

RESOLUCION PARTICULAR

VISTO:

El expediente N° 00 y otros del Proceso de Determinación N° 00, relacionados con el Sumario Administrativo instruido a la firma contribuyente **NN**, en adelante **NN**, con **RUC 00**, y;

CONSIDERANDO:

Que, por medio de la Orden de Fiscalización N° 00, notificada el 04/07/2024, la Gerencia General de Impuestos Internos de la Dirección Nacional de Ingresos Tributarios, en adelante **GGII**, a través de la Dirección General de Grandes Contribuyentes (**DGGC**), dispuso la verificación de la obligación del IVA General de los periodos fiscales de 08 y 09/2022; y del IRE General del ejercicio fiscal 2022, respecto a las transacciones realizadas con las siguientes proveedoras :XX con RUC 00 y XX con RUC 00; para tal efecto requirió a **NN** que presente los comprobantes originales o las copias autenticadas que respaldan la adquisición de bienes y servicios efectuados de las referidas proveedoras; los Libros IVA Compras, Diario y Mayor en formato de planilla electrónica en soporte magnético, entre otros, documentaciones que fueron parcialmente proporcionadas la firma fiscalizada.

Como antecedente, se tiene que el Departamento de Planeamiento Operativo (**DPO**) de la **DGGC** con base en el Informe DGGC/DPO N° 107/2024, recomendó la apertura de un proceso de Fiscalización Puntual a **NN** debido a que la misma presumiblemente habría utilizado facturas de contenido falso emitidas por las proveedoras precedentemente identificadas, según investigaciones realizadas a contribuyentes que supuestamente utilizan este tipo de comprobantes.

Según el Informe Final de Auditoría N° 00 del 17/09/2024, los auditores de la **GGII** comprobaron que **NN** incluyó en sus declaraciones juradas del IRE General, montos en conceptos de costos sustentados en comprobantes que no reflejan la realidad de las operaciones, los cuales habrían sido emitidos por las supuestas proveedoras identificadas como XX y XX, con los que obtuvo un beneficio indebido en detrimento del Fisco, para el citado impuesto, en infracción a los Arts. 8° y 22 de la Ley N° 6380/2019 y Art. 71 del Anexo al Decreto N° 3182/2019. Con posterioridad al inicio de la fiscalización, la firma excluyó las operaciones cuestionadas por medio de la DJ rectificativa - Fom. N° 500 - IRE General del ejercicio fiscal 2022, en fecha 17/07/2024.

En cuanto al IVA, la firma rectificó las DD.JJ. de los periodos fiscales de 08 y 09/2022 y desafectó las compras efectuadas a las referidas proveedoras en fecha 03/07/2024, ya que según había alegado no encontró en sus archivos las documentaciones requeridas, motivo por el cual no se realizó el ajuste ni la aplicación de la sanción, teniendo en cuenta que fue llevada a cabo en fecha anterior a la notificación de la Orden de Fiscalización.

El hecho denunciado fue confirmado por los auditores de la **GGII** tras comprobar que las citadas compras fueron consignadas en las DD.JJ. Informativas – RG 90, en los periodos fiscales auditados, como también por las rectificativas presentadas por la firma.

Así también, con las diligencias realizadas en la etapa de investigación previa a la fiscalización (verificaciones *in situ* a las supuestas empresas en las direcciones declaradas en el RUC, Requerimientos de documentaciones, y entrevistas informativas a las presuntas proveedoras), las cuales revelaron que en los sitios no se encontraban las proveedoras, tampoco existían establecimientos comerciales ni eran conocidas por los vecinos del lugar. Asimismo, XX y XX negaron haber realizado operaciones comerciales con la contribuyente, tampoco solicitaron ni emitieron facturas, mucho menos por los montos que se consignan en los documentos cuestionados, todo lo cual llevó a inferir a los auditores que las operaciones de compras registradas por **NN** no se materializaron.

Por los motivos señalados, los auditores de la **GGII** concluyeron que **NN** declaró formas manifiestamente inapropiadas a la realidad de los hechos gravados, ya que suministró informaciones inexactas de sus operaciones y por ende, presentó sus DD.JJ. con datos falsos, causando con ello un perjuicio al Fisco; por lo que recomendaron aplicar una multa por Defraudación de uno (1) a tres (3) veces el monto del tributo defraudado de acuerdo con lo previsto en el Art. 172 de la Ley N° 125/1991 texto actualizado, en adelante la **Ley**, conforme a las resultas del Sumario Administrativo y a las circunstancias atenuantes y agravantes que surjan del mismo.

