



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 por medio de la Nota DGGC N° 00 notificada el 05/06/2017, a través de la Dirección General de Grandes Contribuyentes (**DGGC**), la SET dispuso el control de las obligaciones del IVA General de los periodos fiscales de 01/2012 a 06/2017 y IRACIS General de los ejercicios fiscales de 2012 al 2016 de **NN**, y para tal efecto le requirió que presente sus libros contables e impositivos y los registros que los respaldan, lo cual fue cumplido.

La verificación tuvo su origen en el Informe SET/IT N° 00/2016 mediante el cual el Departamento de Investigación Tributaria informó que detectó un aparente esquema de supuestos proveedores con movimientos dudosos compuesto por 13 contribuyentes unipersonales, entre los cuales se encuentra **NN**.

Durante el control, los auditores de la SET constataron que **NN** por una parte declaró ventas que no son reales a fin de beneficiar a sus supuestos clientes **XX**, **XX** y por otra parte declaró créditos fiscales en el IVA y costos en el IRACIS respaldados con comprobantes relacionados a operaciones que no realizó con los contribuyentes **XX**, **XX**, **XX**, **XX**, **XX**, **XX**, **XX**, **XX**, **XX**, **XX**, **XX**, **XX**, **XX**, porque de acuerdo a las entrevistas realizadas a estos contribuyentes y a sus representantes legales, así como por los documentos que los mismos proveyeron a la SET, constataron que estos no efectuaron las ventas que **NN** hizo valer ante la SET, debido a ello, los auditores de la SET desafectaron las compras y ventas relacionadas a operaciones inexistentes y reliquidaron ambos tributos, de lo cual surgieron saldos a favor del Fisco.

Dadas estas circunstancias, los auditores de la SET recomendaron calificar la conducta de **NN** como Defraudación, de conformidad a lo expuesto en el Art. 172 de la Ley y la aplicación de una multa del 300% sobre los tributos defraudados relacionados a las compras inexistentes, así como la aplicación de multas por Contravención, conforme a lo dispuesto en el Art. 176 de la Ley, por haber presentado sus declaraciones juradas informativas de 10 periodos fiscales con datos inexactos, todo ello según el siguiente detalle:

EJERCICIOS Y PERIODOS FISCALES	OBLIGACIONES	VENTAS		COMPRAS	MONTO IMPONIBLE S/FACTURAS IMPUGNADAS	IMPUESTO	MULTA 300% S/FACTURAS IMPUGNADAS	TOTAL MULTA A INGRESAR
		FACTURAS DE CONTENIDO NO AUTÉNTICO		FACTURAS DE CONTENIDO NO AUTÉNTICO				
		MONTO IMPONIBLE 10%	MONTO IMPONIBLE 5%	MONTO IMPONIBLE 10%				
2012	111- IRACIS GENERAL	1.481.893.182	0	1.068.670.176	2.550.563.358	255.056.336	765.169.008	765.169.008

