

**RESOLUCION PARTICULAR**

---

**VISTO:**

El proceso virtual N° 00 y el expediente N° 00 y otros del Sumario Administrativo instruido a la firma contribuyente **NN** con **RUC 00**, en adelante **NN** y;

**CONSIDERANDO:**

Que mediante la Orden de Fiscalización Puntual N° 00 notificada el 30/07/2020, a través de la Dirección General de Fiscalización Tributaria (**DGFT**), la **SET** dispuso la verificación de las obligaciones del IRACIS de los ejercicios fiscales 2015 y 2016 y del IVA de los períodos fiscales 01/2015, 02/2015, 06/2016, 07/2016 y 08/2016, ampliada por la Resolución Particular N° 00, los Rubros: COMPRAS/COSTOS/GASTOS, específicamente los respaldados y/o registrados con facturas de: XX, XX, XX, XX, XX, para tal efecto le requirió que presente sus libros contables e impositivos y de los comprobantes que los respaldan, lo cual fue cumplido.

Esta fiscalización tuvo como antecedente las investigaciones y cruces de informaciones que la **SET** realizó, a través de las cuales se detectaron ciertos elementos que han permitido conocer la existencia de personas físicas y jurídicas inscriptas como contribuyentes al solo efecto de obtener comprobantes de ventas timbrados para su comercialización, al ser consultados los representantes legales y contribuyentes negaron estar vinculados a las firmas o directamente negaron la operación comercial, ya que eran empleados del contador XX y sindicaron a éste como la persona que creó y manejó esas empresas. La denuncia de la **SET** ante el Ministerio Público está caratulada como: CAUSA 00, "XX Y OTROS S/ PRODUCCIÓN DE DOCUMENTOS Y ASOCIACIÓN CRIMINAL".

Prosiguiendo con el control, la **SET**, a través de sus dependencias, consultó en el módulo Hechauka todos los contribuyentes que registraron compras de las firmas cuestionadas y resultó que **NN** registró compras de las firmas XX, debido a ello, ordenó su fiscalización.

El equipo auditor de la **SET** constató que **NN** declaró compras en su Declaración Jurada Informativa del módulo Hechauka, en sus Libros contables e impositivos, presentó comprobantes de compras de las empresas cuestionadas y concluyó que las operaciones de compras no existieron, porque solicitó informe a la empresa gráfica encargada de imprimir los comprobantes timbrados, el Sr. XX, representante legal de la empresa XX, señaló que los comprobantes para las empresas XX y XX fueron solicitados por el contador XX (fs. 34/35 del 00).

Además, los supuestos representantes legales de las empresas XX negaron ser tales, manifestaron no estar en conocimiento y que eran empleados de XX. A fin de corroborar la información brindada por ambos representantes, la **SET** requirió la prueba caligráfica de los siguientes documentos: solicitud de actualización de datos persona jurídica, autorizaciones varias, Acta N° 1 de asamblea general ordinaria, depósito de acciones y registro de asistencia a asambleas generales, el Dictamen Pericial concluyó en que las firmas que obran en los documentos no pertenecen al puño del Sr. XX; es decir, son falsas (fs.36/42 vltos. del 00).

Con estos elementos, además de las informaciones registradas en el Sistema de Gestión Tributaria Marangatu (**SGTM**), el equipo auditor de la **SET** concluyó que los supuestos proveedores no poseen inventario ni infraestructura necesaria para comprar o vender las mercaderías que se describen en los comprobantes ya que éstos negaron las operaciones, en la verificación in situ de los domicilios, no fueron encontrados.

En este contexto, el equipo auditor de la **SET** concluyó que **NN** registró, declaró y presentó facturas de contenido falso como respaldo sus créditos, de los costos y gastos consignados en las declaraciones juradas del IRACIS y del IVA; por tanto, impugnó los comprobantes de las operaciones comerciales cuestionadas y realizó el ajuste fiscal de los tributos.

