

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 03/05/2024, a través de la Dirección General de Grandes Contribuyentes, en adelante **DGGC**, la 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 01 a 12/2021, 01 a 12/2022 y 01 a 12/2023, como así también del IRE General correspondiente a los ejercicios fiscales 2021 y 2022, respecto a las compras relacionadas con los supuestos proveedores 1) XX con RUC 00, 2) NN con RUC 00 y 3) XX con RUC 00. A dichos efectos, el Departamento de Auditoría GC 1 solicitó a la contribuyente que presente sus documentos contables, los cuales fueron presentados mediante expediente N° 00, no así los comprobantes de compras originales de las operaciones cuestionadas, manifestando no contar con los mismos debido a la desprolijidad del manejo de sus archivos contables.

En ese contexto, mediante el Informe Final de Auditoría N° 00 del 16/07/2024, los auditores de la **GGII** verificaron las documentaciones presentadas por el contribuyente, las informaciones obrantes en el Sistema de Gestión Tributaria "Marangatu" y el Sistema Integrado de Recopilación de "Informado Compras", comparando lo consignado en las DD.JJ., del IVA Form. N° 120 con las Declaraciones Juradas Informativas Hechauka y Registros de Compras presentados, en atención a la RG N° 90/2021 (informe Compra - IVA) con relación a los periodos controlados, confirmándose que los importes declarados tienen algunas diferencias, que, por el importe, no resultan relevantes, concluyendo que los créditos de dichas facturas fueron utilizados en la determinación del IVA, con excepción del periodo fiscal 01/2023 donde se observa un incremento en el monto imponible declarado de G 20.000.000, con relación a los libros mencionados. También se observaron diferencias entre las informaciones contenidas en la RG90 con relación a los montos consignados en las DDJJ de los periodos fiscales 09, 10, 11 y 12/2023, considerando que no fueron informados la totalidad de los comprobantes de compras en los periodos mencionados, por lo que el contribuyente deberá rectificar los mismos a fin de coincidir con los montos de la declaración jurada del Formulario N° 120.

Con relación al IRE, se observó que los comprobantes cuestionados fueron registrados en el Formulario N° 500 - IRE General, en el campo 80 - costo de Venta, por lo que se puede confirmar la utilización de las facturas emitidas por los proveedores inconsistentes para respaldar los créditos declarados en el IVA General en los periodos fiscales 01, 02, 03, 05, 06, 09, 10, 11, 12/2021, 01, 02, 03, 04, 06/2022 y 01/2023, como así también del IRE General correspondiente a los ejercicios fiscales 2021 y 2022.

Con base a las evidencias obtenidas los auditores de la **GGII** se confirmó que **NN** incluyó y respaldó sus registros y declaraciones juradas con facturas relacionadas a operaciones inexistentes relacionados a los supuestos proveedores, irregularidad que no da derecho al crédito fiscal del IVA y a los costos para el IRE, según lo establecido en los Arts. 8°, 22, 86, 88, 89, 92 de la Ley N° 6380/2019, Art. 26 del Anexo al Decreto N° 3107/2019, Art. 71 del Anexo al Decreto N° 3182/2019 y el Art. 207 de la Ley N° 125/1991, en adelante la **Ley**, por lo que ha obtenido un beneficio indebido que se encuentra cuantificado por el impuesto contenido en los comprobantes incluidos en las declaraciones juradas de las obligaciones controladas.

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 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 Ley.

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	Ejercicio / Periodo Fiscal	Monto Imponible	Impuesto a Ingresar	Multa
521 - AJUSTE IVA	01/2021	342.254.545	34.225.455	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	02/2021	100.000.000	10.000.000	
521 - AJUSTE IVA	03/2021	100.000.000	10.000.000	
521 - AJUSTE IVA	05/2021	266.000.000	26.600.000	
521 - AJUSTE IVA	06/2021	180.000.000	18.000.000	
521 - AJUSTE IVA	07/2021	427.272.727	42.727.273	
521 - AJUSTE IVA	10/2021	318.181.818	31.818.182	
521 - AJUSTE IVA	11/2021	290.909.091	29.090.909	
521 - AJUSTE IVA	12/2021	781.818.182	78.181.818	
521 - AJUSTE IVA	01/2022	454.545.454	45.454.545	
521 - AJUSTE IVA	02/2022	31.818.182	3.181.818	
521 - AJUSTE IVA	03/2022	272.727.273	27.272.727	
521 - AJUSTE IVA	04/2022	272.727.273	27.272.727	
521 - AJUSTE IVA	06/2022	27.272.727	2.727.273	
521 - AJUSTE IVA	01/2023	20.000.000	2.000.000	
800 - AJUSTE IRE GENERAL	2021	2.806.436.363	280.643.636	
800 - AJUSTE IRE GENERAL	2022	1.059.090.909	105.909.091	
TOTALES		7.751.054.544	775.105.454	

A fin de precautar las Garantías Constitucionales de la Defensa y el Debido Proceso, mediante la Resolución de Instrucción de Sumario N° 00, notificada en fecha 02/10/2024, 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 N° 02/2024, por la cual se precisan aspectos relacionados con los procedimientos de Sumario Administrativo y de Recursos de Reconsideración.

