

RESOLUCION PARTICULAR

VISTO:

El proceso virtual N° 00 y 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 Puntual N° 00 notificada el 21/10/2022, a través de la Dirección General de Fiscalización Tributaria (**DGFT**), la **SET** dispuso la verificación de las obligaciones del IVA de los periodos fiscales 02, 05, 07, 08, 09, 10, 11/2017, 01, 02, 12/2018 y 09/2019 y del IRP de los ejercicios fiscales 2017, 2018 y 2019 específicamente los Rubros: Compras/Costos/Gastos, los respaldados y/o registrados con facturas de: XX con RUC 00, XX con RUC 00 y XX con RUC 00, para tal efecto le requirió que presente sus libros contables e impositivos y de los comprobantes que los respaldan, lo cual fue cumplido parcialmente.

La fiscalización tuvo como antecedente las investigaciones y cruces de informaciones que la **SET** realizó a través del Departamento de Planeamiento Operativo (**DPO**) de la **DGFT**, detectó ciertos elementos que han permitido conocer la existencia de personas físicas inscriptas como contribuyentes cuyos datos han sido utilizados al solo efecto del obtener comprobantes de ventas timbrados para su comercialización, simulando de esta manera operaciones económicas. Estas personas no cuentan con infraestructura, no realizan actividades y no han producido hechos causantes de obligaciones fiscales.

Constató que el esquema está conformado por el ya mencionado XX representante legal de XX con RUC 00 y de XX con RUC 00, como persona física consignó 19 (diecinueve) actividades, incluida las de importación y exportación, XX 13 (trece) actividades, incluida la de XX y XX 8 (ocho) actividades; sin embargo, no poseen activos, infraestructura, personal o capacidad material que sustenten que esas actividades puedan ser ejecutadas y todos declararon domicilio en Avda. XX, Barrio XX Oficina y números telefónicos (00) 0000 y (00) 0000 de Ciudad XX, Departamento de XX.

El Lic. XX fue dado de alta como Agente de Información el 01/05/2019 y desde dicha fecha ha presentado todas sus declaraciones de compras y ventas sin movimiento, también los estados financieros del profesional y de sus representadas fueron presentados también sin movimiento. En tanto que, los ingresos declarados por el profesional y sus empresas en los ejercicios no prescriptos totalizan G. 28.842.664.713 y el IRACIS pagado fue de tan solo G. 1.357.589. En concepto de IVA no se identifica pago alguno o ingreso al fisco, no han distribuido utilidades. La **SET** requirió la presentación de los comprobantes emitidos y recibidos, los libros impositivos y contables a XX y sus empresas los cuales no fueron presentados.

En total, utilizó datos de 48 (cuarenta y ocho) personas físicas y 1 (una) persona jurídica, en los estados financieros de los contribuyentes fue designado el Lic. XX como profesional contable y todas las DD.JJ., así como los cambios o actualizaciones de datos de estos, las DD.JJ. fueron presentadas sin movimientos, declarándose en algunos casos, solo movimiento por las facturas cuyos contenidos fueron creados; además, fueron gestionados a través del mismo usuario y direcciones IP vinculadas.

Entre las irregularidades constatadas se mencionan las siguientes: los domicilios fiscales de 32 (treinta y dos) personas físicas son inconsistentes o inexistentes, motivo por el cual, no pudieron

ser ubicados y los datos de estos eran utilizados por personas que se encuentran vinculadas entre sí. También que 16 (dieciséis) personas físicas y una jurídica con inconsistencias en sus DD.JJ. y pagos no han contestado a los requerimientos de la Administración Tributaria y no realizaron las aclaraciones sobre ciertas operaciones al momento de la notificación y entrevista de los funcionarios de la Dirección General de Fiscalización Tributaria. Los datos para el timbrado y retiro de las facturas del Lic. XX y/o de las empresas creadas por éste, también declararon uno o más correos relacionados a XX.

La mayoría de los timbrados y las impresiones de las facturas fueron realizados en una única imprenta denominada **GRAFICA XX** de XX con RUC 00, la misma presentó los documentos: Autorización y Timbrado de Preimpresos, Reporte Entrega de Documentos Preimpresos y Administración de Establecimientos y Puntos de Expedición con fechas de impresión, a simple vista, las firmas son apócrifas, motivo por el cual se inició el procedimiento para la inhabilitación definitiva.

