

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** y;

CONSIDERANDO:

Que, mediante la Orden de Fiscalización Puntual N° 00 notificada el 27/05/2021, la que fue ampliada en cuanto al alcance por la Resolución Particular N° 00, a través de la Dirección General de Fiscalización Tributaria (**DGFT**), la **SET** dispuso la verificación de las obligaciones del IRACIS General de los ejercicios fiscales de 2017 y 2018, y del IVA General de los periodos de 01/2017 a 12/2018, sobre los Rubros: EGRESOS/COMPRAS/COSTOS/GASTOS, específicamente con respecto a las compras realizadas de **XX con RUC 00 y XX con RUC 00**, y para tal efecto le requirió que presente sus libros contables e impositivos y los comprobantes que los respaldan, lo cual fue cumplido parcialmente.

La Fiscalización tuvo como antecedente las investigaciones y cruces de informaciones que la **SET** realizó, a través de las cuales detectó ciertos elementos que han permitido conocer la existencia personas físicas inscriptas como contribuyentes al solo efecto de obtener comprobante de venta timbrado 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 personas físicas a las que no se pueden ubicar, para los que fueron creados los correos electrónicos: *XX@hotmail.com* y *XX@hotmail.com*; actividades económicas distintas, direcciones con datos y referencias bastantes específicos pero que no corresponden a las mismas y Estados Financieros en los que no consignan nombre alguno de Profesional Contable.

En este marco, la **SET** presentó 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, y se ordenó la Fiscalización para los contribuyentes que han utilizado las Facturas a nombre de **XX con RUC 00 y XX con RUC 00**, entre los cuales se encuentra **NN**.

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. Además registró y declaró facturas del supuesto proveedor **XX con RUC 00**, según los comprobantes que la propia firma presentó a la **SET**, como respaldo de sus créditos, costos y gastos consignados en las Declaraciones Juradas del IVA General y del IRACIS General del ejercicio y periodo controlados. Por otra parte, también constataron la declaración de créditos fiscales, egresos, costos y gastos sin el debido respaldo documental, en infracción a lo dispuesto en los artículos 7°, 8°, 22, 85 y 86 de la Ley N° 125/1991 (en adelante la Ley) concordantes con los artículos 22 y 68 del Decreto N° 1030/2013; por lo que 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, según el siguiente detalle:

| OBLIGACION | PERIODO FISCAL | MONTO IMPONIBLE | IMPUESTO A INGRESAR | MULTA |
|---------------------|----------------|--------------------|---------------------|---|
| 521 - AJUSTE IVA | mar-17 | 18.219.845 | 1.821.985 | SERÁ GRADUADA DE ACUERDO A LO ESTABLECIDO EN EL ARTÍCULO 175, CONFORME A LOS PROCEDIMIENTOS PREVISTOS EN LOS ARTICULOS 212 Y 225 DE LA LEY N° 125/1991. |
| 521 - AJUSTE IVA | ago-17 | 7.000.000 | 700.000 | |
| 521 - AJUSTE IVA | oct-17 | 119.225.244 | 11.922.524 | |
| 521 - AJUSTE IVA | nov-17 | 46.363.636 | 4.636.364 | |
| 521 - AJUSTE IVA | dic-17 | 5.010.915 | 501.092 | |
| 521 - AJUSTE IVA | feb-18 | 24.545.454 | 2.454.545 | |
| 521 - AJUSTE IVA | abr-18 | 152.865.918 | 15.286.592 | |
| 511 - AJUSTE IRACIS | 2017 | 171.206.499 | 17.120.650 | |
| 511 - AJUSTE IRACIS | 2018 | 309.545.438 | 30.954.544 | |
| TOTAL | | 853.982.949 | 85.398.295 | |

A fin de precautelar las Garantías Constitucionales de la Defensa y el Debido Proceso, mediante Resolución de Instrucción N° 00 notificada el 08/09/2021, se dispuso la instrucción del Sumario Administrativo a la firma contribuyente y a su Representante Legal **XX con RUC 00**, 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, respectivamente.

Transcurrido el plazo, **NN** no presentó su escrito de Descargo con relación a los hechos denunciados, a pesar de haber sido debidamente notificada de la Resolución de Instrucción del Sumario Administrativo 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 Sumariales 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 Departamento de Sumarios y Recursos 2 (**DSR2**), conforme se expone a continuación:

El **DSR2** concluyó que **NN** utilizó en sus Declaraciones Juradas del IVA General y del IRACIS General de los periodos y ejercicios fiscales controlados, los comprobantes supuestamente emitidos por **XX con RUC 00** y **XX con RUC 00**, en los cuales se consignaron operaciones inexistentes, en infracción a lo dispuesto en los artículos 7°, 8° y 86 de la Ley.

El **DSR2** resaltó que los supuestos proveedores no poseen inventario ni infraestructura necesaria para comprar y vender mercaderías o prestar servicios, que en las direcciones declaradas en el RUC no fueron encontrados y los teléfonos denunciados se encuentran inactivos, por lo que la **SET** procedió al bloqueo del RUC de los contribuyentes cuestionados, sin que hasta la fecha se presenten a solicitar el desbloqueo del RUC ni otro pedido.

