

RESOLUCION PARTICULAR

VISTO:

El expediente N° 00 y otros del Proceso de Determinación N° 00, relacionados con el Sumario Administrativo instruido al contribuyente **NN**, en adelante **NN**, con **RUC 5302435-4**, y;

CONSIDERANDO:

Que, por medio de la Orden de Fiscalización N° 00, notificada el 20/09/2023, posteriormente ampliada por las Resoluciones Particulares N° 00 y 00 notificadas el 23/10/2023 y 21/11/2023 respectivamente, la Gerencia General de Impuestos Internos de la Dirección Nacional de Ingresos Tributarios, en adelante **GGII**, a través de la Dirección General de Fiscalización Tributaria (**DGFT**), dispuso la verificación de la obligación del IVA General de los periodos fiscales de 08 y 10/2019; 01 a 05, 08 y 10/2022; 01 y 04/2023; del IRPC del ejercicio fiscal 2109 y del IRE Simple del ejercicio fiscal 2022, respecto a los Rubros: Compras/Costos/Gastos, para tal efecto requirió a **NN** que presente los comprobantes originales que respaldan las compras efectuadas de XX RUC 00, XX RUC 00 y de XX RUC 00; los Libros IVA Compras y de Egresos del IRE impresos y en formato de planilla electrónica en soporte magnético, entre otros, documentaciones que fueron proporcionadas por el contribuyente fiscalizado fuera del plazo establecido.

Como antecedente, se tiene que el Departamento de Planeamiento Operativo (**DPO**) de la **DGFT** con base en el Informe DGFT/DPO N° 00/2023 recomendó la apertura de un proceso de Fiscalización Puntual a **NN** debido a que el mismo presumiblemente según las investigaciones realizadas habría utilizado facturas supuestamente emitidas por personas físicas (contribuyentes) cuyos datos fueron utilizados al solo efecto de obtener y proveer comprobantes de venta timbrados para su comercialización, simulando de esa manera operaciones económicas. Dichas personas no cuentan con recursos humanos y materiales para realizar actividades de la magnitud de los montos supuestamente facturados.

Según el Informe Final de Auditoría N° 00 del 22/12/2023, los auditores de la **GGII** comprobaron que **NN** incluyó en sus registros y declaraciones juradas del IVA, IRPC e IRE, montos en conceptos de créditos fiscales y egresos sustentados en comprobantes que no reflejan la realidad de las operaciones los cuales habrían sido emitidos por supuestos proveedores identificados como XX, XX y XX, con los que obtuvo un beneficio indebido en detrimento del Fisco, para el IVA General, IRPC e IRE Simple, en infracción a los Arts. 85 y 86 de la Ley N° 125/1991 texto actualizado, en adelante la **Ley**, Art. 68 del Anexo al Decreto N° 1030/2013, Art. 7° del Anexo al Decreto N° 8593/2006, Arts. 26, 89 y 92 de la Ley N° 6380/2019, Arts. 22 y 26 del Anexo al Decreto N° 3107/2019.

Dicha situación fue confirmada por los auditores de la **GGII** tras comprobar que las operaciones de compra incluidas en las DD.JJ. determinativas y en los Registros Electrónicos establecidos según RG N° 90/2021 del fiscalizado. Así también con las verificaciones *in situ* de las supuestas empresas de transporte en las direcciones declaradas en el RUC, por el cruce de datos del Marangatu, Requerimientos de documentaciones, reportes de impresión de comprobantes de empresas gráficas y entrevistas informativas realizadas a los presuntos proveedores, todo lo cual reveló que en los sitios no existían establecimientos acorde con la magnitud de las operaciones declaradas, todos tenían la misma contadora, quien manejaba las claves de acceso y gestionaba la impresión de documentos timbrados, uno de los supuestos proveedores negó haber realizado operaciones con el fiscalizado y dos ellos afirmaron haber prestado servicios al contribuyente, sin embargo, no sabían los montos de sus ingresos y egresos anuales ni demostraron la veracidad

de las transacciones con las documentaciones pertinentes, lo que llevó a inferir a los auditores que las operaciones de compra registradas por **NN** no se materializaron.