2013	111- IRACIS GENERAL	2.763.736.355	0	2.694.833.517	5.458.569.872	545.856.988	1.637.570.964	1.637.570.964
2014	111- IRACIS GENERAL	3.827.816.818	0	3.285.866.255	7.113.683.073	711.368.308	2.134.104.924	2.134.104.924
2015	111- IRACIS GENERAL	3.421.790.122	0	2.351.186.901	5.772.977.023	577.297.702	1.731.893.106	1.731.893.106
2016	111- IRACIS GENERAL	2.881.165.451	0	2.138.256.471	5.019.421.922	501.942.192	1.505.826.576	1.505.826.576
ene-12	211- IVA GENERAL	18.460.910	0	4.485.954	22.946.864	2.294.686	6.884.058	6.884.058
feb-12	211- IVA GENERAL	125.909.089	0	37.549.222	163.458.311	16.345.831	49.037.493	49.037.493
mar-12	211- IVA GENERAL	123.918.183	0	97.189.949	221.108.132	22.110.813	66.332.439	66.332.439
abr-12	211- IVA GENERAL	126.661.817	0	77.094.746	203.756.563	20.375.657	61.126.971	61.126.971
may-12	211- IVA GENERAL	97.783.636	0	86.689.877	184.473.513	18.447.352	55.342.056	55.342.056
jun-12	211- IVA GENERAL	129.459.090	15.500.000	79.851.594	224.810.684	21.706.068	65.118.204	65.118.204
jul-12	211- IVA GENERAL	137.215.454	0	113.336.414	250.551.868	25.055.186	75.165.558	75.165.558
ago-12	211- IVA GENERAL	150.712.730	0	124.888.868	275.601.598	27.560.160	82.680.480	82.680.480
sep-12	211- IVA GENERAL	119.821.820	0	76.203.514	196.025.334	19.602.533	58.807.599	58.807.599
oct-12	211- IVA GENERAL	110.983.635	0	69.145.717	180.129.352	18.012.936	54.038.808	54.038.808
nov-12	211- IVA GENERAL	197.095.453	0	187.146.128	384.241.581	38.424.158	115.272.474	115.272.474
dic-12	211- IVA GENERAL	128.371.365	0	115.088.193	243.459.558	24.345.956	73.037.868	73.037.868
ene-13	211- IVA GENERAL	77.386.362	0	111.025.284	188.411.646	18.841.164	56.523.492	56.523.492
feb-13	211- IVA GENERAL	262.445.455	0	268.325.132	530.770.587	53.077.059	159.231.177	159.231.177
mar-13	211- IVA GENERAL	147.567.272	0	121.798.418	269.365.690	26.936.569	80.809.707	80.809.707
abr-13	211- IVA GENERAL	243.953.636	0	310.968.637	554.922.273	55.492.238	166.476.684	166.476.684
may-13	211- IVA GENERAL	258.858.180	0	279.542.144	538.400.324	53.840.032	161.520.096	161.520.096
jun-13	211- IVA GENERAL	246.231.817	0	216.222.814	462.454.631	46.245.463	138.736.389	138.736.389
jul-13	211- IVA GENERAL	193.804.545	0	227.757.287	421.561.832	42.156.184	126.468.552	126.468.552
ago-13	211- IVA GENERAL	276.749.998	0	232.548.034	509.298.032	50.929.803	152.789.409	152.789.409
sep-13	211- IVA GENERAL	283.761.819	0	232.646.242	516.408.061	51.640.806	154.922.418	154.922.418
oct-13	211- IVA GENERAL	325.880.909	0	250.322.738	576.203.647	57.620.365	172.861.095	172.861.095
nov-13	211- IVA GENERAL	211.757.272	0	223.073.517	434.830.789	43.483.079	130.449.237	130.449.237
dic-13	211- IVA GENERAL	235.339.090	0	220.603.270	455.942.360	45.594.236	136.782.708	136.782.708
ene-14	211- IVA GENERAL	150.709.091	0	117.256.546	267.965.637	26.796.564	80.389.692	80.389.692
feb-14	211- IVA GENERAL	234.488.182	0	195.372.721	429.860.903	42.986.090	128.958.270	128.958.270
mar-14	211- IVA GENERAL	331.368.182	0	338.838.799	670.206.981	67.020.698	201.062.094	201.062.094
abr-14	211- IVA GENERAL	251.938.636	0	181.746.944	433.685.580	43.368.558	130.105.674	130.105.674
may-14	211- IVA GENERAL	524.727.274	0	524.660.048	1.049.387.322	104.938.732	314.816.196	314.816.196
jun-14	211- IVA GENERAL	521.354.544	0	426.291.948	947.646.492	94.764.649	284.293.947	284.293.947
jul-14	211- IVA GENERAL	498.090.002	0	333.653.837	831.743.839	83.174.384	249.523.152	249.523.152
ago-14	211- IVA GENERAL	238.963.635	0	196.213.145	435.176.780	43.517.679	130.553.037	130.553.037
sep-14	211- IVA GENERAL	258.325.454	0	71.117.254	329.442.708	32.944.270	98.832.810	98.832.810
oct-14	211- IVA GENERAL	315.745.455	0	203.626.937	519.372.392	51.937.240	155.811.720	155.811.720
nov-14	211- IVA GENERAL	262.876.363	0	430.928.581	693.804.944	69.380.494	208.141.482	208.141.482
dic-14	211- IVA GENERAL	239.230.000	0	266.159.495	505.389.495	50.538.950	151.616.850	151.616.850
ene-15	211- IVA GENERAL	78.565.910	0	111.668.864	190.234.774	19.023.477	57.070.431	57.070.431
feb-15	211- IVA GENERAL	310.101.818	0	276.074.800	586.176.618	58.617.662	175.852.986	175.852.986
mar-15	211- IVA GENERAL	394.462.725	0	355.384.728	749.847.453	74.984.746	224.954.238	224.954.238
abr-15	211- IVA GENERAL	317.795.454	0	229.763.978	547.559.432	54.755.943	164.267.829	164.267.829
may-15	211- IVA GENERAL	384.777.272	0	313.566.894	698.344.166	69.834.416	209.503.248	209.503.248
jun-15	211- IVA GENERAL	364.316.362	0	114.106.363	478.422.725	47.842.272	143.526.816	143.526.816
jul-15	211- IVA GENERAL	343.895.456	0	240.491.560	584.387.016	58.438.702	175.316.106	175.316.106
ago-15	211- IVA GENERAL	267.473.635	0	178.387.950	445.861.585	44.586.159	133.758.477	133.758.477
sep-15	211- IVA GENERAL	258.660.909	0	150.005.734	408.666.643	40.866.664	122.599.992	122.599.992
oct-15	211- IVA GENERAL	261.490.910	0	118.066.373	379.557.283	37.955.728	113.867.184	113.867.184
nov-15	211- IVA GENERAL	185.104.546	0	108.669.459	293.774.005	29.377.401	88.132.203	88.132.203
dic-15	211- IVA GENERAL	255.145.125	0	155.000.198	410.145.323	41.014.533	123.043.599	123.043.599
ene-16	211- IVA GENERAL	84.831.818	0	20.858.839	105.690.657	10.569.066	31.707.198	31.707.198
feb-16	211- IVA GENERAL	244.432.727	0	258.054.164	502.486.891	50.248.689	150.746.067	150.746.067
mar-16	211- IVA GENERAL	121.469.090	0	135.459.719	256.928.809	25.692.881	77.078.643	77.078.643
abr-16	211- IVA GENERAL	307.580.910	0	228.657.609	536.238.519	53.623.852	160.871.556	160.871.556
may-16	211- IVA GENERAL	394.450.909	0	318.190.049	712.640.958	71.264.096	213.792.288	213.792.288
jun-16	211- IVA GENERAL	292.456.364	0	234.276.605	526.732.969	52.673.297	158.019.891	158.019.891
jul-16	211- IVA GENERAL	261.854.544	0	203.318.232	465.172.776	46.517.277	139.551.831	139.551.831
ago-16	211- IVA GENERAL	223.246.363	0	193.983.291	417.229.654	41.722.965	125.168.895	125.168.895
sep-16	211- IVA GENERAL	286.099.093	0	0	286.099.093	28.609.909	85.829.727	85.829.727
oct-16	211- IVA GENERAL	182.279.999	0	181.132.303	363.412.302	36.341.230	109.023.690	109.023.690
nov-16	211- IVA GENERAL	176.027.271	0	150.967.977	326.995.248	32.699.525	98.098.575	98.098.575

