

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 la Orden de Fiscalización N° 00 notificada el 27/06/2018, a través de la Dirección General de Fiscalización Tributaria (**DGFT**), la SET dispuso el control de las obligaciones del IVA General de los periodos fiscales de 01 a 12/2016 y del IRACIS General del ejercicio fiscal de 2016 de **NN**; y para el efecto le requirió que presente sus libros contables y sus comprobantes de compras y ventas como así también, que aclare la forma de pago de las compras, su registro y el tipo de afectación contable, lo cual fue cumplido parcialmente.

El control tuvo su origen en el Informe DGFT/DPO N° 00/2018, según el cual el Departamento de Planeamiento Operativo informó que, mediante el cruce de informaciones entre los agentes de información, detectó inconsistencias en las compras declaradas por **NN**.

Durante el control los auditores de la SET constataron que **NN** consignó en sus declaraciones juradas créditos fiscales que no cuentan con respaldo documental, pues a pesar de haber sido debidamente requerida, no presentó los respectivos comprobantes, pues señaló que tales documentos fueron hurtados y presentó copia del Acta de denuncia policial, razón por la cual procedieron a impugnarlos y de la reliquidación de los tributos surgieron saldos a favor del Fisco.

Teniendo en cuenta que dichas inconsistencias inciden en el IRACIS y que **NN** no proveyó los documentos que respaldan sus egresos, los auditores de la SET reliquidaron el tributo sobre base mixta utilizando el porcentaje de rentabilidad neta estimada del 4,50%, proveída por el Departamento de Análisis y Estudios Económicos con base en la rentabilidad de otros contribuyentes del mismo sector económico de **NN**, de cuyo resultado también surgieron saldos a favor del Fisco.

Dadas estas circunstancias, los auditores de la SET recomendaron el ajuste fiscal, calificar la conducta de **NN** como Defraudación, conforme a lo estipulado en el Art. 172 de la Ley N° 125/1991 (la Ley), y la aplicación de una multa del 100% sobre los tributos defraudados, conforme al siguiente detalle:

OBLIGACIÓN	PERIODO/ EJERCICIO FISCAL	DIFERENCIA S/ AUDITORÍA	BASE IMPONIBLE	IMPUESTO A INGRESAR 10% S/ RELIQUIDACIÓN	MULTA 100% S/ IMPUESTO DETERMINADO	TOTAL A INGRESAR G
IRACIS	2016	104.777.760	104.777.760	10.477.776	10.477.776	20.955.552
IVA General	01/2016	236.076.150	236.076.150	23.607.615	23.607.615	47.215.230
IVA General	02/2016	247.818.818	247.818.818	24.781.882	24.781.882	49.563.764
IVA General	03/2016	251.740.227	251.740.227	25.174.023	25.174.023	50.348.046
IVA General	04/2016	210.850.919	210.850.919	21.085.092	21.085.092	42.170.184
IVA General	05/2016	206.089.909	206.089.909	20.608.991	20.608.991	41.217.982
IVA General	06/2016	143.805.818	143.805.818	14.380.582	14.380.582	28.761.164
IVA General	07/2016	104.494.140	104.494.140	10.449.414	10.449.414	20.898.828
IVA General	08/2016	230.764.000	230.764.000	23.076.400	23.076.400	46.152.800
IVA General	09/2016	205.150.727	205.150.727	20.515.073	20.515.073	41.030.146
IVA General	10/2016	169.127.158	169.127.158	16.912.716	16.912.716	33.825.432
IVA General	11/2016	163.846.688	163.846.688	16.384.669	16.384.669	32.769.338
IVA General	12/2016	224.858.536	224.858.536	22.485.854	22.485.854	44.971.708
TOTALES		2.499.400.850	2.499.400.850	249.940.087	249.940.087	499.880.174

A fin de precautelar las Garantías Constitucionales de la Defensa y el Debido Proceso, por Resolución N° 00 del 09/10/2018, el Departamento de Sumarios y Recursos 2 (**DSR2**) dispuso la instrucción del sumario administrativo a la firma y a sus representantes legales **XX** con **C.I. N° 00** y **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 la determinación de la responsabilidad subsidiaria, la determinación de tributos y la aplicación de sanciones.

Los descargos fueron presentados, por lo que luego de haber practicado todas las diligencias tendientes al esclarecimiento de los hechos, se llamó a autos para resolver.

