



RESOLUCION PARTICULAR

FORM.727-2

VISTO:

El Proceso Virtual N° 00 y el expediente N° 00 y otros del sumario administrativo instruido a la contribuyente **NN** con **RUC 00**, en adelante **NN**, y;

CONSIDERANDO:

Que por medio de la Nota DGGC N° 00/2017, a través de la Dirección General de Grandes Contribuyentes (**DGGC**), la SET dispuso el control de las obligaciones de **NN**, y para tal efecto le requirió que presente sus comprobantes de compras y ventas de los ejercicios fiscales de 2013 al 2016, así como sus libros de compras y ventas del IVA y que aclare la forma de pago de sus compras, lo cual fue cumplido parcialmente.

El control tuvo su origen en el Informe DAG3 N° 00/2017, mediante el cual el Departamento de Auditoría GC3 informó que en el marco de la fiscalización efectuada a la firma **XX**, detectó inconsistencias en las facturas emitidas por **NN** a favor de los proveedores de la mencionada firma. Cabe señalar que el propietario de la imprenta en donde se confeccionaron las facturas de los proveedores de **XX**, informó a la SET que la persona que gestionó el timbrado de documentos fue **NN**, siendo ésta la principal partícipe de un esquema de utilización de facturas de contenido falso, el cual ha sido denunciado por la SET ante el Ministerio Público generándose la causa penal N° 00/2018.

Durante el control, los auditores de la SET constataron que **NN** emitió comprobantes de ventas relacionados a operaciones inexistentes, a favor de sus supuestos clientes **XX**, **XX**, **XX**, **XX**, **XX**, **XX**, **XX**, **XX**, **XX** y **XX** ya que mediante los datos obrantes en el Sistema de Gestión Tributaria Marangatu y las informaciones obrantes en la Dirección Nacional de Aduanas, y las entrevistas realizadas a la propia contribuyente, la misma no cuenta con la capacidad para la provisión de los bienes y servicios descritos en las facturas.

Dadas estas circunstancias, los auditores de la SET sugirieron calificar la conducta de **NN** como defraudación, conforme a lo dispuesto en el Art. 172 de la Ley N° 125/1991 (la Ley) y la aplicación de la multa del 180% sobre el impuesto de las facturas que respaldan operaciones inexistentes, todo ello según siguiente detalle:

Obligación	Ejercicios/ Periodos Fiscales	Monto Imponible	Impuesto 10%	Total multa a Ingresar 180%
IRACIS	2013	2.721.817	272.182	489.928
IRACIS	2014	508.991.085	50.899.109	91.618.396
IRACIS	2015	776.911.378	77.691.138	139.844.048
IRACIS	2016	5.000.000	500.000	900.000
IVA General	mar-13	572.727	57.273	103.091
IVA General	abr-13	572.727	57.273	103.091
IVA General	may-13	572.727	57.273	103.091
IVA General	oct-13	1.003.636	100.364	180.655

IVA General	feb-14	55.785.456	5.578.546	10.041.383
IVA General	abr-14	62.931.850	6.293.185	11.327.733
IVA General	may-14	24.871.353	2.487.135	4.476.843
IVA General	sep-14	2.642.455	264.246	475.643
IVA General	oct-14	171.396.335	17.139.634	30.851.341
IVA General	nov-14	191.363.636	19.136.364	34.445.455
IVA General	ene-15	103.292.474	10.329.247	18.592.645
IVA General	feb-15	424.164.544	42.416.454	76.349.617
IVA General	mar-15	184.508.646	18.450.865	33.211.557
IVA General	abr-15	64.945.714	6.494.571	11.690.228
IVA General	oct-16	5.000.000	500.000	900.000
TOTAL		2.587.248.560	258.724.859	465.704.746

A fin de precautelar las Garantías Constitucionales de la Defensa y el Debido Proceso por Resolución N° 00 notificada el 08/04/2019, el *Departamento de Sumarios y Recursos 2 (DSR2)* dispuso la instrucción del sumario administrativo a la contribuyente, conforme lo disponen los artículos 212 y 225 de la Ley y la RG N° 114/2017, que prevén los procedimientos para la determinación de tributos y la aplicación de sanciones.

Los descargos fueron presentados en tiempo y forma, y luego de haber practicado todas las diligencias tendientes al esclarecimiento de los hechos, se llamó a autos para resolver.

