



RESOLUCION PARTICULAR

VISTO:

El Proceso de Determinación N° 00, y el expediente N° 00 y otros del Sumario Administrativo instruido a la 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 la obligación del IVA General de los periodos fiscales de 11, 12/2018 y del IRACIS GENERAL del ejercicio fiscal 2018, y a dicho efecto solicitó a **NN** que presente los comprobantes de compras relacionados a los proveedores **XX** con **RUC 00**, como así también la última rubricación de Libros Diario y Mayor, Compras IVA y forma de pago de los comprobantes, a lo cual dio cumplimiento.

La fiscalización cuenta como antecedente, las investigaciones y cruces de informaciones realizadas por los Departamentos de Análisis y Gestión de Riesgos Tributarios y de Investigación Tributaria, quienes detectaron elementos que permitieron conocer la existencia de personas físicas inscriptas como contribuyentes al solo efecto de obtener comprobantes de ventas timbrados para su comercialización, simulando de esta forma operaciones económicas, siendo que estas personas no contaban con infraestructura y no realizaban actividades económicas.

Según el Informe Final de Auditoría N° 00 del 16/07/2021, los auditores de la **SET** constataron que **NN** utilizó comprobantes relacionados a operaciones inexistentes de los proveedores investigados y mencionados más arriba, ya que los mismos no reflejan la realidad de los hechos económicos, con lo cual obtuvo un beneficio indebido, al reducir los montos de los impuestos a favor del Fisco, ya que incluyó en sus DD.JJ. créditos fiscales y gastos respaldados con dichos comprobantes afectando a la determinación del IVA General y del IRACIS General por lo que hizo valer ante la Administración Tributaria formas manifiestamente inadecuadas a la realidad de los hechos económicos.

Es preciso mencionar que el 15/7/2021 la sumariada procedió a rectificar sus DD.JJ. del IVA General de los periodos fiscales de 11 y 12/2018, excluyendo las facturas de los proveedores cuestionados, no así la del IRACIS General del ejercicio fiscal 2018.

Por los motivos señalados, los auditores de la **SET** consideraron que la conducta de **NN** reúne los presupuestos para calificarla como Defraudación, en los términos del Art. 172 de la Ley N° 125/1991 (en adelante la Ley), en concordancia con los numerales 3 y 5 del Art. 173 de la Ley, ya que realizó todos los actos que aparejaron la consecuente falta de pago de tributos en perjuicio del Fisco, por lo que, con base en lo establecido en el Art. 175 de la Ley, recomendaron la aplicación de una multa del 135% sobre los tributos defraudados, y de acuerdo con el siguiente cuadro:

Impuesto	Ejercicio/Periodo Fiscal	Monto Imponible	Impuesto a Ingresar	Multa	Total Gs.
511 - AJUSTE IRACIS	2018	727.272.728	72.727.273	98.181.819	170.909.092
521 - AJUSTE IVA	nov-18	0	0	24.545.454	24.545.454
521 - AJUSTE IVA	dic-18	0	0	73.636.364	73.636.364
TOTALES		727.272.728	72.727.273	196.363.637	269.090.910

A fin de precautar las Garantías Constitucionales de la Defensa y el Debido Proceso por Resolución N° 00, notificada el 06/08/2021, el Departamento de Sumarios y Recursos 1 (en adelante **DSR1**) instruyó el Sumario Administrativo a la contribuyente **NN**, 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 RG N° 114/2017, por la cual se precisan aspectos relacionados con los procedimientos de Sumario Administrativo y de Recursos de Reconsideración. Cabe aclarar que la instrucción del Sumario fue notificada al correo electrónico declarado en el RUC, según consta a fj. 13 de autos.

Que, los descargos fueron presentados en tiempo y forma, por lo que fue abierta la etapa probatoria a través de la Resolución N° 00, posteriormente, una vez diligenciadas las pruebas pertinentes, por Resolución N° 00 se procedió al cierre del periodo probatorio, pudiendo la sumariada presentar sus alegatos, lo cual realizó en fecha. Cumplidos los plazos procesales, el **DSR1**, mediante Providencia N° 00, llamó a autos para resolver.

Los hechos y antecedentes fueron analizados por el **DSR1** conforme se expone a continuación:

Con respecto a los comprobantes que respaldan operaciones inexistentes, NN manifestó: “De acuerdo al Acta Final de fecha 30 de junio de 2021 y a las observaciones emitidas en ella, puedo puntualizar que como contribuyente he obrado de buena fe al efectuar transacciones comerciales con los proveedores en cuestión, tanto que siempre estoy consultando la veracidad de las facturas de los proveedores haciendo consultas online, donde efectivamente se encontraban activos, en el periodo mencionado, el timbrado y el RUC de los mismos... el Equipo auditor de la SET realizó controles de verificación en el ejercicio fiscal 2020, donde constataron la supuesta inexistencia de los proveedores en cuestión, no obstante, las operaciones comerciales fueron efectuadas en el ejercicio fiscal 2018” (Sic).

Con relación a lo expresado más arriba, el **DSR1** remarcó que el análisis de los comprobantes se hace respecto al uso de facturas vinculadas a operaciones materialmente imposibles de realizarse, no sólo se limita al cumplimiento de requisitos legales y reglamentarios de las facturas, sino también con relación al contenido de las mismas, verificando que la operación haya existido y que efectivamente se haya producido la compra - venta entre quien dice ser el comprador y el vendedor, de manera a que puedan ser utilizadas como respaldo para la liquidación de los impuestos, esto conforme con lo señalado por el Art. 32 de la Ley, modificada por la Ley N° 5061/2013.

