

RESOLUCION PARTICULAR

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, mediante la Orden de Fiscalización N° 00, notificada el 29/05/2019, a través de la Dirección General de Grandes Contribuyentes (**DGGC**), la SET dispuso la fiscalización puntual de las obligaciones del IRACIS General de los ejercicios fiscales de 2014 y 2016 y del IVA General de los periodos fiscales de 01/2014 a 12/2014 y 01/2016 a 12/2016 de **NN**, específicamente respecto a sus compras, y para el efecto le requirió que presente sus documentos contables e impositivos, así como los registros que los respaldan, lo cual fue cumplido.

La fiscalización se originó como consecuencia del INFORME DAGC3 N° 00/2019 por el cual el Departamento de Auditoría GC3 remitió al Departamento de Planeamiento Operativo, los antecedentes relacionados a proveedores vinculados a las causas fiscales N° 00/2016 y N° 00/2018.

Durante la fiscalización, los auditores de la SET constataron que **NN** incluyó en sus declaraciones juradas del IVA General y del IRACIS General créditos fiscales, costos y gastos respaldados con comprobantes relacionados a operaciones inexistentes, ya que los supuestos proveedores **XX** y **XX** no tienen la capacidad económica para proveer bienes y servicios. Además, el equipo auditor concluyó que **NN** utilizó los comprobantes de estos proveedores en sus declaraciones juradas de los ejercicios mencionados al haberlos registrado en sus informes de Auditoría Externa Impositiva y Libros de Compras del IVA que **NN** presentó a través del módulo Hechauka del Sistema Marangatu. Debido a ello, desafectaron las facturas cuestionadas y realizaron el ajuste a favor del Fisco.

Dadas estas circunstancias, los auditores de la **SET** recomendaron calificar la conducta de **NN** como Defraudación, conforme a lo establecido en el Art. 172 de la Ley N° 125/1991 (en adelante la Ley) y la aplicación de la multa del 200% sobre los tributos defraudados, conforme a las circunstancias agravantes y atenuantes previstas en el Art. 175 de la Ley, todo ello conforme el siguiente detalle:

OBLIGACIÓN	PERIODO / EJERCICIO FISCAL	MONTO IMPONIBLE	IMPUESTO 10%	MULTA 200%	TOTAL A INGRESAR G
111 - IRACIS GENERAL	2.014	1.013.694.319	101.369.432	202.738.864	304.108.296
111 - IRACIS GENERAL	2.016	631.845.455	63.184.546	126.369.091	189.553.637
IVA GENERAL	dic-14	1.013.796.361	101.379.636	202.759.272	304.138.908
IVA GENERAL	feb-16	77.818.175	7.781.818	15.563.635	23.345.453
IVA GENERAL	abr-16	84.999.997	8.500.000	16.999.999	25.499.999
IVA GENERAL	may-16	104.545.454	10.454.545	20.909.091	31.363.636
IVA GENERAL	jun-16	72.545.445	7.254.545	14.509.089	21.763.634
IVA GENERAL	jul-16	152.449.993	15.244.999	30.489.999	45.734.998
IVA GENERAL	ago-16	80.363.643	8.036.364	16.072.729	24.109.093
IVA GENERAL	sep-16	59.122.733	5.912.273	11.824.547	17.736.820

TOTAL	3.291.181.575	329.118.158	658.236.315	987.354.471
-------	---------------	-------------	-------------	-------------

A fin de precautelar las Garantías Constitucionales de la Defensa y del Debido Proceso, por Resolución N° 00, notificada el 29/10/2019, el Departamento de Sumarios y Recursos 2 (**DSR2**), instruyó el sumario administrativo conforme lo disponen los artículos 212 y 225 de la Ley y la RG N° 114/2017, que prevén los procedimientos para la determinación tributaria y para la aplicación de sanciones.

Los descargos fueron presentados en tiempo y forma, 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 al sumario, fueron analizados por el **DSR2**, conforme se expone a continuación:

NN alegó que *"La contribuyente XX no pertenece a la jurisdicción de la Dirección de Grandes Contribuyentes, sino que a la jurisdicción de Pequeño Contribuyente, por esa razón y atendiendo lo dispuesto por el Art. 3° de la Ley 135/1993, la Dirección General de Grandes Contribuyentes es incompetente para ejercitar las tareas de fiscalización a contribuyentes que no se encuentran dentro de su jurisdicción de actuación"*.

Al respecto, el **DSR2** refirió que el Art. 189 de la Ley y el Art. 27 de la Ley N° 2.421/2004 autorizan a la **SET** a fiscalizar y controlar a los contribuyentes sin excepción y sin condicionar que los mismos deban ser fiscalizados por una u otra dependencia específica de la Administración Tributaria. Además, el Art. 3° de la RG N° 37/2020 faculta a la **DGGC** a realizar controles tributarios a contribuyentes relacionados a casos investigados en dicha Dirección, motivo por el cual consideró legítimo el trabajo realizado por esta dependencia.

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

NN, argumentó que *"... al no estar precisados los argumentos impugnatorios los cuales deben nacer de la Ley, presumimos que no existen argumentos válidos y que la SET, pretende de una manera arbitraria ejercitar regresivamente en contra de mi representada las actuaciones tributarias de otros contribuyentes, como queriendo consagrar una responsabilidad subjetiva no prevista en la Ley. Añadió que "... debemos precisar que impugnar es restarle eficacia jurídica a un instrumento; y que tal acontecimiento debe nacer única y exclusivamente de la Ley y no del antojo y capricho de la SET y que las manifestaciones unilaterales realizadas por los proveedores son apenas alegaciones genéricas que no pueden sustentar una impugnación"*

El **DSR2** concluyó que **NN** utilizó en sus declaraciones juradas del IVA General y del IRACIS créditos fiscales, costos y gastos respaldados con comprobantes de compras de los supuestos proveedores: **XX** y **XX** pues consignó dichos comprobantes en los Libros de Compras del IVA que presentó a la SET a través del módulo Hechauka del Sistema Marangatu, y también fueron registrados esos comprobantes en sus informes de Auditoría Externa Impositiva.