dic-16	211- IVA GENERAL	306.436.363	0	213.357.683	519.794.046	51.979.404	155.938.212	155.938.212
ene-17	211- IVA GENERAL	119.304.546	0	114.406.635	233.711.181	23.371.119	70.113.357	70.113.357
feb-17	211- IVA GENERAL	218.163.090	0	196.453.410	414.616.500	41.461.650	124.384.950	124.384.950
mar-17	211- IVA GENERAL	309.755.455	0	251.110.064	560.865.519	56.086.552	168.259.656	168.259.656
abr-17	211- IVA GENERAL	0	0	109.565.453	109.565.453	10.956.545	32.869.635	32.869.635
may-17	211- IVA GENERAL	0	0	100.235.622	100.235.622	10.023.562	30.070.686	30.070.686
may-15	CONTRAVENCIÓN	0	0	0	0	0	0	1.321.000
mar-16	CONTRAVENCIÓN	0	0	0	0	0	0	1.321.000
abr-16	CONTRAVENCIÓN	0	0	0	0	0	0	1.321.000
may-16	CONTRAVENCIÓN	0	0	0	0	0	0	1.321.000
jun-16	CONTRAVENCIÓN	0	0	0	0	0	0	1.321.000
oct-16	CONTRAVENCIÓN	0	0	0	0	0	0	1.321.000
nov-16	CONTRAVENCIÓN	0	0	0	0	0	0	1.321.000
dic-16	CONTRAVENCIÓN	0	0	0	0	0	0	1.321.000
mar-17	CONTRAVENCIÓN	0	0	0	0	0	0	1.321.000
may-17	CONTRAVENCIÓN	0	0	0	0	0	0	1.321.000
Total		29.384.526.947	15.500.000	23.849.397.824	53.249.424.771	5.324.167.480	15.972.502.440	15.985.712.440

A fin de precautelar las Garantías Constitucionales de la Defensa y el Debido Proceso por J.I. N° 00 del 06/03/2018, el Departamento de Sumarios y Recursos 2 (**DSR2**) dispuso la instrucción del sumario administrativo, conforme a lo establecido en 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.

Los descargos fueron presentados, por lo que luego de haber practicado todas las diligencias tendientes al esclarecimiento de los hechos, se llamó a autos para resolver.

