

**RESOLUCION PARTICULAR**

---

**VISTO:**

El expediente N° 00 y otros, referente al proceso virtual N° 00 del Sumario Administrativo instruido al contribuyente **NN** con **RUC 00**, en adelante (**NN**), y;

**CONSIDERANDO:**

Que mediante la Orden de Fiscalización Puntual N° 00 notificada el 25/09/2023, a través de la Dirección General de Fiscalización Tributaria (**DGFT**), la actual Gerencia General de Impuestos Internos de la Dirección Nacional de Ingresos Tributarios- en adelante (**GGII**), dispuso la verificación de las obligaciones del IVA de los periodos fiscales 01 al 12/2018 y del IRACIS General del ejercicio fiscal 2018 del contribuyente **NN**, específicamente los Rubros: Compras/Costos/Gastos, específicamente los respaldados y/o registrados con facturas de: XX con RUC 00, XX con RUC 00 y XX con RUC 00. A dicho efecto, le requirió al contribuyente que presente sus Libros Contables e Impositivos, así como otros documentos que respaldan sus DD.JJ. y sus registros, lo cual fue cumplido.

La fiscalización tuvo como antecedente las investigaciones y cruces de informaciones que la **GGII** realizó a través del Departamento de Planeamiento Operativo (**DPO**) de la **DGFT**; en este contexto, solicitó a **NN** la provisión de sus comprobantes de ingresos, egresos y los libros impositivos y a sus proveedores, mediante notas requirió los comprobantes de ventas remitidos a **NN**, así como sus libros IVA Compras y Ventas y los convocó a una entrevista informativa.

Los supuestos proveedores que concurren en sede de la Administración Tributaria durante la entrevista informativa manifestaron que desconocían las operaciones comerciales y/o de servicios con **NN** por lo que el **DPO** generó el proceso para la emisión de la Orden de Fiscalización Puntual.

El equipo auditor verificó las documentaciones puestas a su disposición, los registros del Sistema de Gestión Tributaria Marangatu (**SGTM**), las entrevistas a los supuestos proveedores. Además, verificó los Libros impositivos presentados, así como las DD.JJ. determinativas (Form. N° 120, Form. N° 101) de los periodos y ejercicio fiscal alcanzados por la fiscalización, constató que las facturas cuestionadas por ser de contenido falso fueron registradas y declaradas a los fines de la liquidación del IVA e IRACIS.

Entonces, concluyó en que **NN** registró y declaró datos de facturas de contenido falso como respaldo de los créditos fiscales, costos y gastos consignados en las DD.JJ. del IVA y del IRACIS General con lo cual obtuvo un beneficio indebido al lograr reducir los montos de los impuestos que debió ingresar, en infracción a lo dispuesto en los Arts. 7°, 8°, 22, 85, 86 de la Ley 125/1991 y sus modificaciones en adelante (la Ley). Debido a ello, impugnó los comprobantes de los proveedores cuestionados y realizó el ajuste fiscal de los tributos.

Dadas estas circunstancias, el equipo auditor de la **GGII** sugirió calificar la conducta de **NN** conforme al Art. 172 de la Ley, con relación a la multa recomendó aplicar lo dispuesto en el Art. 175 de la Ley, según el siguiente detalle:

Impuesto	Periodo/Ejercicio Fiscal	Monto Imponible	Impuesto a Ingresar	Multa por Defraudación
521 - AJUSTE IVA	02-18	549.636.364	54.963.636	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	04-18	650.468.182	65.046.818	
521 - AJUSTE IVA	05-18	29.227.273	2.922.727	
521 - AJUSTE IVA	07-18	365.427.273	36.542.727	
521 - AJUSTE IVA	08-18	395.454.545	39.545.455	
521 - AJUSTE IVA	09-18	79.509.091	7.950.909	
521 - AJUSTE IVA	12-18	27.436.364	2.743.636	
511 - AJUSTE IRACIS	2018	2.097.159.091	209.715.909	
<b>TOTALES</b>		<b>4.194.318.183</b>	<b>419.431.817</b>	

A fin de precautar las Garantías Constitucionales de la Defensa y el Debido Proceso, mediante Resolución de Instrucción N° 00 notificada el 06/02/2024, se dispuso la instrucción del Sumario Administrativo a la contribuyente **NN**, conforme lo disponen los artículos 212 y 225 de la Ley y la RG N° 114/2017, que prevén los procedimientos para la determinación tributaria y la aplicación de sanciones.

