

FORM.727-2

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 (**OFFP**) 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 de las obligaciones IRACIS General de los ejercicios fiscales 2016 y 2017 y del IVA General de los periodos fiscales 12/2016 y 01 a 12/2017. Para tal efecto le requirió a **NN** que presente los originales o las copias autenticadas de los comprobantes que respalden la adquisición de bienes y servicios y los Libros IVA Compras y los Libros Diario y Mayor en soporte magnético.

Por expediente N° 00 el contribuyente solicitó prórroga a fin de contestar los requerimientos de la **XX**, la cual fue concedida, cumplido el plazo otorgado **NN** no presentó lo requerido.

La verificación derivó de una investigación realizada por el Departamento de Planeamiento Operativo (DPO) que a su vez surgió del análisis del proceso de devolución de créditos solicitada por la firma **XX** de la cual surgió una inconsistencia respecto a **NN**.

Según el Informe Final de Auditoría N° 00 del 04/10/2022, los auditores de la **SET** constataron que **NN** obtuvo un beneficio indebido al lograr reducir la base imponible del IVA e IRACIS en perjuicio del Fisco, suministrando información inexacta sobre sus operaciones comerciales, específicamente al declarar compras sin respaldo documental, mecanismo por medio del cual ha pretendido hacer valer ante la Administración Tributaria formas manifiestamente inadecuadas a la realidad de los hechos gravados.

Por los motivos señalados, los auditores de la **SET** consideraron que el actuar de **NN** se encuadra en lo establecido por el Art. 172 de la Ley N° 125/1991 (en adelante la Ley), debido a que proporcionó a la Administración Tributaria datos que no coinciden con la realidad de los hechos gravados, y con ello obtuvo un beneficio indebido al no ingresar voluntariamente al Fisco los impuestos correspondientes, 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 la misma sea sancionada con una multa por Defraudación de 1 a 3 veces el monto del tributo defraudado o pretendido defraudar, conforme al Art. 175 de la Ley.

Así también recomendaron multas por Contravención por el incumplimiento de deberes formales al no presentar las documentaciones requeridas mediante la Orden de Fiscalización de acuerdo al Art. 1° numeral 6, inciso b) del Anexo de la Resolución General N° 13/2019 respectivamente.

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

Impuesto	Ejercicio/ Periodo Fiscal	Monto Imponible	Impuesto a Ingresar	Multa a establecer
511 - AJUSTE IRACIS	2016	1.073.625.788	107.362.579	0
511 - AJUSTE IRACIS	2017	1.295.508.409	129.550.841	0
521 - AJUSTE IVA	dic-16	2.475.200.000	247.520.000	0
521 - AJUSTE IVA	may-17	2.128.846.017	212.884.602	0
521 - AJUSTE IVA	jun-17	658.065.088	65.806.509	0
521 - AJUSTE IVA	ago-17	1.536.560.000	153.656.000	0
551 - AJUSTE CONTRAVEN	24/8/2022	0	0	300.000
Total		9.167.805.302	916.780.531	300.000

A fin de precautelar las Garantías Constitucionales de la Defensa y el Debido Proceso, por Resolución N° 00, notificado el 21/10/2022, 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.

El contribuyente no presentó su escrito de descargo, no obstante, el 22/11/2022 luego de la Apertura del Periodo Probatorio mediante el Formulario N° 00 formuló manifestaciones, posteriormente le fueron otorgadas las copias de los antecedentes del caso y se dio por finalizada la etapa probatoria con el respectivo llamado a la presentación de sus alegatos, los cuales fueron presentados mediante los Formularios N° 00 y N° 00.

Transcurridos los plazos legales y agotadas las etapas del proceso sumarial, por Resolución N° 00 del 24/01/2023 el **DSR1** llamó a autos para resolver.