El contribuyente solicitó prórroga del plazo para la presentación de su descargo, el cual le fue concedido, considerando que el mismo presentó su descargo en tiempo y forma, se procedió a la apertura del Periodo Probatorio mediante Resolución N° 00 del 04/11/2024.

Ante la solicitud del diligenciamiento de las pruebas ofrecidas realizada por **NN**, el **DS1** realizó las siguientes actuaciones:

Mediante Medida para Mejor Proveer de fecha 19/11/2024 se solicita al contribuyente que remita los comprobantes originales o copias autenticadas por escribanía, informe sobre los detalles de las encomiendas mencionadas a efectos de vincular las operaciones cuestionadas, las cuales no fueron presentadas.

Prevía concesión de la prórroga del Periodo Probatorio solicitado por **NN**, el **DS1** fijó las fechas para las audiencias de los supuestos proveedores, mediante Medidas para Mejor Proveer de fecha 04/12/2024, como así también se le requirió que presente el informe relacionado a las encomiendas, el acuse de recibido de las cédulas de notificación retiradas de la mesa de entrada de esta dependencia en fecha 06/12/2024.

El 17/12/2024, mediante Acta de Incomparecencia se deja constancia que los supuestos proveedores no se presentaron en las fechas y horarios señalados, como así también el contribuyente no presentó los documentos e informes requeridos.

Una vez transcurrido el plazo pertinente y no habiendo más pruebas que diligenciar se prosiguió, mediante Resolución N° 00 de fecha 17/12/2024, 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** presentó sus Alegatos, el **DS1** llamó Autos para Resolver en fecha 06/01/2025.

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

El contribuyente manifestó: "...debemos indicar que la fiscalización realizada por la administración es por demás escueta, inconcluyente y no puede **EN NINGÚN CASO** ser determinante para presumir que las compras que hemos realizado durante el giro comercial de mi negocio son irreales y que he utilizado facturas de contenido falso para defraudar a la administración... El actuar omiso o ilegal de las empresas proveedoras bajo ninguna circunstancia puede hacer presumir que yo me encuentro en la misma situación o que mi actuar es el mismo... resulta

*extraña la actitud de la administración de instruir un evidentemente inoficioso sumario contra mi parte, sobre cuestiones que nada tienen que ver conmigo, como las conductas desplegadas por otros contribuyentes que resultan ser proveedores ocasionales míos... que durante los años 2021 al 2023 adquirí en varias oportunidades mercaderías de los proveedores **XX**, **XX**, y **XX**, que fueron pagados en efectivo y respaldados por las facturas legales correspondientes, expedidas por los proveedores, con indicación precisa de los productos adquiridos, en cantidad y precio... que en mi carácter de comprador de buena fe, no estoy obligado a verificar si las personas o firmas que me proveen de mercaderías cumplen o no sus obligaciones tributarias, tienen o no infraestructura necesaria según la administración, o si se dedican a proveer de documentos con información falsa a otros contribuyentes. Mi operativa se circunscribe a comprar las mercaderías, realizar el pago correspondiente en la forma en la que me indica el proveedor y existir el comprobante legal del pago, cual es la factura debidamente habilitada por la administración..." (sic).*

En tal sentido, el **DS1** remarcó que el análisis se hace con respecto al uso de facturas referentes a operaciones materialmente imposibles de haberse llevado a cabo, no sólo se limita al cumplimiento de requisitos legales y reglamentarios de las facturas, sino también con respecto al contenido de las mismas, verificando que la operación haya existido y que efectivamente se haya producido la compra-venta entre quien dice ser el comprador y el vendedor, de manera a que puedan ser utilizadas como respaldo para la liquidación de los impuestos, esto conforme lo señalado por los Arts. 8º, 86, 87 y 88 de la Ley N° 6380/2019.

Igualmente, el **DS1** resaltó que, si bien la **AT** autorizó la emisión de estos 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. Por lo cual, el timbrado del documento no constituye aval alguno para demostrar que la operación efectivamente se realizó.

