



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 00**, en adelante **NN**, y;

CONSIDERANDO:

Que mediante la Orden de Fiscalización N° 00 notificada el 16/10/2019, a través de la Dirección General de Grandes Contribuyentes (**DGGC**), la **SET** dispuso la verificación de las obligaciones del IVA General de los periodos fiscales de 07 a 12/2015, y del IRACIS General del ejercicio fiscal de 2015 de **NN**, específicamente en relación a sus operaciones con los siguientes proveedores: **XX, XX, XX, XX, XX y XX**, y para tal efecto le requirió que presente sus libros contables e impositivos, los comprobantes que respaldan sus registros, así como la aclaración de la forma de pago de los mismos, los contratos y documentos en los que se evidencie el servicio prestado, entre otras informaciones; lo cual no fue cumplido.

El control tuvo como antecedente el Informe DPO/DGGC N° 00/2019 del Departamento de Planeamiento Operativo (**DPO**) en el que se expuso el resultado de los trabajos de investigación realizados por la **SET**, a través de los cuales se detectó inconsistencias que surgieron respecto a proveedores llamativos o en situación irregular, en donde surge **NN** como uno de los clientes de los mismos.

Durante el control, los auditores de la **SET** constataron que **NN** declaró créditos fiscales en el IVA General así como costos y gastos en el IRACIS General, respaldados con comprobantes emitidos supuestamente por **XX, XX, XX, XX, XX y XX**; porque dichas facturas fueron registradas por la firma contribuyente en su Libro Compras del IVA que presentó a través del módulo Hechauka del Sistema Marangatu, y porque los supuestos proveedores no contaban con infraestructura ni con la capacidad económica necesaria para realizar las ventas ni prestar los servicios declarados por **NN**. Además, la mayoría de los supuestos proveedores ni siquiera fueron ubicados en los domicilios declarados en el RUC en donde no existen locales comerciales, por lo que los auditores de la **SET** desafectaron los montos cuestionados y ajustaron los tributos, de lo cual surgieron saldos a favor del Fisco.

Dadas estas circunstancias, los auditores de la **SET** recomendaron calificar la conducta de **NN** como Defraudación, conforme a lo establecido en el Art. 172 de la Ley N° 125/1991 (en adelante la Ley) y la aplicación de la multa del 245% sobre los tributos defraudados, conforme a las circunstancias agravantes previstas en el Art. 175 de la Ley, todo ello conforme al siguiente detalle:

OBLIGACION	PERIODO/EJERCICIO FISCAL	Monto Imponible	Impuesto a Ingresar	MULTA 245%	TOTAL IMPUESTO MÁS MULTA
521 - AJUSTE IVA	jul-15	124.274.691	12.427.469	30.447.299	42.874.768
521 - AJUSTE IVA	ago-15	109.295.455	10.929.546	26.777.386	37.706.932
521 - AJUSTE IVA	sept-15	376.000.001	37.600.000	92.120.000	129.720.000
521 - AJUSTE IVA	oct-15	127.272.727	12.727.273	31.181.818	43.909.091
521 - AJUSTE IVA	nov-15	131.897.589	13.189.759	32.314.909	45.504.668
521 - AJUSTE IVA	dic-15	114.909.090	11.490.909	28.152.727	39.643.636
511 - AJUSTE IRACIS	2015	983.649.553	98.364.955	240.994.140	339.359.096
TOTAL		1.967.299.106	196.729.911	481.988.279	678.718.190

A fin de precautelar las garantías constitucionales de la Defensa y el Debido Proceso, por Resolución N° 00 notificada el 02/07/2020, el Departamento de Sumarios y Recursos 2 (**DSR2**), instruyó el Sumario Administrativo a la firma contribuyente y a su Representante Legal, el Sr. **XX** con **RUC 00**, conforme lo disponen los artículos 182, 212 y 225 de la Ley y la RG 114/2017, que prevén los procedimientos para la determinación de la responsabilidad subsidiaria, la determinación tributaria y la aplicación de sanciones.

