

**RESOLUCION PARTICULAR**FORM.727-2

---

**VISTO:**

El proceso virtual N° 00 y 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 de la Orden de Fiscalización N° 00 notificada el 16/03/2018, a través de la Dirección General de Fiscalización Tributaria (**DGFT**), la SET dispuso el control de las obligaciones del IRACIS General del ejercicio fiscal de 2014 y el IVA General de los periodos de 01 a 12/2014 de **NN**, y a ese efecto le requirió que represente sus libros contables e impositivos y los documentos que respaldan sus registros, lo cual fue cumplido parcialmente.

La verificación tuvo su origen en el control efectuado a los proveedores del contribuyente **XX**, entre los que se encontraban **NN**, y mediante el informe N° 00/2018, el Departamento de Planeamiento Operativo informó que la contribuyente declaraba ingresos por montos superiores a los que consignó en sus declaraciones juradas informativas.

Durante la fiscalización, los auditores de la SET detectaron que **NN** no declaró la totalidad de sus ventas gravadas por el IVA General y en otros periodos consignó importes mayores a sus comprobantes de ventas. Asimismo, constataron que la empresa declaró créditos fiscales que no cuentan con respaldo documental o que fueron respaldados con facturas que no reúnen los requisitos de validez al no haberse emitido a nombre de la misma, y en otros casos los comprobantes que utilizó se refieren a operaciones comerciales que no existieron, de acuerdo a las entrevistas que fueron realizadas a estos supuestos proveedores y a las documentaciones que estos proveyeron a la SET. También observaron que **NN** declaró retenciones computables a su favor que tampoco tienen respaldo documental. Debido a ello, los auditores reliquidaron el tributo de lo cual surgieron saldos a favor del Fisco.

Atendiendo a que estas inconsistencias inciden en el IRACIS, los auditores también reliquidaron este tributo, y considerando que la firma no proveyó la totalidad de los comprobantes que respaldan sus compras, para determinar los egresos aplicaron la fórmula contable (existencia inicial + compras del ejercicio – existencia final).

Dadas estas circunstancias, los auditores de la SET realizaron el ajuste fiscal y recomendaron calificar la conducta de **NN** como Defraudación, de conformidad a lo expuesto en el Art. 172 de la Ley N° 125/1991 (La Ley) y la aplicación de las multas del 200% sobre los tributos no ingresados y del 300% sobre los impuestos de las

facturas relacionadas a operaciones inexistentes, todo ello según el siguiente detalle:

OBLIGACIÓN	PERIODO/ EJERCICIO FISCAL	BASE IMPONIBLE S/FACTURAS CUESTIONADAS	IMPUESTO INCLUIDO EN LAS FACTURAS CUESTIONADAS	MULTA 300%	BASE IMPONIBLE DE IMPUESTOS A INGRESAR	IMPUESTO A PAGAR S/ RELIQUIDACION	MULTA 200%	TOTAL A PAGAR G
		A	B =A*10%	C =B*300%	D	E =D*10%	F =(E-B) x 200%	G=C+E+F
211 - IVA General	feb-14	161.090.909	16.109.091	48.327.273	0	0	0	48.327.273
211 - IVA General	mar-14	145.363.636	14.536.364	43.609.092	0	0	0	43.609.092
211 - IVA General	abr-14	111.545.455	11.154.545	33.463.635	3.100.688.960	310.068.896	597.828.702	941.361.233
211 - IVA General	may-14	92.000.000	9.200.000	27.600.000	4.845.243.140	484.524.314	950.648.628	1.462.772.942
211 - IVA General	jun-14	0	0	0	4.653.824.140	465.382.414	930.764.828	1.396.147.242
211 - IVA General	jul-14	0	0	0	2.170.607.150	217.060.715	434.121.430	651.182.145
211 - IVA General	sept-14	0	0	0	2.102.689.340	210.268.934	420.537.868	630.806.802
211 - IVA General	nov-14	0	0	0	9.337.710	933.771	1.867.542	2.801.313
211 - IVA General	dic-14	0	0	0	216.571.430	21.657.143	43.314.286	64.971.429
111 - IRACIS	2014	510.000.000	51.000.000	153.000.000	38.789.331.920	3.878.933.192	7.655.866.384	11.687.799.576
511 - AJUSTE CONTRAVENCION		0	0	0	0	0	0	1.170.000
<b>Total a Pagar</b>		<b>1.020.000.000</b>	<b>102.000.000</b>	<b>306.000.000</b>	<b>55.888.293.790</b>	<b>5.588.829.379</b>	<b>11.034.949.668</b>	<b>16.930.949.047</b>

A fin de precautelar las Garantías Constitucionales de la Defensa y del Debido Proceso, el Departamento de Sumarios y Recursos 2 (**DSR2**), por medio de la Resolución de Instrucción N° 00 del 02/10/2018, instruyó el sumario administrativo a la firma y a su representante legal, el **Sr. XX con C.I. N° 00**, conforme lo disponen los artículos 181, 212 y 225 de la Ley y la RG N° 114/2017, que prevén los procedimientos para establecer la responsabilidad subsidiaria, para la determinación tributaria y para la aplicación de sanciones.

La empresa no presentó sus descargos a pesar de haber sido debidamente notificada la instrucción de la firma, pues según consta a fojas 312/313, las cédulas fueron recepcionadas por su propio representante legal en el domicilio fiscal declarado en el RUC en la Ciudad de Lambaré. Posteriormente se llamó a autos para resolver.

