

a lo establecido en los artículos 64, 65, 89 y 92 de la Ley N° 6380/2019, los artículos 22 y 26 del Anexo al Decreto N° 3107/2019, artículos 21, 49 y 50 del Decreto N° 359/2018 y el Art. 61 del Decreto N° 3184/2019, 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 N° 125/1991, en adelante 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 en atención a las resultas del Sumario Administrativo, de acuerdo al siguiente detalle:

Impuesto	Ejercicio Fiscal	Monto Imponible	Impuesto a Ingresar	Multa	
521 - AJUSTE IVA	feb-21	27.272.727	2.727.273	SERÁ GRADUADA DE ACUERDO CON LO ESTABLECIDO EN EL ARTÍCULO 175, CONFORME A LOS PROCEDIMIENTOS PREVISTOS EN LOS ARTÍCULOS 212 Y 225 DE LA LEY N.º 125/91.	
521 - AJUSTE IVA	ene-22	45.454.546	4.545.455		
521 - AJUSTE IVA	jul-22	27.272.728	2.727.273		
521 - AJUSTE IVA	ago-22	16.739.091	1.673.909		
521 - AJUSTE IVA	sept-22	127.272.727	12.727.273		
521 - AJUSTE IVA	nov-22	63.636.363	6.363.636		
521 - AJUSTE IVA	mar-23	54.545.454	5.454.546		
521 - AJUSTE IVA	abr-23	10.544.909	1.054.491		
521 - AJUSTE IVA	may-23	50.493.182	5.049.318		
521 - AJUSTE IVA	jun-23	48.102.455	4.810.245		
521 - AJUSTE IVA	jul-23	45.454.546	4.545.454		
512 - AJUSTE IRP	2019	110.969.014	11.096.901		
803 - AJUSTE IRP RSP	2020	52.548.317	2.968.117		
803 - AJUSTE IRP RSP	2021	92.102.257	2.454.545		
803 - AJUSTE IRP RSP	2022	674.139.217	62.919.861		
TOTALES		1.446.547.533	131.118.297		

A fin de precautelar las Garantías Constitucionales de la Defensa y el Debido Proceso, por Resolución N° 00 de fecha 23/07/2024, el actual Departamento de Sumarios 2 (**DS2**) dispuso la instrucción del Sumario Administrativo al contribuyente, conforme lo disponen los artículos 212 y 225 de la Ley y la RG DNIT N° 02/2024, que prevén los procedimientos para la determinación tributaria y la aplicación de sanciones.

En fecha 29/07/2024 **NN** solicitó copia de los antecedentes del Sumario Administrativo y suspensión del plazo para la presentación de su Descargo, los cuales fueron concedidos a través de la Providencia N° 00. En fecha 20/08/2024 el contribuyente presentó el Formulario N° 00 mediante el cual presentó su Descargo, siendo así a través de la Resolución N° 00 del 22/08/2024 el **DS2** dispuso la Apertura del Periodo Probatorio, en consecuencia, el 12/09/2024 **NN** ofreció sus pruebas. Posteriormente, mediante la Resolución N° 00 se declaró cerrado el Periodo

Probatorio y se notificó al sumariado del plazo para la presentación de sus Alegatos, los cuales fueron presentados en fecha 01/10/2024. En consecuencia, el **DS2** llamó a Autos para Resolver; todas estas etapas procesales y las diligencias realizadas fueron debidamente notificadas.

Respecto a la cuestión de fondo, **NN** manifestó: *"En primer término, niego y rechazo absolutamente los términos de la denuncia realizada por los Fiscalizadores, según Acta Final N° 00 del 09/05/2024, e Informe Final de Auditoría N° 00 del 28/05/2024, ya que: 1 - Los documentos respaldatorios de mis operaciones reúnen todos los requisitos establecidos por las leyes y reglamentos tributarios, 2 - Han sido inscriptos en la Subsecretaría de Estado de Tributación y, además, esa Administración Tributaria les ha otorgado la Orden de Impresión y la autorización del Timbrado correspondiente. Como primera conclusión sobre este punto se puede decir que yo no tenía la posibilidad material de dudar de dichas facturas, que además respaldan operaciones comerciales realmente realizadas por mi parte, que han sido contabilizadas y declaradas ante esa Administración Tributaria ..."*.