La simulación de las operaciones mencionadas obedecería a la existencia de un esquema creado con el objeto de aparentar hechos económicos con determinada repercusión tributaria en beneficio de ellos, por dicho motivo, resultó difícil ubicar a los supuestos proveedores en los domicilios declarados, o si fueron ubicados no colaboraron ni proveyeron informaciones relevantes o dieron datos contradictorios y los clientes tampoco aportaron evidencias de las operaciones simuladas más que la sola factura, de los casos que se presentaron.

En consecuencia, los auditores impugnaron las compras indebidamente registradas y procedieron a practicar el ajuste de los tributos, de lo cual surgió saldos a favor del Fisco en el IVA de los periodos fiscales de 08 y 10/2019; 01 a 05, 08 y 10/2022; 01 y 04/2023; IRPC del ejercicio fiscal 2019 e IRE Simple del ejercicio fiscal 2022.

Por los motivos señalados, los auditores de la **GGII** concluyeron que **NN** declaró formas manifiestamente inapropiadas a la realidad de los hechos gravados, ya que suministró informaciones inexactas de sus operaciones y por ende, presentó sus DD.JJ. con datos falsos, causando con ello un perjuicio al Fisco; por lo que recomendaron aplicar una multa por Defraudación de uno (1) a tres (3) veces el monto del tributo defraudado de acuerdo con lo previsto en el Art. 172 de la Ley, conforme a las resultados del Sumario Administrativo y a las circunstancias atenuantes y agravantes que surjan del mismo. Además, debido a que presentó las documentaciones requeridas en la fiscalización con posterioridad al plazo indicado, sugirieron la aplicación de la sanción por Contravención establecida en el Art. 176 de la mencionada Ley y el Inc. a), Num 6) del Anexo a la *RG N° 13/2019*.

Por todo lo anterior, recomendaron que la **GGII** realice el siguiente ajuste fiscal:

OBLIGACIÓN	PERIODO/ EJERCICIO FISCAL	MONTO IMPONIBLE	IMPUESTO	MULTA
521 - AJUSTE IVA	08/2019	19.334.090	1.933.409	SERÁ GRADUADA DE ACUERDO CON LO ESTABLECIDO EN EL ARTÍCULO 175. CONFORME A LOS PROCEDIMIENTOS PREVISTOS EN LOS ARTÍCULOS 212 Y 225 DE LA LEY N° 125/91.
521 - AJUSTE IVA	10/2019	11.427.272	1.142.728	
521 - AJUSTE IVA	01/2022	11.959.091	1.195.909	
521 - AJUSTE IVA	02/2022	48.333.363	4.833.336	
521 - AJUSTE IVA	03/2022	82.745.454	8.274.545	
521 - AJUSTE IVA	04/2022	47.464.545	4.746.454	
521 - AJUSTE IVA	05/2022	31.630.582	3.163.058	
521 - AJUSTE IVA	08/2022	19.225.239	1.922.524	
521 - AJUSTE IVA	10/2022	62.135.930	6.213.593	
521 - AJUSTE IVA	01/2023	35.363.636	3.536.364	
521 - AJUSTE IVA	04/2023	29.274.545	2.927.454	
514 - AJUSTE OTROS RENTA	2019	3.816.362	381.636	
801 - AJUSTE IRE SIMPLE	2022	331.709.920	33.170.992	
551 - AJUSTE CONTRAVENCIÓN	21/12/2023	0	0	
TOTALES		734.420.029	73.442.002	300.000

A fin de precautelar las Garantías Constitucionales de la Defensa y el Debido Proceso por JI N° 0 notificada el 28/02/2024 el Departamento de Sumarios y Recursos 1 (**DSR1**) instruyó el Sumari Administrativo al contribuyente conforme lo disponen los Arts. 212 y 225 de la Ley, que prevén lo

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 Administrativos y Recursos de Reconsideración.

