

RESOLUCION PARTICULAR

VISTO:

El expediente N° 00 y otros del Sumario Administrativo, correspondiente al Procedimiento de Determinación Tributaria y de Aplicación de Sanciones N° 00, instruido al contribuyente **NN** con **RUC 00**, en adelante **NN**, y;

CONSIDERANDO:

Que mediante la Orden de Fiscalización Puntual N° 00, notificada el 14/02/2024, a través de la Dirección General de Fiscalización Tributaria, en adelante **DGFT**, Gerencia General de Impuestos Internos de la Dirección Nacional de Ingresos Tributarios, en adelante **GGII**, dispuso la Fiscalización Puntual a **NN**, en cuanto a las obligaciones del IVA General correspondiente a los periodos fiscales 02/2021, 03/2021, 09/2021, 10/2021, 02/2022, 05/2022, 08/2022, 09/2022, 11/2022, 01/2023, 02/2023, 05/2023, 06/2023, y del IRE General correspondientes a los ejercicios fiscales 2021 y 2022, respecto a las compras relacionadas con los supuestos proveedores:

NRO.	NOMBRE Y APELLIDO	RUC
1	XX	00
2	XX	00
3	XX	00
4	XX	00
5	XX	00
6	XX	00
7	XX	00
8	XX	00
9	XX	00
10	XX	00
11	XX	00
12	XX	00
13	XX	00
14	XX	00
15	XX	00
16	XX	00
17	XX	00
18	XX	00
19	XX	00
20	XX	00
21	XX	00
22	XX	00
23	XX	00

24	XX	00
25	XX	00
26	XX	00
27	XX	00
28	XX	00
29	XX	00

A dichos efectos, el Departamento de Auditoría FT1 solicitó al contribuyente que presente sus documentos contables, los cuales fueron presentados fuera de plazo.

Es importante mencionar que los supuestos proveedores se encuentran dentro del Programa de Control "TUJAMI", ejecutado por el Departamento de Planeamiento Operativo de la **DGFT**, juntamente con el Departamento de Análisis y Gestión de Riesgos Tributarios, mediante el cual se detectaron la existencia de personas físicas inscriptas irregularmente como contribuyentes en el RUC (incluso en su calidad de imprenta) al solo efecto de generar comprobantes de venta timbrados para su comercialización, simulando de esta manera operaciones económicas.

Ante estas circunstancias, fueron realizadas las diligencias administrativas pertinentes, las cuales fueron puestas a disposición de los auditores de la **GGII**, quienes ante la falta de presentación de los documentos requeridos durante la fiscalización basaron su verificación en las entrevistas informativas realizadas por el Departamento Operativo y las informaciones obrantes en el Sistema de Gestión Tributaria Marangatu, confirmando que los supuestos proveedores no pudieron ser ubicados en la dirección declarada en el RUC, por lo que se utilizaron métodos alternativos para poder realizar las entrevistas obrantes en autos, en las cuales algunos de los proveedores cuestionados no reconocen su inscripción en el RUC como así también desconocen puntualmente las ventas declaradas por **NN**, observándose como agravante la inscripción de empresas gráficas al solo efecto de realizar la impresión irregular de documentos timbrados.

Considerando las evidencias obtenidas durante las diversas etapas de control, la **GGII** procedió a realizar las denuncias pertinentes ante el Ministerio Público, donde se dio apertura a la Causa Penal N° 52/2023 caratulada: "*INVESTIGACIÓN FISCAL S/ PRODUCCIÓN DE DOCUMENTOS NO AUTÉNTICOS Y OTROS*".

En ese contexto, según, Informe Final de Auditoría N° 00 del 24/04/2024, los auditores de la **GGII** presumieron que **NN** incluyó y respaldó sus registros y declaraciones juradas con facturas relacionadas a operaciones inexistentes, irregularidad que no da derecho al crédito fiscal del IVA según lo establecido en los Arts. 8, 14, 15, 22, 23, 88, 92 y 96 de la Ley N° 6380/2019, Art. 14 y 71 del anexo al Decreto N° 3182/2019, así como los Arts. 22 y 26 del Anexo al Decreto N° 3107/2019.

Por los motivos señalados los auditores de la **GGII** recomendaron calificar la conducta de **NN** de conformidad a lo previsto en el Art. 172 de 125/1991, en adelante la **Ley**, según los supuestos establecidos en los Nums. 3) y 5) del Art. 173 de la misma norma legal, porque presentó DD.JJ. con datos falsos y suministró informaciones inexactas, haciendo valer ante la Administración Tributaria, en adelante **AT**, formas manifiestamente inapropiadas a la realidad de los hechos gravados, según lo establecido en el Num. 12 del Art. 174 de la misma norma legal.

