



RESOLUCION PARTICULAR

FORM.727-2

VISTO:

El proceso virtual N° 00 y el expediente N° 00 y otros del sumario administrativo instruido al contribuyente NN con **RUC 00**, en adelante **NN**, y;

CONSIDERANDO:

Que mediante la Orden de Fiscalización N° 00 notificada el 15/02/2018 a través de la Dirección General de Grandes Contribuyentes (**DGGC**), la SET dispuso la Fiscalización Puntual de las obligaciones del IRACIS General de los ejercicios fiscales de 2013 y 2014, y del IVA General de los periodos fiscales de 01/2013 a 12/2014 de **NN**, y para el efecto le requirió que presente sus documentos contables e impositivos, así como los registros que los respaldan, lo cual fue cumplido parcialmente.

La fiscalización tuvo origen en las verificaciones realizadas por el Departamento de Planeamiento Operativo de la **DGGC**, el cual informó por medio de la nota DPO/DGGC N° 00/2017 de las investigaciones realizadas al contribuyente **XX** y a sus proveedores inconsistentes, entre ellos **NN**.

Durante la fiscalización, los auditores de la SET concluyeron que **NN** no declaró la totalidad de sus ventas gravadas por el IVA Gral. y por el IRACIS y que tampoco consignó la totalidad de los importes de retenciones (considerados como crédito fiscal a favor del contribuyente en la reliquidación), todo ello se evidenció a través de los documentos presentados por **NN**, las informaciones obtenidas de terceros y del Sistema Marangatu. Asimismo, constataron que **NN** declaró créditos fiscales, costos y gastos por compras que no cuentan con el respaldo documental para demostrar la existencia y la veracidad de los mismos, obteniendo de tal manera un beneficio indebido.

Por lo expuesto, los auditores de la SET reliquidaron los tributos considerando las ventas según los comprobantes y el Libro IVA Ventas presentados por **NN**, y desafectaron las compras cuyos documentos de respaldo no presentó y de lo cual surgieron saldos a favor del Fisco.

Dadas estas circunstancias, los auditores de la SET recomendaron calificar la conducta de la firma conforme a lo establecido en el Art. 172 de la Ley N° 125/1991 (la Ley), y la aplicación de la multa del 100% sobre los tributos defraudados, todo ello según el siguiente detalle:

OBLIGACIÓN	PERIODO/ EJERCICIO FISCAL	TOTAL BASE IMPONIBLE	IMPUESTO S/ RELIQUIDACIÓN	MULTA 100%	TOTAL A INGRESAR
IVA GENERAL	ene-13	25.659.632	2.565.963	2.565.963	5.131.926
IVA GENERAL	feb-13	39.877.809	3.987.781	3.987.781	7.975.562
IVA GENERAL	mar-13	35.712.023	3.571.202	3.571.202	7.142.404
IVA GENERAL	abr-13	54.765.000	5.476.500	5.476.500	10.953.000
IVA GENERAL	may-13	42.408.724	4.240.872	4.240.872	8.481.744

IVA GENERAL	jun-13	22.721.000	2.272.100	2.272.100	4.544.200
IVA GENERAL	jul-13	26.198.132	2.619.813	2.619.813	5.239.626
IVA GENERAL	ago-13	37.601.800	3.760.180	3.760.180	7.520.360
IVA GENERAL	sept-13	29.636.440	2.963.644	2.963.644	5.927.288
IVA GENERAL	oct-13	44.573.535	4.457.354	4.457.354	8.914.708
IVA GENERAL	nov-13	37.986.714	3.798.671	3.798.671	7.597.342
IVA GENERAL	dic-13	34.230.381	3.423.038	3.423.038	6.846.076
IVA GENERAL	ene-14	52.122.912	5.212.291	5.212.291	10.424.582
IVA GENERAL	feb-14	32.800.735	3.280.074	3.280.074	6.560.148
IVA GENERAL	mar-14	42.980.201	4.298.020	4.298.020	8.596.040
IVA GENERAL	abr-14	41.871.787	4.187.179	4.187.179	8.374.358
IVA GENERAL	may-14	43.363.670	4.336.367	4.336.367	8.672.734
IVA GENERAL	jun-14	36.903.403	3.690.340	3.690.340	7.380.680
IVA GENERAL	jul-14	16.411.364	1.641.136	1.641.136	3.282.272
IVA GENERAL	ago-14	1.727.273	172.727	172.727	345.454
IRACIS GENERAL	2013	207.561.927	20.756.193	20.756.193	41.512.386
IRACIS GENERAL	2014	119.195.850	11.919.585	11.919.585	23.839.170
TOTALES		1.026.310.312	102.631.030	102.631.030	205.262.060