Los reportes de accesos al Sistema de Gestión Tributaria Marangatu (**SGTM**) de las direcciones IP involucradas, evidenció vínculos y relaciones, entre: la imprenta XX de XX con los usuarios 00 y 00 que tiene vinculado las direcciones IP siguientes: 1) 00, 2) 00 y 3) 00, 4) 00, 5) 00 y 6) 00. Los contribuyentes sospechados de irregulares en este esquema también han realizado consultas desde estas direcciones, inclusive con más asiduidad a partir del inicio de las investigaciones del **DPO** entre junio y julio de 2022, más de 1230 (mil doscientos treinta) RUC han sido consultados desde estas IP.

Que las 6 (seis) IP estén vinculadas al usuario de una imprenta no es regular y tampoco es común que sean usados con usuarios particulares de otros contribuyentes, que los proveedores sospechados recurrieron físicamente a la imprenta a realizar todos sus trámites en el **SGTM** es inverosímil. Se deduce que una persona vinculada a la imprenta (XX) conocía y manejaba la clave de acceso de estos contribuyentes.

Además, las firmas estampadas en los Formularios de inscripción al RUC, Acta de Manifestación de voluntad, Autorización y Timbrado de Documentos, Reporte de Entrega de Documentos difieren a simple vista con la de las cédulas de identidad, registraron como dirección de correos: XX@HOTMAIL.COM y en número de teléfono declarado por Héctor Vera corresponde al Lic. XX, ambos se encuentran en estado BLOQUEADO; sin embargo, ninguno que solicite que se levante dicha sanción lo que refuerza la presunción de que solo fueron inscriptos para generar comprobantes timbrados.

Como antecedente de la fiscalización, el Departamento de Planeamiento Operativo (**DPO**) requirió del fiscalizado la presentación de documentos que respalden sus DD.JJ. lo cual fue cumplido, proporcionó su Libro de Egresos de los ejercicios 2017, 2018 y 2019, el Libro IVA Compras de los periodos fiscales 02, 05, 07, 08, 09, 10, 11/2017; 01, 02, 12/2018 y 09/2019, ambos impresos y rubricados, así como los comprobantes de los proveedores cuestionados, con lo cual se constató que **NN** registró y declaró los comprobantes de XX, XX y XX por lo que emitió el Informe DGFT/DPO N° 00/2022 y se generó la Orden de Fiscalización.

En tanto que, el equipo auditor luego de la revisión de los documentos de respaldo de sus DD.JJ., los del **SGTM** y el Sistema Integrado de Recopilación de Información "Hechauka" concluyó en que **NN** registró y declaró datos de facturas de contenido falso como respaldo de los créditos fiscales y egresos consignados en las declaraciones juradas del IVA y del IRP con lo cual obtuvo un beneficio indebido al lograr reducir los montos de los impuestos que debió ingresar, en infracción a lo dispuesto en los Arts. 85 y 86 de la Ley N° 125/1991 actualizados por Ley N° 2421/2004 (en adelante la Ley), el Art. 1° de la Ley N° 4673/2012, que modifica el Art. 13 Num 3) Inc. d) de la Ley N° 2421/2004, Reglamentado por el Art. 68 del Anexo del Decreto N°

1030/2013 y los Arts. 24, 27 y 49 del Decreto N° 359/2018. Debido a ello, impugnó los comprobantes de los proveedores cuestionados y realizó el ajuste fiscal de los tributos.

Dadas estas circunstancias, el equipo auditor de la **SET** sugirió calificar la conducta de **GKF** conforme al Art. 172 de la Ley, con relación a la multa recomendó aplicar lo dispuesto en el Art. 175 de la Ley, según el siguiente detalle:

OBLIGACIONES	EJERCICIOS/PERIODOS	MONTO IMPONIBLE	IMPUESTO AFECTADO	MULTA POR DEFRAUDACIÓN (SE APLICARÁ SOBRE COL. B)
		A	B	C
121 - IRP	2017	186.363.636	18.636.364	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.
121 - IRP	2018	87.272.727	8.727.273	
121 - IRP	2019	13.636.364	1.363.636	
211 - IVA	feb-17	36.363.636	3.636.364	
211 - IVA	may-17	27.272.727	2.727.273	
211 - IVA	jul-17	27.272.727	2.727.273	
211 - IVA	ago-17	22.727.273	2.272.727	
211 - IVA	sept-17	27.272.727	2.727.273	
211 - IVA	oct-17	22.727.273	2.272.727	
211 - IVA	nov-17	22.727.273	2.272.727	
211 - IVA	ene-18	18.181.818	1.818.182	
211 - IVA	feb-18	36.363.636	3.636.364	
211 - IVA	dic-18	27.272.727	2.727.273	
211 - IVA	sept-19	13.636.364	1.363.636	
TOTALES		569.090.908	56.909.092	

A fin de precautelar las Garantías Constitucionales de la Defensa y el Debido Proceso, mediante Resolución de Instrucción N° 00 notificada el 11/01/2023, se dispuso la instrucción del Sumario Administrativo al contribuyente, conforme lo disponen los Arts. 212 y 225 de la Ley y la RG N° 114/2017, que prevén los procedimientos para la determinación tributaria y la aplicación de sanciones.

