

**VISTO:**

El Proceso N° 00 y el expediente N° 00 y otros, relacionados con el Sumario Administrativo instruido al contribuyente **NN** (en adelante **NN**) con **RUC 00**, y;

**CONSIDERANDO:**

Que, por medio de la Orden de Fiscalización N° 00, notificada el 02/08/2022, 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 de 01 a 12/2017 y del IRPC del ejercicio fiscal 2017; para tal efecto requirió a **NN**, que presente los comprobantes originales de compras, gastos, egresos y los Libros de Compras, documentación parcialmente presentada por el contribuyente.

Como antecedente, se tiene que el Departamento de Planeamiento Operativo (**DPO**) sugirió con base en el Informe DGFT/DPO N° 00/2022 la verificación de las operaciones de compras de **NN**, debido a que el mismo presumiblemente habría declarado egresos sin respaldo documental, emitiéndose en consecuencia la referida Orden de Fiscalización.

Según el Informe Final de Auditoría N° 00/2022 e Informe Complementario DRCAE N° 00/2022, los auditores de la **SET** constataron que **NN** declaró en la obligación IVA y en el IRPC de los periodos y ejercicios fiscales auditados créditos fiscales y egresos sin respaldo documental, o sustentados en facturas que no guardan relación directa con la actividad gravada o no reúnen los requisitos formales establecidos en la reglamentación (razón social y RUC diferente, otro periodo fiscal), con lo cual redujo la base imponible de los citados impuestos. Dichas situaciones fueron constatadas con las documentaciones parciales proveídas por el contribuyente y las DD.JJ. obrantes en el Sistema Marangatu, por lo que se hallaría en infracción a los Arts. 85 y 86 de la Ley N° 125/1991 texto actualizado (en adelante la Ley), Art. 68 del Anexo del Decreto N° 1030/2013 y Arts. 7° y 8° del Decreto N° 8593/2006.

Consecuentemente, los auditores procedieron a determinar los tributos, para cuyo efecto impugnaron los créditos fiscales y egresos indebidamente documentados, del que resultó saldos a favor del Fisco en el IVA de los periodos fiscales de 01 a 12/2017, mientras que el IRPC liquidó conforme a lo dispuesto por el Art. 43 de la Ley y los Arts. 10 al 13 del Decreto N° 8593/2006, resultando saldo a favor del Fisco

Por los motivos señalados, los auditores de la **SET** concluyeron que **NN** declaró formas manifiestamente inapropiadas a la realidad de los hechos gravados, ya que suministró informaciones inexactas de sus operaciones y por ende, presentó sus DD.JJ. con datos falsos, causando con ello un perjuicio al Fisco; por lo que recomendaron aplicar una multa por Defraudación sobre el monto del tributo defraudado de acuerdo con lo previsto en el Art. 172 de la Ley, conforme a los resultados del Sumario Administrativo y a las circunstancias atenuantes y agravantes que surjan del mismo. Además, debido a que no presentó en tiempo los documentos solicitados en la Fiscalización, sugirieron la aplicación de la sanción por Contravención establecida en el Art. 176 de la mencionada Ley y el Inc. "b" del numeral 6 del Anexo 1 de la RG N° 13/2019.

Por todo lo anterior, recomendaron que la **SET** realice el siguiente ajuste fiscal:

