

RESOLUCION PARTICULAR

VISTO:

El Expediente N° 00 del Procedimiento para la Determinación Tributaria y para la Aplicación de Sanciones N° 00, instruido al contribuyente **NN**, con **RUC 00**, (en adelante **NN**), y;

CONSIDERANDO:

Que, mediante Orden de Fiscalización N° 00, notificada el 17/11/2020, la Subsecretaría de Estado de Tributación (**SET**) a través de la Dirección General de Fiscalización Tributaria (**DGFT**), dispuso la verificación del IRACIS ejercicios fiscales 2016, 2017, 2018 y 2019; IVA General de los periodos fiscales del 01/2016 al 12/2019 de **NN**.

Para tal efecto, requirió a **NN** que presente talonarios de factura (archivo tributario); originales de los comprobantes de egresos y libro del IVA compras de enero 2016 a diciembre 2019, requerimiento que fue presentada por el contribuyente.

Según el Informe Final de Auditoría N° 00 del 08/01/2021, los auditores de la **SET** concluyeron que **NN** ha obtenido un beneficio indebido al lograr reducir la base imponible del IVA e IRACIS en perjuicio al fisco mediante la utilización de créditos fiscales, por una parte sin respaldo documental, por otra respaldados con facturas que no reúnen los requisitos legales; mecanismos con los cuales ha pretendido hacer valer ante la Administración Tributaria formas manifiestamente inadecuadas a la realidad de los hechos gravados de los periodos y ejercicios fiscales controlados.

Por los motivos señalados, los auditores de la **SET** consideraron que en el obrar de **NN** se enmarca dentro de los hechos tipificados en los núm. 1, 3, 4 y 5 del Art. 173 y núm. 10 y 12 del Art. 174 de la Ley 125/1991 (en adelante la Ley), porque se comprobó que presentó declaraciones juradas con datos falsos y suministró informaciones inexactas respecto a sus gastos y créditos fiscales, con lo cual hizo valer ante la Administración Tributaria formas manifiestamente inapropiadas a la realidad de los hechos gravados y en consecuencia, recomendaron la aplicación de la Multa de entre uno (1) y tres (3) veces el monto del tributo defraudado o pretendido defraudar prevista en el Art. 175 de la Ley, la que será graduada tomando en consideración las circunstancias atenuantes y agravantes que resulten de los procedimientos administrativos, según se detalla en el siguiente cuadro:

IMPUESTO	EJERCICIO/ PERIODO FISCAL	MONTO IMPONIBLE	IMPUESTO	TOTAL A INGRESAR
521 - AJUSTE IVA	01/2016	2.733.255	273.325	273.325
521 - AJUSTE IVA	02/2016	1.507.909	150.791	150.791
521 - AJUSTE IVA	03/2016	167.895.464	16.789.546	16.789.546
521 - AJUSTE IVA	04/2016	320.046.182	32.004.618	32.004.618
521 - AJUSTE IVA	05/2016	8.903.364	890.336	890.336
521 - AJUSTE IVA	06/2016	123.876.373	12.387.637	12.387.637
521 - AJUSTE IVA	07/2016	100.376.273	16.537.627	16.537.627
521 - AJUSTE IVA	08/2016	3.921.020	392.102	392.102
521 - AJUSTE IVA	09/2016	178.227.636	17.822.764	17.822.764
521 - AJUSTE IVA	10/2016	81.439.715	8.143.971	8.143.971
521 - AJUSTE IVA	11/2016	119.740.894	11.974.089	11.974.089
521 - AJUSTE IVA	12/2016	12.151.636	1.215.164	1.215.164
521 - AJUSTE IVA	01/2017	48.326.836	4.832.684	4.832.684
521 - AJUSTE IVA	02/2017	149.857.919	14.985.792	14.985.792
521 - AJUSTE IVA	03/2017	284.972.239	28.497.224	28.497.224
521 - AJUSTE IVA	04/2017	14.284.996	1.428.500	1.428.500
521 - AJUSTE IVA	05/2017	617.984.075	61.798.407	61.798.407
521 - AJUSTE IVA	06/2017	158.974.254	15.897.425	15.897.425
521 - AJUSTE IVA	07/2017	193.991.770	19.399.177	19.399.177
521 - AJUSTE IVA	08/2017	368.305.643	36.830.564	36.830.564
521 - AJUSTE IVA	09/2017	356.845.454	35.684.545	35.684.545

