

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 **XX** con **RUC 00**, en adelante **NN**, y;

CONSIDERANDO:

Que mediante la Orden de Fiscalización Puntual N° 00, notificada el 27/06/2024, a través de la Dirección General de Fiscalización Tributaria (**DGFT**), 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 de los periodos fiscales de 04/2019 a 06/2019 y del IRPC correspondiente al ejercicio fiscal 2019, respecto a las compras realizadas con el supuesto proveedor **XX** con **RUC 00**. A dichos efectos, el Departamento de Auditoría FT3 solicitó al contribuyente que presente sus documentos contables, los cuales no fueron presentados.

La verificación tuvo su origen en el Programa de Control denominado Facturación III, llevado adelante por el Departamento de Investigación Tributaria (**DIT**) en donde se constató que ciertos contribuyentes fueron víctimas de la duplicación (clonación) de sus facturas o la emisión de sus comprobantes sin su consentimiento, a los efectos de que otros contribuyentes puedan deducir indebidamente créditos fiscales y egresos, con el objeto de reducir la base imponible y pagar menos impuestos, así también confirmó que los mismos no contaban con la infraestructura requerida para realizar las actividades económicas en el volumen informado por los supuestos clientes, evidenciando la emisión de facturas en forma irregular, situación denunciada ante el Ministerio Público (Causa Penal N° 38/2022 caratulada "Investigación Fiscal s/ Producción de Documentos no Auténticos y Evasión de Impuestos").

Considerando los antecedentes e informaciones brindadas por el **DIT**, se confirmó que **NN** registró y declaró facturas de uno de los proveedores afectados, por lo tanto, mediante Informe DGTF/DPO N° 546/2024, el Departamento de Planeamiento Operativo (**DPO**) recomendó la realización de la Fiscalización Puntual.

Como resultado de las documentaciones obrantes en autos, las circunstancias mencionadas, las informaciones obrantes en el Sistema de Gestión Tributaria Marangatu (**SGTM**), entrevistas y denuncias se corroboró que las facturas cuestionadas son de contenido falso considerando lo expuesto por el supuesto proveedor **XX** quien negó haber realizado operaciones comerciales con **NN**, no cuenta con oficina, además mencionó que su contadora era **XX** a quien dejaba sus talonarios para la presentación de sus DD.JJ.

Así también, se realizaron las diligencias correspondiente con la imprenta responsable de la impresión de las facturas cuestionadas con timbrado N° 00 y 00, Gráfica XX de XX con RUC 00, constándose que los Reportes de Autorización y timbrado de preimpresos y entrega de documentos se encuentran sin firmas, debido a que fueron solicitados vía telefónica por la contadora XX y retirado por XX, evidenciándose la irregularidad por parte de la imprenta al no cumplir con los requisitos legales que permiten realizar una trazabilidad a los efectos de confirmar que el trabajo de impresión se haya realizado con autorización del titular.

Con relación al IVA General, se confirmó que las facturas cuestionadas fueron consignadas en las DD.JJ. de los periodos controlados, por esta razón los auditores de la **GGII** impugnaron las operaciones inconsistentes y procedieron a practicar el ajuste fiscal.

Respecto al IRPC correspondiente al ejercicio fiscal 2019, se confirmó que **NN** procedió a abonar el impuesto referido sobre la base presunta del 30% conforme a lo dispuesto en la Ley N° 125/1991, en adelante la Ley, modificada por la Ley N° 2421/2004, Art. 43 segundo párrafo, por lo que no resulta impuesto pendiente de pago ni de ajustes fiscales.

En base a estas evidencias, los auditores de la **GGII** comprobaron que **NN** incluyó y respaldó en sus registros y declaraciones juradas del IVA General de los periodos fiscales de 04/2019 a 06/2019 y del IRPC correspondiente al ejercicio fiscal 2019, montos en concepto de créditos fiscales y egresos, sustentados con facturas que no reflejan la realidad de las operaciones, en infracción a los Arts. 44, 46, 85, 86 y 207 de la Ley, Arts. 7°, 8° y 11 del Decreto N° 8593/2006, en concordancia con el Art. 68 del Anexo del Decreto 1030/2013, 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 la 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.

Además, por el incumplimiento de los deberes formales, por no presentar las documentaciones requeridas en la Orden de fiscalización, corresponde la aplicación de una multa por Contravención, según lo establecido en el Art. 176 de la Ley, por un monto equivalente a G 300.000, de acuerdo al Art. 1, Num. 6), Inc. b) del Anexo a la Resolución General N° 13/2019.

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	Periodo Fiscal	Monto Imponible	Impuesto a Ingresar	Multa
521 - AJUSTE IVA	04/2019	47.095.014	4.709.501	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	05/2019	33.818.182	3.381.818	
521 - AJUSTE IVA	06/2019	25.454.546	2.545.455	
551- AJUSTE CONTRAVENCIÓN	16/09/2019	0	0	300.000
TOTALES		106.367.742	10.636.774	300.000

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 14/01/2025, 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.

