

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 Puntual N° 00 notificada el 06/03/2024, a través de la Dirección General de Fiscalización Tributaria (**DGFT**), la Gerencia General de Impuestos Internos en adelante **GGII** de la Dirección Nacional de Ingresos Tributarios, dispuso el control de las obligaciones del IVA General de los periodos fiscales 11/2020; 03, 05 al 09/2021; 02, 03, 05, 06, 07/2022; 04 y 06/2023 y, del IRE Simple de los ejercicios fiscales de 2020 a 2022 de **NN**, respecto a los rubros: COMPRAS/COSTOS/GASTOS específicamente en relación a los contribuyentes: **XX** con **RUC 00**, **XX** con **RUC 00** y **XX** con **RUC 00**; y para el efecto le requirió los comprobantes originales que respaldan la adquisición de bienes y/o servicios de los contribuyentes mencionados; incluir los contratos firmados con los mismos, con la especificación del lugar de prestación y forma de pago de estos en caso de que se encuentren relacionados a prestaciones de servicios; y los documentos que evidencien físicamente los servicios prestados, tipo de afectación contable (activo, costo y gasto); Libros de Compras del IVA, Diario y Mayor, en formato digital en planilla Excel; la planilla que contenga la composición de las facturas incluidas en cada campo de las Declaraciones Juradas (**DD.JJ.**) del Formulario del IRACIS General y del IRE General; y hoja de la última rubricación del Libro Diario; lo cual fue cumplido por el contribuyente.

La Fiscalización se originó en el marco de las investigaciones y cruces de informaciones realizados conjuntamente entre el Departamento de Planeamiento Operativo (**DPO**) de la Dirección General de Fiscalización Tributaria (**DGFT**) y el Departamento de Análisis y Gestión de Riesgos Tributarios (**DAGRT**), llevadas a cabo durante el Programa de Control "**TUJAMI**", a través de los cuales, se detectó un esquema para la obtención irregular de documentos timbrados para su comercialización, hecho denunciado ante el Ministerio Público, nominada Causa Penal N° 52/2023 caratulado "*INVESTIGACIÓN FISCAL S/ PRODUCCIÓN DE DOCUMENTOS NO AUTÉNTICOS Y OTROS*"; y considerando que el contribuyente, registró y declaró las facturas de los proveedores sospechados de irregulares, el **DPO** emitió el Informe DGFT/DPO N° 176/2024 mediante el cual recomendó la apertura de una Fiscalización Puntual a **NN**.

Durante la Fiscalización, los auditores de la **GGII** procedieron a verificar las **DD.JJ.** de los periodos y ejercicios fiscalizados de **NN** del IVA General e IRE Simple, constatándose que los datos de las facturas cuestionadas fueron registradas y declaradas por el mismo para la liquidación de dichos tributos. Por lo tanto, los auditores de la **GGII** concluyeron que **NN** utilizó facturas de contenido falso y sin respaldo documental, en infracción a lo establecido en los artículos 26, 88, 89, 92 y 96 de la Ley N° 6380/2019, , en concordancia con el Art. 76 del Anexo al Decreto N° 3182/2019, los artículos 14, 22 y 26 del Anexo al Decreto N° 3107/2019, obteniendo así un beneficio indebido al lograr reducir los montos del impuesto que debió ingresar, por lo que procedieron a realizar los ajustes fiscales correspondientes, del cual surgieron saldos a favor del Fisco.