Así mismo por la presentación fuera de plazo de las documentaciones requeridas, sugirieron la aplicación de sanciones en concepto de Contravención, prevista en el Art. 176 de la referida Ley tributaria, de acuerdo con el Num. 6, inc. a) del Anexo a la Resolución General N° 13/2019.

Con relación a la multa, dejaron constancia que la misma será graduada según las circunstancias agravantes y atenuantes, pudiendo ser equivalente a la aplicación de una multa de uno (1) a tres (3) veces el monto del tributo defraudado o pretendido defraudar conforme al Art. 175 de la Ley, a establecerse a las resultas del Sumario Administrativo, conforme al siguiente detalle:

OBLIGACIÓN	PERIODO / EJERCICIO O FISCAL	MONTO IMPONIBLE	IMPUESTO	MULTA
521 - AJUSTE IVA	02/2021	90.909.245	9.090.925	SERÁ GRADUADA DE ACUERDO CON LO ESTABLECIDO EN EL ART. 175 DE LA LEY, CONFORME A LOS PROCEDIMIENTOS PREVISTOS EN LOS ARTS. 212 Y 225 DE LA MISMA NORMA LEGAL.
521 - AJUSTE IVA	03/2021	36.363.636	3.636.364	
521 - AJUSTE IVA	09/2021	31.863.118	3.186.312	
521 - AJUSTE IVA	10/2021	178.182.091	17.818.209	
521 - AJUSTE IVA	02/2022	154.819.364	15.481.936	
521 - AJUSTE IVA	05/2022	136.363.636	13.636.364	
521 - AJUSTE IVA	08/2022	163.636.363	16.363.636	
521 - AJUSTE IVA	09/2022	272.727.273	27.272.727	
521 - AJUSTE IVA	11/2022	113.635.364	11.363.536	
521 - AJUSTE IVA	01/2023	363.636.363	36.363.636	
521 - AJUSTE IVA	02/23	136.089.564	13.608.956	
521 - AJUSTE IVA	05/2023	363.636.493	36.363.649	
521 - AJUSTE IVA	09/2023	90.909.091	9.090.909	
800 - AJUSTE IRE GENERAL	2021	337.318.090	33.731.809	
800 - AJUSTE IRE GENERAL	2022	841.182.000	84.118.200	300.000
551 - AJUSTE CONTRAVENCIÓN	22/02/2024	0	0	0
TOTALES		3.311.271.691	331.127.168	300.000

A fin de precautelar las Garantías Constitucionales de la Defensa y el Debido Proceso, mediante la Resolución de Instrucción de Sumario N° 00, notificada en fecha 28/06/2024, el Departamento de Sumarios 1, en adelante **DS1**, dispuso la instrucción del Sumario Administrativo a **NN**, conforme a lo establecido en los Arts. 212 y 225 de la Ley, que prevén los procedimientos para la Determinación Tributaria y la Aplicación de Sanciones, en concordancia con lo dispuesto en la RG DNIT 02/2024, por la cual se precisan aspectos relacionados con los procedimientos de Sumario Administrativo y de Recursos de Reconsideración.

El contribuyente solicitó prórroga para la presentación de su descargo, la cual se le fue concedida, una vez presentado su descargo en tiempo y forma, el **DS1** procedió a la apertura del Periodo Probatorio mediante Resolución N° 00 del 29/07/2024, una vez transcurrido el plazo pertinente se procedió, mediante Resolución N° 00 de fecha 26/08/2024, al cierre del Periodo Probatorio y se establece la etapa referida en el Art. 18 de la RG DNIT N° 02/2024, considerando que **NN** no presentó sus Alegatos, el **DS1** llamó Autos para Resolver.

Las argumentaciones presentadas por **NN**, así como todos los antecedentes obrantes en autos fueron analizados por el **DS1**, conforme se expone a continuación:

NN manifestó: *"...informamos que NN con RUC 00, siempre ha acostumbrado a comprar materiales y mercaderías de vendedores que se presentan ante el mismo a ofrecer sus productos, como es común en el mercado de Ciudad del Este, y en todos los casos, ha exigido la emisión de facturas legales por las compras realizadas, que son los documentos arrimados a pedido de los auditores, son los documentos que la empresa ha recibido de los vendedores respectivos... nos cercioramos de que las facturas presentadas por los mismos cumplen con todos los requisitos exigidos por ley para su validez, como por ejemplo números de timbrados, número de factura, fechas de vigencia, ... todos los documentos presentados ante la auditoría, cuentan con todos estos requisitos, exigidos por ley, por que nos causa una gran sorpresa al ser sumariados por una supuesta información falsa existente en los mencionados documentos... insistimos que nos resulta imposible determinar si la información contenida en los mismos son verdaderas o falsas..." (sic).*