OBLIGACIÓN	PERIODOS	MONTO IMPONIBLE	IMPUESTO 10%	MULTA
	EJERCICIO FISCAL			
521 - AJUSTE IVA	01/2017	11.881.931	1.188.193	SUJETO A LAS RESULTAS DEL SUMARIO ADMINISTRATIVO
521 - AJUSTE IVA	02/2017	10.342.663	1.034.266	
521 - AJUSTE IVA	03/2017	10.248.602	1.024.860	
521 - AJUSTE IVA	04/2017	10.403.231	1.040.323	
521 - AJUSTE IVA	05/2017	6.608.957	660.896	
521 - AJUSTE IVA	06/2017	6.773.210	677.321	
521 - AJUSTE IVA	07/2017	9.572.906	957.291	
521 - AJUSTE IVA	08/2017	11.157.840	1.115.784	
521 - AJUSTE IVA	09/2017	5.192.224	519.222	
521 - AJUSTE IVA	10/2017	12.765.997	1.276.600	
521 - AJUSTE IVA	11/2017	13.808.604	1.380.860	
521 - AJUSTE IVA	12/2017	16.004.514	1.600.451	
514-AJUSTE OTROS RENTA	2017	23.920.948	2.392.095	
551- AJUSTE CONTRAV	03/11/2022	0	0	
<b>TOTAL</b>		<b>148.681.627</b>	<b>14.868.163</b>	<b>300.000</b>

A fin de precautar las Garantías Constitucionales de la Defensa y el Debido Proceso por JI N° 00 notificada el 29/11/2022 el Departamento de Sumarios y Recursos 1 (**DSR1**) instruyó el Sumario Administrativo al contribuyente conforme lo disponen los Arts. 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.

Dentro del plazo establecido, **NN** presentó descargo y habiendo hechos que probar, por Resolución N° 00 notificada el 20/12/2022 el **DSR1** abrió la causa a prueba, pero el sumariado no ofreció pruebas para refutar el hecho denunciado. Posteriormente, procedió al cierre del Periodo Probatorio y llamó a la presentación de Alegatos, aunque en esta oportunidad tampoco efectuó presentación alguna. █

Transcurridos los plazos legales y agotadas las etapas del proceso sumarial por Resolución N° 00 el **DSR1** llamó a Autos para resolver.

Los antecedentes del caso fueron analizados por el **DSR1**, de acuerdo con el siguiente detalle:

**Nulidad del proceso de fiscalización:** **NN** planteó "la nulidad del presente proceso por adolecer de vicios procesales desde el mismo origen del procedimiento". Según dijo, desde la fecha de notificación de inicio de la fiscalización (02/08/2022) y la fecha del Informe Final de Auditoría (03/11/2022) "transcurrieron 93 días corridos y 64 días hábiles, con lo que se demuestra que la presente resolución se encuentra viciada" al no cumplir el plazo de 45 días que establece la Ley. "Claramente se demuestra... la existencia de vicios legales sobre el ACTA DE INFORME FINAL DE AUDITORÍA lo cual torna nulo por imperio de ley con lo que se debería desestimar el presente sumario".

Continuó señalando que además de no haber observado el Principio de Legalidad, "nos encontramos ante el quebrantamiento de una norma constitucional el cual garantiza el debido proceso, Artículo 17 inc) 9 de la Constitución Nacional".

Al respecto, el **DSR1** señaló que las actuaciones de los auditores de la **SET** en la Fiscalización Puntual se realizaron conforme a los requisitos establecidos en la RG N° 04/2008 modificada por la RG N° 25/2014. Desde el punto de vista estrictamente formal, los trabajos de control cumplieron rigurosamente dichos requisitos y por lo tanto, debe considerarse válida. Indicó en este punto que el Art. 196 de la Ley dispone que las actuaciones de la Administración Tributaria (y por ende, la de los órganos que la componen), gozan de la presunción de legitimidad, siempre y cuando s

enmarquen en los requisitos de legalidad, validez y forma respectivos, los cuales fueron respetado en este caso.

En ese sentido, puntualizó que los trabajos se desarrollaron dentro del término legal, teniendo en cuenta que el cómputo del plazo de la fiscalización se inició al día siguiente de la notificación de l Orden de Fiscalización N° 00, ocurrida el 02/08/2022, de manera que el término de 45 días recién debía cumplirse el 07/10/2022, sin embargo, el Acta Final fue suscripta el 15/09/2022, es decir mucho antes del vencimiento del plazo de 45 días previsto en el Inc. b) del Art. 31 de la Ley N 2421/2004. El **DSR1** acotó en este punto, que el contribuyente realizó una interpretación errónea de la norma ya que el cómputo se realiza hasta la fecha de la firma del Acta Final y no del Informe Final de Auditoría.

