

RESOLUCIÓN PARTICULAR DPTT N° _____

POR LA CUAL SE APLICAN SANCIONES A LA FIRMA NN CON RUC 00

VISTO: El expediente N°00 y otros del sumario administrativo instruido a la **FIRMA NN con RUC 00** (en adelante **NN**) y;

CONSIDERANDO: Que mediante la Nota DGGC N° 00 notificada el 00, la Subsecretaría de Estado de Tributación (**SET**) a través de la Dirección General de Grandes Contribuyentes (**DGGC**) dispuso la verificación a **NN** de sus obligaciones del IVA General correspondientes a los periodos fiscales 00, 00 y 00; 00, 00, 00 y 00; 00, 00, 00, 00, 00 y 00 y del IRACIS General de los ejercicios fiscales 00, 00 y 00 en relación a las compras realizadas del contribuyente **XX** con RUC 00.

El control fiscal tuvo su origen en los distintos informes emitidos por las dependencias de la Coordinación de Investigación Tributaria y Gestión de Riesgos (**CITGR**) en el marco del operativo denominado Ñemopoti en el cual se comprobó la existencia de personas físicas y jurídicas inscriptas como contribuyentes al solo efecto de obtener comprobantes de ventas timbrados para su comercialización, simulando operaciones económicas, cuyo resultado fue denunciado por la **SET** al Ministerio Público (**MP**), generándose la causa N° 00 "Investigación Fiscal s/ Producción de Documentos No Auténticos y Otros".

El 00 y el 00 los auditores realizaron entrevistas al Sr. **XX**, quien manifestó primeramente que presta servicios de flete a la **XX** repartiendo lácteos; que al iniciar la gestión para su inscripción en el RUC el 00 en la Ciudad de Ita, tomó conocimiento de que ya se encontraba inscripto (con un domicilio fiscal que no le corresponde) por lo que el 00 denunció esta irregularidad ante el Departamento contra Delitos Económicos y Financieros; que es propietario de un camión refrigerado con capacidad de 5 toneladas; también indicó que nunca trabajó para **NN**, que suma quince años trabajando con la Cooperativa mencionada, previamente como personal dependiente y luego como independiente al adquirir su propio camión; que se encarga personalmente de llenar sus facturas por los servicios que presta, las cuales tienen su nombre no así el nombre de fantasía "XX"; sobre los cheques presentados por **NN** y emitidos a su nombre, expresó que nunca cobró alguno de ellos y señaló que las firmas consignadas en los mismos, son solo parecidas a la suya; y declaró que no conoce al Señor **XX**.

Por otro lado, los días 00 y 00 también fue entrevistado el Sr. **XX**, despachante de Aduanas de **NN** y supuesto contratante de los servicios de flete prestados por **XX**, el mismo manifestó que actualmente no trabaja con la firma mencionada y que no conoce personalmente al Sr. **XX**; en cuanto al vínculo laboral con éste, indicó que "no lo conozco personalmente, y en relación al vínculo laboral no recuerdo específicamente cual era el vínculo laboral con esta persona, puesto que, es mi secretario de nombre **XX** quien maneja estas informaciones. Eran servicios de fletes los prestados por **XX**,..."; refirió además que "yo presentaba las facturas del señor **XX** a la firma **NN** para el cobro respectivo; estas facturas me eran arrimadas por el señor **XX** quien trabaja para el señor **XX**, al menos él refería eso. Yo **XX** retiraba personalmente los cheques de la firma **NN**. emitidos a favor del señor **XX**. El señor **XX** retiraba los cheques para hacerle firmar al señor **XX** y posteriormente me volvía a entregar estos cheques ya endosados por **XX** para ser depositados en mi cuenta bancaria. Posteriormente yo le entregaba el efectivo al señor **XX** por los servicios de flete.

Con base en lo expuesto, los auditores comprobaron que los comprobantes emitidos por **XX** a **NN**, no fueron válidos, por lo que los mismos fueron desafectados de su liquidación del IRACIS y del IVA.

