

RESOLUCION PARTICULAR

FORM.727-2

VISTO:

El Procedimiento de Determinación Tributaria y de Aplicación de Sanciones N° 00, expediente N° 00 y otros del Sumario Administrativo instruido al contribuyente **NN**, con **RUC 00** (en adelante **NN**).

CONSIDERANDO:

Que, mediante la Orden de Fiscalización Puntual N° 00 notificada el 01/11/2021, la Subsecretaría de Estado de Tributación (**SET**), a través de la Dirección General de Fiscalización Tributaria (**DGFT**), dispuso la verificación del IVA General de los periodos fiscales 01/2016 a 12/2016, para tal efecto requirió a **NN** que presente sus comprobantes de egresos y su Libro IVA Compras, documentación presentada parcialmente por el contribuyente fiscalizado.

Según Informe Final de Auditoría N° 00 del 16/02/2022, los auditores de la **SET** concluyeron que **NN** declaró compras sin respaldo documental, obteniendo con ello un beneficio indebido al lograr reducir la base imponible para la liquidación del impuesto, en infracción a los artículos 85 y 86 de la Ley N° 125/1991 (en adelante, la Ley).

Ante estas circunstancias, los auditores de la **SET** consideraron que **NN** incurrió en lo preceptuado por el Art. 172 de la Ley, debido a que existe una contradicción evidente entre sus documentos y sus DD.JJ., las que presentó con datos falsos, suministró informaciones inexactas sobre sus operaciones, configurándose su intención de defraudar al Fisco, al enmarcarse los hechos constatados con lo dispuesto en el Art. 173, numerales 1, 3 y 5 de la Ley e igualmente la presunción establecida por el Art. 174 de la Ley, numeral 12, por proporcionar a la Administración Tributaria datos que no coinciden con la realidad de los hechos gravados. En consecuencia, recomendaron aplicar una multa por Defraudación de 1 a 3 veces el monto del tributo defraudado o pretendido defraudar, conforme al Art. 175 de la Ley, a establecerse a las resultados del Sumario Administrativo. Además, por presentar parcialmente las documentaciones solicitadas en la Orden de Fiscalización, recomendaron la aplicación de una multa por Contravención.

Todo ello, según se detalla en el siguiente cuadro:

Impuestos	Ejercicios Fiscales	Montos Imponibles	Impuestos a Ingresar	Multas	Totales G
521 - AJUSTE IVA	01/2016	43.857.709	4.385.771	SERÁ GRADUADA DE ACUERDO CON LO ESTABLECIDO EN EL ART. 175 DE LA LEY, CONFORME A LOS PROCEDIMIENTOS PREVISTOS EN LOS ARTÍCULOS 212 Y 225 DE LA LEY.	4.385.771
521 - AJUSTE IVA	02/2016	34.378.382	3.437.838		3.437.838
521 - AJUSTE IVA	03/2016	38.090.909	3.809.091		3.809.091
521 - AJUSTE IVA	04/2016	22.434.849	2.243.485		2.243.485
521 - AJUSTE IVA	05/2016	33.067.368	3.306.737		3.306.737
521 - AJUSTE IVA	06/2016	26.617.178	2.661.718		2.661.718
521 - AJUSTE IVA	07/2016	7.959.296	795.930		795.930
521 - AJUSTE IVA	08/2016	44.700.090	4.470.009		4.470.009
521 - AJUSTE IVA	09/2016	29.106.320	2.910.632		2.910.632

521 - AJUSTE IVA	10/2016	1.635.620	163.562		163.562
551 - AJUSTE CONTRAVEN	16/02/2022	0	0	300.000	300.000
Totales		281.847.721	28.184.773	300.000	28.484.773

A fin de precautelar las Garantías Constitucionales de la Defensa y el Debido Proceso, por Resolución N° 00, notificada el 21/03/2022, el Departamento de Sumarios y Recursos 1 (**DSR1**) dispuso la Instrucción del Sumario Administrativo, conforme lo estipulan 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.