Dadas estas circunstancias, el equipo auditor de la **SET** sugirió calificar la conducta de **NN** conforme a lo dispuesto en el Art. 172 de la Ley, con relación a la multa, dejó constancia de que la misma será calculada según las circunstancias agravantes y atenuantes pudiendo ser 1 a 3 veces el tributo dejado de ingresar. Por la presentación fuera del plazo de las documentaciones requeridas en la Orden de Fiscalización, recomendó aplicar la sanción de Contravención prevista en el Art. 176 de la Ley, de acuerdo al artículo 1 de la Resolución General 13/2019, numeral 6, Inciso a) del Anexo; sin embargo, atendiendo lo dispuesto en el Art. 3 del Dto. 3740/2020, queda excepcionalmente prorrogada su aplicación, según el siguiente detalle:

Impuesto	Ejercicio Fiscal	Monto Imponible	Impuesto a Ingresar	MONTO DE LA MULTA POR DEFRAUDACIÓN
511 - AJUSTE IRACIS	2015	555.090.909	55.509.091	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.
511 - AJUSTE IRACIS	2016	909.090.908	90.909.091	
521 - AJUSTE IVA	ene-15	352.272.727	35.227.273	
521 - AJUSTE IVA	feb-15	202.818.182	20.281.818	
521 - AJUSTE IVA	jun-16	309.863.636	30.986.364	
521 - AJUSTE IVA	jul-16	315.163.636	31.516.364	
521 - AJUSTE IVA	ago-16	284.063.636	28.406.364	
<b>Totales</b>		<b>2.928.363.634</b>	<b>292.836.365</b>	

A fin de precautelar las Garantías Constitucionales de la Defensa y el Debido Proceso, mediante Resolución de Instrucción N° 00 notificada el 18/12/2020, se dispuso la instrucción del sumario administrativo a la firma contribuyente y a su representante legal **XX**, conforme lo disponen los artículos 182, 212 y 225 de la Ley y la RG N° 114/2017, que prevén los procedimientos para la determinación de la responsabilidad subsidiaria, la determinación tributaria y la aplicación de sanciones.

Considerando que **NN** no presentó su escrito de descargo con relación a los hechos denunciados durante el plazo de Ley, a pesar de haber sido notificados debidamente a través de la dirección de correo declarado en el RUC. Sin embargo, a fin de garantizar el Derecho a la Defensa y el Debido Proceso la **SET** prosiguió con las etapas del Sumario Administrativo conforme lo prescribe el Libro V de la Ley, se abrió el periodo probatorio a los efectos de que la sumariada ofrezca las pruebas tendientes a desvirtuar el Informe Final de Auditoría, pero tampoco se presentó; posteriormente se llamó a Autos para Resolver.

Todos los antecedentes agregados en el sumario fueron analizados por el **DSR1**, conforme se expone a continuación:

Si bien el equipo auditor ya constató que las firmas en cuestión no poseen inventario ni infraestructura necesaria para comprar o vender mercaderías y en la verificación in situ de los domicilios éstos no fueron encontrados, durante la Substanciación del Sumario Administrativo se diligenció pruebas de informes ya que el Sistema de Gestión Tributaria Marangatu (**SGTM**) - módulo Hechauka- no registra compras en el mercado interno de las mercaderías consignadas en las facturas por lo que se requirió informes de la Dirección Nacional de Aduanas, esta no registra a las firmas como importadores habituales u ocasionales; en tanto que, la Dirección General de Personas y Estructuras Jurídicas y Beneficiarios Finales se solicitó Actas de

Constitución y sus modificaciones, informó que no registra datos de las firmas(fs. 02 del expediente N° 00).

Igualmente quedó comprobando que **NN** declaró indebidamente a su favor compras de las firmas XX y XX, cuyos representantes legales negaron estar vinculados a las firmas; además, con la pericia caligráfica se corroboró lo manifestado por el supuesto representante legal de XX las firmas estampadas en los documentos de no pertenecen al Sr. XX, así como con lo señalado por el representante de la imprenta donde fueron confeccionados los comprobantes timbrados, los comprobantes fueron solicitados y retirados por XX.

De acuerdo con las evidencias obtenidas, el **DSR1** comprobó que **NN** declaró indebidamente a su favor compras de XX, con lo cual la sumariada incumplió las disposiciones dispuestas en los Arts. 7º, 8º y 86 de la Ley concordantes con los Arts. 22 y 68 del Decreto N° 1030/2013.

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 firma contribuyente en particular, y consideró el hecho ni siquiera se presentó a ejercer su defensa en el Sumario Administrativo a pesar de haber sido notificada para ello, con lo cual demostró su total desinterés en el esclarecimiento de los hechos.

