

**RESOLUCION PARTICULAR**

---

**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 Orden de Fiscalización N° 00 notificada el 16/07/2019, a través de la Dirección General de Grandes Contribuyentes, la SET dispuso el control de las obligaciones del IVA General de los periodos fiscales de 03/2014 a 06/2016 y del IRACIS GENERAL de los ejercicios fiscales de 2014 al 2016 de NN, y para el efecto le requirió que presente sus libros contables y los comprobantes que respaldaron sus compras de los proveedores: XX, XX; como así también se le solicitó aclarar la forma de pago y el registro de las referidas compras, lo cual fue cumplido.

La fiscalización tiene como antecedente a la Nota DAGC3 N° 00/2019, a través del cual el Departamento de Auditoría GC3 informó que del control efectuado por la SET a la firma XX detectaron inconsistencias en las compras que la firma efectuó de NN quien figura como su proveedor.

Durante el control, los auditores de la SET denunciaron que el contribuyente declaró como respaldo de sus créditos fiscales en el IVA General y gastos en el IRACIS GENERAL comprobantes relacionados con operaciones inexistentes con los supuestos proveedores: XX, XX; quienes no cuentan con la infraestructura para la provisión de bienes y servicios (repuestos, artículos de ferretería, fletes, etc.); pues mediante entrevista informativa efectuada por los funcionarios de la SET, algunos de estos supuestos proveedores refirieron que fueron inscriptos bajo engaño en el RUC, desconocen las operaciones comerciales que se les atribuyen; otros afirmaron ser contribuyentes pero negaron haber efectuado operaciones comerciales con NN y otros ni siquiera fueron ubicados en el domicilio del RUC. Los auditores de la SET concluyeron que NN utilizó los comprobantes de estos proveedores en sus declaraciones juradas al haberlos incluido en sus Libros de Compras del IVA, Libro Diario y Mayor que proveyó a la SET durante el control. Debido a ello, impugnaron los montos respaldados con esos comprobantes, y realizaron el ajuste fiscal.

Dadas estas circunstancias, los auditores de la SET recomendaron calificar de la conducta de NN como Defraudación, conforme a lo dispuesto en el Art. 172 de la Ley N° 125/1991 (la Ley) y aplicar la multa equivalente a 155% del monto de los tributos defraudados. Asimismo, sugirieron aplicar una multa por Contravención, conforme a lo dispuesto en el Art. 176 de la Ley, por presentar el contribuyente declaraciones juradas informativas con datos inexactos, según el siguiente detalle:

OBLIGACIÓN	PERIODO/EJERCICIO FISCAL	IMPUESTO A INGRESAR	MONTO IMPONIBLE S/ LAS FACTURAS CUESTIONADAS	IMPUESTO INCLUIDO EN LAS FACTURAS CUESTIONADAS	MULTA 155%	TOTAL A INGRESAR G
IRACIS GENERAL	2014	1.687.273	16.872.727	1.687.273	2.615.273	4.302.546
IRACIS GENERAL	2015	58.045.482	580.454.818	58.045.482	89.970.497	148.015.979
IVA GENERAL	03/2014	1.687.273	16.872.727	1.687.273	2.615.273	4.302.546
IVA GENERAL	01/2015	9.818.182	98.181.818	9.818.182	15.218.182	25.036.364
IVA GENERAL	02/2015	9.545.455	95.454.545	9.545.455	14.795.454	24.340.909
IVA GENERAL	03/2015	7.909.118	79.091.182	7.909.118	12.259.133	20.168.251
IVA GENERAL	06/2015	1.636.364	16.363.636	1.636.364	2.536.364	4.172.728
IVA GENERAL	07/2015	1.681.818	16.818.182	1.681.818	2.606.818	4.288.636
IVA GENERAL	08/2015	3.636.364	36.363.636	3.636.364	5.636.364	9.272.728
IVA GENERAL	09/2015	1.727.273	17.272.727	1.727.273	2.677.273	4.404.546
IVA GENERAL	10/2015	7.727.273	77.272.727	7.727.273	11.977.273	19.704.546
IVA GENERAL	11/2015	4.363.636	43.636.364	4.363.636	6.763.636	11.127.272
IVA GENERAL	12/2015	10.000.000	100.000.000	10.000.000	15.500.000	25.500.000
IVA GENERAL	01/2016	11.363.636	113.636.364	11.363.636	17.613.636	28.977.272
IVA GENERAL	02/2016	6.181.818	61.818.182	6.181.818	9.581.818	15.763.636
IVA GENERAL	06/2016	715.395	7.153.947	715.395	1.108.862	1.824.257
CONTRAVENCIÓN	09/2019	0	0	0	0	300.000
<b>SUBTOTAL</b>		<b>137.726.360</b>	<b>1.377.263.582</b>	<b>137.726.360</b>	<b>213.475.856</b>	<b>351.502.216</b>

A fin de precautar las garantías constitucionales de la Defensa y el Debido Proceso, por Resolución N° 00, notificada el 12/12/2019, el **Departamento de Sumarios y Recursos 2 (DSR2)** dispuso la instrucción del sumario administrativo al contribuyente, conforme lo disponen los artículos 212 y 225 de la Ley y la RG N° 114/2017, que prevén los procedimientos para la determinación de tributos y la aplicación de sanciones.

