

**RESOLUCION PARTICULAR****VISTO:**

El proceso virtual N° 00, el expediente N° 00 y otros del Sumario Administrativo instruido a la firma contribuyente **NN** (en adelante **NN**), con **RUC 00** conjuntamente con sus Representantes Legales el Sr. **XX** con **RUC 00** y la Sra. **XX** con **RUC 00**.

**CONSIDERANDO:**

Que, mediante Orden de Fiscalización Puntual N° 00 notificada en fecha 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 del IRACIS General del ejercicio fiscal 2019 y del IVA General de los periodos fiscales del 01 al 06/2019 de **NN**, sobre los Rubros: COMPRAS/COSTOS/GASTOS, específicamente, los respaldados y/o registrados con facturas de los proveedores: **XX** con **RUC 00**, **XX** con **RUC 00** y **XX** con **RUC 00**; para tal efecto le requirió la presentación de las facturas originales de compras emitidas a los proveedores mencionados o copias autenticadas, Libros de Compras del IVA, Diario y Mayor en formato digital (planilla Excel), documentación que no fue presentada por la firma contribuyente.

La Fiscalización Puntual tiene como antecedente el Informe del Departamento de Planeamiento Operativo (**DPO**) N° 00/2022, de la **DGFT** inserto en el Expediente N° 00, en el cual se comunicó la detección de un esquema conformado por **XX** con **RUC 00**, **XX** con **RUC 00** y **XX** con **RUC 00**, relacionado a 49 supuestos proveedores inscriptos como contribuyentes (entre éstos los individualizados en el párrafo anterior) quienes no cuentan con infraestructura, no realizan actividades y no han producido hechos causantes de obligaciones fiscales, cuyos datos han sido utilizados al solo efecto del obtener comprobantes de ventas timbrados para su comercialización.

En este orden, a modo de confirmar la existencia del mencionado esquema, los auditores de la **SET** verificaron que los datos para el timbrado y retiro de las facturas de las 48 Personas Físicas (Empresas Unipersonales) y 1 Persona Jurídica, se encuentran relacionadas y vinculadas al profesional contable y a las 2 sociedades ya mencionadas en el párrafo anterior, y tanto la actividad de la Persona Física como la de las 2 Sociedades han consignado prestaciones de servicios de contabilidad; el profesional contable individualizado es el Representante Legal de las 2 Sociedades involucradas; y que todos éstos declararon el siguiente domicilio: **XX**, AVDA. **XX** y consignaron los números telefónicos (00) y (00).

Igualmente, fueron consignados en los datos del Registro Único de Contribuyentes (RUC) de estos contribuyentes uno o más de los siguientes correos electrónicos: **XX@HOTMAIL.COM**, **XX@HOTMAIL.COM**, **XX@OUTLOOK.COM**, **XX@GMAIL.COM** y **XX@HOTMAIL.COM** (todos correspondiente al esquema detectado). Por otra parte, en los ejercicios no prescriptos **XX** consignó 19 actividades, incluida las de importación y exportación, **XX** 13 actividades, incluida la de distribuidora mayorista y **XX** 8 actividades, es decir, entre estos 3 contribuyentes declararon 40 actividades económicas, sin embargo no poseen activos, infraestructura, personal o capacidad material que sustenten que esas actividades puedan ser ejecutadas; la obtención de la mayoría de los timbrados y las impresiones de las facturas fueron realizadas en una única imprenta denominada **GRÁFICA XX** cuyo propietario es **XX** con **RUC 00**, quien presentó los documentos de Autorización y Timbrado de Preimpresos, Reporte Entrega de Documentos Preimpresos y Administración de Establecimientos y Puntos de Expedición con fechas de impresión posteriores a la intervención de la Administración Tributaria (**AT**) y en las mismas, a simple vista, puede

notarse que las firmas son apócrifas, en los Estados Financieros (EE.FF.) de los 49 contribuyentes irregulares está designado el mismo profesional contable y todas las Declaraciones Juradas (DD.JJ.) cambios o actualizaciones de datos de estos, fueron gestionados a través del mismo usuario y direcciones IP vinculadas. Ante tal situación y de la revisión de las operaciones de compras, se detectó que **NN** realizó supuestas operaciones comerciales con proveedores irregulares vinculados con el esquema expuesto y en consecuencia, el **DPO** generó la denuncia interna que dio origen al proceso de Fiscalización Puntual al contribuyente.