A pesar de haber sido debidamente notificada y habiendo transcurrido el plazo establecido en la Ley, la firma sumariada no presentó descargo. No obstante, a fin de garantizar el Derecho a la Defensa y el Debido Proceso, el **DSR2** abrió un Periodo Probatorio a los efectos de que la misma ofrezca las pruebas tendientes a desvirtuar el Informe Final de Auditoría, pero **NN** tampoco presentó escrito alguno; y posteriormente se llamó a Autos para Resolver.

Todos los antecedentes agregados al Sumario fueron analizados conforme se expone a continuación:

El **DSR2** concluyó que **NN** utilizó en sus Declaraciones Juradas del IVA General y del IRACIS General los comprobantes emitidos por los supuestos proveedores **XX, XX, XX, XX, XX y XX**, en los cuales se consignaron operaciones inexistentes, en total infracción a lo dispuesto en los artículos 7° y 86 de la Ley, porque constató que dichas facturas se encuentran registradas en su Libro Compras del IVA, el cual fue presentado a través del módulo Hechauka del Sistema Marangatu.

El **DSR2** llegó a esta conclusión basado en los siguientes hechos:

En cuanto a **XX**, durante la entrevista que le realizaron los auditores de la **SET**, la misma manifestó que se inscribió en el RUC como Abogada en el año 2011, que no gestionó personalmente ese trámite sino que para esas gestiones designó al señor **XX**, que nunca tuvo clave de acceso al Sistema Marangatu y además que no recibió ninguna notificación por medio de correos electrónicos; y se enteró del Requerimiento de Documentaciones debido a que la misma llegó a su domicilio anterior. Al ser consultada si reconoce su firma en la solicitud de prórroga presentada en relación con el requerimiento de documentaciones N° 00, en la cual autoriza al Sr. **XX** con CI N° 00, respondió que no es su firma y no conoce al mismo. Por otra parte, los auditores le expusieron el listado de contribuyentes que informaron haber realizado compras de la misma, a lo cual respondió no haber emitido factura a esos clientes, entre los cuales figuraba **NN**.

Respecto a **XX** en la entrevista realizada al Sr. **XX**, Representante Legal de la firma, el mismo manifestó que la empresa se dedicaba exclusivamente a la importación y venta de artículos electrónicos, agregó que **XX** no disponía de Local y que las mercaderías importadas (artículos electrónicos) eran vendidas directamente a los clientes.

Con relación a los demás supuestos proveedores **XX, XX, XX y 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 manifestaron no conocerlos, tampoco existen locales comerciales en dichos lugares, por lo que el **DSR2** concluyó que materialmente resulta imposible que éstos supuestos proveedores hayan prestado servicios o hayan provisto los bienes que **NN** declaró a su favor.

Por otro lado, como Medidas para Mejor Proveer, fueron diligenciadas las siguientes pruebas que arrojaron los informes citados a continuación:

Las entidades bancarias: **XX, XX, XX, XX, XX, XX, XX, XX**, informaron que los supuestos proveedores de **NN** no poseen Cuentas Corrientes o Cajas De Ahorro con estas instituciones. Asimismo, la Dirección Nacional del Registro de Automotores (**DRA**), informó que las mismas tampoco registran vehículos a su nombre.

Debido a ello, y con los antecedentes del control más los registros del Sistema Marangatu, el **DSR2** concluyó que los sindicados por **NN** como proveedores no pudieron haber realizado las ventas que la sumariada declaró a su favor, porque materialmente no contaban con infraestructura, así como tampoco con la capacidad económica necesaria para ello.

