

RESOLUCION PARTICULAR

VISTO:

El proceso virtual N° 00, el expediente N° 00 y otros del Sumario Administrativo instruido a la firma contribuyente **NN** con **RUC 00** (en adelante **NN**), y;

CONSIDERANDO:

Que mediante la Orden de Fiscalización N° 00 notificada el 02/03/2020 y ampliada por la Resolución Particular N° 00 notificada el 11/05/2020, a través de la Dirección General de Fiscalización Tributaria (**DGFT**), la SET dispuso el control de las obligaciones del IVA General de los periodos fiscales de 02/2015 a 05/2016 y 08/2016 a 12/2017 y del IRACIS General de los ejercicios fiscales de 2015 al 2017 de **NN**; y para el efecto le requirió que presente sus comprobantes de ventas, sus facturas anuladas y planillas con formato de libro de compras del Hechauka, lo cual fue cumplido parcialmente.

La Fiscalización tuvo su origen en la verificación efectuada por el Departamento de Investigación Tributaria al sector de "Proveedores del Estado - Servicios Tercerizados de Limpieza", en cuyo marco detectaron inconsistencias en las compras efectuadas específicamente por la firma **XX** con sus proveedores, entre los cuales se encuentra **NN**.

Durante el control los auditores de la SET constataron que **NN** no declaró la totalidad de sus ingresos y además consignó en sus Declaraciones Juradas del IVA General compras que no cuentan con respaldo documental, pues a pesar de haber sido debidamente requerido por la Administración Tributaria no presentó los respectivos comprobantes; y debido a ello, los auditores de la SET procedieron a impugnarlos y realizaron el ajuste fiscal a favor del Fisco.

Teniendo en cuenta que dichas inconsistencias inciden en el IRACIS General y que **NN** no proveyó los documentos que respaldan sus egresos, los auditores de la SET reliquidaron el tributo sobre base mixta, en virtud a lo dispuesto en el Art. 211 de la Ley N° 125/1991 (En adelante la Ley), aplicando porcentajes de rentabilidad proveídos por el Departamento de Planeamiento Operativo, de cuyo resultado también surgieron saldos a favor del Fisco.

Dadas estas circunstancias, los auditores de la SET recomendaron el ajuste fiscal y calificar la conducta de **NN** como Defraudación, conforme a lo estipulado en el Art. 172 de la Ley N° 125/1991. Con relación a la multa, dejaron constancia de que la misma será calculada según las circunstancias agravantes y atenuantes pudiendo ser 1 a 3 veces el tributo dejado de ingresar; así mismo sugirieron la aplicación de una multa por Contravención según lo dispuesto en el Art. 176 de la Ley, porque **NN** no presentó oportunamente los documentos que le fueron requeridos; todo ello según el siguiente detalle:

| OBLIGACIÓN | PERIODO/EJERCICIO FISCAL | DIFERENCIA S/ AUDITORIA | MONTO IMPONIBLE | IMPUESTO A INGRESAR | TOTAL A INGRESAR GS |
|-------------|--------------------------|-------------------------|-----------------|---------------------|---------------------|
| IVA General | feb-15 | 97.800.605 | 97.800.605 | 9.780.061 | 9.780.061 |
| IVA General | mar-15 | 228.350.450 | 228.350.450 | 22.835.045 | 22.835.045 |
| IVA General | abr-15 | 271.900.345 | 271.900.345 | 27.190.035 | 27.190.035 |
| IVA General | may-15 | 301.095.773 | 301.095.773 | 30.109.577 | 30.109.577 |
| IVA General | jun-15 | 280.530.300 | 280.530.300 | 28.053.030 | 28.053.030 |
| IVA General | jul-15 | 301.450.800 | 301.450.800 | 30.145.080 | 30.145.080 |
| IVA General | ago-15 | 311.075.633 | 311.075.633 | 31.107.563 | 31.107.563 |
| IVA General | sept-15 | 289.767.607 | 289.767.607 | 28.976.761 | 28.976.761 |
| IVA General | oct-15 | 421.664.530 | 421.664.530 | 42.166.453 | 42.166.453 |
| IVA General | nov-15 | 416.902.351 | 416.902.351 | 41.690.235 | 41.690.235 |
| IVA General | dic-15 | 581.909.470 | 581.909.470 | 58.190.947 | 58.190.947 |
| IVA General | ene-16 | 345.101.928 | 345.101.928 | 34.510.193 | 34.510.193 |
| IVA General | feb-16 | 285.009.780 | 285.009.780 | 28.500.978 | 28.500.978 |
| IVA General | mar-16 | 1.063.800.670 | 1.063.800.670 | 106.380.067 | 106.380.067 |
| IVA General | abr-16 | 286.542.750 | 286.542.750 | 28.654.275 | 28.654.275 |
| IVA General | may-16 | 264.500.890 | 264.500.890 | 26.450.089 | 26.450.089 |
| IVA General | ago-16 | 298.603.450 | 298.603.450 | 29.860.345 | 29.860.345 |
| IVA General | sept-16 | 279.101.305 | 279.101.305 | 27.910.131 | 27.910.131 |
| IVA General | oct-16 | 261.008.955 | 261.008.955 | 26.100.896 | 26.100.896 |

