

RESOLUCION PARTICULAR

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 Orden de Fiscalización Puntual N° 00 notificada el 07/04/2021, y ampliada por las Resoluciones N° 00 y 00, a través de la Dirección General de Fiscalización Tributaria (**DGFT**), la **SET** dispuso la verificación de las obligaciones del IVA General de los periodos fiscales de 01 a 12/2018; y del IRP del ejercicio fiscal de 2018 de **NN**, específicamente con respecto a las compras realizadas de: **1) XX (00), 2) XX (00), 3) XX (00) y 4) XX (00)**, y para tal efecto le requirió que presente sus libros contables e impositivos y los comprobantes que los respaldan, lo cual no fue cumplido.

La Fiscalización tuvo como antecedente las investigaciones y cruces de informaciones que la **SET** realizó, a través de las cuales detectó ciertos elementos que han permitido conocer la existencia de personas físicas inscriptas como contribuyentes al solo efecto de adquirir comprobantes de ventas timbrados para su comercialización, sin contar con infraestructura, realizar actividades ni producir hechos causantes de obligaciones tributarias, mediante un esquema conformado por **XX** como representante de **XX**, logrando de manera irregular la inscripción en el RUC y la obtención de claves de acceso de Personas físicas que no pudieron ser ubicadas, que poseen actividades económicas distintas a las declaradas en el RUC y direcciones con datos y referencias bastantes específicos pero que no corresponden a las mismas.

En este marco, la **SET** presentó denuncia ante el Ministerio Público (**MP**) generándose la CAUSA N° 00/2020: "**XX S/ ASOCIACIÓN CRIMINAL, PRODUCCIÓN DE DOCUMENTOS Y ABUSO DE DOCUMENTO DE IDENTIDAD**"; además, se realizaron procedimientos en conjunto con el **MP** a fin de corroborar la legalidad de la impresión de los comprobantes por parte de las empresas gráficas involucradas con el objetivo de probar que las personas físicas inscriptas irregularmente y cuyos datos fueron falseados, no solicitaron, gestionaron o retiraron los comprobantes de venta timbrados que fueron impresos, y se ordenó la Fiscalización a los contribuyentes que han utilizado las Facturas a nombre de **1) XX con RUC 00) XX con RUC 00) XX con RUC 00) XX con RUC 00)**, entre los cuales se encuentra **NN**.

Durante la Fiscalización, los auditores de la **SET** procedieron a la impugnación de los créditos fiscales en el IVA General de los periodos fiscales de 01 a 12/2018; los costos y gastos declarados en el IRP del ejercicio fiscal 2018, en razón de que **NN** no proporcionó los comprobantes que respaldan los mismos, además registró y declaró facturas de contenido falso de los supuestos proveedores citados anteriormente, hallándose en infracción a lo dispuesto en los artículos 85 y 86 de la Ley N° 125/1991 (en adelante la Ley), el primer párrafo del Art. 68 del Decreto N° 1030/2013; el Art. 19 inc. b) y c) del Decreto N° 9371/2012 y la Ley N° 4673/2012, en consecuencia, procedieron a la reliquidación de los tributos fiscalizados, surgiendo saldos a favor del Fisco.

Dadas estas circunstancias, los auditores de la **SET** concluyeron que el contribuyente incluyó y respaldó sus registros y Declaraciones Juradas con facturas cuyos contenidos describen operaciones y montos inexistentes, obteniendo así un beneficio indebido al lograr reducir la base imponible del IVA General e IRP en perjuicio del Fisco, mediante la utilización de créditos fiscales

y egresos de forma indebida, mecanismos con los cuales ha pretendido hacer valer ante la Administración Tributaria formas manifiestamente inadecuadas a la realidad de los hechos gravados, y sugirieron calificar su conducta conforme a lo dispuesto en el Art. 172 de la Ley. Con relación a la multa, dejaron constancia de que la misma será calculada según las circunstancias agravantes y atenuantes pudiendo ser 1 a 3 veces el tributo dejado de ingresar; todo ello según el siguiente detalle:

PERIODOS Y EJERCICIOS FISCALES	OBLIGACIÓN FISCAL	MONTO GRAVADO AL 10%	MONTO GRAVADO AL 5%	IMPUESTO	IMPUESTO	TOTAL DE IMPUESTO	MONTO DE LA MULTA POR DEFRAUDACION (se aplica sobre col. E)
		A	B	C=Ax10%	D=Bx5%	E=(C+D)	
ene-18	AJUSTE IVA	71.747.564	0	7.174.756	0	7.174.756	SERÁ GRADUADA DE ACUERDO A LO ESTABLECIDO EN EL ART. 175, CONFORME A LOS PROCEDIMIENTOS PREVISTOS EN LOS ARTS. 212 Y 225 DE LA LEY N° 125/1991.
feb-18	AJUSTE IVA	57.980.000	0	5.798.000	0	5.798.000	
mar-18	AJUSTE IVA	28.721.131	0	2.872.113	0	2.872.113	
abr-18	AJUSTE IVA	38.744.315	173.733	3.874.432	8.687	3.883.118	
may-18	AJUSTE IVA	51.244.724	37.590	5.124.472	1.880	5.126.352	
jun-18	AJUSTE IVA	99.795.261	0	9.979.526	0	9.979.526	
jul-18	AJUSTE IVA	137.839.985	62.098	13.783.999	3.105	13.787.103	
ago-18	AJUSTE IVA	82.425.995	389.668	8.242.600	19.483	8.262.083	
sept-18	AJUSTE IVA	54.449.276	0	5.444.928	0	5.444.928	
oct-18	AJUSTE IVA	34.366.725	859.210	3.436.673	42.961	3.479.633	
nov-18	AJUSTE IVA	47.671.225	763.100	4.767.123	38.155	4.805.278	
dic-18	AJUSTE IVA	44.625.087	74.931	4.462.509	3.747	4.466.255	
2018	AJUSTE IRP	1.095.914.868	0	109.591.487	0	109.591.487	
TOTALES		1.845.526.156	2.360.330	184.552.616	118.017	184.670.632	

A fin de precautelar las garantías constitucionales de la Defensa y el Debido Proceso, mediante Resolución de Instrucción N° 00 notificada el 07/07/2021, 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 tributaria y la aplicación de sanciones.

Transcurrido el plazo señalado en la Ley para la presentación de los Descargos, y atendiendo a que el sumariado no se presentó a formularlos ni a ofrecer pruebas, a pesar de haberle sido notificada la respectiva instrucción del Sumario y de haber abierto el Periodo Probatorio que también le fue debidamente notificado a efectos de que aporte las pruebas que hacen a su derecho, el **DSR2** llamó a Autos para Resolver.

Igualmente, todos los antecedentes agregados en el Sumario fueron analizados por el **DSR2**, conforme se expone a continuación:

Que, mediante los requerimientos de documentaciones contenidos en las Resoluciones de Ampliación de la Fiscalización y que le fueran debidamente notificadas, se solicitó a **NN** la presentación de su Libro Compras del IVA General y los comprobantes que respaldan los créditos de los periodos fiscales de 01 a 12/2018, al respecto, el contribuyente solicitó prórroga para presentar las documentaciones solicitadas, la cual le fuera concedida por la Administración Tributaria. Cabe señalar que una vez vencido el plazo de la prórroga solicitada el sumariado no presentó las documentaciones requeridas, en consecuencia, el **DSR2** consideró que corresponde las impugnaciones realizadas por los auditores de la **SET** con relación a los créditos fiscales declarados en el Rubro 3 del Form. N° 120, ya que los mismos no cuentan con respaldo documental, estando en infracción a lo dispuesto en los artículos 85 y 86 de la Ley y el Art. 68 del Decreto N° 1030/2013.

