

**RESOLUCION PARTICULAR**

FORM.727-2

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 22/04/2021, posteriormente ampliada por las Resoluciones N° 00 notificadas el 18/05/2021, 16/06/2021 y 23/06/2021 respectivamente, 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 12/2018 y de 01 a 12/2019 y del IRPC de los ejercicios fiscales 2018 y 2019; para tal efecto requirió a **NN** que presente los comprobantes originales que respaldan las compras efectuadas de **XX**, como también las facturas de ventas, los Libros de Compras y de Ventas del IVA y los detalles de egresos consignados en las DD.JJ. del IRPC, lo cual no fue cumplido.

Como antecedente, se tiene que el Departamento de Planeamiento Operativo (**DPO**) sugirió la verificación de las operaciones de compras de **NN** con base en los Informes de Auditoría DCIRE FT N° 00 y SET/CITGR/DAGRT N° 00 de la Coordinación de Investigación Tributaria y Gestión de Riesgos, debido a que el mismo presumiblemente habría adquirido bienes y servicios de supuestos proveedores inscriptos irregularmente en el RUC al solo efecto de generar y comercializar Comprobantes de Ventas Timbrados para respaldar operaciones inexistentes, los cuales no contaban con la infraestructura necesaria para realizar actividades económicas y serían parte de un esquema montado para dicho efecto (Informe DGFT/DPO N° 00).

Según el Informe Final de Auditoría N° 00, los auditores de la **SET** comprobaron que **NN** incluyó en sus declaraciones juradas del IVA de los periodos fiscales comprendidos entre 01/2018 y 12/2019 y en el IRPC de los ejercicios fiscales 2018 y 2019 montos en concepto de créditos fiscales y egresos relacionados con supuestas compras efectuadas de los proveedores **XX**, los cuales carecen de documentación, en infracción a los artículos 43, 85 y 86 de la Ley N° 125/1991 texto actualizado (en adelante la Ley) y los artículos 68 del Decreto N° 1030/2013 y 7° del Decreto N° 8593/2006.

Si bien **NN** no presentó los comprobantes que sustentan las compras declaradas, los auditores de la **SET** igualmente constataron por medio de otras evidencias recabadas durante el proceso de control: informaciones de los Sistemas Marangatu y Hechauka, registros proveídos por el contribuyente en la fase previa de investigación, verificaciones domiciliarias y pericias caligráficas, que las empresas pertenecientes a los supuestos proveedores no existían en las direcciones declaradas en el RUC y los presuntos contribuyentes no pudieron ser localizados por medio telefónico, internet e Información, incluso las DD.JJ. presentadas por los mismos fueron enviadas desde una misma dirección de IP e impresadas por la misma empresa gráfica, tampoco observaron la existencia de infraestructura alguna para proveer bienes o servicios, por lo que concluyeron que las operaciones no se realizaron.

En consecuencia, los auditores impugnaron las compras indebidamente registradas y procedieron a reliquidar los tributos, de lo cual surgió saldos a favor del Fisco en el IVA de los periodos fiscales 01/2018, 03 a 12/2018, 01 a 04/2019 y de 07 a 10/2019, mientras que el IRPC fue determinado de conformidad con lo establecido por el Art. 43 de la Ley, resultando saldos a favor del Fisco en los ejercicios fiscales 2018 y 2019.

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 de los tributos defraudados de acuerdo con lo previsto en el Art. 172 de la Ley, conforme a las resultas del Sumario Administrativo y a las circunstancias atenuantes y agravantes que surjan del mismo. Además, debido a que no presentó los documentos solicitados en la Fiscalización, sugirieron la aplicación de la sanción por Contravención establecida en el Art. 176 de la mencionada Ley y el inciso "b" del numeral 6 del Anexo de la *RG N° 13/2019*.