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

En su escrito inicial **NN** sostuvo no haber tenido conocimiento de la notificación de Instrucción del Sumario ya que su cuenta la maneja su contador, habiendo aclarado eso, aseveró que recién en el año 2018 tuvo conocimiento de su inscripción al RUC, la cual según afirma fue fraudulenta, por lo que procedió, desde el mes de agosto del citado año, a regularizar su situación presentando sus DD.JJ. sin movimiento a fin de no generar multas por la omisión de las mismas, así como procedió a cambiar la clave de acceso para evitar que se siga utilizando indebidamente su nombre.

Respecto a la factura al contado N° 00000 emitida por XX a favor del sumariado en concepto de servicios prestados, **NN** alegó que: *"desconozco totalmente dicha factura, jamás he emitido dicha factura a la citada empresa, pues jamás conté con talonarios de facturas; no tengo ni una relación, ni conozco al representante de dicha sociedad, no he firmado ningún contrato para la construcción del supuesto fundación y estructura de hormigón armado para la base de silos de almacenamiento de arroz, tampoco he prestado algún servicio a los mismos pues no poseo ninguna empresa o establecimiento comercial en ninguna ciudad de nuestro país que se dedique a dicho rubro, y menos todavía he percibido la suma exorbitante mencionada en dicha factura, soy un humilde albañil, y mi ingreso mensual no supera el mínimo legal vigente..."* (sic).

Seguidamente negó haber presentado DD.JJ. con movimientos de compras y ventas en los ejercicios fiscales controlados (2016/2017) por lo que ese es el motivo por el que no podría respaldar las compras allí consignadas, admitió también desconocer la emisión de los documentos descritos en el Informe DACCF/DCFF ND/C N° 00/2022 (Nros. 00000 con timbrado N° 00) emitido al contribuyente con RUC 00 en el año 2017, y manifestó: *"...al no haber hecho mi parte compra y prestación de servicios alguno en el año 2016 y 2017, no he presentado declaración jurada alguna del IVA como del IRACIS en perjuicio del Fisco, ni he realizado maniobras de utilizar egresos sin respaldo documental. Es decir, no he obtenido beneficios, ni he perjudicado al Fisco y menos aún defraudado o intentado defraudar al fisco..."* (sic).

NN además de todo lo manifestado, indicó que fue personalmente a las oficinas de XX y de la imprenta Gráfica XX a fin de entregarles una nota de intimación extrajudicial en la que solicitó información referente tanto a la factura N° 00000 emitida a XX como a la confección del talonario del timbrado N° 00 realizada por la referida imprenta. Por parte de la firma XX, **NN** aseveró haber mantenido una conversación con quien se presentó como Representante Legal, la XX, y detalló, entre otras cosas, lo siguiente: *"...la misma sorprendida me contestó que no me conocía, que efectivamente jamás realizó transacciones conmigo, como tampoco me abonó suma alguna de dinero... la XX contestó que la empresa no tenía nada que ver con mi problema; a lo que le respondí que sí tenía relación, en razón a que tiene en su poder una factura que yo nunca emití por monto sideral por supuesta prestación de servicios..."* (sic).

En cuanto a la imprenta Gráfica XX, **NN** adjuntó una nota como respuesta a la referida intimación que realizó, suscrita por XX en la que se lee lo siguiente: *"Con referencia a la factura, objeto del presente pedido de investigación, comprobante que supuestamente ha sido elaborada en la Grafica XX, en el año 2016 y conforme a los datos que Ud proporciona, corresponde a la factura N° 00000, cuyo titular sería **NN**, desconozco quien haya sido el solicitante, haciendo imposible determinar quien o quienes pudieron haber solicitado dicho documento, en atención a la infinidad de clientes que maneja la empresa, teniendo en cuenta que desde el segundo semestre del año 2018 no he realizado pedidos de timbrados al Ministerio de Hacienda, y en virtud de que dicho procesamiento se ha realizado en el año 2016, muy a pesar mío, los mismos y ahan sido desechados, puesto que no existe una obligación de mantener tantos documentos en archivos, más aún, de que he cambiado de rubro y desde el año 2018 no me dedico más a la elaboración de diseños gráficos en imprentas"* (sic).

