

RESOLUCION PARTICULAR

VISTO:

El proceso virtual N° 00, el expediente N° 00 y otros del Sumario Administrativo instruido a la firma contribuyente **NN** con **RUC N° 00**, en adelante **NN**, y;

CONSIDERANDO:

Que mediante la Nota D.G.G.C. N° 00 del 19/06/2017 y la Nota de Pedido de Documentación N° 00 notificadas el 20/06/2017, a través de la Dirección General de Grandes Contribuyentes (**DGGC**), la **SET** dispuso el Control Interno de las obligaciones del IRAGRO Rég. Contable de los ejercicios fiscales de 2014, 2015 y 2016; y del IVA General de los periodos fiscales de 01/2014 a 12/2016 de **NN**, y a ese efecto le requirió la presentación de sus documentos contables e informativos, así como los registros que los respaldan, los cuales fueron presentados parcialmente.

El Control Interno se originó a raíz de trabajos de inteligencia e investigaciones realizadas respecto a un esquema montado para ingresar al país mercaderías que no fueron declaradas en su totalidad ante la Dirección Nacional de Aduanas, y por lo tanto sin el debido respaldo; en cuyo marco con base en las informaciones recabadas, a través del Informe DPO/DGGC N° 00, ampliado por el Informe N° 00 del Dpto. de Planeamiento Operativo (**DPO**) de la **DGGC**, se procedió a la apertura del proceso de verificación a **NN**, por la detección de compras de supuestos proveedores inconsistentes.

Durante el control, los auditores de la **SET** concluyeron que la firma contribuyente declaró como respaldo de sus créditos fiscales en el IVA general, y de sus costos y gastos en el IRAGRO Rég. Contable, comprobantes relacionados a operaciones que no son reales con los supuestos proveedores **XX, XX, XX, XX, XX**, en razón de que los mismos manifestaron no haber emitido comprobantes a **NN**, sino a otros contribuyentes y por montos menores a los consignados por la firma sumariada; esto implicó la presentación de declaraciones juradas con datos falsos y el suministro de información inexacta de los hechos gravados sin el debido respaldo documental por parte de **NN**.

Dadas estas circunstancias, los auditores de la **SET** realizaron el ajuste fiscal y sugirieron calificar la conducta de **NN** conforme a lo dispuesto en el Art. 172 de la Ley N° 125/1991 (en adelante la Ley), y sugirieron la aplicación de la multa del 195% sobre el monto del impuesto relacionado a operaciones inexistentes, conforme al siguiente detalle:

OBLIGACIÓN	EJERCICIOS Y PERIODOS FISCALES	BASE IMPONIBLE	IMPUESTO	MULTA 195%	TOTAL IMPUESTO Y MULTA
134- IRAGRO RÉG. CONT.	2014	2.748.981.130	274.898.113	536.051.320	810.949.433
134- IRAGRO RÉG. CONT.	2015	6.763.736.444	676.373.644	1.318.928.607	1.995.302.251
134- IRAGRO RÉG. CONT.	2016	2.101.117.164	210.111.716	409.717.847	619.829.564
211- IVA GENERAL	1/1/2014	5.939.662	296.983	579.117	876.100
211- IVA GENERAL	1/2/2014	273.418.347	13.670.917	26.658.289	40.329.206
211- IVA GENERAL	1/3/2014	185.361.305	9.268.065	18.072.727	27.340.792
211- IVA GENERAL	1/4/2014	54.090.508	2.704.525	5.273.825	7.978.350
211- IVA GENERAL	1/5/2014	559.643.409	27.982.170	54.565.232	82.547.403
211- IVA GENERAL	1/6/2014	1.670.527.899	83.526.395	162.876.470	246.402.865
211- IVA GENERAL	1/7/2014	67.707.086	6.770.709	13.202.882	19.973.590
211- IVA GENERAL	1/8/2014	916.408.678	45.820.434	89.349.846	135.170.280
211- IVA GENERAL	1/9/2014	870.402.923	43.520.146	84.864.285	128.384.431