Dadas estas circunstancias, los auditores de la **SET** concluyeron que **NN** utilizó facturas que no reflejan la realidad de los hechos económicos y, que obtuvo un beneficio indebido el cual está representado por el monto en concepto de créditos fiscales y de gastos respaldados con los comprobantes cuestionados incluidos en sus DDJJ de IVA y de IRACIS correspondientes a los ejercicios fiscales 00, 00 y 00, los cuales fueron desafectados de los periodos y ejercicios fiscales correspondientes sin que surjan montos a favor del Fisco.

Teniendo en cuenta lo expuesto, los auditores sugirieron calificar la conducta de la firma como Defraudación, conforme a lo dispuesto en el Art 172 de la Ley N° 125/1991 (en adelante la Ley), y la aplicación de la multa equivalente al 300% de los tributos defraudados, en atención a las circunstancias previstas en los numerales 1), 2) y 6) del Art. 175 de la Ley, todo ello según el siguiente detalle:

OBLIGACIÓN	PERIODOS – EJERCICIOS FISCALES	MONTO IMPONIBLE (Impuesto consignado en las facturas impugnadas)	Impuesto (10%)	IMPUESTO A INGRESAR S/RELIQUIDACIÓN AUDITORIA	MULTA 300% S/ IMPUESTO DE FACTURAS IMPUGNADAS
IVA General	07/2012	19.512.000	1.951.200	0	5.853.600
IVA General	10/2012	29.700.000	2.970.000	0	8.910.000
IVA General	11/2012	35.930.000	3.593.000	0	10.779.000
IVA General	01/2013	17.070.000	1.707.000	0	5.121.000

RESOLUCIÓN PARTICULAR DPTT N° _____

POR LA CUAL SE APLICAN SANCIONES A LA FIRMA NN CON RUC 00

IVA General	03/2013	40.289.500	4.028.950	0	12.086.850
IVA General	05/2013	27.380.000	2.738.000	0	8.214.000
IVA General	08/2013	18.800.000	1.880.000	0	5.640.000
IVA General	01/2014	17.200.000	1.720.000	0	5.160.000
IVA General	02/2014	16.400.000	1.640.000	0	4.920.000
IVA General	03/2014	18.100.000	1.810.000	0	5.430.000
IVA General	05/2014	18.100.000	1.810.000	0	5.430.000
IVA General	07/2014	17.080.000	1.708.000	0	5.124.000
IVA General	08/2014	8.900.000	890.000	0	2.670.000
IRACIS	2013	142.501.500	14.250.150	0	42.750.450
IRACIS	2014	97.880.000	9.788.000	0	29.364.000
IRACIS	2015	44.080.000	4.408.000	0	13.244.000
TOTAL	-	568.923.000	56.892.300	0	170.676.900

A fin de precautelar las garantías constitucionales de la defensa y el debido proceso por J.I. N°00 del 00 el Departamento de Sumarios y Recursos 1 (**DSR1**) instruyó el 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.

Los descargos fueron presentados en tiempo y forma, por lo que luego de haber practicado todas las diligencias tendientes al esclarecimiento de los hechos, mediante el J.I. N°00 del 00, se llamó a autos para resolver.

Las argumentaciones expuestas por la contribuyente, así como todos los antecedentes agregados en el sumario fueron analizados por el **DSR1**, conforme se expone a continuación:

IMPUGNACIÓN DE LAS FACTURAS

NN en su escrito de descargo manifestó que *“los funcionarios actuantes no cuestionan en absoluto que los comprobantes nuestra empresa no reúnan los requisitos legales establecidos tanto en el Decreto N° 6539/05 como en sus demás disposiciones complementarias para ser considerados válidos, pues contienen todos los requisitos pre impresos e impresos, como también el correspondiente timbrado que los habilita como tales. Sostenemos que si la documentación objetada reunía todos los requisitos externos de impresión y llenado, no puede ser obligación de NN pedir informe a la Subsecretaría de Estado de Tributación acerca de la situación real de las persona/empresa prestadora de servicio, o a IPS, o a la Superintendencia de Bancos,..”*. Prosiguió alegando que *“es irracional cargar al adquirente de productos/servicios con tales tareas de corroborar todos esos aspectos, y de hecho que por ello se dispuso que la obligación de la empresa compradora se limita a verificar el cumplimiento de las obligaciones formales visibles a simple vista, en concordancia con los formatos dispuestos por la propia Administración Tributaria”*.

