

RESOLUCION PARTICULAR

VISTO:

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

CONSIDERANDO:

Que, mediante la Orden Fiscalización N° 00 notificada el 03/06/2021, la Subsecretaría de Estado de Tributación (**SET**), a través de la Dirección General de Grandes Contribuyentes (**DGGC**) dispuso la verificación de las obligaciones IRACIS del ejercicio fiscal 2019, IRP del ejercicio fiscal 2019, IRPC del ejercicio fiscal 2018; IVA General de los periodos fiscales 12/2018, del 05 al 12/2019 y 01 al 05/2020, IRE GENERAL del ejercicio fiscal 2020 y del IRP-RSP del ejercicio fiscal 2020, y para tal efecto le requirió que presente sus Libros contables e impositivos y los comprobantes que los respaldan, específicamente con respecto a las compras realizadas de: **XX** con **RUC 00**, **XX** con **RUC 00**, **XX** con **RUC 00**, **XX** con **RUC 00** lo cual fue cumplido de manera posterior al plazo mediante el expediente N° 00.

La Fiscalización tiene como antecedente las investigaciones y cruces de informaciones que la **SET** realizó, a través de los cuales detectó la existencia de personas físicas inscriptas como contribuyentes al solo efecto de obtener comprobantes de venta timbrados para su comercialización, sin contar con infraestructura, realizar actividades ni producir hechos causantes de obligaciones tributarias, mediante un esquema conformado por **XX** como representante de **XX** con el objeto de obtener de manera irregular la inscripción en el RUC y clave de acceso de contribuyentes a los que no se pudo ubicar, para los que fueron creados los siguientes correos electrónicos: **XX**, **XX**, **XX**, con actividades económicas distintas, direcciones con datos y referencias bastantes específicas pero que no corresponden a las mismas y Estados Financieros en los que no se consigna nombre alguno de Profesional Contable. En este marco, presentó una denuncia ante el Ministerio Público (**MP**) generándose la CAUSA N° 00/2020: "**XX S/ ASOCIACIÓN CRIMINAL, PRODUCCIÓN DE DOCUMENTOS Y ABUSO DE DOCUMENTO DE IDENTIDAD**"; además, se realizaron procedimientos en conjunto con el **MP** a fin de corroborar la legalidad de la impresión de los comprobantes por parte de la empresa gráfica involucrada, con el objetivo de probar que las personas físicas inscriptas irregularmente y cuyos datos fueron falseados, no solicitaron, gestionaron o retiraron los comprobantes de venta timbrados que fueron impresos. Asimismo, en el Informe SET/CITGR/DAGRT N° 00 del Departamento de Auditoria GC3, se menciona que **NN** está relacionado con los proveedores involucrados con el esquema mencionado, por lo que se ordenó su Fiscalización.

Durante la Fiscalización, el equipo auditor de la **SET** constató que **NN** registró y declaró facturas de contenido falso de los supuestos proveedores citados anteriormente en sus Libros de Egresos del IRACIS de los ejercicios fiscales de 2019 y 2020 que fueron analizadas de los registros obrantes en sus Libros Impositivos, donde constan los asientos contables correspondiente a los supuestos proveedores. Sobre el análisis de las obligaciones del IRE General del ejercicio fiscal 2020, del IRP del ejercicio fiscal 2019 y del IRP-RSP del ejercicio fiscal 2020 concluyeron que **NN** no incluyó los comprobantes de los supuestos proveedores por lo que se puede concluir que en ese ejercicio fiscal no fueron declarados tales comprobantes en las DD. JJ respectivas.

Con relación al IVA General de los periodos controlados, los auditores de la **SET** analizaron las Declaraciones Juradas presentadas por **NN** y de acuerdo a lo manifestado por el mismo, todos los montos de los comprobantes fueron consignados en el Form N°. 120 por lo que se concluyó que el fiscalizado utilizó indebidamente su crédito fiscal en infracción a lo dispuesto en el Art. 86

la Ley N° 125/1991 (en adelante la Ley) modificada por la Ley N° 2421/2004 y el Decreto N° 1030/2013.

