

**RESOLUCION PARTICULAR**

---

**VISTO:**

El proceso de Determinación 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 Puntual N° 00, notificada el 15/07/2019 y su ampliación resuelta por la Resolución Particular N° 00 del 06/09/2019, la Dirección General de Grandes Contribuyentes (**DGGC**) dispuso la verificación del IRACIS General de los ejercicios fiscales 2015 al 2018 y del IVA General de los periodos fiscales 01/2015 al 12/2018, de **NN**.

Para el efecto requirió a **NN** que presente los siguientes documentos: el original o copia autenticada por escribano público de los comprobantes de ventas recibos en los ejercicios y periodos fiscales controlados, emitidos por los proveedores cuyo listado obra en fojas 229 al 238 del expediente N° 00; así como también los contratos de prestación de servicios relacionados con la emisión de todos los comprobantes solicitados, con especificación del lugar de prestación y los documentos que evidencien físicamente el servicio prestado.

El 17/07/2019, mediante el expediente N° 00, **NN** solicitó una prórroga de 10 (diez) días hábiles para presentar los documentos requeridos, la cual fue concedida por medio de la Nota DGGC N° 00, notificada vía correo electrónico el 18/07/2019. Por medio de los expedientes N° 00 y 00, **NN** contestó los requerimientos realizados por la **SET** en la Orden de Fiscalización.

Cabe resaltar que el control cuenta como antecedente a los trabajos de investigación realizados por la **SET**, lo cual inició la Causa Fiscal N° 00/2018 "Personas innominadas s/ producción de documentos no auténticos y otro"; esquema Oviedo - CDE (Mega 10) y otros proveedores llamativos, los cuales fueron identificados dentro del Informe de la Auditoría Externa Impositiva de **NN** y sus libros IVA compras.

Teniendo en cuenta las irregularidades en las operaciones declaradas por los proveedores de **NN**, los auditores realizaron diligencias y entrevistas informativas a los supuestos proveedores del fiscalizado. Así también, analizaron los documentos presentados por **NN** y concluyeron que declaró montos que no reflejan la realidad de los hechos económicos gravados y que obtuvo un beneficio indebido, el cual se encuentra cuantificado en el impuesto incluido en los comprobantes que el contribuyente incluyó en sus DDJJ, así como los costos que dedujo indebidamente.

Por otra parte, los auditores destacaron que debido a los altos porcentajes de costo impugnados, consultaron al Departamento de Asesoría Económica sobre la rentabilidad del sector, a fin de aplicar el porcentaje correspondiente a la actividad, el mismo manifestó lo siguiente:

*"Se consideraron a empresas unipersonales que registran al 21/12/2015, la actividad económica principal: 154900 - Elaboración de otros productos alimenticios (IND. ALIMENT. NO CLASIFICADO ANTES).*

*Se emplearon datos extraídos del Sistema de Gestión Tributaria Marangatu al 21/09/2016, 29/12/2017, 11/07/2018 y 25/06/2019 del Formulario 101 - Impuesto a la Renta, correspondientes a los ejercicios fiscales 2015, 2016, 2017 y 2018 de 34 contribuyentes.*

EJERCICIO FISCAL	RENTABILIDAD BRUTA ESTIMADA
2015	23,8%
2016	36,4%
2017	27,6%
2018	29,9%

Observación:

$Rentabilidad Bruta = [1 - (Costos Totales) / (Ingresos Brutos)] \times 100$

$Rentabilidad Neta Fiscal = (Resultado Fiscal del Ejercicio / Total Ingresos Netos Gravados) \times 100$

Los índices determinados mediante esta metodología representan la rentabilidad, en promedio, de contribuyentes que registran actividades relacionadas...”

En atención a que el contribuyente obtuvo un beneficio indebido en perjuicio del Fisco, representado por el impuesto que no pagó, ya que declaró e hizo valer ante la **SET** datos falsos e inexactos sobre la realidad de los hechos gravados, los auditores de la **SET** calificaron la conducta de **NN** como **Defraudación**, conforme al Art. 172 de la Ley N° 125/1991 (en adelante la Ley), y teniendo en cuenta la utilización de comprobantes de contenido falso, los auditores recomendaron además aplicar una multa equivalente al 170% de los tributos defraudados.