Dadas estas circunstancias, los auditores de la **GGII** recomendaron calificar la conducta de **NN** como Defraudación, conforme a lo estipulado en el Art. 172 de la Ley. En consecuencia, sugirieron la aplicación de una multa por Defraudación de uno (1) a tres (3) veces el monto de los tributos defraudados conforme al Art. 175 de la Ley N° 125/1991, en adelante La Ley, todo ello de acuerdo al siguiente detalle:

Impuesto	Ejercicio Fiscal	Monto Imponible	Impuesto a Ingresar	Multa
521 - AJUSTE IVA	nov-20	17.119.918	1.711.992	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-21	45.417.801	4.541.780	
521 - AJUSTE IVA	may-21	36.841.267	3.684.127	
521 - AJUSTE IVA	jun-21	50.761.930	5.076.193	
521 - AJUSTE IVA	jul-21	22.755.872	2.275.587	
521 - AJUSTE IVA	ago-21	12.858.182	1.285.818	
521 - AJUSTE IVA	sept-21	22.240.979	2.224.098	
521 - AJUSTE IVA	feb-22	22.727.273	2.272.727	
521 - AJUSTE IVA	mar-22	76.909.108	3.890.910	
521 - AJUSTE IVA	may-22	55.645.667	2.782.283	
521 - AJUSTE IVA	jun-22	12.832.429	641.621	
521 - AJUSTE IVA	jul-22	24.099.952	1.204.998	
521 - AJUSTE IVA	abr-23	8.095.662	404.783	
521 - AJUSTE IVA	jun-23	40.893.795	2.044.690	
801 - AJUSTE IRE SIMPLE	2020	17.119.918	1.711.992	
801 - AJUSTE IRE SIMPLE	2021	190.876.030	19.087.603	
801 - AJUSTE IRE SIMPLE	2022	192.214.428	19.221.443	
Total		849.410.211	74.062.645	

A fin de precautelar las Garantías Constitucionales de la Defensa y el Debido Proceso, por Resolución N° 00 de fecha 26/07/2024, el Departamento de Sumarios 2 (**DS2**) dispuso la instrucción del Sumario Administrativo a el contribuyente, conforme lo disponen los Arts. 212 y 225 de la Ley, y la RG DNIT N° 02/2024, que prevén los procedimientos para la determinación tributaria y para la aplicación de sanciones.

En fecha 22/08/2024 el contribuyente presentó su Descargo, por lo que a través de la Resolución N° 00 el **DS2** dispuso la apertura del Periodo Probatorio a fin de que el contribuyente presente las pruebas las cuales no fueron presentadas. Posteriormente, a través del Formulario N° 00 se declaró el cierre del Periodo Probatorio y llamo a alegatos los que no fueron presentados; y en consecuencia, el **DS2** llamó a Autos para Resolver, todos estos actos fueron debidamente notificados a **NN**.

Igualmente, todos los antecedentes agregados en el Sumario fueron analizados por el **DS2**, conforme se expone a continuación:

NN manifestó: *"MI MANDANTE es comprador de buena fe, las transacciones efectuadas y amparadas por las citadas facturas tuvieron su curso correspondiente las que pueden comprobarse en los libros de ventas presentados detallando las facturas emitidas a diversos clientes los cuales también procedieron a los registros correspondientes de las mismas dentro de su contabilidad. No tuve ni tengo alguna intención de evadir impuestos por tal razón permanentemente procedo a efectuar los registros y las declaraciones de mis movimientos en tiempo y forma exigidos por la ley, estamos en un mercado libre de competencia así que las compras que efectúo lo realizo exigiendo las documentaciones correspondientes.*

LAS MENCIONADAS FACTURAS EN EL MOMENTO DE LA TRANSACCION ESTABAN VIGENTES SEGÚN LO IMPRESO, las consultas fueron efectuadas y las numeraciones corresponden a las autorizadas por la autoridad competente. No existe otro método de comprobación a no ser las consultas directamente en la página de la set en ese entonces. Las mismas fueron efectuadas por el profesional responsable en ese momento.

En ese sentido, analizados los antecedentes obrantes en el expediente, el **DS2** verificó que, **NN** registró y declaró comprobantes emitidos por proveedores que, al ser investigados e indagados sobre las operaciones comerciales consignadas en dichos comprobantes, negaron la transacción realizada y los montos consignados en las planillas exhibidas por los auditores en ocasión de las entrevistas informativas realizadas; y pese a que las inconsistencias fueron bien puntuales, **NN** no ha aportado elemento alguno ni fundamento que desvirtué la denuncia presentada por los auditores de la **GGII** ya que solo se limitó a cuestionar hechos que no fueron conducentes para refutar las pretensiones del Fisco, y de acuerdo a lo dispuesto en el Art. 196 de la Ley, los actos de la Administración Tributaria (**AT**) se reputan legítimos, salvo prueba en contrario, lo que en el caso concreto no ocurrió.