Dadas estas circunstancias, los auditores de la **SET** sugirieron calificar la conducta de **NN** conforme a lo dispuesto en el Art. 172 de la Ley, y en relación a la multa se sugirió que la misma sea de 135% sobre el impuesto incluido en las facturas de contenido irregular, calculada considerando las circunstancias agravantes y atenuantes establecidas en el Art. 175 de la Ley, según el siguiente detalle:

Impuesto	Periodo/Ejercicio Fiscal	Monto Imponible	Impuesto a Ingresar	Multa	Total, Gs.
521 - AJUSTE IVA	may-19	42.727.273	4.272.727	5.768.182	10.040.909
521 - AJUSTE IVA	jun-19	48.181.819	4.818.182	6.504.546	11.322.728
521 - AJUSTE IVA	jul-19	10.909.091	1.090.909	1.472.727	2.563.636
521 - AJUSTE IVA	ago-19	104.545.455	10.454.546	14.113.636	24.568.182
521 - AJUSTE IVA	sept-19	45.454.546	4.545.455	6.136.364	10.681.819
521 - AJUSTE IVA	oct-19	74.909.091	7.490.909	10.112.727	17.603.636
521 - AJUSTE IVA	nov-19	16.909.091	1.690.909	2.282.727	3.973.636
521 - AJUSTE IVA	dic-19	109.090.910	10.909.091	14.727.273	25.636.364
521 - AJUSTE IVA	ene-20	27.272.727	2.727.273	3.681.818	6.409.091
521 - AJUSTE IVA	feb-20	45.454.546	4.545.455	6.136.364	10.681.819
521 - AJUSTE IVA	mar-20	45.454.545	4.545.455	6.136.364	10.681.819
521 - AJUSTE IVA	abr-20	27.272.727	2.727.273	3.681.818	6.409.091
521 - AJUSTE IVA	may-20	40.909.091	4.090.909	5.522.727	9.613.636
511 - AJUSTE IRACIS	2019	452.727.276	45.272.728	61.118.183	106.390.911
TOTALES		1.091.818.188	109.181.821	147.395.456	256.577.277

A fin de precautelar las Garantías Constitucionales de la Defensa y el Debido Proceso por Resolución N° 00, notificada el 08/09/2021, el Departamento de Sumarios y Recursos 2 (en adelante **DSR2**) instruyó el Sumario Administrativo al contribuyente **NN**, conforme a lo establecido en el Artículo 225 y el 212 de la Ley, que prevé los procedimientos para la determinación de los tributos y la aplicación de sanciones; y la RG N° 114/2017, por la cual se precisan aspectos relacionados con los procedimientos de Sumario Administrativo y de Recursos de Reconsideración.

Transcurrido el plazo señalado en la Ley para la presentación de los Descargos, y atendiendo que el sumariado no se presentó a formularlas ni a ofrecer pruebas, pese a haber sido notificado a los efectos de ejercer su defensa y agregar la pruebas que hacen a su derecho; el **DSR2** llamó a Autos para Resolver.

Igualmente, todos los antecedentes agregados en el Sumario fueron analizados por el **DSR2**, conforme se expone a continuación:

El **DSR2** confirmó que de acuerdo a las evidencias obtenidas correspondiente a comprobantes de los proveedores que no pudieron ser ubicados en las direcciones declaradas en el RUC, todo esto, durante el allanamiento realizado en el marco de la Causa Fiscal N° 00/2020. Posterior al requerimiento realizado por el Equipo Auditor de la SET, **NN** presentó sus comprobantes y sus Libros contables y del análisis de estos, se comprobó que, con todos los indicios recabados, el

fiscalizado declaro compras sin el debido respaldo documental, encontrando en sus libros un total de 41 registros de compras inexistentes a los proveedores investigados dentro de los periodos y ejercicios fiscales afectados al control.

