

**VISTO:**

El Proceso de Determinación Tributaria y de Aplicación de Sanciones N° 00 del 02/07/2018 (expediente N° 00) y otros del sumario administrativo instruido a la firma NN con RUC 00 y a su representante legal XX, con C.I. N° 00 (en adelante NN; XX), y;

CONSIDERANDO:

Que mediante la Nota DAGC N° 00 notificada el 14/02/2017, la Dirección General de Grandes Contribuyentes (DGGC), dispuso la verificación de la obligación IVA General de los periodos fiscales 10/2015, 11/2015, 08/2016 y 10/2016 y del IRACIS General ejercicio fiscal 2015 y 2016, y para tal efecto le requirió a NN que presente las siguientes documentaciones contables: comprobantes originales o copias autenticadas emitidos por los siguientes proveedores XX con RUC 00, XX con RUC 00, XX con RUC 00, XX con RUC 00, XX con RUC N° 00 y XX con RUC N° 00; los libros contables en formato digital, la forma de pago de las facturas y en caso de pago en cheque, especificar el N° de cheque, beneficiario, banco y N° de cuenta corriente, los que fueron presentados y en relación al pago manifestó que las misma fueron pagados en efectivo. Igualmente, los auditores de la SET realizaron requerimientos a terceros consistentes en la presentación de las facturas cuestionadas y entrevistas informativas a los supuestos proveedores de NN.

Según Informe de Verificación N° 00 del 23/05/2018, ante los documentos que respaldan las operaciones declaradas por NN, y considerando que los supuestos proveedores negaron estar inscriptos como contribuyentes y por ende, emitir facturas a la sumariada, por lo que detectada la inconsistencia, los auditores actuantes impugnaron los montos de las compras declarados en el Formulario N° 120, así como los costos y gastos expuesto en el Formulario 101, ya que no reflejan la realidad de los hechos económicos, por lo que reliquidaron el IVA y el IRACIS conforme a lo previsto en los artículos 7, 8 y 86 de la Ley N° 125/1991 (en adelante la Ley) y el Art. 5 del Decreto N° 8345/2006 en concordancia con el Art. 68 del Decreto N° 1030/2013.

Por lo expuesto, los auditores de la SET concluyeron que NN incurrió en un abultamiento indebido de costos y gastos por registrar facturas cuestionadas relacionados a operaciones irreales, por lo cual recomendaron calificar la conducta de NN como Defraudación, conforme al Art. 172 de la Ley, en atención a que obtuvo un beneficio indebido en perjuicio del Fisco, al lograr reducir los montos de los impuestos que no pagó.

Los auditores además sugirieron la aplicación de una multa equivalente al 300% de los tributos defraudados correspondiente al IVA y el IRACIS teniendo en cuenta los numerales 1 y 6 del Art. 175 de la Ley, según el siguiente cuadro:

Obligaciones	Periodo Ejercicio Fiscal	Monto Imponible s/ facturas que respaldan operaciones inexistentes	Impuesto a Ingresar sobre operaciones inexistente	Crédito Recuperado	Impuesto a Ingresar	Multa del 300% por Defraudación	TOTAL
IRACIS General	2015	68.200.000	6.820.000	0	6.820.000	20.460.000	27.280.000
IRACIS General	2016	270.000.000	27.000.000	0	27.000.000	81.000.000	108.000.000
IVA General	10/2015	68.200.000	6.820.000	5.648.074	1.171.926	20.460.000	21.631.926
IVA General	11/2015	0	0	-5.648.074	5.648.074	-	5.648.074
IVA General	08/2016	150.000.000	15.000.000	0	15.000.000	45.000.000	60.000.000
IVA General	10/2016	120.000.000	12.000.000	0	12.000.000	36.000.000	48.000.000
TOTALES		676.400.000	67.640.000	0	67.460.000	202.920.000	270.560.000

A fin de precautar las Garantías Constitucionales de la Defensa y el Debido Proceso, el Departamento de Sumarios y Recursos 1 (DSR1) instruyó el Sumario Administrativo según Resolución N° 00 del 17/07/2018, notificada el 19/07/2018 conforme lo disponen los artículos 212 y 225 de la Ley, que prevén los procedimientos para la determinación tributaria y aplicación de sanciones, así como el Art. 182 de la Ley, que establece la responsabilidad subsidiaria de los representantes.

