

**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 00, en adelante NN, y;

CONSIDERANDO:

Que mediante la Orden de Fiscalización N° 00 notificada el 20/11/2018 a través de la Dirección General de Grandes Contribuyentes (DGGC), la SET dispuso la Fiscalización Puntual de las obligaciones del IRACIS General del ejercicio fiscal de 2016, del IRAGRO Reg. Contable del ejercicio fiscal 2016 y del IVA General del periodo fiscal de 12/2016 de NN, y para el efecto le requirió presente los comprobantes de ventas originales emitidos por sus supuestos proveedores XX y XX, mencione la forma de pago a los mismos y sus documentos contables e impositivos, lo cual fue cumplido parcialmente.

La fiscalización tuvo origen en las verificaciones realizadas por el Departamento de Planeamiento Operativo de la DGGC, el cual informó por medio de la nota DPO/DGGC N° 00/2018 de las investigaciones realizadas al contribuyente NN en donde detectaron proveedores cuyas facturas fueron clonadas, otros que nunca se inscribieron en el RUC y que no fueron ubicados en la dirección declarada en el RUC. Asimismo, se verificó en el Sistema Marangatu, los contribuyentes que informaron las compras de estos supuestos proveedores, entre los que se encuentra NN.

Durante la fiscalización, los auditores de la SET concluyeron que NN utilizó facturas apócrifas (clonadas), correspondientes a los proveedores XX y XX en los cuales se consignan compras (servicios de fletes) que nunca existieron, a fin de respaldar créditos fiscales y sus gastos; todo ello se evidenció a través de los documentos presentados por NN, los documentos presentados por los supuestos proveedores y los datos del Sistema Marangatu. En consecuencia, NN obtuvo un beneficio indebido por lo que reliquidaron del IVA y del IRAGRO Reg. Contable de lo cual surgieron saldos a favor del Fisco.

Dadas estas circunstancias, los auditores de la SET recomendaron calificar la conducta de la firma conforme a lo establecido en el Art. 172 de la Ley N° 125/1991 (la Ley), y la aplicación de la multa del 135% sobre los tributos defraudados, todo ello según el siguiente detalle:

OBLIGACIÓN	EJERCICIO/PERIODO FISCAL	IMPUESTO A INGRESAR	MONTO IMPONIBLE DE LAS FACTURAS CUESTIONADAS	IMPUESTO DE LAS FACTURAS CUESTIONADAS	MULTA 135% S/ FACTURAS CUESTIONADAS	TOTAL A INGRESAR G
516 - AJUSTE IRAGRO	2016	114.723.923	1.147.239.208	114.723.923	154.877.296	269.601.219
521 - AJUSTE IVA	12/2016	114.723.923	1.147.239.208	114.723.923	154.877.296	269.601.219

TOTALES		229.447.846	2.294.478.416	229.447.846	309.754.592	539.202.438
---------	--	-------------	---------------	-------------	-------------	-------------

A fin de precautelar las Garantías Constitucionales de la Defensa y el Debido Proceso, por Resolución N° 00 del 22/01/2019, el Departamento de Sumarios y Recursos 2 (**DSR2**) dispuso la instrucción del sumario administrativo a la firma y a su representante legal el Sr. **XX**, conforme lo disponen los artículos 181, 212 y 225 de la Ley y la RG N° 114/2017, que prevén los procedimientos para la determinación de la responsabilidad subsidiaria, 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 Departamento de Sumarios y Recursos 2 (**DSR2**), conforme se expone a continuación:

NN alegó que “En primer término, por expresas instrucciones de mis mandantes esta representación convencional, en tiempo y forma a DESISTIR DEL PEDIDO DE INSTRUCCIÓN DEL SUMARIO ADMINISTRATIVO.

Asimismo, seguidamente, presentar formal, incondicional, expresa, oportuna y efectivo ALLANAMIENTO al resultado del Acta Final N° 00 de fecha 28/12/2018 y en consecuencia peticionar se dicte Resolución haciendo lugar al allanamiento.” (Sic).

