

## RESOLUCION PARTICULAR

**VISTO:**

El Expediente N° 00, y otros del proceso para la Determinación Tributaria y Aplicación de Sanciones N° 00, instruido al contribuyente **NN** con **RUC 00**, (en adelante **NN**), y;

**CONSIDERANDO:**

Que mediante la Orden de Fiscalización Puntual N° 00 notificada el 07/03/2022 la Subsecretaría de Estado de Tributación (**SET**), a través de la Dirección General de Fiscalización Tributaria (**DGFT**), dispuso la verificación de las obligaciones IRACIS de los ejercicios fiscales 2018 y 2019 y el IVA General correspondiente a los periodos fiscales 12/2018 y 01/2019 en lo referente a las transacciones realizadas entre **NN** con la proveedora XX.

Para tal efecto requirió a **NN** que presente los originales de las facturas de compras de la proveedora citada en la Orden de Fiscalización, junto con una planilla en formato Excel con el detalle de aquellas que fueron incluidas en cada campo de la DJ del IRACIS de los ejercicios fiscales controlados, así como sus estados financieros impresos y suscritos por el contribuyente y los libros Diario e IVA Compras en soporte magnético. Cumplido el plazo establecido, **NN** presentó las documentaciones solicitadas.

La verificación derivó de la investigación realizada por la Coordinación de Investigación Tributaria y Gestión de Riesgos en la que se constató que XX con C.I.C N° 00 fue inscrita de manera irregular al solo efecto de producir comprobantes de ventas timbrados para su comercialización y uso en simulaciones de operaciones económicas.

Según el Informe Final de Auditoría N° 00, los auditores de la **SET** constataron que **NN** registró y declaró montos que no reflejaban la realidad de los hechos económicos gravados y que obtuvo un beneficio indebido, el cual se encuentra cuantificado en el impuesto incluido en los comprobantes que el contribuyente incluyó en sus DD.JJ., así como los gastos y costos que dedujo indebidamente, en supuesta infracción a los artículos 7°, 8° y 86 de la Ley N° 125/1991 (en adelante la Ley).

En atención a que el contribuyente obtuvo un beneficio indebido en perjuicio del Fisco, representado por el impuesto que no pagó, ya que declaró e hizo valer ante la **SET** datos falsos e inexactos sobre la realidad de los hechos gravados, los auditores de la **SET** calificaron la conducta de **NN** como Defraudación, conforme al Art. 172 de la Ley, y en consecuencia recomendaron que su conducta sea sometida a los procedimientos establecidos por los artículos 212 y 225 de la Ley, a fin de que el mismo sea sancionado con una multa de 1 a 3 veces el monto del tributo defraudado o pretendido defraudar, conforme al Art. 175 de la Ley.

Los auditores realizaron la siguiente liquidación, según se detalla en el siguiente cuadro:

Impuesto	Ejercicio Fiscal	Monto Imponible	Impuesto a Ingresar	Multa (a establecer)
511 - AJUSTE IRACIS	2018	263.633.950	13.181.698	-

511 - AJUSTE IRACIS	2019	265.590.562	13.279.528	-
521 - AJUSTE IVA	dic-18	263.633.950	13.181.698	-
521 - AJUSTE IVA	ene-19	265.590.562	13.279.528	-
<b>Total</b>		<b>1.058.449.024</b>	<b>52.922.452</b>	-

A fin de precautelar las Garantías Constitucionales de la Defensa y el Debido Proceso, por Resolución N° 00, notificado el 16/06/2022, 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 Sumarios Administrativos y de Recursos de Reconsideración.

El 13/07/2022 mediante el Formulario N° 00, **NN** presentó su escrito de descargo y ofreció pruebas, los cuales fueron analizados en el transcurso del Periodo Probatorio del presente proceso sumarial. Habiendo transcurrido el plazo señalado en la Ley, el **DSR1** por Providencia N° 00, llamó a autos para resolver.

Analizados los antecedentes del caso, el **DSR1** llegó a las siguientes conclusiones:

**NN** expresó en su escrito de descargo que: "...los auditores no han cuestionado las ventas realizadas por mi persona, de los productos adquiridos de XX, las que están debidamente documentadas en facturas emitidas y registradas en los libros de comercio exigidos, las cuales demuestran que la comercialización (adquisición y venta) de dichos productos, fue real. (sic).

Continuó alegando que "En ningún momento han solicitado mis facturas de ventas, para verificar si en las mismas constan las ventas de los productos adquiridos de XX. En sus facturas, consta que la misma me proveyó frutas y verduras, y en mis facturas, emitidas en los periodos fiscalizados, consta la venta de estos productos, por lo tanto, las facturas de XX, no fueron utilizadas para reducir impuestos con documentos de contenido falso, **sino que respaldan ADQUISICIONES REALES de productos, que ingresaron a mi local comercial, y que fueron vendidos.** Agrego al presente escrito, reimpresiones de algunas de mis facturas de los periodos verificados, en las cuales se puede comprobar la venta de los productos adquiridos de XX.