Por otra parte, aseveró que con la aplicación del procedimiento establecido en los Arts. 212 y 22 de la Ley, la **SET** otorgó a **NN** las Garantías del Debido Proceso y la oportunidad de ejercer su defensa, mediante la presentación de descargos y de pruebas que pudieran desvirtuar la denuncia contenida en el Informe Final de Auditoría, por lo que el argumento sostenido en este punto, carece de sustento.

**Créditos fiscales y egresos indebidamente declarados:** Con posterioridad a la firma del Acta Final, **NN** solicitó una reconsideración al resultado de la fiscalización para cuyo efecto presentó comprobantes de compras del ejercicio fiscal 2017 que anteriormente no habían sido proveídas en razón de que las mismas según dijo, habían quedado en poder de la persona que lo ayuda a presentar sus DD.JJ. quien ya no se encuentra en el país.

Tras la revisión efectuada por los auditores a las facturas de compras versus DD.JJ., se detectaron créditos fiscales y egresos que no son válidos a los efectos de su deducción (facturas que no guardan relación directa con la actividad gravada o no reúnen los requisitos formales establecidos en la reglamentación: razón social y RUC diferente, otro periodo fiscal), situación que fue puesta a conocimiento del contribuyente según correo de fecha 28/10/2022. Sin embargo, dichas irregularidades no fueron desvirtuadas durante el Sumario Administrativo con argumentos y pruebas contundentes, ya que el contribuyente solo hizo alusión al plazo de la fiscalización y a los Derechos Procesales, por lo que el **DSR1** concluyó que **NN** transgredió las disposiciones contenidas en los Arts. 85 y 86 de la Ley, Art. 68 del Anexo del Decreto N° 1030/2013 y Arts. 7° y 8° del Decreto N° 8593/2006.

A ese respecto, resaltó que las citadas disposiciones legales reglamentarias establecen que todas las operaciones gravadas por el IVA y por el IRPC deben estar debidamente respaldadas por sus respectivos comprobantes de ventas y solamente de la fe que estos merecieran resultará el valor probatorio de dichas operaciones. La Ley también establece que los contribuyentes tienen la obligación de conservar y mantener ordenados sus comprobantes por el término de la prescripción, de modo que en este caso, **NN** debió arbitrar las medidas necesarias para la reconstrucción de su contabilidad acorde con lo dispuesto por el Art. 9° de la RG N° 86/2012 y el Num. 2 del Art. 192 de la Ley, pero así no lo hizo.

En estas condiciones, el **DSR1** concluyó que corresponde hacer lugar a la denuncia y en consecuencia, confirmar la reliquidación del tributo y de los saldos a favor del Fisco en concepto de IVA de los periodos fiscales de 01 a 12/2017 y del IRPC del ejercicio fiscal 2017.

**Calificación de la conducta y aplicación de sanciones:** El **DSR1** señaló que el Art. 174 de la Ley establece una presunción de hecho la cual implica que detectada una infracción, la Administración pone a conocimiento del contribuyente los hechos denunciados a fin de que éste mediante los elementos probatorios conducentes, desvirtúe los mismos, sin embargo, en este caso, pese a haber tenido la oportunidad en el Sumario Administrativo, no lo hizo, ya que el mismo se limitó a cuestionar aspectos formales de la fiscalización, sin haber aportado pruebas que pudieran rebatir las faltas detectadas por los fiscalizadores, habida cuenta que en materia

tributaria la carga de la prueba se invierte, es decir, el contribuyente, en este caso **NN**, es quien que debió demostrar que sus egresos se encontraban debidamente documentados, pero así no lo hizo.

