

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 12/12/2023, la Gerencia General de Impuestos Internos de la Dirección Nacional de Ingresos Tributarios, en adelante **GGII**, a través de la Dirección General de Fiscalización Tributaria (**DGFT**), dispuso la verificación del IVA General correspondiente a los periodos fiscales 01/2018 a 12/2018 y del IRACIS General del ejercicio fiscal 2018, exclusivamente los rubros de compras y egresos, para tal efecto, se requirió al contribuyente sus documentos contables, presentado los correspondientes a los periodos fiscales 01/2019 a 12/2021 mediante expediente N° 00, no así los correspondientes a los periodos fiscales 01/2018 a 12/2018, manifestando que los mismos fueron extraviados, adjuntando una transcripción del acta de denuncia policial.

La Fiscalización Puntual se originó en el Informe DGFT/DPO N° 248/2023, ante la sospecha de la declaración de egresos sin respaldo documental.

Ante la falta de presentación de los documentos de respaldo de los créditos fiscales consignados en las DD.JJ. del IVA, en los periodos fiscales controlados, y considerando que **NN** no realizó la reconstrucción de sus registros contables conforme lo establece el Art. 9 de la RG N° 86/2012, dichos créditos carecen de validez en virtud a los establecido en el Art. 68 del Anexo al Decreto N° 1030/2013, concordante con los Arts. 85 y 86 de la Ley N° 125/1991, en adelante la **Ley**, por lo que corresponde realizar el ajuste fiscal del IVA crédito fiscal en los periodos donde fueron utilizados.

Con relación al IRACIS la falta de respaldo documental de sus egresos configura un hecho irregular que no da derecho a la deducción en virtud de lo dispuesto en los Arts. 7° y 22 de la Ley, y el Art. 108 del Anexo al Decreto N° 6359/2005, considerando que no puede existir una venta sin un costo, los auditores de la **GGII** consideraron el reconocimiento de la rentabilidad presunta del 30% sobre sus ingresos, en virtud del Art. 211 de la Ley.

En ese contexto, según, Informe Final de Auditoría N° 00 del 24/04/2024, los auditores de la **GGII** concluyeron que **NN** ha obtenido un beneficio indebido al lograr reducir la base imponible del IVA y del IRACIS en perjuicio al Fisco, suministrando información inexacta sobre sus operaciones comerciales, específicamente al declarar compras sin el debido respaldo documental,

mecanismo por medio del cual ha pretendido hacer valer ante la Administración, por lo que recomendaron calificar la conducta de conformidad con lo previsto en el Art. 172 de la Ley, según los presupuestos establecidos en los Nums. 3) y 5) del Art. 173 de la Ley y el Num. 12) del Art. 174 de la misma norma legal.

Con relación a la multa, dejaron constancia de que la misma será graduada según las circunstancias agravantes y atenuantes, pudiendo ser equivalente a uno (1) y hasta 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:

OBLIGACIÓN	EJERCICIO / PERIODO FISCAL	GRAVADO	IMPUESTO	MULTA
521-AJUSTE IVA	01/2018	3.993.933.271	399.393.327	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 DEL MISMO CUERPO LEGAL.
521-AJUSTE IVA	02/2018	324.358.500	32.435.850	
521-AJUSTE IVA	03/2018	1.024.838.182	102.483.818	
521-AJUSTE IVA	04/2018	283.181.818	28.318.182	
521-AJUSTE IVA	05/2018	867.416.364	86.741.636	
521-AJUSTE IVA	06/2018	77.894.545	7.789.455	
521-AJUSTE IVA	07/2018	1.210.216.285	121.021.629	
521-AJUSTE IVA	08/2018	1.071.194.591	107.119.459	
521-AJUSTE IVA	09/2018	1.889.749.931	188.974.993	
521-AJUSTE IVA	10/2018	1.398.681.818	139.868.182	
521-AJUSTE IVA	11/2018	394.885.382	39.488.538	
521-AJUSTE IVA	12/2018	1.181.921.829	118.182.331	
511- AJUSTE IRACIS GRAL.	2018	1.519.927.907	151.992.791	
TOTALES		15.238.200.423	1.523.810.191	

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 04/07/2024, 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 para la Aplicación de Sanciones, en concordancia con lo dispuesto en la RG DNIT N° 02/2024, por la cual se precisan aspectos relacionados con los procedimientos de Sumario Administrativo y de Recursos de Reconsideración.