Las argumentaciones expuestas por **NN**, así como todos los antecedentes agregados en el sumario fueron analizados por el **DSR2**, conforme se expone a continuación:

Respecto a la cuestión formal, **NN** solicitó la nulidad de la fiscalización argumentando que *“La fiscalización no se realizó dentro del plazo legal establecido en el Art. 31 de la Ley N° 2421/04... Es así que la fiscalización se inició en fecha 5 de junio de 2017 y el Acta Final se firmó el 29 de diciembre de 2017, vale decir, que el trabajo de auditoría finalizó en 123 días hábiles, sobrepasando los 90 días con prórroga para las fiscalizaciones puntuales”*. Agregó que la fiscalización no es puntual sino integral, por abarcar la totalidad de los impuestos de varios ejercicios fiscales y que la misma debió efectuarse por sorteo. Indicó también, que esta fiscalización no fue ordenada por la máxima autoridad de la SET sino por la **DGGC**.

El **DSR2** señaló, que las actuaciones llevadas a cabo por los auditores de la SET fueron ejecutadas en el marco de los artículos 186 y 189 de la Ley, es decir, consistió en un Control Interno, el cual conforme a lo establecido en el inc. c) del Art. 1° de la RG N° 4/2008, modificado por la RG N° 25/2014 *“... es la tarea de control que se basa en la contrastación de datos o informaciones proporcionados por el contribuyente, terceros, o los que surjan de otros sistemas o formas de análisis de informaciones, que podrá dar lugar a la determinación de obligaciones tributarias y a la aplicación de sanciones cuando correspondan”*. La referida reglamentación vigente no dispone que los trabajos de Control Interno deban culminarse en un determinado plazo, por lo que concluyó que las actuaciones de la SET se han llevado a cabo en el marco de los requisitos establecidos en las normas reglamentarias. Desde el punto de vista estrictamente formal, dichas tareas han respetado rigurosamente tales parámetros, por lo que se adecuan a lo establecido en el Art. 196 de la Ley, que dispone que las actuaciones de la Administración Tributaria (y por ende, de los órganos que la componen) gozan de la presunción de legitimidad,

siempre y cuando se enmarquen en los requisitos de legalidad, validez y forma respectivos, los cuales fueron considerados en este caso; por tanto, el **DSR2** ratificó que las mismas son plenamente válidas.

Por lo demás, la nulidad alegada por **NN**, debe fundarse en una irregularidad o arbitrariedad de tal magnitud, que su simple ocurrencia produzca algún daño o indefensión a la parte que dice haberse agraviado por este hecho, lo cual en este caso no ocurrió, pues **NN** no presentó elemento alguno que demuestre la indefensión alegada.

Respecto a la cuestión de fondo, **NN** argumentó que *“tiene suficiente capacidad económica y financiera que respaldan las compras de mercaderías y su posterior venta”*. Alegó que según su Balance cerrado al 31/12/2016 contaba para ello con un capital operativo de G 904.396.527, y que atendiendo que ese año realizó ventas de mercaderías de alta rotación por valor de G 3.245.949.087, se infiere que dicho capital operativo cubre suficientemente sus operaciones. Agregó que las declaraciones juradas informativas carecen de validez y que no reúnen los requisitos para ello y que fueron obtenidos a sus espaldas. Indicó también, que *“el contribuyente que recibe las documentaciones de sus proveedores no tiene atribuciones de fiscalización ni de investigación o de policía”* y que actuó de buena fe.

En cuanto a las compras, el **DSR2** concluyó que **NN** declaró créditos fiscales en el IVA General y costos en el IRACIS con comprobantes relacionados a operaciones que no efectuó con los contribuyentes: **XX, XX, XX, XX, XX, XX, XX, XX, XX, XX**, en infracción a lo dispuesto en los artículos 7° y 86 de la Ley, pues resulta materialmente imposible que los mismos hayan proveído los volúmenes de bienes que supuestamente **NN** adquirió.

Igualmente, y como consecuencia de lo anterior, concluyó también el **DSR2** que **NN** declaró indebidamente ingresos en el IVA General y en el IRACIS que no son reales porque tampoco es posible que haya realizado las ventas que declaró, porque no cuenta con la capacidad logística para ello, situación que no pudo ser desvirtuada por **NN**.

El **DSR2** llegó a esta conclusión basado en los hechos que se detallan a continuación:

El representante legal de la supuesta proveedora **XX**, Sr. **XX** afirmó en la entrevista que le efectuaron los auditores de la SET que no ha emitido facturas de ventas a favor de **NN** (fs. 1 a 4 del Exp. N° 00). Como prueba de sus dichos proveyó a la SET la copia autenticada de sus facturas de ventas (archivo tributario), con lo cual se pudo constatar que los mismos fueron emitidos a otras personas, en otros conceptos y por montos muy inferiores a los que **NN** hizo valer ante la SET (Expediente 00 fojas 1 al 14).

