

RESOLUCION PARTICULAR**VISTO:**

El Proceso Virtual N° 00, el Expediente N° 00 y otros del Sumario Administrativo instruido a la firma contribuyente **NN** con **RUC 00**, en adelante **NN**, conjuntamente con sus Representantes Legales **XX** con **RUC 00**, **XX** con **RUC 00** y **XX** con **CIC N° 00**, y;

CONSIDERANDO:

Que mediante la Orden de Fiscalización N° 00 notificada el 11/10/2022, a través de la Dirección General de Fiscalización Tributaria (**DGFT**), la **SET** dispuso el control de las obligaciones del IVA General de los periodos fiscales de 04, 06 y 08/2019; y del IRACIS General del ejercicio fiscal 2019 de **NN** con respecto a las compras realizadas de: **XX** con **RUC 00**, **XX** con **RUC 00**, **XX** con **RUC 00** y **XX** con **RUC 00**, y para el efecto le requirió que presente sus comprobantes de egresos de los mencionados proveedores, su Libro IVA Compras, Libro Diario y Libro Mayor en formato digital, así como contratos en caso de prestación de servicios y que aclare el tipo de afectación contable, lo cual fue cumplido por la firma.

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 de obtener Comprobantes de Ventas Timbrados para su comercialización. 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 a la firma contribuyente.

Durante el proceso de Fiscalización, los auditores de la **SET** constataron que **NN** registró y declaró facturas de contenido irregular de los supuestos proveedores **XX**, **XX**, **XX** y **XX** como respaldo de los créditos fiscales consignados en sus DD.JJ. del IVA General de los periodos fiscalizados, 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, en especial las disposiciones establecidas en los Artículos 22, 85, y 86 de la Ley, y los Arts. 17 y 68 del Decreto N° 1030/2013, por tales motivos procedieron a su impugnación y realizaron el ajuste fiscal surgiendo saldos a reclamar a la firma contribuyente. Con relación al IRACIS General del ejercicio fiscal de 2019, constataron que se encuentra omiso con el tributo.

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 compras, enmarcándose los hechos dentro de los términos de los numerales 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 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:

Obligación	Periodo Fiscal	Monto Imponible	Impuesto a Ingresar	Monto de la Multa por Defraudación
521 - AJUSTE IVA	04/2019	95.000.000	9.500.000	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.
521 - AJUSTE IVA	06/2019	236.363.636	23.636.364	
521 - AJUSTE IVA	08/2019	137.590.908	13.759.091	
TOTAL		468.954.544	46.895.454	

A fin de precautelar las garantías constitucionales de la Defensa y el Debido Proceso, por Resolución N° 00 notificada el 16/01/2023, el Departamento de Sumarios y Recursos 2 (**DSR2**) dispuso la instrucción del Sumario Administrativo a la firma contribuyente y a sus Representantes Legales: **XX** con **RUC 00**, **XX** con **RUC 00** y **XX** con **CIC N° 00** conforme lo disponen los Artículos 181, 212 y 225 de la Ley, que prevén los procedimientos para la determinación de la responsabilidad subsidiaria, la determinación tributaria y la aplicación de sanciones.

La sumariada no presentó su Descargo, no obstante a fin de garantizar su Derecho a la Defensa y al Debido Proceso, mediante Resolución N° 00 del 16/02/2023 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 21/03/2023. 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:

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 por parte de la firma sumariada, identificándose compras inexistentes de los proveedores cuestionados, con las cuales ha conseguido créditos fiscales indebidos con el fin de reducir la base imponible de los tributos a ingresar al Fisco.

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 comerciales descritas en estas. Sobre el punto, en el caso de los señores **XX** y **XX**, resaltó que estos no fueron ubicados en el domicilio declarado en el Registro Único de Contribuyentes, la ubicación indicada para la geolocalización no corresponde al domicilio declarado por estos y los vecinos de la zona manifestaron no conocerlos. Además, el **DSR2** destacó que a estos contribuyentes le 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 que los Estados Financieros (EE.FF.) fueron presentados sin movimiento, y que 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** el cual fue 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 consignó en el RUC los correos electrónicos **XX@HOTMAIL.COM** y **XX@GMAIL.COM** (ambos creados para obtener Comprobantes de Ventas Timbrados irregulares), su RUC se encuentra en estado bloqueado, pero nadie ha reclamado el hecho, lo que denota que se trata de una empresa

en total inactividad, así mismo sus EE.FF. fueron presentados sin movimiento y consignan como Profesional Contable al Sr. XX.