En cuanto al IRAGRO Reg. Contable **NN** expresó que “... se solicita la aplicación en concepto de renta neta de un coeficiente del 15%, del que resultará un monto muy superior al que podría darse incluso en las mejores condiciones del sector en cuestión”. (Sic).

Siendo así, el allanamiento importa al reconocimiento del derecho material invocado en este caso por el sujeto activo de la obligación y consecuentemente la renuncia a oponerse a la pretensión del actor, por lo que corresponde, sin más trámite, dictar el acto de determinación.

Debido a ello, el **DSR2** concluyó que se confirma que las operaciones que **NN** que consignó a su favor créditos fiscales y gastos que fueron respaldados con comprobantes relacionadas a operaciones inexistentes, pues sus supuestos proveedores no pudieron haber realizado las ventas que la sumariada declaró a su favor. Esto quedó demostrado mediante las facturas originales (archivo tributario) presentados por los contribuyentes **XX** y **XX** en los expedientes N° 00 y 00, mediante los cuales se constató que estos emitieron sus comprobantes a otros contribuyentes y por montos muy inferiores a los que **NN** hizo valer ante la SET. Por tanto, corresponde confirmar la impugnación de los montos de las facturas cuestionadas, y la reliquidación del IVA efectuada por los auditores de la SET.

Respecto al IRAGRO Reg. Contable, atendiendo que los montos impugnados fueron declarados como Gastos, **NN** contravino lo dispuesto en el Art. 32 num.2) de la Ley N° 5061/13, que prescribe que “Para establecer la renta neta, se deducirán de la renta bruta todas las erogaciones relacionadas con el giro de la actividad, provenientes de gastos que guarden relación con la obtención de las rentas gravadas y la manutención

de la fuente productora, siempre que sean reales y estén debidamente documentadas..., concordante con el Art. 27° del Dto. N° 1031/13, que establece: “*Bajo los términos y condiciones establecidos en la Ley y en este reglamento, a los fines de la determinación de la renta neta, se admitirán como deducibles los gastos que: ...2) Constituyan una erogación real; y 3) Estén debidamente documentados.*”, consecuentemente el **DSR2** consideró correcta la reliquidación del tributo, ya que los gastos de NN respaldados con las facturas supuestamente emitidas por sus supuestos proveedores **XX** y **XX** no pueden deducirse del tributo.

NN alegó además “*En cuanto al IVA, se solicita la habilitación de la declaración jurada del IVA correspondiente al periodo fiscal 12/2016 a fin de proceder a su rectificación conforme al monto cuestionado por la AT*”. (Sic).

Teniendo en cuenta lo expresado la SET procedió a la habilitación de la DJ del Form. N° 120 del IVA para su rectificativa el 24/06/2019, siendo efectivamente rectificada por el contribuyente el día 26/06/2019, y conforme se puede observar en el Sistema Marangatu, NN procedió a desafectar los créditos fiscales respaldados con las facturas cuestionadas (Rubro 3 inc. a), por un monto de G 1.147.239.208, por lo que el **DSR2** consideró que ya no corresponde el reclamo del IVA.

Con respecto a la calificación de la conducta, 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 no solo por el monto que dejó de percibir en concepto del IVA General y del IRAGRO Reg. Contable, sino también por los créditos fiscales que indebidamente arrastró a su favor. 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 NN fue con intención, y en el caso particular ha quedado plenamente demostrado que el mismo presentó sus declaraciones juradas con datos falsos, suministró informaciones inexactas sobre sus operaciones de compras (numerales 3 y 5 del Art. 173 de la Ley), y además hizo valer ante la Administración Tributaria formas manifiestamente inapropiadas a la realidad de los hechos gravados (numeral 12 del Art. 174 de la misma Ley). Por tanto, el **DSR2** concluyó que se cumplen todos los presupuestos para calificar su conducta y aplicar la multa conforme al tipo legal previsto en el Art. 172 de la Ley.