En fecha 19/02/2024 el Sistema de Gestión Tributaria Marangatu (**SGTM**) registró el ingreso del Formulario N° 00, mediante el cual el sumariado presentó su escrito de descargo y ofreció como prueba documental en digital, el contrato de obra de construcción en el Hospital INGAVI del IPS, entre él y el XX con RUC 00 para lo cual solicitó que sea convocado en sede de la Administración para brindar información al respecto.

El Departamento de Sumarios y Recursos 1 (**DSR1**) declaró abierto el Periodo Probatorio según Resolución N° 00 notificada el 22/02/2024 y requirió de **NN** la presentación del CONTRATO DE OBRA original firmado con el XX; además, convocó al mismo a una entrevista informativa el día 29/02/2024 a las 09:00.

Transcurrido el plazo y mediante Resolución de Cierre del Periodo Probatorio N° 00 notificada el 19/03/2024 se declaró cerrado el Periodo Probatorio y comunicó al sumariado que podrá presentar su escrito de Alegatos; lo que fue presentado el 31/03/2024 a través del Formulario N° 00; posteriormente, llamó a autos según Resolución de Autos para Resolver N° 00 el 05/04/2024.

Todos los antecedentes agregados en el Sumario fueron analizados por el **DSR1**, conforme se expone a continuación:

**NN** arguyó cuanto sigue: *"...NULIDAD DEL PRESENTE SUMARIO por NULIDAD DE LA FISCALIZACION PUNTUAL\_el plazo dispuesto por las Leyes y normas reglamentarias para el ejercicio de esta facultad fiscalizadora es de 45 días hábiles. TOMANDO EN CONSIDERACIÓN LA PRÓRROGA ESTABLECIDA POR LA ADMINISTRACIÓN EN FECHA 27 DE SETIEMBRE POR 3 DÍAS, LA FISCALIZACIÓN PUNTUAL DEBÍA CULMINAR EL 30 DE NOVIEMBRE DEL 2023..."* sic.

El **DSR1** refirió que es necesario aclarar que la Ley 2421/2004 en su Art. 31 estableció las tareas de fiscalización a contribuyentes en dos modalidades, también dispuso que la Administración Tributaria reglamentará los plazos para la realización. En este sentido, la RG N° 25/2014 que en su Art. 1° modificó algunos artículos de la RG N° 04/2008, en particular mencionó los Arts. 20 y 26, el primero establece cuando termina la tarea de fiscalización (firma del Acta Final) y el siguiente es más ilustrativo al disponer que las fiscalizaciones puntuales se llevarán a cabo en un plazo máximo de 45 días pudiendo ser ampliado por el mismo tiempo y el párrafo siguiente estableció desde y hasta cuando se realiza el cómputo.

Entonces, no hay causal de nulidad en el caso analizado porque la Orden de Fiscalización fue notificada el 25/09/2023 y el Acta Final firmado el 28/11/2023, entre una y otra fecha transcurrieron 44 días hábiles, la Fiscalización concluyó en el plazo previsto en la norma tributaria.

