FORM.727-2

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 de Fiscalización N° 00 notificada el 06/09/2023, a través de la Dirección General de Grandes Contribuyentes (**DGGC**), la actual Gerencia General de Impuestos Internos de la Dirección Nacional de Ingresos Tributarios en adelante (**GGII**), dispuso el control del cumplimiento de la obligación del IVA General de los periodos fiscales de 01/2022 a 03/2023 y del IRE Simple del ejercicio fiscal 2022 de **NN**, específicamente con respecto a las compras respaldadas con facturas de **XX** con **RUC 00**, y para el efecto le requirió que presente los comprobantes que respalden las compras efectuadas del mismo, la forma de pago, aclaración en que rubros y campos de los Formularios N° 120 y 501 fueron registrados y el tipo de afectación contable, sus libros contables e impositivos en formato impreso y en soporte magnético, recibos, pagarés u otros documentos relacionados a las operaciones comerciales y forma de pago de los mismos, lo cual fue cumplido por el contribuyente.

La Fiscalización tiene como antecedente el Informe DPO/DGGG N° 00/2023, emitido por el Departamento de Planeamiento Operativo (**DPO**) de la **DGGC**, mediante el cual se informó el resultado de investigaciones realizadas sobre supuestos proveedores vinculados a un esquema de utilización de créditos fiscales de manera irregular, entre los cuales se encuentra **XX**; en cuyo marco se realizaron entrevistas en las que los mismos negaron haber emitido las facturas informadas por sus supuestos clientes o no pudieron ser ubicados. Al respecto, el **DPO** verificó que en las Declaraciones Juradas informativas presentadas por **NN** en cumplimiento de la RG N° 90/2021, éste consignó compras realizadas al supuesto proveedor mencionado; por lo que recomendaron la Fiscalización al contribuyente.

Durante el proceso de Fiscalización, con base en las informaciones obtenidas y las obrantes en el Sistema de Gestión Tributaria Marangatu (**SGTM**) los auditores de la **GGII** constataron que **NN** registró y declaró facturas de contenido irregular supuestamente emitidas por **XX** como respaldo de sus créditos en sus Declaraciones Juradas (**DD.JJ.**) IVA General de los periodos fiscales de 01/2022 a 03/2023 y del IRE General del ejercicio fiscal 2022, en virtud a que los funcionarios de la **AT** se trasladaron hasta el domicilio declarado en el RUC del supuesto proveedor y le realizaron una entrevista informativa en la cual negó que **NN** sea su cliente y tampoco reconoció los montos tan elevados de las supuestas ventas realizadas al mismo que fueron puestas a su vista en una planilla. Además, porque verificaron que no existe relación alguna entre los montos informados como compras realizadas por el supuesto proveedor y el total de las facturas de ventas supuestamente emitidas por él.

Por tales motivos, considerando que el contribuyente obró en contravención a lo dispuesto en los artículos 7°, 8°, 22, 85, 86 y 207 la Ley N° 125/1991 en adelante (**la Ley**), los artículos 8°, 14, 22, 86, 88 y 89 de la Ley N° 6380/2019 y el artículo 71 del Decreto N° 3182/2019, procedieron a su impugnación y realizaron la determinación correspondiente surgiendo saldos a favor del Fisco en los periodos de 02, 03, 05, 06, 07, 09 al 12/2022; 03/2023 y del IRE Simple del ejercicio fiscal 2022.

Dadas estas circunstancias, los auditores de la **GGII** concluyeron que **NN** obtuvo un beneficio indebido al lograr reducir los montos de los impuestos que debió ingresar al Fisco, por lo que recomendaron calificar su conducta conforme a lo estipulado en el Art. 172 de la Ley y la aplicación de una multa de uno (1) a tres (3) veces el monto de los tributos defraudados conforme al Art. 175 del mismo cuerpo legal, a establecerse a las resultas del Sumario Administrativo, según el siguiente detalle:

Impuesto	Periodos/Ejercicio Fiscal	Monto Imponible	Impuesto a Ingresar	Multa
521 - AJUSTE IVA	feb-22	68.181.818	6.818.182	La multa por Defraudación 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.
521 - AJUSTE IVA	mar-22	77.272.727	7.727.273	
521 - AJUSTE IVA	may-22	45.454.545	4.545.455	
521 - AJUSTE IVA	jun-22	68.181.818	6.818.182	
521 - AJUSTE IVA	jul-22	72.727.273	7.272.727	
521 - AJUSTE IVA	sept-22	27.272.727	2.727.273	
521 - AJUSTE IVA	oct-22	181.818.182	18.181.818	
521 - AJUSTE IVA	nov-22	90.909.091	9.090.909	
521 - AJUSTE IVA	dic-22	195.454.546	19.545.455	
521 - AJUSTE IVA	mar-23	90.909.091	9.090.909	
801 - AJUSTE IRE SIMPLE	2022	405.033.950	40.503.395	
Totales		1.323.215.768	132.321.578	