En fecha 11/07/2024 el sumariado solicitó copias, suspensión y prórroga del plazo para la presentación del descargo, los cuales fueron concedidos.

El 27/07/2024 **NN** presentó su descargo en tiempo y forma, en salvaguarda del Derecho a la Defensa y al Debido Proceso corresponde proseguir con el procedimiento y, en consecuencia, abrir la causa a prueba de conformidad con lo establecido en el Num. 5) de los Arts. 212 y 225 de la Ley y el Art. 13 de la RG N° 02/2024 se abrió el Periodo Probatorio N° 00 de fecha

09/08/2024, en la misma fecha el contribuyente solicitó prórroga de la instancia referida, la cual le fue concedida.

En fecha 28/08/2024 el contribuyente presentó el detalle de las pruebas que requieren diligenciamiento, por lo que el **DS1** expidió una Medida para Mejor Proveer de fecha 30/08/2024, solicitando a la Dirección General de Inteligencia Fiscal la remisión del Informe de Hechauka Ventas a los efectos de verificar operaciones comerciales informadas de **NN** durante periodos fiscales controlados.

En fecha 05/09/2024, se comunica al contribuyente mediante Providencia N° 00, la designación de la Abg. Karina Soto como sumariante de la presente causa ante el traslado de la funcionaria Daisy Gavilán a otra dependencia de la Institución.

En fecha 23/09/2024 se corre traslado al sumariado del Informe remitido por la Dirección General de Inteligencia Fiscal mediante expediente N° 00, **NN** presenta en tiempo y forma las manifestaciones correspondientes.

Mediante medida para Mejor Proveer de fecha 09/10/2024 el **DS1** solicitó los comprobantes originales o copias autenticada a los supuestos proveedores XX con RUC 00, XX con RUC 00, XX con RUC 00 y XX con RUC 00, de las operaciones realizadas con el sumariado durante el ejercicio fiscal 2018, como así también se suspendió el computo del periodo probatorio hasta tanto se tenga respuesta de los supuestos proveedores.

Considerando las diligencias pendientes y la complejidad del caso en cuestión, la Administración Tributaria (**AT**), expidió la RP DGAJT N° 42/2024, mediante la cual se prórroga el plazo de duración del presente proceso por dos (2) meses, siendo notificado el sumariado de la misma en fecha 30/10/2024.

Habiéndose cumplido el plazo otorgado en exceso sin que se tenga más respuestas de los proveedores, se procedió al Cierre del Periodo Probatorio el 15/11/2024 e informó al mismo que podría presentar sus Alegatos en el plazo de diez (10) días, los cuales fueron presentados en tiempo y forma.

Agotadas las etapas del proceso sumarial, el **DS1** llamó Autos para Resolver el 02/12/2024.

El **DS1** analizó los argumentos expuestos por el sumariado, además de los antecedentes del expediente, y concluyó lo siguiente:

NN manifestó: "De forma a demostrar que los funcionarios actuantes solamente interpretaron las disposiciones legales y reglamentarias a fin de realizar una DETERMINACIÓN TRIBUTARIA favorable al fisco, demostraremos que la interpretación fue subjetiva y no jurídica de acuerdo con los PRINCIPIOS DE LEGALIDAD como hemos señalado con anterioridad... Pretender decir que no disponemos de las Facturas de compras es aberrante y existen pruebas que demuestran la existencia de estos Comprobantes de compras, todos esto se demuestra con el INFORME SOBRE RECOMENDACIONES DE ASPECTOS TRIBUTARIOS... que las facturas de Compras Existen ; y, que se encuentran extraviadas los cuales se respaldan con la Denuncia Policial que hemos realizado, siendo nuestro ERROR, el cual reconocemos netamente Administrativo,... pudiéndose observar que he cumplido plenamente con los requisitos ya que he restaurado mi contabilidad a través del Libro de Compras del IVA y el Libro Diario, por consiguiente, queda demostrado que solo primo la subjetividad en el análisis de esta auditoría para realizar DETERMINACIÓN TRIBUTARIA, considerando que todos las CONTABILIDAD tuvieron a la vista, debiendo ser rechazada esta pretensiones por absurda y dar valor a las Pruebas que estamos exponiendo en esta DEFENSA..." (sic).

El contribuyente además expresó: "...Puede verificar el Juzgado de Instrucción que el Impuesto reclamado es realizado por una de las partes de lo dispuesto por el Artículo 86 DE LA Ley N° 125/1991, que corresponde al CRÉDITO FISCAL IMPUGANADO, con total irregularidad a lo dispuesto por el Artículo N° 175 de la Ley N° 125/91, que claramente expresa que si existe una sanción se hará sobre EL MONTO DEL TRIBUTO, en consecuencia, los montos tomado por los funcionarios auditores corresponde A CRÉDITOS FISCALES y no a TRIBUTOS, debiendo en consecuencia declararse NULO el Informe Final de Auditoría y rechazar la propuesta realizada por su carácter de ILEGALIDAD..." (sic).

Al respecto es importante mencionar, lo establecido en el Art. 4° de la Resolución N° 412/2004 "Todas las operaciones contables deberán estar respaldadas por sus respectivos comprobantes y solamente de la fe que estos merecieran resultará el valor probatorio de aquellas..."

En ese contexto, la **GGII** no solo tiene la facultad de requerir documentos, sino además es deber de ella, analizar la situación de cada contribuyente y si encuentra una sospecha de irregularidad, iniciar los controles que sean requeridos, tal como concretamente ocurrió en este caso.

Asimismo, ocurridos los hechos previstos como generadores de una obligación tributaria, los contribuyentes y responsables deben cumplir con los deberes formales derivados, como ser la presentación de sus declaraciones juradas, a fin de determinar el impuesto a ingresar a favor del Fisco pero además, dichos documentos deben reflejar datos certeros, exactos y concordantes con la realidad de los hechos económicos gravados, conforme a lo dispuesto por el Art. 207 de la Ley, que expresa: "...Las declaraciones juradas de los contribuyentes y responsables tendrán el carácter de juradas y deberán: a) Contener todos los elementos y datos necesarios para la liquidación, determinación y fiscalización del tributo, requeridos por ley, reglamento o resolución de la Administración b) Coincidir fielmente con la documentación correspondiente c) Ir acompañado con los recaudos que la Ley o el reglamento indiquen o autoricen a exigir..."

Al respecto el **DS1** aclaró que son los contribuyentes los que están obligados a llevar los libros exigidos y documentar las operaciones gravadas en las que participen, en la forma establecida en la ley, reglamentos o resoluciones de los organismos recaudadores, ya que sería imposible para la Administración Tributaria la verificación de la correcta liquidación y pago de los impuestos, si los mismos no estuvieran obligados a documentar todas sus operaciones de una forma ordenada, pudiendo ejercer su derecho contra terceros en las instancias judiciales pertinentes si el caso lo requiere.

Es importante mencionar que el **DS1** realizó todas las diligencias correspondientes para colaborar con el contribuyente en esta etapa sumarial, durante el Periodo Probatorio, diligenció cada una de las pruebas solicitadas por el mismo e incluso procedió a verificar el listado de las compras proporcionado por **NN**, las cuales fueron cuestionadas por los auditores durante la fiscalización, considerando que tampoco durante esta instancia presentó los comprobantes de respaldo de sus operaciones controladas.