NN adujo que durante la fiscalización no se produjeron pruebas y señaló: "... los funcionarios actuantes ya procedieron a imputarnos hechos que aún no demostraron, siendo esto un anuncio prematuro que el informe no necesita de una lectura completa para concluir que los funcionarios actuantes realizaran determinaciones tributarias... el Informe Final de Auditoría N° 00 de fecha 12/09/2018, no tiene presente que la fundamentación de un acto administrativo va mucho más allá del mero cumplimiento de requisitos formales. En él se debió apreciar, valorar y ordenar la producción de todas las pruebas y medidas de mejor proveer, pertinentes y relevantes para hallar y llegar a la verdad material de nuestro caso"... En su escrito de alegatos asimismo arguyó: "Que, conforme al Informe elaborado por los funcionarios fiscalizadores la Administración

Tributaria pretende dar valor a un procedimiento no basados en la realidad de las actividades comerciales y financieras de XX., provocando en consecuencia, el incumplimiento de las leyes vigentes que rigen la materia, por lo que consecuentemente se deduce que el mismo está viciado de NULIDAD teniendo en cuenta que sistemáticamente ha quebrantado el debido proceso y con ello mi derecho consagrado en la Constitución Nacional” (sic).

El **DSR2** aclaró que, la Administración Tributaria a fin de resguardar el cumplimiento del derecho a la Defensa y del Debido Proceso, dispuso el sumario administrativo, pues es en esta etapa en la que el sumariado puede ofrecer y producir las pruebas que hacen a su derecho, lo cual fue plenamente garantizado porque fueron respetadas todas las etapas del proceso y la firma participó activamente en ellas.

El **DSR2** aclaró también, que el procedimiento para la determinación tributaria y la aplicación de sanciones incluye una serie de actos administrativos preparatorios previos a su emisión, entre ellos el proceso de fiscalización mediante el cual los auditores de la SET, conforme a los documentos proveídos por el contribuyente y los demás informantes sobre los hechos detectados, la cuantía del impuesto si correspondiere, así como la propuesta de la calificación de la conducta y la sugerencia de la aplicación de la sanción respectiva, no efectúan un acto de determinación de tributos ni de aplicación de sanciones, ya que en la instancia del sumario administrativo, estos hechos deben ser constatados mediante la valoración de las pruebas producidas, todo ello a fin de que, la máxima autoridad de la Administración Tributaria dicte el referido acto y califique la conducta del sumariado, aplique las sanciones que correspondan, tal como lo disponen claramente los artículos 212 y 225 de la Ley; por lo que la defensa de **NN** carece de sustento.

Igualmente, cabe señalar que la nulidad invocada debe fundarse en una irregularidad o arbitrariedad de tal magnitud, que su simple ocurrencia produzca algún daño o indefensión a la parte que dice haberse agraviado por este hecho, lo cual en este caso no ocurrió, pues **NN** no presentó elemento alguno que demuestre la nulidad alegada.

En lo que respecta a la cuestión de fondo, **NN** afirmó el extravío de sus documentaciones y señaló: “... *no compartimos para nada los hechos que nos imputan, teniendo en cuenta que hemos denunciado y aclarado que fuimos objeto de HURTO, situación está demostrada y probada en el Expediente 00 del 03/07/2018, hecho este no considerado por los auditores actuantes dejando pasar inadvertidamente en su análisis como para determinar que sí hubo motivo y razón por la cual no hemos podido presentar las documentaciones requeridas...* Señaló además que: “... *tuve la obligación de rehacer mi archivo, conforme se dispone en la reglamentación vigente... para lo cual a través de Vuestra Señoría se ordenó la notificación a mis proveedores, quienes ha proveído las documentaciones que respaldan las operaciones comerciales que mantuve con los mismos, los cuales representan mis Egresos para el IVA e IRACIS, objetado por la Fiscalización, con lo cual llegamos a la Verdad Material...*” (sic).

El **DSR2** comprobó que **NN** declaró indebidamente créditos fiscales, costos y gastos que no cuentan con respaldo documental, en infracción a lo dispuesto en el Art. 7º, 8º y 86 de la Ley. A esta conclusión llegó porque **NN** no proveyó sus comprobantes de compras durante el control. Dadas estas circunstancias y a los efectos de comprobar la veracidad de las operaciones de compras consignadas en las declaraciones juradas de **NN**, durante el sumario administrativo, se ofició a todos los proveedores que la propia firma individualizó: 1) **XX**. con **RUC 00**, 2) **XX** con **RUC 00**, 3) **XX** con **00**, 4) **XX** con **RUC 00**, 5) **XX** con **RUC 00**, 6) **XX**. con **RUC 00**, 7) **XX**. con **RUC 00**, 8) **XX** con **RUC 00**, 9) **XX** con **RUC 00**, 10) **XX** con **RUC 00**, 11) **XX** con **RUC 00**, 12) **XX** con **RUC 00**, 13) **XX** con **RUC 00** y 14) **XX** con **RUC 00**, varios de los cuales dieron cumplimiento al oficio remitido.

