



RESOLUCION PARTICULAR

FORM.727-2

VISTO:

El proceso virtual N° 00 y el expediente N° 00, y otros del sumario administrativo instruido a la firma NN con RUC 00, en adelante NN; y,

CONSIDERANDO:

Que, mediante la Orden de Fiscalización N° 00 notificada el 10/05/2018, ampliada por la Resolución Particular N° 00, a través de la Dirección General de Grandes Contribuyentes (DGGC), la SET dispuso la Fiscalización Puntual de las obligaciones del IRACIS General del ejercicio fiscal de 2015, y del IVA General de los periodos fiscales de 02, 03 y 08/2015 de NN, y para el efecto le requirió que presente sus documentos contables e impositivos, así como los registros que respaldan sus ingresos y egresos, lo cual fue cumplido.

El control tuvo su origen en los informes DPO DGGC N° 00/2018 y SET/IT N° 00/2017, según los cuales el Departamento de Planeamiento Operativo y el Departamento de Investigación Tributaria informaron que detectaron varios contribuyentes, en su mayoría con domicilio en el Departamento de Canindeyú, que debido a las inconsistencias que presentan, podrían formar parte de un esquema montado para la utilización de facturas referentes a operaciones inexistentes.

Durante la fiscalización, los auditores de la SET constataron que NN declaró costos en el IRACIS General y créditos fiscales en el IVA General respaldados con comprobantes que no reflejan la realidad de las operaciones con los proveedores XX, XX, XX y XX. Debido a que en las entrevistas que los auditores de la SET realizaron a estos proveedores, algunos mencionaron que no se inscribieron en el RUC, que desconocen las operaciones comerciales, no fueron ubicados en los domicilios declarados en el RUC y los vecinos tampoco los identificaron, desafectaron los montos cuestionados y reliquidaron los tributos, de lo cual surgieron saldos a favor del Fisco.

Dadas estas circunstancias, los auditores de la SET recomendaron calificar la conducta de la firma contribuyente conforme a lo establecido en el Art. 172 de la Ley N° 125/1991 (la Ley), y aplicar una multa del 300% sobre los tributos defraudados, todo ello según el siguiente detalle:

OBLIGACIÓN	EJERCICIO/ PERIODO FISCAL	MONTO IMPONIBLE DE LAS FACTURAS CUESTIONADAS	IMPUESTO INCLUIDO EN LAS FACTURAS CUESTIONADAS	MONTO IMPONIBLE S/ RELIQUIDACIÓN	Impuesto a Ingresar S/ RELIQUIDACIÓN	MULTA 300% S/ TRIBUTOS DEFRAUDADOS	TOTAL G (IMPUESTOS + MULTA)
521 - AJUSTE IVA	feb-15	467.893.991	46.789.399	119.769.670,00	11.976.967	140.368.197	152.345.164
521 - AJUSTE IVA	mar-15	388.343.194	38.834.319	354.569.160,00	35.456.916	116.502.957	151.959.873
511 - AJUSTE IRACIS	2015	1.293.231.129	129.323.113	1.293.231.129,00	129.323.113	387.969.339	517.292.452
TOTAL		2.149.468.314	214.946.831	1.767.569.959	176.756.996	644.840.493	821.597.489

A fin de precautar las Garantías Constitucionales de la Defensa y el Debido Proceso por Resolución de Instrucción N° 00 del 23/10/2018, el Departamento de Sumarios y Recursos 2 (DSR2) dispuso la instrucción del sumario administrativo a la firma y a su representante legal XX con CI N° 00, conforme lo disponen los artículos 181, 212 y 225 de la Ley y la RG N° 114/2017 que prevén la responsabilidad subsidiaria de los representantes legales así como los procedimientos para la determinación tributaria y para la aplicación de sanciones.

Considerando que NN fue debidamente notificada del sumario administrativo en su domicilio declarado en el RUC, conforme consta en la cédula de notificación recibida por su representante legal, el Sr. XX (fs. 23 del Expte. N° 00), e igualmente no presentó su escrito de descargo con relación a los hechos denunciados durante el plazo de Ley, el DSR2 llamó a autos para resolver.