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

OBLIGACIÓN	PERIODOS/ EJERCICIO FISCAL	MONTO IMPONIBLE S/ AUDITORÍA	IMPUESTO 10%	TOTAL
521 - AJUSTE IVA	01/2018	22.450.800	2.245.080	2.245.080
521 - AJUSTE IVA	03/2018	40.634.480	4.063.448	4.063.448
521 - AJUSTE IVA	04/2018	44.208.975	4.420.898	4.420.898
521 - AJUSTE IVA	05/2018	64.500.000	6.450.000	6.450.000
521 - AJUSTE IVA	06/2018	12.450.000	1.245.000	1.245.000
521 - AJUSTE IVA	07/2018	39.450.000	3.945.000	3.945.000
521 - AJUSTE IVA	08/2018	42.950.000	4.295.000	4.295.000
521 - AJUSTE IVA	09/2018	33.086.364	3.308.636	3.308.636
522 - AJUSTE IVA	10/2018	63.280.000	6.328.000	6.328.000
523 - AJUSTE IVA	11/2018	50.975.000	5.097.500	5.097.500
524 - AJUSTE IVA	12/2018	58.390.800	5.839.080	5.839.080
525 - AJUSTE IVA	01/2019	127.282.791	12.728.279	12.728.279
526 - AJUSTE IVA	02/2019	54.069.682	5.406.968	5.406.968
527 - AJUSTE IVA	03/2019	16.946.672	1.694.667	1.694.667
528 - AJUSTE IVA	04/2019	137.103.636	13.710.364	13.710.364
531 - AJUSTE IVA	07/2019	33.100.000	3.310.000	3.310.000
532 - AJUSTE IVA	08/2019	40.735.000	4.073.500	4.073.500
533 - AJUSTE IVA	09/2019	27.689.000	2.768.900	2.768.900
534 - AJUSTE IVA	10/2019	49.450.000	4.945.000	4.945.000
14- AJUSTE IRPC	2018	12.731.832	1.273.183	1.273.183
514- AJUSTE IRPC	2019	191.673.524	19.167.352	19.167.352
551 - AJUSTE CONTRAVEN	27/04/2021	0	0	300.000
TOTAL		1.163.158.556	116.315.855	116.615.855

A fin de precautelar las Garantías Constitucionales de la Defensa y el Debido Proceso por JI N° 00 del 04/08/2021 el Departamento de Sumarios y Recursos 1 (**DSR1**) instruyó el Sumario Administrativo al contribuyente, conforme lo disponen los artículos 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*.

Dicha Resolución, fue debidamente notificada al contribuyente en fecha 05/08/2021, sin embargo, el mismo no se presentó a formular descargos ni a ofrecer pruebas. Por lo que una

vez transcurridos los plazos legales y agotadas las etapas del proceso sumarial, por Resolución N° 00 del 05/10/2021 el **DSR1** llamó a autos para resolver.

Los antecedentes del caso fueron analizados por el **DSR1**, según el siguiente detalle:

Egresos sin respaldo documental: El **DSR1** manifestó de acuerdo con los antecedentes de autos, que **NN** declaró créditos fiscales y egresos sin respaldo documental en el IVA y en el IRPC de varios periodos y ejercicios fiscales comprendidos entre 01/2018 y 12/2019, habida cuenta que el contribuyente no proporcionó durante la fiscalización ni posteriormente en el sumario las facturas que respaldan las supuestas compras efectuadas de varios proveedores, por lo que se confirma la transgresión de los artículos 43, 85 y 86 de la Ley y los artículos 68 del Decreto N° 1030/2013 y 7° del Decreto N° 8593/2006.

En ese sentido, las citadas disposiciones legales reglamentarias establecen que todas las operaciones gravadas por el IVA y por el IRPC 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 comprobantes deberán mantenerse debidamente ordenados y conservarse por el término de la prescripción (Art. 192), de manera que, en el presente caso, habida cuenta que se registra la ausencia material de las facturas de compras, se reputan como inexistentes los créditos fiscales y los egresos y, por ende, deben ser impugnados.

Al respecto cabe aclarar que, si bien **NN** no presentó los comprobantes que sustentan las compras declaradas, el **DSR1** igualmente constató por medio de las evidencias obtenidas durante el proceso de control (informaciones de los Sistemas Marangatu y Hechauka, registros proveídos por el contribuyente en la fase previa de investigación, verificaciones domiciliarias y pericias caligráficas, entre otros), que las compras declaradas por el contribuyente no se realizaron ya que las empresas pertenecientes a los supuestos proveedores no existían en las direcciones declaradas en el RUC, ni los presuntos contribuyentes pudieron ser localizados por medio telefónico, internet e Información, incluso las DD.JJ. de los proveedores fueron presentadas desde una misma dirección de IP y los documentos timbrados gestionados por la misma empresa gráfica (XX, tampoco se observó infraestructura alguna para proveer los bienes y servicios declarados en el RUC.

Asimismo, las investigaciones llevadas adelante por la **SET** permitieron confirmar que los supuestos proveedores fueron irregularmente inscriptos en el RUC, al igual que la obtención de las claves de acceso confidencial, todo ello surge de las pericias caligráficas realizadas a los citados documentos, las cuales concluyeron *"que las firmas estampadas en documentos varios de la SET no pertenecen al puño y letra de XX, es decir son todas falsas.* Demás está mencionar, que estos documentos fueron tramitados por personas que forman parte de la Consultora XX, empresa creada con el objeto generar y comercializar Comprobantes de Venta Timbrados para respaldar operaciones inexistentes, por lo que con base en estos elementos se infiere que las supuestas compras declaradas por NN no fueron reales ni cumplen con las condiciones legales a efectos de que las operaciones invocadas puedan considerarse como egresos deducibles para el IRPC, ni como crédito fiscal para el IVA.