Los auditores realizaron la siguiente liquidación, según se detalla en el siguiente cuadro:

Impuesto	Ejercicio Fiscal	Monto Imponible	Impuesto a Ingresar	Multa 170%	Total Gs.
511 - AJUSTE IRACIS	2015	1.436.344.015	143.634.402	244.178.483	387.812.885
511 - AJUSTE IRACIS	2016	3.304.325.297	330.432.530	561.735.300	892.167.830
511 - AJUSTE IRACIS	2017	2.800.094.832	280.009.483	476.016.121	756.025.604
511 - AJUSTE IRACIS	2018	6.101.482	610.148	1.037.252	1.647.400
521 - AJUSTE IVA	feb-15	272.727	27.273	46.364	73.637
521 - AJUSTE IVA	mar-15	190.542.727	19.054.273	32.392.264	51.446.537
521 - AJUSTE IVA	abr-15	277.000.001	27.700.000	47.090.000	74.790.000
521 - AJUSTE IVA	may-15	347.751.819	34.775.182	59.117.809	93.892.991
521 - AJUSTE IVA	jun-15	453.176.262	45.317.626	77.039.965	122.357.591
521 - AJUSTE IVA	jul-15	158.909.093	15.890.909	27.014.546	42.905.455

521 - AJUSTE IVA	ago-15	2.116.874.632	209.147.368	355.550.525	564.697.893
521 - AJUSTE IVA	oct-15	1.001.299	63.701	108.292	171.993
521 - AJUSTE IVA	ene-16	272.727	27.273	46.364	73.637
521 - AJUSTE IVA	feb-16	272.727	27.273	46.364	73.637
521 - AJUSTE IVA	mar-16	272.727	27.273	46.364	73.637
521 - AJUSTE IVA	abr-16	436.000.000	43.600.000	74.120.000	117.720.000
521 - AJUSTE IVA	may-16	476.719.004	47.671.900	81.042.231	128.714.131
521 - AJUSTE IVA	jun-16	2.189.350.915	218.935.091	372.189.655	591.124.746
521 - AJUSTE IVA	jul-16	1.080.440.843	106.093.809	180.359.475	286.453.284
521 - AJUSTE IVA	ago-16	950.987.728	95.098.773	161.667.914	256.766.687
521 - AJUSTE IVA	sep-16	800.565.850	79.952.442	135.919.152	215.871.594
521 - AJUSTE IVA	oct-16	88.563.837	8.856.384	15.055.852	23.912.236
521 - AJUSTE IVA	nov-16	2.978.079.352	297.807.935	506.273.490	804.081.425
521 - AJUSTE IVA	dic-16	18.490.000	1.849.000	3.143.300	4.992.300
521 - AJUSTE IVA	ene-17	363.636	36.364	61.818	98.182
521 - AJUSTE IVA	feb-17	390.909	39.091	66.455	105.546
521 - AJUSTE IVA	mar-17	88.332.909	8.833.291	15.016.594	23.849.885
521 - AJUSTE IVA	abr-17	300.000.000	30.000.000	51.000.000	81.000.000
521 - AJUSTE IVA	may-17	197.495.454	19.749.545	33.574.227	53.323.772
521 - AJUSTE IVA	jun-17	345.126.511	34.512.651	58.671.507	93.184.158
521 - AJUSTE IVA	jul-17	940.441.182	94.044.118	159.875.001	253.919.119

521 - AJUSTE IVA	ago-17	465.127.185	46.512.718	79.071.621	125.584.339
521 - AJUSTE IVA	sep-17	2.791.650.005	279.165.001	474.580.501	753.745.502
521 - AJUSTE IVA	oct-17	989.258.336	98.925.834	168.173.917	267.099.751
521 - AJUSTE IVA	nov-17	1.130.394.725	113.039.473	192.167.103	305.206.576
521 - AJUSTE IVA	dic-17	2.730.321.192	273.032.119	464.154.603	737.186.722
521 - AJUSTE IVA	jun-18	2.388.182	238.818	405.991	644.809
521 - AJUSTE IVA	ago-18	18.018.113	900.906	1.531.540	2.432.446
TOTAL		30.111.718.235	3.005.639.977	5.109.587.960	8.115.227.937

A fin de precautelar las Garantías Constitucionales de la Defensa y el Debido Proceso, por Resolución N° 00, notificada el 31/01/2020, el Departamento de Sumarios y Recursos 1 (**DSR1**) dispuso la instrucción del sumario administrativo, conforme lo estipulan 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 con los procedimientos de Sumario Administrativo y de Recursos de Reconsideración.