mantenimiento a edificios e instalaciones; otras actividades de limpieza de edificios e industrial) (fs. 61/92 del Expte. N° 00).

Al respecto, el **DSR2** resaltó lo dispuesto en el Núm. 2) del Art. 192 que dispone sobre la obligación por parte de los contribuyentes de conservar en forma ordenada y mientras el tributo no esté prescrito, los libros de comercio, y registros especiales, y los documentos de las operaciones y situaciones que constituyan hechos gravados.

El **DSR2** destacó además que **NN** no pudo justificar las inconsistencias detectadas precedentemente y no aportó prueba alguna que desvirtúe la denuncia de los auditores de la SET a pesar de haber tenido la oportunidad para ello. Tampoco demostró que la misma haya declarado la totalidad de sus ingresos, ni presentó los documentos que respalden la totalidad de sus compras, limitándose a señalar que consignaron incorrectamente en sus Declaraciones Juradas.

Con base a lo antes señalado, el **DSR2** concluyó que corresponde confirmar la impugnación de los Créditos Fiscales, efectuada por los auditores de la SET. En cuanto al IRACIS General, teniendo en cuenta que **NN** tampoco presentó los documentos de respaldo de sus ingresos y atendiendo que la finalidad de todo el proceso es determinar el impuesto de acuerdo a la realidad económica (Art. 247 de la Ley), corresponde la reliquidación del tributo efectuada sobre base mixta, conforme a lo dispuesto en el Numeral 3) del Art. 211 de la Ley.

Respecto a la responsabilidad subsidiaria, el **DSR2** refirió que el Art. 182 de la Ley establece que los representantes legales serán responsables subsidiarios en cuanto no procedan con la debida diligencia en sus funciones respecto a los tributos que correspondan a su representada, y que esta responsabilidad se limita al valor de los bienes que administren o dispongan, salvo que hubieran actuado con dolo, en cuyo caso la responsabilidad será ilimitada. En este caso particular, queda claro que, al haber declarado **NN** créditos fiscales sin respaldo documental así como no haber declarado todos sus ingresos, el Sr. **XX** con **C.I.C. N° 00** no actuó diligentemente en su calidad de representante legal de la empresa ante la Administración Tributaria, ni desarrolló las acciones concretas para lograr el cumplimiento de las obligaciones de su representada.

Por tanto, conforme a lo dispuesto en la citada norma, corresponde establecer la responsabilidad subsidiaria de **XX** por las obligaciones que su representada **NN** no cumplió ante el Fisco, al no haber abonado oportunamente los impuestos debidos, específicamente el IVA General de los periodos fiscales de 02/2015 a 12/2017 así como el IRACIS de los ejercicios fiscales de 2015 al 2017, conforme a la liquidación expuesta en el Resuelve de la presente Resolución.