521 - AJUSTE IVA	11/2017	683.273.455	68.327.345	68.327.345
521 - AJUSTE IVA	12/2017	11.114.049	1.111.405	1.111.405
521 - AJUSTE IVA	01/2018	154.428.461	15.442.846	15.442.846
521 - AJUSTE IVA	03/2018	7.293.703	729.370	729.370
521 - AJUSTE IVA	06/2018	102.389.469	10.238.947	10.238.947
521 - AJUSTE IVA	07/2018	55.517.000	5.551.700	5.551.700
521 - AJUSTE IVA	08/2018	140.038.827	14.003.883	14.003.883
521 - AJUSTE IVA	09/2018	24.394.254	2.439.425	2.439.425
521 - AJUSTE IVA	10/2018	113.560.927	11.356.093	11.356.093
521 - AJUSTE IVA	11/2018	196.237.634	19.623.763	19.623.763
521 - AJUSTE IVA	12/2018	942.950.857	92.500.206	92.500.206
521 - AJUSTE IVA	01/2019	717.704.337	71.475.496	71.475.496
521 - AJUSTE IVA	05/2019	1.236.133.720	123.613.372	123.613.372
521 - AJUSTE IVA	06/2019	690.475.485	69.047.548	69.047.548
521 - AJUSTE IVA	07/2019	194.049.091	19.404.909	19.404.909
521 - AJUSTE IVA	08/2019	150.467.455	15.046.745	15.046.745
521 - AJUSTE IVA	09/2019	52.445.397	5.244.540	5.244.540
521 - AJUSTE IVA	10/2019	94.663.848	9.466.385	9.466.385
521 - AJUSTE IVA	11/2019	115.931.248	11.593.125	11.593.125
511 - AJUSTE IRACIS	2016	259.957.663	25.995.766	25.995.766
511 - AJUSTE IRACIS	2017	420.146.889	42.014.689	42.014.689
511 - AJUSTE IRACIS	2018	331.756.612	33.175.661	33.175.661
511 - AJUSTE IRACIS	2019	738.883.417	73.888.342	73.888.342
TOTAL		10.771.380.363	1.077.138.036	1.079.227.853

A fin de precautelar las Garantías Constitucionales de la Defensa y el Debido Proceso, por Resolución N° 00 notificado el 08/02/2021, el Departamento de Sumarios y Recursos 1 (**DSR1**) dispuso la instrucción del sumario administrativo a **NN**; todo ello conforme a lo establecido en los artículos 212 y 225 de la Ley, que prevén los procedimientos para la determinación tributaria y para la aplicación de sanciones, y la R.G N° 114/2017, por la cual se precisan aspectos relacionados a los procedimientos de Sumario Administrativo y de Recursos de Reconsideración.

Habiendo transcurrido el plazo para presentar descargos y, cumplida todas las etapas procesales sin que **NN** ni su representante convencional haya ofrecido prueba conforme a la intervención debidamente admitida; por Resolución N° 00 del 18/06/2021, el **DSR1** llamó a autos para resolver.

El **DSR1** remarcó que mediante el cruce de informaciones entre los comprobantes de compras y las DDJJ quedó en evidencia que **NN** registró y declaró compras que no puede ser justificada o demostrada al no presentarse el respaldo documental correspondiente a sus egresos, hecho que no le permite o le imposibilita al contribuyente deducir sus créditos de manera directa o indirectamente, de acuerdo a lo establecido por el Art. 85 y 86 de la Ley, en concordancia con el Art. 68 del Decreto 1030/2013; que, como requisito para la deducibilidad del crédito fiscal, exige la realidad de las operaciones (que el hecho haya existido y que efectivamente se haya producido la compra-venta entre quienes dicen ser el comprador y el vendedor) y la debida documentación de las mismas, y con ello realizó una incorrecta liquidación del impuesto a ingresar al Fisco que conlleva a una utilización indebida del crédito fiscal.