Por lo tanto, con el fin de validar las operaciones referidas por el **NN** en el listado proporcionado durante el proceso de sumarios, esta dependencia contrastó las mismas con el Informe de Hechauka de las operaciones de ventas declaradas, correspondientes a los periodos fiscales de 01/2018 a 12/2018, teniendo el siguiente resultado:

OPERACIONES RECONOCIDAS POR HECHAUKA						
PROVEEDORES	RUC	GRAVADAS 10%	IVA 10%	GRAVADAS 5%	IVA 5%	EXENTA S
Rubén Darío Comercial SRL	80000137-0	2.609.091	260.909	0	0	0
TOTAL FEBRERO		2.609.091	260.909	0	0	0
Inversiones Isidro SA	80038195-5	0	0	0	0	220.000
Erasmus Erni Dorr	5265008-1	263.636	26.364	0	0	0
Inversiones Isidro SA	80038195-5	0	0	0	0	100.000
Inversiones Isidro SA	80038195-5	0	0	0	0	220.000
TOTAL MARZO		263.636	26.364	0	0	540.000
Rubén Darío Comercial SRL	80000137-0	3.545.455	354.545	0	0	0
TOTAL ABRIL		3.545.455	354.545	0	0	0
Centro de Neumático SA	80007217-0	1.559.091	155.909	0	0	0
TOTAL AGOSTO		1.559.091	155.909	0	0	0
Unicentro SA	80001694-7	453.636	45.364	0	0	0
Retail SA	80016096-7	747.280	74.728	197.048	9.852	0
TOTAL DICIEMBRE		1.200.916	120.092	197.048	9.852	0
TOTALES		9.178.189	917.819	197.048	9.852	540.000

Así también el **DS1** solicitó los comprobantes originales o copias de las operaciones realizadas con el sumariado durante el ejercicio fiscal 2018 a los proveedores XX con RUC 00, XX con RUC 00, XX con RUC 00 y XX con RUC 00.

De los proveedores notificados solo la Sra. XX respondió mediante expediente N° 00, aclarando que no podrá presentar los documentos requeridos considerando que los mismos fueron extraviados, según copia de denuncia policial adjunta.

Con relación a la nulidad mencionada por el contribuyente, cabe apuntar que las finalidades de las nulidades procesales es asegurar la garantía constitucional de la defensa en juicio. En síntesis, las nulidades procesales tienen como misión esencial enmendar perjuicios efectivos que, surgido de la desviación de las reglas del proceso generan indefensión, situación que tampoco se da en este caso, ya que el contribuyente en todo momento tuvo acceso a los antecedentes durante la fiscalización como así también el proceso de sumario, además de la devolución que la **AT** ha realizado ante cada solicitud realizada por el mismo.

Así también, el **DS1** refirió que la nulidad invocada no existió ya que la Fiscalización Puntual es legítima porque cumplió con los requisitos de regularidad y validez relativos a competencia legalidad, forma legal y de procedimientos, por lo tanto, considerando que **NN** no aportó elementos que acrediten indefensión, limitándose simplemente a señalar supuestos errores de procedimiento, sin que haya producido prueba alguna que indique el perjuicio a sus derechos, resulta improcedente la nulidad pretendida por el sumariado.

Como resultado del análisis realizado, esta dependencia recomienda reconocer los montos de las operaciones que fueran validadas mediante el Hechauka, considerando que la misma es una herramienta informática oficial de la **AT** con carácter de declaración jurada (en este caso de los proveedores), asimismo, respecto a aquellos montos impugnados por no contar con el debido respaldo documental, el **DS1** recalca la importancia de la reconstitución del archivo tributario en la forma y condiciones expuestas en el Art. 9 de RG N° 86/2012, en este punto se resalta que **NN** contó con el tiempo necesario para la reconstrucción de las facturas extraviadas y no lo hizo, por lo que los créditos que no cuentan con el debido respaldo documental carecen de validez en virtud del Art. 68 del Anexo del Decreto N° 1030/2013, como así también la falta de respaldo documental de sus egresos configura un hecho irregular que no permite la deducción pertinente según lo establecido en el Art. 108 del Anexo al Decreto N° 6359/2005, concordantes con los Arts. 7°, 22, 85 y 86 de la Ley, por lo tanto corresponde realizar el ajuste fiscal del IVA y del IRACIS durante los periodos controlados.