Los descargos fueron presentados en tiempo y forma, por lo que luego de haber practicado todas las diligencias tendientes al esclarecimiento de los hechos, mediante la Resolución N° 00 del 02/05/2018, se llamó a autos para resolver.

Las argumentaciones expuestas por NN, así como todos los antecedentes agregados en el sumario fueron analizados por el DSR1, conforme se expone a continuación:

NN alegó en su descargo que fue "...objeto de una fiscalización puntual, totalmente irregular, pues la misma fue llevado a cabo en violación de las normas y plazos contenido en la Ley N° 2421/04 y en la Resolución General N° 04/2008...", en igual sentido agregó que: "en el presente caso,... fue objeto de una fiscalización puntual, la cual fue realizada violándose todas las normas que regulan,... que la misma ha incumplido plenamente con los plazos...".

El DSR1 señaló que las actuaciones llevadas a cabo por los auditores de la SET fueron ejecutadas en el marco de los artículos 186 y 189 de la Ley, es decir, consistió en un Control Interno, el cual conforme a lo establecido en el inc. c) del Art. 1° de la RG N° 4/2.008, modificado por la RG N° 25/2.014 "... es la tarea de control que se basa en la contrastación de datos o informaciones proporcionados por el contribuyente, terceros, o los que surjan de otros sistemas o formas de análisis de informaciones, que podrá dar lugar a la determinación de obligaciones tributarias y a la aplicación de sanciones cuando correspondan".

Además, el DSR1 resaltó que la reglamentación vigente no dispone que los trabajos de Control Interno deban culminarse en un determinado plazo, por lo que concluyó que las actuaciones de los auditores de la SET se han llevado a cabo en el marco de los requisitos establecidos en las normas reglamentarias. Desde el punto de vista estrictamente formal, dichas tareas han respetado rigurosamente tales parámetros y se adecuan a lo establecido en el Art. 196 de la Ley que dispone que las actuaciones de la Administración Tributaria (y, por ende, de los órganos que la componen), gozan de la presunción de legitimidad, siempre y cuando se enmarquen en los requisitos de legalidad, validez y forma respectivos, los cuales fueron considerados en este caso, por tanto son plenamente válidas.

NN rechazó la determinación y liquidación expuesto por los auditores de la SET arguyendo que: "...los mencionados ajustes fiscales y multa por supuesta defraudación, consignados por lo fiscalizadores...son totalmente irregulares puesto que se haya harto demostrado que las operaciones fueron reales, de que no existió perjuicio fiscal alguno y de que se han realizado todos los procedimientos contables y tributarios obligatorios...".

El DSR1 manifestó que lo alegado por la representante convencional de NN es improcedente, pues, la firma sumariada procedió a rectificar su declaración jurada, sustituyendo la totalidad de las facturas impugnadas que correspondían a los supuestos proveedores, cuyo procedimiento fue aprobado por los auditores de la SET; en igual sentido, el DSR1 manifestó que la diferencia surgida de la señalada rectificativa, arrojó impuesto a ingresar a favor del Fisco, cuyo pago fue realizado por NN conforme los antecedentes obrante a fs. 32/34 del expediente N° 00; entonces, el DSR1 tuvo por confirmado que firma recurrente utilizó comprobantes que no reflejan la realidad de las operaciones, para respaldar sus créditos fiscales y sus costos, porque constató que materialmente es imposible que quienes supuestamente actuaron como proveedores hayan suministrado los bienes descritos en las facturas utilizadas.

Conforme a los hechos relatado en párrafo precedente, el DSR1 concluyó que NN indudablemente incumplió lo establecido en los artículos 8 y 85 de la Ley N° 125/1991, en concordancia con los Decretos N° 6.359/2005 y N° 6.806/2005 que exigen la realidad de las operaciones (que el hecho haya existido y que se haya producido la realización de compra venta efectivamente entre quien dice ser el comprador y el vendedor) y la debida documentación de las mismas.

