



RESOLUCION PARTICULAR

FORM.727-2

VISTO:

El expediente N° 00, y otros del Procedimiento para la Determinación Tributaria y para la Aplicación de Sanciones N° 00 instruido al contribuyente NN (en adelante NN) con RUC 00 y;

CONSIDERANDO:

Que, mediante Orden de Fiscalización N° 00 notificada en fecha 10/08/2018, ampliada en su alcance por la Resolución Particular N° 00 notificada en fecha 09/10/2018, la Subsecretaría de Estado de Tributación (**SET**) a través de la Dirección General de Grandes Contribuyentes (**DGGC**), dispuso la verificación del IVA General de los periodos fiscales de 06 a 12/2017 y del IRAGRO RC ejercicio 2017 de NN y, para tal efecto le requirió las facturas originales emitidas por los proveedores: XX con RUC 00, XX con RUC 00, XX con RUC 00, XX con RUC 00, XX con RUC 00, XX con RUC 00, XX con RUC 00, XX con RUC 00, XX con RUC 00, XX con RUC 00, XX con RUC 00, XX con RUC 00, XX con RUC 00, XX con RUC 00 y XX con RUC 00; forma de pago de los comprobantes de ventas emitidos por los proveedores mencionados; en caso de haber sido pagados con cheque, especificar el N° de cheque, beneficiario, banco y/o N° de cuenta corriente, entre otras especificaciones; contratos; Libros Compras y Ventas IVA, impreso y en soporte magnético; Libro Diario, Mayor en soporte magnético, documentación que fue parcialmente arrimada por el contribuyente.

La verificación tuvo origen a raíz de los resultados del análisis realizado al contribuyente NN con RUC 00, de cuya investigación fueron detectados varios proveedores en situación irregular, entre ellos se encuentra XX con RUC 00, respecto a la misma se constató que no emitió los comprobantes que se le atribuyen, por lo cual se verificó en el Sistema de Gestión Tributaria Marangatu las compras informadas por sus supuestos clientes. Posteriormente, tras investigaciones realizadas por el Departamento de Investigación Tributaria se detectaron otros proveedores con importantes inconsistencias quienes tienen como contadora común a XX. Debido al vínculo existente entre los proveedores irregulares y la contadora se procedió a extraer de la Base de Datos del Sistema de Gestión Tributaria Marangatu los correos utilizados para la inscripción o actualización de datos de los contribuyentes; entre estos correos se encuentran los de la contadora y su estudio contable. Además, figuran correos vinculados al Sr. XX quien conforme a los datos obtenidos es responsable de las inscripciones de varios proveedores. Entre los clientes que utilizaron las facturas relacionadas a operaciones inexistentes se encuentra NN, por lo cual se inició la fiscalización puntual.

Los auditores de la **SET**, expusieron los resultados del control en el Informe Final de Auditoría N° 00 del 09/11/2018, según el cual constataron que NN utilizó comprobantes relacionados a operaciones económicas irregulares, las cuales no reflejan la realidad de los

hechos económicos; en consecuencia, obtuvo un beneficio indebido que se encuentra cuantificado por el impuesto contenido en los comprobantes incluidos en las declaraciones juradas de las obligaciones IVA General e IRAGRO RC, de los periodos y ejercicios fiscalizados, en contravención a lo dispuesto en el Art. 86 de la Ley N° 125/1991 (en adelante la Ley) y el Art. 22 del Decreto N° 1030/2013 respecto al IVA. En relación al IRAGRO RC contravino lo previsto en la Ley, con las modificaciones introducidas en la Ley N° 5061/2013 concordante con el Decreto N° 1031/2013.

Por lo mencionado, los auditores de la **SET** concluyeron que el fiscalizado incurrió en lo prescripto en el Art. 172 de la Ley, debido a que presentó declaraciones juradas con datos falsos y suministró informaciones inexactas. Además, hizo valer ante la Administración Tributaria formas manifiestamente inapropiadas a la realidad de los hechos; y sugirieron la aplicación de la multa de 225% del tributo defraudado, tanto para el IVA como el IRAGRO RC.