Respecto a la calificación de la conducta y la aplicación de sanciones, **NN** señaló que: *"...sí reconocemos que pueden tener errores pero nunca dolosos y que lamentamos que jamás hayan tenido como tales, sino que ya directamente ha constituido para la Subsecretaría de Estado de Tributación una Defraudación..."* (sic).

Sobre la calificación de la conducta de **NN** como Defraudación, el **DSR2** resaltó 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 los tributos que no ingresó al Fisco. 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 del contribuyente fue con intención, y en el caso particular ha quedado plenamente demostrado que **NN** incluyó en sus Declaraciones Juradas datos falsos y que suministró informaciones inexactas sobre sus actividades, haciendo valer ante la Administración Tributaria formas manifiestamente inapropiadas a la realidad de los hechos gravados, confirmándose de esta manera las presunciones previstas en los numerales 3) y 5) del Art. 173 y en el numeral 12) del Art. 174 de la Ley, puesto que **NN** realizó actos que condujeron a la falta del pago de los tributos, al haber consignado en sus declaraciones juradas créditos fiscales, costos y gastos que no reúnen los requisitos de validez para ser deducibles de impuestos, obteniendo así un beneficio indebido en perjuicio del Fisco, el cual está representado por los tributos que no ingresó por valor de G 1.170.355.952. Por tanto, en virtud a que se han confirmado los hechos denunciados, 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.

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 y señaló que se cumplen las circunstancias previstas en los numerales 1, 2, 5, 6 y 7 del Art. 175 de la Ley y consideró la reiteración y la continuidad de la comisión de la infracción, pues esta conducta se constató en distintos periodos fiscales de tres ejercicios fiscales; el grado de cultura del infractor y la posibilidad de asesoramiento a su alcance, teniendo en cuenta que la firma contribuyente contaba con la obligación de presentar sus EE.FF. Igualmente consideró la importancia del perjuicio fiscal y las características de la infracción, que se configuran por las compras sin respaldo documental cuyo monto imponible asciende a G 190.340.755, así como la conducta asumida por el infractor en el esclarecimiento de los hechos, pues **NN** no proveyó un solo documento válido de respaldo de las operaciones que declaró.

Consecuentemente, el **DSR2** consideró que corresponde la aplicación de una multa del 205% sobre los tributos defraudados, de acuerdo a lo previsto en el Art. 175 de la Ley. Asimismo, el **DSR2** señaló que corresponde aplicar la multa por Contravención dispuesta en el Art. 176 de la Ley con la actualización dada por la RG N° 13/2019, pues **NN** no presentó oportunamente todos los documentos que le fueron requeridos.

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 la aplicar las multas.

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 |
|------------------|---------|------------|-------------|-------------|
| 521 - AJUSTE IVA | 02/2015 | 9.780.061 | 20.049.125 | 29.829.186 |
| 521 - AJUSTE IVA | 03/2015 | 22.835.045 | 46.811.842 | 69.646.887 |
| 521 - AJUSTE IVA | 04/2015 | 27.190.035 | 55.739.572 | 82.929.607 |
| 521 - AJUSTE IVA | 05/2015 | 30.109.577 | 61.724.633 | 91.834.210 |
| 521 - AJUSTE IVA | 06/2015 | 28.053.030 | 57.508.712 | 85.561.742 |
| 521 - AJUSTE IVA | 07/2015 | 30.145.080 | 61.797.414 | 91.942.494 |
| 521 - AJUSTE IVA | 08/2015 | 31.107.563 | 63.770.504 | 94.878.067 |
| 521 - AJUSTE IVA | 09/2015 | 28.976.761 | 59.402.360 | 88.379.121 |
| 521 - AJUSTE IVA | 10/2015 | 42.166.453 | 86.441.229 | 128.607.682 |
| 521 - AJUSTE IVA | 11/2015 | 41.690.235 | 85.464.982 | 127.155.217 |
| 521 - AJUSTE IVA | 12/2015 | 58.190.947 | 119.291.441 | 177.482.388 |
| 521 - AJUSTE IVA | 01/2016 | 34.510.193 | 70.745.896 | 105.256.089 |

