

RESOLUCION PARTICULAR

VISTO:

El Proceso Virtual N° 00, el Expediente N° 00 y otros del Sumario Administrativo instruido al contribuyente **NN** (en adelante **NN**) con **RUC 00**, y;

CONSIDERANDO:

Que mediante la Orden de Fiscalización N° 00 notificada el 05/09/2023, 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 de las obligaciones del IVA General de los periodos fiscales de 01/2022 a 12/2022 y del IRE General del ejercicio fiscal 2022 de **NN**, específicamente sobre las compras relacionadas con la proveedora **XX con RUC 00**, y para tal efecto le requirió que presente los comprobantes originales de la supuesta proveedora citada con la aclaración del rubro y campo específico de los Formularios Nros. 120 y 500 en los que fueron declarados, el tipo de afectación contable y la forma de pago, sus libros contables e impositivos en formato digital, lo cual fue cumplido en forma parcial.

La Fiscalización se originó a raíz de los cruces de información realizados por el Departamento de Planeamiento Operativo (**DPO**), el cual a través del Informe DPO DGGC N° 00/2023 mencionó el resultado de las investigaciones realizadas surgidas a partir del Informe DPO/DGGC N° 00/2022 relacionado a la firma contribuyente **XX con RUC 00**, en el que se detectaron esquemas de facturas de contenido irregular y en el cual se encuentran insertos los antecedentes relacionados a las verificaciones realizadas a contribuyentes con indicios de utilización de comprobantes de contenido falso, entre los cuales se encuentra **NN**, por lo que se sugirió la apertura de una Fiscalización puntual al contribuyente con alcance en la verificación de los comprobantes emitidos por la proveedora mencionada y su incidencia fiscal en el IVA General y el IRE General.

Dadas estas circunstancias, y con base en las documentaciones a las que tuvieron acceso ya sean las declaraciones informativas obrantes en el módulo Hechauka del Sistema de Gestión Tributaria Marangatu (**SGTM**), las Declaraciones Juradas (DD.JJ.) y los reportes presentados en cumplimiento del Régimen Mensual conforme a la RG N° 90/2021, los requerimientos realizados y las entrevistas informativas diligenciadas a la supuesta proveedora mencionada más arriba, los auditores de la **GGII** concluyeron que el contribuyente obtuvo un beneficio indebido al lograr reducir el monto de los impuestos en perjuicio del Fisco utilizando facturas de presunto contenido falso para respaldar créditos, costos y gastos de manera indebida, haciendo valer ante la Administración Tributaria (**AT**) formas manifiestamente inadecuadas a la realidad de los hechos gravados en infracción al Art. 207 de la Ley 125/1991 en adelante la **Ley** y los artículos 8°, 14, 22 y 89 de la Ley N° 6380/2019 y el Art. 71 del Decreto N° 3182/2019, por lo que recomendaron calificar la conducta de **NN** como Defraudación, conforme a lo estipulado en el Art. 172 de la Ley, y la aplicación de la sanción de multa de acuerdo al Art. 175 de la misma normativa conforme a las resultas del Sumario Administrativo, según el siguiente detalle:

OBLIGACIÓN	EJERCICIO/ PERIODOS FISCALES	MONTO IMPONIBLE	IMPUESTO 10%	MULTA POR DEFRAUDACIÓN
		A	B=(A*10%)	
521- AJUSTE IVA	01/2022	304.290.910	30.429.091	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 N° 125/1991.-
521- AJUSTE IVA	02/2022	250.547.272	25.054.727	
521- AJUSTE IVA	03/2022	252.489.090	25.248.909	
521- AJUSTE IVA	04/2022	130.196.818	13.019.682	
800- AJUSTE IRE	2022	937.524.090	93.752.409	
TOTAL		1.875.048.180	187.504.818	

A fin de precautelar las garantías constitucionales de la Defensa y el Debido Proceso, por Resolución N° 00 del 11/01/2024 la cual fuera debidamente notificada, 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, y la Resolución General N° 114/2017 modificada por la RG N° 52/2020, que prevén los procedimientos para la determinación tributaria y la aplicación de sanciones respectivamente.

NN no presentó su Descargo por lo que mediante Resolución N° 00 del 13/02/2024 se procedió a la apertura del Periodo Probatorio. Cumplidos los plazos pertinentes, el mismo tampoco se presentó, por lo que no habiendo pruebas pendientes de diligenciamiento, se procedió al cierre del Periodo Probatorio y mediante Resolución N° 00 de fecha 11/03/2024, de conformidad a lo establecido en los artículos 12 y 13 de la RG N° 114/2017 se procedió al cierre del Periodo Probatorio y se llamó a Alegatos los cuales tampoco fueron presentados, por tanto, finalmente 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** 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 la supuesta proveedora del sumariado negó conocerlo, afirmando que no realizó ninguna operación comercial con el mismo por los montos descriptos en las facturas que el sumariado utilizó para respaldar sus créditos y egresos 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 de la proveedora irregular **XX** porque constataron que el mismo las registró en sus DD.JJ. determinativas, en su Libro de IVA Compras y en las compras informadas en el **SGTM** conforme a la RG 90/2021, afectando la base imponible en las liquidaciones de dichos tributos y beneficiándose en la misma medida.

