

FORM.727-2

RESOLUCION PARTICULAR**VISTO:**

El proceso virtual N° 00, el expediente N° 00 y otros del Sumario Administrativo instruido al contribuyente **NN** con **RUC 00**, en adelante **NN**, y;

CONSIDERANDO:

Que mediante la Orden de Fiscalización N° 00, notificada el 01/08/2022, a través de la Dirección General de Fiscalización Tributaria (**DGFT**), la **SET** dispuso la Fiscalización de las obligaciones IRACIS GENERAL del ejercicio 2019, IRE General del ejercicio 2020 y del IVA General de los periodos de 03/2019 a 06/2021 de **NN**, y para tal efecto le requirió que presente los comprobantes de ventas originales o copias autenticadas emitidas por los proveedores **XX, XX, XX, XX, XX, XX** y **XX**, así como sus Libros contables e impositivos, entre otras informaciones, lo cual no fue cumplido.

El control tuvo como antecedente los trabajos de investigación realizados por la **SET**, a través de los cuales se detectó inconsistencias e indicios de que **NN** estaría utilizando facturas relacionadas a operaciones inexistentes, por lo que a través del Informe DGFT/DPO N° 00/2022 del Departamento de Planeamiento Operativo (**DPO**) se recomendó la apertura de una Fiscalización Puntual al mismo.

Durante la Fiscalización, el equipo auditor de la **SET** constató que **NN** presentó, registró y declaró facturas relacionadas a operaciones que no existieron de los supuestos proveedores citados anteriormente en su Libro de Compras que presentó a través del Módulo Hechauka del Sistema de Gestión Tributaria Marangatu (**SGTM**) como respaldo de sus egresos, en infracción a lo dispuesto en los Arts. 8°, 85 y 86 de la Ley N° 125/1991 (en adelante la Ley) en concordancia con lo dispuesto en el Art. 8°, 88 y 89 de la Ley N° 6380/2019, el Art. 68 del Anexo del Decreto N 1030/2013 y el Art. 22 del Anexo del Decreto N° 3107/2019; por lo que realizó el ajuste fiscal de los tributos.

De acuerdo a estas circunstancias, los auditores de la **SET** recomendaron el ajuste fiscal y calificar la conducta de **NN** de conformidad a lo dispuesto en el Art. 172 de la Ley. Con relación a la multa, dejaron constancia de que la misma será calculada según las circunstancias agravantes y atenuantes pudiendo ser de 1 a 3 veces el tributo dejado de ingresar. Además, recomendaron la aplicación de la sanción por Contravención dispuesta en el Art. 176 de la Ley porque **NN** no contestó la Orden de Fiscalización; todo ello según siguiente detalle:

OBLIGACIÓN	PERIODO FISCAL	Monto Imponible	Impuesto a Ingresar	Multa
521 - AJUSTE IVA	mar-19	597.207.714	59.720.771	SERÁ GRADUADA DE ACUERDO CON LO ESTABLECIDO EN EL ARTÍCULO 175, CONFORME A LOS PROCEDIMIENTOS PREVISTOS EN LOS ARTÍCULOS 212 Y 225 DE LA LEY N° 125/1991.
521 - AJUSTE IVA	abr-19	1.042.481.818	104.248.182	
521 - AJUSTE IVA	may-19	1.368.318.182	136.831.818	
521 - AJUSTE IVA	jun-19	997.530.909	99.753.091	
521 - AJUSTE IVA	jul-19	1.175.454.546	117.545.455	
521 - AJUSTE IVA	ago-19	2.409.090.909	240.909.091	