Por todo lo anterior, recomendaron que la **SET** realice el siguiente ajuste fiscal:

EJERCICIOS / PERIODOS FISCALES	OBLIGACIÓN	MONTO IMPONIBLE DE FACTURAS DESAFECTADAS	IMPUESTO 10%	CRÉDITO RECUPERADO	MONTO IMPONIBLE S/RELIQUIDACIÓN	IMPUESTO A INGRESAR S/RELIQUIDACIÓN	MULTA 225%	TOTAL IMPUESTO + MULTA A INGRESAR
2017	IRAGRO Reg. Cont.	1.705.834.181	170.583.418	0	1.705.834.180	170.583.418	383.812.691	554.396.109
jun-17	IVA General	1.325.834.181	132.583.418	132.583.418	0	0	298.312.691	298.312.691
jul-17	IVA General	302.710.339	30.271.034	30.271.034	0	0	68.109.827	68.109.827
TOTALES		3.334.378.701	333.437.870	162.854.452	1.705.834.180	170.583.418	750.235.209	920.818.627

A fin de precautelar las Garantías Constitucionales de la Defensa y el Debido Proceso por Resolución N° 00 del 21/11/2018 se dispuso la instrucción del sumario administrativo, conforme lo disponen los artículos 212 y 225 de la Ley, que prevén los procedimientos para la determinación tributaria y para la aplicación de sanciones; y la RG N° 114/2017, por la cual se precisan aspectos relacionados a los procedimientos de Sumario Administrativo y de Recursos de Reconsideración.

El descargo fue presentado en tiempo y forma, y notificado el contribuyente de la Apertura del Periodo Probatorio sin que se haya ofrecido prueba alguna. En fecha 27/03/2019, presentó escrito de allanamiento, conforme al resultado obrantes en el Informe Final de Auditoría N° 00 del 09/11/2018, y en fecha 01/04/2019, el **DSR1** llamó Autos para Resolver.

El **DSR1** señaló que el escrito de allanamiento presentado implica el reconocimiento del derecho material invocado en el Informe Final de Auditoría y consecuentemente la renuncia a oponerse a la pretensión del Fisco, **NN** manifestó su conformidad con la determinación, por lo que corresponde pronunciarse sin más trámite respecto al cobro de los impuestos y multas reclamados.

Las argumentaciones, los hechos y los antecedentes fueron analizados por el **DSR1** conforme se expone a continuación:

NN, manifestó: “Presento de manera formal, incondicional, expresa, oportuna y efectiva ALLANAMIENTO al resultado al Informe Final de Auditoría N° 00 del 09/11/2018 y en consecuencia, peticiono se dicte resolución haciendo lugar al allanamiento.” “Más del allanamiento, solicito se sirva disponer y considerar cuanto sigue: 1. la aplicación en concepto de renta neta de un coeficiente del 15% 2. Multa, reducción a un 100%, considerando las circunstancias atenuantes señaladas en el Informe Final de Auditoría... 3. Fraccionamiento del pago... en 60 (sesenta) cuotas” (Sic).

Igualmente, el **DSR1**, con base en las entrevistas y las investigaciones realizadas, confirmó que **NN** utilizó facturas irregulares, correspondientes a los proveedores XX, XX, XX, XX, XX, XX, XX, XX, XX, XX, las que no reflejan la realidad de los hechos económicos; en consecuencia, obtuvo un beneficio indebido que se encuentra cuantificado por el impuesto contenido en los comprobantes, que fueron incluidos en las declaraciones juradas de las obligaciones IVA General e IRAGRO RC.

Al respecto, el **DSR1** indicó que los contribuyentes XX, XX, XX, XX y XX negaron haber realizado operaciones comerciales con el sumariado. De igual manera, se constató que no poseen la infraestructura para realizar las operaciones detalladas en los comprobantes, mientras que los demás proveedores no fueron ubicados en el domicilio fiscal declarado en el RUC, ni son conocidos por los vecinos y comerciantes de la zona.

El **DSR1** señaló que el contribuyente incumplió con lo dispuesto en el Art. 86 de la Ley pues utilizó comprobantes emitidos por proveedores irregulares para respaldar el crédito fiscal declarado en la obligación IVA, así como lo establecido en los artículos 68 y 22 del Decreto N° 1030/2013. Respecto al IRAGRO RC contravino lo dispuesto en el Art. 32 de la Ley N° 5061/2013 concordante con el Decreto N° 1031/2013.