Todos los antecedentes agregados en el sumario fueron analizados por el **DSR2**, conforme se expone a continuación:

NN adujo en relación a las actuaciones llevadas a cabo por la SET: *"...NO FUI NOTIFICADO DE LA ORDEN DE FISCALIZACIÓN, único instituto jurídico tributario idóneo para reliquidar impuestos y aplicar sanciones por infracciones tributarias... pretende la Administración Tributaria, en virtud a supuestas facultades que le otorgan los artículos 186 y 189 de la Ley 125/91, poder convertir un CONTROL INTERNO en una FISCALIZACIÓN PUNTUAL... el cual tiene un plazo máximo de 45 días para su finalización, plazo rebasado ampliamente por los fiscalizadores... los fiscalizadores fundamentan sus conclusiones para a la postre aplicarme multas por sanciones tributarias, en entrevistas realizadas a terceras personas sin haberme dado participación a las mismas, hecho absolutamente irregular y que vicia de nulidad a todo el procedimiento" (sic).*

Añadió además que: *"...es la SET la que se deviene en actor de su pretensión, por lo que es ella quien debe probar en el marco del debido proceso (sumario administrativo investido con todas las garantías constitucionales en cuanto al respeto a la defensa en proceso sancionador) los hechos controvertidos con que pretende destruir el principio constitucional de presunción de inocencia" (sic).*

Al respecto, 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 Tributaria, es decir, consistió en un Control Interno, el cual conforme a lo establecido en el inc. c) del Art. 1° de la RG N° 04/2008, modificado por la RG N° 25/2014 *"... es la tarea de control que se basa en la constatación 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**, consecuentemente no pueden ser consideradas nulas.

Posteriormente, la Administración Tributaria a fin de garantizar el ejercicio del derecho a la Defensa y del Debido Proceso, instruyó el sumario administrativo y puso en todo momento a disposición de la firma todos los antecedentes referentes al caso, fueron respetadas todas y cada una de las etapas del sumario administrativo, de manera a que **NN** ofrezca y produzca las pruebas que sean conducentes a desvirtuar los hechos denunciados por los auditores de la SET, tal como lo disponen claramente los artículos 212 y 225 de la Ley; razón por la cual, lo alegado por **NN** carece de sustento, pues la SET en todo momento veló por el cumplimiento de las garantías constitucionales.

Cabe recordar a **NN** que, los actos dictados por la Administración Tributaria gozan de legitimidad conforme a la cual se estima que los mismos se encuentran ajustados a derecho hasta que no se demuestre lo contrario, de allí que, para refutar sus efectos corresponderá a la contribuyente producir la prueba en contrario de esa presunción y es en la instancia del sumario administrativo que estos hechos deben ser constatados mediante la valoración de las pruebas producidas, todo ello a fin de que la máxima autoridad de la Administración Tributaria dicte el referido acto y califique la conducta del sumariado.

En cuanto al fondo de la cuestión, el **DSR2** comprobó con base en las evidencias recabadas durante la fiscalización, que **NN** emitió comprobantes de ventas a sus supuestos clientes XX, XX, XX, XX, XX, XX, XX, XX y XX sin haber efectuado venta alguna, pues la contribuyente no cuenta con la infraestructura ni los medios necesarios para proveer los bienes (varillas, cementos, piedras, pinturas, etc.) y servicios (fletes, remoción de suelo) descriptos en las facturas cuestionadas.

Tal extremo se comprueba, porque si bien en la entrevista informativa efectuada por los funcionarios de la SET a **NN**, la misma negó que las firmas mencionadas fueran sus clientes y que no se dedica al ejercicio del comercio; sin embargo verificado el módulo Hechauka del Sistema Marangatu se hallan registradas como ventas en concepto de materiales de construcción, servicios de fletes y artículos de ferretería que **NN** no pudo haber prestado, pues la misma no cuenta con la capacidad para ello, teniendo en cuenta que no se registran compras en el mercado interno para la provisión de los bienes descriptos ni se halla registrada como importadora en la Dirección Nacional de Aduanas.

