

**VISTO:**

El Proceso Virtual N° 00, y el expediente N° 00 y otros del sumario administrativo instruido al contribuyente NN con RUC 00 (en adelante NN), y;

CONSIDERANDO:

Que mediante la Nota DGGC N° 00 notificada el 14/06/2017, la Dirección General de Grandes Contribuyentes (DGGC), dispuso la verificación del IVA General de los periodos fiscales 01/2012 a 05/2017 y del IRACIS General de los ejercicios fiscales de 2012 a 2016, y para tal efecto requirió a NN que presente de sus comprobantes de ventas emitidos en los años 2012 a 2017 a los siguientes clientes: XX, XX, XX, XX, XX, XX.; la forma de cobro de los mismos; los documentos que evidencien el servicio prestado, el tipo de afectación contable y en el formulario del IVA, y sus libros contables e impositivos, lo cual no fue cumplido.

El control tuvo origen en el Informe SET/IT N° 00/16 del Departamento de Investigación Tributaria, en el cual los auditores informaron que detectaron un esquema de supuestos proveedores, compuesto por trece contribuyentes, cuyas operaciones fueron reportadas en el marco de otra fiscalización, en los periodos fiscales de los años 2013, 2014, 2015 y parte del 2016, entre los cuales se encuentra NN. Según las Declaraciones Juradas del IVA se han observado que 12 de los proveedores registran elevadas operaciones gravadas, cuyo débitos fiscales son compensados con niveles similares de créditos fiscales, quienes en su mayoría, consignan la actividad económica de venta, compra e intermediación de productos diversos, y además, uno de ellos se encuentra inscripto como contador y auditor externo impositivo, por lo que poseería vinculaciones en distintos trámites de inscripción y/o actualización de datos del RUC, e inclusive sus proveedores registran sus timbrados preimpresos en dos imprentas en común.

Así también, los días 16 y 26 de enero de 2017, funcionarios de la SET entrevistaron a algunas de las personas que aparecen como supuestos proveedores de los contribuyentes de quienes se sospecha han utilizado facturas que respaldan operaciones inexistentes para evitar el pago de impuestos; los entrevistados XX, XX y NN manifestaron que las operaciones comerciales no se realizaron, que desconocían los conceptos detallados en sus comprobantes y que los mismos eran manejados por el estudio contable del Lic. XX.

Los auditores de la SET verificaron las facturas de ventas emitidas por NN, las informaciones proveídas por el mismo, los datos obtenidos del Sistema de Recopilación de Datos Hechauka y las documentaciones de sus clientes, constatando que el contribuyente proporcionó facturas relacionadas a operaciones inexistentes a las firmas: XX, XX, XX, XX, XX, XX., las cuales no reflejan la realidad de los hechos económicos, en consecuencia, las mismas obtuvieron un beneficio indebido presentando como sustento de sus compras los comprobantes emitidos por el controlado, causando un perjuicio al Fisco, que se encuentra cuantificado por el impuesto contenido en los mismos e incluido en sus DDJJ del IVA y del IRACIS, haciendo valer ante la SET formas manifiestamente inapropiadas a la realidad de los hechos gravados, en infracción a los artículos 8° y 86 de la Ley N° 125/1991 (en adelante, la Ley).

Teniendo en cuenta lo expuesto, los auditores de la SET calificaron la conducta de NN como Defraudación, conforme al Art. 172 de la Ley, sugirieron además la aplicación de una multa equivalente al 100% de los tributos defraudados (IVA e IRACIS), todo ello según el siguiente detalle:

IMPUESTO	EJERCICIO FISCAL	DIFERENCIA S/ AUDITORÍA	IMPUESTO LIQUIDADADO O RECUPERADO	CRÉDITO FISCAL FAVOR CONTRIBUYENTE	MONTO IMPONIBLE	IMPUESTO A INGRESAR	MULTA 100%	TOTAL GS.
IRACIS	2012	0	0	0	0	0	85.405.360	85.405.360
IRACIS	2013	0	0	0	0	0	130.169.006	130.169.006
IRACIS	2014	0	0	0	0	0	125.864.572	125.864.572
IRACIS	2015	0	0	0	0	0	65.172.964	65.172.964
IRACIS	2016	0	0	0	0	0	67.049.214	67.049.214
IVA	ene-12	0	0	0	0	0	6.770.900	6.770.900
IVA	feb-12	0	0	0	0	0	6.232.550	6.232.550
IVA	mar-12	0	0	0	0	0	6.171.150	6.171.150
IVA	abr-12	0	0	0	0	0	5.495.200	5.495.200