Agregó que está probado que los comprobantes timbrados de los supuestos proveedores citados anteriormente fueron impresos en "XX" de XX, a quien se requirió la presentación de los documentos que respaldan la impresión de documentos timbrados, y como no contestó el requerimiento, el **MP** procedió a allanar los domicilios de XX y XX a quienes identifica como sus socios de la empresa gráfica.

En este contexto, conforme a lo constatado por el equipo auditor de la **SET** el Sr. XX fue detenido por la Policía Nacional y se decretó su prisión preventiva por su vinculación con los delitos investigados, debido a que el mismo utilizaba la clave de acceso de la imprenta de XX para generar los timbrados de las empresas unipersonales a nombre de las personas físicas cuyas inscripciones y datos del RUC fueron obtenidos de manera irregular falseando firmas e informaciones.

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 la firma sumariada fueron impugnados porque los mismos no reflejan la realidad de las operaciones ya que corresponden a Facturas cuyos contenidos describen operaciones y montos inexistentes.

Finalmente, el **DSR2** resaltó que de acuerdo con las evidencias obtenidas, quedó probado que **NN** declaró indebidamente a su favor compras de **XX con RUC 00** y **XX con RUC 00**, 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. Del mismo modo, el **DSR2** señaló que **NN**, en los periodos de 03, 08, 10 y 12/2017 y de 02 y 04/2018, declaró créditos fiscales en el IVA General, así como costos y gastos en el IRACIS General que no cuentan con el debido respaldo documental en infracción a lo dispuesto en los artículos 7º, 8º y 86 de la Ley en concordancia con el Art. 68 del Decreto N° 1030/2013, pues durante el control no proveyó la totalidad de los comprobantes que respaldan las compras que consignó en sus Declaraciones Juradas. Por tanto, el **DSR2** confirmó que los gastos que no cuentan con el debido respaldo documental no pueden ser considerados deducibles.

Así también, el **DSR2** destacó que a pesar de que **NN** fue debidamente notificada de las distintas etapas del Sumario Administrativo, no se presentó a ejercer su defensa, lo que denota su total desinterés en el esclarecimiento de los hechos.

Además, verificado el Sistema Marangatu, constató que la firma contribuyente 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 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 General y del IRACIS General 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 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 que, si bien existieron circunstancias agravantes destacó que, para la aplicación de la sanción, es preciso considerar la finalidad de ésta, 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 sus

actividades. En el presente caso, se configura la continuidad, porque de manera repetida la firma contravino la norma mediante una misma acción dolosa (utilización de comprobantes relacionados a operaciones inexistentes), además porque los efectos de dichas acciones se dieron de manera recurrente en distintos tributos y ejercicios controlados, así como las características de la infracción, debido a que utilizó facturas por operaciones que no son reales para respaldar créditos fiscales, costos y gastos en la liquidación de los tributos controlados. Por tanto, el **DSR2** recomendó aplicar una multa del 190% prevista en el Art. 175 de la Ley, sobre el tributo no ingresado.

Respecto a la responsabilidad subsidiaria de los Representantes Legales, el **DSR2** refirió que el Art. 182 de la Ley establece 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 no existieron, **XX** no actuó diligentemente en su calidad de Representante Legal de la empresa ante la Administración Tributaria, ni desarrolló 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 de **XX con RUC 00** quien incumplió ante el Fisco, al no haber abonado **NN** los impuestos debidos, específicamente el IRACIS General de los ejercicios fiscales de 2017 y 2018, y el IVA General de los periodos fiscales de 03, 08, 10, 11 y 12/2017; y de 02 y 04/2018.

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 conferidas en la Ley N° 125/1991,

EL VICEMINISTRO DE TRIBUTACIÓN RESUELVE

Art. 1: Determinar la obligación fiscal del contribuyente XX 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 | 03/2017 | 1.821.985 | 3.461.771 | 5.283.756 |
| 521 - AJUSTE IVA | 08/2017 | 700.000 | 1.330.000 | 2.030.000 |
| 521 - AJUSTE IVA | 10/2017 | 11.922.524 | 22.652.796 | 34.575.320 |
| 521 - AJUSTE IVA | 11/2017 | 4.636.364 | 8.809.091 | 13.445.455 |
| 521 - AJUSTE IVA | 12/2017 | 501.092 | 952.074 | 1.453.166 |
| 521 - AJUSTE IVA | 02/2018 | 2.454.545 | 4.663.636 | 7.118.181 |
| 521 - AJUSTE IVA | 04/2018 | 15.286.592 | 29.044.524 | 44.331.116 |
| 511 - AJUSTE IRACIS | 2017 | 17.120.650 | 32.529.235 | 49.649.885 |
| 511 - AJUSTE IRACIS | 2018 | 30.954.544 | 58.813.633 | 89.768.177 |
| Totales | | 85.398.296 | 162.256.760 | 247.655.056 |

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

Art. 2°: CALIFICAR la conducta de la firma contribuyente **XX** 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 190% sobre los tributos no ingresados oportunamente, conforme a las razones expuestas en el Considerando de la presente Resolución.

Art. 3°: ESTABLECER la responsabilidad subsidiaria de su Representante Legal, **XX con RUC 00**, conforme a los alcances señalados en el Art. 182 de la Ley N° 125/1991, en caso que la firma como tal no de cumplimiento.

Art. 4°: NOTIFICAR a la firma contribuyente y a su Representante Legal conforme a la RG N° 114/2017, a fin de que procedan 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