Transcurrido el plazo y no habiendo el sumariado ofrecido descargos, prosiguieron las actuaciones y en salvaguarda del Debido Proceso y del Derecho a la Defensa que asiste al contribuyente el **DSR1** dispuso la apertura del Periodo Probatorio por Resolución N° 00 del 15/03/2024 de conformidad con lo establecido en el Num. 5) de los Arts. 212 y 225 de la Ley.

Por Providencia N° 00 del 05/04/2024 el **DSR1** adjuntó al proceso copia del expediente N° 00 del 01/04/2024, generado por el **DPO** de la **DGFT** en el cual obra el informe DGFT/DPO N° 00, y contiene las entrevistas brindadas por los Señores XX con CIC 00 y XX con RUC 00, por lo que ante la existencia de un hecho nuevo corrió traslado del referido informe al contribuyente sumariado para su conocimiento.

Nuevamente en la referida etapa, **NN** no presentó pruebas, por lo que una vez cumplido el plazo legal, por Resolución N° 00 del 11/04/2024 procedió al Cierre del Periodo Probatorio e informó al mismo que podía presentar sus Alegatos en el plazo perentorio de diez (10) días.

Agotadas las etapas del proceso sumarial por Resolución N° 00 el **DSR1** llamó a Autos para resolver.

Los antecedentes del caso fueron analizados por el **DSR1**, de acuerdo con el siguiente detalle:

El **DSR1** refirió que durante la fiscalización los auditores detectaron que **NN** registró y declaró en el IVA, IRPC e IRE Simple facturas que no reflejan la realidad de las operaciones para respaldar los créditos fiscales y las deducciones declaradas en los citados impuestos. A dicha conclusión arribaron los auditores tras comprobar mediante las diligencias realizadas (verificación de los domicilios declarados en el RUC, cotejo de datos del Sistema Marangatu y Hechauka, análisis de Reportes de Autorización y Timbrado de Documentos Preimpresos, entrevistas informativas, etc.) que las supuestas operaciones de compra no se materializaron.

Dichas evidencias demostraron que los supuestos proveedores identificados en la Orden de Fiscalización carecían de las condiciones económicas, infraestructura y personal para realizar el servicio de flete facturado a **NN**, aunque dos de ellos en principio manifestaron haber operado con el contribuyente, no demostraron la realidad de las operaciones con medios de prueba conducentes ya que no presentaron sus documentos contables y contratos, no tenían cuentas bancarias o si lo tenían, los movimientos registrados eran exiguos en comparación con las supuestas ventas realizadas, todos tenían al mismo contador y declararon igual dirección de correo electrónico, y lo que es más llamativo no tenían vehículos/camiones para prestar el servicio de flete facturado al contribuyente.

El 22/03/2024, estando el proceso en instancia sumarial, XX y XX, se presentaron voluntariamente en la **DGFT** y manifestaron que durante las entrevistas realizadas en el año 2023 fueron coaccionados por el Sr. Jorge Ricardo Montiel Portillo pues debían decir que sí a todas las preguntas que le fueron realizadas por los actuantes referente a sus operaciones de fletes ya que según les dijo todo se solucionaría en breve tiempo, rectificándose en el acto de sus dichos anteriores, ambos **negaron todas las operaciones de fletes y los montos expuestos, atribuyendo exclusivamente al XX de todas las acciones realizadas en imprenta, manejo de clave de acceso al Marangatu, correo electrónico y las notas presentadas en sede de la DGFT, además desconocen las deudas que figuran en la cuenta corriente** producto de las rectificativas realizadas donde aumentaron los ingresos declarados para cubrir las supuestas operaciones cuyos talonarios de ingresos hasta la fecha siguen en poder del Sr. Montiel, los dichos mencionados fueron asentados en el Acta de Entrevista labrada por los funcionarios de la citada repartición cuya copia se halla adjunta como medio de prueba al proceso

virtual y a los antecedentes del caso, por medio del expediente N° 20243010860 (fojas 240/243 del expediente N° 00). Las referidas actuaciones que se resumen en el siguiente cuadro:

PROVEEDOR	VERIFICACIÓN IN SITU INFRAESTRUCTURAS/ MEDIOS	CONTADOR	DIR CORREO	IMPRESIÓN DE DOCUM. TIMBRADOS	REQUERIMIENTO DE DOCUMENTOS	ENTREVISTA INFOMATIVA
Juan Carlos Ferreira Benítez	Dirección no coincide con la declarada, ya no reside en el lugar. No posee infraestructura ni personal p/la prestación del servicio. <u>S/Reg. Automotor</u> : solo posee una bicicleta de marca STAR. No posee ctas. bancarias	Ester García, maneja su clave de acceso y se encuentra en su poder los registros contables	contable76srt@gmail.com	Fueron gestionados por la contadora y por la Transportadora a Monti	Primero alegó extravió de documentos, luego presentó solo los comprobantes de ingresos, pero adolecen de irregularidades (facturas clonadas, tienen la misma numeración y timbrado, pero los montos son diferentes, no hay correlatividad).	Afirmó haber realizado operaciones con JRMP pero no demostró con la documentación pertinente. <u>22/03/2024</u> : S/Acta Entrevista DGFT negó las operaciones de flete y los montos expuestos, manifestó haber sido coaccionado por el Sr. Jorge Montiel.
Ever Fidel Villalba Valdez (TRANS VILLALBA)	Santa Rita, no tiene oficina. <u>S/Reg. Automotor</u> : tiene registrado 2 vehículos pero no proporcionó los documentos/contratos de adquisición tampoco tiene choferes para conducir los 2 vehículos. Los movimientos y ctas. bancarias no reflejan los elevados montos que supuestamente facturó	Ester García, maneja con él su clave de acceso	contable76srt@gmail.com	Fueron gestionados por la contadora Ester García	Primero alegó extravió de documentos, luego presentó los comprobantes de ingresos que adolece de irregularidades (no son correlativas). Presenta parte de los comprobantes egresos los cuales están relacionados con los demás proveedores involucrados en el esquema.	Afirmó haber realizado operaciones con JRMP . Dijo que los pagos son en efectivo o cheque pero no presentó ningún documento (registros contables, contratos). <u>22/03/2024</u> : S/Acta Entrevista DGFT negó las operaciones de flete y los montos expuestos, manifestó haber sido coaccionado por el Sr. Jorge Montiel.
Elvio Torales Coronel	Santa Rita. Realiza trabajos de gomería y jardinería. No posee infraestructura ni personal p/la prestación del servicio. <u>S/Reg. Automotor</u> : no registra rodados de ningún tipo a su nombre.	Jorge Montiel Portillo y Ester García.	liz-flo@hotmail.com	Gestionados por Jorge Montiel Portillo y Ester García. Elvio Torales negó que las firmas consignadas en las solicitudes de impresión de Documentos Timbrados pertenezcan a su puño y letra.	Primero alegó extravió de documentos, luego presentó solo los comprobantes de ingresos, pero adolecen de irregularidades (no existe correlatividad en las numeraciones emitidas)	Desconoce las operaciones y los montos consignados. Su actividad es la gomería y su ingreso mensual es aproximadamente de guaraníes un millón (₡ 1.000.000).

Además de los hechos descriptos precedentemente, el **DSR1** resaltó también como prueba contundente la irregularidad en la impresión de documentos timbrados de los supuestos proveedores, pues en todos los casos tras cotejar las firmas originales de los mismos consignadas en las Actas de Entrevistas con las firmas que constan en los expedientes presentados y en los Reportes de Entrega de Documentos Preimpresos, los auditores observaron que a simple vista difieren entre sí. Los supuestos proveedores desconocían las imprentas que realizaron los trabajos de impresión de facturas, como también el monto.

