



## 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 24/06/2020, ampliada por la Resolución Particular N° 00 notificada el 24/07/2020, a través de la Dirección General de Fiscalización Tributaria (DGFT), la SET dispuso de la Fiscalización Puntual de las obligaciones del IRACIS General de los ejercicios fiscales de 2015 y 2016, y del IVA General de los periodos fiscales de 01 a 12/2015, 02, 03 y 09/2016 de NN, 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 tuvo su origen en el Informe DPO N° 00/2020, mediante el cual, el Departamento de Planeamiento Operativo (DPO) informó que detectó que NN había registrado facturas emitidas por supuestas empresas y personas que fueron investigadas por formar parte de esquemas de evasión. Todo lo cual fue denunciado al Ministerio Público (MP), generándose la causa penal N° 00 "XX y Otros s/ Producción de Documentos y Asociación Criminal".

Durante la Fiscalización, los auditores de la SET constataron que NN declaró costos y gastos en el IRACIS General y créditos fiscales en el IVA General, respaldados con comprobantes que no reflejan la realidad de las operaciones con los supuestos proveedores: XX, XX, XX, XX y XX, debido a que en las entrevistas que les realizaron los auditores de la SET, estos contribuyentes negaron haber efectuado las operaciones y afirmaron que no se dedican a las actividades económicas detalladas en los comprobantes registrados por NN, por lo que; los auditores desafectaron los montos cuestionados y reliquidaron los tributos, de lo cual surgen saldos a favor del Fisco.

A consecuencia de ello, el 17/08/2020 según la presentación realizada a través del Expediente N° 00, NN expresó su allanamiento a la determinación tributaria del IVA General y solicitó la determinación del IRACIS General sobre base presunta, y la aplicación de la multa mínima.

Dadas estas circunstancias, la DGFT emitió la Resolución Particular N° 00 mediante la cual dispuso la determinación del ajuste del IVA General a favor del Fisco, la calificación de la conducta de NN conforme a lo dispuesto en el Art. 172 de la Ley N° 125/1991 (en adelante la Ley) y la aplicación de la multa del 100%. En consecuencia, la firma presentó una Solicitud de Facilidades de Pago que fue aprobada por la SET mediante Resolución N° 00. Por su parte, de acuerdo con el resultado final de la Fiscalización, los auditores sugirieron reclamar a NN el ajuste del IRACIS General, calificar la conducta de la firma conforme a lo dispuesto en el Art. 172 de la Ley, y graduar la multa del 100% al 300% sobre el tributo defraudado según lo dispuesto en el Art. 175 de la Ley; todo ello según el siguiente detalle:

OBLIGACIÓN	EJERCICIO FISCAL	MONTO IMPONIBLE	IMPUESTO A INGRESAR
511 - AJUSTE IRACIS	2015	3.012.290.000	301.229.000
511 - AJUSTE IRACIS	2016	750.686.102	75.068.610
<b>TOTAL</b>		<b>3.762.976.102</b>	<b>376.297.610</b>

A fin de precautelar las Garantías Constitucionales de la Defensa y del Debido Proceso, por Resolución N° 00 notificada el 01/10/2020, el Departamento de Sumarios y Recursos 2 (DSR2), dispuso la instrucción del Sumario Administrativo a la firma contribuyente y a su Representante Legal, el Sr. XX con C.I. N° 00, conforme lo disponen los artículos 182, 212 y 225 de la Ley y la RG N° 114/2017, que prevén la Responsabilidad Subsidiaria así como los procedimientos para la determinación tributaria y para la aplicación de sanciones.

Las argumentaciones expuestas por **NN**, así como todos los antecedentes agregados en el Sumario fueron analizados por el **DSR2**, conforme se expone a continuación:

**NN** alegó a través de su Representante Convencional que: *“...luego de un análisis minucioso por parte de nuestros asesores y de analizar la postura de la Administración Tributaria, en lo que respecta a la determinación de los impuestos de carácter anual de la misma tipología de que el caso en cuestión es que solicitamos se realice la reliquidación del IRACIS de los ejercicios fiscales de 2015 y 2016 sobre base presunta según lo establece el Art. 211 Numeral 2) de la Ley 125/91... Que, lo mencionado en el párrafo anterior lo solicitamos en razón a que en la Fiscalización en cuestión procedieron a liquidar el IRACIS directamente sobre las facturas cuestionadas situación completamente anómala, pues el IRACIS se debe considerar como base para la aplicación de la sanción, el monto del tributo no ingresado al fisco ya que el mismo grava las utilizadas y no los ingresos brutos... Que no nos encontramos ajenos a seguir cumpliendo nuestro compromiso con el Estado, es por eso que solicitamos se tenga a bien analizar la situación económica que vivimos actualmente, no solo nacional, sino a nivel mundial... demás está decir que nunca estuvo en los planes de mi mandante incurrir en ninguna infracción tributaria, prueba de ello son los pagos que realizamos de manera mensual y anualmente en concepto de impuestos, lastimosamente nos vimos defraudados en nuestra buena fe, es por ello que solicitamos se considere la siguiente propuesta: solicitamos se aplique una rentabilidad del 18% y del 19% sobre el importe de las facturas que la auditoría consideró como falsas...”*.

