

FORM.727-2

RESOLUCION PARTICULAR

VISTO:

El Proceso N° 00 y el expediente N° 00 y otros, relacionados con el Sumario Administrativo instruido al contribuyente **NN** (en adelante **NN**) con **RUC 00**, y;

CONSIDERANDO:

Que, por medio de la Orden de Fiscalización N° 00, notificada el 30/11/2022, la Subsecretaría de Estado de Tributación (**SET**), a través de la Dirección General de Fiscalización Tributaria (**DGFT**), dispuso la verificación del IVA General de los periodos fiscales de 01 a 12/2017 y del IRPC del ejercicio fiscal 2017; para tal efecto requirió a **NN**, que presente los comprobantes originales de compras y ventas, los Libros de Compras y Ventas del IVA originales, impresos y en soporte digital formato de planilla electrónica, documentación parcialmente presentada por el contribuyente.

Como antecedente, se tiene que el Departamento de Planeamiento Operativo (**DPO**) sugirió la verificación de las operaciones de **NN**, debido a supuestas irregularidades detectadas en los ingresos y egresos declarados, considerando que el mismo no habría proporcionado los documentos de respaldo solicitados a través de la Nota de Requerimiento DGFT N° 00/2022, emitiéndose en consecuencia la referida Orden de Fiscalización (Informe DGFT/DPO N° 00/2022).

Según el Informe Final de Auditoría N° 00 del 20/02/2023, los auditores de la **SET** constataron que **NN** omitió declarar todos sus ingresos gravados en la obligación IVA y en el IRPC de los periodos y ejercicio fiscales auditados, como también consignó créditos fiscales y egresos sin respaldo documental, algunos de ellos sustentados en facturas que no reflejan la realidad de las operaciones con el fin de reducir el monto de los impuestos, situaciones que fueron constatadas con las documentaciones parciales proveídas por el contribuyente y los datos obrantes en el Sistema Marangatu y Hechauka, por lo que se hallaría en infracción a lo establecido en los Arts. 42, 43, 77 y 86 de la Ley N° 125/1991 texto actualizado (en adelante la Ley), Arts. 2°, 7°, 10, 11 y 12 del Decreto N° 8593/2006 y los Arts. 12, 17 y 18 del Decreto N° 1030/2013.

Consecuentemente, los auditores procedieron a reliquidar los tributos, a cuyo efecto determinaron los ingresos omitidos con los valores consignados en las DD.JJ. del IVA, en los comprobantes presentados por el contribuyente y en los datos extraídos del Sistema Hechauka, mientras que los egresos fueron impugnados en su totalidad debido a que las compras no contaban con sustento documental e incluso algunas estaban relacionadas a operaciones inexistentes. En cuanto al IRPC, aplicaron un porcentaje del 30% para determinar la Renta Neta acorde con lo dispuesto por el Art. 43 de la Ley, de todo lo cual resultó saldos a favor del Fisco en el IVA de los periodos fiscales de 01 a 05, 07, 08, 10, 11 y 12/2017 y, en el IRPC del ejercicio fiscal 2017.

Por los motivos señalados, los auditores de la **SET** concluyeron que **NN** declaró formas manifiestamente inapropiadas a la realidad de los hechos gravados, ya que suministró informaciones inexactas de sus operaciones y por ende, presentó sus DD.JJ. con datos falsos, causando con ello un perjuicio al Fisco; por lo que recomendaron aplicar una multa por Defraudación sobre el monto del tributo defraudado de acuerdo con lo previsto en el Art. 172 de

la Ley, conforme a los resultados del Sumario Administrativo y a las circunstancias atenuantes y agravantes que surjan del mismo.