Por todo lo anteriormente expuesto, el **DSR1** concluyó que **NN** incurrió en la infracción por Defraudación prevista en el Art. 172 de la Ley confirmándose lo establecido en los Nums. 3 y 5 del Art. 173, pues suministró informaciones inexactas sobre sus actividades, por ende, presentó sus DD.JJ. con datos falsos. Además confirmó lo previsto en el Num. 12 del Art. 174 de la referida Ley, debido a que el contribuyente declaró egresos de manera inapropiada a la realidad de los hechos gravados, debido a que consignó créditos fiscales y gastos indebidamente documentados, hechos que trajeron aparejada la consecuente falta de pago de los tributos en perjuicio del Fisco, beneficiándose el contribuyente en la misma medida.

A fin de establecer la graduación de la sanción, el **DSR1** señaló que si bien existieron circunstancias agravantes, destacó que para la aplicación de la sanción, es preciso considerar la finalidad de la misma, que además de la reparación del daño debe ser lo suficientemente disuasiva para inducir al contribuyente al cumplimiento de sus obligaciones.

Por esta razón, y en cumplimiento del Principio de Proporcionalidad, que faculta a la **SET** a determinar la cuantía de la sanción entre un mínimo y un máximo, el **DSR1** analizó las diferentes circunstancias y peculiaridades del caso en general y del contribuyente en particular, y consideró el hecho de que **NN** cometió la infracción en varios periodos fiscales y que los egresos cuestionados superaron el 50% del monto de los egresos declarados, aunque se presentó en el Sumario Administrativo, pero no ofreció pruebas que refuten los hechos denunciados. Consecuentemente, el **DSR1** consideró que por todas estas circunstancias corresponde aplicar una multa equivalente al 230% del monto del tributo defraudado (Nums. 1, 6 y 7 del Art. 175 de la Ley).

En cuanto a la multa por Contravención, el **DSR1** afirmó que corresponde su aplicación, de conformidad con el Art. 176 de la Ley y el Inc. "b" del numeral 6 del Anexo de la RG N° 13/2019, debido a que el contribuyente no proporcionó en el plazo indicado los documentos solicitados en la fiscalización.

Por todas las consideraciones de hecho y de derecho expuestas anteriormente corresponde hacer lugar a la denuncia y en consecuencia, determinar las obligaciones fiscales en concepto de impuestos y multas.

**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	01/2017	1.188.193	2.732.844	3.921.037
521 - AJUSTE IVA	02/2017	1.034.266	2.378.812	3.413.078
521 - AJUSTE IVA	03/2017	1.024.860	2.357.178	3.382.038
521 - AJUSTE IVA	04/2017	1.040.323	2.392.743	3.433.066

521 - AJUSTE IVA	05/2017	660.896	1.520.060	2.180.956
521 - AJUSTE IVA	06/2017	677.321	1.557.838	2.235.159
521 - AJUSTE IVA	07/2017	957.291	2.201.768	3.159.059
521 - AJUSTE IVA	08/2017	1.115.784	2.566.303	3.682.087
521 - AJUSTE IVA	09/2017	519.222	1.194.212	1.713.434
521 - AJUSTE IVA	10/2017	1.276.600	2.936.179	4.212.779
521 - AJUSTE IVA	11/2017	1.380.860	3.175.979	4.556.839
521 - AJUSTE IVA	12/2017	1.600.451	3.681.038	5.281.489
514 - AJUSTE OTROS RENTA	2017	2.392.095	5.501.818	7.893.913
551 - AJUSTE CONTRAVEN	03/11/2022	0	300.000	300.000
Totales		<b>14.868.162</b>	<b>34.496.772</b>	<b>49.364.934</b>

Sobre los tributos deberán adicionarse los intereses y la multa por Mora, los cuales serán liquidados conforme al Art. 171 de la Ley N° 125/1991.

**Art. 2°: CALIFICAR** la conducta del contribuyente de acuerdo con lo establecido en el Art. 172 de la Ley N° 125/1991, y sancionar al mismo con una multa equivalente al 230% del tributo defraudado, conforme al Considerando de la presente Resolución.

**Art. 3°: NOTIFICAR** al contribuyente conforme a la RG N° 114/2017, a efectos 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**