Considerando que el contribuyente no presentó su descargo, se procedió a la apertura del Periodo Probatorio mediante Resolución N° 00 el 29/01/2025 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.

Por Resolución N° 00 del 25/02/2025, se procedió al Cierre del Periodo Probatorio e informó al mismo que podría presentar sus Alegatos en el plazo de diez (10) días, los cuales no fueron presentados.

Agotadas las etapas del proceso sumarial, el **DS1** llamó Autos para Resolver el 13/03/2025.

El **DS1** refirió que durante la fiscalización los auditores de la **GGII** detectaron que **NN** registró y declaró en el IVA e IRPC facturas que no reflejan la realidad de las operaciones con el objetivo de respaldar los créditos fiscales y egresos en los citados impuestos. A dicha conclusión arribaron los auditores tras comprobar mediante las evidencias colectadas con las diligencias realizadas (cotejo de datos del Sistema Marangatu, entrevista informativa al supuesto proveedor, etc.) que las supuestas operaciones no se materializaron considerando la negación expresa, manifestada por el supuesto proveedor cuando se le consultó sobre las mismas, afirmando que no realizó ninguna de las operaciones referidas.

Las diligencias demostraron, además, irregularidades en la impresión de los comprobantes (Reportes de Autorización y Timbrado de Preimpresos, como así también el de entrega de documentos) solicitados a la Gráfica XX los cuales no estaban firmados por el titular.

La conjunción de todos los elementos reseñados permitió confirmar la hipótesis sostenida por la **GGII** de que personas denunciadas como artífices de un esquema, clonaron comprobantes de ventas a los efectos de que terceras personas puedan deducir indebidamente créditos fiscales y egresos, con el fin de afectar negativamente en la determinación de sus obligaciones fiscales.

Por todo lo expuesto, el **DS1** concluyó que las supuestas operaciones realizadas por el contribuyente vinculadas con el supuesto proveedor XX, no se materializaron y deben ser impugnadas. A ese respecto, acotó que las referidas irregularidades no fueron desvirtuadas por **NN** durante el Sumario, ya que el mismo no se presentó a ofrecer descargos y pruebas, por lo que se confirmó que el contribuyente utilizó comprobantes que no reflejan la realidad de las operaciones para sustentar los créditos fiscales y egresos declarados, en infracción a lo dispuesto en los Arts. 44, 46, 85, 86 y 207 de la Ley, Arts. 7º, 8º y 11 del Decreto N° 8593/2006, en concordancia con el Art. 68 del Anexo del Decreto 1030/2013. Dichas 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.

Por consiguiente, el **DS1** concluyó que corresponde hacer lugar a la denuncia efectuada por los auditores según Informe Final de Auditoría N° 00, y por ende realizar el ajuste fiscal con relación al IVA General de los periodos fiscales de 04/2019 a 06/2019 y del IRPC correspondiente al ejercicio fiscal 2019, no resulta impuesto pendiente de pago ni de ajustes fiscales, considerando que **NN** abonó el impuesto referido sobre la base presunta del 30% según lo establecen las normas legales.

Respecto 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 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. 3) y 5) del Art. 173 de la Ley) e hizo valer ante la **AT**, formas manifiestamente inapropiadas con la realidad de los hechos gravados (Num. 12) del Art. 174 de Ley).

Para la graduación de la sanción, el **DS1** analizó las circunstancias agravantes y atenuantes establecidas en los Nums. 1), 2) y 6) del Art. 175 de la Ley, y en ese sentido señaló que el contribuyente cometió infracciones en tres periodos fiscales, afectando negativamente la determinación de las obligaciones controladas, 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 106.367.742 (base imponible), como así también la falta de interés demostrado por **NN** al no presentar durante el proceso de fiscalización los documentos requeridos y tampoco realizar ninguna presentación durante el proceso de Sumarios demostrando su falta de interés, por lo que corresponde aplicar la multa por Defraudación del 260% sobre el tributo defraudado, conforme a lo establecido por el Art. 175 de la Ley.

Por otro lado, el **DS1** también recomendó aplicar una multa por Contravención de conformidad con el Art. 176 de la Ley y el Inc. b), Num. 6) del Anexo a la *RG N° 13/2019*, por no presentar las documentaciones requeridas por la **AT** durante la fiscalización.

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 impuesto y multas.

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	04/2019	4.709.501	12.244.703	16.954.204
521 - AJUSTE IVA	05/2019	3.381.818	8.792.727	12.174.545
521 - AJUSTE IVA	06/2019	2.545.455	6.618.183	9.163.638
551 - AJUSTE CONTRAVEN	16/09/2024	0	300.000	300.000
Totales		10.636.774	27.955.613	38.592.387

* 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 260% 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