Por todo lo anterior, recomendaron que la **SET** realice el siguiente ajuste fiscal:

OBLIGACIÓN	EJERCICIO FISCAL	MONTO IMPONIBLE	IMPUESTO 10%	MULTA
521 - AJUSTE IVA	01/2017	75.011.909	7.501.191	SUJETO A LAS RESULTAS DEL SUMARIO ADMINISTRATIVO
521 - AJUSTE IVA	02/2017	10.463.818	1.046.382	
521 - AJUSTE IVA	03/2017	14.181.818	1.418.182	
521 - AJUSTE IVA	04/2017	17.362.727	1.736.273	
521 - AJUSTE IVA	05/2017	13.102.276	1.310.228	
521 - AJUSTE IVA	07/2017	19.434.182	1.943.418	
521 - AJUSTE IVA	08/2017	62.501.545	6.250.155	
521 - AJUSTE IVA	10/2017	5.409.091	540.909	
521 - AJUSTE IVA	11/2017	896.363	89.636	
521 - AJUSTE IVA	12/2017	104.036.364	10.403.636	
514-AJUSTE OTROS RENTA	2017	145.164.573	14.516.457	
TOTAL		467.564.666	46.756.467	

A fin de precautelar las Garantías Constitucionales de la Defensa y el Debido Proceso por JI N° 00 notificada el 21/03/2023 el Departamento de Sumarios y Recursos 1 (**DSR1**) instruyó el Sumario Administrativo al contribuyente conforme lo disponen los Arts. 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 Sumarios Administrativos y Recursos de Reconsideración.

Dentro del plazo establecido, **NN** no presentó descargo a pesar de haber sido debidamente notificado en la dirección de correo declarado en el RUC. No obstante, con el fin de garantizar el Derecho a la Defensa y el Debido Proceso prosiguieron las actuaciones, tal es así que por Resolución N° 00 notificada el 18/04/2023 el **DSR1** dispuso la apertura de la causa a prueba, pero nuevamente el sumariado no ofreció pruebas para refutar el hecho denunciado. Posteriormente, el 11/05/2023 procedió al cierre del Periodo Probatorio y llamó a la presentación de Alegatos, aunque en esta oportunidad tampoco efectuó presentación alguna.

Transcurridos los plazos legales y agotadas las etapas del proceso sumarial por Resolución N° 00 del 30/05/2023 el **DSR1** llamó a Autos para resolver.

Los antecedentes del caso fueron analizados por el **DSR1**, de acuerdo con el siguiente detalle:

Ingresos omitidos, créditos fiscales y egresos indebidamente declarados. De acuerdo con los antecedentes del caso, en fecha 25/08/2022 el contribuyente contestó la Nota de Requerimiento de Documentaciones DGFT N° 00/2022, ocasión en la que manifestó no contar con los documentos solicitados debido a que habían sido entregados al anterior contador, habiendo perdido contacto con el mismo. Posteriormente, por expediente N° 00 presentó parcialmente las documentaciones solicitadas en la Orden de Fiscalización y adjuntó copia simple del Acta de Denuncia efectuada ante la Comisaría N° XX de la ciudad de Itá en fecha 10/12/2022, en la cual dejó constancia del "EXTRAVÍO DE DOCUMENTOS U OBJETOS, ocurrido en fecha 20/06/2017, siendo las 9:30, con dirección VIA PÚBLICA, en el Barrio, de la ciudad de Ita, Departamento Central...TRES TALONARIOS...DE COMPROBANTES DE VENTAS Y COMPRAS DEL EJERCICIO FISCAL QUE SON LOS SIGUIENTES: 1) TIMBRADO N° 00 DEL 1551 AL 1900 2) TIMBRADO N° 00 DEL 2101 AL 2350 3) TIMBRADO N° 00 DEL 2101 AL 2350 REIGSTRADO A NOMBRE DEL RECURRENTE..."