Por lo demás, resulta llamativo que XX luego de haber afirmado en tres oportunidades (entrevistas del 19/06/2023, 03/07/2023 y 11/07/2023) que su actividad era la gomería y que nunca trabajó con XX, presentó un expediente por medio de un tercero (XX) a través del cual confirmó las supuestas ventas anteriormente negadas a varios contribuyentes, además de haberse presentado DD.JJ. rectificativas a su nombre cuando que el mismo ni siquiera maneja su clave de acceso, misma situación registrada con XX y XX.

La conjunción de todos los elementos reseñados permitieron confirmar la hipótesis sostenida por la **GGII** de que personas denunciadas como artífices de un esquema, utilizaron la inscripción y los datos del RUC de personas físicas y por ende, la clave de acceso de contribuyentes que no realizan ninguna actividad económica, con el fin de obtener Comprobantes de Venta Timbrados para su comercialización, simulando de esa manera operaciones económicas para beneficio de los involucrados. Para el efecto, crearon direcciones de correo electrónico: XX@gmail.com y XX@gmail.com; y consignaron cinco o más actividades económicas distintas en el RUC, existiendo una conexión entre los supuestos proveedores, ya que el acceso al Sistema Marangatu en todos los casos se realizó desde la misma dirección IP 00.

Por todo lo expuesto, el **DSR1** concluyó que las operaciones realizadas con XX, XX y XXI por valor de \$ 734.420.029 no se materializaron y deben ser impugnadas. A ese respecto, el **DSR1** acotó que las referidas irregularidades no fueron desvirtuadas por **NN** durante el Sumario, ya que el mismo no se presentó a ofrecer descargos y pruebas, por lo que confirmó que el contribuyente utilizó comprobantes que no reflejan la realidad de las operaciones en infracción a lo dispuesto en los Arts. 85 y 86 de la Ley, Art. 68 del Anexo al Decreto N° 1030/2013, Art. 7° del Anexo al Decreto N° 8593/2006, Arts. 26, 89 y 92 de la Ley N° 6380/2019, Arts. 22 y 26 del Anexo al Decreto N° 3107/2019. Dichas disposiciones legales establecen que los documentos de compra de manera a que sean válidos a los fines tributarios, deben consignar operaciones reales, es decir que el hecho haya existido y que efectivamente se haya producido la compraventa entre quien dice ser el comprador y el vendedor, condición que en este caso no se cumplió, por lo que dichos comprobantes no reúnen las condiciones establecidas por la reglamentación vigente, para sustentar créditos fiscales, costos y gastos, con lo cual obtuvo un beneficio indebido.

Por consiguiente, el **DSR1** concluyó que corresponde hacer lugar a la denuncia efectuada por los auditores según Informe Final de Auditoría N° 00 del 22/12/2023, y por ende al ajuste fiscal en concepto de IVA de los periodos fiscales de 08 y 10/2019; 01 a 05, 08 y 10/2022; 01 y 04/2023; IRPC del ejercicio fiscal 2019 e IRE Simple del ejercicio fiscal 2022.

Respecto a la conducta del contribuyente, el **DSR1** manifestó que el Art. 172 de la Ley dispone que para que se configure la Defraudación, debe existir una conducta (acción u omisión) realizada por el contribuyente con la intención de provocar un engaño o perjuicio al Fisco, que en este caso está representado por el monto de los impuestos no ingresados como consecuencia de los créditos fiscales y egresos indebidamente utilizados. La propia Ley establece que de confirmarse alguna de las presunciones previstas en su Art. 173, se constata que el actuar del sujeto pasivo fue realizado con intención, lo que en el caso particular quedó demostrado, porque suministró informaciones inexactas sobre sus compras, por ende, presentó sus DD.JJ. con datos falsos

(Nums. 1), 3) y 5) del Art. 173 de la Ley) e hizo valer ante la Administración Tributaria formas manifiestamente inapropiadas con la realidad de los hechos gravados (Num. 12) del Art. 174 de Ley), pues consignó créditos fiscales y egresos irreales, hechos que trajeron aparejada la consecuente falta de pago de los tributos en perjuicio del Fisco, beneficiándose el contribuyente en la misma medida.