El **DS1** expuso en primer lugar que lo objetado en autos no versa sobre la formalidad de los documentos presentados por **NN** como respaldo de sus compras, los que a simple vista se puede corroborar que sí reúnen tales condiciones, sino lo que se cuestiona es la veracidad o no de las operaciones comerciales, por las cuales fueron emitidos dichos comprobantes por los supuestos proveedores, los cuales fueron inscriptos irregularmente sin su conocimiento, además de no contar con los medios ni la infraestructura mínima adecuada como para proveer los bienes o el servicio al que hacen referencia las facturas expedidas, e incluso dicha situación es confirmada en las declaraciones testificales e informativas brindadas ante los funcionarios de la **GGII**, ocasión en la que negaron haberse inscripto en el RUC o tener vinculación con las empresas cuya representación se les atribuye.

Al respecto, el **DS1** remarcó que las entrevistas realizadas fueron valoradas en forma íntegra con otras diligencias realizadas por los auditores que demostraron la imposibilidad material de las operaciones detalladas en los comprobantes cuestionados.

Considerando los elementos verificados durante la fiscalización y confirmados durante el presente proceso se observa cuanto sigue:

- La inscripción irregular en el RUC de personas físicas como contribuyentes en diferentes actividades económicas.

- La inscripción irregular en el RUC de empresas gráficas.
- La negación por parte de las personas físicas que fueron ubicadas, tanto de la inscripción en el RUC como la gestión de solicitud de impresión y retiro de documentos timbrados.
- Los domicilios fiscales de las entidades y/o personas físicas cuyos datos fueron utilizados son inconsistentes o inexistentes motivos por el cual no pudieron ser ubicados en los mismos.
- La presentación, por parte de varias personas, de un mismo comprobante de servicios públicos para la inscripción al RUC y la consignación de domicilios fiscales similares.
- La consignación en el RUC de numerosas actividades económicas sin contar con la infraestructura material ni de recursos humanos necesario para llevar a cabo las operaciones mencionadas en las facturas y por las cuales supuestamente pagó.
- La consignación en el RUC de números telefónicos que no corresponden a las personas inscriptas.
- La emisión de comprobantes de venta por parte de personas fallecidas.

El **DS1** expuso que a simple vista las operaciones cuestionadas fueron realizadas con proveedores inscriptos irregularmente sin su conocimiento, además de no contar con los medios ni la infraestructura mínima adecuada como para proveer los bienes o servicios al que hacen referencia las facturas expedidas, situación confirmada por los mismos en las entrevistas informativas realizadas por los funcionarios de la **GGII**, ocasión en la que negaron tener incluso vinculación comercial con **NN**.

Por esta razón, y ante los indicios expuestos en el Informe de Auditoría, como así también la oportunidad que tuvo **NN** de presentar pruebas que sustenten el movimiento de dinero en efectivo realizado, y no lo hizo, el **DS1** señaló que la infracción se produce por el hecho de haber invocado como créditos fiscales y gastos, los montos respaldados con facturas referentes a operaciones inexistentes, las cuales fueron declarados por **NN** en sus DD.JJ. del IVA General y del IRE General de los periodos y ejercicios fiscales controlados, por lo que corresponde la impugnación de las mismas.

El **DS1** señaló, además, que la infracción se produce por el hecho de haber invocado como créditos fiscales los montos respaldados con facturas referentes a operaciones inexistentes, las cuales fueron declarados por **NN** en sus DD.JJ. del IVA General y del IRE General de los periodos y ejercicios fiscales controlados, además de que tampoco en esta instancia el sumariado ha presentado pruebas que confirmen que dichas compras fueron reales (Art. 247 de la Ley), ante lo expuesto el **DS1** confirma la impugnación de las mismas las cuales fueron incluidos y declarados por el contribuyente, en infracción a los Arts. 8, 14, 15, 22, 23, 88, 92 y 96 de la Ley N° 6380/2019, Art. 14 y 71 del anexo al Decreto N° 3182/2019, así como los Arts. 22 y 26 del Anexo al Decreto N° 3107/2019.

Por tanto, conforme a las evidencias obtenidas, el **DS1** confirmó que **NN** incumplió con la normativa tributaria, al obtener un beneficio en perjuicio del Fisco, al registrar y declarar facturas relacionadas a operaciones inexistentes como respaldo de sus compras y egresos, lo que conlleva la presentación de declaraciones juradas con datos falsos, como así también suministró informaciones inexactas, e hizo valer ante la **GGII** formas manifiestamente inapropiadas con la realidad de los hechos gravados, configurándose las presunciones establecidas en los Nums. 3) y 5) del Art. 173 de la Ley y el Num. 12) del Art. 174 de la misma norma legal, quedando plenamente

confirmado que se cumplen todos los presupuestos para calificar su conducta de acuerdo con el tipo legal previsto en el Art. 172 de la Ley.