Analizados los antecedentes del caso, el **DSR1** concluyó que **NN** utilizó comprobantes que NO reflejan la realidad de las operaciones, para respaldar sus créditos fiscales y sus gastos, porque constató que no es posible que el supuesto proveedor haya prestado los servicios descritos en los documentos utilizados. El **DSR1** llegó a esta conclusión puesto que además de que el Señor XX negó tener relaciones comerciales con **NN**, comprobó que éste se encontraba inscripto en el RUC en forma fraudulenta; así mismo, constató que hubo movimientos de compras y ventas desde el 00 hasta 00 realizados por personas distintas al contribuyente así como registros de solicitudes de timbrado para documentos pre impresos (fs. 6 del expediente N° 00); y, finalmente, porque los auditores de la **SET** confirmaron que XX presta servicios de reparto de lácteos para la XX – XX con una antigüedad de quince años. El **DSR1** remarcó que ninguna de estas situaciones fueron desvirtuadas por **NN**, la que no probó que el servicio haya sido efectivamente prestado por el proveedor cuestionado, pues aunque haya presentado las copias de los cheques por los pagos realizados, éstos NI SIQUIERA fueron suscritos por XX.

Conforme a estos hechos, **NN** incumplió lo establecido en los artículos 8° y 85 de la Ley, en concordancia con los Decretos N° 6.359/2005 y N° 6.806/2005 que exigen la realidad de las operaciones (que el hecho haya existido y que se haya producido la realización de compra venta efectivamente entre quien dice ser el comprador y el vendedor) y la debida documentación de las mismas.

El **DSR1** concluyó de que no caben dudas de que las facturas cuestionadas fueron utilizadas por **NN** porque las registró en sus declaraciones juradas informativas HECHAUKA, Libro de Compras – 211 y en sus Libros de Compras y Diario.

Igualmente, el **DSR1** recalcó que **NN** NO aportó elemento alguno que permita rebatir las evidencias detectadas por la Administración Tributaria y que demuestren que las operaciones hayan existido en realidad, simplemente se limitó a indicar que los comprobantes reunían los requisitos preimpresos y de llenado establecidos por la Administración.

CALIFICACIÓN DE LA CONDUCTA Y GRADUACIÓN DE LA SANCIÓN

NN manifestó que *“La calificación de DEFRAUDACIÓN sugerida deviene absolutamente improcedente pues no existen elementos que puedan configurar la existencia de la supuesta infracción tributaria, conforme la descripción brindada*

RESOLUCIÓN PARTICULAR DPTT N° _____

POR LA CUAL SE APLICAN SANCIONES A LA FIRMA NN CON RUC 00

por el artículo 175 de la Ley N° 125/91. Prosiguió alegando que “No ha existido perjuicio al fisco, pues las mismas conclusiones de los auditores en el acta final informa que la desafectación de facturas no arrojan saldos positivos al fisco, siendo estas desafectaciones compensadas con el crédito fiscal IVA provenientes de operaciones en el mercado interno y con los saldos positivos del IRACIS de los periodos involucrados. Por su parte, el artículo 175 impone claramente que la sanción se establece sobre el monto del tributo defraudado, y al no existir tributo a ingresar, tampoco se configura este elemento condicionante para la aplicación de una sanción de multa”.

Respecto a la calificación de DEFRAUDACIÓN, el **DSR1** señaló que el Art. 172 de la Ley claramente dispone que debe existir una conducta (acción u omisión) realizada por la firma con el fin de **provocar UN ENGAÑO AL FISCO**, con la **INTENCIÓN** de procurarse un beneficio indebido. Por esta razón, la propia Ley establece que de confirmarse alguna de las presunciones establecidas en el Art. 173 de la Ley se **COMPRUEBA** que el actuar del sujeto fue con **INTENCIÓN**, y en el caso particular ha quedado plenamente demostrado que **NN PRESENTÓ DECLARACIONES JURADAS CON DATOS FALSOS (numeral 3 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, y que declaró créditos fiscales sin contar con el debido respaldo documental.