Al respecto, el **DS2** señaló en primer lugar que efectivamente la **GGII** no cuestionó el aspecto formal de los comprobantes de compras utilizados por el sumariado, si bien la **AT** autorizó la emisión de las facturas y otorgó el timbrado, la responsabilidad de la misma se limita a la verificación del cumplimiento de los requisitos de carácter formal establecidos en la reglamentación, sólo a efectos del otorgamiento del timbrado, siendo de exclusiva responsabilidad del vendedor y del comprador lo consignado en los comprobantes y en el caso que nos ocupa los mismos cumplen a simple vista los requisitos formales establecidos en la reglamentación. Por lo cual, el timbrado del documento por sí solo no constituye aval alguno para demostrar que la operación efectivamente se realizó. Incluso, dicha cuestión se encuentra expuesta al momento de consultar la validez de la documentación, que en su última parte suscribe: *"Esta consulta no verifica ni certifica la veracidad de la transacción de la operación"*.

Para el **DS2**, es importante aclarar que la **GGII** no pretendió trasladar a **NN** la carga de verificar los antecedentes de sus proveedores, ya que el hecho cuestionado excede al ámbito exclusivamente formal, pues la **GGII** comprobó con base en las evidencias obtenidas antes y durante la fiscalización que las operaciones con **XX**, **XX** y **XX** no se realizaron, ya que los citados proveedores no pudieron

haber proveído los bienes (productos frutihortícolas y electrónicos) detallados en los comprobantes cuestionados, pues no fueron ubicadas las direcciones declaradas como domicilio fiscal de los mismos, ni se pudo localizarlos en las inmediaciones mencionadas, además tras constituirse los auditores de la **GGII** en las ubicaciones geográficas declaradas, se constató que las mismas no coinciden con los domicilios fiscales declarados, tampoco se logró contactar con los mismos utilizando los números de teléfono declarados en el RUC. Posteriormente, se logró ubicar a dichos proveedores en otras direcciones y el equipo auditor realizó entrevistas con todos ellos, quienes manifestaron que nunca realizaron las gestiones para la inscripción en el RUC; desconocen los datos de los domicilios fiscales, correos electrónicos y actividades económicas obrantes en la constancia del RUC; nunca realizaron las gestiones para la impresión de facturas en ninguna empresa gráfica, además el documento para avalar el domicilio fiscal es una factura de la ANDE a nombre de otra persona física la cual fue presentada en las solicitudes de los mismos proveedores involucrados en este esquema; negaron las operaciones de ventas con los supuestos clientes, no reconocieron los montos de los comprobantes informados en los Anexos de las actas de entrevistas. Por lo tanto, en base a los elementos recabados en la etapa investigativa, existen indicios suficientes para concluir que, todos estos contribuyentes fueron víctimas de un esquema ilegal en el cual utilizaron sus datos personales para conseguir comprobantes de venta timbrados, que comercializan y quienes utilizaron las facturas de manera fraudulenta con el objetivo de realizar deducciones fiscales indebidas y así pagar un impuesto menor al debido.