521 - AJUSTE IVA	sept-19	2.714.727.273	271.472.727	
521 - AJUSTE IVA	oct-19	1.748.181.819	174.818.182	
521 - AJUSTE IVA	nov-19	1.186.363.636	118.636.364	
521 - AJUSTE IVA	dic-19	6.742.727.273	674.272.727	
521 - AJUSTE IVA	ene-20	5.451.818.183	545.181.818	
521 - AJUSTE IVA	feb-20	4.531.181.818	453.118.182	
521 - AJUSTE IVA	mar-20	816.453.636	81.645.364	
521 - AJUSTE IVA	abr-20	290.909.091	29.090.909	
521 - AJUSTE IVA	may-20	1.681.818.182	168.181.818	
521 - AJUSTE IVA	jun-20	1.010.854.545	101.085.455	
521 - AJUSTE IVA	jul-20	363.636.364	36.363.636	
521 - AJUSTE IVA	ago-20	1.128.799.999	112.880.000	
521 - AJUSTE IVA	sept-20	1.544.772.727	154.477.273	
521 - AJUSTE IVA	oct-20	632.511.363	63.251.136	
521 - AJUSTE IVA	nov-20	898.409.090	89.840.909	
521 - AJUSTE IVA	dic-20	3.602.136.363	360.213.636	
521 - AJUSTE IVA	ene-21	2.741.363.635	274.136.364	
521 - AJUSTE IVA	feb-21	927.272.727	92.727.273	
521 - AJUSTE IVA	mar-21	1.418.181.817	141.818.182	
521 - AJUSTE IVA	abr-21	1.083.818.182	108.381.818	
521 - AJUSTE IVA	may-21	1.626.363.637	162.636.364	
521 - AJUSTE IVA	jun-21	1.616.363.637	161.636.364	
511 - AJUSTE IRACIS	2019	19.982.084.079	1.998.208.408	
800 - AJUSTE IRE	2020	21.953.301.361	2.195.330.136	
551 - AJUSTE CONTRAVENCIÓN	19/10/2022	0	0	600.000
TOTAL		93.284.134.515	9.328.413.452	600.000

A fin de precautelar las Garantías Constitucionales de la Defensa y el Debido Proceso, mediante la Resolución de Instrucción de Sumario N° 00 notificada el 21/12/2022, el Departamento de Sumarios y Recursos 2 (en adelante **DSR2**), dispuso la instrucción del Sumario Administrativo a **NN**, conforme a lo establecido en los Arts. 212 y 225 de la Ley, que prevén los procedimientos para la Determinación Tributaria y para la Aplicación de Sanciones, en concordancia con lo dispuesto en la RG N° 114/2017, por la cual se precisan aspectos relacionados con los procedimientos de Sumario Administrativo y de Recursos de Reconsideración.

El sumariado no presentó su Descargo, por lo tanto se procedió a la apertura del Periodo Probatorio mediante Resolución N° 00 del 26/01/2023, sin embargo **NN** tampoco presentó escrito alguno, por lo que, cumplidos los plazos pertinentes y no habiendo pruebas pendientes de diligenciamiento, se procedió al cierre del Periodo Probatorio mediante Resolución N° 00 del 23/02/2022 de conformidad a lo establecido en el Art. 13 de la RG N° 114/2017 y considerando que **NN** no presentó sus Alegatos, el **DSR2** llamó Autos para Resolver.

Igualmente, el **DSR2** realizó el análisis de los antecedentes, conforme se expone a continuación:

El **DSR2** constató que **NN** registró en su Libro de Compras que presentó a través del Módulo Hechauka del **SGTM**, comprobantes relacionados a operaciones inexistentes emitidos por los supuestos proveedores: **XX, XX, XX, XX, XX, XX** y **XX** y las sumas consignadas en tales facturas las declaró en sus Form. N° 120 del IVA General, N° 101 del IRACIS General y N° 500 del IRE General, como créditos fiscales y gastos irregulares, obteniendo de esa manera un beneficio indebido al lograr reducir la base imponible para la determinación de los mencionados impuestos.

Debido a ello y con los antecedentes del control más los registros del **SGTM**, el **DSR2** concluyó que los sindicados por **NN** como proveedores no pudieron haber realizado los servicios o provisto los bienes descritos en los comprobantes, porque unos negaron haber efectuado dichas transacciones, manifestando a su vez que sus facturaciones mensuales no alcanzan los montos que se les atribuye y además presentaron sus facturas de ventas en los que se visualiza que fueron emitidas a otros clientes y por otros montos con relación a lo declarado por el sumariado a la Administración Tributaria y en otros casos, los mismos ni siquiera pudieron ser ubicados en los domicilios declarados en el RUC, vecinos del lugar manifestaron desconocerlos y se constató que en dichos lugares no se hallan ubicados establecimientos.

Asimismo, el **DSR2** aclaró que la investigación y posterior Fiscalización Puntual no versó sobre la veracidad de la inscripción en el RUC de los proveedores de **NN** ni sobre la validez de los timbrados de las facturas cuestionadas; sino más bien, sobre la autenticidad y veracidad de las operaciones de compras consignadas en dichos comprobantes. Además, el **DSR2** refirió que **NN** no demostró la adquisición de mercaderías de estos proveedores o que ellos le hayan prestado servicio alguno, pues no presentó un solo documento que pueda respaldar esos hechos, a pesar de haber tenido la oportunidad de ejercer objetivamente su defensa durante el Sumario Administrativo, ya que el contribuyente, a pesar de haber sido debidamente notificado de la Instrucción del Sumario Administrativo y de todas las siguientes etapas procesales, ni siquiera se presentó a ejercer su defensa ni a ofrecer pruebas que desvirtúen la denuncia en su contra, lo que denota su total desinterés en el esclarecimiento de los hechos denunciados, por lo que el **DSR2** pudo concluir válidamente que las operaciones que **NN** pretendió hacer valer ante la Administración Tributaria jamás existieron.