En lo que respecta a la firma contribuyente **XX** la misma negó haber efectuado operación comercial alguna a **NN** y que no emitió facturas a esta y en ese sentido arrimó las facturas Nº 001-001-000XXXX y 001-001-00XXXX en las que no se individualiza a **NN** como beneficiaria (fs. 148, 175/177 del Exp. Nº 00), en evidente contradicción a las facturas presentadas por la sumariada (fs. 72 del Exp. Nº 00).

En cuanto a los proveedores **XX, XX, XX, XX, XX, XX y XX**, estos remitieron las facturas de ventas donde constan que fueron emitidas a nombre de **NN**; sin embargo llamativamente todas esas facturas fueron completadas con un RUC distinto al de **NN**, además tienen en común que todas fueron confeccionadas en la misma imprenta, Gráfica XX de XX. Otro punto tenido en cuenta por el **DSR2** fue que el concepto de la venta en varias facturas (estadías de turismo, consumición de productos de panadería, etc.) no se encuentran vinculadas a las actividades económicas declaradas en el RUC por **NN** (Comercio al por mayor de productos diversos (IMPORTADOR -EXPORTADOR MAYORISTA)); algunas facturas fueron anuladas y otras están adulteradas y/o enmendadas (fs. 06/14 del Exp. Nº 00, fs. 06/15 del Exp. Nº 00, fs. 06/21 del Exp. Nº 00, fs. 06/13 del Exp. Nº 00, fs. 06 del Exp. Nº 00, fs. 06/11 del Exp. Nº 00, fs. 06 del Expe. Nº 00, fs. 06 del Exp. Nº 00) y no cumplen con los requisitos exigidos en el Art. 86 de la Ley y el num. 1) del Art. 46 del Decreto Nº 6.539/2005, que señala que todos los documentos deberán ser expedidos en forma clara, sin tachaduras ni enmiendas.

Por otro lado, las entidades bancarias informaron que la mayoría de los supuestos proveedores de **NN** no poseen cuenta corriente o cajas de ahorro con estas instituciones (fs. 152/155, 169/172, 181/183 del Exp. Nº 00 y fs. 01/03 del Exp. Nº 00).

El **DSR2** destacó que todas estas documentaciones fueron puestas a conocimiento y disposición de **NN**, sin embargo, aun así no pudo justificar las inconsistencias detectadas precedentemente. En cuanto al hurto de las documentaciones de **NN** resulta llamativo que el hecho se produjo según el acta policial en fecha 17/12/2017, sin embargo la firma comunicó lo ocurrido a la SET recién el 03/07/2018 mediante el expediente N° 00, luego de haber presentado previamente varias notas excusándose de no poder dar cumplimiento al requerimiento de las documentaciones efectuadas por los auditores de la SET, alegando otros motivos; asimismo, a pesar del supuesto extravío, llamativamente **NN** presentó su declaración jurada del IRACIS del ejercicio fiscal de 2017 en fecha 23/04/2018 y en ella consignó montos en concepto de ingresos, costos y gastos, hecho que evidencia además que no dio cumplimiento a lo dispuesto en el Art. 9º de la RG N° 86/2012 de reconstruir su contabilidad. Es más, ni siquiera comunicó a la SET oportunamente el supuesto hecho acaecido.

Todo este cúmulo de evidencias sirvió al **DSR2** para concluir que ningunas de las facturas presentadas por los proveedores de **NN** durante el sumario administrativo reúnen los requisitos legales de validez establecidos en el Art. 86 de la Ley y el Art. 68 del Decreto N° 1.030/2013 para ser deducibles del IVA como créditos fiscales, por lo cual corresponde confirmar la impugnación efectuada por los auditores de la SET. En cuanto al IRACIS, teniendo en cuenta que **NN** tampoco presentó los documentos de respaldo de sus ingresos y atendiendo que la finalidad de todo el proceso es determinar el impuesto de acuerdo a la realidad económica (Art. 247 de la Ley), la reliquidación del tributo fue efectuada sobre base mixta, conforme a lo dispuesto en el numeral 3) del Art. 211 de la Ley, utilizando la rentabilidad neta del mismo sector al que pertenece la firma, por lo que corresponde la reliquidación efectuada por los auditores de la SET.