IVA	may-12	0	0	0	0	0	7.255.800	7.255.800
IVA	jun-12	0	0	0	0	0	6.256.050	6.256.050
IVA	jul-12	0	0	0	0	0	10.620.093	10.620.093
IVA	ago-12	0	0	0	0	0	7.398.770	7.398.770
IVA	sept-12	0	0	0	0	0	3.715.000	3.715.000
IVA	oct-12	0	0	0	0	0	7.055.900	7.055.900
IVA	nov-12	0	0	0	0	0	8.368.720	8.368.720
IVA	dic-12	0	0	0	0	0	10.065.227	10.065.227
IVA	ene-13	0	0	0	0	0	5.861.600	5.861.600
IVA	feb-13	0	0	0	0	0	8.650.000	8.650.000
IVA	mar-13	0	0	0	0	0	7.527.000	7.527.000
IVA	abr-13	0	0	0	0	0	7.749.545	7.749.545
IVA	may-13	0	0	0	0	0	8.893.182	8.893.182
IVA	jun-13	0	0	0	0	0	6.495.455	6.495.455
IVA	jul-13	0	0	0	0	0	5.523.035	5.523.035
IVA	ago-13	0	0	0	0	0	38.686.864	38.686.864
IVA	sept-13	0	0	0	0	0	9.601.750	9.601.750
IVA	oct-13	0	0	0	0	0	7.532.480	7.532.480
IVA	nov-13	0	0	0	0	0	10.318.695	10.318.695
IVA	dic-13	0	0	0	0	0	13.329.400	13.329.400
IVA	ene-14	0	0	0	0	0	6.715.370	6.715.370
IVA	feb-14	0	0	0	0	0	10.664.610	10.664.610
IVA	mar-14	0	0	0	0	0	9.689.301	9.689.301
IVA	abr-14	0	0	0	0	0	14.614.018	14.614.018
IVA	may-14	0	0	0	0	0	14.694.743	14.694.743
IVA	jun-14	0	0	0	0	0	7.828.280	7.828.280
IVA	jul-14	0	0	0	0	0	9.823.090	9.823.090
IVA	ago-14	0	0	0	0	0	10.153.000	10.153.000
IVA	sept-14	0	0	0	0	0	9.310.400	9.310.400
IVA	oct-14	0	0	0	0	0	10.649.610	10.649.610
IVA	nov-14	0	0	0	0	0	10.813.650	10.813.650
IVA	dic-14	0	0	0	0	0	10.908.500	10.908.500
IVA	ene-15	0	0	0	0	0	3.761.340	3.761.340
IVA	feb-15	0	0	0	0	0	9.721.230	9.721.230
IVA	abr-15	0	0	0	0	0	10.195.110	10.195.110
IVA	may-15	0	0	0	0	0	4.132.152	4.132.152
IVA	jun-15	0	0	0	0	0	892.926	892.926
IVA	jul-15	0	0	0	0	0	7.882.222	7.882.222
IVA	ago-15	0	0	0	0	0	5.576.710	5.576.710
IVA	sept-15	0	0	0	0	0	4.224.855	4.224.855
IVA	oct-15	0	0	0	0	0	6.560.850	6.560.850
IVA	nov-15	0	0	0	0	0	8.575.506	8.575.506
IVA	dic-15	0	0	0	0	0	3.650.064	3.650.064
IVA	ene-16	0	0	0	0	0	5.353.891	5.353.891
IVA	feb-16	0	0	0	0	0	6.943.227	6.943.227
IVA	may-16	0	0	0	0	0	6.472.597	6.472.597
IVA	jun-16	0	0	0	0	0	6.562.395	6.562.395
IVA	jul-16	0	0	0	0	0	10.822.102	10.822.102
IVA	ago-16	0	0	0	0	0	6.681.319	6.681.319
IVA	sept-16	0	0	0	0	0	7.199.079	7.199.079
IVA	oct-16	0	0	0	0	0	6.700.153	6.700.153
IVA	nov-16	0	0	0	0	0	7.928.784	7.928.784
IVA	dic-16	0	0	0	0	0	2.385.668	2.385.668
IVA	ene-17	0	0	0	0	0	33.240.909	33.240.909
TOTAL							980.563.143	980.563.143