Durante el proceso de Fiscalización, los auditores de la **SET** constataron que **NN** registró y declaró facturas de contenido irregular como respaldo de los créditos fiscales, costos y gastos consignados en sus DD.JJ. del IVA General y del IRACIS General, con lo cual obtuvo un beneficio indebido al lograr reducir los montos de los impuestos que debió ingresar al Fisco, en contravención a lo dispuesto en la Ley N° 125/1991 (en adelante la Ley) y las normas reglamentarias del IVA General y del IRACIS General, en especial las disposiciones establecidas en el Art. 32 de la Ley, actualizado por el Art. 22, 85 y 86 de la Ley N° 2421/2004 y reglamentado por los Art. 17 y 68 del Anexo del Decreto N° 1030/2013 y el Art. 108 del Decreto N° 6359/2005, en consecuencia procedieron a practicar los ajustes correspondientes. La firma contribuyente, a través de la apoderada, tomó conocimiento del resultado de la Fiscalización y suscribió el Acta Final, posterior a ello, presentó una nota en la que solicitó la aplicación de un índice de rentabilidad del 4,10% respecto al IRACIS General sin manifestarse sobre el IVA General. Atendiendo lo manifestado por **NN** se solicitó un análisis de rentabilidad neta fiscal del sector económico de la firma contribuyente que arrojó un promedio de 5,2% razón por la cual se elaboró el Informe **DAFT3 N° 00** del 26/10/2022 del Departamento de Auditoría Fiscal (**FT3**) y la firma fiscalizada presentó una nota manifestando su inconformidad al respecto, en consecuencia los auditores de la **SET** procedieron al ajuste fiscal correspondiente surgiendo saldos a favor del Fisco a reclamar a la firma.

Por lo mencionado, los auditores de la **SET** concluyeron que **NN** incurrió en lo prescripto en el Art. 172 de la Ley, debido a que utilizó comprobantes relacionados a operaciones inexistentes para el respaldo de sus egresos, enmarcándose los hechos dentro de los términos de los numerales 1), 3) y 5) del Art. 173 de la Ley e igualmente la presunción prevista por el Art. 174 de la Ley numeral 12 por la irregularidad en la declaración de sus costos, gastos y créditos fiscales. En consecuencia, recomendaron la aplicación de una multa por Defraudación de 1 a 3 veces el monto del tributo defraudado o pretendido defraudar, conforme al Art. 175 de la Ley, a establecerse a las resultas del Sumario Administrativo, todo ello según el siguiente cuadro:

OBLIGACIONES	PERIODO/ EJERCICIO	IMPONIBLES	IMPUESTOS	MULTA POR DEFAUDACIÓN (SE APLICARÁ SOBRE COL. B)
		A	B	C
111 - IRACIS GENERAL	2019	1.976.009.503	197.600.950	<b>SERÁ GRADUADA DE ACUERDO CON LO ESTABLECIDO EN EL ART. 175, CONFORME A LOS PROCEDIMIENTOS PREVISTOS EN LOS ARTS. 212 Y 225 DE LA LEY N° 125/1991.</b>
211 - IVA	ene-19	2.863.636.363	286.363.637	
211 - IVA	jun-19	409.090.909	40.909.091	
<b>TOTAL</b>		<b>5.248.736.775</b>	<b>524.873.678</b>	

A fin de precautelar las Garantías Constitucionales de la Defensa y el Debido Proceso, por Resolución N° 00, notificada el 29/12/2022, el Departamento de Sumarios y Recursos (**DSR2**) dispuso la instrucción del Sumario Administrativo a la contribuyente **NN**, con **RUC 00** conjuntamente con sus Representantes Legales el Sr. **XX** con **RUC 00** y la Sra. **XX** con **RUC 00**, conforme a lo establecido en los Art. 212 y 225 de la Ley, que prevén los procedimientos para la determinación de tributos y aplicación de sanciones; y la RG N° 114/2017, modificada

por la RG N° 52/2020, por la cual se precisan aspectos relacionados a los procedimientos de Sumario Administrativo y de Recursos de Reconsideración.