Con relación a **XX**, reconoció que ni siquiera cuenta con local comercial y que solo había declarado como domicilio la vivienda de su madre (fs. 152 al 155 del Exp. N° 00). Asimismo, manifestó que sus comprobantes eran completados por su contador, el Sr. **XX** y que este gestionaba directamente con la imprenta el timbrado de sus documentos. Sin embargo, a fin de verificar la veracidad de sus dichos, la SET le solicitó sus documentos y sus libros contables, los cuales no fueron proveídos, por lo que se procedió

al bloqueo de su RUC el cual permanece a la fecha en el mismo estado (fs. 151/155 del Expediente 00).

En cuanto al supuesto proveedor **XX**, reconoció a los auditores de la SET que utilizaba su propio domicilio como local comercial pero que llamativamente no tenía sus productos exhibidos para la venta y que para el reparto de sus mercaderías hasta el local de sus clientes conseguía vehículos prestados; agregó que su contador era el Lic. **XX**. Esta operativa no se condice con el volumen de bienes que supuestamente vendía, pues según sus propios dichos, vendía entre 500 a 1000 celulares y notebooks al mes (fs. 167 al 170 del Exp. N° 00). No obstante, la SET le requirió la provisión de sus libros IVA Compras y Ventas de los ejercicios fiscales 01/01/2012 al 31/12/2016, pero estos ni siquiera fueron presentados (fs. 33 del Exp. N° 00).

En cuanto a la firma **XX** si bien reconoció haber efectuado ventas a **NN**, no proveyó sus documentos contables a pesar de haber sido debidamente requerido para ello. Además, las supuestas ventas consistieron en artículos electrónicos, sin embargo, según los datos del Sistema Marangatu, esta empresa registra actividades económicas que nada tienen que ver con esos bienes (comercio al por mayor de carne, menudencias, aves de corral, transporte de variedad de mercancías como troncos, ganado productos refrigerados, etc.). Estos hechos fueron confirmados por los funcionarios de la SET quienes se constituyeron en su domicilio declarado en el RUC y constataron que en esa dirección no funciona empresa alguna (fs. 81/82 del expediente 00). Asimismo, al habersele solicitado sus libros de ventas para verificar la registración de sus comprobantes de ventas, esta no los proveyó (fs. 41/43 del expediente 00).

Respecto al supuesto proveedor **XX** por Exp. N° 00 informó a la SET que no cuenta con ninguna factura a nombre de **NN**. Como respaldo de sus dichos, mediante el Exp. N° 00 proveyó el original de sus comprobantes (archivo tributario), mediante los cuales se pudo evidenciar que los mismos fueron emitidos a otros contribuyentes y por montos muy inferiores a los declarados por **NN**.

Igual situación se constató respecto a **XX** pues por Exp. N° 00 también informó a la SET que no realizó operaciones con el sumariado y proveyó la copia de sus facturas, de las cuales algunas se encontraban en blanco o anuladas y otras fueron emitidas a otros contribuyentes y por montos ínfimos respecto a las utilizadas por **NN**.

La supuesta proveedora **XX**, a través del Exp. N° 00 informó a la SET que no realizó ventas a **NN**, y por Exp. N° 00 remitió sus facturas de ventas originales (archivo tributario) con lo cual se pudo confirmar que las mismas en realidad fueron emitidas a otros contribuyentes y por montos ínfimos respecto a los montos declarados por el sumariado.

En cuanto a la supuesta proveedora **XX** si bien manifestó haber realizado operaciones con **NN**, del total de las 43 facturas utilizadas por **NN** (fs. 85/89 del Exp. N° 00), ésta solo proveyó 8 facturas (Exp. N° 00). Además, reconoció que no cuenta con vehículos para el traslado de sus mercaderías, sin embargo, emitía facturas en la que se detallaban un volumen importante de mercaderías, por ejemplo, en una sola factura N° 001-001-000XXXX se describe la venta de unos 217 aparatos celulares, en la factura N° 001-001-0000XXX se detallaron unos 182 aparatos celulares y notebooks. Asimismo, se

contradijo en sus dichos, pues en la entrevista que le realizaron los auditores de la SET manifestó que los montos superiores a 15.000.000 en cada factura es imposible según el nivel operativo de su negocio, sin embargo, **NN** utilizó facturas que incluso superan G 300.000.000. Igualmente, a fin de constatar la veracidad de sus operaciones, al ser requerida para la presentación de sus libros de ventas, estas no las proveyó.