Pero por sobre todo, el **DSR2** refirió que **NN** no demostró haber efectivamente adquirido bienes o servicios de estos supuestos proveedores, pues no presentó un solo documento que pueda respaldar ese hecho, a pesar de haber tenido la oportunidad de ejercer objetivamente su defensa durante el Sumario Administrativo. Por ejemplo, no presentó un solo cheque emitido a la orden de estos, un solo contrato, una sola orden de pago, orden de compra, nota de remisión u otros documentos legales u operativos que prueben la relación comercial con sus supuestos proveedores, por lo que el **DSR2** pudo concluir válidamente que las operaciones que **NN** pretendió hacer valer ante la Administración Tributaria jamás existieron. Por todo ello, el **DSR2** concluyó que corresponde la impugnación de las referidas facturas, así como el ajuste del IVA General y del IRACIS General efectuado por los auditores de la **SET**.

En cuanto a la Responsabilidad Subsidiaria, 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 **NN** créditos fiscales, costos y gastos respaldados con comprobantes relacionados a operaciones que no son reales, defraudando con ello al Fisco, el Señor **XX**, no actuó diligentemente en su calidad de Representante Legal de la empresa ante la Administración Tributaria, pues no desarrolló 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 del Señor **XX** con **RUC 00**, por las obligaciones que su representada **NN** no cumplió ante el Fisco, al no haber abonado el impuesto debido, específicamente el IRACIS del ejercicio fiscal 2015; y el IVA General de los periodos fiscales de 07/2015 a 12/2015.

En cuanto 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 por los créditos, costos y gastos inexistentes que **NN** declaró a su favor y con ello dejó de ingresar el tributo correspondiente en concepto del IRACIS General 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, por lo que corresponde aplicar la multa por Defraudación.

A fin de establecer la graduación de la sanción, el **DSR2** consideró las circunstancias agravantes establecidas en los numerales 1, 5 y 6 del Art. 175 de la Ley, e indicó que se configura la continuidad, porque de manera repetida la firma sumariada contravino la norma mediante una misma acción dolosa (utilización de comprobantes relacionados a operaciones inexistentes), además porque los efectos de dichas acciones se dieron de manera recurrente en distintos tributos y ejercicios controlados, así como las características de la infracción, debido a que utilizó facturas por operaciones que no son reales para respaldar créditos fiscales y costos en la liquidación de los tributos controlados.

Consecuentemente, el **DSR2** consideró que corresponde la aplicación de la multa del 245% sobre los tributos defraudados.

Finalmente, el **DSR2** concluyó que corresponde determinar las obligaciones fiscales en concepto de impuestos y aplicar la multa.

POR TANTO, en uso de las facultades otorgadas por 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
521 - AJUSTE IVA	07/2015	12.427.469	30.447.299	42.874.768
521 - AJUSTE IVA	08/2015	10.929.546	26.777.386	37.706.932
521 - AJUSTE IVA	09/2015	37.600.000	92.120.000	129.720.000
521 - AJUSTE IVA	10/2015	12.727.273	31.181.818	43.909.091
521 - AJUSTE IVA	11/2015	13.189.759	32.314.909	45.504.668
521 - AJUSTE IVA	12/2015	11.490.909	28.152.727	39.643.636
511 - AJUSTE IRACIS	2015	98.364.955	240.994.140	339.359.095
Totales		196.729.911	481.988.279	678.718.190

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

Art. 2°: ESTABLECER la Responsabilidad Subsidiaria de su Representante Legal, el Sr. **XX** con **RUC 00**, conforme a los alcances señalados en el Art. 182 de la Ley N° 125/1991.

Art. 3°: CALIFICAR la conducta de la firma contribuyente **NN con RUC 00** como Defraudación, de conformidad a lo establecido en el Art. 172 de la Ley N° 125/1991; y **SANCIONAR** a la misma con la aplicación de una multa equivalente al 245% sobre los tributos defraudados, conforme a las razones expuestas en la presente Resolución.

Art. 4°: NOTIFICAR al contribuyente y a su Representante Legal 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**