Por todo lo anterior, recomendaron que la **GGII** realice el siguiente ajuste fiscal:

OBLIGACIÓN	EJERCICIO FISCAL	MONTO IMPONIBLE	IMPUESTO	MULTA
800 - AJUSTE IRE	2022	872.727.273	0	SERÁ GRADUADA DE ACUERDO A LAS RESULTAS DEL SUMARIO ADMINISTRATIVO (ART. 225 DE LA LEY)
TOTAL		872.727.273	0	

A fin de precautelar las Garantías Constitucionales de la Defensa y el Debido Proceso por JI N° 00 notificada el 05/12/2024 el Departamento de Sumarios 1 (**DS1**) instruyó el Sumario Administrativo al contribuyente conforme lo dispone el Art. 225 de la Ley, que prevé el procedimiento para la aplicación de sanciones y la RG DNIT N° 02/2024, por la cual se precisan aspectos relacionados con los procedimientos de Sumarios Administrativos y Recursos de Reconsideración.

Dentro del plazo legal, la sumariada solicitó copias de los antecedentes, suspensión del plazo y prórroga para presentar descargos, las cuales fueron concedidas por Providencias N° 00 y 00 notificadas el 11/12/2024.

El 18/12/2024, el Representante legal autorizó a varios abogados a realizar individual o conjuntamente presentaciones, solicitudes, propuestas, pruebas, etc., relacionadas al proceso ante la DNIT.

El 07/01/2025, a través del Formulario N° 00, el Abg. Carlos Jorge Vargas Cardozo, en nombre y representación de **NN** presentó descargos.

En prosecución del caso, el **DS1** ordenó la apertura del Periodo Probatorio por Resolución N° 00 notificada el 09/01/2025, 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 DNIT N° 02/2024. Una vez cumplido el plazo legal y no habiendo otras diligencias que realizar, por Resolución N° 00 del 03/02/2025 procedió al Cierre del Periodo Probatorio e informó a la misma que podía presentar sus Alegatos en el plazo perentorio de diez (10) días.

Agotadas las etapas del proceso sumarial por Resolución N° 00 el **DS1** llamó a Autos para resolver.

Los antecedentes del caso fueron analizados por el **DS1**, de acuerdo con el siguiente detalle:

*El apoderado de **NN** alegó que su "representada...ante los requerimientos...de la Administración Tributaria...ha realizado el control de sus documentaciones, y al no encontrar determinadas facturas, procedió a la rectificación de sus declaraciones juradas, tanto del IVA como del IRE...y abonó los tributos , multas e intereses correspondientes, demostrándose así no solo la inexistencia de defraudar al fisco sino la inexistencia de perjuicio fiscal...la rectificación...es un mecanismo legalmente previsto para corregir errores en las declaraciones juradas, tal como lo establece el Art. 208 de la Ley N° 125/91...por tanto, fueron realizadas...de forma proactiva y voluntaria..."(sic).*

Continuó señalando, " que los hechos expuestos en el Acta Final...carecen de fundamento fáctico y legal, ya que se basan en una serie de afirmaciones incorrectas sobre la supuesta utilización de facturas falsas, cuando en realidad mi representada no presentó ninguna factura en el proceso de fiscalización y procedió de buena fe, a corregir sus declaraciones. En consecuencia, no corresponde la imposición de una multa por defraudación, y se debe revocar la decisión de la

AT...no existió perjuicio fiscal, maniobra, aserción u ocultación”, postura que finalmente sustentó en varios Acuerdos y Sentencias del Tribunal de Cuentas.

Efectuado el recuento de las actuaciones, el **DS1** señaló que por medio de la Orden de Fiscalización notificada en fecha 04/07/2024, la **GGII** solicitó a la firma presentar sus comprobantes originales de las compras realizadas a XX y XX, sus Libros IVA Compras, Diario y Mayor, en el plazo de tres (3) días hábiles, petición ante la cual, **NN** solicitó una prórroga de diez (10) días hábiles, siendo concedida por cinco (5) días hábiles. Una vez transcurrido dicho plazo, y no habiendo la firma proporcionado lo solicitado, la **DGGC** le emplazó a su cumplimiento en el plazo de veinticuatro (24) horas. Posteriormente, en fecha 18/07/2024 la firma presentó el expediente N° 00 por el cual informó que realizó la búsqueda de las documentaciones requeridas y como no las encontró, procedió a rectificar las DD. JJ, excluyendo las documentaciones solicitadas, misma respuesta que a su vez replicó en los demás puntos solicitados en la Orden de Fiscalización (2 al 6), referentes a los libros IVA Compras, Diario y Mayor, sin haber entregado ninguno de los documentos solicitados.