A fin de precautelar las garantías constitucionales de la Defensa y el Debido Proceso, por Resolución N° 00 la cual fuera debidamente notificada el 05/01/2024, el Departamento de Sumarios y Recursos 2 (**DSR2**) dispuso la instrucción del Sumario Administrativo al contribuyente, conforme lo disponen los artículos 212 y 225 de la Ley, que prevén los procedimientos para la determinación tributaria y la aplicación de sanciones, y la RG N° 114/2017 modificada por la RG N° 52/2020, 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 a que el sumariado no se presentó a formularlos ni a ofrecer pruebas, a pesar de haberle sido debidamente notificada la respectiva instrucción del Sumario, a través de la Resolución N° 00 del 01/02/2024 se procedió a la apertura del Periodo Probatorio la que también fue debidamente notificada a efectos de que el mismo aporte las pruebas sin que haya hecho uso de ese derecho, por lo que se procedió al cierre de dicha etapa procesal y se llamó a Alegatos por medio de la Resolución N° 00 del 15/03/2024, los cuales tampoco fueron presentados por **NN**; en consecuencia, 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** señaló, primeramente, que el análisis del caso se centra en la comprobación de las operaciones consignadas en los comprobantes investigados, como también en el cumplimiento de requisitos legales y reglamentarios de manera a validar su uso como respaldo para la liquidación de los impuestos.

Asimismo, el **DSR2** resaltó que, una vez producido el hecho gravado por un determinado impuesto, se produce el nacimiento de la obligación tributaria, cuyo cumplimiento es personal, esto refiere a que, en caso de incumplimiento, el contribuyente responde por sus propios hechos (Art. 180 de la Ley), por lo que es al contribuyente a quien le concierne la obligación de la

presentación de sus **DD.JJ.** y en consecuencia, responde por lo consignado en las mismas, que en todos los casos deben referirse a datos correctos, íntegros, verdaderos y que hayan sido confeccionados sin omitir dato alguno, pues los mismos inciden en la base imponible y liquidación de sus impuestos. Además, agregó que la Administración Tributaria (**AT**) se encuentra no solamente facultada sino obligada a velar por el cumplimiento de las obligaciones tributarias de todos los contribuyentes, actúen estos como compradores o proveedores.

Por otra parte, precisó que las impugnaciones hechas por los auditores de la **GGII** en éste caso no solo se basaron en las manifestaciones vertidas dentro del proceso de Fiscalización iniciado a **NN**, sino que las mismas fueron valoradas de manera integral junto con el resultado de otras diligencias llevadas a cabo, tendientes al esclarecimiento de los hechos investigados, que permitieron a los mismos inferir la imposibilidad de la realización de las operaciones consignadas en las facturas cuestionadas, debido a que el supuesto proveedor del sumariado negó conocerlo, afirmó que no le realizó operaciones comerciales por los montos descriptos en las facturas que utilizó para respaldar sus créditos fiscales, costos y gastos en los periodos y ejercicios de los tributos fiscalizados.

Asimismo, el **DSR2** señaló que los auditores de la **GGII** verificaron que **NN** utilizó facturas de contenido falso del proveedor irregular **XX** registrándolas en sus **DD.JJ.** determinativas y en las compras informadas conforme a la RG 90/2021, específicamente como créditos fiscales declarados en el Formulario N° 120 de los periodos fiscales de 02, 03, 05, 06, 07, 09 al 12/2022; 03/2023; así como costos y gastos declarados el Formulario N° 501 del IRE Simple del ejercicio fiscal 2022, afectando la base de las liquidaciones de dichos tributos.