Con respecto al IRP del ejercicio fiscal 2018, los auditores de la **SET** analizaron el Libro Egresos de dicho tributo declarado en el Sistema Marangatú y constataron que **NN** consignó en el mismo operaciones con los supuestos proveedores: **XX**, **XX**, **XX** y **XX**, facturas estas que fueron cuestionadas ya que las operaciones descriptas en ellas son consideradas inexistentes, están registradas en el Libro de egresos de **NN** y la suma de las mismas son coincidentes, además el

DSR2 resaltó el hecho que el sumariado no presentó a la Administración Tributaria los documentos que respaldan sus compras, por lo que en consecuencia, consideró correcta la impugnación de los egresos del mencionado tributo, pues el mismo se halla en infracción con lo establecido en el inc. a) y b) del Art. 19 del Decreto. N° 9371/2012 y la Ley N° 4673/2012.

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

Como primer punto y a fin de confirmar la utilización de los comprobantes emitidos supuestamente por los proveedores cuestionados de **NN**, el **DSR2** resaltó que los mismos no poseen inventario ni infraestructura necesaria para comprar y vender mercaderías o prestar servicios, que en las direcciones declaradas en el RUC no fueron ubicados, al ser consultados los vecinos, los mismos dijeron que no los conocen, y los teléfonos declarados en el Sistema Marangatu se encuentran inactivos, por lo que la **SET** procedió al bloqueo del RUC de estos contribuyentes, sin que hasta la fecha se hayan presentado a solicitar el desbloqueo correspondiente ni otro pedido.

Asimismo, el contribuyente **XX** en entrevista informativa realizada en sede administrativa el 19/05/2021 señaló que se había presentado en la **SET** - Regional Villa Hayes, por pedido de un amigo sin conocer que estaba realizando las gestiones para inscripción en el RUC, también expresó no tener contador, que nadie maneja su clave de acceso al Marangatu, que desde el año 2013 al 2016 trabajó en una granja y desde el 2017 a la fecha de la entrevista se dedicaba a realizar delivery, que de ambas actividades referidas percibía entre G 1.500.000 y G 3.000.000 aproximadamente, que nunca solicitó impresión de facturas a ninguna imprenta. Por último, los funcionarios actuantes le exhibieron una planilla con el detalle de facturas que supuestamente fueron emitidas por él a **NN**, a lo que manifestó que nunca emitió ninguna de las facturas y no cobró los montos consignados en las mismas, así también presentó a la **SET** copia de la denuncia realizada al respecto ante el Ministerio Público (fs.17/28 del exp. N° 00).

El **DSR2**, también agregó que está probado que los comprobantes supuestamente emitidos por los proveedores **XX**, **XX** y **XX**, fueron impresos en la empresa gráfica "XX" propiedad de XX, a quien se requirió la presentación de los documentos que respaldan la impresión de documentos timbrados, y como no contestó el requerimiento, el **MP** procedió a allanar los domicilios de XX y de XX a quien se identifica como socio de la citada imprenta. En este contexto, conforme a lo constatado por el equipo auditor de la **SET** XX fue detenido por la Policía Nacional y se decretó su prisión preventiva por su vinculación con los delitos investigados, debido a que el mismo utilizaba la clave de acceso del propietario de la imprenta para generar los timbrados de las empresas unipersonales a nombre de las personas físicas cuyas inscripciones y datos del RUC fueron obtenidos de manera irregular falseando firmas e informaciones (fs. 106/108 del exp. N° 00).

Asimismo, con respecto a las facturas con timbrado N° 00 supuestamente emitidas por **XX**, la **SET** solicitó a la empresa gráfica XX de XX, la Autorización y Timbrado de Preimpresos, y el Reporte Entrega de Documentos Preimpresos referente al timbrado señalado, lo cual fue cumplido por la imprenta, y se observó al ser comparadas las firmas que constan con la copia de la cédula de identidad del contribuyente a simple vista, que las firmas difieren con la que constan en los documentos arrimados a la Administración Tributaria (fs.109/114 del exp. N° 00), por tales circunstancias el **DSR2** considera que corresponde impugnación de las mismas.

Además, el **DSR2** señaló que todos los hechos antes mencionados no fueron desvirtuados por **NN**, pues ni siquiera se presentó a ejercer su defensa en el Sumario Administrativo, lo que demuestra su total desinterés en el esclarecimiento de los hechos.