En ese orden, el **DS1** señaló que ocurridos los hechos previstos como generadores de una obligación tributaria, los contribuyentes y responsables deberán 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, en tal sentido el **DS1** indicó que la presentación de las mismas implica una serie de actos preparatorios para su presentación, así las cosas, el Art. 207 de la Ley 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 d) Presentarse en el lugar y fecha que determine la administración en función de las leyes y reglamentos. Los interesados que suscriban las declaraciones serán responsables de su veracidad y exactitud".

En concordancia, el Art. 192 de la Ley dispone que los contribuyentes y responsables se encuentran obligados a llevar libros, archivos, registros y emitir los documentos y comprobantes, referentes a las actividades y operaciones en la forma y condiciones que establezcan dichas disposiciones.

Sobre el punto, se pone en relieve el hecho de que las investigaciones previas versaron sobre una serie de proveedores vinculados con operaciones de supuesto contenido falso, lo que motivó

la realización de una serie de diligencias consistentes, como punto de partida, en cruces de información entre distintas fuentes de información que los contribuyentes comunican y presentan ante la **AT**, tales como declaraciones juradas determinativas e informativas, en las que resultaron inconsistencias durante el periodo fiscal 01/2023 donde se observa un incremento en el monto imponible declarado de G 20.000.000, con relación a los libros contables presentados durante la fiscalización, así también, se observaron diferencias entre las informaciones contenidas en la RG90 con relación a los montos consignados en las DDJJ de los periodos fiscales 09, 10, 11 y 12/2023, ya que no fueron informados la totalidad de los comprobantes de compras en los periodos mencionados.

Seguidamente, y ante las inconsistencias detectadas, los auditores de la **GGII** procedieron conforme a lo establecido en los Nums. 5) y 9) del Art. 189 de la Ley, mediante los cuales, se faculta a la **AT** a requerir información y citar a los contribuyentes, responsables o terceros relacionados a los hechos que se investigan, donde fueron consultados sobre su situación como contribuyentes, actividad económica, y otras cuestiones que hacen a su conducta tributaria, consultados sobre la operaciones comerciales registradas, las mismas fueron negadas por algunos de los proveedores, o no pudieron ser confirmadas debido a que constituidos en la dirección declarada como domicilio no fuera ubicada.

A partir de dichos resultados, es que la **GGII**, con el fin de confirmar la realidad de las operaciones cuestionadas, da inicio al proceso de fiscalización, dirigida particularmente a los contribuyentes con quienes fueron verificadas las inconsistencias, a quienes igualmente, les es solicitado documentaciones que hacen a los hechos investigados a fin de que nuevamente sean contrastados con los datos recabados.

En dicho marco, se tiene que todas las actuaciones realizadas previas a los trabajos de fiscalización constituyen una etapa de investigación para la obtención de datos e información sirviendo de base para iniciar procesos puntuales.

Así las cosas, el **DS1** indicó que la **GGII**, una vez concluidos los trabajos de fiscalización pone a conocimiento del afectado toda la información que fuera recabada a fin de que este, en la etapa correspondiente y mediante los elementos probatorios conducentes, demuestre lo contrario; derecho que es ejercido en el Sumario Administrativo, en las que se disponen todas las etapas y plazos para el ejercicio de su defensa, conforme a los Arts. 212 y 225 de la Ley, que prevén los procedimientos para la determinación tributaria y para la aplicación de sanciones y la RG DNIT N° 02/2024, por la cual se precisan aspectos relacionados a los procedimientos de Sumario Administrativo y de Recursos de Reconsideración.

Al respecto, el **DS1** resaltó que el contribuyente fue debidamente notificado de la Instrucción de Sumario Administrativo, y de todas las etapas del proceso, dando lugar a la presentación de los formularios N° 00, 00 y 00, en los que expuso los fundamentos que hacen a su defensa, ofreciendo pruebas y solicitando el diligenciamiento de las mismas.

En atención a las solicitudes realizadas por el contribuyente, el **DS1** le requirió una serie de datos, para el diligenciamiento correspondiente de las pruebas requeridas, sin embargo el **NN** no brindó los datos requeridos ni tampoco presentó las cédulas de notificación con el acuse de recibido que le fueran entregadas, ante estas circunstancias y a pesar de haber fijado las fechas de las audiencias a los supuestos proveedores sin que los mismos ni el contribuyente se presentaran para las fechas y horas designadas para el efecto, se expidió el Acta de incomparecencia de fecha 16/12/2024.

