



RESOLUCION PARTICULAR

FORM.727-2

VISTO:

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

CONSIDERANDO:

Que, mediante la Nota DGGC N° 00, notificada el 13/06/2017, a través de la Dirección General de Grandes Contribuyentes (**DGGC**), la SET dispuso el Control Interno de las obligaciones del IRACIS General y del IVA General de **NN**, con relación a las ventas que efectuó y para el efecto le requirió que presente sus documentos contables e impositivos, así como las registros que las respaldan, lo cual fue cumplido.

La verificación tuvo su origen en los informes SET/IT N° 00/17 y DGGC DPO N° 00/2017, mediante los cuales el Departamento de Investigación Tributaria y el Departamento de Planeamiento Operativo, informaron que detectaron inconsistencias entre las ventas declaradas por el controlado conjuntamente con otros trece proveedores y lo informado por la firma **XX**.

Durante el control, los auditores de la SET constataron que **NN** declaró ventas que no son reales a fin de beneficiar a su supuesto cliente **XX**, pues **NN**, en conjunto con otros trece proveedores cuestionados son contribuyentes relacionados y podrían formar parte de un esquema fraudulento para la emisión de facturas que representan operaciones inexistentes, cuyos comprobantes eran manejados por el Lic. **XX**; el que manifestó a los auditores de la SET, que sus clientes sabían que sus comprobantes se utilizaban para respaldar estas supuestas operaciones. Por ello, los auditores de la SET impugnaron los montos de las ventas inexistentes.

De acuerdo a estas circunstancias, los auditores de la SET recomendaron calificar la conducta de **NN** como Defraudación, de conformidad a lo dispuesto en el Art. 172 de la Ley N° 125/1991 (en adelante la Ley) y aplicar una multa del 100% sobre los impuestos relacionados a las ventas inexistentes que declaró; todo ello según el siguiente detalle:

EJERCICIOS Y PERIODOS FISCALES	OBLIGACIONES	MONTO IMPONIBLE S/ FACTURAS DE VENTA IMPUGNADAS	IMPUESTO INCLUIDO EN LAS FACTURAS IMPUGNADAS	IMPUESTO A INGRESAR	MULTA (100%) S/ VENTAS IMPUGNADAS	TOTAL A INGRESAR G (MULTA)
2012	111- IRACIS GENERAL	18.735.000	1.873.500	0	1.873.500	1.873.500
2013	111- IRACIS GENERAL	44.502.000	4.450.200	0	4.450.200	4.450.200
2014	111- IRACIS GENERAL	107.102.000	10.710.200	0	10.710.200	10.710.200
nov-12	211- IVA GENERAL	10.500.000	1.050.000	0	1.050.000	1.050.000
dic-12	211- IVA GENERAL	8.235.000	823.500	0	823.500	823.500
mar-13	211- IVA GENERAL	6.530.000	653.000	0	653.000	653.000
may-13	211- IVA GENERAL	4.230.000	423.000	0	423.000	423.000
jun-13	211- IVA GENERAL	8.250.000	825.000	0	825.000	825.000
ago-13	211- IVA GENERAL	2.550.000	255.000	0	255.000	255.000
sep-13	211- IVA GENERAL	3.300.000	330.000	0	330.000	330.000
oct-13	211- IVA GENERAL	14.092.000	1.409.200	0	1.409.200	1.409.200
nov-13	211- IVA GENERAL	5.550.000	555.000	0	555.000	555.000
feb-14	211- IVA GENERAL	10.850.000	1.085.000	0	1.085.000	1.085.000
mar-14	211- IVA GENERAL	5.250.000	525.000	0	525.000	525.000
abr-14	211- IVA GENERAL	15.625.000	1.562.500	0	1.562.500	1.562.500
may-14	211- IVA GENERAL	17.565.000	1.756.500	0	1.756.500	1.756.500
jun-14	211- IVA GENERAL	5.300.000	530.000	0	530.000	530.000
jul-14	211- IVA GENERAL	18.220.000	1.822.000	0	1.822.000	1.822.000

ago-14	211- IVA GENERAL	16.342.000	1.634.200	0	1.634.200	1.634.200
oct-14	211- IVA GENERAL	9.450.000	945.000	0	945.000	945.000
nov-14	211- IVA GENERAL	8.500.000	850.000	0	850.000	850.000
Total		340.678.000	34.067.800	0	34.067.800	34.067.800