Respecto al IVA General: con las informaciones recabadas durante la etapa investigativa por los auditores de la **GGII**, el **DSR2** pudo confirmar que las operaciones realizadas por la supuesta proveedora **XX**, jamás existieron ya que ante la pregunta sobre si es contribuyente y en qué circunstancia se inscribió como tal, afirmó ser contribuyente, y que se inscribió en el RUC para

comercializar prendas de vestir. Además, aclaró que hace tres (3) años dejó de facturar porque cayeron las ventas, que los talonarios estaban en poder de su contador y que sospecha que el mismo vendió sus facturas. Así también mencionó que su promedio de ventas no superaba los G. 700.000; y negó haber realizado las ventas que se detallaron en el documento expuesto en el acto, por lo que concluyó que las facturas supuestamente emitidas a NN, deben ser impugnadas ya que en las mismas se consignan operaciones inexistentes.

Teniendo en cuenta las informaciones recabadas, los cruces efectuados y la falta de presentación de los documentos que respalden la adquisición de bienes y servicios, se tomó como fuente de datos las compras informadas por el mismo en el SGTM, las Declaraciones Juradas determinativas y la entrevista a la contribuyente XX, comprobando de esta manera que el sumariado ha utilizado indebidamente el crédito fiscal contenido en dichos documentos por lo que corresponde el reclamo fiscal.

En cuanto al IRE General del Ejercicio Fiscal 2022 y teniendo en cuenta que los auditores no tuvieron a la vista los comprobantes de compras, debido a la falta de presentación de los mismos, según lo manifestado en el Expediente N° 00 del 15/09/2023, y a la falta de aclaraciones requeridas en la Orden de Fiscalización, en virtud a lo dispuesto por el artículo 22 de la Ley N° 6380/2019, el **DSR2** sugirió confirmar el ajuste realizado.

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 en los periodos fiscales 01/2022 a 04/2022; y abultó sus egresos en el IRE General del Ejercicio Fiscal 2022; montos que constituyen la base imponible de los tributos mencionados.

Dadas las circunstancias señaladas, el **DSR2** confirmó que las facturas utilizadas como créditos fiscales y egresos 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 de 01/2022 a 04/2022 de **NN**, así como los egresos del IRE General del ejercicio fiscal del 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 supuesta proveedora y el cruce de informaciones proveídas a través del **SGTM**, por lo que se confirman las infracciones a los artículos 86, 207 de la Ley, los artículos 8°, 14, 22 y 89 de la Ley N° 6380/2019 y el Art. 71 del Decreto N° 3182/2019, conclusiones a la que se adhiere el **DSR2**.

Así también, 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.

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 1), 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, **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). Por todo ello, se concluyó que corresponde calificar la conducta del contribuyente con base en lo establecido en el Art 172 de la Ley.

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), 5) y 6) 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 periodos controlados, **la continuidad** porque de manera repetida **NN** contravino la norma mediante una misma acción dolosa (declaró créditos fiscales y egresos respaldados con facturas de contenido falso), **el grado de cultura del infractor** y la posibilidad de asesoramiento a su alcance, debido a que el contribuyente cuenta con la obligación de presentar EE.FF. y Auditoria Impositiva desde el año 2022 y **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 ejercicio de los tributos verificados; por lo que recomendó aplicar la multa del 280% 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 reclamar el ajuste fiscal, aplicar la multa y dictar el acto administrativo.

POR TANTO, en uso de las facultades legales conferidas,

EL GERENTE GENERAL DE IMPUESTOS INTERNOS

RESUELVE

Art. 1º: 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	01/2022	30.429.091	85.201.455	115.630.546
521 - AJUSTE IVA	02/2022	25.054.727	70.153.236	95.207.963
521 - AJUSTE IVA	03/2022	25.248.909	70.696.945	95.945.854
521 - AJUSTE IVA	04/2022	13.019.682	36.455.109	49.474.791
800 - AJUSTE IRE GENERAL	2022	93.752.409	262.506.745	356.259.154
Totales		187.504.818	525.013.490	712.518.308

Obs.: Los accesorios legales de los tributos determinados deberán calcularse conforme lo dispuesto en el Art. 171 de la Ley.

Art. 2º: **CALIFICAR** la conducta del contribuyente **NN** con **RUC 00**, de conformidad a lo establecido en el Art. 172 de la Ley N° 125/1991, de acuerdo con las razones expuestas en el Considerando de la presente Resolución y **SANCIONAR** al mismo con la aplicación de la multa equivalente al 280% sobre los tributos no ingresados, conforme a lo expuesto en el Considerando de la presente Resolución.

Art. 3°: NOTIFICAR al contribuyente conforme a la RG N° 114/2017, modificada por 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. 4°: 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