| | | | | |
|------------------------|------------|----------------------|----------------------|----------------------|
| 521 - AJUSTE IVA | 02/2016 | 28.500.978 | 58.427.005 | 86.927.983 |
| 521 - AJUSTE IVA | 03/2016 | 106.380.067 | 218.079.137 | 324.459.204 |
| 521 - AJUSTE IVA | 04/2016 | 28.654.275 | 58.741.264 | 87.395.539 |
| 521 - AJUSTE IVA | 05/2016 | 26.450.089 | 54.222.682 | 80.672.771 |
| 521 - AJUSTE IVA | 08/2016 | 29.860.345 | 61.213.707 | 91.074.052 |
| 521 - AJUSTE IVA | 09/2016 | 27.910.131 | 57.215.769 | 85.125.900 |
| 521 - AJUSTE IVA | 10/2016 | 26.100.896 | 53.506.837 | 79.607.733 |
| 521 - AJUSTE IVA | 11/2016 | 27.589.040 | 56.557.532 | 84.146.572 |
| 521 - AJUSTE IVA | 12/2016 | 29.890.036 | 61.274.574 | 91.164.610 |
| 521 - AJUSTE IVA | 01/2017 | 26.590.035 | 54.509.572 | 81.099.607 |
| 521 - AJUSTE IVA | 02/2017 | 57.072.138 | 116.997.883 | 174.070.021 |
| 521 - AJUSTE IVA | 03/2017 | 29.201.385 | 59.862.839 | 89.064.224 |
| 521 - AJUSTE IVA | 04/2017 | 25.700.645 | 52.686.322 | 78.386.967 |
| 521 - AJUSTE IVA | 05/2017 | 30.150.406 | 61.808.332 | 91.958.738 |
| 521 - AJUSTE IVA | 06/2017 | 29.970.485 | 61.439.494 | 91.409.979 |
| 521 - AJUSTE IVA | 07/2017 | 28.138.075 | 57.683.054 | 85.821.129 |
| 521 - AJUSTE IVA | 08/2017 | 27.138.776 | 55.634.491 | 82.773.267 |
| 521 - AJUSTE IVA | 09/2017 | 26.750.980 | 54.839.509 | 81.590.489 |
| 521 - AJUSTE IVA | 10/2017 | 27.590.045 | 56.559.592 | 84.149.637 |
| 521 - AJUSTE IVA | 11/2017 | 23.898.895 | 48.992.735 | 72.891.630 |
| 521 - AJUSTE IVA | 12/2017 | 19.034.076 | 39.019.856 | 58.053.932 |
| 511 - AJUSTE IRACIS | 2015 | 37.128.319 | 76.113.054 | 113.241.373 |
| 511 - AJUSTE IRACIS | 2016 | 35.604.750 | 72.989.738 | 108.594.488 |
| 511 - AJUSTE IRACIS | 2017 | 30.296.105 | 62.107.015 | 92.403.120 |
| 551 - AJUSTE CONTRAVEN | 18/05/2020 | 0 | 300.000 | 300.000 |
| Totales | | 1.170.355.952 | 2.399.529.703 | 3.569.885.655 |

**Sobre los tributos deberán calcularse los accesorios legales conforme al Art. 171 de la Ley N° 125/1991,*

Art. 2°.- CALIFICAR la conducta del contribuyente **NN** con **RUC 00** conforme a lo establecido en el Art. 172 de la Ley 125/1991; y **SANCIONAR** al mismo con la aplicación de una multa equivalente al 205% sobre los tributos defraudados, más la multa por Contravención dispuesta en el Art. 176 de la Ley, conforme a las razones expuestas en el Considerando de la presente Resolución.

Art. 3°.- ESTABLECER la responsabilidad subsidiaria de su Representante Legal **XX** con **C.I.C. N° 00**, conforme a los alcances señalados en el Art. 182 de la Ley N° 125/1991.

Art. 4°.- NOTIFICAR al contribuyente y a su representante legal 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. 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