A fin de establecer la graduación de la sanción, el **DS1** consideró como agravantes las establecidas en los Nums. 1) y 6) del Art. 175 de la Ley, y en ese sentido señaló que el contribuyente cometió infracciones en varios periodos fiscales, afectando negativamente la determinación de las obligaciones controladas, como así también la importancia de perjuicio fiscal y las características de la infracción, pues el contribuyente utilizó facturas de presunto contenido falso por valor de G 00 (base imponible), por lo que corresponde aplicar la multa por Defraudación del 250% del impuesto no ingresado.

El **DS1** refirió finalmente que debido a que **NN** presentó las documentaciones requeridas en la Orden de Fiscalización fuera del plazo establecido, corresponde la aplicación de una multa por Contravención según lo establecido en el Art. 176 de la Ley, de acuerdo con el Num. 6) del inc. a) del Anexo a la Resolución General N° 13/2019, equivalente al monto de G 00.

Con base en las consideraciones de hecho y de derecho expuestas, el **DS1** recomendó **HACER LUGAR** a la denuncia contenida en el Informe Final de Auditoría N° 00 del 24/04/2024 del Departamento de Auditoría FT1 dependiente de la **DGFT** y, en consecuencia, **DETERMINAR** la obligación tributaria del contribuyente **NN** con **RUC 00** en concepto del IVA General correspondiente a los periodos fiscales 02/2021, 03/2021, 09/2021, 10/2021, 02/2022, 05/2022, 08/2022, 09/2022, 11/2022, 01/2023, 02/2023, 05/2023, 06/2023, y del IRE General correspondientes a los ejercicios fiscales 2021 y 2022, **CALIFICAR** su conducta como Defraudación y **SANCIONAR** al mismo con la aplicación de una multa del 250% sobre el tributo defraudado, más una multa por **CONTRAVENCIÓN** según lo establecido en el Art. 176 de la Ley.

POR TANTO, en uso de sus facultades conferidas por 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:

Obligacion	Periodo	Impuesto	Multa	Total
521 - AJUSTE IVA	02/2021	9.090.925	22.727.313	31.818.238
521 - AJUSTE IVA	03/2021	3.636.364	9.090.910	12.727.274
521 - AJUSTE IVA	09/2021	3.186.312	7.965.780	11.152.092
521 - AJUSTE IVA	10/2021	17.818.209	44.545.523	62.363.732

521 - AJUSTE IVA	02/2022	15.481.936	38.704.840	54.186.776
521 - AJUSTE IVA	05/2022	13.636.364	34.090.910	47.727.274
521 - AJUSTE IVA	08/2022	16.363.636	40.909.090	57.272.726
521 - AJUSTE IVA	09/2022	27.272.727	68.181.818	95.454.545
521 - AJUSTE IVA	11/2022	11.363.536	28.408.840	39.772.376
521 - AJUSTE IVA	01/2023	36.363.636	90.909.090	127.272.726
521 - AJUSTE IVA	02/2023	13.608.956	34.022.390	47.631.346
521 - AJUSTE IVA	05/2023	36.363.649	90.909.123	127.272.772
521 - AJUSTE IVA	09/2023	9.090.909	22.727.273	31.818.182
800 - AJUSTE IRE GENERAL	2021	33.731.809	84.329.523	118.061.332
800 - AJUSTE IRE GENERAL	2022	84.118.200	210.295.500	294.413.700
551 - AJUSTE CONTRAVEN	22/02/2024	0	300.000	300.000
Totales		331.127.168	828.117.923	1.159.245.091

* Sobre el tributo determinado se deberá adicionar la multa y los intereses por Mora conforme al Art. 171 de la Ley.

Art. 2°: CALIFICAR la conducta del contribuyente **NN** con **RUC 00** de conformidad con lo establecido en el Art. 172 de la Ley, y **SANCIONAR** al mismo con la aplicación de una multa de 250% sobre el tributo a ingresar resultante de la liquidación, más una multa por **CONTRAVENCIÓN** conforme a lo establecido en el Art. 176 de la Ley.

Art. 3°: NOTIFICAR al contribuyente conforme a la RG DNIT N° 02/2024, a fin de que bajo apercibimiento de Ley proceda a dar cumplimiento a lo dispuesto en la presente Resolución.

Art. 4°: INFORMAR lo resuelto a la Dirección General de Recaudación y 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