De las irregularidades constatadas respecto al IVA, y consideración que los montos de costos y gastos impugnados por la falta de respaldo documental que afectaron también la base imponible del IRACIS, el **DSR1** señaló que el Art. 22 de la Ley que establece que en materia documental las normativas aplicables son las mismas que en el IVA, motivo por la cual consideró razonable proceder a aplicar la determinación de la base imponible del IRACIS sobre base mixta conforme a lo establecido en el núm. 3 del Art. 211 de la Ley.

El representante convencional de **NN en su única intervención opuso** "Excepción de Falta de Acción por Falta de Legitimación Pasiva", alegando que: "... Se instruye sumario administrativo a **NN con RUC 00**, cuando en realidad el RUC correspondiente en 00 según documentación emitida por la SET... que al no coincidir el RUC respectivo, el presunto informe final que se atribuye a mi representado puede pertenecer a otro contribuyente, por lo que se estaría imputando un hecho que no le corresponde..." (sic).

El **DSR1** rechazó la excepción opuesta por el representante convencional y ratificó que el dígito verificador diferente plasmado en la notificación atacada de "*Falta de Acción por falta de Legitimación pasiva*" se debió a un error de tipeo que desde ningún punto de vista legal puede acarrear nulidad alguna o confundir al contribuyente, pues dicho número no altera el número del Registro Único del Contribuyente por qué no forma parte del RUC.

Probados los hechos fundamentados precedentemente, y considerando que **NN** no demostró interés en el esclarecimiento de los mismos, dado que su representante legal se limitó a tomar intervención, pero ofreció pruebas algunas y con a las evidencias obrante en autos, el **DSR1** confirmó que el contribuyente utilizó créditos respaldados con facturas, que no reúnen los requisitos legales y sin respaldo documental lo que implicó el no ingreso al Fisco del impuesto correspondiente. De igual la presentación de declaraciones juradas con datos falsos y de este modo el suministro de información inexacta sobre sus operaciones comerciales. Por lo expuesto, se configuró la intención de defraudar al fisco, al enmarcarse los hechos constatados en lo establecido en el Art. 173 Núm. 1, 3, 4 y 5 de la Ley.

Además, el **DSR1** señaló que **NN**, ha obtenido un beneficio al registrar y declarar compras cuya veracidad no fue demostrada al abultar indebidamente créditos fiscales en el IVA, además costos y/o gastos en el IRACIS, logrando reducir la base imponible de estos impuestos en perjuicio al Fisco; por tanto corresponde reliquidar los montos declarados que no cuentan con respaldo documental, ya que las operaciones no inexisteron, dado que el contribuyente no pudo demostrar durante la fiscalización ni en el sumario administrativo, que dichas operaciones fueron reales (Art. 247 de la Ley).

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 de la contribuyente en particular, y consideró la conducta de **NN** se subsume en la prevista en el Art. 173 núm. 1, 3, 4 y 5 de la Ley, porque presentó su declaración jurada con datos falsos y suministro informaciones inexactas sobre sus operaciones comerciales.

En este caso en particular, quedó comprobado que **NN** no ingresó al Fisco los montos correspondientes a los impuestos señalados y además presentó declaraciones juradas con datos falsos al registrar operaciones inexistentes, defraudando al Fisco al no haber abonado los impuestos debidos, específicamente del IVA periodos fiscales del 01/2016 al 11/2019 e IRACIS General ejercicios fiscales 2016, 2017, 2018 y 2019. Consecuentemente, señaló que corresponde aplicar la multa por Defraudación de conformidad a lo establecido en los numerales 10) y 12) del Art. 174 de la Ley, en concordancia con el Art. 172 del citado cuerpo legal, equivalente a 190% del crédito fiscal deducida indebidamente en el IVA e IRACIS.