Conforme a las evidencias obtenidas, el **DS1** confirmó que **NN** ha obtenido un beneficio indebido al lograr reducir la base imponible del IVA y del IRACIS en perjuicio al Fisco, suministrando información inexacta sobre sus operaciones comerciales, específicamente al declarar compras sin el debido respaldo documental, mecanismo por medio del cual ha pretendido hacer valer ante la Administración por lo que recomendaron calificar la conducta de conformidad con lo previsto en

el Art. 172 de la Ley, según los presupuestos establecidos en los Nums. 3) y 5) del Art. 173 de la Ley y el Num. 12) del Art. 174 de la misma norma legal.

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 del perjuicio fiscal y las características de la infracción, pues **NN** consignó compras y egresos sin el debido respaldo documental por el valor de G 15.238.200.423 (base imponible), por lo que corresponde aplicar la multa por Defraudación del 200% del impuesto defraudado.

Con base en las consideraciones de hecho y de derecho expuestas, el **DS1** recomendó **HACER LUGAR PARCIALMENTE** a la denuncia contenida en el Informe Final de Auditoría N° 00 del 24/04/2024 del Departamento de Auditoría FT3 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 01/2018 a 12/2018 y del IRACIS General del ejercicio fiscal 2018, **CALIFICAR** su conducta como Defraudación y **SANCIONAR** al mismo con la aplicación de una multa del 200% sobre el tributo defraudado.

Por todas las consideraciones de hecho y de derecho expuestas anteriormente, corresponde determinar las obligaciones fiscales en concepto de impuestos y multa.

POR TANTO, en uso de sus facultades legales.

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	01/2018	399.393.327	798.786.654	1.198.179.981
521 - AJUSTE IVA	02/2018	32.174.941	64.349.882	96.524.823
521 - AJUSTE IVA	03/2018	102.457.454	204.914.908	307.372.362
521 - AJUSTE IVA	04/2018	27.963.637	55.927.274	83.890.911
521 - AJUSTE IVA	05/2018	86.741.636	173.483.272	260.224.908
521 - AJUSTE IVA	06/2018	7.789.455	15.578.910	23.368.365
521 - AJUSTE IVA	07/2018	121.021.629	242.043.258	363.064.887
521 - AJUSTE IVA	08/2018	106.963.550	213.927.100	320.890.650

521 - AJUSTE IVA	09/2018	188.974.993	377.949.986	566.924.979
521 - AJUSTE IVA	10/2018	139.868.182	279.736.364	419.604.546
521 - AJUSTE IVA	11/2018	39.488.538	78.977.076	118.465.614
521 - AJUSTE IVA	12/2018	118.052.387	236.104.774	354.157.161
511 - AJUSTE IRACIS	2018	151.992.791	303.985.582	455.978.373
Totales		1.522.882.520	3.045.765.040	4.568.647.560

* Sobre los tributos deberá adicionarse la multa por Mora, que será calculada conforme al Art. 171 de la Ley N° 125/1991.

Art. 2°- CALIFICAR la conducta del contribuyente **NN** con **RUC 00**, como **DEFRAUDACIÓN**, de conformidad con lo establecido en el Art. 172 de la Ley N° 125/1991, y **SANCIONAR** con una multa equivalente a 200% sobre el monto de los impuestos no ingresados, conforme a las razones expuestas en la presente Resolución.

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