

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 (**OFPP**) N° 00 notificada el 22/09/2022, la Subsecretaría de Estado de Tributación (**SET**), a través de la Dirección General de Grandes Contribuyentes (**DGGC**) dispuso la verificación de las obligaciones IRP del ejercicio fiscal 2019 y del IVA General de los periodos fiscales 02, 05, 07, 10 11 y 12/2019 en lo referente a las transacciones realizadas entre **NN** y **XX** con RUC 00, **XX** con RUC 00 y **XX** con RUC 00.

Para tal efecto le requirió **NN** que presente los originales de las facturas emitidas por los proveedores de los periodos fiscales citados en la **OFPP**; el original de los Libros de IVA Compra (impresos y rubricados) así como en soporte digital (planilla electrónica) conjuntamente con el Libro de egresos del IRP en los mismos términos. Cumplido el plazo establecido, **NN** manifestó en el expediente N° 00, que las documentaciones requeridas ya fueron presentadas anteriormente al Departamento de Planeamiento Operativo (**DPO**), mediante el expediente N° 00, como respuesta a la Nota DGFT N° 00/2022.

La verificación derivó de las investigaciones y cruces de informaciones realizados por el **DPO** de la **DGFT** en las que se constató que algunas personas fueron inscriptas como contribuyentes y que sus datos fueron utilizados al solo efecto del obtener comprobantes de ventas timbrados para su comercialización, simulando así operaciones económicas; se detectó además que éstas personas no cuentan con infraestructura, que no realizan actividades y no han producido hechos causantes de obligaciones fiscales.

Según el Informe Final de Auditoría N° 00 del 14/12/2022, 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 egresos que dedujo indebidamente, en supuesta infracción a los artículos 85 y 86 de la Ley N° 125/1991 (en adelante la Ley) en concordancia con el art. 68 del Anexo del Decreto N° 1030/2013 y el art. 18 de la Ley N° 2421/2004 modificado por el art. 1° de la Ley N° 4673/2012.

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** consideraron que la conducta de **NN** se encuadra en lo establecido por el 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 por Defraudación 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	Total G
521 - AJUSTE IVA	feb-19	15.988.300	1.598.830	0	1.598.830
521 - AJUSTE IVA	may-19	10.020.311	1.002.031	0	1.002.031
521 - AJUSTE IVA	jul-19	11.152.015	1.115.202	0	1.115.202
521 - AJUSTE IVA	nov-19	19.938.561	1.993.856	0	1.993.856
512 - AJUSTE IRP	2019	114.075.006	11.407.501	0	11.407.501
Total		171.174.193	17.117.420	0	17.117.420

A fin de precautelar las Garantías Constitucionales de la Defensa y el Debido Proceso, por Resolución N° 00, notificada el 06/01/2023, 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 10/01/2023, mediante Formulario N° 00, **NN** manifestó "Seguidamente en fecha 05/12/2022 he realizado la rectificación de los IVAS correspondientes a febrero 2019 N° de declaración 00, mayo 2019 N° 00, Julio 2019 00, octubre 2019 N° 00, noviembre 2019 N° 00 e IRP 2019 N° 00..." (sic).

Así también el 22/02/2023 **NN** manifestó mediante su escrito de Alegatos que "Me dirijo a Usted a fin de manifestar que acepto los resultados de la Fiscalización y deseo acogerme a los beneficios del decreto 7086/2022 y me pongo a disposición para la entrega de documentos que sean necesarios para el finiquito del sumario" (sic).

Primeramente, el **DSR1** destacó que si bien **NN** rectificó sus DD.JJ. del IVA e IRP de los periodos y ejercicios fiscales controlados desafectando los montos cuestionados por la Auditoría, el mismo no realizó pago alguno hasta la fecha, no obstante, los débitos generados con las rectificativas que realizó ya se encuentran aplicados en su cuenta corriente, por lo que, teniendo en cuenta la voluntad del contribuyente de acogerse a los beneficios del Decreto N° 7086/2022 prorrogado por el Decreto N° 8634/2022 y que las obligaciones del IVA e IRP generadas por las rectificativas que realizó no se encuentran entre las obligaciones tributarias que taxativamente contempla el referido Decreto en su Art. 1°, corresponde realizar los ajustes en la cuenta corriente del mismo a fin de eliminar dichos saldos a favor del Fisco y que mediante esta Resolución se declare la existencia y cuantía de la obligación tributaria permitiendo así cumplir con lo dispuesto en el mencionado artículo que establece: "...las obligaciones tributarias vencidas correspondientes a los periodos fiscales mensuales cerrados hasta diciembre del 2020 y para las obligaciones anuales hasta el ejercicio fiscal cerrado al 31 de diciembre del 2020 referidas a: "a) Deudas consignadas en los Certificados de Deuda emitidos por la Administración Tributaria que tengan el carácter de firme, líquida y exigible y que se encuentren en proceso de gestión de cobro por parte de la Abogacía del Tesoro del Ministerio de Hacienda. b) Ajustes fiscales provenientes de determinaciones tributarias y aplicación de sanciones que se encuentren en trámite en sede jurisdiccional derivadas de procesos de fiscalización, sumarios administrativos o recursos de reconsideración y c) **Ajustes fiscales provenientes de determinaciones tributarias y aplicación de sanciones derivadas de procesos de fiscalización, sumarios administrativos o recursos de reconsideración que cuenten con conformidad o allanamiento expreso del contribuyente**, se incluye en este punto aquellos que se encuentren en procesos de gestión de cobro por parte de la Administración Tributaria" (las negritas son nuestras). Dichos beneficios podrán ser concedidos, siempre y cuando el contribuyente abone íntegramente los ajustes aplicados mediante esta Resolución Particular o formalice el plan de facilidades de pago respectivo, en el plazo de 10 día hábiles de notificada la misma.