En cuanto al IVA General el **DSR2** observó que existen diferencias en cuanto a los valores declarados en la DD.JJ determinativa de los impuestos de los periodos controlados ya que al observar los Libros de Compras proveídos por **NN** no se pudo confrontar con los comprobantes ni tampoco se pudo localizar las direcciones declaradas en el RUC en la ubicaciones correspondiente a los supuestos proveedores XX y a XX en la verificación in situ realizada por el equipo auditor. Por otro lado, se presentó a la entrevista el Sr. XX en la cual, el mismo mencionó que es funcionario contratado del Instituto Nacional de Tecnología y Normalización (INTN) y que su contador fue el Sr. XX, quien actualmente no responde sus llamadas; además mencionó que no es proveedor de ninguna firma y que desconoce las facturas puestas a su vista para reconocimiento.

Conforme al análisis realizado, el **DSR2** confirmó que, de acuerdo a las evidencias, **NN** utilizó parte de las facturas de los supuestos proveedores que fueron requisadas en el allanamiento realizado y que fueron confirmadas ya que el sumariado las registro en sus Libros IVA Compras y en su Libro Diario. Además, los comprobantes de los supuestos proveedores referidos en el párrafo anterior fueron declarados en el Form. N° 120 del IVA General, Rubro 3 inc. a, como compras de mercaderías, una vez más confirmando que **NN** ha utilizado indebidamente los créditos fiscales sustentados en los mencionados documentos, contraviniendo lo dispuesto en La Ley.

Con relación al IRACIS del ejercicio fiscal 2019, el **DSR2** concluyó que teniendo en cuenta los registros contables correspondiente a las facturas de los supuestos proveedores y de acuerdo a lo declarado por el mismo en el IVA General como compra de mercaderías, se confirmaron las impugnaciones realizadas ya que las mismas afectan a los costos declarados por **NN** ya que ha utilizado dichos documentos para disminuir efectivamente el impuesto a ingresar a favor del Fisco.

En el mismo orden, el **DSR2** confirmó que las facturas emitidas por la contribuyente XX a favor de **NN**, ya que se verificó que los montos de ventas que la supuesta proveedora declaró en el Form.N° 120 son inconsistentes a su actividad económica. Además, en el requerimiento de documentación que le hizo la **SET**, la misma mencionó que las facturas solicitadas no le corresponden conforme se pudo constatar en su Libro de Ventas, por ello se confirmó las impugnaciones realizadas sobre esta porción del crédito fiscal.

En cuanto al IRPC del ejercicio fiscal 2018 y conforme a la denuncia Interna/Externa N° 00 de fecha 20/05/2021, en la cual se registró datos de la factura N° 00 perteneciente al contribuyente XX con RUC 00, con fecha de emisión del 13/12/2018, motivo por el cual se verifico el ejercicio fiscal 2018. Con relación a esto, el **DSR2**, confirmó lo ya observado por el equipo auditor en el proceso de Fiscalización en el cual concluyeron que conforme a los registros contables se pudo dilucidar, que el documento mencionado correspondía al ejercicio fiscal 2019, dejando constancia en el Acta Final e Informe Final de dicha situación, por lo que no existió ningún tipo de infracción que mencionar y/o reclamar para el referido ejercicio fiscal (2018).

Con relación al IRE General 2020 el **DSR2** mencionó que no se pudo confirmar la composición del crédito fiscal, debido a la falta de presentación de la respectiva Declaración Jurada Formulario N° 500, hecho ya mencionado por el equipo auditor, por lo que sugiere que **NN** sea incluido en futuros controles aleatorios realizado por la AT.

Por otra parte, el **DSR2** resaltó que la normativa tributaria dispone que los montos de las operaciones consignadas en las Declaraciones Juradas de los contribuyentes deben cumplir con los requisitos formales señalados en la Ley y las reglamentaciones en el sentido de que, además

de estar debidamente documentados, indefectiblemente deben corresponder a una erogación "real" que implique un hecho económico que se haya indubitadamente efectuado; y que los comprobantes registrados por **NN** fueron impugnados porque los mismos no reflejan la realidad de las operaciones ya que corresponden a facturas cuyos contenidos describen operaciones y montos inexistentes, es decir son de contenido irregular.