El **DSR1** primeramente destacó que durante el proceso de fiscalización la **XX** fue notificada en el domicilio declarado en el RUC de **NN** y que la misma fue respondida con una solicitud de prórroga del plazo para la presentación de lo requerido la cual fue concedida (fs. 9 del expediente N° 00), no obstante, quedó sin respuesta posterior por parte del contribuyente, con esto queda demostrado que el mismo estaba en pleno conocimiento de las tareas de control de la **SET**.

Asimismo, el **DSR1** mencionó que para la Administración Tributaria la única persona responsable por las infracciones es el titular del RUC otorgado por ella en virtud al Art. 180 de la Ley, y aclaró que el contribuyente no puede alegar el desconocimiento de los hechos ya que desde el 22/09/2015 cuenta con clave de acceso a Sistema de Gestión Tributaria Marangatu, la cual es de carácter confidencial y le permite acceder a los datos de su cuenta corriente, de esta manera es

imposible que desconozca los montos declarados, ya que las DDJJ de las obligaciones fiscalizadas fueron presentadas de esa manera.

Así también, a modo de muestra, se tomó el mes de 08/2007 para verificar si **NN** realizó compras y se observó que a su nombre se emitieron varias facturas por montos de entre G 154.000.000 y G 385.000.000 (Informe DACCF/DCFF ND /C N° 00/2022 fs. 1-2 del expediente N° 00).

Por lo anterior, el **DSR1** sostuvo que **NN** consignó montos en sus DD.JJ. del IVA e IRACIS sin el debido respaldo documental por lo que no existen los elementos requeridos por la norma tributaria para adquirir el derecho al mismo y su correspondiente deducción, directa o indirectamente, conforme a lo establecido por los artículos 22, 85 y 86 de la Ley y el art. 68 del Decreto N° 1030/2013 que señala: *"Todas las operaciones gravadas por el presente impuesto, e incluso aquellas exoneradas deberán estar respaldadas por sus respectivos comprobantes de venta y solamente de la fe que éstos merecieran, resultará el valor probatorio de dichas operaciones"*.

Si bien el contribuyente negó haber presentado DD.JJ. con movimientos de compras y ventas en los ejercicios controlados, tal situación sí fue confirmada, teniendo en cuenta que durante el sumario administrativo **NN** no presentó los comprobantes que validen la existencia de los créditos fiscales declarados, y no demostró que realizó efectivamente pagos por las compras de bienes o servicios que declaró, limitándose solo a manifestar que él no prestó servicios de ningún tipo a la firma XX y que no emitió facturas impresas por la imprenta Gráfica XX, sin respaldar lo manifestado.

El **DSR1** destacó que la base imponible del IRACIS también fue afectada, esto teniendo en cuenta la falta de documentación respaldatoria de las compras y principalmente porque el contribuyente no presentó los documentos que respaldan los montos declarados, por lo que según lo establecen los artículos 22 de la Ley y 108 del Decreto N° 6359/2005 corresponde realizar los ajustes fiscales realizado por los auditores, teniendo en cuenta el principio de la realidad económica con una de sus premisas básicas de que no puede haber una venta sin un costo que lo sustente, y porque ante la impugnación de los montos sin respaldo resultó una rentabilidad muy elevada y por encima de los valores de mercado, este ajuste consistió en admitir una rentabilidad presunta concordante con el num. 3) del Art. 211 en la que se aplicó la rentabilidad del 30% sobre los ingresos declarados, según el siguiente detalle:

EJERCICIO FISCAL	INGRESOS SEGÚN DJ IRACIS	RENDA NETA IMPONIBLE PRESUNTA S/ AUDITORÍA	RENDA NETA IMPONIBLE SEGÚN DJ	RENDA NETA IMPONIBLE NO DECLARADA
	A	B= A x 30%	C	D=B-C
2016	3.587.090.909	1.076.127.273	2.501.485	1.073.625.788
2017	4.333.711.455	1.300.113.437	4.605.028	1.295.508.409