El **DSR2** concluyó conforme a todas las pruebas agregadas al proceso que **NN** utilizó en sus Declaraciones Juradas del IRACIS General, comprobantes que no reflejan la realidad de los hechos emitidos por los supuestos proveedores **XX**, **XX**, **XX**, **XX** y **XX**, porque comprobó que los mismos fueron registrados en sus Declaraciones Juradas y porque la misma sumariada presentó los comprobantes durante el proceso de control; con lo cual infringió lo dispuesto en el artículo 7° de la Ley.

El **DSR2** señaló al respecto que, los egresos respaldados con los comprobantes que la firma pretendió hacer valer ante la **SET** no existieron, pues las compras que declaró de **XX**, **XX**, **XX**, **XX** y **XX**, no representan una erogación real, aun cuando los comprobantes cumplen con los requisitos formales; pues se confirmó plenamente que estos supuestos proveedores no pudieron haber realizado las ventas que el sumariado declaró como costos y gastos a su favor.

Ello, atendiendo a que todos estos supuestos proveedores negaron haber realizado dichas operaciones, e inclusive varios de ellos denunciaron estos hechos ante el **MP**; además, debido a que según el informe pericial caligráfico realizado por el Perito Calígrafo Lic. **XX**, las firmas de los documentos societarios de **XX**, **XX** y **XX**, no corresponden a los que figuran como Representes Legales ante la **SET**, y los mismos también negaron las operaciones. Todo ello sumado a que los documentos timbrados cuestionados fueron retirados por **XX**, quien además de aparecer como supuesto proveedor, es señalado como el principal responsable del esquema denunciado ante el **MP** en la causa ut supra señalada (fs. 13 al 92 del Expediente N° 00).

Igualmente, el **DSR2** resaltó el hecho de que las inconsistencias denunciadas por los auditores de la **SET** fueron aceptadas por la propia **NN** durante la Fiscalización Puntual, pues la misma se allanó al pago del IVA General en los términos reclamados por la Administración Tributaria y solicitó una Facilidad de Pago para cumplir con los montos reclamados en este concepto, y al respecto, el **DSR2** verificó en el Sistema de Gestión Tributaria Marangatu que la firma se encuentra abonándolos regularmente.

Además, el **DSR2** puntualizó que luego de la determinación efectuada por los auditores a **NN**, con base en todas las evidencias colectadas durante la Fiscalización, el Sumario Administrativo fue instruido con el propósito de que la misma tenga la oportunidad de desvirtuar la denuncia, sin embargo, la firma no demostró que tales bienes y servicios hayan sido efectivamente adquiridos de sus supuestos proveedores, pues no presentó un solo documento que pueda respaldar dicho vínculo; a pesar de haber tenido la oportunidad de ejercer objetivamente su defensa durante el proceso sumarial. Por ejemplo, no presentó una sola orden de pago, orden de compra, nota de remisión, cheques pagados u otros documentos legales u operativos que prueben la realidad de las operaciones con estas personas y empresas.

En consecuencia, el **DSR2** concluyó que las compras inexistentes que fueron declaradas por la firma sumariada en la liquidación del IRACIS General de los ejercicios fiscales de 2015 y 2016 incidieron en una disminución de la base imponible de esta obligación y la consecuente disminución del pago del impuesto debido por parte de **NN**; por lo cual,

corresponde confirmar el ajuste del tributo mencionado sobre base cierta, conforme lo recomendado por los auditores de la **SET** en el Informe Final de Auditoría N° 00.

**NN** agregó: *“...mi parte solicita a S.S. o por su intermedio a quien corresponda se imponga la multa menos gravosa del 100% (cien por ciento) además de acogerse a lo estipulado en el DECRETO 4011/2020 con una entrega inicial del 10% y la facilidad de pago en 60 (sesenta) cuotas, la cual se fundamenta en que ya existe una Resolución Particular por los periodos fiscales del IVA que fueron fiscalizados y aceptados en la Dirección General de Fiscalización Tributaria.”* (Sic).