Finalmente, el **DSR2** resaltó que, de acuerdo con las evidencias obtenidas, quedó probado que **NN** declaró indebidamente a su favor compras de **XX, XX, XX, y XX**, con lo cual incumplió las disposiciones dispuestas en los Artículos 7º, 8º, 22 y 86 de la Ley concordantes con los Arts. 22 y 68 del Decreto N° 1030/2013. Además, que verificado el Sistema de Gestión Tributaria Marangatú, constató que **NN** no desafectó de sus Declaraciones Juradas los créditos fiscales declarados indebidamente, por lo que el **DSR2** concluyó que corresponde el ajuste fiscal de los tributos conforme a la liquidación propuesta por el equipo auditor de la **SET**.

En cuanto a la calificación de la conducta, 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 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 General y del IRACIS con datos que no reflejan la realidad de los hechos, y 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 1), 3) y 5) del Art. 173 y en el numeral 12) del Art. 174 de la Ley.

A fin de establecer la graduación de la sanción el **DSR2** señaló el Principio de Proporcionalidad que faculta a la **SET** a considerar todas las circunstancias del caso en cuestión, en el presente Sumario Administrativo existieron circunstancias destacó que, para la aplicación de la misma, es preciso considerar la finalidad de ésta, 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. En el presente caso, considerando la conducta que el sumariado ha tenido en la Fiscalización, no así en el Sumario Administrativo, la posibilidad de asesoramiento y la importancia del perjuicio fiscal; el **DSR2** recomendó confirmar la aplicación una multa del 135% para las obligaciones del IVA General y del IRACIS General, circunstancias previstas en el Art. 175 de la Ley, sobre los tributos no ingresados oportunamente.

Con base en las consideraciones de hecho y de derecho expuestas anteriormente, el **DSR2** concluyó que corresponde reclamar el ajuste fiscal, aplicar las multas y dictar el acto administrativo.

POR TANTO, en uso de las facultades legales otorgadas por 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 - AJUSTE IVA	05/2019	4.272.727	5.768.182	10.040.909

521 - AJUSTE IVA	06/2019	4.818.182	6.504.546	11.322.728
521 - AJUSTE IVA	07/2019	1.090.909	1.472.727	2.563.636
521 - AJUSTE IVA	08/2019	10.454.546	14.113.636	24.568.182
521 - AJUSTE IVA	09/2019	4.545.455	6.136.364	10.681.819
521 - AJUSTE IVA	10/2019	7.490.909	10.112.727	17.603.636
521 - AJUSTE IVA	11/2019	1.690.909	2.282.727	3.973.636
521 - AJUSTE IVA	12/2019	10.909.091	14.727.273	25.636.364
521 - AJUSTE IVA	01/2020	2.727.273	3.681.818	6.409.091
521 - AJUSTE IVA	02/2020	4.545.455	6.136.364	10.681.819
521 - AJUSTE IVA	03/2020	4.545.455	6.136.364	10.681.819
521 - AJUSTE IVA	04/2020	2.727.273	3.681.818	6.409.091
521 - AJUSTE IVA	05/2020	4.090.909	5.522.727	9.613.636
511 - AJUSTE IRACIS	2019	45.272.728	61.118.183	106.390.911
Totales		109.181.821	147.395.456	256.577.277

**Observación: Los accesorios legales serán calculados conforme a lo dispuesto en el Art. 171 de la Ley N° 125/1991.*

Art. 2º: CALIFICAR la conducta del contribuyente **NN** con **RUC 00**, de conformidad con lo establecido en el Art. 172 de la Ley, y **SANCIONAR** al mismo con una multa equivalente a 135% de los tributos defraudados, conforme a lo expuesto en el Considerando de la presente Resolución.

Art. 3º: NOTIFICAR al contribuyente conforme al Art. 27 de la RG N° 114/2017 y bajo apercibimiento de Ley, a fin de que proceda a dar cumplimiento a lo dispuesto en la presente Resolución.

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 ORUE
VICEMINISTRO DE TRIBUTACIÓN