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

El **DSR2** concluyó que **NN** no declaró la totalidad de sus ventas gravadas por el IVA General y por IRACIS y que por otro lado consignó a su favor créditos fiscales, costos y gastos que no cuentan con respaldo documental o fueron respaldados con facturas que no reúnen los requisitos legales, ya que de acuerdo al detalle adjunto en las hojas de trabajo, algunos documentos no cuentan con el nombre de **NN** o registran el nombre de otros contribuyentes.

Igualmente, **NN** respaldó sus egresos con facturas relacionadas a operaciones que no existieron con los supuestos proveedores: **XX, XX, XX, XX, XX**, pues resulta materialmente imposible que los mismos hayan realizado operaciones de ventas con la sumariada, ya que en las entrevistas que les realizaron los auditores de la SET, todos aseveraron que nunca comercializaron con la misma, y desconocieron las facturas que le fueron puestas a la vista, aclarando que los mismos números de comprobantes fueron emitidos a otros contribuyentes y por muy montos inferiores a los que **NN** hizo valer ante la SET (fojas 14/93 del Exp. N° 00) y posteriormente adjuntaron la copia de las denuncias que efectuaron ante el Ministerio Público.

Además, los propietarios de las empresas en las que se imprimieron los comprobantes utilizados por **NN**, informaron a la SET que no realizaron la confección de los respectivos talonarios, ya que difieren de su diseño de impresión (fs. 96/104 del Exp. N° 00).

Estos hechos no fueron desvirtuados por la contribuyente, pues a pesar de que la SET le otorgó todas las garantías para el ejercicio de su Derecho a la Defensa, la misma no se presentó en el sumario administrativo, hecho que denota su total desinterés en el esclarecimiento de los hechos, confirmándose de esta manera que **NN** infringió lo dispuesto en los artículos 2°, 7°, 8°, 77, 85 y 86 de la Ley. Por tanto, el **DSR2** concluyó que corresponde confirmar la liquidación efectuada por los auditores de la SET.

En cuanto a la responsabilidad subsidiaria de los representantes legales, el Art. 182 de la Ley establece que estos 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 no haber declarado **NN** la totalidad de sus ventas y al haber consignado indebidamente créditos fiscales, costos 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 las obligaciones que su representada **NN** no cumplió ante el Fisco, al no haber abonado el impuesto debido, específicamente el IVA General de los periodos fiscales de 04, 05, 06, 07, 09, 11 y 12/2014 y el IRACIS del ejercicio fiscal de 2014, 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 costos irreales que declaró, con el objeto de procurarse un beneficio indebido y no pagar el impuesto.

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 y 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 declaró indebidamente a su favor compras y porque no declaró totalmente sus ingresos. 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** 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 al 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 consideró el hecho de que **NN** puso a disposición de la SET las informaciones con las que contaba; además, el monto de los comprobantes cuestionados corresponde a un porcentaje mínimamente relevante del total de sus compras.

Consecuentemente, el **DSR2** consideró que corresponde la aplicación de una multa del 185% sobre los tributos defraudados, de acuerdo a lo previsto en el Art. 175 de la Ley, sobre los créditos fiscales cuestionados en el IVA por la utilización de las facturas relacionadas a compras que no son reales y sobre los tributos reliquidados por efecto de las ventas no declaradas y las compras sin el debido respaldo.

Igualmente, corresponde la aplicación de una multa por contravención de acuerdo a lo previsto en el Art. 176 de la Ley con la actualización dada por la RG N° 13/2019.

**POR TANTO**, en uso de las facultades conferidas en la RG 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:

Obligación	Periodo	Impuesto	Multa	Total
521 - AJUSTE IVA	02/2014	0	29.801.818	29.801.818
521 - AJUSTE IVA	03/2014	0	26.892.273	26.892.273
521 - AJUSTE IVA	04/2014	310.068.896	552.991.549	863.060.445
521 - AJUSTE IVA	05/2014	484.524.314	879.349.981	1.363.874.295
521 - AJUSTE IVA	06/2014	465.382.414	860.957.466	1.326.339.880
521 - AJUSTE IVA	07/2014	217.060.715	401.562.323	618.623.038
521 - AJUSTE IVA	09/2014	210.268.934	388.997.528	599.266.462
521 - AJUSTE IVA	11/2014	933.771	1.727.476	2.661.247
521 - AJUSTE IVA	12/2014	21.657.143	40.065.715	61.722.858
511 - AJUSTE IRACIS	2014	3.878.933.192	7.176.026.405	11.054.959.597
551 - AJUSTE CONTRAVEN	25/07/2018	0	300.000	300.000
<b>Totales</b>		<b>5.588.829.379</b>	<b>10.358.672.534</b>	<b>15.947.501.913</b>

**Art. 2°- 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, en caso de que la firma como tal no dé cumplimiento a lo establecido en esta Resolución.

**Art. 3°- 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 185% sobre los tributos defraudados, conforme a las razones expuestas en el Considerando de la presente Resolución.

**Art. 4°- NOTIFICAR** al 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. 5°- 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. 6°: 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.

**ABOG. ANTULIO BOHBOUT**  
**DIRECTOR DE PLANIFICACION Y TECNICA TRIBUTARIA**