A fin de precautelar las Garantías Constitucionales de la Defensa y el Debido Proceso, por Resolución de Instrucción N° 00 del 24/05/2018, siendo notificado debidamente por edicto en fecha 03/09/2018; el Departamento de Sumarios y Recursos 1 (DSR1) dispuso la instrucción del sumario administrativo al contribuyente NN, conforme lo establecido en los artículos 212 y 225 de la Ley, que prevén los procedimientos para la determinación tributaria y para la aplicación de sanciones.

Habiendo transcurrido el plazo señalado en la Ley sin que NN se haya presentado a interiorizarse de los hechos denunciados, a formular descargos y ofrecer pruebas, el DSR1 por Providencia N° 00 del 24/10/2018, llamó a autos para resolver.

Analizados los antecedentes del caso, el DSR1 llegó a las siguientes conclusiones:

El DSR1 concluyó que NN emitió comprobantes de contenido falso a las firmas XX, XX, XX, XX, XX, XX, para respaldar los egresos de las mismas para el IVA y el IRACIS, teniendo en cuenta que las operaciones en ellos descriptas no existieron.

El DSR1 comprobó la situación descrita, teniendo en cuenta que los auditores de la SET constataron, según los datos obtenidos del Sistema de Recopilación de Datos Hechauka y las documentaciones proveídas por las firmas citadas anteriormente durante las fiscalizaciones puntuales, dispuestas a ellas mediante las Ordenes de Fiscalizaciones N° 00, N° 00, N° 00, N° 00, N° 00 y el Control Interno N° 00, que las mismas asentaron los comprobantes emitidos por NN en sus registros contables, así como en sus DDJJ del IVA y del IRACIS.

Así también, fue confirmada la utilización de comprobantes sin la debida contraprestación emitidos por NN, teniendo en cuenta que él mismo, durante la entrevista informativa realizada por los funcionarios del Departamento de Auditoría GC3 el 22/08/2017, reconoció no haber emitido los comprobantes citados y que no tuvo relaciones comerciales con las firmas mencionadas, también manifestó que es contribuyente, que presta servicios de delivery cobrando por los mismos en efectivo, que no posee local ni clientes fijos y que no realiza otro tipo de actividad; además manifestó que el Lic. XX es el que maneja sus talonarios de facturas y los duplicados los maneja el Sr. XX en su Estudio Contable; por último, en cuanto al pedido de talonarios de facturas indicó que, lo realizaban los Sres. XX y luego el firmaba los documentos de autorización de timbrado (fs. 20/21 del expediente N° 00).

Cabe destacar que, en la entrevista al Lic. XX, éste manifestó que para para la elaboración de las DDJJ consignaba un monto de crédito fiscal para compensar el débito generado por la confección de las facturas emitidas a nombre de las empresas mencionadas (fs. 65 del expediente N° 00), las cuales fueron impugnadas en las fiscalizaciones realizadas a las mismas, conforme a los artículos 8°, 85 y 86 de la Ley.

Asimismo, el DSR1 señaló que el Art. 7° de la R.G. N° 568/06 establece: "...La clave de acceso confidencial de usuario tendrá carácter estrictamente personal y será secreta e intransferible. El uso de esta clave se realizará bajo la exclusiva responsabilidad del sujeto pasivo titular de la misma; también será de su total responsabilidad la presentación y veracidad de las declaraciones y demás informaciones presentadas por Internet u otros medios electrónicos o en forma impresa...El sujeto pasivo deberá actuar con la debida diligencia y tomar las medidas de seguridad necesarias para mantener su clave bajo estricto control...".

