

VISTO:

El Proceso de Determinación 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 Fiscalización N° 00, notificada el 26/04/2021, ampliada posteriormente por la Resolución Particular N° 00, notificada el 28/05/2021 la Subsecretaría de Estado de Tributación (**SET**), a través de la Dirección General de Fiscalización Tributaria (**DGFT**) dispuso la verificación de la obligación del IVA General de los periodos fiscales de 01/2016 a 12/2019 y del IRACIS GENERAL de los ejercicios fiscales 2016, 2017, 2018 y 2019, y a dicho efecto solicitó a **NN** que presente los comprobantes de compras relacionados a los proveedores: **XX RUC 00 y XX RUC 00**, como así también sus libros IVA Compras, Diario, Mayor, contratos, a lo cual dio cumplimiento parcial.

La fiscalización cuenta como antecedente las investigaciones y el cruce de informaciones realizadas por la SET donde detectaron elementos que permitieron conocer la existencia de personas físicas inscriptas como contribuyentes al solo efecto de obtener comprobantes de ventas timbrados para su comercialización, simulando de esta manera operaciones económicas. Estas personas no cuentan con infraestructura, no realizan actividades económicas y no han producido hechos causantes de obligaciones fiscales.

Según el Informe Final de Auditoría N° 00, los auditores de la **SET** constataron que **NN** utilizó comprobantes relacionados a operaciones inexistentes de los proveedores investigados y mencionados más arriba, ya que los mismos no reflejan la realidad de los hechos económicos, con lo cual obtuvo un beneficio indebido, al reducir los montos de los impuestos a favor del Fisco, ya que incluyó en sus DD.JJ. créditos fiscales y gastos respaldados con dichos comprobantes afectando a la determinación del IVA General y del IRACIS General por lo que hizo valer ante la Administración Tributaria formas manifiestamente inadecuadas a la realidad de los hechos económicos, en supuesta infracción a los artículos 7, 22 y 85 de la N° 125/1991 (en adelante la Ley), y el art. 68 del Decreto N° 1030/2013.

Por los motivos señalados, los auditores de la **SET** consideraron que la conducta de **NN** reúne los presupuestos para calificarla como Defraudación, en los términos del Art. 172 de la Ley en concordancia con los numerales 1, 3 y 5 del Art. 173 de la Ley, ya que realizó todos los actos que aparejaron la consecuente falta de pago de tributos en perjuicio del Fisco. Además de los tributos defraudados, recomendaron aplicar una multa cuyo monto quedará establecido a las resultas del Sumario Administrativo, y una multa por Contravención por el incumplimiento de deberes formales, específicamente por haber presentado las documentaciones requeridas fuera de plazo.

La determinación de los tributos realizada por los Auditores de la **SET** queda según el siguiente detalle:

| Impuesto | Ejercicio/Periodo Fiscal | Monto Imponible | Impuesto a Ingresar |
|---------------------|--------------------------|-----------------|---------------------|
| 511 - AJUSTE IRACIS | 2017 | 86.957.600 | 8.695.760 |
| 511 - AJUSTE IRACIS | 2018 | 163.305.722 | 16.330.572 |

| | | | |
|------------------------|-----------|--------------------|-------------------|
| 511 - AJUSTE IRACIS | 2019 | 163.636.362 | 16.363.636 |
| 521 - AJUSTE IVA | 11/17 | 86.957.600 | 8.695.760 |
| 521 - AJUSTE IVA | 01/18 | 51.039.282 | 5.103.928 |
| 521 - AJUSTE IVA | 02/18 | 33.389.091 | 3.338.909 |
| 521 - AJUSTE IVA | 04/18 | 31.822.091 | 3.182.209 |
| 521 - AJUSTE IVA | 05/18 | 22.743.363 | 2.274.336 |
| 521 - AJUSTE IVA | 10/18 | 24.311.895 | 2.431.190 |
| 521 - AJUSTE IVA | 03/19 | 163.636.362 | 16.363.636 |
| 551 - AJUSTE CONTRAVEN | 20/9/2021 | 0 | 300.000 |
| TOTALES | | 827.799.368 | 83.079.936 |

A fin de precautelar las Garantías Constitucionales de la Defensa y el Debido Proceso por Resolución N° 00, notificada el 19/10/2021, el Departamento de Sumarios y Recursos 1 (en adelante **DSR1**) instruyó el Sumario Administrativo al contribuyente **NN**, conforme a lo establecido en los artículos 212 y 225 de la Ley, que prevén los procedimientos para la determinación tributaria y para la aplicación de sanciones; y la RG N° 114/2017, por la cual se precisan aspectos relacionados con los procedimientos de Sumario Administrativo y de Recursos de Reconsideración. Cabe aclarar que la Instrucción del Sumario fue notificada al correo electrónico declarado en el RUC, según consta a fj. 212 de autos.