Transcurrido el plazo señalado en la ley, el contribuyente no se presentó a formular descargo ni a ofrecer pruebas, a pesar de haber sido notificado mediante la cédula de notificación en el domicilio fiscal declarado en el RUC, según consta a fojas 78 del Exp. N° 00, recepcionada por el propio contribuyente. No obstante, y a fin de garantizar su Derecho a la Defensa, se dispuso la apertura de un periodo probatorio, pero aun así el mismo no tomó intervención por sí mismo ni por medio de representante legal, por lo que 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** declaró en el IVA General créditos fiscales y en el IRACIS gastos respaldados con comprobantes relacionados con operaciones comerciales de compras inexistentes y que no efectuó de **XX, XX, XX**, en infracción a lo dispuesto en los Arts. 8° y 86 de la Ley.

EL **DSR2** llegó a esta conclusión, con base en los antecedentes y hechos que se relatan a continuación:

Respecto a los proveedores: **XX**, en la entrevista que le realizaron los auditores de la SET negaron haberse inscrito en el RUC en forma voluntaria y todos negaron haber efectuado operaciones comerciales con **NN** ni haberle emitido facturas (fs. N° 00/41 del Exp. N° 00). En lo que respecta a **XX**, éste afirmó que no efectuó operaciones comerciales durante los ejercicios fiscales controlados y en tanto que en el libro de ventas proveído a la SET por **XX**, se constató que no se registraron ventas por parte de este a favor de **NN**. Por su parte, **XX, XX, XX** (Representante legal de **XX**) si bien afirmaron estar inscritos como contribuyentes, negaron haber efectuado venta alguna a **NN** porque no se dedican a realizar ninguna actividad económica o porque no corresponde al rubro que se les atribuye (fs. N° 00/41 del Exp. N° 00).

En cuanto a **XX**, mediante las documentaciones presentadas por la contribuyente, se constató que al momento de la supuesta emisión de las facturas, la misma se encontraba fuera del país y realizó la denuncia del caso ante el Ministerio Público (fs. N° 00/41 del Exp. N° 00).

En lo que respecta a los demás proveedores: **XX, XX, XX, XX, XX, XX, XX, XX, XX**, a pesar de todas las diligencias efectuadas por los auditores de la SET, no fueron ubicados en los domicilios declarados en el RUC y los vecinos de dichos lugares no los conocen ni existen locales comerciales ni depósitos en los que pueda almacenar los artículos de ferretería, repuestos, taller mecánico y vehículos supuestamente utilizados para la prestación de los servicios que **NN** hizo valer ante la SET en concepto de venta de repuestos, combustibles, servicios mecánicos, fletes, etc. (fs. N° 00/41 del Exp. N° 00).

Por último, en cuanto a al Sr. **XX** se constató que **NN** consignó como monto gravado de una operación efectuada con el mencionado proveedor, sin embargo la compra de pasaje aéreo registra una porción gravada y otra exenta.

Asimismo, se verificó en el Sistema de Gestión Tributaria Marangatu, las declaraciones juradas informativas (informado ventas) de los supuestos proveedores y no se registran compras realizadas por los mismos, por lo que definitivamente no pudieron efectuar venta alguna. Se constató además que, llamativamente los Sres. **XX y XX** surgen como principales clientes de la firma **XX**.

Por otro lado, como medidas de mejor proveer, fueron agregadas las siguientes pruebas conforme a la Providencia N° 00 del 01/07/2020, la que fue debidamente notificada a **NN** consistentes en los siguientes informes:

Las entidades bancarias: Banco **XX**, Banco **XX**, Banco **XX**, Banco **XX**, Banco **XX**, Banco **XX**, así como las entidades financieras **XX** y **XX** informaron que la mayoría de los supuestos proveedores de **NN** no poseen cuentas corrientes o cajas de ahorro con estas instituciones (fs. N° 79 del Exp. N° 00, fs. 1/2 del Exp. N° 00, fs. 1/4 del Exp. N° 00, fs. 1 del Exp. N° 00, fs. 1/2 del Exp. N° 00).

Asimismo, la Dirección Nacional de Aduanas informó a la SET que ninguno de estos supuestos proveedores de **NN** registran antecedentes como personas vinculadas a la actividad aduanera, es decir, nunca fueron registrados como importadores o exportadores y no registraron despachos de importación o exportación fs. N° 00 del Exp. N° 00). Asimismo, el Registro Nacional de Automotores, informó que las personas que figuran como proveedoras de servicios de fletes a **NN**, no registran vehículos a su nombre fs. N° 00 del Exp. N° 00).