Respecto a la calificación de la conducta y aplicación de sanciones el **DSR1** señaló que el Art. 174 de la Ley establece una presunción de hecho, lo cual implica que, detectada la infracción, la Administración pone a conocimiento de la firma los hechos denunciados, a fin de que ésta, mediante los elementos probatorio conducentes, desvirtúe los mismos. Sin embargo, en este caso pese a haber tenido la oportunidad en el sumario administrativo, no lo hizo, ya que **NN** no presentó pruebas para desvirtuar las faltas detectadas por los fiscalizadores. El **DSR1** afirmó además que el sumariado no arrió pruebas que pudieren eventualmente, determinar la inexistencia de las obligaciones reclamadas.

Además, con base en los argumentos expuestos el **DSR1** indicó que la firma incumplió la normativa, porque comprobó que las compras declaradas no contaban con el debido respaldo documental que permita acreditar la existencia y la legitimidad de los créditos invocados, según lo dispuesto en los artículos 22 y 86 de la Ley. Estas situaciones originaron el incumplimiento de sus obligaciones tributarias en perjuicio del Fisco, confirmándose de esta manera las presunciones establecidas en los numerales 2, 3 y 5 del art. 173 puesto que existió una evidente contradicción entre los datos que surgieron de sus DD.JJ. y suministró informaciones inexactas; y del numeral 12 del art. 174 de la Ley ya que hizo valer ante la Administración formas manifiestamente inapropiadas a la realidad de los hechos gravados.

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 que la conducta asumida por **NN** no es reincidente, dado que la Administración Tributaria no la ha sancionado por los mismos hechos anteriormente, por las características de la infracción, al haberse declarado formas manifiestamente inapropiadas a la realidad de los hechos gravados ante la **SET**; y teniendo en cuenta la conducta que la sumariada asumió en el esclarecimiento de los hechos, al no presentar la totalidad documentación requerida. Consecuentemente, señaló que corresponde la aplicación de la multa del 250% sobre el tributo dejado de ingresar, conforme a lo establecido por el Art. 175 de la Ley.

Así también el **DSR1** indicó que corresponde una multa por Contravención por el incumplimiento de deberes formales, prevista en el Art. 176 de la Ley, ya que el contribuyente no presentó las documentaciones requeridas mediante la Orden de Fiscalización, por un monto de G 300.000, en concordancia con lo dispuesto en el Anexo 1, Art. 1º, num. 6, al no presentar las documentaciones requeridas mediante la Orden de Fiscalización de acuerdo al Art. 1º numeral 6, inciso b) del Anexo de la Resolución General N° 13/2019, inciso a) de la RG N° 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 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:

Obligacion	Periodo	Impuesto	Multa	Total
511 - AJUSTE IRACIS	2016	107.362.579	268.406.448	375.769.027
511 - AJUSTE IRACIS	2017	129.550.841	323.877.103	453.427.944
521 - AJUSTE IVA	12/2016	247.520.000	618.800.000	866.320.000
521 - AJUSTE IVA	05/2017	212.884.602	532.211.505	745.096.107
521 - AJUSTE IVA	06/2017	65.806.509	164.516.273	230.322.782
521 - AJUSTE IVA	08/2017	153.656.000	384.140.000	537.796.000
551 - AJUSTE CONTRAVEN	24/08/2022	0	300.000	300.000

Totales	916.780.531	2.292.251.329	3.209.031.860
---------	-------------	---------------	---------------

***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 250% sobre los impuestos defraudados, más multa por Contravención por el incumplimiento de deberes formales, conforme a las razones expuestas en el Considerando de la presente Resolución.

Art. 3°: NOTIFICAR al contribuyente conforme a la R.G. N° 114/2017, 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