Respecto a la supuesta proveedora **XX**, si bien la misma indicó a los auditores de la SET haber efectuado ventas a **NN**, sin embargo, a fin de constatar la veracidad de estas operaciones, se le requirió sus libros de ventas y se había comprometido a presentarlas, pero llamativamente adjuntó un acta de denuncia policial sobre la pérdida de sus documentos de los años 2010 al 2016. Un hecho llamativo, es que la misma informó a los auditores de la SET que si bien cuenta con una oficina, no realiza ventas en su local, que adquiría los bienes en la medida de los pedidos que recibía vía correo electrónico y que utilizaba su vehículo particular para efectuar las entregas de mercaderías (fs. 101/103 del Exp. N° 00).

Respecto a la proveedora **XX** a través del Exp. N° 00, ésta presentó sus libros contables en los cuales la misma no registró ingresos ni gastos, en coincidencia con las declaraciones juradas que presentó a través del Sistema Marangatu.

El contribuyente **XX**, mediante el Exp. N° 00 informó a la SET nunca ha facturado al sumariado y como respaldo de sus dichos, por Exp. N° 00 presentó sus facturas de ventas, las que fueron emitidas a otros contribuyentes y por otros valores.

A su vez, **XX** también informó a la SET por medio del Exp. N° 00 que no tienen relación comercial alguna con **NN** y por Exp. N° 00 adjuntó sus comprobantes de ventas (archivo tributario), los cuales también fueron emitidos a otras personas y por montos muy inferiores a los que el sumariado utilizó a su favor.

La contribuyente **XX**, comunicó a la SET por Exp. N° 00 que no realizó operaciones con **NN** y por Exp. N° 00 proveyó sus facturas de ventas, las cuales tampoco fueron emitidas al sumariado.

La empresa **XX** informó a la SET por Exp. N° 00 que no tiene registros de operaciones con **NN** y esta situación fue confirmada mediante el libro de ventas del IVA que proveyó.

En tanto que **XX** ni siquiera se presentó a la SET con sus documentos a fin de verificar la veracidad de las supuestas operaciones con **NN**; y respecto a **XX**, este reconoció que su contador es **XX** quien maneja su clave de acceso confidencial al Sistema Marangatu, tampoco cuenta con local comercial para la venta de artículos de electrónica y que los pedidos los entrega en su vehículo particular; llamativamente, y a pesar del volumen de sus supuestas operaciones, indicó que no posee cuenta corriente en entidades bancaria (fs. 91 al 98 del Exp. N° 00).

[illegible]

Por otro lado, el **DSR2** destacó que **NN** no demostró que tales mercaderías hayan sido efectivamente adquiridas de estos proveedores, pues no presentó un solo documento que pueda respaldar ese hecho, a pesar de haber tenido la oportunidad de ejercer objetivamente su defensa durante el sumario administrativo. Por ejemplo, no proveyó un solo cheque cobrado por sus supuestos proveedores, notas de presupuesto, de remisión, recibos u otros documentos operativos que prueben la relación comercial, así como cada una de las operaciones que por montos considerables fueron consignadas en cada factura que el sumariado utilizó a su favor, limitándose simplemente a impugnar cuestiones de forma.

Con tal propósito, el **DSR2** solicitó al Dpto. Asesoría Económica (DAE) el referido índice, el cual informó que la rentabilidad promedio de las empresas del mismo sector económico que el de la firma sumariada, correspondiente a los ejercicios fiscales de 2012, 2013, 2014, 2015 y 2016 asciende a 10,3%, 12,3%, 13,7%, 13,0% y 14,3% respectivamente, y con ello reliquidó el IRACIS, conforme al siguiente detalle:

OBLIGACIÓN	EJERCICIO FISCAL	COSTO IMPUGNADO	% RENTABILIDAD BRECHA	% RENTABILIDAD FISCAL ESTIMADA	MONTO IMPONIBLE	IMPUESTO A INGRESAR
IRACIS GENERAL	2012	1.068.670.176	110.073.028	89,70%	122.712.406	12.271.241
IRACIS GENERAL	2013	2.694.833.517	331.464.523	87,70%	377.952.705	37.795.271
IRACIS GENERAL	2014	3.285.866.255	450.163.677	86,30%	521.626.509	52.162.651
IRACIS GENERAL	2015	2.351.186.901	305.654.297	87,00%	351.326.778	35.132.678
IRACIS GENERAL	2016	2.138.256.471	305.770.675	85,70%	356.791.920	35.679.192
TOTAL		11.538.813.320	1.503.126.200	-	1.730.410.318	173.041.032

Respecto a la calificación de la conducta y la aplicación de sanciones, **NN** señaló que *“... en el presente caso no corresponde aplicar la referida sanción tributaria por falta de elementos concordantes para imponer dicha multa, cual es intención dolosa y no ocultamiento del hecho generador, requisitos fundamentales para imponer dicha sanción...”*.