Asimismo, cabe señalar que **NN** forma parte de un esquema de supuestos proveedores, inscriptos como contribuyentes con el objeto de proveer facturas a varias firmas con el fin de hacer valer el monto de dichos comprobantes como crédito fiscal y como costos y gastos para el IRACIS, en perjuicio del Fisco. Varios de esos supuestos proveedores señalaron en entrevista informativa ante la SET que **NN** es su contadora y que la misma maneja su clave de acceso en el Sistema Marangatu (fs. 16/24 del Exp. N° 00), pues el Departamento de Investigación Tributaria a través del Informe SET/IT N° 00/2017, informó sobre 48 proveedores con irregularidades relacionados al mismo esquema, con relación a las operaciones declaradas los que tienen como contadora a **NN** (fs. 13/15 del Exp. N° 00).

Por otra parte, el Sr. XX, propietario de la Imprenta XX donde fueron impresos los talonarios de las facturas de los supuestos proveedores, en la entrevista informativa ante la SET afirmó que **NN** fue la que gestionó la solicitud de timbrados (fs. 07/09 del Exp. N° 00).

Los hechos antes descriptos no fueron desvirtuados por la contribuyente, quien a pesar de haber presentado su defensa en el sumario, se limitó a señalar que corresponde a la SET demostrar los

hechos denunciados y no aportó un solo elemento de prueba a su favor, para rebatir la conclusión a la que llegaron los auditores de la SET.

De acuerdo a todas estas evidencias, el **DSR2** concluyó que **NN** no efectuó venta alguna a los contribuyentes antes citados y aun así emitió comprobantes, quedando comprobada la existencia de un esquema de utilización de facturas relacionadas a operaciones que no son reales para beneficiar a terceros para no pagar impuestos.

Respecto a la calificación de la conducta, el **DSR2** remarcó 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 por las ventas que no son reales declaradas por **NN**, con las cuales se generaron créditos fiscales y costos inexistentes a favor de otras personas. 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, suministró informaciones inexactas sobre sus ventas (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 emitió facturas sin la prestación de los bienes.

Por tanto, atendiendo que se han confirmado los hechos denunciados por los auditores de la SET, quedó plenamente comprobado que se cumplen todos los presupuestos para calificar su conducta de acuerdo al tipo legal previsto en el Art. 172 de la Ley, y en consecuencia el **DSR2** concluyó que corresponde aplicar la multa del 180% sobre los impuestos de las facturas que respaldan operaciones inexistentes.

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:

Obligación	Periodo	Impuesto	Multa	Total
511 - AJUSTE IRACIS	2013	0	489.928	489.928
511 - AJUSTE IRACIS	2014	0	91.618.396	91.618.396
511 - AJUSTE IRACIS	2015	0	139.844.048	139.844.048
511 - AJUSTE IRACIS	2016	0	900.000	900.000
521 - AJUSTE IVA	03/2013	0	103.091	103.091
521 - AJUSTE IVA	04/2013	0	103.091	103.091
521 - AJUSTE IVA	05/2013	0	103.091	103.091
521 - AJUSTE IVA	10/2013	0	180.655	180.655
521 - AJUSTE IVA	02/2014	0	10.041.383	10.041.383
521 - AJUSTE IVA	04/2014	0	11.327.733	11.327.733
521 - AJUSTE IVA	05/2014	0	4.476.843	4.476.843
521 - AJUSTE IVA	09/2014	0	475.643	475.643
521 - AJUSTE IVA	10/2014	0	30.851.341	30.851.341
521 - AJUSTE IVA	11/2014	0	34.445.455	34.445.455
521 - AJUSTE IVA	01/2015	0	18.592.645	18.592.645
521 - AJUSTE IVA	02/2015	0	76.349.617	76.349.617
521 - AJUSTE IVA	03/2015	0	33.211.557	33.211.557

521 - AJUSTE IVA	04/2015	0	11.690.228	11.690.228
521 - AJUSTE IVA	10/2016	0	900.000	900.000
Totales		0	465.704.745	465.704.745

Art. 2°: CALIFICAR la conducta de la contribuyente **NN** con **RUC 00** 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 180% sobre los tributos defraudados, conforme a las razones expuestas en el Considerando de la presente Resolución.

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

Art. 4°: COMUNICAR a la sumariada que podrá interponer recurso de reconsideración en sede administrativa, dentro del plazo de 10 (diez) días hábiles, computado a partir del día hábil siguiente al de la notificación de la presente resolución, conforme al Art. 234 de la Ley N° 125/1991 (TA) y a la RG N° 114/2017.

Art. 5°: 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