Todos los antecedentes agregados en el sumario fueron analizados por el DSR2, conforme se expone a continuación:

El **DSR2** concluyó que NN utilizó en sus declaraciones juradas del IVA y del IRACIS los comprobantes emitidos por los supuestos proveedores **XX, XX, XX y XX**, porque comprobó que los mismos fueron registrados en sus declaraciones juradas y en sus libros de compras del IVA que la propia sumariada presentó a la SET.

El **DSR2** señaló que en los comprobantes no se refleja la realidad de las operaciones, pues sus supuestos proveedores no pudieron haber realizado las ventas que el sumariado declaró a su favor, ya que estos aseveraron que no realizaron dichas operaciones, no se inscribieron en el RUC, y otros ni siquiera pudieron ser ubicados en los domicilios declarados en el RUC. Por tanto, corresponde confirmar la impugnación de las facturas de los montos cuestionados y la reliquidación del IVA efectuada por los auditores de la SET (fs. 09/21 del Expte. N° 00).

Sin embargo, respecto al IRACIS atendiendo que la finalidad de todo el proceso es determinar el impuesto de acuerdo a la realidad económica (Art. 247 de la Ley), el **DSR2** consideró que corresponde reliquidar este tributo sobre base mixta, conforme a lo dispuesto en el numeral 3) del Art. 211 de la Ley, y determinar el tributo de acuerdo a la rentabilidad económica del mismo sector al que pertenece el contribuyente.

Con tal propósito, el **DSR2** solicitó al Dpto. Asesoría Económica (**DAE**) el referido índice, el cual informó que la rentabilidad promedio de los contribuyentes del mismo sector económico que el del sumariado, correspondiente al ejercicio fiscal de 2015, asciende a 13,00%, y con ello reliquidó el IRACIS, conforme al siguiente detalle:

OBLIGACIÓN	PERIODO/ EJERCICIO FISCAL	IMPUESTO A INGRESAR S/ RELIQUIDACIÓN	COSTO IMPUGNADO	% RENTABILIDAD	% VENTAS - % RENTABILIDAD (100% RB - %)	% RENTABILIDAD O GANANCIA ESTIMADA	IMPUESTO A INGRESAR
IRACIS GENERAL	2015	129.323.113	1.293.231.129	139.668.962	89,20%	156.579.554	15.657.955

En cuanto a la responsabilidad subsidiaria del representante legal, el Art. 182 de la Ley establece que éste será responsable subsidiario en cuanto no proceda con la debida diligencia en sus funciones respecto a los tributos que correspondan a su representada, y que esta responsabilidad se limita al valor de los bienes que administre o disponga, salvo que hubieran actuado con dolo, en cuyo caso la responsabilidad será ilimitada. En este caso particular, queda claro que, al haber declarado **NN**, créditos fiscales, y costos que no son reales, defraudando con ello al Fisco, el Sr. **XX** con CI N° 00, no actuó diligentemente en su calidad de representante legal de la empresa ante la Administración Tributaria, y no desarrolló las acciones concretas para lograr el cumplimiento de las obligaciones de su representada durante el tiempo en que debió hacerlo.

Por tanto, conforme a lo dispuesto en la citada norma, corresponde establecer la responsabilidad subsidiaria de **XX** las obligaciones que su representada **NN** no cumplió ante el Fisco, al no haber abonado el impuesto debido, específicamente el IRACIS del ejercicio fiscal de 2015, y el IVA General de los periodos fiscales de 02 y 03/2015, conforme a la liquidación expuesta en el Resuelve de la presente Resolución.

Respecto a la calificación de la conducta y la aplicación de sanciones, el **DSR2** señaló que el Art. 172 de la Ley claramente dispone que debe existir una conducta (acción u omisión) realizada por el contribuyente con el fin de provocar un engaño o perjuicio al Fisco, el cual está representado por los créditos fiscales y costos irreales que declaró, con el objeto de procurarse un beneficio indebido y no pagar los impuestos. Por esta razón, la propia Ley establece que de confirmarse alguna de las presunciones establecidas en el Art. 173 del mismo cuerpo legal se comprueba que el actuar de sujeto pasivo fue con intención, y en el caso particular ha quedado plenamente demostrado que **NN** presentó sus DDJJ con datos falsos; suministró informaciones inexactas sobre sus compras (numerales 3 y 5 del Art. 173 de la Ley) y que hizo valer ante la Administración Tributaria formas manifiestamente inapropiadas a la realidad de los hechos gravados (numeral 12 del Art. 174 de la Ley), ya que las operaciones consignadas en los comprobantes que utilizó como respaldo para la liquidación y declaración de sus impuestos no existieron. Por tanto, conforme a las evidencias obtenidas, quedó confirmado que se cumplen todos los presupuestos para calificar su conducta de acuerdo al tipo legal previsto en el Art. 172 de la Ley.