Es costumbre en el comercio que, cuando se adquieren productos en general, no sean los mismos contribuyentes ni los representantes legales, en caso de personas jurídicas, los que reparten y entregan, las mercaderías y los comprobantes de venta al supermercado. Son los choferes, secretarios u otros dependientes del proveedor. Tampoco son las mismas personas, las que retiran los cheques ni entregan los Recibos de Dinero de los proveedores en pago de sus facturas. La buena fe es una práctica obligatoria en los negocios, caso contrario no se podría realizar actividad comercial alguna, si una de las partes tuviera que depender del cumplimiento de obligaciones de la otra parte, con terceros ajenos al negocio jurídico, incluido al Fisco." (sic).

Concluye su descargo señalando que "En conclusión, la documentación presentada por mi persona a los auditores, agregadas al presente sumario, ha demostrado la realidad de las operaciones de compra venta de frutas y verduras, y los fundamentos de los citados, para determinar obligaciones tributarias y calificar mi conducta, son la "interpretación" que hicieron

*de las simples declaraciones de la proveedora, tomadas como verdad absoluta por la Administración Tributaria” (sic).*

El **DSR1** señaló, primeramente, que los requisitos formales de los comprobantes, tales como el Timbrado, no garantizan la veracidad de la operación, es más, dicha cuestión se encuentra expuesta al momento de consultar la validez de la documentación, que en su última parte suscribe: **“Esta consulta no verifica ni certifica la veracidad de la transacción de la operación”**. Esto además fue comprobado mediante diversas actuaciones realizadas por los Auditores durante la fiscalización, entre ellas la entrevista a XX en la que manifestó que ella no emitió facturas, que es ama de casa y que no se inscribió al RUC, así también negó que sean suyas las firmas consignadas en los siguientes documentos: Formulario N° 600 de Solicitud de Inscripción – Personas Físicas así como en el Reporte Entrega de Documentos Preimpresos y el documento denominado “Autorización” utilizado para el retiro de los talonarios; Formulario 625-1 Acta de Manifestación de voluntad y Registro de Invitaciones y Asistencia a Capacitación para nuevos contribuyentes y Formulario N° 630-1 Solicitud Clave de Acceso Confidencial de Usuario; por otra parte, también se constató que el domicilio declarado en el RUC no es coincidente con su domicilio real, lo mismo que su número de teléfono móvil.

Así también, fue confirmada la ilegalidad del procedimiento de impresión del comprobante por parte de la empresa gráfica ya que se constataron notables diferencias en las firmas realizando la comparación entre: los documentos correspondientes a la Autorización de Timbrado solicitada a través de Sistema de Gestión Tributaria Marangatu, Reporte de Entrega de Documentos Preimpresos presentados por la Imprenta XX y la firma original consignada en la Cédula de Identidad Civil de XX.

Por otra parte, el **DSR1** destacó que se constataron otras inconsistencias en los datos preimpresos de los originales de las facturas presentadas por el fiscalizado como ser que el RUC 00 no corresponde a un contribuyente, la Imprenta XX de XX no existe como contribuyente y la habilitación de Imprenta XX corresponde a la empresa gráfica XX de XX.

Asimismo, el **DSR1** expresó que el análisis realizado ante la **SET** se refiere al uso de facturas cuestionadas en cuanto a la veracidad de su contenido y que sirven de sustento para sus DD.JJ., incidiendo finalmente en la liquidación de sus impuestos, lo que no obsta a que los demás intervinientes -supuestos proveedores- también sean sometidos a procesos de fiscalización de los cuales también podrían derivar la determinación de tributos y aplicación de sanciones.

El **DSR1** destacó, que no es cierto que la **SET** haya considerado únicamente las declaraciones vertidas por los proveedores cuestionados, puesto que verificados los antecedentes administrativos se puede observar que los auditores han realizado varias diligencias tendientes al esclarecimiento de los hechos.

El **DSR1** también resaltó que no le fueron solicitadas a **NN** sus facturas de ventas puesto que según lo establecido en el inc. b) del Art. 1° y el art. 8° la RG 04/2008 modificada por la RG 25/2014 la Fiscalización Puntual es el proceso de verificación que podrá referirse a determinados impuestos, periodos o ejercicios fiscales, operaciones, registros, cuentas y documentos del contribuyente y su alcance está dispuesto en la Orden de Verificación Puntual, que en este caso en particular versó sobre las compras, costos y gastos respaldados y/o registrados con facturas a nombre de XX según consta en la Orden de Fiscalización N° 00 notificada el 07/03/2022 (fs. 2 del expediente N° 00).