Por lo expuesto, el **DS1** indicó que fueron dispuestas todas y cada una de las etapas que integran el procedimiento sancionador establecido en la legislación tributaria y reglamentado por la RG DNIT N° 02/2024, de las que fue debidamente notificada pudiendo en todo momento además de sus alegaciones acompañar prueba que confronte el hecho de que la mayoría de sus proveedores negaron vínculo comercial con la misma, respecto a ellos tampoco **NN** arrimó constancia de los pagos realizados que en suma corresponden a un flujo de dinero por demás significativo del cual no se tiene o no se proveyó información sobre su origen, retiro o movimiento bancario, alegando que las operaciones se realizaron en todas las ocasiones en efectivo.

El **DS1** expuso que a simple vista los proveedores no cuentan con la infraestructura adecuada para almacenar mercaderías o maquinarias, para prestar servicios o proveer bienes; como así también con base a las investigaciones y entrevistas realizadas durante la fiscalización, se tuvo como resultado que determinados proveedores negaron haber realizado operaciones comerciales con **NN**, además mediante las declaraciones juradas informativas se pudo corroborar que los mismos no realizaron compras de mercaderías en el volumen de las supuestas ventas realizadas por el sumariado, por último como resultados de las diligencias realizadas por el Departamento de Investigación Tributaria, se identificó a 19 contribuyentes que forman parte de un esquema conformado para la evasión de impuestos, entre los cuales se encuentran XX con RUC 00, NN con RUC 00 y XX con RUC 00.

Por esta razón, el **DS1** señala que la infracción se produce por el hecho de haber invocado como créditos fiscales y costos respaldados con facturas referentes a operaciones inexistentes, las cuales fueron declarados por el contribuyente en sus DD.JJ. del IVA General correspondiente a los periodos fiscales 01, 02, 03, 05, 06, 09, 10, 11, 12/2021, 01, 02, 03, 04, 06/2022 y 01/2023, como así también del IRE General correspondiente a los ejercicios fiscales 2021 y 2022, por lo que corresponde la impugnación de las mismas.

Por tanto, conforme a las evidencias obtenidas, el **DS1** confirma 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 costos, en infracción a lo establecido en los Arts. 8°, 22, 86, 88, 89, 92 de la Ley N° 6380/2019, Art. 26 del Anexo al Decreto N° 3107/2019, Art. 71 del Anexo al Decreto N° 3182/2019 y el Art. 207 de la Ley, 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** considera como agravantes las establecidas en los Nums. 1), 2), 5), 6) y 7) 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, teniendo la posibilidad de asesoramiento contable, 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 7.751.054.544 (base imponible), como así también la falta de interés demostrado por **NN** al no presentar durante el proceso de sumarios los informes y datos requeridos para el diligenciamiento de las pruebas solicitadas por el mismo, igualmente se deja constancia que se consideró como atenuante que durante la fiscalización **NN** presentó las documentaciones requeridas por la **AT**, por lo que corresponde aplicar la multa por Defraudación del 250% sobre el tributo defraudado, conforme a lo establecido por el Art. 175 de la Ley.

Con base en las consideraciones de hecho y de derecho expuestas, el **DS1** recomienda **HACER LUGAR** a la denuncia contenida en el Informe Final de Auditoría N° 00 del 16/07/2024.

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	01/2021	34.225.455	85.563.638	119.789.093
521 - AJUSTE IVA	02/2021	10.000.000	25.000.000	35.000.000
521 - AJUSTE IVA	03/2021	10.000.000	25.000.000	35.000.000
521 - AJUSTE IVA	05/2021	26.600.000	66.500.000	93.100.000
521 - AJUSTE IVA	06/2021	18.000.000	45.000.000	63.000.000
521 - AJUSTE IVA	09/2021	42.727.273	106.818.183	149.545.456
521 - AJUSTE IVA	10/2021	31.818.182	79.545.455	111.363.637
521 - AJUSTE IVA	11/2021	29.090.909	72.727.273	101.818.182
521 - AJUSTE IVA	12/2021	78.181.818	195.454.545	273.636.363
521 - AJUSTE IVA	01/2022	45.454.545	113.636.363	159.090.908
521 - AJUSTE IVA	02/2022	3.181.818	7.954.545	11.136.363
521 - AJUSTE IVA	03/2022	27.272.727	68.181.818	95.454.545
521 - AJUSTE IVA	04/2022	27.272.727	68.181.818	95.454.545
521 - AJUSTE IVA	06/2022	2.727.273	6.818.183	9.545.456

521 - AJUSTE IVA	01/2023	2.000.000	5.000.000	7.000.000
800 - AJUSTE IRE GENERAL	2021	280.643.636	701.609.090	982.252.726
800 - AJUSTE IRE GENERAL	2022	105.909.091	264.772.728	370.681.819
Totales		775.105.454	1.937.763.639	2.712.869.093

** Sobre el tributo determinado se deberá adicionar la multa y los intereses por Mora conforme al Art. 171 de la Ley N° 125/1991.*

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.

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