211- IVA GENERAL	1/10/2014	871.481.743	87.148.174	169.938.940	257.087.114
211- IVA GENERAL	1/11/2014	1.837.650.791	119.663.162	233.343.165	353.006.327
211- IVA GENERAL	1/12/2014	2.176.633.811	167.357.497	326.347.118	493.704.615
211- IVA GENERAL	1/1/2015	0	0	0	0
211- IVA GENERAL	1/4/2015	23.451.411	2.345.141	4.573.025	6.918.166
211- IVA GENERAL	1/5/2015	0	0	0	0
211- IVA GENERAL	1/7/2015	26.825.070	2.682.507	5.230.889	7.913.396
211- IVA GENERAL	1/8/2015	419.976.463	26.470.513	51.617.501	78.088.014
211- IVA GENERAL	1/11/2015	312.403.083	25.689.207	50.093.953	75.783.160
211- IVA GENERAL	1/12/2015	170.969.667	14.134.899	27.563.054	41.697.953
211- IVA GENERAL	1/1/2016	2.018.460	201.846	393.600	595.446
211- IVA GENERAL	1/3/2016	964.288.039	96.428.804	188.036.168	284.464.972
211- IVA GENERAL	1/5/2016	177.524.624	8.876.231	17.308.651	26.184.882
211- IVA GENERAL	1/7/2016	27.111.759	2.711.176	5.286.793	7.997.969
211- IVA GENERAL	1/8/2016	116.773.090	11.230.883	21.900.221	33.131.104
211- IVA GENERAL	1/12/2016	173.563.681	8.678.184	16.922.459	25.600.643
TOTALES		23.518.006.248	1.968.562.043	3.838.695.983	5.807.258.026

A fin de precautelar las garantías constitucionales de la Defensa y el Debido Proceso por Resolución N° 00 notificada el 14/05/2020, el Departamento de Sumarios y Recursos 2 (**DSR2**) dispuso la instrucción del Sumario Administrativo a la firma contribuyente y a sus Representantes Legales **XX** con **CI N° 00** y **XX** con **CI N° 00**, conforme lo dispone el Art. 225 de la Ley y la RG N° 114/2017 que prevén los procedimientos para la determinación tributaria y la aplicación de sanciones.

Los Descargos fueron presentados en tiempo y forma, por lo que luego de haber practicado todas las diligencias tendientes al esclarecimiento de los hechos, se llamó a Autos para Resolver.

Las argumentaciones expuestas por **NN**, así como todos los antecedentes agregados en el Sumario fueron analizados por el **DSR2**, conforme se expone a continuación:

NN alegó que: “...la inexistencia de la tarea de verificación y control como procedimiento de determinación provisoria (...) ante la inexistencia de una ORDEN DE FISCALIZACIÓN y un ACTA INICIAL, el procedimiento no pudo haber concluido con la redacción del ACTA FINAL...” y agregó: “...el Art. 31° de la Ley 2421/04; establece los plazos de duración de las fiscalizaciones; y en este caso atendiendo que la fiscalización se subsume a la denominada “Puntual”; el plazo máximo de duración debe ser de 45 días hábiles prorrogables por un periodo igual...” (Sic).

El **DSR2** aclaró 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° 4/2008, modificado por la RG N° 25/2014 “...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”, y resaltó que la referida reglamentación vigente no dispone que los trabajos de Control Interno deban culminarse en un determinado plazo, por lo que concluyó que el proceso de control realizado a **NN** se llevó a cabo en el marco de los requisitos establecidos en las normas reglamentarias. Agregó que, desde el punto de vista estrictamente formal, dichas tareas han respetado tales parámetros por lo que 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, el **DSR2** ratificó que las mismas son plenamente válidas.

En cuanto a la determinación efectuada por los auditores de la **SET**, **NN** alegó “...desconocer el mecanismo utilizado por los fiscalizadores para determinar las bases imponibles...lo que hace imposible ejercitar el derecho a la defensa (...) en una argumentación simplista los fiscalizadores han concluido que “el fiscalizado ha declarado crédito fiscal sin el respaldo documental”, lo que pudo haber surgido de la incautación realizada por la Fiscalía.”. Al respecto, el **DSR2** manifestó que con la instrucción del Sumario Administrativo a la firma contribuyente, la **SET** le corrió traslado del Informe de Verificación N° 00, el cual contiene el detalle completo de todas las actuaciones realizadas y de los hallazgos que fueron denunciados por los auditores, que consistió básicamente en la utilización de facturas de compras relacionadas a operaciones inexistentes con determinados supuestos proveedores, así como los cuadros de la liquidación efectuada, las normas infringidas y la propuesta de la calificación de su conducta.