Del mismo modo, el **DSR2** resaltó que la normativa tributaria dispone que los montos de las operaciones consignadas en las Declaraciones Juradas de los contribuyentes deben cumplir con los requisitos formales señalados en la Ley y las reglamentaciones en el sentido de que, además

de estar debidamente documentados, indefectiblemente deben corresponder a una erogación real que implique un hecho económico que se haya indubitadamente efectuado; y que los comprobantes registrados por el sumariado fueron impugnados porque los mismos no reflejan la realidad de las operaciones ya que corresponden a facturas cuyo contenido describen operaciones y montos inexistentes, es decir son de contenido falso.

Por todo lo expuesto, quedaron constatadas las irregularidades consistentes en la utilización de créditos fiscales sin respaldo documental en el IVA General de los periodos fiscales de 01 a 12/2018 y la utilización de facturas falsas a fin de respaldar egresos del IRP del ejercicio 2018, por parte del sumariado, por lo que el **DSR2** consideró correcto los ajustes fiscales realizados por los auditores de la **SET**.

En ese contexto, 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 impuesto que no pagó oportunamente. 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 sujeto pasivo fue con intención, y en el caso particular ha quedado plenamente demostrado que **NN** incumplió la normativa tributaria, pues registró créditos fiscales y egresos sin respaldo documental en sus Declaraciones Juradas del IVA General y del IRP lo que implicó el no ingreso al Fisco de los impuestos correspondientes, la presentación de Declaraciones Juradas con datos falsos y de este modo el suministro de información inexacta sobre sus operaciones comerciales, confirmándose así la presunción prevista en los numerales 1), 3), 4) y 5) del Art. 173 y en el numeral 12) del Art. 174 de la Ley.

A fin de establecer la graduación de la sanción, el **DSR2** consideró las circunstancias agravantes establecidas en los numerales 2, 6 y 7 del Art. 175 de la Ley, e indicó que se configura la continuidad, porque de manera repetida el contribuyente contravino la norma mediante una misma acción dolosa (utilización de comprobantes relacionados a operaciones inexistentes), así como las características de la infracción, debido a que utilizó facturas por operaciones que no son reales para respaldar créditos fiscales y egresos en la liquidación de los tributos controlados, así como la falta de colaboración del sumariado para el esclarecimiento de los hechos. Consecuentemente, el **DSR2** consideró que corresponde aplicar una multa del 245% prevista en el Art. 175, sobre los tributos no ingresados oportunamente.

Finalmente, con base en las consideraciones de hecho y de derecho expuestas anteriormente, el **DSR2** concluyó que corresponde reclamar el ajuste fiscal, aplicar las multas y dictar el acto administrativo.

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
521 - AJUSTE IVA	01/2018	7.174.756	17.578.152	24.752.908
521 - AJUSTE IVA	02/2018	5.798.000	14.205.100	20.003.100
521 - AJUSTE IVA	03/2018	2.872.113	7.036.677	9.908.790
521 - AJUSTE IVA	04/2018	3.883.118	9.513.639	13.396.757

521 - AJUSTE IVA	05/2018	5.126.352	12.559.562	17.685.914
521 - AJUSTE IVA	06/2018	9.979.526	24.449.839	34.429.365
521 - AJUSTE IVA	07/2018	13.787.103	33.778.402	47.565.505
521 - AJUSTE IVA	08/2018	8.262.083	20.242.103	28.504.186
521 - AJUSTE IVA	09/2018	5.444.928	13.340.074	18.785.002
521 - AJUSTE IVA	10/2018	3.479.633	8.525.101	12.004.734
521 - AJUSTE IVA	11/2018	4.805.278	11.772.931	16.578.209
521 - AJUSTE IVA	12/2018	4.466.255	10.942.325	15.408.580
512 - AJUSTE IRP	2018	109.591.487	268.499.143	378.090.630
Totales		184.670.632	452.443.048	637.113.680

**Obs. Los accesorios legales serán calculados 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 N° 125/1991; y **SANCIONAR** al mismo con la aplicación de la multa del 245% sobre los tributos no ingresados oportunamente, conforme a lo expuesto 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