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 no solo por el monto que dejó de percibir en concepto del IVA y del IRACIS General, sino además por los créditos fiscales inexistentes que trasladó en distintos periodos, con el objeto de procurarse un beneficio indebido y no pagar 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 declaraciones juradas con datos falsos y 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, por lo que corresponde aplicar la multa por Defraudación.

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 e informaciones que le fueron solicitadas, además, las infracciones cometidas representan un porcentaje mínimamente relevante al total de sus compras. Consecuentemente, consideró que corresponde la aplicación de la multa del 135% sobre los tributos defraudados.

Respecto a la base para la aplicación de la sanción, el **DSR2** señaló que en cuanto al IVA, la misma debe aplicarse sobre el monto del impuesto incluido en cada comprobante que respalda las operaciones que no son reales, debido a que refleja el monto del tributo defraudado. 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.

El **DSR2** señaló también, que corresponde la aplicación de la multa por Contravención dispuesta en el Art. 176 de la Ley y con los alcances del Decreto N° 313/2018, por haber presentado sus declaraciones juradas informativas de 10 periodos fiscales con datos inexactos.

Finalmente, el **DSR2** concluyó que corresponde determinar las obligaciones fiscales en concepto de impuestos y aplicar las multas.

POR TANTO, en uso de sus facultades legales,

EL VICEMINISTRO DE TRIBUTACIÓN

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:

Obligacion	Periodo	Impuesto	Multa	Total
511 - AJUSTE IRACIS	2012	12.271.241	16.566.175	28.837.416
511 - AJUSTE IRACIS	2013	37.795.271	51.023.615	88.818.886
511 - AJUSTE IRACIS	2014	52.162.651	70.419.579	122.582.230

511 - AJUSTE IRACIS	2015	35.132.678	47.429.115	82.561.793
511 - AJUSTE IRACIS	2016	35.679.192	48.166.909	83.846.101
521 - AJUSTE IVA	01/2012	0	605.603	605.603
521 - AJUSTE IVA	02/2012	0	5.069.145	5.069.145
521 - AJUSTE IVA	03/2012	6.307.168	13.120.643	19.427.811
521 - AJUSTE IVA	04/2012	10.391.928	10.407.791	20.799.719
521 - AJUSTE IVA	05/2012	6.902.672	11.703.134	18.605.806
521 - AJUSTE IVA	06/2012	9.608.430	10.779.965	20.388.395
521 - AJUSTE IVA	07/2012	0	15.300.415	15.300.415
521 - AJUSTE IVA	08/2012	12.828.395	16.859.997	29.688.392
521 - AJUSTE IVA	09/2012	13.285.301	10.287.474	23.572.775
521 - AJUSTE IVA	10/2012	7.270.247	9.334.672	16.604.919
521 - AJUSTE IVA	11/2012	21.214.839	25.264.728	46.479.567
521 - AJUSTE IVA	12/2012	0	15.536.906	15.536.906
521 - AJUSTE IVA	01/2013	3.642.842	14.988.413	18.631.255
521 - AJUSTE IVA	02/2013	25.704.014	36.223.893	61.927.907
521 - AJUSTE IVA	03/2013	0	16.442.787	16.442.787
521 - AJUSTE IVA	04/2013	27.044.888	41.980.766	69.025.654
521 - AJUSTE IVA	05/2013	33.449.110	37.738.189	71.187.299
521 - AJUSTE IVA	06/2013	18.763.210	29.190.079	47.953.289
521 - AJUSTE IVA	07/2013	10.299.028	30.747.234	41.046.262
521 - AJUSTE IVA	08/2013	20.785.229	31.393.984	52.179.213
521 - AJUSTE IVA	09/2013	22.351.492	31.407.242	53.758.734
521 - AJUSTE IVA	10/2013	19.158.087	33.793.570	52.951.657
521 - AJUSTE IVA	11/2013	15.965.302	30.114.925	46.080.227
521 - AJUSTE IVA	12/2013	16.635.601	29.781.441	46.417.042
521 - AJUSTE IVA	01/2014	0	15.829.634	15.829.634
521 - AJUSTE IVA	02/2014	0	26.375.317	26.375.317
521 - AJUSTE IVA	03/2014	0	51.433.488	51.433.488
521 - AJUSTE IVA	04/2014	0	40.114.224	40.114.224
521 - AJUSTE IVA	05/2014	10.815.933	106.499.788	117.315.721
521 - AJUSTE IVA	06/2014	9.559.875	104.341.026	113.900.901
521 - AJUSTE IVA	07/2014	10.844.348	83.842.262	94.686.610
521 - AJUSTE IVA	08/2014	1.472.547	31.680.752	33.153.299
521 - AJUSTE IVA	09/2014	7.236.287	15.480.079	22.716.366
521 - AJUSTE IVA	10/2014	18.025.537	32.654.000	50.679.537
521 - AJUSTE IVA	11/2014	16.426.580	58.175.358	74.601.938
521 - AJUSTE IVA	12/2014	19.741.958	35.931.533	55.673.491

