

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 09/04/2024, 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 de 06, 08/2021 y 01/2022 y del IRE General de los ejercicios fiscales 2021 y 2022 de **NN**, respecto al rubro: créditos fiscales y egresos específicamente en relación a los contribuyentes: **XX** con **RUC 00**, **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, sus libros IVA Compras, Diario y Mayor en formato físico y en formato digital (planilla excel), forma de pago, contratos firmados, tipo de afectación contable, la composición de las facturas incluidas en las Declaraciones Juradas (DD.JJ.) del IRE, lo cual fue cumplido.

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 caratulada "*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° 292/2024 mediante el cual recomendó la apertura de una Fiscalización Puntual a **NN**.

Durante la Fiscalización, los auditores de la **GGII** procedieron a verificar el registro electrónico de comprobantes en el marco de la RG N° 90/2021, los Libros Compras del IVA, y las **DD.JJ.** de **NN**, constatando el registro y la utilización de las facturas irregulares para la liquidación del IVA General de los tributos de los Periodos y ejercicios fiscalizados. Por lo tanto, los auditores de la **GGII** concluyeron que **NN** utilizó facturas que describen operaciones comerciales inexistentes como respaldo de las compras y egresos en infracción a lo establecido en los artículos 89 y 92 de la Ley N° 6380/2019, artículos 22 y 26 del anexo del Decreto N° 3107/2019 para el IVA General y los artículos 8º, 14, 15, 22 y 23 de la Ley N° 6380/2019, y los artículos 14 y 71 del anexo del Decreto N° 3182/2019 para el IRE General, obteniendo así un beneficio indebido al lograr reducir los montos de los impuestos 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 en atención a las resultas del Sumario Administrativo, todo ello de acuerdo con el siguiente detalle:

PERIODO/ EJERCICIO FISCAL	OBLIGACIÓN FISCAL	IMPONIBLE	IMPUESTO 10%	MULTA POR DEFAUDACIÓN (SE APLICARÁ SOBRE EL MONTO EXPUESTO EN LA COLUMNA B)
		A	B= A x 10%	C
jun-21	211 - IVA GENERAL	88.827.274	8.882.727	SERÁ GRADUADA DE ACUERDO CON LA LEY N.º 125/1991, ARTICULO 175, A TRAVÉS DEL PROCEDIMIENTO PREVISTO EN LOS ARTÍCULOS 212 Y 225.
ago-21	211 - IVA GENERAL	25.454.546	2.545.455	
ene-22	211 - IVA GENERAL	154.872.727	15.487.273	
2021	700 - IRE GENERAL	114.281.820	11.428.182	
2022	700 - IRE GENERAL	154.872.727	15.487.273	
TOTALES		538.309.094	53.830.909	

A fin de precautelar las Garantías Constitucionales de la Defensa y el Debido Proceso, por Resolución N° 00 de fecha 19/09/2024, el 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 para la aplicación de sanciones.

Transcurrido el plazo señalado en la Ley para la presentación de los Descargos, el contribuyente no se presentó a formularlos, a pesar de haber sido notificado debidamente a través del Buzón Marandú y el correo genérico del **DS2**. No obstante, y a fin de garantizar su Derecho a la Defensa, se dispuso la apertura del Periodo Probatorio a través del Formulario N° 00 notificado debidamente en fecha 17/10/2024, el contribuyente no se presentó a ofrecer pruebas, por lo que a través del Formulario N° 00 notificado el 14/11/2024, se declaró cerrado el Periodo Probatorio y se comunicó al sumariado del plazo para la presentación de sus Alegatos, los cuales tampoco fueron presentados. En consecuencia, el **DS2** llamó a Autos para Resolver.

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

El **DS2** señaló que, los auditores de la **GGII** constataron que **NN** declaró y registró créditos fiscales y egresos con facturas en las que se consignan operaciones inexistentes y con esto obtuvo un beneficio indebido al lograr reducir los montos basado en los siguientes hechos:

En cuanto a los supuestos proveedores **XX, XX, XX, XX, XX, XX**; los auditores de la **GGII** se constituyeron en las direcciones declaradas en el RUC, donde no fueron localizados, tampoco en las inmediateces, ni se logró contactar con los mismos en los números de teléfonos declarados. Posteriormente, estos contribuyentes fueron ubicados en otros domicilios en donde el equipo auditor realizó entrevistas informativas a cada uno de ellos y estos 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; que nunca realizaron las gestiones para la impresión de facturas en ninguna empresa gráfica; negaron las operaciones de ventas con los supuestos clientes y no reconocieron los montos de los comprobantes informados en los Anexos de las Actas de Entrevistas.