En estas condiciones y en vista de que los hechos denunciados no fueron rebatidos por **NN**, pues no se presentó al Sumario Administrativo a formular descargos ni a ofrecer pruebas, 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 de 01/2018, 03 a 12/2018, 01 a 04/2019 y de 07 a 10/2019 y del IRPC de los ejercicios fiscales 2018 y 2019.

Calificación de la conducta y aplicación de sanciones: Por todo lo anteriormente expuesto, el **DSR1** concluyó que **NN** incurrió en la infracción por Defraudación prevista en el Art. 172 de la Ley, confirmándose lo establecido en los numerales 3 y 5 del Art. 173, pues suministró informaciones inexactas sobre sus actividades y, por ende, presentó sus DD.JJ. con datos falsos.

Además, confirmó lo previsto en el numeral 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, ya que consignó créditos fiscales y gastos sin respaldo documental, 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 esta, que además de la reparación del daño debe ser lo suficientemente disuasiva para inducir al contribuyente al cumplimiento de sus obligaciones, sin que ello implique 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 **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 dos ejercicios fiscales y los egresos cuestionados superaron el 50% del monto de las compras declaradas, tampoco se presentó en el Sumario a formular descargos y a ofrecer pruebas que desvirtúen los hechos denunciados, ni subsanó las irregularidades mencionadas a través de la presentación de DD.JJ rectificativas. Consecuentemente, el **DSR1** consideró que por todas estas circunstancias corresponde aplicar una multa equivalente al 205% del monto del tributo defraudado (numerales 1, 5, 7, 8 y 9 del Art. 175 de la Ley).

En cuanto a la multa por Contravención, el **DSR1** afirmó que corresponde su aplicación, de conformidad con el Art. 176 de la Ley y el inciso "b" del numeral 6, del Anexo de la *RG N° 13/2019*, debido a que el contribuyente no proporcionó los documentos solicitados en la fiscalización.

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 multa.

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 con el siguiente detalle:

Obligación	Periodo	Impuesto	Multa	Total
514 - AJUSTE OTROS RENTA	2018	1.273.183	2.610.025	3.883.208
514 - AJUSTE OTROS RENTA	2019	19.167.352	39.293.072	58.460.424
521 - AJUSTE IVA	01/2018	2.245.080	4.602.414	6.847.494
521 - AJUSTE IVA	03/2018	4.063.448	8.330.068	12.393.516
521 - AJUSTE IVA	04/2018	4.420.898	9.062.841	13.483.739
521 - AJUSTE IVA	05/2018	6.450.000	13.222.500	19.672.500
521 - AJUSTE IVA	06/2018	1.245.000	2.552.250	3.797.250

521 - AJUSTE IVA	07/2018	3.945.000	8.087.250	12.032.250
521 - AJUSTE IVA	08/2018	4.295.000	8.804.750	13.099.750
521 - AJUSTE IVA	09/2018	3.308.636	6.782.704	10.091.340
521 - AJUSTE IVA	10/2018	6.328.000	12.972.400	19.300.400
521 - AJUSTE IVA	11/2018	5.097.500	10.449.875	15.547.375
521 - AJUSTE IVA	12/2018	5.839.080	11.970.114	17.809.194
521 - AJUSTE IVA	01/2019	12.728.279	26.092.972	38.821.251
521 - AJUSTE IVA	02/2019	5.406.968	11.084.284	16.491.252
521 - AJUSTE IVA	03/2019	1.694.667	3.474.067	5.168.734
521 - AJUSTE IVA	04/2019	13.710.364	28.106.246	41.816.610
521 - AJUSTE IVA	07/2019	3.310.000	6.785.500	10.095.500
521 - AJUSTE IVA	08/2019	4.073.500	8.350.675	12.424.175
521 - AJUSTE IVA	09/2019	2.768.900	5.676.245	8.445.145
521 - AJUSTE IVA	10/2019	4.945.000	10.137.250	15.082.250
551 - AJUSTE CONTRAVEN	19/07/2021	0	300.000	300.000
Totales		116.315.855	238.747.502	355.063.357

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 205% del tributo defraudado.

Art. 3°: NOTIFICAR al contribuyente conforme a la RG N° 114/2017, a los 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