"...Que, sostenemos y ratificamos la existencia de las operaciones, y todos los comprobantes impugnados son soportes de Gastos Corrientes de Explotación de una empresa que se dedica a la actividad agropecuaria, y que no somos responsables ni garantes subjetivos de nuestros proveedores, insistiendo que las irregularidades detectadas en el ámbito jurídico patrimonial de los mismos, le hacen responsables tributarios y no como pretende la Administración Tributaria de iniciar una regresión en contra de quienes informan sus operaciones y cumplen la normativa tributaria vigente, presentando libros, registros y documentos vinculados a la tributación... La sustentación de la denuncia formulada por los Fiscalizadores carece absolutamente de valor probatorio, ya que las actuaciones realizadas, principalmente en lo que se refiere a las entrevistas realizadas por los titulares de las facturas objetadas, FUERON HECHAS SIN ASISTENCIA NI NOTIFICACION ALGUNA A MI PERSONA, POR LO QUE SON ABSOLUTAMENTE CARENTES DE VALIDEZ LEGAL, ya que violan tanto el Art. 17º de la Constitución Nacional... Por último, un detalle no menos importante, se halla constituido por el hecho de que todas las personas físicas y jurídicas que se hallan consignadas en el Acta Final poseen los correspondientes RUC, por lo cual existe una presunción de legalidad de las mismas ya que la expedición de los mismos corresponde única y exclusivamente a la Administración Tributaria..." (sic).

El **DS2** 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 impositiva. Aclaró, asimismo, que en la etapa de la Fiscalización no se da la bilateralidad que arguye **NN**, pues ésta se basa en la recolección de información por parte de la **GGII** y termina con la elaboración del Acta Final que se da a conocer al fiscalizado, el cual puede aceptarlo o no. En este último caso, se inicia el proceso de Sumario Administrativo donde el sumariado tiene la oportunidad de ejercer efectivamente su defensa, aportar y diligenciar pruebas.

Asimismo, 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 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 todos los antecedentes obrantes del caso, tendientes al esclarecimiento de los hechos investigados, que permitieron a los mismos inferir la imposibilidad de la realización de las operaciones comerciales registradas, debido a que los supuestos proveedores no contaban con la capacidad operativa ni la infraestructura mínima necesarias para el efecto, ello basado en las siguientes circunstancias:

En cuanto a los supuestos proveedores **XX, XX, XX** y **XX** no fueron ubicadas las direcciones declaradas como domicilio fiscal, ni se pudo localizar a los contribuyentes 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. Mediante medios alternativos de búsqueda, los auditores de la **GGII** realizaron entrevistas con estas personas, además de **XX** y **XX** y todos ellos manifestaron que nunca realizaron las gestiones para la inscripción al 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; y negaron las operaciones de ventas con los supuestos clientes ni reconocieron los montos de los comprobantes informados en los Anexos de las Actas de Entrevistas.

En cuanto a los supuestos proveedores: **XX** y **XX** y **XX** no fueron ubicados en los domicilios declarados en el RUC, los lugareños no los conocen, tampoco pudieron ser localizados vía telefónica, en los registros de Informconf no constan consultas o antecedentes de operaciones que indiquen siquiera una mínima actividad comercial relacionado a estos, otro hecho llamativo es que fue presentada en la solicitud de inscripción como documento que avale el domicilio fiscal una factura de Ande a nombre de una persona jurídica (la misma factura fue presentada en las solicitudes de inscripción por otros supuestos proveedores dentro del esquema). La dirección fiscal obrante en el formulario de inscripción es coincidente con la declarada por otros supuestos contribuyentes dentro del esquema.