En consecuencia, teniendo en cuenta todo lo expuesto, el **DSR1** concluyó que corresponde la determinación del impuesto sobre base mixta conforme lo dispone el numeral 3 del Art. 211 de la Ley, en parte sobre base cierta y en parte sobre base presunta, estimando que la rentabilidad correspondiente al ejercicio fiscal 2017 es de 21,9%; porcentaje obtenido mediante un estudio de los promedios, índices, coeficientes generales y relaciones sobre ventas referentes a actividades del mismo género a las que realiza **NN**, proporcionado por el Departamento de Asesoría Económica, todo ello como sigue:

Obligación	Ejercicio Fiscal	Monto imponible de las facturas impugnadas	Porcentaje de Rentabilidad	Rentabilidad Promedio	Porcentaje de Costo	Gasto	Monto Imponible	Impuesto a Ingresar
		A	B	C:(A*B)	D:(100%-B)	E	F:(C/D) + E	G: (F*10%)
IRAGRO RC	2017	707.475.865	21,90%	154.937.214	78.100%	1.130.941.735	1.329.324.852	132.932.485

En cuanto a la conducta del sumariado, el **DSR1** confirmó que **NN** incurrió en la infracción prevista en el Art. 172 de la Ley, ya que presentó declaraciones juradas con datos falsos y suministró informaciones inexactas, ya que los créditos y gastos en ellas consignadas no son reales, haciendo valer ante la Administración Tributaria formas manifiestamente inapropiadas a la realidad de los hechos gravados, ya que los comprobantes que utilizó como respaldo de sus declaraciones, se refieren a la provisión de

bienes y servicios que no pudieron ser entregados o prestados por los proveedores, causando un perjuicio al Fisco, el cual está representado por el monto de los costos, gastos y créditos fiscales que fueron descontados.

A fin de establecer la graduación de la sanción, el **DSR1** 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 **DSR1** analizó las diferentes circunstancias y peculiaridades del caso en general y del contribuyente en particular; y consideró el hecho de que **NN**, puso a disposición de la **SET** de manera parcial las documentaciones e informaciones que le fueron solicitadas y también el reconocimiento expreso del mismo al presentar su allanamiento, los que se considera como atenuantes. Consecuentemente, consideró que corresponde la aplicación de la multa del 135% sobre el crédito fiscal utilizado incorrectamente en el IVA. Para el IRAGRO RC el **DSR1** recomendó que la base para la aplicación de la sanción se limite al monto no ingresado al Fisco. Esto tomando en cuenta que el IVA incluido en los comprobantes que respaldaron operaciones inexistentes no afecta a la determinación del IRAGRO RC, por no constituir costo ni gasto.

Respecto al fraccionamiento de pago solicitado por **NN**, el **DSR1** señala que debe ser solicitado por los medios previstos y se debe ajustar a los parámetros establecidos, conforme a lo dispuesto en la RG 9/2007 modificada por la RG 106/2013.

Por todas las consideraciones de hecho y de derecho expuestas anteriormente, corresponde determinar la obligación fiscal en concepto de impuesto y multa.

POR TANTO, en uso de las facultades otorgadas por la Resolución General 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
516 - AJUSTE IRAGRO	2017	132.932.485	179.458.855	312.391.340
521 - AJUSTE IVA	06/2017	0	178.987.614	178.987.614
521 - AJUSTE IVA	07/2017	0	40.865.896	40.865.896
Totales		132.932.485	399.312.365	532.244.850

* Sobre el tributo determinado se deberá adicionar los intereses y la multa que serán calculados conforme al Art. 171 de la Ley N° 125/1991, en los términos de la presente Resolución.

ART. 2.- CALIFICAR la conducta del contribuyente de acuerdo a lo establecido en el Art. 172 de la Ley y **SANCIONAR** al mismo con la aplicación de una multa equivalente al 135% sobre los impuestos defraudados.

ART. 3.- NOTIFICAR al contribuyente conforme al artículo 27 de la R.G. N° 114/2017, a los efectos de que en el perentorio plazo 10 días hábiles y bajo apercibimiento de Ley, ingrese los montos que correspondan a los tributos y a las multas aplicadas.

ART. 4.- COMUNICAR a la Dirección General de Recaudación y de Oficinas Regionales para su conocimiento.

ART. 5.- CUMPLIDO archivar.

ANTULIO BOHBOUT
DIRECTOR DE PLANIFICACION Y TECNICA TRIBUTARIA