Asimismo, verificado el Sistema Marangatu, se constató que la contribuyente no desafectó de sus declaraciones juradas los créditos fiscales declarados indebidamente, por lo que el **DSR1** concluyó que debe confirmarse el ajuste fiscal del tributo conforme la liquidación propuesta por el equipo auditor de la **SET**.

En cuanto a la calificación de la conducta, el **DSR1** señaló que el Art. 172 de la Ley claramente dispone que debe existir una conducta (acción u omisión) realizada por la contribuyente con el fin de provocar un engaño o perjuicio al Fisco, el cual está representado por el impuesto 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 IRACIS 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, confirmándose así la presunción prevista en los numerales 3) y 5) del Art. 173 y en el numeral 12) del artículo 174 de la Ley.

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 a la 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. En el presente caso, la compra fue consignada en 1 periodo fiscal y que el monto de las inconsistencias corresponde a un porcentaje mínimamente relevante respecto a la renta que declaró. Por tanto, el **DSR1** recomendó aplicar una multa del 145% prevista en el Art. 175 de la Ley, sobre el tributo no ingresado.

Respecto a la responsabilidad subsidiaria de los representantes legales, el **DSR1** refirió que el Art. 182 de la Ley que éstos serán responsables subsidiarios 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. En este caso particular, queda claro que, al haber declarado **NN** operaciones comerciales que jamás existieron, el Señor

**XX**, no actuó diligentemente en su calidad de representante legal de la empresa ante la Administración Tributaria, ni desarrollaron acciones concretas para lograr el cumplimiento de las obligaciones de su representada ya que ni se presentó a ejercer su derecho durante la substanciación del Sumario Administrativo.

Por tanto, conforme a lo dispuesto en la citada norma, corresponde establecer la responsabilidad subsidiaria del Señor **XX** por las obligaciones que su representada **NN** no cumplió ante el Fisco, al no haber abonado el impuesto debido, específicamente el IRACIS de los ejercicios fiscales de 2015 y 2016 y el IVA de los periodos fiscales 01/2015, 02/2015, 06/2016, 07/2016 y 08/2016, según la liquidación expuesta precedentemente.

Con relación a la multa por Contravención prevista en el Art. 176 de la Ley, por la presentación de las declaraciones juradas informativas con datos inexactos corresponde por la infracción constatada aplicar el monto establecido en el artículo 1 de la Resolución General 13/2019, numeral 6, Inciso a) del Anexo, sin embargo, atendiendo lo dispuesto en el Art. 3 del Dto. 3740/2020, corresponde dejar sin efecto la sanción.

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 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
511 - AJUSTE IRACIS	2015	55.509.091	80.488.182	135.997.273
511 - AJUSTE IRACIS	2016	90.909.091	131.818.182	222.727.273
521 - AJUSTE IVA	01/2015	35.227.273	51.079.546	86.306.819
521 - AJUSTE IVA	02/2015	20.281.818	29.408.636	49.690.454
521 - AJUSTE IVA	06/2016	30.986.364	44.930.228	75.916.592
521 - AJUSTE IVA	07/2016	31.516.364	45.698.728	77.215.092
521 - AJUSTE IVA	08/2016	28.406.364	41.189.228	69.595.592
<b>Totales</b>		<b>292.836.365</b>	<b>424.612.730</b>	<b>717.449.095</b>

*Obs. Los accesorios legales serán calculados conforme al Art. 171 de la Ley N° 125/1991.*

**Art. 2°:** **CALIFICAR** la conducta de la contribuyente **NN** con **RUC 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 145% sobre el tributo no ingresado oportunamente, como queda expuesto en el Art. 1° de la presente Resolución.

**Art. 3°:** **ESTABLECER** la responsabilidad subsidiaria de sus Representante Legal **XX**, conforme a los alcances señalados en el Art. 182 de la Ley N° 125/1991.

**Art. 4º: NOTIFICAR** a la firma contribuyente y a su representante legal conforme a la RG N° 114/2017, a fin de que proceda a dar cumplimiento a lo dispuesto en la presente Resolución, bajo apercibimiento de Ley.

**Art. 5º: 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 ORTÍZ**  
**VICEMINISTRO DE TRIBUTACIÓN**