Por tanto, **NO ES CIERTO** lo que **NN** aduce, ya que 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 **DSR1** consideró las circunstancias agravantes establecidas en los numerales 1, 2 y 6 del Art. 175 de la Ley, e indicó que se configura:

- La reiteración, porque cometió las mismas infracciones dentro del término de cinco años.
- La continuidad, porque de manera repetida la firma contravino la norma mediante una misma acción dolosa (utilización de comprobantes de contenido falso), además porque los efectos de dichas acciones no se dan solo en los periodos controlados, sino repercuten en los subsiguientes.
- La característica de la infracción, debido a que utilizó facturas de contenido falso para respaldar créditos fiscales y costos en la liquidación de los tributos controlados.

Finalmente, el **DSR1** concluyó que no se dan los presupuestos establecidos en el Art. 182 de la Ley para establecer la responsabilidad subsidiaria de los representantes legales, dado que como consecuencia de la impugnación de las compras respaldadas con facturas de contenido falso no surgió impuestos a favor del Fisco; y considerando que tampoco se probó la participación directa de los mismos en los hechos denunciados, y que no se reunieron los elementos para comprobar que existió dolo.

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

POR TANTO, en uso de las facultades legales otorgadas en el Art. 4º de la Resolución General N° 40/2014,

LA DIRECCIÓN DE PLANIFICACIÓN Y TÉCNICA TRIBUTARIA

RESUELVE:

Art. 1º.- CALIFICAR la conducta de la firma **NN**. con **RUC 00** como **DEFRAUDACIÓN**, de conformidad a lo establecido en el Art. 172 de la Ley N° 125/1991 y **SANCIONAR** a la misma con la aplicación de una multa equivalente al 300% del tributo defraudado, conforme al siguiente detalle:

OBLIGACIÓN	PERIODOS – EJERCICIOS FISCALES	MONTO IMPONIBLE (Impuesto consignado en las facturas impugnadas)	Impuesto (10%)	IMPUESTO A INGRESAR S/RELIQUIDACIÓN AUDITORIA	MULTA 300% S/ IMPUESTO DE FACTURAS IMPUGNADAS
IVA General	07/2012	19.512.000	1.951.200	0	5.853.600
IVA General	10/2012	29.700.000	2.970.000	0	8.910.000
IVA General	11/2012	35.930.000	3.593.000	0	10.779.000
IVA	01/2013	17.070.000	1.707.000	0	5.121.000



RESOLUCIÓN PARTICULAR DPTT N° _____

POR LA CUAL SE APLICAN SANCIONES A LA FIRMA NN CON RUC 00

General					
IVA General	03/2013	40.289.500	4.028.950	0	12.086.850
IVA General	05/2013	27.380.000	2.738.000	0	8.214.000
IVA General	08/2013	18.800.000	1.880.000	0	5.640.000
IVA General	01/2014	17.200.000	1.720.000	0	5.160.000
IVA General	02/2014	16.400.000	1.640.000	0	4.920.000
IVA General	03/2014	18.100.000	1.810.000	0	5.430.000
IVA General	05/2014	18.100.000	1.810.000	0	5.430.000
IVA General	07/2014	17.080.000	1.708.000	0	5.124.000
IVA General	08/2014	8.900.000	890.000	0	2.670.000
IRACIS	2013	142.501.500	14.250.150	0	42.750.450
IRACIS	2014	97.880.000	9.788.000	0	29.364.000
IRACIS	2015	44.080.000	4.408.000	0	13.244.000
TOTAL	-	568.923.000	56.892.300	0	170.676.900

- Art. 2°.-** **NOTIFICAR** a la firma conforme al Art. 200 de la Ley N° 125/1991, a los efectos de que en el perentorio plazo de diez (10) días hábiles y bajo apercibimiento de Ley, ingrese los montos que correspondan a las multas determinados.
- Art. 3°.-** **REMITIR** los antecedentes a la Dirección General de Grandes Contribuyentes, a fin de que proceda a realizar los débitos en la cuenta corriente de la firma, en los términos de la Resolución.
- Art. 4°.-** **COMUNICAR** a quienes corresponda y cumplido archivar.

ANTULIO BOHBOUT
ENCARGADO DE LA ATENCIÓN DEL DESPACHO
DIRECCIÓN DE PLANIFICACIÓN Y TÉCNICA TRIBUTARIA