Asimismo, con el objeto de identificar las facturas desafectadas en el IRE, el 30/07/2024 la **DGGC** solicitó a **NN** el detalle de los comprobantes que respaldan las variaciones ingresadas en la rectificativa presentada en fecha 15/07/2024, la que no fue respondida por la empresa, emitiéndose en consecuencia la Nota Emplazamiento por 24 horas el 06/08/2024, ocasión en la que tampoco dio respuesta, lo que motivó el boqueo de su RUC; para finalmente presentar la justificación requerida en fecha 13/08/2024, procediéndose al desbloqueo del RUC.

Por otra parte, el 01/08/2024 presentó las documentaciones que habían quedado pendientes: Libros IVA Compras, Diario y Mayor y aclaró que fueron desafectadas las facturas de las proveedoras cuestionadas.

En atención a los hechos señalados, el **DS1** remarcó que la conducta reticente manifestada por la empresa al momento de proveer las documentaciones solicitadas durante la fiscalización, llevan a inferir de que no es cierto que la misma no encontró los comprobantes supuestamente emitidos por XX y XX tal como indicó, ya que dichas facturas fueron consignadas en las DD.JJ. Informativas – RG N° 90 y corresponden solamente a dos periodos fiscales del ejercicio 2022; por lo que más bien, constituyeron maniobras efectuadas con el objeto de ganar tiempo para preparar y presentar la DJ rectificativa del IRE y regularizar sus registros contables.

El **DS1** también puntualizó que las supuestas compras de las referidas proveedoras fueron declaradas en el IVA de los periodos fiscales de 08 y 09/2022, y posteriormente anuladas por medio de las DD.JJ. rectificativas presentadas el 03/07/2024, con base en el Dictamen de Auditoría Externa, el cual concluyó que *“...no se ha puesto de manifiesto ningún aspecto que nos haga creer que la Declaración Jurada Rectificativa, contiene errores significativos o no ha sido preparado en todos sus aspectos significativos, de acuerdo con las normas impositivas vigentes...Las documentaciones que respaldan la propuesta de rectificativa...que se acompaña,*

justifican la presentación del citado Formulario N° 120...". Empero, no especificó cuáles fueron las documentaciones que avalaron las rectificativas realizadas.

Si bien la sumariada recurrió al mecanismo previsto en el Art. 208 de la Ley, para enmendar la situación, ello no obsta que le sea aplicada la sanción por la irregularidad detectada, tal como lo establece el citado artículo de la Ley cuando expresa: "*Las declaraciones juradas y sus anexos podrán ser modificadas en caso de error, **sin perjuicio de las responsabilidades por la infracción en que se hubiere incurrido***".

En este caso, las diligencias practicadas por la **GGII** en la etapa previa de investigación demostraron que las supuestas compras efectuadas entre **NN** y las proveedoras no pudieron haberse realizado, habida cuenta que en el domicilio declarado en el RUC no pudo ser ubicada la supuesta proveedora XX, en el lugar no existía establecimiento comercial, tampoco era conocida por los vecinos. En la entrevista informativa brindada a los auditores, manifestó que un señor de apellido Portillo, le hizo firmar unos formularios y le pidió copia de su cédula de identidad para inscribirle en el RUC para trabajar supuestamente en Itaipú, aclaró que no maneja su clave de acceso ni nada relacionado con los impuestos, no tiene contador, correo electrónico, clientes ni proveedores y no emitió facturas a **NN**, trabaja como niñera y limpiadora en una escuela. Mientras que Arminda Ocampo, señaló en la entrevista que no realizó operaciones de ventas a los clientes registrados en la planilla expuesta, entre ellos **NN** y mucho menos por los montos que figuran en el cuadro, nunca solicitó factura, no tiene sucursal y se dedica a la venta de comida.

