

RESOLUCION PARTICULAR

VISTO:

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

CONSIDERANDO:

Que, por medio de la Orden de Fiscalización N° 00, notificada el 25/07/2024, 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 03 a 08 y 11/2021; 02, 04, 10 a 12/2022; 01, 03, 05 a 12/2023 y del IRE General de los ejercicios fiscales 2021, 2022 y 2023, respecto a las operaciones realizadas con el proveedor 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 del referido proveedor; los Libros IVA Compras, Diario y Mayor impresos y en formato de planilla electrónica en soporte magnético, entre otros, documentaciones que fueron proporcionadas por el fiscalizado.

Como antecedente, se tiene que el Departamento de Planeamiento Operativo (**DPO**) de la **DGGC** con base en el Informe DPO DGGC N° 113/2024, recomendó la apertura de un proceso de Fiscalización Puntual a **NN** debido a inconsistencias detectadas entre las compras declaradas por el contribuyente y las informadas por el supuesto proveedor referido en la Orden de Fiscalización, en el marco de las investigaciones realizadas a contribuyentes que presuntamente utilizan facturas clonadas (Informe DPO DGGC N° 96/2024).

Según el Informe Final de Auditoría N° 00 del 10/10/2024, los auditores de la **GGII** comprobaron que **NN** incluyó en sus declaraciones juradas del IVA y del IRE, montos en conceptos de créditos fiscales, costos y gastos sustentados en comprobantes que no reflejan la realidad de las operaciones, los cuales habrían sido emitidos por el supuesto proveedor XX, con los que obtuvo un beneficio indebido en detrimento del Fisco, para el IVA General e IRE, en infracción a los Arts. 8°, 14, 22, 86, 88 y 89 de la Ley N° 6380/2019, Arts. 22 y 26 del Anexo al Decreto N° 3107/2019 y Art. 72 del Anexo al Decreto N° 3182/2019.

Dicha situación fue confirmada por los auditores de la **GGII** tras comprobar que las operaciones de compra fueron incluidas en las DD.JJ. determinativas del IVA e IRE y en los Registros de Compras presentados en cumplimiento a la RG N° 90/2021 así como en el Libro IVA Compras de los referidos periodos. Como también mediante las diligencias realizadas con el proveedor XX en la etapa previa a la fiscalización, las cuales demostraron la duplicación irregular de sus facturas (clonación) utilizadas por **NN** supuestamente emitidas por el mencionado proveedor, habida cuenta que las mismas consignaban montos diferentes a los verdaderamente comercializados.

En consecuencia, los auditores impugnaron las compras indebidamente registradas y procedieron a practicar el ajuste de los tributos, de lo cual surgió saldos a favor del Fisco en el IVA de los periodos fiscales de 03 a 08 y 11/2021; 02, 04 10 a 12/2022; 01, 03, 05 a 12/2023, y en el IRE de los ejercicios fiscales 2021 al 2023.

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, 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 / PERÍODO FISCAL	GRAVADO	IMPUESTO	MULTA POR	
800-AJUSTE IRE	2021	1.292.727.273	129.272.727	SUJETO A LAS RESULTAS DEL SUMARIO ADMINISTRATIVO (ART. 212 Y 225 DE LA LEY)	
800-AJUSTE IRE	2022	467.727.272	46.772.727		
800-AJUSTE IRE	2023	1.343.636.362	134.363.636		
521- AJUSTE IVA	03/2021	75.000.000	7.500.000		
521- AJUSTE IVA	04/2021	147.727.273	14.772.727		
521- AJUSTE IVA	05/2021	420.909.091	42.090.909		
521- AJUSTE IVA	06/2021	137.272.727	13.727.273		
521- AJUSTE IVA	07/2021	211.818.182	21.181.818		
521- AJUSTE IVA	08/2021	154.545.454	15.454.545		
521- AJUSTE IVA	11/2021	145.454.546	14.545.455		
521- AJUSTE IVA	02/2022	77.272.727	7.727.273		
521- AJUSTE IVA	04/2022	77.272.727	7.727.273		
521- AJUSTE IVA	10/2022	75.909.091	7.590.909		
521- AJUSTE IVA	11/2022	155.454.545	15.545.455		
521- AJUSTE IVA	12/2022	81.818.182	8.181.818		
521- AJUSTE IVA	01/2023	77.272.727	7.727.273		
521- AJUSTE IVA	03/2023	227.272.727	22.727.273		
521- AJUSTE IVA	05/2023	77.272.727	7.727.273		
521- AJUSTE IVA	06/2023	72.727.273	7.272.727		
521- AJUSTE IVA	07/2023	150.000.000	15.000.000		
521- AJUSTE IVA	08/2023	143.636.363	14.363.636		
521- AJUSTE IVA	09/2023	222.727.273	22.272.727		
521- AJUSTE IVA	10/2023	152.727.272	15.272.727		
521- AJUSTE IVA	11/2023	77.272.727	7.727.273		
521- AJUSTE IVA	12/2023	142.727.273	14.272.727		
TOTALES		6.208.181.814	620.818.181		