Todos los antecedentes agregados durante el proceso de Fiscalización Puntual fueron analizados por el Departamento de Sumarios y Recursos 1 (**DSR1**), conforme se expone a continuación:

NN expresó lo siguiente: "...Operaciones con el Señor Espinoza... me remito a lo dicho por el señor XX, quien según declaraciones conforme consta en el Acta, usualmente emitía facturas por el cobro de su mensualidad salarial a nombre de la firma XX (XX), utilizando solamente según él 12 (doce) facturas anuales... existen algunas incoherencias en las declaraciones vertidas por este

señor que se acentuaron ante este proceso de control, y deben ser puestas bajo u ojo clínico para analizar, contextualizar y desentrañar lo declarado...increíble que el señor Espinoza no se haya dado cuenta que se utilizaba más de un número de factura por mes del talonario. Era muy fácil darse cuenta de que existía un movimiento de mayor volumen del que él alega tener conocimiento..." Prosiguió: *"...con el señor XX están debidamente fundadas según Contrato de Prestación de Servicios Profesionales 00-00...emitió mediante Notaría Pública una DECLARACIÓN JURADA Y DECLARACIÓN DE VOLUNTAD en la que deja por sentado que efectivamente efectuó trabajos a mi persona..."* (sic).

Además, arguyó: *"...con el Señor XX se encuentra debidamente fundadas...las operaciones que mantuve con él se realizaron en el ámbito de confianza, motivo por el cual, por ejemplo, realizamos la contratación oral pero que se ciñe a lo permitido por el Art. 674 del CPC..."* (sic).

El **DSR1** señaló que si bien es cierto que por expediente 00 ingresado el 07/07/2022, **NN** presentó copias autenticadas de los comprobantes solicitados, éstos no pueden ser considerados como créditos fiscales y/o gastos por los siguientes hechos:

Las operaciones con XX no pueden ser reconocidas porque la entrevista informativa brindada a los funcionarios de la **SET** fue contrastada con los demás antecedentes, se pudo verificar que en el domicilio fiscal declarado según geolocalización opera la empresa XX, tampoco el número de celular declarado en el RUC le corresponde y porque la clave de acceso al **SGTM** desde el inicio de su inscripción hasta el tiempo en el que fue convocado a reconocer operaciones comerciales fue manejada por el Lic. XX. Debido a ello, es razonable pensar que una vez que tomó conocimiento de que sus comprobantes fueron utilizados indebidamente realizara la denuncia penal en contra de personas innominadas según Formulario de Ingreso individualizada como Causa N° 00/2022.

Otro hecho de vital importancia es que los documentos timbrados fueron solicitados mediante el correo electrónico XX@HOTMAIL.COM y gestionados en la imprenta **NV** y las firmas que obran en los reportes de solicitud y entrega de documentos no fueron reconocidos por este proveedor, por lo que no pueden ser consideradas reales las operaciones con este proveedor en particular.

En tanto que, las operaciones con el Lic. XX a pesar de los contratos entre las partes con certificación de firmas, así como la manifestación ante un Escribano Público de que los servicios fueron prestados, estos no pudieron ser constatados por la ambigüedad del contrato de prestación de servicios. Además, por Notas de Requerimientos DGFT N° 00/2022, N° 00/2022 y N° 00/2022 se le requirió al Lic. XX la presentación de sus documentos contables e impositivos a los efectos de verificar las operaciones comerciales o de servicios; sin embargo, no presentó ningún documento, se limitó a señalar cuanto sigue: *"...solicito el desbloqueo y los ajustes impositivos mínimos correspondientes, formulo dicho pedido a razón a que fuera de mi voluntad no le ubico al contador con el cual estábamos operando en el área tributaria..."*, expediente N° 00 cuya copia se adjunta a los antecedentes de este Sumario.