Igualmente, el **DSR1** resaltó que, si bien la Administración Tributaria autorizó la emisión de las facturas y otorgó el timbrado, la responsabilidad de la misma se limita a la verificación del cumplimiento de los requisitos de carácter formal establecidos en la reglamentación, sólo a efectos del otorgamiento del timbrado, siendo de exclusiva responsabilidad del vendedor y del comprador lo consignado en los comprobantes. Por lo cual, el timbrado del documento no constituye aval alguno para demostrar que la operación efectivamente se realizó.

Por otra parte, la sumariada tampoco presentó ninguna documentación que permita confirmar de manera fehaciente que dichas operaciones efectivamente se han realizado, ya que solamente se limitó a formular manifestaciones al respecto.

En lo que se refiere a la determinación, **NN** expresó que: *“Asimismo, ya procedí a la rectificación del IVA noviembre y diciembre 2018 respectivamente, con consentimiento y aprobación de la SET, y una vez corregidas se puede observar que mi realidad tributaria no ha sufrido variación alguna con la exclusión de los documentos cuestionados como no válidos, salvo en el IRACIS 2018, monto que pongo a disposición del Fisco en este mismo acto. Por tanto, ante la situación presentada y los cuestionamientos de las verificaciones realizadas y en cumplimiento a las recomendaciones emanadas en el Acta final conforme al resultado de lo que dispone la SET dando cumplimiento al mismo solicito lo siguiente: 1- habilitación para la presentación de la rectificación de la declaración jurada del IRACIS 2018 presentadas con anterioridad a la fiscalización con el fin de ajustar los montos denunciados en el Acta Final y así también solicitar nos permitan incluir en el mismo comprobantes de gastos de combustibles omitidos y no incluidos*

en el momento del cierre del periodo 2018 por error involuntario, haciendo uso de los créditos disponibles correspondientes al periodo fiscal donde surgen las diferencias en cuanto a las facturas en cuestión (Sic).

Con relación al punto, que se puede visualizar en el propio informe Final de Auditoría, **NN** procedió a desafectar los montos relacionados al IVA General de los periodos fiscales de 11 y 12/2018; en lo que se refiere al IRACIS General del ejercicio fiscal 2018, y conforme a las propias manifestaciones de la sumariada citadas más arriba, el **DSR1** requirió la presentación de los comprobantes originales de gastos a los que hizo mención **NN**, y de acuerdo al análisis de los mismos, el **DSR1** concluyó que no existe impedimento en reconocer los mencionados gastos, teniendo en cuenta previamente los montos ya declarados en sus EE.FF. de G. 186.394.172, y observando el monto de los comprobantes presentados de G. 308.743.238, el **DSR1** infirió que los montos ya agregados a los estados financieros forman parte del monto total de comprobantes a ser admitidos, por lo que el monto a reconocer asciende a G. 122.349.066.

Por otra parte, atendiendo a los comprobantes reconocidos como gastos, la liquidación final del IRACIS General del periodo 2018, queda según el siguiente detalle:

Obligación	Monto Imponible determinado por Auditoría (A)	Monto Reconocido por el DSR1 (B)	Monto Imponible C (A-B)
IRACIS 2018	727.272.728	122.349.066	604.923.662

Con relación a la calificación de la conducta, **NN** expresó: *“respecto a la calificación de la conducta que me fue asignada en el acta final cuestiono cuanto sigue: con solo simples alegaciones genéricas y sin establecerse que deber hacer he omitido conforme a las normativas legales”... el actuar de la fiscalizada fue con intención, ya que las mismas presentó declaraciones con datos falsos y suministró informaciones inexactas sobre las operaciones de compras, situaciones comprobadas con las informaciones obrantes.... Todo lo mencionado con anterioridad no constituye fundamento para pretender calificar la conducta y consecuentemente sancionar como defraudaciones o cualquier otra modalidad de infracción atendiendo lo previsto por el artículo 172 de la Ley 125/91... en cuanto a la sanción pretendida por los fiscalizadores es violatoria a toda y cualquier norma de orden público, pues pretende encuadrarme como reiterante y reincidente al sancionar con un requerimiento del 135%”* (Sic).

Al respecto el **DSR1** manifestó 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 **perjuicio al Fisco**, el cual está representado por el monto que dejó de percibir en concepto de IRACIS General e IVA General, así como por los créditos fiscales inexistentes que declaró, con la **intención** de procurarse un beneficio indebido y no pagar impuestos. 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 contribuyente fue con **intención**, y en el caso particular ha quedado plenamente demostrado que **NN** presentó declaraciones juradas con datos falsos, suministró informaciones inexactas sobre sus operaciones (numeral 3 y 5 del Art. 173 de la Ley), ya que las operaciones consignadas en los comprobantes que utilizó como respaldo para la liquidación y declaración de sus impuestos no existieron.

Por otra parte, la sumariada no presentó ninguna prueba o diligencia que permita desvirtuar los hechos denunciados por los auditores, a fin de demostrar la realidad de las operaciones impugnadas.

En lo que se refiere a la graduación de la sanción, el **DSR1** indicó que corresponde confirmar la multa por Defraudación sugerida por los auditores del 135% sobre el tributo defraudado.

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 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
511 - AJUSTE IRACIS	2018	60.492.366	81.664.694	142.157.060
521 - AJUSTE IVA	11/2018	0	24.545.454	24.545.454
521 - AJUSTE IVA	12/2018	0	73.636.364	73.636.364
Totales		60.492.366	179.846.512	240.338.878

* Sobre los tributos deberán adicionarse el interés y la multa por mora, que serán calculados de acuerdo al Art. 171 de la Ley.

Art. 2°: **CALIFICAR** la conducta de la 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.

Art. 3°: **NOTIFICAR** a la 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. 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.

OSCAR ORUÉ

VICEMINISTRO DE TRIBUTACIÓN