El **DSR2** llegó a esta conclusión con base en el análisis de los antecedentes de la Fiscalización, las informaciones contenidas en el **SGTM** y las distintas diligencias realizadas por los auditores de la **GGII**, mediante los cuales verificó que las operaciones descriptas en las facturas irregulares que **NN** utilizó a su favor son inexistentes, basado en los siguientes elementos:

El contribuyente sumariado presentó durante la Fiscalización copias de facturas del proveedor **XX**, quien, en la entrevista informativa que le fue realizada por los auditores de la **GGII**, manifestó no contar con propiedades, equipos o personales a su cargo, así como tampoco reconoció los clientes cuyos datos obraban en una planilla que fue puesta a su vista, entre los que se encontraba el sumariado, por lo que desconoció toda relación comercial con el mismo. Por esta razón, el **DSR2** manifestó que luego se procedió a la verificación las **DD.JJ.** informativas de **NN**, y se constató el registro de veinte (20) facturas de supuestas compras emitidas por el supuesto proveedor y con base a las informaciones obtenidas del **SGTM**, la auditoría comparó el total de las compras informadas por el sumariado en donde fueron incluidas las facturas del proveedor mencionado, con el monto de las compras registradas en el Formulario N° 120, constatando el registro de montos mucho mayores en los periodos fiscales fiscalizados.

Así mismo, el **DSR2** observó que la auditoría remitió un pedido de informe a la **GRÁFICA XX** sobre los datos del timbrado del proveedor mencionado en el párrafo anterior, la cual respondió por medio del Expediente N° 00. Del análisis realizado, se pudo constatar que del modelo presentado por la imprenta mencionada y las copias de las facturas del proveedor que fueron arrojados por el sumariado, notorias diferencias en cuanto al tamaño, las letras, el pie de la imprenta y otros detalles que hacen suponer que las mismas fueron clonadas, por esta razón los comprobantes fueron impugnados.

Asimismo, en cuanto al IRE Simple del ejercicio fiscal 2022 considerando la utilización de la facturas cuestionadas en la D.J. de **NN**, los auditores de la **GGII** verificaron el total de las compra informadas en el registro de comprobantes exigido por la RG 90/2021 con los costos y gastos declarados en el Formulario N° 501 del ejercicio fiscal controlado, constatando también que el sumariado declaró montos superiores a los informados ya que el propio sumariado manifestó sobre los comprobantes investigados que los mismos fueron consignados para la obligación del IV General en el rubro 3 campo 35 operaciones gravadas al 10%, que se encuentran afectadas en €

Formulario N° 120, y en el campo 11 del formulario N° 501 del IRE Simple por lo que concluyero que **NN** utilizó las facturas cuestionadas, consignando los montos en su D.J.

Dadas las circunstancias señaladas, el **DSR2** confirmó que las facturas utilizadas como créditos fiscales costos y gastos por el contribuyente sumariado, no reflejan la realidad de los hechos económicos por lo que consideró correcta la impugnación de las mismas en concepto de créditos en los periodos fiscales 02, 03, 05, 06, 07, 09 al 12/2022; 03/2023 y del IRE Simple del ejercicio fiscal 2022, por lo que concluyó que corresponde el reclamo fiscal de los mismos.

Además, el **DSR2** resaltó que todos los hechos antes mencionados no fueron desvirtuados por **NN**, pues ni siquiera se presentó a ejercer su defensa en el Sumario Administrativo, por tanto no existen elementos que desvirtúen lo denunciado en su contra por los auditores de la **GGII**, en consecuencia, confirmó que el sumariado declaró compras respaldadas con facturas de contenido falso, con los cuales hizo valer créditos fiscales inexistentes y abultó sus costos y gastos indebidamente disminuyendo así el monto imponible de los tributos determinados, por lo que en consecuencia, el **DSR2** concluyó que el sumariado registró en sus **DD.JJ.** del Formulario N° 120 de los periodos fiscales de 02, 03, 05, 06, 07, 09 al 12/2022; 03/2023, así como el Formulario N° 501 del IRE Simple del ejercicio fiscal de 2022, comprobantes cuyos contenidos describen operaciones y montos inexistentes, los que fueron constatados mediante las investigaciones realizadas por los auditores de la **GGII** a su supuesto proveedor y el cruce de informaciones proveídas a través del **SGTM**, por lo que se confirman las infracciones de los artículos 22, 85 y 86 de la Ley y los artículos 88 y 89 de la Ley N° 6380/2019 en lo que respecta al IVA General de los ejercicios mencionados, los artículos 7°, 8° y 14 de la Ley N° 6380/2019 en cuanto Impuesto a la Renta de los ejercicios determinados, así también la infracción de la norma estipulada en el Art. 207 la Ley y los artículos 22 y 26 del Decreto N° 3107/2019 por parte del contribuyente sumariado y por tanto, corresponde el reclamo conforme a lo denunciado en el Informe Final.

Asimismo, el **DSR2** resaltó que la normativa tributaria dispone que los montos de las operaciones consignadas en las **DD.JJ.** 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 indubitablemente 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 falso, por lo tanto corresponde confirmar que **NN** utilizó las mismas a fin de disminuir la base imponible de los tributos.