La firma sumariada presentó su Descargo, y mediante Resolución N° 00 del 27/01/2023 se procedió a la apertura del Periodo Probatorio a fin de que la misma ofrezca las pruebas que considere para desvirtuar el Informe Final de Auditoría, sin embargo, **NN** no presentó escrito alguno; por lo que luego de cumplido el plazo de esta etapa procesal y no habiendo pruebas pendientes de diligenciamiento, se procedió al cierre de la misma mediante Resolución N° 00 del 01/03/2023. Posteriormente se verificó que **NN** tampoco presentó sus Alegatos, por tanto, el **DSR2** llamó a Autos para Resolver.

Los hechos y los antecedentes fueron analizados por el **DSR2** conforme se expone a continuación:

Por su parte, **NN** en su escrito de Descargo, manifestó su intención de producir pruebas durante el proceso de sumarial para lo cual fue abierto el periodo probatorio, pero la misma, no presentó ninguna diligencia tendiente a esclarecer los hechos denunciados por lo que para el **DSR2** es importante mencionar que el 27/01/2023 fue abierto el Período Probatorio, por un plazo de 15 días hábiles establecidos por la Ley, los cuales son prorrogables por el mismo periodo y durante ese periodo se le dio la posibilidad a **NN** de aportar todas las pruebas conducentes para desvirtuar las pretensiones por parte del Fisco. Por tanto, **DSR2**, considero importante resaltar es por ello que la **AT** precisa de todos los elementos probatorios necesarios ya que los mismos constituyen la base y fundamento del procedimiento, y que por el principio de la inversión de la carga de la prueba, es **NN**, en su posición de actor, quien debió probar sus afirmaciones, o los hechos que convienen a su pretensión pero no lo hizo, ya que la misma no solicitó ningún diligenciamiento a realizar a los efectos de dilucidar el proceso, por lo que no puede transferir a la **AT** su negligencia.

El **DSR2** analizó los expedientes que forman parte de los antecedentes del proceso, las diligencias e investigaciones realizadas, las informaciones obrantes en el Sistema de Gestión Tributaria Marangatu (**SGTM**), entrevistas y los documentos presentados durante la Fiscalización y señaló primeramente que el análisis del caso se centró en la comprobación de las operaciones consignadas en los comprobantes emitidos por los proveedores cuestionados, de manera a validar su uso como respaldo para la liquidación de sus impuestos para el IVA General y el IRACIS General, identificándose compras inexistentes de los proveedores cuestionados, con las cuales **NN** ha conseguido deducciones y crédito fiscal indebidos con el fin de reducir la base imponible.

En este orden, el **DSR2** constató que las operaciones comerciales descritas en los comprobantes irregulares no provienen de los proveedores mencionados, debido a que no fue posible comprobar la veracidad de las operaciones descritas en estas. Sobre el punto, en el caso de los señores, **XX** y **XX** estos no fueron ubicados en el domicilio declarado en el RUC, la ubicación indicada para la geolocalización no corresponde al domicilio declarado por estos y no pudieron ser contactados a los números telefónicos consignados en el RUC. Además, el **DSR2** resaltó que respecto a estos contribuyentes fueron consignadas en el RUC varias actividades económicas, sin embargo, a pesar de las diligencias realizadas durante el control no se pudo corroborar la veracidad de estas por ninguna fuente directa o indirecta de información, igualmente destacó que los EE.FF. fueron presentados sin movimiento y todos consignan al Sr. XX como Profesional Contable (identificado como parte del esquema señalado), y en la Solicitud de Inscripción y/o Acta de Manifestación de Voluntad y/o Solicitud Clave de Acceso Confidencial de Usuario y/o Solicitudes que respaldan los documentos timbrados, se observa el correo electrónico [XX@HOTMAIL.COM](mailto:XX@HOTMAIL.COM) (declarado en las solicitudes de Inscripción de otros contribuyentes cuyos datos fueron utilizados para la obtención de documentos timbrados de manera irregular correspondiente al mismo esquema). Por otra parte, el Sr. **XX**, declaró la misma dirección en la que funciona la firma **XX**, igualmente consigné en el RUC los correos electrónicos [XX@HOTMAIL.COM](mailto:XX@HOTMAIL.COM) y [XX@GMAIL.COM](mailto:XX@GMAIL.COM) (ambos creados para obtener Comprobantes de Ventas Timbrados irregulares), en ambos casos los EE.FF. fueron presentados sin movimiento y consignan como Profesional Contable al Sr. XX.