Así también, el **DSR2** resaltó que la norma tributaria dispone que los montos de las operaciones consignadas en las Declaraciones Juradas de los contribuyentes deben cumplir con los requisitos formales señalados en la Ley y las reglamentaciones en el sentido de que, además de estar debidamente documentados, indefectiblemente deben corresponder a una erogación "**real**" que implique un hecho económico que se haya indubitadamente efectuado. Agregó que los comprobantes declarados por el sumariado fueron impugnados porque el contenido de estos no refleja la realidad de las operaciones ya que sus propios supuestos proveedores negaron haber efectuado dichas operaciones comerciales y está probado que materialmente los mismos no tienen la infraestructura ni la capacidad económica para proveer los bienes descritos en los comprobantes declarados por el sumariado.

Por otra parte, el **DSR2** agregó que verificado el **SGTM**, se constató que el contribuyente no desafectó de sus Declaraciones Juradas los créditos fiscales, costos y gastos declarados indebidamente. Por tanto, en atención a todos los hechos mencionados precedentemente, el **DSR2** concluyó que corresponde el ajuste fiscal de los tributos conforme a la liquidación propuesta por el equipo auditor de la **SET**.

Por tanto, el **DSR2** concluyó que no corresponde validar las facturas cuestionadas de los supuestos proveedores citados precedentemente, pues las mismas no reflejan la realidad de los hechos económicos; por lo que consecuentemente queda claro que **NN** ha obtenido un beneficio indebido en perjuicio del Fisco que incidió en la base imponible para la liquidación del IRACIS GENERAL del ejercicio 2019, IRE General del ejercicio 2020 y del IVA General de los periodos de 03/2019 a 06/2021; infringiendo con ello las disposiciones establecidas en los Arts. 8°, 85 y 86 de la Ley, en concordancia con lo dispuesto en el Art. 8°, 88 y 89 de la Ley N° 6380/2019, el Art.

68 del Anexo del Decreto N 1030/2013 y el Art. 22 del anexo del Decreto N° 3107/2019, por lo que el **DSR2** consideró correcta la impugnación los comprobantes en donde se consignan créditos fiscales y gastos inexistentes así como el consecuente ajuste realizado por los auditores de la **SET** en los tributos mencionados.

Respecto de la calificación de la conducta y a la aplicación de sanciones, el **DSR2** señaló 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, que en este caso está representado por las facturas irregulares que declaró para disminuir la base imponible, con el objeto de procurarse un beneficio indebido. Al respecto, la propia Ley establece que de confirmarse alguna de las presunciones establecidas en el Art. 173 de la misma, se comprueba que el actuar del sujeto pasivo fue con intención, y en este caso particular ha quedado plenamente demostrado que **NN** presentó sus DD.JJ. con datos falsos y suministró informaciones inexactas sobre sus compras (numerales 3 y 5 del art. 173 de la Ley), con lo cual hizo valer ante la Administración Tributaria formas manifiestamente inapropiadas a la realidad de los hechos gravados (numeral 12 del art. 174 de la misma Ley), al haber declarado créditos fiscales y egresos relacionados a operaciones que no existieron. Por tanto, concluyo que se cumplen todos los presupuestos para calificar su conducta de acuerdo con el tipo legal previsto en el Art. 172 de la Ley.

A fin de establecer la graduación de la sanción, el **DSR2** consideró las circunstancias agravantes establecidas en los numerales 1, 5 y 6 del Art. 175 de la Ley, e indicó que se configura la continuidad, porque de manera repetida el contribuyente contravino la norma mediante una misma acción dolosa (utilización de comprobantes relacionados a operaciones inexistentes), además porque los efectos de dichas acciones se dieron de manera recurrente en distintos tributos y ejercicios controlados, así como las características de la infracción, debido a que utilizó facturas por operaciones que no son reales para respaldar créditos fiscales y egresos en la liquidación de los tributos controlados y la conducta del infractor, ya que no se presentó ante la Administración tributaria y además registra otros antecedentes de infracciones de la misma naturaleza. Consecuentemente, el **DSR2** consideró que corresponde la aplicación de la multa del 300% sobre los tributos defraudados, de acuerdo con lo previsto en el Art. 175 de la Ley.