En lo que respecta a **XX**, no fue ubicado en la dirección declarada como domicilio fiscal, tampoco se logró contactarlo vía telefónica. Mediante medios alternativos de búsqueda, los auditores de la **GGII** pudieron localizar a su hermano, el Sr. Francisco Vargas Martínez quien señaló que su hermano siempre se dedicó a la recolección de latas y no a actividad económica alguna. Por otra parte, en los registros de Informconf no constan consultas o antecedentes de operaciones comerciales relacionadas al supuesto proveedor.

En cuanto a **XX** según el Sistema de Recuperación datos del MITIC, el mismo falleció el 19/05/2020, pero posterior a ello se realizaron varias solicitudes de impresión de comprobantes y actualizaciones de datos realizadas a través del Sistema de Gestión Tributaria Marangatu (**SGTM**). Referente a los Sres. **XX** y **XX**, mediante copias de Acta de Defunción se constató que los mismos fallecieron el 06/08/2020 y 19/05/2022 respectivamente, por lo que el **DS2** concluye que no pudieron haber emitido las facturas que se les atribuye, ya que corresponde a periodos fiscales de 2022.

Con estos elementos recabados sirvieron al **DS2** para concluir, todos estos contribuyentes fueron víctimas de un esquema ilegal en el cual utilizaron sus datos personales para conseguir comprobantes de venta timbrados, a fin de simular transacciones comerciales en beneficio de terceros, que comercializan y utilizan las facturas de manera fraudulenta con el objetivo de realizar deducciones fiscales indebidas y así pagar un impuesto menor al debido por lo que las operaciones entre los supuestos proveedores y **NN** jamás existieron.

En lo que refiere a la responsabilidad de la **AT** en el proceso de inscripción en el RUC y en el otorgamiento de documentos timbrados, el **DS2** aclaró que esta se limita a la verificación del cumplimiento de los requisitos de carácter formal establecidos en la normativa, solo a efectos de la inscripción y expedición del timbrado, siendo responsabilidad del vendedor y del comprador las actuaciones posteriores que realicen como contribuyentes así como lo que consignen en sus facturas, por ello es importante destacar que aun cuando una factura contenga la numeración con un Timbrado que el **SGTM**, reconozca como válido no verifica ni certifica la veracidad de la transacción de la operación consignada en dicha factura.

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.

El **DS2** resaltó que **NN** se centró a controvertir cuestiones formales como las investigaciones realizadas por el equipo auditor de la **GGII** y la validez de las facturas impugnadas, sin embargo, no demostró que las operaciones comerciales registradas hayan sido efectivamente realizadas por los proveedores cuestionados, pues ni siquiera presentó documentos que puedan respaldar esos hechos, tales como contratos, recibos, órdenes de pagos, número de cheque, etc; por lo que a pesar de haber tenido la oportunidad de ejercer objetivamente su defensa durante el Sumario Administrativo, no presentó siquiera una prueba que pudiera rebatir los hechos fácticos demostrados por la **AT**, por lo que, con base en los mismos, se comprobó que los egresos invocados y respaldados con las facturas irregulares jamás existieron y por ende no reflejan la realidad de los hechos económicos; en consecuencia, el sumariado ha obtenido un beneficio indebido, incidiendo fiscalmente en las obligaciones tributarias del IVA General, IRP e IRP-RSP de los periodos y ejercicios fiscalizados.

Con relación a las empresas gráficas encargadas de la gestión para la impresión de los documentos timbrados de los proveedores irregulares mencionados, el supuesto propietario de imprenta **XX** el Sr. **XX** y la Sra. **XX**, supuesta propietaria de **XX** manifestaron mediante Actas de Entrevista realizadas por funcionarios de la **GGII** 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.