El 13/02/2020, mediante Formulario N° 00, **NN** solicitó prórroga para presentar descargo, la cual fue concedida por Providencia N° 00. Posteriormente, el 28/02/2020, el contribuyente presentó su descargo en tiempo y forma, por lo que, culminadas las etapas procesales respectivas, el **DSR1** llamó a Autos para Resolver.

Los argumentos expuestos por **NN**, así como todos los antecedentes fueron analizados por el **DSR1**, según se expone a continuación:

**NN** en su escrito de descargo solicitó el archivo de las actuaciones y alegó lo siguiente: "Que, en fecha 25/11/2019 fue notificada el Acta Final Nro. 00, transcurrido los diez días hábiles el 09/12/2019, fecha límite dentro del cual los auditores deberían haber elaborado su informe final de auditoría, sin embargo, esta fue elaborada de manera extemporánea el 16/12/2019, tornando nulo todo el Informe Final de Auditoría Nro. 00, cabeza de proceso del presente sumario administrativo." Continuó argumentando que: "De las expresiones transcritas se desprende sin lugar a duda que el Acta Final de fecha 25/11/2019 corresponde al de un proceso de Fiscalización Puntual, regulado por la Ley 125/91, 2421, RG 4/08 y RG 25/14. Sin embargo, la Fiscalización Puntual esta investida de ciertas formalidades propias de un instituto jurídico administrativo bilateral, garantista, respetuoso de la defensa en proceso, que no fueron observados en el presente proceso, lo que es normal dentro de la SET. En este sentido, tenemos que señalar que, en la comunicación de inicio de las tareas de fiscalización, la notificación no cumple con los requisitos exigidos en la norma. En segundo lugar, el plazo para la finalización de los trabajos de Fiscalización Puntual es de 45 días hábiles, prorrogables por igual periodo a pedido de los auditores y previa notificación formal al fiscalizado. Con respecto a lo precedentemente señalado, el Acta Final Nro. 00 Puntual es absolutamente extemporáneo, elaborado en un periodo perimido, tornándolo absolutamente nulo y no generando consecuencia alguna. En este sentido, del propio texto citado precedentemente, queda claro que el proceso de investigación en contra de **NN CON RUC. 00** inició furtivamente mucho antes que la fecha de inicio de la Fiscalización Puntual, por lo que ese tiempo debió computarse a los efectos del plazo para el cierre de las tareas de fiscalización, conforme a la jurisprudencia existente y en conocimiento de la SET." (sic).

Agregó además: *"A tales incumplimientos legales se deben agregar la violación de Garantías Constitucionales, que inevitablemente nos lleva a la nulidad de ambos Actos Administrativos, en lo que se refiere también al acto de determinación tributaria. Que, el artículo 212 manifiesta cuanto sigue: "Artículo 212- Procedimiento de determinación tributaria - 2) Si el o los presuntos deudores participaran de las actuaciones se levantará acta y estos deberán firmarla...". Y argumentó que "Es recomendable traer a colación, lo establecido en los artículos 212 y 225 en su numeración 8), impone que el acto administrativo de Determinación sea efectuado por la Administración Tributaria, por su parte, el artículo 252 aclara, que en todo lo que la Ley alude a Administración tributaria dicha alusión será entendida que se refiere a la Subsecretaría de Estado de Tributación dependiente del Ministerio de Hacienda, no a otra dependencia, por lo tanto el acto administrativo efectuado por otros órganos inferiores no podrá ser considerada deuda líquida ni exigible, careciendo de elemento indispensable de legalidad por lo que se torna NULO, y así solicito sea considerado durante todo el proceso."* (sic).