Analizados los antecedentes del caso y los argumentos expuestos por **NN**, el **DSR1** llegó a las siguientes conclusiones:

NN argumentó: "Que, los impuestos imputados como supuestas deudas en el INFORME FINAL DE AUDITORIA N° 00 DEL 29/12/2021, se encuentran prescriptos. Al respecto, el ACTA FINAL N° 00 DEL 29/12/2021, jamás obstaculizó la prescripción conforme dicta el Art. 165° de la LEY 125/91, que en lo pertinente expresa: "Interrupción del plazo de prescripción. El curso de la prescripción se interrumpe: 1) Por acta final de inspección suscripta por el deudor o en su defecto ante su negativa suscripta por dos testigos, en su caso." (sic). El citado Acta es nulo, por la firma o suscripción a una persona ajena a las nombradas en la ORDEN DE FISCALIZACION N° 00, contrariando lo dispuesto el Num. 1 del Art. 212° de la Ley N° 125/91 que en lo pertinente dice: "Comprobada la existencia de deudas tributarias o reunidas los antecedentes que permitan presumir su existencia, se redactará un informe pormenorizado y **debidamente fundado por funcionario competente...**" (lo resaltado es mío)." (sic).

En relación con la prescripción invocada por **NN**, el **DSR1** señaló que nuestra legislación nacional admite en materia tributaria la prescripción, conforme a lo establecido en el artículo 164 de la Ley: "La acción para el cobro de los tributos prescribirá a los 5 (cinco) años contados a partir del 1° de enero del año siguiente a aquél en que la obligación debió cumplirse... La acción para el cobro de las sanciones pecuniarias e intereses o recargos tendrá el mismo término de prescripción que en cada caso corresponda al tributo respectivo. Estos términos se computarán para las sanciones por defraudación y por contravención a partir del 1° de enero del año siguiente a aquél en el cual se cometieron las infracciones...". El artículo 165 del mismo cuerpo legal establece las causales de interrupción del plazo para que opere la prescripción.

En este sentido, la obligación IVA General de los periodos fiscales de 01 a 10/2016 fue cumplida en el año 2016, con la presentación de las declaraciones juradas determinativas originales, por lo que el cómputo del plazo inició el 01/01/2018 y fue interrumpido el 29/12/2021, con la firma del Acta Final. Con respecto a los periodos fiscales 11 y 12/2016, la obligación fue cumplida en el año 2017; el cómputo del plazo inició el 01/01/2019 y fue interrumpido con la firma del Acta Final mencionada. Por lo expuesto, no operó la prescripción, ello según el siguiente detalle:

Obligación	Periodos Fiscales	2016	2017	2018	2019	2020	2021
IVA General	01-10/2016	Presentación de la DDJJ Original	El cómputo del plazo inicia el 1° de enero del año sgte. al cumplimiento de la obligación	Año 1	Año 2	Año 3	Fue interrumpido el plazo por la firma del Acta Final

IVA General	11-12/2016		Presentación de la DDJJ Original	El cómputo del plazo inicia el 1º de enero del año sgte. al cumplimiento de la obligación	Año 1	Año 2	Fue interrumpido el plazo por la firma del Acta Final
-------------	------------	--	----------------------------------	---	-------	-------	---

Sobre la nulidad del Acta Final, alegada por el sumariado, el **DRS1** indicó que la misma fue suscripta por la auditora XX y por el Jefe del Departamento de Auditoría FT3, XX, por autorización del Supervisor XX, quienes están nombrados en la Orden de Fiscalización N° 00 y efectuaron el trabajo de la Fiscalización Puntual. Es decir que, desde el punto de vista estrictamente formal, las tareas de determinación han respetado rigurosamente los parámetros legales y deben ser consideradas como válidas. Sobre el punto, el Art. 196 de la Ley dispone que las actuaciones de la Administración Tributaria gozan de la presunción de legitimidad, siempre y cuando se enmarquen en los requisitos de competencia, legalidad, validez, forma y procedimiento respectivos, los cuales fueron cumplidos.

Por lo expuesto, el **DSR1** concluyó que no corresponde hacer lugar a lo alegado por **NN**, ya que la nulidad debe fundarse en una irregularidad o arbitrariedad de tal magnitud, que su simple ocurrencia produzca algún daño o indefensión a la parte quien dice haberse agraviado por este hecho, lo cual no ocurrió en este caso.