El DSR1 sostuvo dicho argumento en el Acta de Entrevista brindadas por los supuestos proveedores ante funcionarios de la SET (fs. 37/48 exp. N° 00), ocasión en la que negaron haberse inscripto en el RUC, haber solicitado comprobantes y por ende, tener vinculación alguna con NN.

Respecto a la aplicación de la multa por defraudación, NN arguyó "...Los fiscalizadores, habiendo mí representada cumplido con todas sus obligaciones tributarias pretenden aplicar una multa por defraudación del 300% de un tributo no debido, totalizando el importe de la multa reclamada..."

En relación a la conducta de NN, el DSR1 concluyó que, con base a las evidencias obtenidas durante el proceso de control, confirmó que la conducta se ajusta a las presunciones previstas en el Art. 172 de la Ley, ya que demostró que existe una contradicción entre los datos que surgieron de sus declaraciones juradas rectificadas, las cuales fueron presentadas con informaciones inexactas, con lo cual hizo valer ante la Administración Tributación formas manifiestamente inapropiadas a la realidad de los hechos gravados, y con esta acción provocó un perjuicio al Fisco, el cual está representado por el monto en concepto de costos y gastos respaldados con los comprobantes que fueron desafectados y los impuestos ya ingresados.

A fin de establecer la graduación de la sanción, el DSR1 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 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 DSR1 analizó las diferentes circunstancias y peculiaridades del caso en general y de la contribuyente en particular, y consideró la conducta asumida por NN, quien desafectó los comprobantes e ingresó el impuesto correspondiente en instancia de Control Interno, además, en todo momento puso a disposición de la Administración Tributaria las documentaciones e informaciones que le fueron solicitadas. Consecuentemente, señaló que corresponde la aplicación de la multa del 100% sobre el crédito fiscal deducido indebidamente en el IVA.

Finalmente, el DSR1 señaló que NN al desafectar los comprobantes cuestionados y abonar íntegramente los montos correspondientes al impuesto determinado en el marco del proceso de Control Interno, reconoció y aceptó los hechos denunciados.

Sobre el punto, el DSR1 sostuvo que NN al haber utilizado facturas relacionadas a operaciones inexistentes, ha obtenido un beneficio indebido que se encuentra cuantificado por el impuesto contenido en los comprobantes incluidos en las declaraciones juradas del IVA de los periodos fiscalizados, motivo por el que no pueden ser considerados como respaldo del crédito fiscal, conforme lo disponen los artículos 8 y 85 de la Ley, modificada por la Ley N° 2421/2004.

Por todas las consideraciones de hecho y de derecho expuestas anteriormente, corresponde aplicar las sanciones fiscales en concepto de multas equivalente al 100% sobre los créditos fiscales utilizados indebidamente en el IVA General y en el IRACIS.

POR TANTO, en uso de las facultades que otorga el Art. 4° la RG 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
521 - AJUSTE IVA	10/2015	0	6.820.000	6.820.000
521 - AJUSTE IVA	08/2016	0	15.000.000	15.000.000
521 - AJUSTE IVA	11/2016	0	12.000.000	12.000.000
511 - AJUSTE IRACIS	2015	0	6.820.000	6.820.000
511 - AJUSTE IRACIS	2016	0	27.000.000	27.000.000
Totales		0	67.640.000	67.640.000

(*) El impuesto ya fue abonado dentro la sustanciación del Control Interno.

ART. 2°.- CALIFICAR la conducta de la contribuyente NN con RUC 00, conforme a las razones expuestas en considerando de la presente Resolución, de conformidad a lo establecido en el Art. 177 de la Ley N° 125/1991, y SANCIONAR al mismo con la aplicación de una multa equivalente al 100% sobre el tributo incluido en las facturas impugnadas.

ART. 3°.- NOTIFICAR al contribuyente conforme al Art. 200 de la Ley N° 125/1991, a fin de que proceda a dar cumplimiento a lo dispuesto en la presente Resolución.

ART. 4°.- REMITIR los antecedentes a la Dirección General de Recaudación y de Oficinas Regionales, a fin de que proceda a realizar los ajustes de oficio que correspondan, en los términos de la presente Resolución.

ART. 5°.- COMUNICAR a quienes corresponda y cumplido archivar.

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