Conforme a lo expresado, el **DSR1** precisó que la RG N° 25/2014, que modifica la RG N° 04/2008, por la cual se reglamentan las tareas de Fiscalización, Reverificación y de Control previstas en la legislación tributaria, establece en sus artículos 20 y 21 que el proceso de fiscalización culmina con la firma o notificación del Acta Final, y a partir de ello es el contribuyente quien cuenta con un plazo de 10 (días) hábiles para aceptar o no los resultados expuestos en el Acta Final. Transcurrido dicho plazo los fiscalizadores elaborarán un informe sobre los trabajos realizados. Es decir que, el plazo corre respecto del contribuyente, y la norma no hace mención del plazo con el que cuentan los auditores para la elaboración del Informe Final. Igualmente, el Art. 16 de la Resolución precedentemente mencionada establece que todas las actuaciones posteriores a la notificación de la Orden de Fiscalización o a su ampliación se realizarán a través del correo electrónico declarado en el RUC. Dicho esto, el **DSR1** verificó que **NN** fue notificado del Acta Final conforme a las reglamentaciones vigentes, lo cual obra a fs. 213 y 214 del expediente 00.

Respecto de lo argumentado por **NN** en relación al plazo de la fiscalización puntual, el **DSR1** señaló que mediante el expediente N° 00 del 25/04/2019 se inició una verificación interna dispuesta en el marco del Art. 189 de la Ley, según el cual la **SET** puede exigir a los contribuyentes la exhibición o presentación de libros o documentos vinculados con la actividad gravada, así como en lo dispuesto en el Art. 31 de la Ley N° 2421/04, el cual en su inc. B dispone: *"Las puntuales cuando fueren determinadas por el Subsecretario de Tributación respecto a contribuyentes o responsables sobre los que exista sospecha de irregularidades detectadas por la auditoría interna, controles cruzados u otros sistemas o forma de análisis de informaciones de la Administración, en base a hechos objetivos"*.

Con ello queda claro que previo a la Orden de Fiscalización, la Administración Tributaria no solo cuenta con la facultad de requerir documentos, sino que además es deber de ella, analizar previamente la situación del contribuyente y si encuentra una sospecha de irregularidad con base en los documentos o informaciones presentadas por el propio contribuyente o por terceros, iniciar la FISCALIZACIÓN PUNTUAL, tal como concretamente lo hizo en este caso.

Por otra parte, el **DSR1** destacó que NO ES CIERTO lo que **NN** refiere respecto a la extralimitación en la duración de la fiscalización, puesto que la misma fue desarrollada dentro de los plazos estipulados en el inciso b del Art. 31 de la Ley N° 2.421/2004, esto teniendo en cuenta que inició el 15/07/2019, al ser notificada la Orden de Fiscalización N° 00, la cual fue prorrogada por diez días hábiles a solicitud del contribuyente (expediente N° 00) y posteriormente ampliada mediante Resolución Particular N° 00, culminando con el Acta Final N° 00 del 25/11/2019, por lo que no se puede hablar de nulidad, ya que la fiscalización fue realizada en el plazo correspondiente.

Asimismo, el **DSR1** destacó que las actuaciones de los auditores de la **SET** se llevaron a cabo en el marco del inciso b del Art. 31 de la Ley N° 2.421/2004 y de los requisitos establecidos en las normas reglamentarias en materia de fiscalización, entendiéndose por tales a la Resolución General N° 04/2008, modificada por la Resolución General N° 25/2014. Es decir, desde el punto de vista estrictamente formal, las tareas de fiscalización han respetado rigurosamente tales parámetros y son consideradas como válidas; igualmente indicó que el Art. 196 de la Ley 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 respetados en este caso.

El **DSR1** señaló que NO es cierto lo alegado por **NN** referente a la violación de las garantías constitucionales y la nulidad del Informe Final puesto que el mismo cumple con todos los requisitos establecidos en el numeral 1) de los artículos 212 y 225 de la Ley, ya que en el mismo se detalla pormenorizadamente la "individualización del presunto deudor, los tributos adeudados y las normas infringidas", así como los hechos que dieron lugar a la reliquidación de los tributos controlados.