En ese sentido, el **DSR2** refirió que justamente para que su Derecho a la Defensa no sea quebrantado, se instruyó el Sumario Administrativo conforme a lo dispuesto en los artículos 212 y 225 de la Ley. Además, verificó que a través de la Providencia N° 00 de fecha 29/05/2020 se concedieron las copias solicitadas por **NN**, las cuales fueron retiradas por el autorizado en fecha 01/06/2020 (fs. 324 del Expte. 00). Asimismo, el **DSR2** resaltó que los antecedentes siempre estuvieron a total disposición de la firma sumariada, por todo lo cual quedó comprobado que este argumento carece de sustento fáctico y legal.

Por otra parte, el **DSR2** resaltó que durante la substanciación del Sumario Administrativo, **NN** no aportó pruebas tendientes a desvirtuar la denuncia del Informe de Verificación basada en la utilización de comprobantes relacionados a operaciones inexistentes; pero por sobre todo, no demostró que tales bienes o servicios hayan sido efectivamente adquiridos de estos supuestos proveedores, pues no presentó prueba alguna que respalden esos hechos, a pesar de haber tenido la oportunidad de ejercer objetivamente su defensa en todo momento, limitándose simplemente a impugnar cuestiones de forma.

En consecuencia el **DSR2** confirmó que **NN** presentó las declaraciones juradas con datos falsos y suministró informaciones inexactas sobre sus compras, además hizo valer ante la Administración Tributaria formas manifiestamente inapropiadas a la realidad de los hechos gravados, ya que no existen los comprobantes que utilizó como respaldo de los créditos, costos y gastos consignados en dichas declaraciones, y con estas acciones provocó un perjuicio al Fisco obteniendo un beneficio indebido al disminuir la Renta Neta Imponible y utilizar créditos fiscales sin el debido respaldo documental; todo ello en infracción a lo dispuesto en el Art. 86 de la Ley y el Art. 22 del Decreto N° 1030/2013 en cuanto al IVA General, y el Art. 32 de la Ley 5061/2013 y el Art. 18 del Decreto N° 1031/2013 respecto al IRAGRO Reg. Contable.

En relación la responsabilidad de los Sres. **XX** con **CIN° 00** y **XX** con **CIN° 00**, **NN** expresó que “...no puede admitirse que una persona sea denunciada exclusivamente por figurar como representante legal o convencional, presumiéndose por eso su responsabilidad tributaria, sin siquiera detallar cual es la conducta que se aparta de la norma...”. Al respecto, el **DSR2** aclaró que en cuanto a la Responsabilidad Subsidiaria, el Art. 182 de la Ley claramente 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 **NN** créditos fiscales, costos y gastos respaldados con comprobantes relacionados a operaciones que no son reales, defraudando con ello al Fisco, los Señores **XX** con **CIN° 00** y **XX** con **CIN° 00** no actuaron diligentemente en su calidad de Representantes Legales de la misma ante la Administración Tributaria, pues no desarrollaron las acciones concretas para lograr el cumplimiento de las obligaciones de su representada, de manera transparente, honesta y legal. Por tanto, conforme a lo dispuesto en la citada norma, corresponde establecer la Responsabilidad Subsidiaria de los mismos por las obligaciones que su representada **NN** no cumplió ante el Fisco.

Respecto a la calificación de la conducta y aplicación de sanciones, **NN** manifestó: “...de ninguna manera puede colegirse de que existió una maniobra encaminada a perjudicar al fisco, atendiendo que evidentemente la actuación desordenada de la Fiscalía de Delitos Económicos supuso un plano de incertidumbre que nos ha perjudicado”.

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 el monto que dejó de percibir en concepto del IRAGRO Reg. Contable y del IVA General, con el fin de procurarse un beneficio indebido y no pagar el impuesto debido.

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 la firma fue con intención, y en el caso particular ha quedado plenamente demostrado que **NN** presentó declaraciones juradas con datos falsos (numeral 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 misma ley), ya que las operaciones consignadas en los comprobantes que utilizó como respaldo para la liquidación y declaración de sus impuestos no existieron.