A fin de precautelar las Garantías Constitucionales de la Defensa y del Debido Proceso, por Resolución N° 00 del 24/05/2018 el Departamento de Sumarios y Recursos 2 (**DSR2**), instruyó el sumario administrativo al contribuyente conforme lo dispone el Art. 225 de la Ley y la RG N° 114/2017, que prevén los procedimientos para la aplicación de sanciones.

Considerando que **NN** no presentó su escrito de descargo con relación a los hechos denunciados durante el plazo de Ley, el **DSR2** llamó a autos para resolver en atención a lo dispuesto en el numeral 8 de los Art. 212 y 225 de la Ley.

Todos los antecedentes agregados en el sumario fueron analizados por el **DSR2**, conforme se expone a continuación:

El **DSR2** señaló, que **NN** declaró indebidamente ingresos en el IVA General y en el IRACIS General que no son reales porque no pudo haber realizado las ventas que consignó en sus declaraciones juradas, en infracción a lo dispuesto en el Art. 85 de la Ley, modificado por el Art. 3 de Ley N° 5061/2013 y su reglamentación el Art. 68 del Decreto N° 1030/2013; en ese sentido sus facturas fueron emitidas al solo efecto de respaldar costos y créditos fiscales irreales utilizados indebidamente por terceros.

El **DSR2** llegó a esta conclusión, porque **NN** se encuentra vinculado conjuntamente con otros trece contribuyentes, a un esquema de comercialización de facturas con el fin de respaldar operaciones inexistentes; quienes tienen como contador al Lic. XX, quien era el encargado realizar la comercialización de facturas y posterior presentación de las declaraciones juradas con datos falsos a fin de no pagar los impuestos debidos.

Este hecho fue constatado por el **DSR2**, mediante la entrevista que le realizaron los auditores de la SET al Lic. XX, quién aseveró: “... tengo como clientes a varios de los contribuyentes cuestionados, todos ellos eran contribuyentes que prestaban servicios reales, pero al mismo tiempo se usaban sus comprobantes para respaldar operaciones que no se realizaron... Mis clientes sabían que se utilizaban sus comprobantes para respaldar operaciones que no eran reales, pero no sabían los montos ni las personas con las que se realizaban estos actos...” (obrante como archivo adjunto al Proceso Virtual N° 00).

El **DSR2** señaló, que el propio **NN**, quien en principio manifestó no haber emitido las facturas cuestionadas, presentó dichos comprobantes a la SET durante el control, y ni siquiera se presentó a ejercer su defensa en el sumario administrativo, lo que demuestra su total desinterés en el esclarecimiento de los hechos. Asimismo, en la entrevista que le realizaron los auditores de la SET, el propio **NN** manifestó que su contador es el Lic. XX y su asistente, el Sr. XX, maneja su clave de acceso confidencial del Sistema Marangatú. (fs. 21 a 23 del Expte. N° 00).

Todas estas evidencias colectadas ya durante el control permitieron al **DSR2** concluir válidamente que en definitiva **NN** no vendió bien alguno a **XX**, pero aun así consintió la emisión de comprobantes a favor de estos.

Por tanto, el **DSR2** concluyó que las operaciones que **NN** hizo valer ante la Administración Tributaria jamás existieron, aun cuando los comprobantes de ventas que emitió a estos clientes reúnen los requisitos formales. Por tanto, corresponde la impugnación de las referidas ventas.