Que, los descargos no fueron presentados en tiempo y forma, por lo que fue abierta la etapa probatoria a través de la Resolución N° 00, oportunidad en la cual **NN** tampoco ofreció pruebas, posteriormente por Resolución N° 00 se procedió al cierre del periodo probatorio, y el sumariado presentó sus alegatos finales. Cumplidos los plazos procesales, el **DSR1**, mediante Providencia N° 00, llamó a autos para resolver.

Los hechos y antecedentes fueron analizados por el **DSR1**, como así también las argumentaciones hechas por el contribuyente en sus alegatos, conforme se expone a continuación:

En lo que se refiere a la determinación, **NN** expresó: *"...los auditores mencionan que dicha fiscalización se originó en una denuncia presentada ante el Ministerio Público, al respecto mencionamos que las facturas impugnadas por los auditores son reales, tienen relación con la fuente productora, es decir con la actividad del contribuyente y se encuentran debidamente documentadas y el hecho de no ubicar (por parte de los auditores) a la mayoría de los proveedores no quiere decir que los mismos no existan, además todas las inscripciones fueron aceptadas y aprobadas por la Administración Tributaria, es decir los contribuyentes (proveedores) fueron personalmente a inscribirse en el RUC como tales, de acuerdo al procedimiento actualmente previsto por la SET. Asimismo, tal como se mencionara en el punto 2.2 del presente escrito, existe una ERROR grave en cuanto al sustento (fundamento) del Acto de Determinación Tributaria al tratar de impugnar a la firma proveedora **XX** que ni siquiera fue consultada sobre la existencia o no (reconocimiento) del contribuyente auditado" (sic).*

Al respecto el **DSR1**, mencionó que la **AT** realizó una serie de investigaciones relacionadas con los proveedores cuestionados, desde entrevistas, visitas in situ, requerimientos de documentaciones con el objeto de constatar la situación de cada uno de ellos, con lo que comprobó la existencia de un esquema de creación de empresas unipersonales a nombres de distintas personas físicas con el fin de generar y comercializar comprobantes, entre los cuales se encuentran los contribuyentes que figuran en la Orden de fiscalización.

En cuanto a las supuestas compras realizadas por **NN**, el **DSR1** refirió que durante el sumario el contribuyente no presentó ninguna prueba que permita demostrar que las mismas existieron pues simplemente se limitó a formular manifestaciones sin ningún respaldo documental.

Es preciso mencionar que durante casi la mayor parte del sumario solo se limitó a solicitar prórrogas, y dentro del periodo probatorio, estadio en el que debió diligenciar y probar sus argumentaciones tampoco lo hizo, posteriormente, en la etapa de alegatos formuló

manifestaciones sin arrimar ninguna prueba o diligencia que permitiera desvirtuar los hechos denunciados por los auditores de la **SET**.

Finalmente, en lo que se refiere a la proveedora XX, independientemente de que al momento de realizar la entrevista a la misma, en el listado de clientes no se encontraba **NN**, es preciso recalcar que esta mencionó que su actividad es la venta de comidas, la cual resulta totalmente distinta a la que figuraban en los comprobantes cuestionados; no obstante al tratarse de las manifestaciones de la proveedora, **NN** tampoco arrimó ninguna prueba que permitiera demostrar que las operaciones consignadas en los comprobantes son reales.

En lo que se refiere a las obligaciones del contribuyente, **NN** manifestó: *"... Cabe resaltar que la obligación que tiene todo contribuyente es verificar la validez de los comprobantes de compras conforme a lo previsto en el Art. 17 del Anexo del Decreto N° 6539/05, con la redacción dada por el Art. 1° del Decreto N° 10797/13: "Art. 17.- Consulta sobre Documentos. Todas las transacciones deben estar respaldadas por sus respectivos comprobantes y solamente de la fe que éstos merezcan resultará el valor probatorio de aquellas. En consecuencia, la Administración Tributaria pondrá a disposición de los contribuyentes los medios para que estos puedan verificar la validez de los documentos que sustentan sus adquisiciones. Por consiguiente, se reitera una vez más que no corresponde al contribuyente verificar si el proveedor ha declarado todas sus ventas y haya pagado todos los tributos al fisco, como así también si ha declarado o actualizado su domicilio comercial/fiscal. Por lo tanto, se ratifica que las operaciones realizadas por la empresa unipersonal son reales, tienen relación con la fuente productora y se encuentran debidamente documentados, conforme a los Principios de Realidad, Causalidad y Formalidad previstos para el efecto, que serán demostrados en el periodo probatorio" (sic).*