521 - AJUSTE IVA	01/2015	0	19.787.104	19.787.104
521 - AJUSTE IVA	02/2015	16.709.078	38.778.785	55.487.863
521 - AJUSTE IVA	03/2015	32.863.919	47.976.939	80.840.858
521 - AJUSTE IVA	04/2015	17.768.284	31.058.637	48.826.921
521 - AJUSTE IVA	05/2015	27.223.957	42.331.530	69.555.487
521 - AJUSTE IVA	06/2015	0	15.404.359	15.404.359
521 - AJUSTE IVA	07/2015	0	32.466.361	32.466.361
521 - AJUSTE IVA	08/2015	9.671.252	24.082.373	33.753.625
521 - AJUSTE IVA	09/2015	4.964.473	20.250.774	25.215.247
521 - AJUSTE IVA	10/2015	0	15.938.960	15.938.960
521 - AJUSTE IVA	11/2015	0	14.670.377	14.670.377
521 - AJUSTE IVA	12/2015	4.293.305	20.925.027	25.218.332
521 - AJUSTE IVA	01/2016	0	2.815.943	2.815.943
521 - AJUSTE IVA	02/2016	17.936.438	34.837.312	52.773.750
521 - AJUSTE IVA	03/2016	9.494.702	18.287.062	27.781.764
521 - AJUSTE IVA	04/2016	0	30.868.777	30.868.777
521 - AJUSTE IVA	05/2016	19.394.613	42.955.657	62.350.270
521 - AJUSTE IVA	06/2016	18.683.972	31.627.342	50.311.314
521 - AJUSTE IVA	07/2016	16.142.969	27.447.961	43.590.930
521 - AJUSTE IVA	08/2016	18.155.202	26.187.744	44.342.946
521 - AJUSTE IVA	09/2016	0	0	0
521 - AJUSTE IVA	10/2016	1.451.721	24.452.861	25.904.582
521 - AJUSTE IVA	11/2016	4.317.392	20.380.677	24.698.069
521 - AJUSTE IVA	12/2016	14.463.326	28.803.287	43.266.613
521 - AJUSTE IVA	01/2017	7.708.270	15.444.896	23.153.166
521 - AJUSTE IVA	02/2017	15.194.582	26.521.210	41.715.792
521 - AJUSTE IVA	03/2017	15.510.829	33.899.858	49.410.687
521 - AJUSTE IVA	04/2017	3.413.467	14.791.336	18.204.803
521 - AJUSTE IVA	05/2017	0	13.531.809	13.531.809
551 - AJUSTE CONTRAVEN	31/05/2015	0	50.000	50.000
551 - AJUSTE CONTRAVEN	31/03/2016	0	50.000	50.000
551 - AJUSTE CONTRAVEN	30/04/2016	0	50.000	50.000
551 - AJUSTE CONTRAVEN	31/05/2016	0	50.000	50.000
551 - AJUSTE CONTRAVEN	30/06/2016	0	50.000	50.000

551 - AJUSTE CONTRAVEN	31/10/2016	0	50.000	50.000
551 - AJUSTE CONTRAVEN	30/11/2016	0	50.000	50.000
551 - AJUSTE CONTRAVEN	31/12/2016	0	50.000	50.000
551 - AJUSTE CONTRAVEN	31/03/2017	0	50.000	50.000
551 - AJUSTE CONTRAVEN	31/05/2017	0	50.000	50.000
Totales		844.133.632	2.061.060.808	2.905.194.440

Obs.: Sobre el tributo deberá calcularse la mora y los intereses conforme al Art. 171 de la Ley N° 125/1991.

Art. 2.- CALIFICAR su conducta 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 135% sobre los tributos defraudados, más las multas por Contravención según lo dispuesto en el Art. 176 de la misma Ley y el Art. 12 de la Resolución N° 48/2014, conforme a las razones expuestas en el Considerando de la presente Resolución.

Art. 3.-NOTIFICAR al contribuyente conforme al Art. 200 de la Ley N° 125/1.991, 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 las multas aplicada.

Art. 4.-COMUNICAR lo resuelto a la Dirección General de Recaudación y Oficinas Regionales, a fin de que tome conocimiento de los términos de la presente Resolución.

Art. 5.-CUMPLIDO archivar.

FABIÁN DOMÍNGUEZ
VICEMINISTRO DE TRIBUTACIÓN