A fin de precautelar las Garantías Constitucionales de la Defensa y el Debido Proceso, por Resolución N° 00 del 16/07/2018, el Departamento de Sumarios y Recursos 2 (**DSR2**) dispuso la instrucción del sumario administrativo, conforme lo disponen los artículos 212 y 225 de la Ley y la RG N° 114/2017, que prevén los procedimientos para la determinación tributaria y para la aplicación de sanciones.

Las argumentaciones expuestas por **NN**, así como todos los antecedentes agregados en el sumario fueron analizados por el Departamento de Sumarios y Recursos 2 (**DSR2**), conforme se expone a continuación:

NN alegó que *“Conforme al Art. 1° inc. b) de la RG N° 40/14 de la Dirección General de Fiscalización Tributaria, posee la facultad de proceder al requerimiento de documentos o informaciones a instituciones públicas y privadas, contribuyentes y terceras personas, relacionadas a hechos que tengan incidencia tributaria, en el marco de los procesos de controles tributarios y fiscalizaciones, y no así la Dirección General de Grandes Contribuyentes conforme lo establece la citada disposición e su Art. 3°... considerando, lo expuesto y los antecedentes insertos en el presente sumario, no existieron motivos razonables amparadas en las disposiciones administrativas para que la DGGC proceda al control irregular de mi mandante, el cual no pertenece al universo de contribuyentes de la citada Dirección, además los sujetos pasivos mencionados en el Informe Final corresponden a una jurisdicción distinta a la DGGC.”* (sic).

Al respecto el **DSR2** señaló que que el Art. 189 de la Ley y el Art. 27 de la Ley N° 2.421/2004 autorizan a la SET a fiscalizar y controlar a los contribuyentes sin excepción y sin condicionar que los mismos deban ser fiscalizados por una u otra dependencia específica de la Administración Tributaria. Además, el Art. 3° de la RG N° 40/2014 faculta a la **DGGC** a realizar controles tributarios a contribuyentes relacionados a casos investigados en dicha Dirección, motivo por el cual consideró legítimo el trabajo realizado por esta dependencia.

Asimismo, resaltó que el hecho de que el control haya sido realizado por una u otra dependencia, no le causó gravamen irreparable alguno a **NN**, ni le produjo daño o indefensión, por lo que su argumento resulta totalmente improcedente.

En otra parte **NN** señaló también que *“...conforme se desprende de la Orden de Fiscalización N° 00 del 09/02/2018, la mencionada orden fue notificada en fecha 15/02/2018, fecha en que dio inicio a la fiscalización señalada concluyendo la misma*

mediante el Acta Final labrada en fecha 08/05/2018, computándose un total de 52 días hábiles, excediéndose del plazo estipulado en el Art. 31 de la Ley 2421/04 que pregona que las mismas no podrán excederse de 45 días hábiles para este tipo de fiscalizaciones.”

El **DSR2** concluyó que no existió el exceso alegado por **NN**, ya que tal como él mismo lo afirmó, la fiscalización se inició el 15/02/18 con la notificación de la Orden, y desde esa fecha hasta la firma del Acta Final, ocurrida el 08/05/16, transcurrieron exactamente 45 días, teniendo en cuenta que por medio del expediente N° 00 del 21/02/2018 el contribuyente solicitó una prórroga, la que fue concedida por 10 días hábiles (fs. 06 del Exp. N° 00).

Al respecto, es oportuno recordar que la RG N° 25/2014 dispone la suspensión del cómputo del plazo de la fiscalización cuando se haya otorgado la prórroga. Por tanto, el lapso de tiempo de la prórroga de 10 días otorgada a pedido del propio contribuyente no debe considerarse para el cómputo del plazo legal.

Siendo así los auditores de la SET cumplieron estrictamente lo estipulado en el inciso b) del Art. 31 de la Ley 2.421/04, por lo que no existe el exceso de plazo de la fiscalización alegada por **NN**.