Por las razones expuestas, el **DS2** concluyó que los hechos mencionados constituyen prueba suficiente para considerar que **NN**, registró y declaró en sus **DD.JJ.** determinativas e Informativa del Registro de Comprobantes de conformidad a la RG N° 90/2021, facturas de contenido falso, pues en las mismas se relacionan a operaciones que no pudieron haberse llevado a cabo con los supuestos proveedores irregulares mencionados, obteniendo así un beneficio indebido al lograr reducir los montos de los impuestos que debió ingresar, por lo que el **DS2** consideró que corresponden las impugnaciones de las facturas de contenido falso y las consecuentes determinaciones realizadas por los auditores de la **GGII**.

En cuanto a la calificación de la conducta el **DS2** resaltó que, para 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 facturas de contenido falso como respaldo de sus egresos, lo que implicó el no ingreso del impuesto correspondiente, la presentación de **DD.JJ.** con datos falsos y el suministro de informaciones inexactas sobre sus operaciones comerciales (Numerales 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 inexistentes, que no dan derecho al crédito fiscal en el IVA General y a las deducciones de egresos en el IRP e IRP-RSP, todo ello en concordancia con lo dispuesto en la Ley y las normas reglamentarias de dichos impuestos, en especial las disposiciones establecidas en los artículos 64, 65, 89 y 92 de la Ley N° 6380/2019, los artículos 22 y 26 del Anexo al Decreto N° 3107/2019, artículos 21, 49 y 50 del Decreto N° 359/2018 y el Art. 61 del Decreto N° 3184/2019. Por tanto, conforme a las evidencias obtenidas, quedó confirmado que se cumplen todos los presupuestos para calificar la conducta de **NN** de acuerdo con el tipo legal previsto 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; a fin de establecer la graduación de la misma, el **DS2** consideró las circunstancias establecidas en los numerales 1), 5), 6) y 7) del Art. 175 de la Ley, e indicó que se configura **la reiteración** por la infracción repetida del mismo hecho durante 5 ejercicios fiscales, **así como el grado de cultura del infractor**, pues contaba con la obligación de presentar en algunos ejercicios comprendidos sus Estados Financieros (**EE.FF.**) **la importancia del perjuicio fiscal y las características de la infracción**, por la irregularidad en la declaración de sus egresos relacionados a operaciones inexistentes 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; y como atenuante **la conducta que el infractor asuma en el esclarecimiento de los hechos, pues el sumariado presentó** las documentaciones requeridas por la **AT** en la Orden de Fiscalización; y en consecuencia recomendó aplicar la multa del 250% sobre el monto de 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 **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:

Obligación	Periodo	Impuesto	Multa	Total
521 - AJUSTE IVA	02/2021	2.727.273	6.818.183	9.545.456

521 - AJUSTE IVA	01/2022	4.545.455	11.363.638	15.909.093
521 - AJUSTE IVA	07/2022	2.727.273	6.818.183	9.545.456
521 - AJUSTE IVA	08/2022	1.673.909	4.184.773	5.858.682
521 - AJUSTE IVA	09/2022	12.727.273	31.818.183	44.545.456
521 - AJUSTE IVA	11/2022	6.363.636	15.909.090	22.272.726
521 - AJUSTE IVA	03/2023	5.454.546	13.636.365	19.090.911
521 - AJUSTE IVA	04/2023	1.054.491	2.636.228	3.690.719
521 - AJUSTE IVA	05/2023	5.049.318	12.623.295	17.672.613
521 - AJUSTE IVA	06/2023	4.810.245	12.025.613	16.835.858
521 - AJUSTE IVA	07/2023	4.545.454	11.363.635	15.909.089
512 - AJUSTE IRP	2019	11.096.901	27.742.253	38.839.154
803 - AJUSTE IRP RSP	2020	2.968.117	7.420.293	10.388.410
803 - AJUSTE IRP RSP	2021	2.454.545	6.136.363	8.590.908
803 - AJUSTE IRP RSP	2022	62.919.861	157.299.653	220.219.514
Totales		131.118.297	327.795.748	458.914.045

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 OTAZÚ
GERENTE GENERAL DE IMPUESTOS INTERNOS