Sobre el fondo de la cuestión, **NN** señaló: "...AUSENCIA DE FUNDAMENTACIÓN DEL INFORME FINAL DE AUDITORÍA N° 00 del 15 de diciembre del 2023 Y EVIDENCIAS DE EJERCICIO DE MALA FE ADMINISTRATIVA... adolecen de una orfandad probatoria y se sostienen en conclusiones desacertadas por cuanto las apreciaciones de la **AT** parten de numerosas inconsistencias en el análisis y consideración tanto de los documentales como de las aplicaciones legales y reglamentarias... Mi obligación como comprador es examinar que el comprobante reúna a simple vista los requisitos de forma que son exigidos por la Administración Tributaria. Así lo ha establecido la Ley y reconocido la jurisprudencia. En esto último cabe acotar que el PRINCIPIO DE REALIDAD denota que, por la naturaleza de mis actividades y dentro del entorno de manejo de ventas a distancia, no me es posible corroborar si el proveedor me recuerda de otras transacciones o si realmente me proporciona una factura que cumple los requisitos de la Ley por contener vicios OCULTOS al examen visual primario... habiendo solicitado en la reconsideración contra el Informe expresamente la prueba sobre el proveedor **XX** (RUC 00) para que compareciera a volver a prestar entrevista a fin de explicar la existencia de la operación descrita en la factura emitida en fecha 30 de abril del 2018 (timbrado 00) que en su momento no reconoció ni recordó haber facturado, no se cuenta con pronunciación de la Administración en el Sistema Marangatu, única vía facultada para la sustanciación del respectivo citatorio... en el Informe, no se expone falta alguna atribuible a mi persona, ni se explicitan cuáles serían las infracciones supuestamente vulneradas por mi parte sostenidas en meras manifestaciones de entrevistados que expresaron sin prestar juramento de decir verdad lo que no puede ser considerado una prueba irrefutable por cuanto está basada en simples dichos absolutamente vulnerables... Todas las "fundamentaciones" estructuradas en el Informe son en conjunto circunstancias que no pueden ser atribuidas a mi voluntad ni pueden ser consideradas como pruebas de incumplimiento tributario cuando que se tiene la contraprestación documental presentada en mi carácter de contribuyente..." sic.

Respecto al Informe Final de Auditoría, el **DSR1** señaló que éste debe contener un recuento circunstanciado de lo constatado en los documentos, registros y demás datos a los cuales el equipo auditor accedió durante la fiscalización. La legislación tributaria específicamente el Art. 32 de la Ley N° 2421/2004, prevé la posibilidad de solicitar la reverificación de oficio o a petición del contribuyente y solo procede cuando no se realizó de una manera correcta desde el punto de vista técnico o porque concluyó con imputaciones notoriamente infundadas.

Entonces, en esta etapa de verificación del cumplimiento de las obligaciones tributarias el proceso es unilateral, no cabe la interposición de un Recurso de Reconsideración en contra del Acta Final o el pedido de diligenciamiento de pruebas. Sí, está previsto que verificado inconsistencias o irregularidades se redacte el Informe Final de Auditoría y se instruya un Sumario Administrativo a fin de garantizar el Derecho a la Defensa y el Debido Proceso, es este el ámbito para ofrecer y producir pruebas para desvirtuar la denuncia realizada.

En cuanto a los hechos denunciados, el **DSR1** manifestó que los siguientes proveedores: **XX** con RUC 00 su representante legal el **XX** concurrió en sede administrativa y brindó entrevista informativa, señalando que su actividad guarda relación con la Construcción, refacción y mantenimiento, refirió que no reconoce los montos ni la persona de **NN**, compareció munido de sus comprobantes N° **XX** a favor de **XX** y el N° 00 ambos con Timbrado N° 00 a favor de Universidad Politécnica y Artística, éstos difieren en las fechas de emisión, así como en los montos, son muy superiores a los presentados por el sumariado, fs. 10/17 del expediente N° 00.

**XX** con RUC 00, distribuidor de materiales de construcción con nombre de fantasía "**XX**" no reconoció los montos que figuran en las facturas que le fueron exhibidas, tampoco al sumariado, señaló que no es su cliente. Además, adjuntó los comprobantes N° 00 y N° 00 ambos con Timbrado N° 00 como se observa están anulados, fs. 24/25 del expediente N° 00.

XX con RUC 00 propietario de la empresa comercial con nombre de fantasía "XX" manifestó que no vendió por esos montos y presentó los comprobantes N° 00 y N° 00 con Timbrado N° 00, difieren en las fechas de emisión y en los montos, fs. 32/33 del expediente N° 00.