A fin de precautelar las Garantías Constitucionales de la Defensa y el Debido Proceso por Resolución de Instrucción de Sumario N° 00 notificada el 08/01/2025 el Departamento de Sumarios 1 (**DS1**) instruyó el Sumario Administrativo al contribuyente conforme lo disponen 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 con los procedimientos de Sumarios Administrativos y Recursos de Reconsideración.

Transcurrido el plazo y no habiendo el sumariado ofrecidos descargos, prosiguieron las actuaciones y en salvaguarda del Debido Proceso y del Derecho a la Defensa que asiste al contribuyente el **DS1** dispuso la apertura del Periodo Probatorio por Resolución N° 00 del 27/01/2025 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.

Nuevamente en la referida etapa, **NN** no presentó pruebas, por lo que, una vez cumplido el plazo legal, por Resolución N° 00 del 19/02/2025 procedió al Cierre del Periodo Probatorio e informó al mismo que podía presentar sus Alegatos en el plazo perentorio de diez (10) días, el cual no presentó.

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 **DS1** refirió en cuanto a los hechos denunciados, que los auditores de la **GGII** detectaron que **NN** registró y declaró en el IVA e IRE facturas que no reflejan la realidad de las operaciones con el objetivo de respaldar los créditos fiscales, costos y gastos declarados en los citados impuestos. A dicha conclusión arribaron los auditores luego de analizar los documentos presentados por el contribuyente y el proveedor, más los datos del Sistema de Gestión Tributaria Marangatu (**SGTM**), los cuales demostraron que las supuestas operaciones de compra no se realizaron.

En efecto, tras cotejar los valores de compras consignados en las facturas proporcionadas por el contribuyente, registradas en el Libro de Compras Hechauka y en el Registro de Compras - RG N° 90/2021 (Fs. 8/51 del expediente N° 00), con los datos de las facturas originales presentadas por el proveedor XX (Fs. 11/50 del expediente 20243038395), los auditores observaron diferencias en cuanto a las fechas, montos y destinatarios registrados, evidenciándose de esa forma que las facturas del proveedor fueron clonadas (Cuadro N° 1, Informe Final de Auditoría).

Dicha situación no fue desvirtuada por **NN**, ya que correspondía al mismo demostrar con las documentaciones pertinentes que sus operaciones eran las reales, considerando que fue él quien

rechazó el resultado expuesto en el Acta Final y solicitó la apertura del Sumario Administrativo a través del expediente N° 00 de fecha 10/10/2024, sin embargo, no se presentó a ejercer su defensa.

Por todo lo expuesto, el **DS1** concluyó que las supuestas operaciones de compras realizadas por el contribuyente del referido proveedor, no se materializaron y por ende, deben ser impugnadas, pues no reflejan la realidad de las operaciones, en infracción a lo dispuesto en los Arts. 8°, 14, 22, 86, 88 y 89 de la Ley N° 6380/2019, Arts. 22 y 26 del Anexo al Decreto N° 3107/2019 y Art. 72 del Anexo al Decreto N° 3182/2019. Las citadas disposiciones legales establecen que los documentos de compra de manera a que sean válidos a los fines tributarios, 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, condición que en este caso no se cumplió, por lo que dichos comprobantes no reúnen las condiciones establecidas por la reglamentación vigente, para sustentar créditos fiscales y egresos, con lo cual obtuvo un beneficio indebido.

En consecuencia, concluyó que corresponde hacer lugar a la denuncia efectuada por los auditores según Informe Final de Auditoría N° 00 del 10/10/2024 y por ende al ajuste fiscal en concepto de IVA de los periodos fiscales de 03 a 08 y 11/2021; 02, 04 10 a 12/2022; 01, 03, 05 a 12/2023, e IRE de los ejercicios fiscales 2021, 2022 y 2023.