Sobre este punto, el **DSR1** remarcó que el análisis se hace respecto al uso de facturas referentes a operaciones materialmente imposibles de haberse llevado a cabo, no sólo se limita al cumplimiento de requisitos legales y reglamentarios de las facturas, sino también al contenido de las mismas, verificando que la operación haya existido y que efectivamente se haya producido la compra - venta entre quienes dicen ser el comprador y el vendedor, de manera a que puedan ser utilizadas como respaldo para la liquidación de los impuestos, esto conforme lo señalado por el Art. 32 de la Ley N° 5061/2013.

En esta línea de ideas, el **DSR1** manifestó que es preciso destacar que, al momento de la emisión de los timbrados, la Administración Tributaria se limita a la verificación del cumplimiento de los requisitos de carácter formal establecidos en la reglamentación vigente, al solo efecto del otorgamiento de los mismos, siendo de exclusiva responsabilidad del vendedor y del comprador lo consignado en los comprobantes. Por lo cual, que la **SET** haya autorizado la emisión del timbrado del documento no constituye aval alguno para demostrar que la operación efectivamente se realizó, tal y como lo expone el propio sistema Marangatú a la hora de la verificación de los comprobantes a través de la herramienta proporciona a través de este.

En lo que respecta al pedido de aplicación del Decreto N° 5027/2021, el **DSR1** expreso: *"... conforme a los antecedentes del presente caso, en tiempo y forma muy a pesar de la firma unipersonal se ha allanado al contenido del Acta Final labrada por los auditores por una cuestión de economía procesal y el desgaste que conllevaría un litigio largo, donde se podrían dar no solo erogaciones económicas, sino que también de tiempo e incertidumbre (quebranto) innecesarios... tal vez por una cuestión técnica administrativa por parte de la Administración Tributaria no ha sido posible dar cumplimiento a dicha normativa... En ese orden de cosas, se ha solicitado el ajuste / reliquidación por parte de la auditoría tributaria, considerando que el contribuyente posee saldos a su favor en concepto de créditos fiscales y que con la reliquidación expuesta en su oportunidad los saldos (débitos) fiscales se reducirían notoriamente. En ese orden de cosas, vale mencionar que para la Liquidación del Impuesto al Valor Agregado (IVA), o sea del "tributo", se encuentra previsto en el Artículo 86 de la Ley N° 125/91. Cuestión, esta última, fue denegada por parte de la Administración Tributaria por lo que insistimos en que se tenga en cuenta para la reliquidación resultando así nuevos saldos conforme lo previsto en la propia Ley, considerando*

además lo previsto en el Artículo 1° y 2° del Decreto N° 5027/21, no incluye a las rectificativas presentadas por los contribuyentes, por lo que se solicitó el «Ajuste o Reliquidación Fiscal, para no efectuar las citadas rectificativas» (sic).

El **DSR1** refirió en este tema existe cierta contrariedad en lo solicitado por **NN**, ya que primeramente petitionó la habilitación para **presentar** las declaraciones juradas rectificativas de los periodos investigados del IVA General, y por otro lado solicitó la aplicación de los beneficios del Decreto 5027/2021 "POR EL CUAL SE ESTABLECE UN REGIMEN EXCEPCIONAL Y TRANSITORIO PARA LA REGULARIZACIÓN DE DEUDAS IMPOSITIVAS", no obstante este último señala en su Art. 2: "... esta normativa tampoco se aplicará a las deudas impositivas y accesorios legales resultantes de la presentación de declaraciones juradas de liquidación de impuestos o rectificativas realizadas". La cuestión planteada por el contribuyente fue consultada al Departamento de Aplicación de Normas tributarias de la Dirección de Planificación y Técnica Tributaria, el cual se expidió mediante el Dictamen DANT N° 00 del 01/09/2021 expresando cuanto sigue: "...se verifica que el contribuyente no podrá acogerse a los beneficios del Decreto N° 5027/2021 en el caso de presentar rectificativas de sus DD.JJ, sino solamente se aplicará para el caso de la determinación derivada del proceso de fiscalización".

Por otra parte, y según el Informe Final N° 00 sustento de este sumario, el contribuyente no expresó su aceptación explícita a los términos estipulados por el Dictamen DANT N° 00. No obstante, el **DSR1** verificó las DD.JJ del IVA General de los periodos investigados y constató que en ninguno de dichos periodos existe crédito suficiente como lo manifestó en su escrito, por tanto, no puede hablarse de un arrastre de saldos.