Por otra parte, el **DSR2** resaltó que el Sr. **XX**, dejó constancia de haber gestionado su inscripción en la **SET** con ayuda del Lic. **XX**, señaló no haber realizado ninguna actividad ni trámite alguno para acceder a la clave de acceso de usuarios ni para la impresión de facturas con los timbrados que le fueron exhibidos en la entrevista y destacó que la firma que obra en las autorizaciones no le pertenece. Por su parte, **XX**, expresó que se dedica a la prestación de servicios de electricidad, indicó que su contador es el Lic. **XX** y que el mismo maneja su clave de acceso aproximadamente desde el 2010. Sobre **XX** quien a su vez figura como Representante Legal de la firma **XX** destacó que no aportó mayores evidencias debido a que si bien respondió a los requerimientos realizados por la **AT** solicitando desbloqueo y ajustes impositivos no presentó los documentos solicitados, a pesar de que en el **SGTM** se observa que en todos los EE.FF. presentados por este último **XX**) y **XX**, consignó que él es el Profesional Contable.

Además, el **DSR2** recalcó que ninguno de los proveedores entrevistados reconoció haber emitido facturas de ventas al contribuyente sumariado, fueron consignados en el RUC alguno de los correos electrónicos identificados dentro del esquema y registran como profesional contable al Sr. RAMÍREZ JUAN CARLOS. Igualmente, durante la Fiscalización comprobaron que los supuestos proveedores no firmaron contratos, carecen de infraestructura material, no poseen de cuentas abiertas en entidades bancarias, y no cuentan con elementos productivos susceptibles de generar o ejecutar las actividades descritas en los comprobantes impugnados.

Finalmente, ante el requerimiento realizado por el equipo auditor, el Sr. **XX (GRAFICA XX)** este presentó documentos correspondientes a la Autorización de Timbrado solicitada a través del **SGTM**, reporte de entrega y fotocopia de cédula de identidad civil de los contribuyentes, del que resultó que las firmas que constan en el Reporte Entrega de Documentos Preimpresos presentados por la empresa gráfica (documentos dubitados), a simple vista las mismas difieren de las cédulas de identidad civil de los supuestos proveedores irregulares.

Por otra parte, el **DSR2** resaltó la falta de interés en el esclarecimiento de los hechos denunciados por parte de la contribuyente **NN**, ya que no arrojó pruebas que refuten las imputaciones que constan en su contra en el Informe Final de Auditoría, pese a que fue debidamente notificada de cada una de las etapas del proceso.

Por lo expuesto, el **DSR2** confirmó que la firma sumariada utilizó facturas que no reflejan la realidad de los hechos económicos, las cuales fueron contabilizadas y registradas en sus Libros impositivos y en sus DD.JJ., en consecuencia, **NN** obtuvo un beneficio indebido que se encuentra cuantificado por el impuesto contenido en los comprobantes incluidos en sus DD.JJ. del IVA General y del IRACIS General de los periodos fiscales 01 y 06/2019 y en el ejercicio fiscal 2019, ocasionando con ello una incorrecta liquidación del impuesto a ingresar al Fisco, e hizo valer ante la Administración Tributaria formas manifiestamente inadecuadas a la realidad de los hechos gravados, por lo tanto, confirmó que corresponde la impugnación de las mismas realizada por el equipo auditor en concordancia con lo dispuesto en las disposiciones establecidas en los Art. 22, 85 y 86 de la Ley, actualizado por Ley N° 2421/2004 y reglamentado por los Art. 17 y 68 del Anexo del Decreto N° 1030/2013 y el Art. 108 del Decreto N° 6359/2005.