En cuanto a la calificación de la conducta el **DSR2** mencionó que la Ley establece que de confirmarse alguna de las presunciones establecidas en el Art. 173, se comprueba que el actuar del contribuyente fue con intención; ya que el mismo presentó sus **DD.JJ.** con datos falsos y suministró informaciones inexactas sobre sus operaciones de compras. (Numerales 3) y 5) del Art. 173 de la Ley), situaciones comprobadas con las informaciones obrantes en el **SGTM** y que respaldan las diligencias realizadas respecto al supuesto proveedor del sumariado. En ese sentido, quedó confirmado que **NN** obtuvo de esta manera un beneficio indebido en perjuicio del Fisco representada por los montos que el contribuyente dejó de ingresar oportunamente e hizo valer ante la **AT** formas manifiestamente inapropiadas a la realidad de los hechos gravados (Art. 174 Num. 12). Todo ello, en concordancia con el Art. 172 de la Ley, por lo que concluyó que corresponde calificar la conducta del contribuyente como Defraudación con base en lo establecido en la citada normativa.

Por esta razón y en cumplimiento del Principio de Proporcionalidad, que faculta a la **GGII** a determinar la cuantía de la sanción entre un mínimo y un máximo, el **DSR2** consideró las diferentes situaciones y peculiaridades del caso en general y del contribuyente en particular, y consideró las circunstancias agravantes y atenuantes del caso que nos ocupa.

En consecuencia, a fin de establecer la graduación de la sanción, el **DSR2** ratificó las circunstancias agravantes establecidas en los numerales 1), 2), 3), 4) y 5) del Art. 175 de la Ley, e indicó que en este caso se configura **la reiteración**, porque los efectos de dichas acciones se dieron de manera recurrente en distintos tributos y ejercicios controlados, **la continuidad** porque de manera repetida **NN** contravino la norma mediante una misma acción dolosa (declaró créditos fiscales, costos y gastos respaldados con facturas de contenido falso), **el grado de cultura del infractor** ya que el mismo realiza actividad profesional, **la importancia del perjuicio fiscal** que se halla representada por la utilización de documentos de presunto contenido falso con incidencia fiscal en los periodos y ejercicios de los tributos verificados, y **la conducta que el infractor asuma en el esclarecimiento de los hechos** debido a la falta de colaboración del contribuyente al no presentarse durante el Sumario Administrativo, por lo que recomendó aplicar la multa del 250% sobre los tributos defraudados, de conformidad a lo previsto en el Art. 175 de la Ley.

Finalmente, con base en las consideraciones de hecho y de derecho expuestas anteriormente, el **DSR2** concluyó que corresponde determinar los tributos, aplicar las multas y dictar

POR TANTO, en uso de las 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	02/2022	6.818.182	17.045.455	23.863.637
521 - AJUSTE IVA	03/2022	7.727.273	19.318.182	27.045.455
521 - AJUSTE IVA	05/2022	4.545.455	11.363.637	15.909.092
521 - AJUSTE IVA	06/2022	6.818.182	17.045.455	23.863.637
521 - AJUSTE IVA	07/2022	7.272.727	18.181.817	25.454.544
521 - AJUSTE IVA	09/2022	2.727.273	6.818.182	9.545.455
521 - AJUSTE IVA	10/2022	18.181.818	45.454.545	63.636.363
521 - AJUSTE IVA	11/2022	9.090.909	22.727.272	31.818.181
521 - AJUSTE IVA	12/2022	19.545.455	48.863.637	68.409.092
521 - AJUSTE IVA	03/2023	9.090.909	22.727.272	31.818.181
801 - AJUSTE IRE SIMPLE	2022	40.503.395	101.258.487	141.761.882
Totales		132.321.578	330.803.941	463.125.519

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

Art. 2°: **CALIFICAR** la conducta del contribuyente **NN** con RUC **00**, conforme a lo establecido en el Art. 172 de la Ley N° 125/1991; y **SANCIONAR** al mismo con la aplicación de la multa del 250% sobre los tributos no ingresados oportunamente, conforme a lo expuesto en el Considerando de la presente Resolución.

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

Art. 4º: INFORMAR lo resuelto a la Dirección General de Recaudación y de Asistencia al Contribuyente, a fin de que tome conocimiento de los términos de la presente Resolución, y cumplido archivar.

EVER OTAZÚ
GERENTE GENERAL DE IMPUESTOS INTERNOS