Además, teniendo en cuenta a que **NN** nuevamente en sus alegatos expresó su allanamiento a lo determinado durante la fiscalización y solicitó se aplique el ajuste o reliquidación fiscal, el **DSR1** no encontró impedimento en aceptarlo.

Por otra parte, en lo que se refiere a la aplicación de los beneficios del Decreto arriba mencionado, el DSR1 expresó que actualmente se encuentra vigente el Decreto N° 7086/2022 «**POR EL CUAL SE ESTABLECE UN RÉGIMEN EXCEPCIONAL Y TRANSITORIO PARA LA REGULARIZACIÓN DE DETERMINADAS DEUDAS IMPOSITIVAS**», por lo cual, si **NN** desea acogerse a los beneficios deberá formalizar su pedido mediante las formalidades establecidas en esta.

Teniendo en cuenta los antecedentes, el **DSR1** confirmó que **NN** utilizó comprobantes que no reflejan la realidad de los hechos económicos, con lo que obtuvo un beneficio indebido, al reducir los montos de los impuestos a favor del Fisco, incluyendo en sus DD.JJ. créditos fiscales y costos respaldados por dichos comprobantes que afectan a la determinación del IVA General y del IRACIS por lo que hizo valer ante la Administración Tributaria formas manifiestamente inadecuadas a la realidad de los hechos económicos

El **DSR1** concluyó que la conducta de **NN** reúne los presupuestos para calificarla como Defraudación, en los términos del Art. 172 de la Ley, confirmándose lo establecido en los numerales 1), 3) y 5) del Art. 173 de la misma Ley, ya que realizó todos los actos que aparejaron la consecuente falta de pago de tributos en perjuicio del Fisco.

A fin de establecer la graduación de la sanción, el **DSR1** consideró las circunstancias agravantes y atenuantes del Art. 175 de la Ley, específicamente el perjuicio causado al Fisco, ya que con dicha conducta dejó de percibir tributos por un monto de G 82.779.937; la conducta que el infractor asumió en el esclarecimiento de los hechos y resaltó el allanamiento presentado por el sumariado, por lo que recomendó aplicar una multa equivalente al 115% del tributo defraudado, más una multa por Contravención debido a que **NN** presentó las documentaciones requeridas por la **AT** fuera de plazo, según lo previsto en el inc. a), del numeral 6, del art. 1° de la RG 13/2019.

Por todas las consideraciones de hecho y de derecho expuestas anteriormente, corresponde determinar las obligaciones fiscales en concepto de impuestos y multas.

POR TANTO, en uso de las facultades legales 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 |
|------------------------|------------|-------------------|-------------------|--------------------|
| 511 - AJUSTE IRACIS | 2017 | 8.695.760 | 10.000.124 | 18.695.884 |
| 511 - AJUSTE IRACIS | 2018 | 16.330.572 | 18.780.158 | 35.110.730 |
| 511 - AJUSTE IRACIS | 2019 | 16.363.636 | 18.818.181 | 35.181.817 |
| 521 - AJUSTE IVA | 11/2017 | 8.695.760 | 10.000.124 | 18.695.884 |
| 521 - AJUSTE IVA | 01/2018 | 5.103.928 | 5.869.517 | 10.973.445 |
| 521 - AJUSTE IVA | 02/2018 | 3.338.909 | 3.839.745 | 7.178.654 |
| 521 - AJUSTE IVA | 04/2018 | 3.182.209 | 3.659.540 | 6.841.749 |
| 521 - AJUSTE IVA | 05/2018 | 2.274.336 | 2.615.486 | 4.889.822 |
| 521 - AJUSTE IVA | 10/2018 | 2.431.190 | 2.795.869 | 5.227.059 |
| 521 - AJUSTE IVA | 03/2019 | 16.363.636 | 18.818.181 | 35.181.817 |
| 551 - AJUSTE CONTRAVEN | 20/09/2021 | 0 | 300.000 | 300.000 |
| Totales | | 82.779.936 | 95.496.925 | 178.276.861 |

* Sobre los tributos deberán adicionarse el interés y la multa por mora, que serán calculados de acuerdo al Art. 171 de la Ley.

Art. 2°: **CALIFICAR** la conducta del contribuyente NN con RUC 00 de conformidad con lo establecido en el Art. 172 de la Ley, y **SANCIONAR** al mismo con una multa equivalente a 115% de los tributos defraudados.

Art. 3°: **NOTIFICAR** a la contribuyente conforme al Art. 27 de la RG N° 114/2017 y bajo apercibimiento de Ley, a fin de que proceda a dar cumplimiento a lo dispuesto en la presente Resolución.

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