Por tanto, quedó confirmado que se cumplen todos los presupuestos para calificar su conducta de acuerdo con el tipo legal previsto en el Art. 172 de la Ley, y aplicar la multa correspondiente.

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 en general y del contribuyente en particular, y consideró el hecho de que NN, prestó su colaboración proporcionando a la SET las documentaciones e informaciones que tenía a su disposición. Consecuentemente, consideró que corresponde la aplicación de la multa del 195% sobre el tributo defraudado.

Finalmente, con base en las consideraciones de hecho y de derecho expuestas anteriormente, el **DRS2** concluyó que corresponde determinar la obligación fiscal en concepto del impuesto y aplicar la multa.

POR TANTO, en uso de sus 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:

Obligación	Periodo	Impuesto	Multa	Total
516 - AJUSTE IRAGRO	2014	274.898.113	536.051.320	810.949.433
516 - AJUSTE IRAGRO	2015	676.373.644	1.318.928.607	1.995.302.251
516 - AJUSTE IRAGRO	2016	210.111.716	409.717.847	619.829.563
521 - AJUSTE IVA	01/2014	296.983	579.117	876.100
521 - AJUSTE IVA	02/2014	13.670.917	26.658.289	40.329.206
521 - AJUSTE IVA	03/2014	9.268.065	18.072.727	27.340.792
521 - AJUSTE IVA	04/2014	2.704.525	5.273.825	7.978.350
521 - AJUSTE IVA	05/2014	27.982.170	54.565.232	82.547.402
521 - AJUSTE IVA	06/2014	0	246.402.865	246.402.865
521 - AJUSTE IVA	07/2014	6.770.709	13.202.882	19.973.591
521 - AJUSTE IVA	08/2014	45.820.434	89.349.846	135.170.280
521 - AJUSTE IVA	09/2014	43.520.146	84.864.285	128.384.431
521 - AJUSTE IVA	10/2014	87.148.174	169.938.940	257.087.114
521 - AJUSTE IVA	11/2014	119.663.162	233.343.165	353.006.327
521 - AJUSTE IVA	12/2014	167.357.497	326.347.118	493.704.615
521 - AJUSTE IVA	04/2015	2.345.141	4.573.025	6.918.166
521 - AJUSTE IVA	07/2015	2.682.507	5.230.889	7.913.396
521 - AJUSTE IVA	08/2015	26.470.513	51.617.501	78.088.014
521 - AJUSTE IVA	11/2015	25.689.207	50.093.953	75.783.160
521 - AJUSTE IVA	12/2015	14.134.899	27.563.054	41.697.953
521 - AJUSTE IVA	01/2016	201.846	393.600	595.446
521 - AJUSTE IVA	03/2016	96.428.804	188.036.168	284.464.972
521 - AJUSTE IVA	05/2016	8.876.231	17.308.651	26.184.882
521 - AJUSTE IVA	07/2016	2.711.176	5.286.793	7.997.969
521 - AJUSTE IVA	08/2016	11.230.883	21.900.221	33.131.104
521 - AJUSTE IVA	12/2016	8.678.184	16.922.459	25.600.643
Totales		1.885.035.646	3.922.222.379	5.807.258.025

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

Art. 2°: CALIFICAR la conducta de la firma contribuyente **NN** con **RUC 00** de conformidad a lo establecido en el Art. 172 de la Ley N° 125/1991 y **SANCIONAR** a la misma con la aplicación de la multa equivalente al 195% sobre los tributos defraudados, de acuerdo con las razones expuestas en el Considerando de la presente Resolución.

Art. 3°: ESTABLECER la Responsabilidad Subsidiaria de sus Representantes Legales **XX** con **CI N° 00** y **XX** con **CI N° 00**, conforme a los alcances señalados en el Art. 182 de la Ley N° 125/1991.

Art. 4°: NOTIFICAR a la firma contribuyente y a sus Representantes Legales conforme a la RG N° 114/2017, a fin de que procedan a dar cumplimiento a lo dispuesto en la presente Resolución, bajo apercibimiento de Ley.

Art. 5°: 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