En lo que respecta a **XX**, el mismo no aportó mayores evidencias debido a que si bien respondió a los requerimientos realizados por la Administración Tributaria (**AT**) solicitando desbloqueo de su RUC 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 de cuya firma es Representante Legal, consignó que él es el Profesional Contable. Igualmente, durante la Fiscalización comprobaron que los supuestos proveedores no firmaron contratos, carecen de infraestructura material, carecen de cuentas abiertas en entidades bancarias, y no cuentan con elementos productivos susceptibles de generar o ejecutar las actividades descriptas.

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 **NN**, ya que no presentó su Defensa ni arrimó 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 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 de los periodos fiscales controlados, ocasionando con ello una incorrecta liquidación del impuesto a ingresar al Fisco, e hizo valer ante la **AT** 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 la Ley y las normas reglamentarias del IVA General, en especial las disposiciones establecidas en los Artículos 22, 85 y 86 de la Ley, concordante con los Arts. 8° y 68 del Anexo del Decreto N° 1030/2013.

Con relación a la responsabilidad del Representante Legal, el Art. 182 de la Ley establece que estos 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 esta responsabilidad se limita al valor de los bienes que administren o dispongan, salvo que hubieran actuado con dolo, en cuyo caso la responsabilidad será ilimitada. Por lo que, de acuerdo a lo señalado en los puntos precedentes, y dado que fue comprobado que **NN** no ingresó al Fisco en su oportunidad los montos correspondientes al impuesto señalado precedentemente, y además declaró créditos fiscales respaldados con facturas relacionadas a operaciones que no existieron, corresponde establecer la responsabilidad subsidiaria de los Sres. **XX** con **RUC 00**, **XX** con **RUC 00** y **XX** con **CIC N° 00**, ya que los mismos no actuaron diligentemente en su calidad de Representante Legal de la empresa ante la Administración Tributaria durante los periodos fiscales de 04, 06 y 08/2019, debiendo haber desarrollado las acciones concretas para lograr el cumplimiento de las obligaciones de su representada, de manera transparente, honesta y legal. Por tanto, conforme a lo dispuesto en la citada norma, corresponde establecer la Responsabilidad Subsidiaria de los mismos, por las obligaciones que su representada **NN** no cumplió ante el Fisco, conforme a la liquidación expuesta en el Resuelve de la presente Resolución.

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 el 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 en concepto del tributo, sino además por los créditos

fiscales que indebidamente declaró a su favor con el fin de procurarse un beneficio indebido y no pagar el impuesto correspondiente. 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 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 del contribuyente en particular, y consideró la reiteración, el perjuicio fiscal, la característica de la infracción y la conducta de la sumariada y, en consecuencia, concluyó que le es aplicable la sanción del 180% sobre el monto defraudado.

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 - RESOLUCIÓN DE AJUSTE IVA	04/2019	9.500.000	17.100.000	26.600.000
521 - RESOLUCIÓN DE AJUSTE IVA	06/2019	23.636.364	42.545.455	66.181.819
521 - RESOLUCIÓN DE AJUSTE IVA	08/2019	13.759.091	24.766.364	38.525.455
Totales		46.895.455	84.411.819	131.307.274

**Sobre el tributo deberá calcularse los accesorios legales conforme al Art. 171 de la Ley N° 125/1991.*

Art. 2°: **CALIFICAR** la conducta de la firma contribuyente **NN** con **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 180% sobre los tributos no ingresados oportunamente, conforme a lo expuesto en el Considerando de la presente Resolución.

Art. 3°: **ESTABLECER** la Responsabilidad Subsidiaria de sus Representantes Legales **XX** con **RUC 00**, **XX** con **RUC 00** y **XX** con **CIC N° 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. 4°: 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. 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