Además resaltó que el Informe Final de Auditoría NO causa gravamen alguno a la firma, ya que en él solo se recogen las irregularidades que fueron constatadas durante el proceso de fiscalización y, en ese sentido, el **DSR1** destacó que las normas aplicables a los procedimientos de determinación y de aplicación de sanciones son las previstas en los artículos 212 y 225 de la mencionada Ley, los cuales concluyen con la emisión del Acto Administrativo de Determinación Tributaria, tras la sustanciación del presente sumario administrativo, el cual debe reunir los requisitos establecidos expresamente en el Art. 215 "Requisitos formales del Acto de Determinación".

El **DSR1** sostuvo igualmente, que, conforme a lo establecido en los citados artículos de la Ley Tributaria, justamente a fin de que el contribuyente ejerza su Derecho a la Defensa y desvirtúe las irregularidades denunciadas, se le instruyó el sumario administrativo, en el que se desarrollaron correcta y regularmente todas las etapas del proceso, situación que el sumariado no puede desconocer, ya que fue parte activa.

Con base en lo expuesto, el **DSR1** concluyó que resulta improcedente la nulidad pretendida por el sumariado, ya que la misma 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, lo cual en este caso no ocurrió.

**NN** mencionó también que solicitó la reverificación en virtud al Art. 32 de la Ley N° 2421/04 y que la misma le fue denegada y al respecto refirió que: *"A la empresa que represento como unipersonal se le ha despojado arbitrariamente de una instancia administrativa válida que le hubiera permitido ejercer su defensa, omisión generadora de nulidad absoluta que se pretende subsanar por medio del Sumario Administrativo. Es importante señalar que el principio administrativo de informalismo procesal del derecho administrativo solo opera en favor y beneficio del administrado, no así del Administrador, el que deberá respetar la norma y no erigirse como legislador, y aplicar a su antojo y arbitrio las normas procesales que están para proteger al ciudadano ante la omnipotencia y arbitrariedad de los poderes públicos"* (sic).

Al respecto, se menciona que el pedido de reverificación fue denegado en los términos del Dictamen DTR/DGGC N° 00/2019 del 30/12/2019, teniendo en cuenta que el contribuyente alude imputaciones infundadas y falencias técnicas sin mencionarlas y mucho menos ofrecer pruebas que permitan refutar las actuaciones. No obstante el **DSR1** remarcó que los procesos de fiscalización tienen por objeto identificar las operaciones realizadas por el contribuyente que puedan tener efectos o incidencia tributaria y finalmente señalar la existencia y cuantía de la deuda tributaria en los casos en que correspondan. En ese sentido, y de acuerdo con los informes que constan en el expediente, las actuaciones y conclusiones de los fiscalizadores fueron formalmente notificadas a la firma, las mismas fueron realizadas dentro del plazo legal y cada uno de los hallazgos descriptos por el área de fiscalización fue debidamente fundamentado, es decir la fiscalización fue realizada dentro del marco legal, de acuerdo con las disposiciones de la Ley, con la redacción dada por la Ley N° 2.421/04 y RG N° 04/2008 respectivamente. Por dichas razones, también considera que no existen méritos suficientes para realizar una reverificación de las obligaciones.

Respecto a las facturas impugnadas, **NN** argumentó: *"En este mismo sentido, cabe señalar que es obligación del comerciante cerciorarse de que las facturas que serán entregadas en el marco de una operación comercial sean legales y estén con timbrados vigentes, lo que fue hecho por **NN CON RUC 00**, ya que todas las facturas al ser recepcionadas son controladas*

en el sistema proveído por la SET, y el resultado arrojado por la propia SET, muestran que las mismas facturas que hoy pretenden ser arbitrariamente impugnadas, al momento de la operación comercial estaban plenamente vigentes. Con relación a la afirmación formulada, niego categóricamente que **NN CON RUC 00** haya utilizado facturas que no reflejen la realidad de los hechos económicos ni que haya obtenido un beneficio indebido con ello. Mi parte niega y rechaza categóricamente la propuesta de aplicación de la multa, en virtud de la falta de comprobación efectiva de la defraudación, así como la inobservancia de las normativas legales relacionadas al procedimiento de Fiscalización Puntual, aplicación de sanciones, contenidas en el Art. 225 de la Ley 125/91, y otras irregularidades en el proceso aplicado. Que, como he manifestado anteriormente, en el peor de los casos, esta situación o conducta de **NN** debería ser analizada desde la OMISION DE PAGO regulada por el art. 177 de la ley 125/91, y no desde la defraudación" (sic).