Tampoco se pudo probar el pago por los servicios recibidos con pruebas fehacientes como ser transferencias bancarias, emisión de cheques que permita realizar la trazabilidad de las operaciones, por lo que corresponde que los comprobantes emitidos por el Lic. XX sean impugnados y reliquidados los tributos.

En tanto que, respecto al contribuyente Alfredo Duarte Acevedo el **DSR1** señaló durante la substanciación del Sumario Administrativo, este fue citado a brindar entrevista informativa y reconoció que realizó trabajos de albañilería para el sumariado, detalló las dimensiones de la obra, así como el lugar y la forma de pago. Además, se corroboró la DD.JJ. del IVA Formulario N° 120 y constató que declaró un monto superior al percibido por el trabajo realizado a **NN** por lo que corresponde que sea considerado como crédito para el IVA y egreso para el IRP.

En este contexto, el **DSR1** consideró necesario ratificar la impugnación de los créditos y gastos generados mediante los comprobantes de XX y XX; en consecuencia, realizar el ajuste fiscal respecto a estos proveedores. Sin embargo, corresponde incluir el crédito fiscal del periodo fiscal 12/2018 e IRP del ejercicio fiscal 2018 el comprobante N° 00, emitido por XX.

En cuanto a la calificación de la conducta, **NN** señaló: "...en ningún momento cometí defraudación fiscal, pues las declaraciones se basan en operaciones que efectivamente existieron..." (sic).

Por su parte, el **DSR1** refirió que las operaciones de prestación de servicios no pudieron ser corroboradas por tanto corresponde subsumir la conducta de **NN** en lo dispuesto en el Art. 172 de la Ley que 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 los impuestos que no pagó oportunamente. Por esta 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 sujeto pasivo fue con intención, y en el caso particular ha quedado plenamente demostrado que **NN** incumplió la normativa tributaria, atendiendo que presentó sus declaraciones juradas del IVA y del IRP con datos que no reflejan la realidad de los hechos, con esto hizo valer ante la Administración Tributaria formas manifiestamente inapropiadas a la realidad de los hechos gravados, confirmandose así la presunción prevista en los Nums. 2), 3) y 5) del Art. 173 y en el Numl 12) del Art. 174 de la Ley. Recomendó aplicar una multa del 200% prevista en el Art. 175 de la Ley, sobre los tributos no ingresados.

Con base en las consideraciones de hecho y de derecho expuestas anteriormente, el **DSR1** concluyó que corresponde reclamar el ajuste fiscal, aplicar las multas y dictar el acto administrativo.

POR TANTO, en virtud de las facultades otorgadas por 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
512 - AJUSTE IRP	2017	18.636.364	37.272.728	55.909.092
512 - AJUSTE IRP	2018	6.000.000	12.000.000	18.000.000
512 - AJUSTE IRP	2019	1.363.636	2.727.272	4.090.908
521 - AJUSTE IVA	02/2017	3.636.364	7.272.728	10.909.092
521 - AJUSTE IVA	05/2017	2.727.273	5.454.546	8.181.819
521 - AJUSTE IVA	07/2017	2.727.273	5.454.546	8.181.819
521 - AJUSTE IVA	08/2017	2.272.727	4.545.454	6.818.181
521 - AJUSTE IVA	09/2017	2.727.273	5.454.546	8.181.819
521 - AJUSTE IVA	10/2017	2.272.727	4.545.454	6.818.181
521 - AJUSTE IVA	11/2017	2.272.727	4.545.454	6.818.181

521 - AJUSTE IVA	01/2018	1.818.182	3.636.364	5.454.546
521 - AJUSTE IVA	02/2018	3.636.364	7.272.728	10.909.092
521 - AJUSTE IVA	09/2019	1.363.636	2.727.272	4.090.908
521 - RESOLUCIÓN DE AJUSTE IVA	12/2018	0	0	0
Totales		51.454.546	102.909.092	154.363.638

**Obs. Los accesorios legales serán calculados hasta el día 22/02/2023.*

Art. 2º: CALIFICAR la conducta del contribuyente **NN** con **RUC 00**, conforme a lo establecido en el Art. 172 de la Ley N° 125/1991; y **SANCIONAR** al mismo con la aplicación de la multa del 200% sobre los tributos no ingresados oportunamente, como queda expuesto en el Art. 1º de la presente Resolución.

Art. 3º: NOTIFICAR al contribuyente 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 A. ORUÉ ORTÍZ
VICEMINISTRO DE TRIBUTACIÓN