El **DSR2** señaló, que los créditos fiscales y los costos consignados en sus declaraciones juradas representan operaciones inexistentes, pues es materialmente imposible que estos supuestos proveedores hayan efectuado ventas a **NN**, porque no poseen la infraestructura necesaria para el efecto.

EL **DSR2** llegó a esta conclusión basado en los antecedentes y hechos que se relatan a continuación:

Respecto al supuesto proveedor: **XX**, el mismo informó a la SET que fue inscripto bajo engaños con la promesa de acceder a un empleo, aseveró no poseer empresa alguna y con

las evidencias agregadas, el **DSR2** concluyó que materialmente resulta imposible que haya provisto bienes o servicios a **NN**.

En cuanto al supuesto proveedor **XX**, a pesar de todas las diligencias efectuadas por los auditores de la SET, no fue ubicado en el domicilio declarado en el RUC, ya que en dicho lugar, se encuentra un local llamado "**XX**", y tras la consulta en el local y a los vecinos de dicho lugar, los mismos manifestaron que no conocen ni existen locales comerciales ni depósitos en los que pueda almacenar las mercaderías o las máquinas supuestamente utilizadas para la prestación de los servicios que **NN** hizo valer ante la SET.

Pero sobre todo, el **DSR2** refirió que **NN** no demostró que tales bienes hayan sido efectivamente adquiridos 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 presentó una sola orden de pago, orden de compra, nota de remisión u otros documentos legales u operativos que prueben la relación comercial, así como cada una de las operaciones que fueron que por montos considerables se registraron en cada factura y que totalizan nada menos que G. 1.645.539.774.

Todas estas evidencias colectadas, permitieron al **DSR2** concluir válidamente que las operaciones con **XX** y **XX** que **NN** pretendió hacer valer ante la Administración Tributaria jamás existieron.

Por tanto, el **DSR2** concluyó que corresponde la desafectación de los créditos fiscales del IVA y los costos y gastos en el IRACIS respaldados con los comprobantes de operaciones que no son reales, tal y como ajustaron los auditores de la SET.

Respecto a la calificación de la conducta y la aplicación de sanciones, el **DSR2** señaló que el Art. 172 de la Ley claramente dispone que debe existir una conducta (acción u omisión) realizada por el mismo con el fin de provocar un engaño o perjuicio al Fisco, que en este caso está representado no solo por el monto de los tributos que no ingresó sino además por los créditos fiscales y los costos y gastos irreales que declaró, con el objeto de procurarse un beneficio indebido y no pagar los impuestos, pues mediante todas las pruebas alegadas en el expediente, resulta evidente que los supuestos proveedores no le realizaron venta alguna porque no tienen la capacidad para ello.

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 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), con lo cual obtuvo un beneficio indebido, el que está representado por los impuestos que no ingresó, ya que declaró a su favor compras a proveedores que no son reales. 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 como Defraudación.

A fin de establecer la graduación de la sanción, el **DSR2** consideró las circunstancias atenuantes y agravantes establecidas en los numerales 1, 2, 3, 4 y 6 del Art. 175 de la Ley N° 125/1991, e indicó que se configura la continuidad, porque de manera repetida la firma contravino la norma mediante una misma acción dolosa (utilización de comprobantes relacionados a operaciones inexistentes), además porque los efectos de dichas acciones se dieron de manera recurrente en distintos tributos y ejercicios controlados, así como la importancia del perjuicio fiscal, el cual está representado por la suma de los tributos que no ingresó en forma oportuna de G 329.118.158. Por otra parte, consideró el hecho que **NN**, puso a disposición de la **SET** las documentaciones e informaciones que le fueron solicitadas.

Consecuentemente, el **DSR2** consideró que corresponde confirmar la aplicación de la multa del 200% sobre los créditos fiscales impugnados en el IVA. 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.

Con base en las consideraciones de hecho y de derecho expuestas anteriormente, el **DRS2** concluyó que corresponde determinar las obligaciones fiscales en concepto de los impuestos y aplicar la multa.

POR TANTO, en uso de las facultades conferidas en la Ley N° 125/1991,

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	2014	101.369.432	202.738.864	304.108.296
511 - AJUSTE IRACIS	2016	63.184.546	126.369.092	189.553.638
521 - AJUSTE IVA	12/2014	101.379.636	202.759.272	304.138.908
521 - AJUSTE IVA	02/2016	7.781.818	15.563.636	23.345.454
521 - AJUSTE IVA	04/2016	8.499.999	16.999.998	25.499.997
521 - AJUSTE IVA	05/2016	10.454.545	20.909.090	31.363.635
521 - AJUSTE IVA	06/2016	7.254.545	14.509.090	21.763.635
521 - AJUSTE IVA	07/2016	15.244.999	30.489.998	45.734.997
521 - AJUSTE IVA	08/2016	8.036.364	16.072.728	24.109.092
521 - AJUSTE IVA	09/2016	5.912.273	11.824.546	17.736.819
Totales		329.118.157	658.236.314	987.354.471

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

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 200% sobre los tributos defraudados, conforme a las razones expuestas en el Artículo 1° 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**