Así también **NN**, manifestó que "...solicito al Juzgado Sumarial se aplique el índice (coeficiente) de rentabilidad por rubro y zona a la hora de reliquidar el IRACIS y su correspondiente multa, que se me disminuya la multa a un monto mínimo" (sic).

El **DSR1** señaló que los auditores de la **SET** no cuestionaron los requisitos preimpresos (timbrado) de los comprobantes utilizados, sino el origen de los mismos, ya que si bien la firma argumentó que las operaciones existieron, no probó que las mercaderías hayan sido efectivamente adquiridas de los proveedores cuestionados; es decir, los créditos fiscales consignados en las DDJJ del IVA y a los efectos del reconocimiento del costo para la deducción del IRACIS y para que un egreso sea reconocido para la deducción del mismo, debe reunir los requisitos establecidos en los artículos 7º, 8º y 86 de la Ley; en el sentido de que no representan una erogación real, ni cumplieron con las condiciones legales a efectos de que sean considerados como crédito fiscal para el IVA, y que solamente podrán ser deducidos los egresos que sean necesarios para obtener y mantener la fuente productora, siempre que representen una erogación real, estén debidamente documentados y sean a precio de mercado.

Además, el **DSR1** confirmó la situación descrita mediante documentaciones, DDJJ e informaciones proveídas por **NN**, por los datos que obran en el sistema informático de la Administración Tributaria y con la información recabada por los auditores de la **SET**, quienes entrevistaron a los supuestos proveedores; en su mayoría manifestaron haber sido inscriptos en el RUC bajo engaños. Por ejemplo, con la promesa de que accederían a créditos y otros beneficios o una retribución económica a cambio de datos de personas que también quieran inscribirse bajo estas condiciones al RUC, también señalaron no dedicarse al rubro declarado en esas inscripciones y mucho menos poseer propiedad, planta y equipo para esos fines; algunos alegaron que sí son contribuyentes pero no reconocieron el listado de facturas puestas a la vista por los funcionarios de la **SET**, ni los montos expuestos en las mismas. Otros inclusive se encontraban fuera del país al momento de la solicitud de timbrados (según datos proveídos por la Dirección General de Migraciones), así también los auditores constataron que el domicilio declarado por algunos de ellos no existía o estaba desactualizado (fojas 229/238 del expediente N° 00).

Además de lo mencionado, la firma no pudo demostrar como realizó los pagos por las supuestas adquisiciones; por tanto corresponde la impugnación de los comprobantes respectivos, así como los créditos fiscales, costos y los gastos respaldados con ellos, los cuales fueron incluidos y declarados por la firma. El **DSR1** señaló además, que la infracción se produce por el hecho de haber invocado como crédito fiscal, costos y gastos al monto respaldado con las facturas referentes a operaciones que no se realizaron, ya que **NN** no pudo demostrar durante la fiscalización ni durante el sumario administrativo, que dichas compras fueron reales (Art. 247 de la Ley).

Respecto a la aplicación del índice de rentabilidad solicitado por **NN**, el **DSR1** señaló que el mismo ya fue aplicado según se desprende del Informe Final N° 00.

El 23/09/2020, mediante el Formulario N° 00, el contribuyente expresó lo siguiente: "...quiero comunicar al Juzgado Sumarial que he tomado conocimiento de que el contribuyente XX con RUC 00 ha rectificado su contabilidad, regularizando de esta manera las boletas de venta que

*me hubiera emitido en su momento y que fueran impugnadas por los auditores de DGGC. En este sentido, agrego la DJ Rectificativa mencionada como así también sus solicitudes de facilidades de pago y aceptación de facilidad de pago. De esta manera, solicito se quite del lote de facturas impugnadas las facturas correspondientes al contribuyente XX con RUC 00, habida cuenta de que las mismas corresponden a operaciones efectivamente realizadas, y a que el mismo ya ha regularizado esas operaciones en sus asientos contables y en sus obligaciones tributarias" (sic).*

Al respecto, el **DSR1** señaló que las facturas impugnadas del proveedor XX son las siguientes: N° 001-001-0000XX del 30/12/2015 por G 1.292.173.760 y N° 001-001-0000XX del 30/11/2016 por G 636.363.636, a la tasa del 10% del IVA; y destacó que la DJ rectificativa solo corresponde al periodo fiscal de 12/2015, y si bien coincide el monto rectificado con el impugnado por los auditores, el mismo no presentó la factura original ni los libros IVA ventas y contables al momento de su requerimiento durante la fiscalización ni el Sumario Administrativo, por lo que no corresponde lo solicitado por **NN**.