Respecto al fondo de la cuestión, el **DSR1** confirmó que como resultado del análisis de los comprobantes de compras presentados por **NN** y de sus DD.JJ. del IVA, se observaron compras sin el debido respaldo documental. Por lo que corresponde la impugnación de las compras y sus créditos fiscales, en atención a lo dispuesto en los artículos 85 y 86 de la Ley y en su reglamentación, el Art. 68 del Decreto N° 1030/2013, que establece lo siguiente: *"DOCUMENTACIÓN. Todas las operaciones gravadas por el presente impuesto, e incluso aquellas exoneradas, deberán estar respaldadas por sus respectivos comprobantes de ventas y solamente de la fe que éstos merecieran, resultará el valor probatorio de dichas operaciones"*.

En relación con la calificación de su conducta, el **DSR1** manifestó que el Art. 172 de la Ley dispone que debe existir una conducta (acción u omisión) realizada por el contribuyente con el fin de provocar un perjuicio al Fisco, el cual está representado por el monto que dejó de percibir por un valor de G 28.184.773 en concepto de impuestos. 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 y en el caso particular ha quedado plenamente demostrado que existe una contradicción evidente entre sus documentos y sus DD.JJ., las que presentó con datos falsos, suministró informaciones inexactas sobre sus compras (Numerales 1, 3 y 5 del Art. 173 de la Ley) y que hizo valer ante la Administración Tributaria formas manifiestamente inapropiadas con la realidad de los hechos gravados (Numeral 12 del Art. 174 de Ley).

A fin de establecer la graduación de la sanción, el **DSR1** consideró las circunstancias agravantes y atenuantes establecidas en el Art. 175 de la Ley e indicó que se tuvo en cuenta: La reiteración, pues **NN** cometió Defraudación en numerosos periodos fiscales; la importancia del perjuicio fiscal y las características de la infracción, dado que la base imponible denunciada es superior al 50% del total de los montos de compras de los periodos fiscalizados y que se configura por la deducción de egresos sin respaldo documental, además de la conducta que el infractor asumió en el esclarecimiento de los hechos, al presentar parcialmente los documentos requeridos por la Administración Tributaria.

Por tanto, el **DSR1** indicó que corresponde aplicar una multa por Defraudación de 195% sobre el tributo defraudado, conforme al Art. 175 de la Ley.

Por otra parte, el **DSR1** concluyó que no corresponde la aplicación de la sanción por Contravención prevista en el Art. 176 de la Ley, de acuerdo con lo dispuesto por el inciso b) del numeral 6 del Anexo de la RG N° 13/2019, considerando que **NN** proporcionó parte de sus comprobantes de compras, por expediente N° 00 del 24/05/2018, solicitados por la Administración Tributaria durante el Control Interno realizado con anterioridad a la Fiscalización Puntual.

Por todas las consideraciones de hecho y de derecho expuestas anteriormente, corresponde determinar las obligaciones fiscales en concepto de impuesto y 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
521 - AJUSTE IVA	01/2016	4.385.771	8.552.253	12.938.024
521 - AJUSTE IVA	02/2016	3.437.838	6.703.784	10.141.622
521 - AJUSTE IVA	03/2016	3.809.091	7.427.727	11.236.818
521 - AJUSTE IVA	04/2016	2.243.485	4.374.796	6.618.281
521 - AJUSTE IVA	05/2016	3.306.737	6.448.137	9.754.874
521 - AJUSTE IVA	06/2016	2.661.718	5.190.350	7.852.068
521 - AJUSTE IVA	07/2016	795.930	1.552.064	2.347.994
521 - AJUSTE IVA	08/2016	4.470.009	8.716.518	13.186.527
521 - AJUSTE IVA	09/2016	2.910.632	5.675.732	8.586.364
521 - AJUSTE IVA	10/2016	163.562	318.946	482.508
551 - AJUSTE CONTRAVEN	16/02/2022	0	0	0
Totales		28.184.773	54.960.307	83.145.080

* Sobre los tributos deberán adicionarse los intereses y la multa por Mora, que serán calculados conforme al Art. 171 de la Ley.

Art. 2°: **CALIFICAR** la conducta del contribuyente **NN**, con **RUC 00**, como Defraudación de conformidad con lo establecido en el Art. 172 de la Ley N° 125/1991; y **SANCIONAR** al mismo con la aplicación de una multa equivalente al 195% sobre el monto del tributo defraudado, conforme con las razones expuestas 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