XX con RUC 00 tiene por actividad diseño de viviendas, XX, XX, XX, XX, XX, XX, etc., presentó la factura N° 00 con Timbrado N° 00 emitida a XX por un monto menor no reconoció la factura presentada por el sumariado, fs. 38 del expediente N° 00.

XX con RUC 00 compareció a la entrevista informativa y refirió que se dedica a la albañilería y plomería en obras asignadas por XX, no cuenta con establecimiento comercial y presentó su comprobante N° 00 y N° 00 con Timbrado N° 00 cuyas descripciones fueron por albañilería, el concepto y monto difiere del presentado por el sumariado, fs. 51/53 fs. 38 del expediente N° 00.

XX con RUC 00, tiene por actividad Ingeniera Ambiental, servicios profesionales, enseñanzas, etc., no reconoció el comprobante presentado por el sumariado y adjuntó el comprobante N° 00 con Timbrado N° 00 emitido a PNUD -Proyecto 00 por un monto muy inferior. Adjuntó además la denuncia penal realizada contra Personas Innomiadas sobre Producción de Documentos no Auténticos identificada como Causa N° 00/2023, los mismos obran a fs. 61/65 del expediente N° 00.

XX con RUC 00 realiza actividad de ferretería, con nombre de fantasía XX durante la entrevista manifestó que nunca vendió productos por el monto descrito en la factura presentada por el sumariado, adjuntó la factura N° 00 con Timbrado N° 00 por un monto inferior, fs. 67/71 del expediente N° 00.

XX con RUC 00 manifestó tener por actividad técnico en refrigeración, con nombre de fantasía PRO-FRIO negó haber prestado servicios al sumariado y adjuntó la factura N° 00 con Timbrado N° 00 por monto inferior también adjuntó todo el talonario con el mencionado timbrado, fs. 74/77 del expediente N° 00.

XX con RUC 00 manifestó tener por actividad servicios de arquitectura, no reconoció las operaciones descritas en los comprobantes presentados por el sumariado y adjuntó los comprobantes N° 00 y el N° 00 con Timbrado N° 00 ambos emitidos al XX, fs. 95/100 del expediente N° 00.

XX con RUC 00, señaló que su actividad es la de ferretería adjuntó los comprobantes N° 00 y N° 00 con Timbrado N° 00, refirió que cuenta con un programa para el llenado de los comprobantes y muy ocasionalmente se llena a mano y que el comprobante N° 00 no coincide con el duplicado de sus registros, fs. 103/106 del expediente N° 00.

En tanto que, los siguientes proveedores no se presentaron a brindar información; debido a ello, recurrió a los registros del **SGTM** en el caso de XX con RUC 00 se verificó el módulo Hechauka informado ventas y se constató los comprobantes en cuestión fueron emitidos a otros contribuyentes por lo que procedió a requerir a éstos el duplicado con lo cual se probó que el comprobante N° 00 fue emitido a favor de XX y el N° 00 emitido a favor de XX ambos con Timbrado N° 00, los mismos obran a fs.85/92 del expediente N° 00.

XX con RUC 00 no se presentó; sin embargo, al verificar los registros del **SGTM** constató que realiza actividad albañilería, plomería, electricidad, además comunicó la numeración utilizada y la baja de los documentos de las facturas del Timbrado N° 00 utilizó desde 00 al 140 y dio de baja desde el 00, por lo que el comprobante N° 00 no es válido para deducir costos, gastos o como crédito fiscal, la constancia obra a fs. 57 del expediente N° 00. Igualmente, el **DSR1** verificó sus DD.JJ. del IVA y probó que el promedio de ventas declaradas en cada periodo fiscal no supera el salario mínimo legal, por lo que corresponde su impugnación.

Jorge Luis Pino Báez con RUC 363261 no compareció a la entrevista informativa; sin embargo, al verificar los registros del **SGTM** probó que comunicó la numeración utilizada y la baja de los documentos de las facturas 00 al 100 y el comprobante presentado por el sumariado es el N° 00, fs. 81 del expediente N° 00.