Por todo lo expuesto, el **DSR1** recomendó confirmar la reliquidación efectuada por los auditores de la **SET**, tanto para el IVA como para el IRACIS de los periodos y ejercicios fiscales citados.

En cuanto a la calificación de la conducta y aplicación de sanciones **NN** expresó que *"...en el peor de los casos, esta situación o conducta de NN debería de ser analizada desde la OMISIÓN DE PAGO regulada por el Art. 177 de la Ley 125/91, y no desde la defraudación" (sic).*

El **DSR1** concluyó que se cumplen todos los presupuestos para calificar la conducta de la firma conforme al tipo legal previsto en el Art. 172 de la Ley, ya que **NN** realizó actos de simulación de operaciones que condujeron no solo a la falta de pago de tributos en perjuicio del Fisco, sino además a la acumulación indebida de créditos fiscales, beneficiándose en la misma medida. Al respecto el mismo artículo dispone que la defraudación se da incluso cuando *"con la intención de obtener un beneficio indebido... realizare... simulación... en perjuicio del Fisco"*, situación que se da claramente en el presente caso, mediante la creación ficticia de créditos y gastos respaldados con documentos relacionados a operaciones inexistentes.

Así también el **DSR1** señaló que el Art. 174 de la Ley establece una presunción de hecho, lo cual implica que detectada la infracción, la Administración Tributaria pone a conocimiento del contribuyente los hechos denunciados, a fin de que mediante los elementos probatorios conducentes, desvirtúe los mismos. Sin embargo, en este caso pese a haber tenido la oportunidad en el sumario administrativo, no lo hizo, ya que **NN** no presentó pruebas conducentes para desvirtuar las faltas detectadas por los fiscalizadores.

Con base en los hechos probados, el **DSR1**, confirmó que la contribuyente incumplió la normativa tributaria, porque comprobó la evidente contradicción entre las informaciones que surgieron de sus DDJJ, las cuales presentó con datos falsos y suministró informaciones inexactas (numerales 1, 3 y 5 del Art. 173 de la Ley), ya que los créditos fiscales, costos y gastos en ellas registradas no son reales. Además, porque hizo valer ante la Administración Tributaria formas manifiestamente inapropiadas a la realidad de los hechos gravados (núm. 12 del Art. 174 de la Ley), y con esta acción provocó un perjuicio al Fisco, el cual está representado por el monto en concepto de créditos fiscales, costos y gastos respaldados con los comprobantes cuestionados y los impuestos a ingresar.

Además, el **DSR1** señaló que para que la infracción quede consumada, basta que la actuación del agente haya provocado el engaño del Fisco, induciendo a éste a aceptar el pago o a conceder el beneficio, o a adoptar cualquier resolución equivalente, por lo que concluyó que la calificación de la conducta de la contribuyente como Defraudación, se ajusta a derecho.

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 de 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** colaboró y facilitó el proceso de determinación y control, ya que puso a disposición de la Administración Tributaria las documentaciones e informaciones que le fueron solicitadas, el contribuyente no cuenta con antecedentes de aplicación de sanciones o procesos de fiscalización, lo que se considera como atenuantes. Consecuentemente, señaló que corresponde aplicar la multa del 170% sobre los tributos dejados de ingresar, conforme a lo establecido por el Art. 175 de la Ley.

Por todas las consideraciones de hecho y de derecho expuestas anteriormente, corresponde determinar las obligaciones fiscales en concepto de impuestos y multas.