Con relación a las Facilidades de Pago, el **DSR2** señaló que el Art. 161 de la Ley dispone que las prórrogas y demás Facilidades de Pago solo podrán ser concedidas por la Administración Tributaria de acuerdo con los términos y condiciones que establezca la reglamentación y siempre que se justifiquen las causas que impidan el cumplimiento normal de las obligaciones. Así también, el Art. 186 de la mencionada Ley, otorga a la Administración Tributaria la facultad de realizar los actos necesarios para la percepción de tributos. En este sentido, en cuanto a la solicitud de la firma sumariada de acogerse a los beneficios establecidos en el Decreto N° 4011/2020 que establece un régimen excepcional de regularización de deudas, el **DSR2** confirmó que lo planteado podrá ser concedido bajo las condiciones previstas en la normativa citada, para lo cual **NN** deberá formalizar su solicitud por los medios previstos y cumplir con los requisitos establecidos a este efecto.

En cuanto a la Responsabilidad Subsidiaria, el **DSR2** señaló que el Art. 182 de la Ley establece que el Representante Legal será responsable subsidiariamente en cuanto no proceda 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 administre o disponga, salvo que hubieran actuado con dolo, en cuyo caso la responsabilidad será ilimitada. En este caso particular, queda claro que, al haber declarado **NN** egresos que no son reales, al efecto de disminuir la base imponible del IRACIS General; defraudando con ello al Fisco, el Sr. **XX** con C.I. N° 00, no actuó diligentemente en su calidad de Representante Legal de la empresa ante la Administración Tributaria, y no desarrolló las acciones concretas para lograr el cumplimiento de las obligaciones de su representada durante el tiempo en que debió hacerlo.

Por tanto, conforme a lo dispuesto en la citada norma, corresponde establecer la Responsabilidad Subsidiaria de **XX**, por la obligación que su representada **NN** no cumplió ante el Fisco, al no haber abonado el IRACIS General de los ejercicios fiscales en los que resultaron saldos a favor del Fisco, conforme a la liquidación expuesta en el Resuelve de la presente Resolución.

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 contribuyente con el fin de provocar un engaño o perjuicio al Fisco, el cual está representado por los créditos fiscales, costos y gastos irreales que declaró, con el objeto de procurarse un beneficio indebido y no pagar los impuestos. 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 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), ya que las operaciones que declaró en la liquidación de sus impuestos no existieron. Por tanto, conforme a las evidencias obtenidas, y atendiendo a que estas presunciones legales tampoco fueron desvirtuadas fehacientemente por la firma contribuyente sumariada, quedó confirmado que se cumplen todos los presupuestos para calificar su conducta de acuerdo con el tipo legal previsto en el Art. 172 de la Ley.

A fin de establecer la graduación de la sanción, el **DSR2** señaló que para su aplicación, es preciso considerar la finalidad de la misma, que además de la reparación del daño, debe ser 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 las 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 en general y del contribuyente en particular, y consideró el hecho de que **NN** presentó durante el Sumario los documentos con los que contaba, y que además manifestó su intención de abonar los tributos determinados.

Consecuentemente, el **DSR2** consideró que corresponde aplicar una multa del 125% conforme al Art. 175 de la Ley, sobre el ajuste del IRACIS General determinado, teniendo en cuenta que la infracción fue cometida en 2 ejercicios fiscales, consistente en la declaración de montos de operaciones de compras que no son reales, a pesar de contar con la posibilidad

de asesoramiento a su alcance y de tener la infraestructura para el normal cumplimiento tributario, pues tenía la obligación adicional -impuesta a cierto tipo de contribuyentes- de presentar los informes de Auditoría Externa Impositiva; todo ello, sumado al monto del perjuicio fiscal de G 376.297.610 en concepto del IRACIS General que dejó de ingresar a las arcas del Estado. Así también que **NN** presentó las documentaciones que le fueron solicitadas y en todo momento manifestó su voluntad de dar cumplimiento a sus obligaciones tributarias pendientes.

Finalmente, con base en las consideraciones de hecho y de derecho expuestas anteriormente, el **DSR2** concluyó que corresponde determinar la obligación fiscal en concepto del impuesto y aplicar la multa.

**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	2015	301.229.000	376.536.250	677.765.250
511 - AJUSTE IRACIS	2016	75.068.610	93.835.763	168.904.373
<b>Totales</b>		<b>376.297.610</b>	<b>470.372.013</b>	<b>846.669.623</b>

*\*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 firma contribuyente **NN** con **RUC 00** de conformidad a lo establecido en el Art. 172 de la Ley N° 125/1991 y **SANCIONAR** a la misma con la aplicación de la multa equivalente al 125% sobre los tributos defraudados, de acuerdo con las razones expuestas en el Considerando de la presente Resolución.

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

**Art. 4°:** **NOTIFICAR** a la firma contribuyente y a su Representante Legal conforme a la RG N° 114/2017, a fin de que procedan 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**