En ese sentido, el **DSR1** señaló que la presentación del escrito citado anteriormente, implica el reconocimiento del derecho material invocado en el Informe Final de Auditoría y consecuentemente, la renuncia a oponerse a la pretensión del Fisco.

Igualmente, el **DSR1** señaló que corresponde las impugnaciones de los montos consignados, registrados y deducidos de sus DD.JJ. de los periodos y ejercicios fiscales controlados, respaldadas con las facturas impugnadas por los auditores de la **SET**, puesto que **NN** incumplió lo establecido en los artículos 85 y 86 de la Ley concordante con el art. 68 del Anexo del Decreto N° 1030/2013 y el art. 18 de la Ley N° 2421/2004 modificado por el art. 1° de la Ley N° 4673/2012 concordante con los artículos 24 y 49 del Decreto N° 359/2018 ya que los citados comprobantes respaldan operaciones inexistentes, irregularidad que no da a los mismos el derecho al crédito fiscal y a deducciones tanto para IVA como para el IRP.

Lo anterior fue confirmado en virtud a la constatación de la existencia de un esquema conformado por XX (XX), XX y XX que utilizaron los datos de empresas unipersonales y personas físicas de manera irregular con el fin de generar y comercializar comprobantes de ventas timbrados para respaldo de operaciones inexistentes entre los que se encontraban los supuestos proveedores (cuyas facturas fueron impugnadas en la fiscalización) XX con RUC 00, XX con RUC 00 y XX con RUC 00.

La situación antes descrita fue comprobada mediante las informaciones obrantes en el Sistema de Gestión Tributaria Marangatu, entrevistas y requerimientos en las que se evidenció que los supuestos proveedores no declararon domicilios ni teléfonos existentes, que las firmas que constan en sus formularios de solicitud de inscripción y sus cédulas de identidad a simple vista son diferentes, que están consignados en sus RUC los correos electrónicos ligados al esquema investigado inclusive sus Estados Financieros fueron presentados sin movimiento y consignan como profesional contable a XX, así también que los mismos no firmaron contratos, no han acreditado compras a sub proveedores, carecen de cuentas abiertas en entidades bancarias y no cuentan con elementos productivos susceptibles de generar o ejecutar las actividades como las que se dicen facturadas a **NN**.

Con todo lo anterior se infirió que quienes emitieron las facturas impugnadas por los auditores carecían de infraestructuras material y personal para haber realizado las actividades económicas de la importancia que denota el importe de lo que por ellas supuestamente se abonó.

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 17.117.420 en concepto de IVA e IRP, 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 suministró 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.

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, sin que ello signifique

un sustancial menoscabo a su patrimonio, al punto de provocar el cierre o cese definitivo de actividades del infractor.

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 de la contribuyente en particular, y consideró la conducta asumida por **NN**, quien expresó su formal aceptación a la liquidación efectuada por la **SET**, no cuenta con sanciones firmes y que presentó la documentación requerida. Consecuentemente, señaló que corresponde la aplicación de la multa del 200% sobre el tributo dejado de ingresar, conforme a lo establecido por el Art. 175 de la Ley.

Por todas las consideraciones de hecho y de derecho expuestas anteriormente, corresponde determinar las obligaciones fiscales en concepto de impuesto 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
521 - AJUSTE IVA	02/2019	1.598.830	3.197.660	4.796.490
521 - AJUSTE IVA	05/2019	1.002.031	2.004.062	3.006.093
521 - AJUSTE IVA	07/2019	1.115.202	2.230.404	3.345.606
521 - AJUSTE IVA	11/2019	1.993.856	3.987.712	5.981.568
512 - AJUSTE IRP	2019	11.407.501	22.815.002	34.222.503
Totales		17.117.420	34.234.840	51.352.260

** Sobre los tributos deberán adicionarse la mora y los intereses, de acuerdo a lo establecido en el Art. 171 de la Ley y con los alcances del Considerando de la presente Resolución Particular.*

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** a la misma con la aplicación de una multa equivalente a 200% del tributo defraudado, conforme a las razones expuestas en el Considerando de la presente Resolución.

Art. 4°: **NOTIFICAR** a la contribuyente conforme a la RG N° 114/2017, bajo apercibimiento de Ley, a fin de que proceda a dar cumplimiento a lo dispuesto en la presente Resolución.

Art. 5°: **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