**POR TANTO**, en uso de las facultades conferidas por ley,

## **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:

Obligación	Periodo	Impuesto	Multa	Total
511 - AJUSTE IRACIS	2015	143.634.402	244.178.483	387.812.885
511 - AJUSTE IRACIS	2016	330.432.530	561.735.300	892.167.830
511 - AJUSTE IRACIS	2017	280.009.483	476.016.121	756.025.604
511 - AJUSTE IRACIS	2018	610.148	1.037.252	1.647.400
521 - AJUSTE IVA	02/2015	27.273	46.364	73.637
521 - AJUSTE IVA	03/2015	19.054.273	32.392.264	51.446.537
521 - AJUSTE IVA	04/2015	27.700.000	47.090.000	74.790.000
521 - AJUSTE IVA	05/2015	34.775.182	59.117.809	93.892.991
521 - AJUSTE IVA	06/2015	45.317.626	77.039.965	122.357.591
521 - AJUSTE IVA	07/2015	15.890.909	27.014.546	42.905.455
521 - AJUSTE IVA	08/2015	209.147.368	355.550.525	564.697.893
521 - AJUSTE IVA	10/2015	63.701	108.292	171.993
521 - AJUSTE IVA	01/2016	27.273	46.364	73.637
521 - AJUSTE IVA	02/2016	27.273	46.364	73.637
521 - AJUSTE IVA	03/2016	27.273	46.364	73.637
521 - AJUSTE IVA	04/2016	43.600.000	74.120.000	117.720.000
521 - AJUSTE IVA	05/2016	47.671.900	81.042.231	128.714.131
521 - AJUSTE IVA	06/2016	218.935.091	372.189.655	591.124.746
521 - AJUSTE IVA	07/2016	106.093.809	180.359.475	286.453.284
521 - AJUSTE IVA	08/2016	95.098.773	161.667.914	256.766.687
521 - AJUSTE IVA	09/2016	79.952.442	135.919.152	215.871.594
521 - AJUSTE IVA	10/2016	8.856.384	15.055.852	23.912.236
521 - AJUSTE IVA	11/2016	297.807.935	506.273.490	804.081.425
521 - AJUSTE IVA	12/2016	1.849.000	3.143.300	4.992.300
521 - AJUSTE IVA	01/2017	36.364	61.818	98.182
521 - AJUSTE IVA	02/2017	39.091	66.455	105.546

521 - AJUSTE IVA	03/2017	8.833.291	15.016.594	23.849.885
521 - AJUSTE IVA	04/2017	30.000.000	51.000.000	81.000.000
521 - AJUSTE IVA	05/2017	19.749.545	33.574.227	53.323.772
521 - AJUSTE IVA	06/2017	34.512.651	58.671.507	93.184.158
521 - AJUSTE IVA	07/2017	94.044.118	159.875.001	253.919.119
521 - AJUSTE IVA	08/2017	46.512.718	79.071.621	125.584.339
521 - AJUSTE IVA	09/2017	279.165.001	474.580.501	753.745.502
521 - AJUSTE IVA	10/2017	98.925.834	168.173.917	267.099.751
521 - AJUSTE IVA	11/2017	113.039.473	192.167.103	305.206.576
521 - AJUSTE IVA	12/2017	273.032.119	464.154.603	737.186.722
521 - AJUSTE IVA	06/2018	238.818	405.991	644.809
521 - AJUSTE IVA	08/2018	900.906	1.531.540	2.432.446
Totales		<b>3.005.639.977</b>	<b>5.109.587.960</b>	<b>8.115.227.937</b>

\*Sobre los tributos deberán adicionarse la mora y los intereses que serán calculados conforme al Art. 171 de la Ley.

**Art. 2°: CALIFICAR** la conducta de **NN** con **RUC 00**, de conformidad con lo establecido en el Art. 172 de la Ley N° 125/1991, y **SANCIONAR** al mismo con una multa equivalente a 170% de los tributos defraudados.

**Art. 3°: NOTIFICAR** al contribuyente conforme al Art. 27 de la R.G. N° 114/2017, bajo apercibimiento de Ley, a fin de que proceda a dar cumplimiento a lo dispuesto en la presente Resolución.

**Art. 4°: INFORMAR** lo resuelto 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.

**ÓSCAR ORUÉ**  
**VICEMINISTRO DE TRIBUTACIÓN**