Con respecto a la reliquidación de los tributos y las sanciones aplicadas **NN** alegó que *“la reliquidación de del IVA se debe realizar conforme al Art. 86 de la Ley N° 125/1991, en el Informe Final de Auditoría no hacen referencia a la forma en que se liquidó el impuesto, debiendo realizarse la operación aritmética débito fiscal menos crédito fiscal, lo referente a la determinación del impuesto. La liquidación y saldo del impuesto para poder establecer el saldo a favor del Fisco”* (sic).

Objeto la manera arbitraria de establecer la cuantificación para establecer el porcentaje de ganancia o utilidades del 30% sin realizar un estudio previo de los parámetros, índices, coeficientes generales, ventas, ingresos y otros factores referentes a explotaciones o actividades del mismo género.”

Al respecto, el **DSR2** por medio de la Providencia del 30/11/2018 procedió a analizar los documentos arrojados por el contribuyente, y a fin de corroborar si cumplen con los requisitos de los artículos 8° y 86 de la Ley, consecuentemente se procedió al análisis de las facturas de compras proveídas por **NN** y validó aquellas que cumplen con los requisitos legales, de conformidad a la planilla que se detalla a fs. 33/44 del Exp. N° 00, según el siguiente cuadro:

PERIODO	IMPONIBLE 10%	CREDITO 10%	EXENTAS	TOTALES
ene-13	6.938.701	693.870	0	7.632.571
feb-13	11.687.678	1.168.768	110.000	12.966.446
mar-13	1.450.364	145.036	0	1.595.400
abr-13	2.039.639	203.964	0	2.243.603
may-13	7.898.182	789.818	0	8.688.000
jun-13	0	0	0	0
jul-13	10.754.141	1.075.414	0	11.829.555
ago-13	5.457.686	545.769	0	6.003.455
sept-13	3.892.741	389.274	0	4.282.015
oct-13	17.775.345	1.777.535	0	19.552.880
nov-13	9.294.123	929.412	0	10.223.535
dic-13	4.088.182	408.818	0	4.497.000
TOTALES	81.276.782	8.127.678	110.000	89.514.460
TOTALES GRAVADAS + EXENTAS				81.386.782

PERIODO	IMPONIBLE 10%	CREDITO 10%	EXENTAS	TOTALES
ene-14	6.733.944	673.394	0	7.407.338
feb-14	10.198.985	1.019.898	0	11.218.883
mar-14	13.287.072	1.328.707	0	14.615.779
abr-14	14.291.411	1.429.141	0	15.720.552
may-14	5.636.799	563.680	0	6.200.479
jun-14	1.277.643	127.764	0	1.405.407
jul-14	2.347.727	234.773	0	2.582.500
ago-14	0	0	0	0
sept-14	0	0	0	0
oct-14	0	0	0	0
nov-14	0	0	0	0
dic-14	0	0	0	0
TOTALES	53.773.580	5.377.358	0	59.150.938
TOTALES GRAVADAS + EXENTAS				53.773.580

Asimismo, el representante convencional de **NN** alegó “... *mi mandante entregaba todas sus documentaciones (facturas compras y ventas), conforme lo declaró en su acta de entrevista obrante en autos, en el cual mencionó que el profesional retiraba las documentaciones para controlar y registrar en los libros contables correspondientes, en razón de la fiscalización realizada el mismo se dio por enterado que el profesional no llevaba correctamente sus contabilidad por lo que volvió a solicitarle todas sus documentaciones que obran en su poder, siéndoles entregadas parcialmente... comprometiéndonos a acercar las demás cuando las tenga en su poder.*” (sic).

El **DSR2** aclaró que el Art. 180 de la Ley dispone que: “*La responsabilidad por las infracciones tributarias, independientemente de su tipificación y sanción en la legislación penal, es personal del autor, salvo las excepciones establecidas en esta ley. Están sujetos a responsabilidad por hecho propio o de personas de su dependencia, en cuanto les concierna los obligados al pago o retención e ingreso del tributo...y los terceros que infrinjan la ley, reglamentos o disposiciones administrativas o cooperen a transgredirlas o dificulten su observancia*”. Por todo lo expuesto, el **DSR2** concluyó que el único responsable por la infracción cometida es **NN**, y que no puede trasladar dicha responsabilidad al personal que intervino en las operaciones, en razón de que justamente el mismo se encontraba bajo su dependencia, independientemente de que su contador u otras personas respondan por los hechos punibles que pudieran estar relacionados, tal como ocurrió en este caso, lo cual ya no es competencia de la SET.