A fin de establecer la graduación de la sanción, el **DSR2** señaló que si bien existieron circunstancias agravantes, destacó que para la aplicación de la sanción, es preciso considerar la finalidad de la misma, que además de la reparación del daño, debe ser lo suficientemente disuasiva para inducir al contribuyente al cumplimiento de sus obligaciones, sin que ello signifique un sustancial menoscabo a su patrimonio, al punto de provocar el cierre o cese definitivo de actividades del infractor.

Por esta razón y en cumplimiento del Principio de Proporcionalidad que faculta a la SET a determinar la cuantía de la sanción entre un mínimo y un máximo, el **DSR2** analizó las diferentes circunstancias y peculiaridades del caso en general y del contribuyente en particular, y consideró el hecho de que **NN** en todo momento puso a disposición de la SET las documentaciones que le fueron solicitadas, que las infracciones fueron cometidas en dos periodos de un ejercicio fiscal.

Consecuentemente, el **DSR2** consideró que corresponde la aplicación de la multa del 150% prevista en el Art. 175 de la Ley, sobre los créditos fiscales impugnados en el IVA. En cuanto al IRACIS, dicha sanción será aplicada sobre el tributo determinado, en atención a que el mismo grava las utilidades y no los ingresos brutos, a lo que cabe agregar que el IVA crédito fiscal no constituye costo ni gasto en la liquidación del citado impuesto.

Finalmente, el **DSR2** concluyó que corresponde determinar las obligaciones fiscales en concepto de los tributos y aplicar la multa.

**POR TANTO**, en uso de las facultades conferidas por la RG N° 40/2014,

## **LA DIRECCION DE PLANIFICACION Y TECNICA TRIBUTARIA RESUELVE**

**Art. 1:** Determinar la obligación fiscal del contribuyente NN con RUC 00, conforme a las razones expuestas en el Considerando de la presente Resolución de acuerdo al siguiente detalle:

Obligación	Periodo	Impuesto	Multa	Total
521 - AJUSTE IVA	02/2015	11.976.967	70.184.099	82.161.066
521 - AJUSTE IVA	03/2015	35.456.916	58.251.479	93.708.395
511 - AJUSTE IRACIS	2015	15.657.955	23.486.933	39.144.888
<b>Totales</b>		<b>63.091.838</b>	<b>151.922.511</b>	<b>215.014.349</b>

*\*Los accesorios legales serán calculados conforme al Art. 171 de la Ley N° 125/1991*

**Art. 2°.** - **CALIFICAR** la conducta de la firma NN con **RUC 00**, como **DEFRAUDACIÓN**, de conformidad a lo establecido en el Art. 172 de la Ley 125/1991; y **SANCIONAR** a la misma con la aplicación de una multa equivalente al 150% sobre los tributos defraudados.

**Art. 3°.** - **ESTABLECER** la responsabilidad subsidiaria de su representante legal **XX** con **CI N° 00**, conforme los alcances señalados en el Art. 182 de la Ley 125/1991.

**Art. 4°.** - **NOTIFICAR** a la firma contribuyente y a su representante legal conforme al Art. 200 de la Ley N° 125/1991, a los efectos de que en el perentorio plazo de 10 días hábiles y bajo apercibimiento de Ley, ingresen los montos que correspondan a los impuestos determinados y la multa aplicada.

**Art. 5°.** - **REMITIR** los antecedentes a la Dirección General de Recaudación y de Oficinas Regionales, a fin de que tome conocimiento de los términos de la presente Resolución y cumplido archivar.

**ANTULIO BOHBOUT  
DIRECTOR DE PLANIFICACION Y TECNICA TRIBUTARIA**