Por lo que con base en las evidencias señaladas, el **DS1** confirmó que las supuestas operaciones de compras declaradas por la contribuyente de las referidas proveedoras, no se materializaron y por ende, deben ser impugnadas, pues no reflejan la realidad de las operaciones, ya que las mismas negaron haber realizado dichas transacciones comerciales con **NN**, situación que tampoco fue desvirtuada por la contribuyente, por lo que se halla en infracción a lo dispuesto en los Arts. 8° y 22 de la Ley N° 6380/2019 y Art. 71 del Anexo al Decreto N° 3182/2019. Las referidas disposiciones legales establecen que los documentos de compra de manera a que sean válidos a los fines tributarios, para sustentar costos, además de estar debidamente documentadas, deben consignar operaciones reales, es decir que el hecho haya existido y que efectivamente se haya producido la compraventa entre quien dice ser el comprador y el vendedor, condiciones que en este caso no se cumplieron.

Respecto a la conducta de la contribuyente, el **DS1** señaló que el Art. 172 de la Ley claramente dispone que para que se configure la Defraudación, debe existir una conducta (acción u omisión) realizada por el contribuyente con la intención de provocar un engaño o perjuicio al Fisco, que en este caso está representado por **el monto de los impuestos no ingresados en debida forma y en tiempo oportuno (a su vencimiento) como consecuencia de los costos indebidamente utilizados**. La propia Ley establece que de confirmarse alguna de las presunciones previstas en su Art. 173, se constata que el actuar del sujeto pasivo fue realizado con intención, lo que en el caso particular quedó demostrado, porque **NN** suministró informaciones inexactas sobre sus compras, por ende, presentó sus DD.JJ. con datos falsos Nums. 3) y 5) del Art. 173 de la Ley, e hizo valer ante la Administración Tributaria formas manifiestamente inapropiadas con la realidad de los hechos gravados (Num. 12) del Art. 174 de Ley), pues

consignó costos irreales, hechos que trajeron aparejada la consecuente falta de pago de los tributos en perjuicio del Fisco, beneficiándose la contribuyente en la misma medida.

Si bien, la contribuyente rectificó la DJ IRE del ejercicio fiscal 2022, dicha conducta no puede reputarse como espontánea, pues de no haberse notificado la Orden de Fiscalización, no hubiera excluido las operaciones cuestionadas.

Para la graduación de la sanción, el **DS1** analizó las circunstancias agravantes y atenuantes establecidas en los Nums. 1), 2), 5), 6) y 7) del Art. 175 de la Ley, y consideró el hecho de que **NN** cometió las infracciones en un ejercicio fiscal en el IRE General; por el grado de cultura de la contribuyente y la posibilidad de asesoramiento a su alcance, al tratarse de una persona afectada al IVA General e IRE General que cuenta con asesoramiento de profesionales; porque la base imponible denunciada asciende a la suma de G 872.272.273; por las características de la infracción, al haberse declarado formas manifiestamente inapropiadas a la realidad de los hechos gravados ante la **GGII**; y teniendo en cuenta la conducta que la sumariada asumió en el esclarecimiento de los hechos, pues proporcionó parcialmente los documentos solicitados en la fiscalización y rectificó la DJ IRE del ejercicio fiscal 2022, posteriormente se presentó en el Sumario Administrativo pero no logró rebatir los hechos denunciados. Consecuentemente, por todas estas circunstancias aplicó una multa equivalente al 250% del monto de las facturas apócrifas declaradas.

Por todas las consideraciones de hecho y de derecho anteriormente señaladas corresponde hacer lugar a la denuncia y en consecuencia, determinar la obligación fiscal en concepto de 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
800 - AJUSTE IRE GENERAL	2022	0	218.181.817	218.181.817
Totales		0	218.181.817	218.181.817

Art. 2°: **CALIFICAR** la conducta de la contribuyente **NN** con **RUC 00** de acuerdo con lo establecido en el Art. 172 de la Ley N° 125/1991 y sancionar a la misma con una multa equivalente al 250% del tributo defraudado.

Art. 3°: NOTIFICAR a la firma contribuyente conforme a la RG DNIT N° 02/2024, a los efectos de que proceda 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.

**ANTULIO BOHBOUT, ENC. DE LA ATENCIÓN DEL DESPACHO
GERENTE GENERAL DE IMPUESTOS INTERNOS**