En cuanto a la responsabilidad del contribuyente, el **DSR2** aclaró que el artículo 180 de la Ley dispone que “La responsabilidad por las infracciones tributarias, independientemente de su tipificación y sanción en la legislación penal, es personal del autor, salvo las excepciones establecidas en esta ley. Están sujetos a responsabilidad por hecho propio o de personas de su dependencia, en cuanto les concierne los obligados al pago o retención e ingreso del tributo...y los terceros que infrinjan la ley, reglamentos o disposiciones administrativas o cooperen a transgredirlas o dificulten su observancia.” Por todo lo expuesto, el **DSR2** concluyó que el único responsable por la infracción cometida es el contribuyente, y que no puede trasladar dicha responsabilidad al personal que intervino en las operaciones, en razón de que justamente la misma se encontraba bajo su dependencia, independientemente de que su contadora u otras personas respondan por los hechos punibles que pudieran estar relacionados, lo cual ya no es competencia de la SET. Además, la presentación de la mayoría de sus DDJJ se realizó a través de su clave de acceso confidencial, por lo que no puede alegar el desconocimiento de las mismas ni de su contenido.

En cuanto 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 contribuyente con el fin de provocar un engaño o perjuicio al Fisco, el cual está representado por las ventas que no son reales declaradas por **NN**, con las cuales se generaron créditos fiscales, costos y gastos inexistentes a favor de otros contribuyentes, con el propósito de procurar a éstos un beneficio indebido. 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 de obtener un beneficio indebido para un tercero, y en el caso particular ha quedado plenamente demostrado que **NN** presentó sus declaraciones juradas con datos falsos; que suministró informaciones inexactas sobre sus actividades de ventas (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 misma Ley), ya que las operaciones de ventas que declaró a favor de terceros no existieron. Por tanto, conforme a las evidencias obtenidas, quedó confirmado que se cumplen todos los presupuestos para calificar su conducta de acuerdo al tipo legal previsto en el Art. 172 de la Ley.

Por ello, el **DSR2** concluyó que corresponde aplicar la multa del 100% sobre el IVA incluido en las facturas de ventas que **NN** emitió sin haber vendido bien alguno, dado que refleja el monto del tributo defraudado, no así para el IRACIS; debido a que al no haber impuesto determinado o reliquidado y, en atención a que el mismo grava las utilidades y no los ingresos brutos, no corresponde la aplicación de la multa por Defraudación.

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
521 - AJUSTE IVA	11/2012	0	1.050.000	1.050.000
521 - AJUSTE IVA	12/2012	0	823.500	823.500
521 - AJUSTE IVA	03/2013	0	653.000	653.000
521 - AJUSTE IVA	05/2013	0	423.000	423.000
521 - AJUSTE IVA	06/2013	0	825.000	825.000
521 - AJUSTE IVA	08/2013	0	255.000	255.000
521 - AJUSTE IVA	09/2013	0	330.000	330.000
521 - AJUSTE IVA	10/2013	0	1.409.200	1.409.200
521 - AJUSTE IVA	11/2013	0	555.000	555.000
521 - AJUSTE IVA	02/2014	0	1.085.000	1.085.000
521 - AJUSTE IVA	03/2014	0	525.000	525.000
521 - AJUSTE IVA	04/2014	0	1.562.500	1.562.500
521 - AJUSTE IVA	05/2014	0	1.756.500	1.756.500
521 - AJUSTE IVA	06/2014	0	530.000	530.000
521 - AJUSTE IVA	07/2014	0	1.822.000	1.822.000
521 - AJUSTE IVA	08/2014	0	1.634.200	1.634.200
521 - AJUSTE IVA	10/2014	0	945.000	945.000
521 - AJUSTE IVA	11/2014	0	850.000	850.000
Totales		0	17.033.900	17.033.900

Art. 2°. - **CALIFICAR** la conducta del contribuyente **NN** con **RUC 00** como **DEFRAUDACIÓN** de conformidad a lo establecido en el Art. 172 de la Ley N° 125/1991; y **SANCIONAR** al mismo con la aplicación de la multa equivalente al 100% sobre sobre el impuesto relacionado a las ventas que declaró y que no son reales.

Art. 3°. - **NOTIFICAR** al contribuyente conforme al Art. 200 de la Ley N° 125/1991, a los efectos de que en el perentorio plazo de 10 días hábiles y bajo apercibimiento de Ley, ingrese los montos que correspondan a la multa aplicada.

Art. 4°. - **COMUNICAR** 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.

ABG. ANTULIO BOHBOUT
DIRECTOR DE PLANIFICACION Y TECNICA TRIBUTARIA