Respecto a la calificación de la conducta, el DSR1 señaló con base en los argumentos expuestos en el punto anterior que NN incurrió en infracción por Defraudación prevista en el Art. 172 de la Ley, considerando que su conducta se encuadró dentro de los presupuestos legales establecidos en los numerales 3 y 5 del Art. 173, y en el num. 12 del Art. 174 del mismo cuerpo legal, dado que presentó DD.JJ. con datos falsos y suministró informaciones de manera inexacta respecto a sus ventas, dado que los comprobantes utilizados como respaldo de las mismas, corresponden a la provisión de bienes y prestación de servicios que no fueron realizadas y fueron confeccionadas al sólo efecto de beneficiar a terceros y, con esta acción provocó un perjuicio al Fisco.

Asimismo, los artículos 173 y 174 de la Ley establecen una presunción de hecho, lo cual implica que, detectada la infracción, la Administración Tributaria la pone a conocimiento del contribuyente a fin de que éste, mediante los elementos probatorios conducentes, desvirtúe los hechos denunciados. Sin embargo, en este caso pese a haber tenido la oportunidad en el sumario administrativo, NN no lo hizo. Consecuentemente, el DSR1 señaló que corresponde la aplicación de la multa del 100% sobre los tributos defraudados, que en el IVA se aplicará sobre el impuesto contenido en cada factura impugnada, debido a que refleja el crédito fiscal que generó indebidamente.

En relación al IRACIS se debe considerar como base el monto del tributo no ingresado al Fisco, ya que éste grava las utilidades y no los ingresos brutos; tomando en cuenta – igualmente – que el IVA incluido en los comprobantes que respaldaron operaciones inexistentes no afecta a la determinación del IRACIS, por no constituir costo ni gasto. Así también, el DSR1 concluyó que corresponde dejar sin efecto la multa por Defraudación en concepto de IRACIS correspondiente a los ejercicios fiscales 2012 al 2016, en razón de que no surgió saldo a favor del Fisco luego de desafectar los gastos de sus DDJJ y solo hubo una reducción del saldo a favor de los contribuyentes a los que emitió las facturas impugnadas.

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 otorgadas en el Art. 4° de la Resolución General N° 40/2014,

LA DIRECCION DE PLANIFICACION Y TECNICA TRIBUTARIA

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:

Obligacion	Periodo	Impuesto	Multa	Total
511 - AJUSTE IRACIS	2012	0	0	0
511 - AJUSTE IRACIS	2013	0	0	0
511 - AJUSTE IRACIS	2014	0	0	0
511 - AJUSTE IRACIS	2015	0	0	0
511 - AJUSTE IRACIS	2016	0	0	0
521 - AJUSTE IVA	01/2012	0	6.770.900	6.770.900
521 - AJUSTE IVA	02/2012	0	6.232.550	6.232.550
521 - AJUSTE IVA	03/2012	0	6.171.150	6.171.150
521 - AJUSTE IVA	04/2012	0	5.495.200	5.495.200
521 - AJUSTE IVA	05/2012	0	7.255.800	7.255.800
521 - AJUSTE IVA	06/2012	0	6.256.050	6.256.050
521 - AJUSTE IVA	07/2012	0	10.620.093	10.620.093
521 - AJUSTE IVA	08/2012	0	7.398.770	7.398.770
521 - AJUSTE IVA	09/2012	0	3.715.000	3.715.000
521 - AJUSTE IVA	10/2012	0	7.055.900	7.055.900
521 - AJUSTE IVA	11/2012	0	8.368.720	8.368.720
521 - AJUSTE IVA	12/2012	0	10.065.227	10.065.227
521 - AJUSTE IVA	01/2013	0	5.861.600	5.861.600
521 - AJUSTE IVA	02/2013	0	8.650.000	8.650.000
521 - AJUSTE IVA	03/2013	0	7.527.000	7.527.000
521 - AJUSTE IVA	04/2013	0	7.749.545	7.749.545
521 - AJUSTE IVA	05/2013	0	8.893.182	8.893.182
521 - AJUSTE IVA	06/2013	0	6.495.455	6.495.455
521 - AJUSTE IVA	07/2013	0	5.523.035	5.523.035
521 - AJUSTE IVA	08/2013	0	38.686.864	38.686.864
521 - AJUSTE IVA	09/2013	0	9.601.750	9.601.750
521 - AJUSTE IVA	10/2013	0	7.532.480	7.532.480
521 - AJUSTE IVA	11/2013	0	10.318.695	10.318.695
521 - AJUSTE IVA	12/2013	0	13.329.400	13.329.400
521 - AJUSTE IVA	01/2014	0	6.715.370	6.715.370
521 - AJUSTE IVA	02/2014	0	10.664.610	10.664.610
521 - AJUSTE IVA	03/2014	0	9.689.301	9.689.301
521 - AJUSTE IVA	04/2014	0	14.614.018	14.614.018
521 - AJUSTE IVA	05/2014	0	14.694.743	14.694.743
521 - AJUSTE IVA	06/2014	0	7.828.280	7.828.280
521 - AJUSTE IVA	07/2014	0	9.823.090	9.823.090
521 - AJUSTE IVA	08/2014	0	10.153.000	10.153.000
521 - AJUSTE IVA	09/2014	0	9.310.400	9.310.400
521 - AJUSTE IVA	10/2014	0	10.649.610	10.649.610
521 - AJUSTE IVA	11/2014	0	10.813.650	10.813.650
521 - AJUSTE IVA	12/2014	0	10.908.500	10.908.500
521 - AJUSTE IVA	01/2015	0	3.761.340	3.761.340
521 - AJUSTE IVA	02/2015	0	9.721.230	9.721.230