Con respecto a la calificación de la conducta **NN** alegó que “*el acta final no se ajusta a los requisitos establecidos en los artículos 212 y 225 de la Ley 125/91 que exige un informe pormenorizado y debidamente fundado pues no consta de fundamentación o tipificación legal. De igual modo el Art. 21 de la RG N° 04/2008...esto debe ser así, pues el Informe Final de Auditoría constituye la cabeza del proceso del sumario administrativo que eventualmente constituirá la base del acto administrativo de determinación de tributos y sanciones que pudieran imponerse al contribuyente.*”

Al respecto 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, 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 DDJJ con datos falsos; suministró informaciones inexactas sobre sus operaciones comerciales (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), el cual está representado por el hecho de no haber declarado la totalidad de sus ventas y utilizar créditos fiscales, costos y gastos irreales que declaró, con el objeto de procurarse un beneficio indebido y si reducir el monto del IVA y del IRACIS.

Coforme 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.

POR TANTO, en uso de sus 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	01/2013	1.512.093	1.512.093	3.024.186
521 - AJUSTE IVA	02/2013	2.530.913	2.530.913	5.061.826
521 - AJUSTE IVA	03/2013	3.006.346	3.006.346	6.012.692
521 - AJUSTE IVA	04/2013	4.754.436	4.754.436	9.508.872
521 - AJUSTE IVA	05/2013	3.112.794	3.112.794	6.225.588
521 - AJUSTE IVA	06/2013	1.982.132	1.982.132	3.964.264
521 - AJUSTE IVA	07/2013	1.435.087	1.435.087	2.870.174
521 - AJUSTE IVA	08/2013	3.166.224	3.166.224	6.332.448
521 - AJUSTE IVA	09/2013	2.369.111	2.369.111	4.738.222
521 - AJUSTE IVA	10/2013	2.425.619	2.425.619	4.851.238
521 - AJUSTE IVA	11/2013	2.869.259	2.869.259	5.738.518
521 - AJUSTE IVA	12/2013	3.014.220	3.014.220	6.028.440
521 - AJUSTE IVA	01/2014	4.488.897	4.488.897	8.977.794
521 - AJUSTE IVA	02/2014	2.260.175	2.260.175	4.520.350
521 - AJUSTE IVA	03/2014	2.969.313	2.969.313	5.938.626
521 - AJUSTE IVA	04/2014	2.758.038	2.758.038	5.516.076
521 - AJUSTE IVA	05/2014	3.772.687	3.772.687	7.545.374
521 - AJUSTE IVA	06/2014	3.562.576	3.562.576	7.125.152
521 - AJUSTE IVA	07/2014	1.406.363	1.406.363	2.812.726
521 - AJUSTE IVA	08/2014	172.727	172.727	345.454
511 - AJUSTE IRACIS	2013	12.617.515	12.617.515	25.235.030
511 - AJUSTE IRACIS	2014	6.542.227	6.542.227	13.084.454
Totales		72.728.752	72.728.752	145.457.504

Obs.: Los accesorios legales serán calculados conforme a lo dispuesto en el Art. 171 de la Ley N° 125/1991

Art.2°: CALIFICAR su conducta de conformidad a lo establecido en el Art. 172 de la Ley N° 125/1991, de acuerdo a las razones expuestas en el Considerando de la presente Resolución y **SANCIONAR** a la misma con la aplicación de la multa equivalente al 100% sobre el tributo defraudado.

Art.3°: NOTIFICAR al contribuyente conforme al Art. 200 de la Ley N° 125/1991, a fin de que procedan a dar cumplimiento a lo dispuesto en la presente Resolución, dentro del plazo de 10 (diez) días hábiles.

Art.4°: COMUNICAR a la Dirección General de Recaudación y de Oficinas Regionales y luego archivar.

ANTULIO BOHBOUT
DIRECTOR DE PLANIFICACION Y TECNICA TRIBUTARIA