Por 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 conferidas por 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
521 - AJUSTE IVA	01/2016	273.325	519.318	792.643
521 - AJUSTE IVA	02/2016	150.791	286.503	437.294
521 - AJUSTE IVA	03/2016	16.789.546	31.900.137	48.689.683
521 - AJUSTE IVA	04/2016	32.004.618	60.808.774	92.813.392
521 - AJUSTE IVA	05/2016	890.336	1.691.638	2.581.974
521 - AJUSTE IVA	06/2016	12.387.637	23.536.510	35.924.147
521 - AJUSTE IVA	07/2016	16.537.627	31.421.491	47.959.118
521 - AJUSTE IVA	08/2016	392.102	744.994	1.137.096
521 - AJUSTE IVA	09/2016	17.822.764	33.863.252	51.686.016
521 - AJUSTE IVA	10/2016	8.143.971	15.473.545	23.617.516
521 - AJUSTE IVA	11/2016	11.974.089	22.750.769	34.724.858
521 - AJUSTE IVA	12/2016	1.215.164	2.308.812	3.523.976
521 - AJUSTE IVA	01/2017	4.832.684	9.182.100	14.014.784
521 - AJUSTE IVA	02/2017	14.985.792	28.473.005	43.458.797
521 - AJUSTE IVA	03/2017	28.497.224	24.144.726	52.641.950
521 - AJUSTE IVA	04/2017	1.428.500	2.714.150	4.142.000
521 - AJUSTE IVA	05/2017	61.798.407	117.416.973	179.215.380
521 - AJUSTE IVA	06/2017	15.897.425	30.205.108	46.102.533
521 - AJUSTE IVA	07/2017	19.399.177	36.858.436	56.257.613
521 - AJUSTE IVA	08/2017	36.830.564	69.978.072	106.808.636
521 - AJUSTE IVA	09/2017	35.684.545	67.800.636	103.485.181
521 - AJUSTE IVA	11/2017	68.327.345	129.821.956	198.149.301
521 - AJUSTE IVA	12/2017	1.111.405	2.111.670	3.223.075
521 - AJUSTE IVA	01/2018	15.442.846	29.341.407	44.784.253
521 - AJUSTE IVA	03/2018	729.370	1.385.203	2.114.573
521 - AJUSTE IVA	06/2018	10.238.947	19.453.999	29.692.946
521 - AJUSTE IVA	07/2018	5.551.700	10.548.230	16.099.930
521 - AJUSTE IVA	08/2018	14.003.883	26.607.378	40.611.261
521 - AJUSTE IVA	09/2018	2.439.425	4.634.908	7.074.333
521 - AJUSTE IVA	10/2018	11.356.093	21.576.577	32.932.670
521 - AJUSTE IVA	11/2018	19.623.763	37.285.150	56.908.913
521 - AJUSTE IVA	12/2018	92.500.206	175.750.961	268.251.167
521 - AJUSTE IVA	01/2019	71.475.496	135.803.442	207.278.938
521 - AJUSTE IVA	05/2019	123.613.372	234.800.407	358.478.779
521 - AJUSTE IVA	06/2019	69.047.548	131.190.341	200.237.889
521 - AJUSTE IVA	07/2019	19.404.909	36.869.327	56.274.236
521 - AJUSTE IVA	08/2019	15.046.745	28.588.816	43.635.561
521 - AJUSTE IVA	09/2019	5.244.540	9.964.626	15.209.166
521 - AJUSTE IVA	10/2019	9.466.385	17.986.132	27.452.517
521 - AJUSTE IVA	11/2019	11.593.125	22.026.938	33.620.063
511 - AJUSTE IRACIS	12/2016	25.995.766	49.391.955	75.387.721
511 - AJUSTE IRACIS	2017	42.014.689	79.827.909	121.842.598
511 - AJUSTE IRACIS	2018	33.175.661	63.033.756	96.209.417
511 - AJUSTE IRACIS	2019	73.888.342	140.387.850	214.276.192
Totales		1.079.227.849	2.020.532.887	3.099.760.736

* Sobre el tributo deberá adicionarse la mora y los intereses que serán calculados conforme al Art. 171 de la Ley.

Art. 2º.- CALIFICAR la conducta del sumariado de conformidad a lo establecido en el Art. 172 de la Ley Nº 125/1991, y **SANCIONAR** al mismo con la aplicación de una multa equivalente al 190% sobre el impuesto defraudado.

Art. 3º.- NOTIFICAR al contribuyente conforme al Art. 27 de la R.G. Nº 114/2017, a fin de que proceda dar cumplimiento a 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