En cuanto a la conducta del contribuyente, el **DS1** manifestó que el Art. 172 de la Ley 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 como consecuencia de los créditos fiscales, costos y gastos 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 suministró informaciones inexactas sobre sus compras, por ende, presentó sus DD.JJ. con datos falsos (Nums. 1), 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 créditos fiscales y egresos irreales, hechos que trajeron aparejada la consecuente falta de pago de los tributos en perjuicio del Fisco, beneficiándose el contribuyente en la misma medida.

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 varios periodos fiscales consecutivos en el IVA y en tres ejercicios fiscales en el IRE; por el grado de cultura del contribuyente y la posibilidad de asesoramiento a su alcance, al tratarse de una persona afectada al IVA General e IRE General, obligado a presentar Estados Financieros por lo que contaba con asesoramiento de profesionales; porque la base imponible denunciada asciende a la suma de G 6.208.181.814; 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 el sumariado asumió en el esclarecimiento de los hechos, pues si bien proporcionó todos los documentos solicitados en la fiscalización, no se presentó en el Sumario Administrativo a rebatir el hecho denunciado. Consecuentemente, por todas estas circunstancias aplicó una multa equivalente al 270% del monto del tributo defraudado y sobre los créditos fiscales indebidamente declarados.

Por todas las consideraciones de hecho y de derecho expuestas anteriormente corresponde hacer lugar a la denuncia y en consecuencia, 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
800 - AJUSTE IRE GENERAL	2021	129.272.727	349.036.364	478.309.091
800 - AJUSTE IRE GENERAL	2022	46.772.727	126.286.363	173.059.090
800 - AJUSTE IRE GENERAL	2023	134.363.636	362.781.818	497.145.454
521 - AJUSTE IVA	03/2021	7.500.000	20.250.000	27.750.000
521 - AJUSTE IVA	04/2021	14.772.727	39.886.364	54.659.091
521 - AJUSTE IVA	05/2021	42.090.909	113.645.455	155.736.364
521 - AJUSTE IVA	06/2021	13.727.273	37.063.636	50.790.909
521 - AJUSTE IVA	07/2021	21.181.818	57.190.909	78.372.727
521 - AJUSTE IVA	08/2021	15.454.545	41.727.273	57.181.818
521 - AJUSTE IVA	11/2021	14.545.455	39.272.727	53.818.182
521 - AJUSTE IVA	02/2022	7.727.273	20.863.636	28.590.909
521 - AJUSTE IVA	04/2022	7.727.273	20.863.636	28.590.909
521 - AJUSTE IVA	10/2022	7.590.909	20.495.455	28.086.364
521 - AJUSTE IVA	11/2022	15.545.455	41.972.727	57.518.182
521 - AJUSTE IVA	12/2022	8.181.818	22.090.909	30.272.727
521 - AJUSTE IVA	01/2023	7.727.273	20.863.636	28.590.909
521 - AJUSTE IVA	03/2023	22.727.273	61.363.636	84.090.909
521 - AJUSTE IVA	05/2023	7.727.273	20.863.636	28.590.909
521 - AJUSTE IVA	06/2023	7.272.727	19.636.364	26.909.091
521 - AJUSTE IVA	07/2023	15.000.000	40.500.000	55.500.000
521 - AJUSTE IVA	08/2023	14.363.636	38.781.818	53.145.454
521 - AJUSTE IVA	09/2023	22.272.727	60.136.364	82.409.091

521 - AJUSTE IVA	10/2023	15.272.727	41.236.363	56.509.090
521 - AJUSTE IVA	11/2023	7.727.273	20.863.636	28.590.909
521 - AJUSTE IVA	12/2023	14.272.727	38.536.364	52.809.091
Totales		620.818.181	1.676.209.089	2.297.027.270

Sobre los tributos deberán adicionarse los intereses y la multa por Mora, los cuales serán liquidados conforme al Art. 171 de la Ley N° 125/1991.

Art. 2°: CALIFICAR la conducta del contribuyente **NN** con **RUC 00** de acuerdo con lo establecido en el Art. 172 de la Ley N° 125/1991 y sancionar al mismo con una multa equivalente al 270% del tributo defraudado.

Art. 3°: NOTIFICAR al contribuyente conforme a la RG DNIT N° 02/2024, a los efectos 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