Todas estas evidencias colectadas, permitieron al **DSR2** concluir válidamente que las operaciones que **NN** pretendió hacer valer ante la Administración Tributaria jamás existieron por lo que los montos respaldados con esas facturas que **NN** consignó en sus libros y en sus declaraciones juradas no pueden ser deducibles de impuestos. Por tanto, corresponde la desafectación de los créditos fiscales del IVA General y de gastos del IRACIS efectuada por los auditores de la SET, así como el reclamo del ajuste fiscal.

Finalmente, el **DSR2** concluyó que, durante la substanciación del sumario administrativo, **NN** no aportó pruebas tendientes a desvirtuar la denuncia del Informe Final de Auditoría, basada en la utilización de comprobantes relacionados con operaciones inexistentes; pues ni siquiera se presentó a ejercer su defensa, lo que demuestra su desinterés en el esclarecimiento de los hechos denunciados, a pesar de que la SET en todo momento veló por el cumplimiento de su derecho a la defensa, abriendo incluso un periodo probatorio, pero a pesar de ello, **NN** no se presentó.

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 mismo con el fin de provocar un engaño o perjuicio al Fisco, que en este caso está representado no solo por el monto de los tributos que no ingresó sino además por los créditos fiscales y los costos y gastos irreales que declaró, con el objeto de procurarse un beneficio indebido y no pagar los impuestos, pues mediante todas las pruebas agregadas en el expediente, resulta evidente que los supuestos proveedores no le realizaron venta alguna porque no tienen la capacidad para ello.

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 (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 a proveedores que no son reales. Por tanto, de acuerdo con todas las evidencias, su conducta se encuadra en lo previsto en el Art. 172 de la Ley, como Defraudación.

En lo que respecta a la graduación de la sanción, el **DSR2** concluyó que corresponde la aplicación de la multa sugerida por los auditores de la SET del 155% sobre los tributos defraudados, pues se comprobó que se cumplieron las circunstancias agravantes establecidas en los numerales 1), 2) 3) y 4) del Art. 175 de la Ley Tributaria, porque **NN** de manera continua y reiterada utilizó y registró en sus DDJJ de varias obligaciones y periodos, comprobantes de compras que representan operaciones inexistentes y que

incumplió con sus obligaciones tributarias pese a contar con asesoramiento impositivo para el efecto, pues tenía la obligación de presentar sus Estados Financieros.

El **DSR2** refirió también, que corresponde aplicar la multa por Contravención, conforme a lo dispuesto en el Art. 176 de la Ley con los alcances de la RG N° 13/2019, pues **NN** presentó sus declaraciones juradas informativas con datos inexactos.

Con base en las consideraciones de hecho y de derecho expuestas anteriormente, el **DRS2** concluyó que corresponde determinar las obligaciones fiscales en concepto de los impuestos y la aplicar las multas.

**POR TANTO**, en uso de las facultades conferidas en la Ley N° 125/1991,

**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:

Obligación	Periodo	Impuesto	Multa	Total
511 - AJUSTE IRACIS	2014	1.687.273	2.615.273	4.302.546
511 - AJUSTE IRACIS	2015	58.045.482	89.970.497	148.015.979
521 - AJUSTE IVA	03/2014	1.687.273	2.615.273	4.302.546
521 - AJUSTE IVA	01/2015	9.818.182	15.218.182	25.036.364
521 - AJUSTE IVA	02/2015	9.545.455	14.795.454	24.340.909
521 - AJUSTE IVA	03/2015	7.909.118	12.259.133	20.168.251
521 - AJUSTE IVA	06/2015	1.636.364	2.536.364	4.172.728
521 - AJUSTE IVA	07/2015	1.681.818	2.606.818	4.288.636
521 - AJUSTE IVA	08/2015	3.636.364	5.636.364	9.272.728
521 - AJUSTE IVA	09/2015	1.727.273	2.677.273	4.404.546
521 - AJUSTE IVA	10/2015	7.727.273	11.977.273	19.704.546
521 - AJUSTE IVA	11/2015	4.363.636	6.763.636	11.127.272
521 - AJUSTE IVA	12/2015	10.000.000	15.500.000	25.500.000
521 - AJUSTE IVA	01/2016	11.363.636	17.613.636	28.977.272
521 - AJUSTE IVA	02/2016	6.181.818	9.581.818	15.763.636
521 - AJUSTE IVA	06/2016	715.395	1.108.862	1.824.257
551 - AJUSTE CONTRAVEN	25/09/2019	0	300.000	300.000
Totales		<b>137.726.360</b>	<b>213.775.856</b>	<b>351.502.216</b>

\*Sobre los tributos deberán calcularse los accesorios legales conforme al 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** al mismo con una multa equivalente al 155% sobre los tributos defraudados, conforme a las razones expuestas en el Considerando de la presente Resolución.

**Art. 3°:** **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. 4°: 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**