Respecto a **XX**, no fue ubicado su domicilio ni a través del número de teléfono proporcionado, la geolocalización no coincide con los datos declarados en el RUC y los vecinos manifestaron no conocer al contribuyente. Fue ubicado su hija Sra. XX, quien en entrevista informativa manifestó que su padre falleció el 22/05/2023, presentando Acta de Defunción N° 00, y que en vida trabajaba con el Sr. XX desempeñando tareas de la casa como cuidador, realizaba trabajos de limpieza y mantenimiento en el domicilio particular del mismo. Igualmente manifestó que residía en su lugar de trabajo no contando con otro domicilio, este trabajo realizó por aproximadamente 24 años, sin salario fijo, así también mencionó que su padre nunca tuvo empresa alguna ni se dedicó a otra actividad. En cuanto a **XX**, según Acta de Defunción el mismo falleció el 19/05/2020 (fecha anterior a su inscripción en el RUC - 13/07/2020). En cuyo caso, fueron emitidos comprobantes de fecha posterior al fallecimiento de este.

Con el documento para avalar el domicilio fiscal de estos es una misma factura de la ANDE a nombre de otra persona jurídica, por lo tanto, en base a los elementos recabados concluyeron que, 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.

Otro elemento importante para mencionar es que registra como empresa gráfica responsable de los trabajos realizados a la imprenta de **XX** con **RUC N° 00 (GRÁFICA XX)** quien manifestó no haber realizado gestiones para la apertura de una imprenta ni haber trabajado en ninguna empresa relacionada a dicha actividad, que se dedica a la construcción de empedrados. En relación a la imprenta de **XX** con **RUC 00 (XX)** se requirió la presentación de documentación vinculada a los supuestos proveedores. Tras la revisión de los antecedentes proporcionados, se constataron irregularidades significativas en la documentación y las operaciones realizadas, en consecuencia, mediante Resolución Particular DGFT N.º 41/2021, se dispuso la inhabilitación definitiva de la empresa gráfica.

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 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. 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.

En ese contexto, 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** no se presentó a ejercer su defensa ni aportó elementos que refuten lo denunciado en su contra, hecho que denota su total desinterés en el esclarecimiento de los hechos.

Por otro lado, el **DS2** señaló que los auditores de la **GGII** verificaron que las compras declaradas en las **DD.JJ.** del IVA General que son mayores a las registradas en sus declaraciones juradas informativas del registro electrónico de comprobantes establecido por la RG 90-Compras, constatando además que los montos de las facturas cuestionadas fueron utilizados para el crédito fiscal. Por lo que, considerando que, **NN** tampoco presentó los respaldos documentales respecto a esta diferencia, el **DS2** confirmó que el sumariado registro en sus **DD.JJ.** datos de facturas de contenido falso y además sin respaldo documental, a los efectos de justificar los créditos fiscales en el IVA General de los periodos fiscales de 06, 08/2021 y 01/2022 y del IRE General de los ejercicios fiscales 2021 y 2022 en infracción a lo establecido en los artículos 89 y 92 de la Ley N° 6380/2019, artículos 22 y 26 del anexo del Decreto N° 3107/2019 para el IVA General, artículos 8º, 14, 15, 22 y 23 de la Ley N° 6380/2019, y los artículos 14 y 71 del anexo del Decreto N° 3182/2019. 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.

En cuanto a la calificación de la conducta y la aplicación de sanciones, el **DS2** resaltó que 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 las compras y 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 (Nums. 1), 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 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. 2), 5), 6) y 7) del Art. 175 de la Ley, e indicó que se configura **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 posibilidad de**

asesoramiento a su alcance, debido a que **NN** se halla obligado a presentar estados Financieros desde el año 2014, **la importancia del perjuicio fiscal y las características de la infracción**, por declarar créditos fiscales y gastos 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, **la conducta del infractor en el esclarecimiento de los hechos**, porque no se presentó durante el Sumario Administrativo; por tanto, consideró pertinente la aplicación de la multa del 260% 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:

Obligación	Periodo	Impuesto	Multa	Total
521 - AJUSTE IVA	06/2021	8.882.727	23.095.091	31.977.818
521 - AJUSTE IVA	08/2021	2.545.455	6.618.182	9.163.637
521 - AJUSTE IVA	01/2022	15.487.273	40.266.909	55.754.182
800 - AJUSTE IRE GENERAL	2021	11.428.182	29.713.273	41.141.455
800 - AJUSTE IRE GENERAL	2022	15.487.273	40.266.909	55.754.182
Totales		53.830.910	139.960.364	193.791.274

Obs.: Los accesorios legales de los tributos determinados deberán calcularse conforme 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 260% 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. 4º: 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