En este sentido, aclaró que hay un error en la interpretación de los Arts. 85 y 86 de la Ley **NN**, ya que no es suficiente que los comprobantes cumplan con la formalidad que cito el sumariado; la norma 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, Art. 8 T.A. de la Ley. Los comprobantes fueron impugnados porque el contenido de los mismos no refleja la realidad de las operaciones ya que los propios proveedores negaron haber realizado las operaciones comerciales.

Por lo precedentemente descrito, el **DSR1** concluyó en que los comprobantes presentados por **NN** son inconsistentes ya que está probado que los proveedores cuestionados no prestaron los servicios ni vendieron las mercaderías descriptas en los comprobantes que éste presentó.

Respecto al prestador de servicios XX con RUC 00, el **DSR1** admitió la prueba ofrecida y el día señalado precedentemente concurrió y confirmó la prestación de servicios a **NN** y arguyó cuanto sigue: *"...me citaron de sorpresa y estaba en puerta de una operación de cadera y no tenía los respaldos ya que mi contadora anterior falleció de Covid, no podía acceder a los comprobantes. En ese momento, me equivoqué debí decir que no tenía los respaldos y que me dieran la oportunidad de buscarlos, asumo la responsabilidad..."* sic. Además, verificó en el **SGTM** la presentación de la DD.JJ. del IVA Formulario N° 120 correspondiente al periodo y el monto declarado en concepto de ventas es consistente. En este contexto, corresponde admitir el comprobante N° 00 con Timbrado N° 00 por un monto total de G. 429.955.000, el cual afecta al periodo fiscal abril del IVA y al ejercicio fiscal 2018 del IRACIS y consecuentemente descontar de la determinación de ambos tributos.

En cuanto a la calificación de la conducta, **NN** arguyó: *"...AUSENCIA DE RAZONABILIDAD Y MATERIALIDAD DE LA CALIFICACION DE PRESUNCION DE "DEFRAUDACION": ...Tanto del Informe como del proceso fiscalizador, no se constata que haya incurrido en alguna acción que derivase en ningún perjuicio palpable contra las reglas de la Administración...En efecto, no se ha probado el beneficio irregular, la mala fe ni la intención dolosa requeridas para la calificación de mi conducta de como DEFRAUDACION..."* sic.

El **DSR1** señaló 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 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 las normativas tributarias, atendiendo que presentó sus declaraciones juradas del IVA 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 3) y 5) del Art. 173 y en el numeral 12) del artículo 174 de la Ley.

Prosiguió señalando que de no mediar la intervención de la **GGII** la utilización de las facturas de contenido falso persistiría y consideró como agravantes la continuidad y reiteración ya que se constató facturas en los periodos fiscales 02, 04, 05, 07, 08, 09 y 12/2028 y la importancia del perjuicio al Fisco ya que no ingresó G. 337.349.506 por lo que recomendó aplicar una multa del 250% prevista en el Art. 175 de la Ley, sobre los tributos no ingresados en su debido tiempo.

Con base en las consideraciones de hecho y de derecho expuestas anteriormente, el **DSR1** concluyó que corresponde reclamar el ajuste fiscal, aplicar las multas y dictar el acto administrativo.

**POR TANTO**, en virtud de las facultades otorgadas por la Ley,

**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	02/2018	54.963.636	137.409.090	192.372.726
521 - AJUSTE IVA	04/2018	25.960.006	64.900.015	90.860.021
521 - AJUSTE IVA	05/2018	2.922.727	7.306.818	10.229.545
521 - AJUSTE IVA	07/2018	36.542.727	91.356.818	127.899.545
521 - AJUSTE IVA	08/2018	39.545.455	98.863.638	138.409.093
521 - AJUSTE IVA	09/2018	7.950.909	19.877.273	27.828.182
521 - AJUSTE IVA	12/2018	2.743.636	6.859.090	9.602.726
511 - AJUSTE IRACIS	2018	166.720.410	416.801.024	583.521.434
<b>Totales</b>		<b>337.349.506</b>	<b>843.373.766</b>	<b>1.180.723.272</b>

*\*Obs. Las multas por Mora y Accesorios legales serán calculadas 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, como queda expuesto en el Art. 1° 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. Asimismo, a su representante legal.

**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**