Al respecto, el **DSR1** señaló conforme a los documentos presentados por el contribuyente y a las informaciones del Sistema Marangatu y Hechauka, que **NN** transgredió la normativa tributaria, pues comprobó que omitió declarar en el IVA y en el IRPC todos sus ingresos gravados. Por otro

lado, consignó créditos fiscales y egresos sin respaldo documental así como algunas compras sustentadas en facturas de contenido falso en infracción a lo establecido en los Arts. 42, 43, 77 y 86 de la Ley, Arts. 2º, 7º, 10, 11 y 12 del Decreto N° 8593/2006 y los Arts. 12, 17 y 18 del Decreto N° 1030/2013.

En ese sentido, las citadas disposiciones legales y reglamentarias establecen que los ingresos provenientes de la realización de actividades comerciales, industriales y de servicios así como la enajenación de bienes se encuentran gravados por el IRPC y por el IVA. Asimismo, disponen que todas las operaciones deben estar debidamente respaldadas por su respectivos comprobantes de ventas y solamente de la fe que estos merecieran resultará el valor probatorio de dichas operaciones. La Ley también establece que los contribuyentes tienen la obligación de conservar y mantener ordenados sus comprobantes por el término de la prescripción, de modo que en este caso, independientemente a que las documentaciones hayan quedado en poder del contador o hayan sido extraviadas, **NN** debió arbitrar las medidas necesarias para la reconstrucción de su contabilidad acorde con lo dispuesto por el Art. 9º de la RG N° 86/2012 y el Num 2 del Art. 192 de la Ley, pero así no lo hizo.

El **DSR1** refirió además, que resulta llamativo que la Denuncia Policial del supuesto extravió se realizara recién 5 años después de haber ocurrido el hecho y en fecha posterior a la notificación de la Orden de Fiscalización. Lo cierto y lo concreto, es que el contribuyente no declaró todos sus ingresos y no documentó debidamente todas sus compras.

Por otra parte, detectó algunos egresos respaldados con facturas de contenido falso, conforme se desprende de las declaraciones brindadas por el supuesto proveedor XX en sede administrativa en fecha 27/12/2022, ocasión en la que éste negó haber realizado operaciones comerciales con el contribuyente, por valor de G 165 millones (2 por valor de G 50 millones cada una y otra por G 65 millones). Según dijo, nunca realizó la venta de materiales de construcción, desconoce las facturas exhibidas y además las mismas difieren totalmente de las utilizadas en cuanto al tipo, tamaño de letra y diseño del membrete, aclarando que se dedica a la venta de electrónicos, accesorios, relojes, etc.; y que ya no cuenta con el talonario de facturas N° 00. Situación por la cual realizó una denuncia ante el Ministerio Público por "*PRODUCCIÓN DE DOCUMENTOS NO AUTÉNTICOS*". (Fojas 18 al 21 del expediente N° 00).

Por lo expuesto, el **DSR1** concluyó que las referidas erogaciones no cumplen con las condiciones de deducibilidad establecidas en las citadas reglamentaciones, las cuales exigen que los comprobantes utilizados de manera a que sean válidos a los fines tributarios, deben además de cumplir con ciertos requisito legales y reglamentarios, consignar operaciones reales, es decir que el hecho haya existido y que efectivamente se haya producido la compra-venta entre quien dice ser el comprador y el vendedor, condición que en este caso no se cumplió, motivo por el cual debe ser impugnado.

Dichas irregularidades no fueron rebatidos por el sumariado ya que el mismo ni siquiera se presentó al Sumario Administrativo a formular descargos y ofrecer pruebas, por lo que el **DSR1** concluyó que corresponde hacer lugar a la denuncia y en consecuencia, confirmar la reliquidación de los tributos y de los saldos a favor del Fisco en concepto de IVA de los periodos fiscales 01 a 05, 07, 08, 10, 11 y 12/2017 y del IRPC del ejercicio fiscal 2017.