El **DS2** señaló que, de conformidad a lo expuesto se constató que **NN** declaró y registró créditos fiscales y egresos con facturas de contenido falso en el IVA General de los periodos fiscales 11/2020; 03, 05 al 09/2021; 02, 03, 04, 05, 06/2022; 04 y 06/2023 y, del IRE Simple de los ejercicios fiscales de 2020 a 2022 respectivamente, y con esto obtuvo un beneficio indebido al lograr reducir los montos de los impuestos correspondientes basados en los siguientes hechos:

Las conclusiones antes señaladas se refuerzan por el hecho de que las empresas gráficas **XX** encargadas de la gestión para la impresión de los documentos timbrados de los proveedores irregulares mencionados, cuyos supuestos propietarios de dichas imprentas, el Sr. **XX** con **RUC 00** y la Sra. **XX** con **RUC 00** manifestaron no haber realizado gestiones para la apertura de una imprenta ni haber trabajado en ninguna empresa relacionada a dicha actividad; motivos por los cuales las transacciones respaldadas con estas facturas fueron consideradas de contenido falso.

Además, el **DS2** 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 a el 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 **AT** se encuentra no solamente facultada sino obligada a velar por el cumplimiento de las obligaciones tributarias de todos los contribuyentes.

Asimismo, el **DS2** señaló 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 indubitadamente 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, por lo que no dan derecho a su deducibilidad.

Así también, los hechos antes descriptos no fueron desvirtuados por el sumariado; incluso cuando el **DS2** cumplió con todas las etapas del Sumario Administrativo, aun así, **NN** solo presentó su descargo en el cual no aportó elementos que refuten lo denunciado en su contra, hecho que denota su total desinterés en el esclarecimiento de los hechos. Además, el **DS2** señaló que los auditores de la **GGII** verificaron que las compras declaradas en las **DD.JJ.** del IVA General son mayores a las registradas en su Libro Compras Hechauka y en la RG 90-Compras, constatando además que los montos de las facturas cuestionadas fueron utilizados para el crédito fiscal y egresos. Por lo que, considerando que, **NN** tampoco presentó los respaldos documentales respecto a esta diferencia, el **DS2** confirmó que el contribuyente **BBMA** registro en sus **DD.JJ.** datos de facturas de contenido falso, para respaldar los créditos fiscales en el IVA General de los periodos y ejercicios fiscalizados en infracción a lo establecido en los artículos 26, 88, 89, 92 y 96 de la Ley N° 6380/2019, , en concordancia con el Art. 76 del Anexo al Decreto N° 3182/2019, los artículos 14, 22 y 26 del Anexo al Decreto N° 3107/2019. Por tanto, el **DS2** concluyó que corresponde confirmar las impugnaciones y las determinaciones de los tributos conforme a lo denunciado por los auditores de la **GGII**, por lo que corresponde el reclamo fiscal.

Sobre la intención de defraudar, **NN** manifestó: *"NO EXISTE INTENCION DE DEFRAUDACION: Las operaciones de compras y ventas fueron realizadas, los valores están en las facturas y los pagos han sido realizados. Las ventas a clientes han sido facturadas y declaradas en la contabilidad en la forma que la SET (DENIT) exige, también las mismas fueron declaradas por los clientes a quienes se les facturo. ¿Cual es la intención de defraudación de parte mía, en que concepto se ampara la expresión? Pueden demostrar en que momento actué de tal forma? Por que debo de hacerme responsable por una ineptitud por parte de la SET en todo este tiempo?, El mercado es libre uno compra y vende al mejor precio. Es imposible saber quien es el propietario de tal y tal comercio, no pueden imponer un impuesto inexistente ni tampoco exigir pagar 2 veces el mismo impuesto. (sic.)*

El **DS2** señaló que en cuanto a la calificación de la conducta y la aplicación de sanciones, 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 y en el caso particular ha quedado plenamente demostrado que **NN** utilizó los datos de facturas de contenido falso como respaldo de sus créditos fiscales y egresos, lo que implicó el no ingreso del impuesto correspondiente, la presentación de **DD.JJ.** determinativas e informativas con datos falsos y el suministro de informaciones inexactas sobre sus operaciones comerciales (Números 3) y 5) del Art. 173 de la Ley), el cual no solo está representado por el monto que dejó de ingresar en concepto de tributo sino por la irregularidad en la declaración de sus operaciones comerciales configurándose la presunción de Defraudación establecida en el Num. 12) del Art. 174 de la Ley. En este contexto, 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 contribuyente fue con intención. Por tanto, conforme a las evidencias obtenidas, se confirma que se cumplen todos los presupuestos para calificar su conducta de acuerdo al tipo legal previsto en el Art. 172 de la Ley.