521 - AJUSTE IVA	04/2015	0	10.195.110	10.195.110
521 - AJUSTE IVA	05/2015	0	4.132.152	4.132.152
521 - AJUSTE IVA	06/2015	0	892.926	892.926
521 - AJUSTE IVA	07/2015	0	7.882.222	7.882.222
521 - AJUSTE IVA	08/2015	0	5.576.710	5.576.710
521 - AJUSTE IVA	09/2015	0	4.224.855	4.224.855
521 - AJUSTE IVA	10/2015	0	6.560.850	6.560.850
521 - AJUSTE IVA	11/2015	0	8.575.506	8.575.506
521 - AJUSTE IVA	12/2015	0	3.650.064	3.650.064
521 - AJUSTE IVA	01/2016	0	5.353.891	5.353.891
521 - AJUSTE IVA	02/2016	0	6.943.227	6.943.227
521 - AJUSTE IVA	05/2016	0	6.472.597	6.472.597
521 - AJUSTE IVA	06/2016	0	6.562.395	6.562.395
521 - AJUSTE IVA	07/2016	0	10.822.102	10.822.102
521 - AJUSTE IVA	08/2016	0	6.681.319	6.681.319
521 - AJUSTE IVA	09/2016	0	7.199.079	7.199.079
521 - AJUSTE IVA	10/2016	0	6.700.153	6.700.153
521 - AJUSTE IVA	11/2016	0	7.928.784	7.928.784
521 - AJUSTE IVA	12/2016	0	2.385.668	2.385.668
521 - AJUSTE IVA	01/2017	0	33.240.909	33.240.909
Totales		0	506.902.027	506.902.027

Art. 2°: CALIFICAR la conducta del contribuyente NN con RUC 00 como DEFRAUDACIÓN, de conformidad a lo establecido en el Art. 172 de la Ley N° 125/91 y SANCIONAR a la misma con la aplicación de una multa equivalente al 100% sobre el tributo defraudado.

Art. 3°: NOTIFICAR a la contribuyente conforme al Art. 27 de la RG N° 114/2017, a efectos de que en el preteritorio plazo de 10 días hábiles y bajo apercibimiento de ley, ingrese los montos que correspondan a las multas aplicadas.

Art. 4°: COMUNICAR lo resuelto a la Dirección General de Recaudación y de Oficinas Regionales.

Art. 5°: CUMPLIDO archivar.

ANTULIO BOHBOUT
DIRECTOR DE PLANIFICACION Y TECNICA TRIBUTARIA