Calificación de la conducta y aplicación de sanción: El **DSR1** señaló que el Art. 174 de la Ley establece una presunción de hecho la cual implica que detectada una infracción, la Administración pone a conocimiento del contribuyente los hechos denunciados a fin de que éste mediante los elementos probatorios conducentes, desvirtúe los mismos, sin embargo, en este caso, pese a haber tenido la oportunidad en el Sumario Administrativo, no lo hizo, ya que el mismo no presentó argumentos ni pruebas para desvirtuar las alegaciones de los auditores considerando que la carga de la prueba recae sobre el contribuyente, es decir, **NN** debió demostrar que declaró todos sus ingresos y que documentó correctamente sus egresos, pero así no lo hizo.

Por todo lo anteriormente expuesto, el **DSR1** concluyó que el contribuyente incurrió en la infracción por Defraudación prevista en el Art. 172 de la Ley confirmándose lo establecido en los Nums. 1, 3 y 5 del Art. 173, pues comprobó la contradicción entre sus documentos y sus DD.JJ., asimismo suministró informaciones inexactas sobre sus actividades ya que omitió consignar todos sus ingresos y declaró compras indebidamente documentadas, por ende, presentó sus DD.JJ. con datos falsos. Además confirmó lo previsto en el Num 12 del Art. 174 de la referida Ley, debido a que el contribuyente declaró egresos de manera inapropiada a la realidad de los hechos gravados, pues consignó créditos fiscales y gastos sin respaldo documental y sustentados en comprobantes de operaciones irreales, hechos que trajeron aparejada la consecuente falta de pago de los tributos en perjuicio del Fisco, beneficiándose el contribuyente en la misma medida.

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.

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 el hecho de que **NN** cometió la infracción en varios periodos fiscales y que los egresos cuestionados superaron el 50% del monto de los egresos declarados, además de no haberse presentado en el Sumario Administrativo. Consecuentemente, el **DSR1** consideró que por todas estas circunstancias corresponde aplicar una multa equivalente al 250% del monto del tributo defraudado (Nums. 1, 6 y 7 del Art. 175 de la Ley).

Por todas las consideraciones de hecho y de derecho expuestas anteriormente corresponde hacer lugar a la denuncia y en consecuencia, determinar las obligaciones fiscales en concepto de impuestos y multas.

POR TANTO,, en uso de sus facultades legales.

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
514 - AJUSTE OTROS RENTA	2017	14.516.457	36.291.143	50.807.600
521 - AJUSTE IVA	01/2017	7.501.191	18.752.978	26.254.169
521 - AJUSTE IVA	02/2017	1.046.382	2.615.955	3.662.337
521 - AJUSTE IVA	03/2017	1.418.182	3.545.455	4.963.637
521 - AJUSTE IVA	04/2017	1.736.273	4.340.683	6.076.956
521 - AJUSTE IVA	05/2017	1.310.228	3.275.570	4.585.798
521 - AJUSTE IVA	07/2017	1.943.418	4.858.545	6.801.963
521 - AJUSTE IVA	08/2017	6.250.155	15.625.388	21.875.543
521 - AJUSTE IVA	10/2017	540.909	1.352.273	1.893.182

521 - AJUSTE IVA	11/2017	89.636	224.091	313.727
521 - AJUSTE IVA	12/2017	10.403.636	26.009.090	36.412.726
Totales		46.756.467	116.891.171	163.647.638

Sobre los tributos deberán adicionarse los intereses y la multa por Mora, los cuales serán liquidados conforme al Art. 171 de la Ley N° 125/1991.

Art. 2°: CALIFICAR la conducta del contribuyente de acuerdo con lo establecido en el Art. 172 de la Ley N° 125/1991, y sancionar al mismo con una multa equivalente al 250% del tributo defraudado, conforme al Considerando de la presente Resolución.

Art. 3°: NOTIFICAR al contribuyente conforme a la RG N° 114/2017, a efectos de que proceda a dar cumplimiento a lo dispuesto en la presente Resolución, bajo apercibimiento de Ley.

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