Para la graduación de la sanción, el **DSR1** analizó las circunstancias agravantes y atenuantes establecidas en los Nums. 1), 2), 5), 6) y 7) del Art. 175 de la Ley, y consideró el hecho de que **NN** cometió las infracciones en tres ejercicios fiscales, las que tuvieron consecuencias en otros periodos; porque la base imponible denunciada asciende a la suma de \dot{c} 734.420.029; por las características de la infracción, al haberse declarado formas manifiestamente inapropiadas a la realidad de los hechos gravados ante la **GGII**; y teniendo en cuenta la conducta que el sumariado asumió en el esclarecimiento de los hechos, pues durante la fiscalización proporcionó los documentos solicitados, luego rechazó el contenido del Acta Final, pero no se presentó en el Sumario Administrativo a refutar los hechos denunciados. Consecuentemente, por todas estas circunstancias aplicó una multa equivalente al 250% del monto del tributo defraudado y sobre los créditos fiscales indebidamente declarados.

Por otro lado, el **DSR1** también recomendó aplicar una multa por Contravención de conformidad con el Art. 176 de la Ley y el Inciso a), del Num. 6 del Anexo a la *RG N° 13/2019*, debido a que el contribuyente no proporcionó en el plazo indicado los documentos solicitados en la Orden de Fiscalización.

Por todas las consideraciones de hecho y de derecho expuestas anteriormente corresponde hacer lugar a la denuncia y en consecuencia, determinar las obligaciones fiscales en concepto de impuestos y multas.

POR TANTO, en uso de sus facultades legales.

EL GERENTE GENERAL DE IMPUESTOS INTERNOS 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	08/2019	1.933.409	4.833.523	6.766.932
521 - AJUSTE IVA	10/2019	1.142.728	2.856.820	3.999.548
521 - AJUSTE IVA	01/2022	1.195.909	2.989.773	4.185.682
521 - AJUSTE IVA	02/2022	4.833.336	12.083.340	16.916.676
521 - AJUSTE IVA	03/2022	8.274.545	20.686.363	28.960.908
521 - AJUSTE IVA	04/2022	4.746.454	11.866.135	16.612.589
521 - AJUSTE IVA	05/2022	3.163.058	7.907.645	11.070.703
521 - AJUSTE IVA	08/2022	1.922.524	4.806.310	6.728.834
521 - AJUSTE IVA	10/2022	6.213.593	15.533.983	21.747.576
521 - AJUSTE IVA	01/2023	3.536.364	8.840.910	12.377.274
521 - AJUSTE IVA	04/2023	2.927.454	7.318.635	10.246.089

514 - AJUSTE OTROS RENTA	2019	381.636	954.090	1.335.726
801 - AJUSTE IRE SIMPLE	2022	33.170.992	82.927.480	116.098.472
551 - AJUSTE CONTRAVEN	21/12/2023	0	300.000	300.000
Totales		73.442.002	183.905.007	257.347.009

Sobre los tributos deberán adicionarse los intereses y la multa por Mora, los cuales serán liquidados conforme al Art. 171 de la Ley N° 125/1991.

Art. 2°: CALIFICAR la conducta del contribuyente de acuerdo con lo establecido en el Art. 172 de la Ley N° 125/1991 y sancionar al mismo con una multa equivalente al 250% del tributo defraudado, más una multa por Contravención.

Art. 3°: NOTIFICAR al contribuyente conforme a la RG N° 114/2017 modificada por la RG N° 52/2020, a los efectos de que proceda dar cumplimiento a lo dispuesto en la presente Resolución, bajo apercibimiento de Ley.

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.

EVER OTAZÚ
GERENTE GENERAL DE IMPUESTOS INTERNOS