Por todo lo anterior, el **DSR1** señaló que corresponde confirmar las impugnaciones realizadas por los auditores de los montos consignados, registrados y deducidos de sus DD.JJ. del IRACIS e IVA respaldadas con las facturas de la supuesta proveedora XX, puesto que se constató que utilizó comprobantes de compras que no reúnen las condiciones de deducibilidad establecidas por la reglamentación vigente, para el IVA general como crédito fiscal y como costos para el IRACIS,

con lo cual obtuvo un beneficio indebido en detrimento del Fisco, en infracción a los artículos 7º, 8º, 22, 85 y 86 de la Ley, a los artículos 22 y 68 del Decreto N° 1030/2013 que exigen que los comprobantes utilizados de manera a que sean válidos a los fines tributarios deben, además de cumplir con ciertos requisitos legales y reglamentarios, consignar operaciones reales, es decir que el hecho haya existido y que efectivamente se haya producido la compra-venta entre quien dice ser el comprador y el vendedor.

Respecto a la calificación de la conducta, el **DSR1** aduce 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 monto que dejó de percibir por un valor de G 52.922.452 en concepto de IVA e IRACIS, así como por los créditos fiscales inexistentes que declaró, con la intención de procurarse un beneficio indebido y no pagar impuestos. Por ésta 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 el mismo presentó declaraciones juradas con datos falsos y con ello suministro información inexacta sobre su actividad gravada (Numeral 1, 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 Ley), ya que las operaciones consignadas en los comprobantes que utilizó como respaldo para la liquidación y declaración de sus impuestos no existieron.

Asimismo, los artículos 173 y 174 de la Ley establecen una presunción de hecho, lo cual implica que detectada la infracción, la Administración Tributaria pone a conocimiento del contribuyente a fin de que éste, mediante los elementos probatorios conducentes, desvirtúe los hechos denunciados. Sin embargo, en este caso, pese a haber tenido la oportunidad en el Sumario Administrativo, **NN** no lo hizo.

Por tanto, no es cierto lo que **NN** manifestó, ya que, 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 lo que corresponde aplicar la multa por Defraudación.

Finalmente, a fin de establecer la graduación de la sanción, el **DSR1** consideró las circunstancias agravantes y atenuantes establecidas en los numerales 1, 5, 6 y 7 del Art. 175 de la Ley, indicó que se cumplen: *La reiteración* debido a que **NN** registró compras sin el debido respaldo documental en sus DD.JJ. en varios periodos y ejercicios fiscales violando de manera reiterada lo dispuesto por la Ley, igualmente se consideró el *grado de cultura del infractor*, debido a que el contribuyente se encuentra obligado a presentar Estados Financieros e Informe de Auditoría Impositiva Externa, por ende cuenta con el asesoramiento de contadores y auditores, así como el *perjuicio fiscal y las características de la infracción* que se configura con los montos de los impuestos no ingresados al Fisco, obteniendo con ello un beneficio indebido, también fue considerada la conducta asumida por el sumariado, que colaboró con la Administración Tributaria al remitir la documentación con la que contaba durante el proceso de Fiscalización, asimismo se tuvo en cuenta el hecho de que no registra antecedentes de aplicación de sanciones o procesos de fiscalización, los que se consideran como atenuantes para graduar la sanción.

Por tanto, el **DSR1** indicó que corresponde aplicar una multa por Defraudación de 150% sobre el tributo dejado de ingresar en concepto de IVA e IRACIS conforme al Art. 175 de la Ley.

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 conferidas por ley,

**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	2018	13.181.698	19.772.547	32.954.245
511 - AJUSTE IRACIS	2019	13.279.528	19.919.292	33.198.820
521 - AJUSTE IVA	12/2018	13.181.698	19.772.547	32.954.245
521 - AJUSTE IVA	01/2019	13.279.528	19.919.292	33.198.820
Totales		<b>52.922.452</b>	<b>79.383.678</b>	<b>132.306.130</b>

**\*Sobre los tributos deberán adicionarse los intereses y la multa por mora que serán calculados conforme al Art. 171 de la Ley, en los términos de la presente Resolución.**

**Art. 2°: CALIFICAR** la conducta de **NN** con **RUC 00**, 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 150% sobre los impuestos defraudados, conforme a las razones expuestas en el Considerando de la presente Resolución.

**Art. 3°: NOTIFICAR** al contribuyente conforme al Art. 26 de la R.G. N° 114/2017 modificada por el Art. 5° de la R.G. N° 52/2020, 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**