Igualmente, el **DSR2** señaló que corresponde confirmar la aplicación de la multa por Contravención según lo dispuesto en el Art. 176 de la Ley y la actualización dada por la RG N° 13/2019, porque **NN** no contestó la Orden de Fiscalización.

Finalmente, con base en las consideraciones de hecho y de derecho expuestas anteriormente, el **DSR2** concluyó que corresponde dictar el acto administrativo y aplicar la multa.

POR TANTO, en uso de las facultades conferidas en la Ley N° 125/1991,

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	04/2019	104.248.182	312.744.545	416.992.727
521 - AJUSTE IVA	05/2019	136.831.818	410.495.455	547.327.273
521 - AJUSTE IVA	06/2019	99.753.091	299.259.273	399.012.364

521 - AJUSTE IVA	07/2019	117.545.455	352.636.364	470.181.819
521 - AJUSTE IVA	08/2019	240.909.091	722.727.273	963.636.364
521 - AJUSTE IVA	09/2019	271.472.727	814.418.182	1.085.890.909
521 - AJUSTE IVA	10/2019	174.818.182	524.454.546	699.272.728
521 - AJUSTE IVA	11/2019	118.636.364	355.909.091	474.545.455
521 - AJUSTE IVA	12/2019	674.272.727	2.022.818.182	2.697.090.909
521 - AJUSTE IVA	01/2020	545.181.818	1.635.545.455	2.180.727.273
521 - AJUSTE IVA	02/2020	453.118.182	1.359.354.545	1.812.472.727
521 - AJUSTE IVA	03/2020	81.645.364	244.936.091	326.581.455
521 - AJUSTE IVA	04/2020	29.090.909	87.272.727	116.363.636
521 - AJUSTE IVA	05/2020	168.181.818	504.545.455	672.727.273
521 - AJUSTE IVA	06/2020	101.085.455	303.256.364	404.341.819
521 - AJUSTE IVA	07/2020	36.363.636	109.090.909	145.454.545
521 - AJUSTE IVA	08/2020	112.880.000	338.640.000	451.520.000
521 - AJUSTE IVA	09/2020	154.477.273	463.431.818	617.909.091
521 - AJUSTE IVA	10/2020	63.251.136	189.753.409	253.004.545
521 - AJUSTE IVA	11/2020	89.840.909	269.522.727	359.363.636
521 - AJUSTE IVA	12/2020	360.213.636	1.080.640.909	1.440.854.545
521 - AJUSTE IVA	01/2021	274.136.364	822.409.091	1.096.545.455
521 - AJUSTE IVA	02/2021	92.727.273	278.181.818	370.909.091
521 - AJUSTE IVA	03/2021	141.818.182	425.454.545	567.272.727
521 - AJUSTE IVA	04/2021	108.381.818	325.145.455	433.527.273
521 - AJUSTE IVA	05/2021	162.636.364	487.909.091	650.545.455
521 - AJUSTE IVA	06/2021	161.636.364	484.909.091	646.545.455
511 - AJUSTE IRACIS	2019	1.998.208.408	5.994.625.224	7.992.833.632
551 - AJUSTE CONTRAVEN	19/10/2022	0	600.000	600.000
521 - AJUSTE IVA	03/2019	59.720.771	179.162.314	238.883.085
800 - RESOLUCIÓN DE AJUSTE IRE GENERAL	2020	2.195.330.136	6.585.990.408	8.781.320.544
Totales		9.328.413.453	27.985.840.357	37.314.253.810

*Los accesorios legales serán calculados conforme a lo dispuesto en el Art. 171 de la Ley 125/1991.

Art. 2º: CALIFICAR la conducta del contribuyente **NN** con **RUC 00**, de conformidad a lo establecido en el Art. 172 de la Ley N° 125/1991, de acuerdo con las razones expuestas en el Considerando de la presente Resolución y **SANCIONAR** al mismo con una multa equivalente al

300% de los tributos no ingresados oportunamente, más la multa por Contravención según lo dispuesto en el Art. 176 de la Ley y la actualización dada por la RG N° 13/2019.

Art. 3°: NOTIFICAR al contribuyente conforme a la RG N° 114/2017 con su modificación dada por la RG N° 52/2020, a fin de que proceda a dar cumplimiento a lo dispuesto en la presente Resolución, dentro del plazo de 10 (diez) días hábiles.

Art. 4°: INFORMAR 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