Respecto a la responsabilidad subsidiaria, el **DSR2** refirió que el Art. 182 de la Ley establece que los representantes legales 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 **XX** créditos fiscales para el IVA General y costos y gastos en el IRACIS sin el respaldo documental, las Sras. **XX y XX** con **C.I. N° 00** no actuaron diligentemente en su calidad de representantes legales de la empresa ante la Administración Tributaria, ni desarrollaron las acciones concretas para lograr el cumplimiento de las obligaciones de su representada.

Por tanto, conforme a lo dispuesto en la citada norma, corresponde establecer la responsabilidad subsidiaria de **XX y XX** por las obligaciones que su representada **NN** no cumplió ante el Fisco, al no haber abonado oportunamente los impuestos debidos, específicamente el IVA General de los periodos fiscales de 01 a 12/2016 y el IRACIS del ejercicio fiscal de 2016, conforme a la liquidación expuesta en el Resuelve de la presente Resolución.

Respecto a la calificación de la conducta y la aplicación de sanciones, **NN** señaló que: *"...entendemos que por la claridad de lo que venimos explicando, si el impuesto proviene de comprobantes de compras que hemos pagado, resulta por consiguiente, totalmente improcedente la aplicación de la multa por defraudación que se pretende aplicar a XX. debiendo quedar sin efecto por no existir ningún hecho o defraudación realizado por nuestra empresa como pretenden los funcionarios fiscalizadores"* (sic).

El **DSR2** resaltó 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 tributos que no ingresó al Fisco. 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 contribuyente fue con intención, y en el caso particular ha quedado plenamente demostrado que **NN** incluyó en sus declaraciones juradas datos falsos y que suministró informaciones inexactas sobre sus actividades, haciendo valer ante la Administración Tributaria formas manifiestamente inapropiadas a la realidad de los hechos gravados, confirmándose de esta manera las presunciones previstas en los numerales 3) y 5) del Art. 173 y en el numeral 12) del Art. 174 de la Ley, puesto que **NN** realizó actos que condujeron a la falta del pago de los tributos, al haber consignado en sus declaraciones juradas créditos fiscales, costos y gastos que no reúnen los requisitos de validez para ser deducibles de impuestos, obteniendo así un beneficio indebido en perjuicio del Fisco, el cual está representado por los tributos que no ingresó por valor de G 249.940.087.

Por tanto, atendiendo que se han confirmado los hechos denunciados, quedó plenamente comprobado que se cumplen todos los presupuestos para calificar su conducta de acuerdo al tipo legal previsto en el Art. 172 de la Ley, y en consecuencia el **DSR2** concluyó que corresponde aplicar la multa del 100% sobre los tributos defraudados.

Por todas las consideraciones de hecho y de derecho expuestas anteriormente, corresponde determinar las obligaciones fiscales en concepto de los impuestos y aplicar las multas.

POR TANTO, en uso de las 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:

Obligacion	Periodo	Impuesto	Multa	Total
511 - AJUSTE IRACIS	2016	10.477.776	10.477.776	20.955.552
521 - AJUSTE IVA	01/2016	23.607.615	23.607.615	47.215.230
521 - AJUSTE IVA	02/2016	24.781.882	24.781.882	49.563.764
521 - AJUSTE IVA	03/2016	25.174.023	25.174.023	50.348.046
521 - AJUSTE IVA	04/2016	21.085.092	21.085.092	42.170.184
521 - AJUSTE IVA	05/2016	20.608.991	20.608.991	41.217.982
521 - AJUSTE IVA	06/2016	14.380.582	14.380.582	28.761.164
521 - AJUSTE IVA	07/2016	10.449.414	10.449.414	20.898.828
521 - AJUSTE IVA	08/2016	23.076.400	23.076.400	46.152.800
521 - AJUSTE IVA	09/2016	20.515.073	20.515.073	41.030.146
521 - AJUSTE IVA	10/2016	16.912.716	16.912.716	33.825.432
521 - AJUSTE IVA	11/2016	16.384.669	16.384.669	32.769.338
521 - AJUSTE IVA	12/2016	22.485.854	22.485.854	44.971.708
Totales		249.940.087	249.940.087	499.880.174

Obs.: Los accesorios legales serán calculados conforme lo expuesto en el Art. 171 de la Ley N° 125/1991.

Art. 2°.- CALIFICAR la conducta del contribuyente **NN** con **RUC 00** conforme 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 100% sobre los tributos defraudados, conforme a las razones expuestas en el Considerando de la presente Resolución.

Art. 3°.- ESTABLECER la responsabilidad subsidiaria de sus Representantes Legales **XX** con **C.I. N° 00** y **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 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 firma 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.

ÓSCAR ORUÉ
VICEMINISTRO DE TRIBUTACIÓN