Respecto a la calificación de la conducta y 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 la firma contribuyente con el fin de provocar un engaño o perjuicio al Fisco, el cual está representado no solo por el monto que dejó de ingresar de tributos, sino además por los costos, gastos y créditos fiscales que indebidamente declaró a su favor con el fin de procurarse un beneficio indebido y no pagar los impuestos correspondientes. Por esta razón, la propia Ley establece que de confirmarse alguna de las presunciones establecidas en el Art. 173 de la Ley se comprueba que el actuar del sujeto fue con intención, y en el caso particular de **NN** ha quedado plenamente demostrado que la misma presentó sus DD.JJ. con datos falsos y que suministró informaciones inexactas sobre sus operaciones comerciales (Numerales 1, 3 y 5), y que además hizo valer ante la **AT** formas manifiestamente inapropiadas a la realidad de los hechos gravados (Numeral 12 del Art. 174 de la Ley), ya que las operaciones consignadas en los

comprobantes que utilizó como respaldo no existieron. Por lo expuesto, quedó confirmado que se cumplen todos los presupuestos para calificar su conducta de acuerdo con el tipo legal previsto en el Art. 172 de la Ley, por lo que corresponde aplicar la multa por Defraudación.

A fin de establecer la graduación de la sanción, el **DSR2** señaló que, para su aplicación 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 **DSR2** analizó las diferentes circunstancias y peculiaridades del caso en general y de la firma contribuyente en particular, y consideró la reiteración, el perjuicio fiscal, la característica de la infracción y la conducta del sumariado y, en consecuencia, le es aplicable la sanción del 250% sobre el monto del tributo defraudado.

Por su parte el **DSR2** agregó que el Art. 182 de la Ley Tributaria establece que los Representantes Legales serán responsables subsidiariamente en cuanto no procedan con la debida diligencia en sus funciones, respecto a los tributos que correspondan a su representada y que ésta se limita al valor de los bienes que administren o dispongan. En este caso en particular, quedó comprobado que **NN** no ingresó a la **SET** los montos correspondientes a los impuestos señalados, defraudando con ello al Fisco, y que los Representantes Legales Sr. **XX** con **RUC 00** y la Sra. **XX** con **RUC 00** no actuaron diligentemente en su calidad de responsables de la firma ante la **AT** debiendo haber desarrollado acciones concretas para lograr el cumplimiento de las obligaciones tributarias de su representada.

Por tanto, conforme a lo dispuesto en la citada norma, el **DSR2** concluyó que corresponde establecer la responsabilidad subsidiaria de los Representantes Legales Sr. **XX** con **RUC 00** y de la Sra. **XX** con **RUC 00** por las obligaciones que su representada no cumplió ante el Fisco, al no haber abonado los impuestos debidos, específicamente el IVA General y del IRACIS General de los periodos y ejercicios fiscales controlados.

Finalmente, con base en 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 otorgadas por la 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	2019	197.600.950	494.002.375	691.603.325
521 - AJUSTE IVA	01/2019	286.363.637	715.909.092	1.002.272.729
521 - AJUSTE IVA	06/2019	40.909.091	102.272.727	143.181.818
<b>Totales</b>		<b>524.873.678</b>	<b>1.312.184.194</b>	<b>1.837.057.872</b>

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

**Art. 2º: CALIFICAR** la conducta de la firma **NN** con **RUC 00**, conforme a lo establecido en el Art. 172 de la Ley N° 125/1991; y **SANCIONAR** a la misma con la aplicación de la multa del 250% sobre los tributos defraudados de conformidad a lo expuesto en el Considerando de la presente Resolución.

**Art. 3º: ESTABLECER** la Responsabilidad Subsidiaria de sus Representantes Legales, Sr. **XX** con **RUC 00** y de la Sra. **XX** con **RUC 00**, conforme a los alcances señalados en el Art. 182 de la Ley N° 125/1991, en caso de que la firma como tal no dé cumplimiento a lo establecido en la presente Resolución.

**Art. 4º: NOTIFICAR** a la firma contribuyente y a sus Representantes Legales conforme a la RG N° 114/2017 modificada por la RG N° 52/2020, a fin de que proceda a dar cumplimiento a lo dispuesto en la presente Resolución, bajo apercibimiento de Ley.

**Art. 4º: 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**