Respecto a la base para la aplicación de la sanción, el **DSR2** señaló que en cuanto al IVA, la misma debe aplicarse sobre el monto del impuesto incluido en cada comprobante que respalda las operaciones que no son reales, debido a que refleja el monto del tributo defraudado, no así para el IRAGRO Reg. Contable, por el hecho de que el IVA incluido en los comprobantes utilizados no forman parte de la liquidación del IRAGRO Reg. Contable.

Asimismo, NN señaló que “*en cuanto a la Multa, reducción a un 100%, considerando las circunstancias atenuantes señaladas en el Acta Final, proveyendo todo lo solicitado por la AT y colaborando para el esclarecimiento de los hechos.*” (Sic).

Teniendo en cuenta lo anteriormente expresado, 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** volvió a analizar las diferentes circunstancias y peculiaridades del caso en general y del contribuyente en particular, y consideró el hecho de que **NN** rectificó su DJ del IVA del Form N° 120, utilizó los comprobantes cuestionados en un periodo y un ejercicio fiscal; todo ello, sumado al hecho de que el contribuyente se allanó a los hechos denunciados. Consecuentemente, el **DSR2** consideró que corresponde la aplicación de la multa mínima prevista en el Art. 175 de la Ley.

Por último, **NN** solicitó el fraccionamiento del pago de los impuestos resultantes en 36 cuotas hasta la cancelación definitiva y la aplicación del Dto. N° 313/2018 en lo relativo a la exoneración de intereses.

En lo que refiere a los beneficios del Decreto N° 313/2018, solicitados en el Acta Final del 28/12/2018, el **DSR2** señaló que en su Art. 1° se dispone la reducción al 0% de la tasa aplicada en concepto de recargo o interés mensual prevista en el penúltimo párrafo del Art. 171 de la Ley, para las deudas impositivas vencidas al 31/12/2017, así como el fraccionamiento de la deuda, circunstancias que se adecuan al presente caso, siempre y cuando efectuó el pago dentro de los 10 (diez) días hábiles de notificada la presente Resolución.

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 haber declarado **NN** créditos fiscales y gastos que no son reales, 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 del periodo fiscal 12/2016 y del IRAGRO Reg. Contable del ejercicio fiscal de 2016, conforme a la liquidación expuesta en el Resuelve de la presente Resolución.

Finalmente, con base en las consideraciones de hecho y de derecho expuestas anteriormente, el **DRS2** concluyó que corresponde determinar las obligaciones fiscales en concepto del impuesto y aplicar la multa, así como los beneficios del Dto. N° 313/2018.

POR TANTO, en uso de sus facultades conferidas por 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
516 - AJUSTE IRAGRO	2016	114.723.923	114.723.923	229.447.846
521 - AJUSTE IVA	12/2016	0	114.723.923	114.723.923
Totales		114.723.923	229.447.846	344.171.769

Obs.: Los accesorios legales serán calculados conforme a lo dispuesto en el Art. 171 de la Ley N° 125/1991, más arriba señalados.

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.

Art. 3°: **CALIFICAR** su conducta de conformidad a lo establecido en el Art. 172 de la Ley N° 125/1991, de acuerdo a las razones expuestas en el Considerando de la presente Resolución y **SANCIONAR** a la misma con la aplicación de la multa equivalente al 100% sobre el tributo defraudado.

Art. 4°: **NOTIFICAR** a la firma contribuyente y a su Representante Legal conforme al Art. 200 de la Ley N° 125/1991, a fin de que procedan a dar cumplimiento a lo dispuesto en la presente Resolución, dentro del plazo de 10 (diez) días hábiles.

Art. 5°: **COMUNICAR** a la Dirección General de Recaudación y de Oficinas Regionales los términos de la presente Resolución y luego archivar.

ANTULIO BOHBOUT
DIRECTOR DE PLANIFICACION Y TECNICA TRIBUTARIA