A fin de establecer la graduación de la sanción 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 **DS2** analizó los diferentes elementos y peculiaridades del caso en general y del contribuyente en

particular; y consideró las circunstancias agravantes y atenuantes del caso, previstas en los Nums. 1), 2) y 6) del Art. 175 de la Ley, e indicó que se configura **la reiteración**, la que se configuró por la comisión de la infracción de Defraudación en los periodos y ejercicios fiscales verificados, **la continuidad**, porque de manera repetida **NN** contravino la norma mediante una misma acción dolosa (irregularidad en la declaración de los créditos fiscales y egresos), **la importancia del perjuicio fiscal y las características de la infracción**, por declarar créditos fiscales y egresos con datos de facturas de contenido falso y de esta manera hizo valer ante la **AT** formas manifiestamente inapropiadas a la realidad de los hechos gravados (numeral 12) del Art. 174 de la Ley), evitando así el pago de los impuestos correspondientes; y por tanto, consideró pertinente la aplicación de la multa del 250% sobre el tributo defraudado.

Finalmente, con base en las consideraciones de hecho y de derecho expuestas anteriormente, el **DS2** concluyó que corresponde determinar la obligación fiscal en concepto de impuestos, aplicar la multa y dictar el acto administrativo.

POR TANTO, en uso de las facultades conferidas en 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:

Obligacion	Periodo	Impuesto	Multa	Total
521 - AJUSTE IVA	11/2020	1.711.992	4.279.980	5.991.972
521 - AJUSTE IVA	03/2021	4.541.780	11.354.450	15.896.230
521 - AJUSTE IVA	05/2021	3.684.127	9.210.318	12.894.445
521 - AJUSTE IVA	06/2021	5.076.193	12.690.483	17.766.676
521 - AJUSTE IVA	07/2021	2.275.587	5.688.968	7.964.555
521 - AJUSTE IVA	08/2021	1.285.818	3.214.545	4.500.363
521 - AJUSTE IVA	09/2021	2.224.098	5.560.245	7.784.343
521 - AJUSTE IVA	02/2022	2.272.727	5.681.818	7.954.545
521 - AJUSTE IVA	03/2022	3.890.910	9.727.275	13.618.185
521 - AJUSTE IVA	04/2022	0	0	0
521 - AJUSTE IVA	05/2022	0	0	0
521 - AJUSTE IVA	06/2022	0	0	0
521 - AJUSTE IVA	04/2023	404.783	1.011.958	1.416.741
521 - AJUSTE IVA	06/2023	2.044.690	5.111.725	7.156.415
801 - AJUSTE IRE SIMPLE	2020	1.711.992	4.279.980	5.991.972
801 - AJUSTE IRE SIMPLE	2021	19.087.603	47.719.008	66.806.611

801 - AJUSTE IRE SIMPLE	2022	19.221.443	48.053.608	67.275.051
521 - RESOLUCIÓN DE AJUSTE IVA	05/2022	2.782.283	6.955.708	9.737.991
521 - RESOLUCIÓN DE AJUSTE IVA	06/2022	641.621	1.604.053	2.245.674
521 - RESOLUCIÓN DE AJUSTE IVA	07/2022	1.204.998	3.012.495	4.217.493
Totales		74.062.645	185.156.617	259.219.262

Obs.: Los accesorios legales serán calculados conforme a lo dispuesto en el 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, de acuerdo con las razones expuestas en el Considerando de la presente Resolución.

Art. 3°: NOTIFICAR al contribuyente, conforme a la RG DNIT N° 02/2024, 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 Asistencia al Contribuyente, a fin de que tome conocimiento de los términos de la presente Resolución, y cumplido archivar.

EVER OTAZU
GERENTE GENERAL DE IMPUESTOS INTERNOS