

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 26/06/2024, la Gerencia General de Impuestos Internos de la Dirección Nacional de Ingresos Tributarios, en adelante **GGII**, a través de la Dirección General de Fiscalización Tributaria (**DGFT**), dispuso la verificación de la obligación IRP del ejercicio fiscal 2018, respecto a las transacciones realizadas con la proveedora NN 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 la referida proveedora y el Libro de Egresos del IRP, impresos y en soporte digital en formato de planilla electrónica, entre otros, documentaciones que no fueron proporcionadas por el contribuyente fiscalizado.

Como antecedente, se tiene que el Departamento de Planeamiento Operativo (**DPO**) de la **DGFT** con base en el Informe DGFT/DPO N° 568/2024, recomendó la apertura de un proceso de Fiscalización Puntual a **NN** debido a que el mismo presumiblemente según las investigaciones realizadas por el Departamento, de Investigación Tributaria (DIT) habría utilizado facturas supuestamente emitidas por la contribuyente precedentemente identificada quien habría sido víctimas de un esquema responsable de la duplicación irregular (clonación) de sus comprobantes de ventas o de la emisión de estos sin su consentimiento con el objeto de deducir indebidamente créditos fiscales, costos y/o gastos, de manera a reducir la base imponible y pagar menos impuestos. Dicha persona, no realizó actividades económicas en el volumen informado por el supuesto cliente, evidenciándose la emisión y utilización irregular de facturas, por lo que la **GGII** efectuó la denuncia ante el Ministerio Público (Causa Penal N° 38/2022: "INVESTIGACIÓN FISCAL S/PRODUCCIÓN DE DOCUMENTOS NO AUTÉNTICOS Y EVASIÓN DE IMPUESTOS").

Según el Informe Final de Auditoría N° 00 del 10/09/2024, los auditores de la **GGII** comprobaron que **NN** incluyó en su declaración del IRP del ejercicio fiscal 2018, montos en conceptos de egresos sustentados en comprobantes que no reflejan la realidad de las operaciones, los cuales habrían sido emitidos por la supuesta proveedora XX, con lo que obtuvo un beneficio indebido en detrimento del Fisco, para el IRP, en infracción a los Arts. 13 y 18 de la Ley N° 2421/2004 modificada y ampliada por la Ley N° 4673/2012 y los Arts. 24, 27 y 49 del Anexo al Decreto N° 359/2018.

Dicha situación fue confirmada por los auditores de la **GGII** tras comprobar con los datos del Sistema de Gestión Tributaria Marangatu (**SGTM**), que las facturas de compras fueron incluidas en la DJ Determinativa y registradas en el Libro de Egresos del IRP. Así también, con las diligencias realizadas con la referida proveedora en la etapa de investigación previa a la fiscalización, las cuales demostraron que XX no emitió las

facturas cuestionadas ni autorizó la duplicación irregular de los comprobantes (clonados) utilizadas por **NN**, además negó haber operado con el contribuyente auditado. Dicha proveedora sería víctima de un esquema conformado por XX y XX, con el fin de simular transacciones comerciales en beneficio de terceros que utilizan las facturas de contenido falso, entre ellos el fiscalizado.

En consecuencia, los auditores impugnaron las compras indebidamente registradas y procedieron a practicar el ajuste del tributo, de lo cual surgió saldo a favor del Fisco en el IRP del ejercicio fiscal 2018.

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 su DJ 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, en adelante la **Ley**, conforme a las resultas del Sumario Administrativo y a las circunstancias atenuantes y agravantes que surjan del mismo. Además, debido a que no presentó los documentos solicitados en la Orden de Fiscalización, sugirieron la aplicación de la sanción por Contravención establecida en el Art. 176 de la mencionada Ley y el Inc. b), del Num 6) del Anexo a la RG N° 13/2019.

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

OBLIGACIÓN	EJERCICIOS FISCAL	MONTO IMPONIBLE	IMPUESTO	MULTA
512-AJUSTE IRP	2018	117.909.000	11.970.900	SERÁ GRADUADA DE ACUERDO A LAS RESULTAS DEL SUMARIO ADMINISTRATIVO (ARTS. 212 Y 225 DE LA LEY)
551-AJUSTE CONTRAVENCIÓN	26/08/2024	0	0	300.000
TOTALES		117.909.000	11.970.900	300.000

A fin de precautelar las Garantías Constitucionales de la Defensa y el Debido Proceso por Resolución N° 00 notificada el 14/01/2025 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 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 ofrecido 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 12/02/2025 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 07/03/2025 procedió al Cierre del Periodo Probatorio e informó al mismo 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 **DS1** refirió en cuanto a los hechos denunciados, que los auditores de la **GGII** detectaron que **NN** registró y declaró en el Libro de Egresos del IRP y en la DJ Formulario N° 104, facturas que no reflejan la realidad de las operaciones con el objeto de respaldar los egresos declarados en el citado impuesto. A dicha conclusión arribaron los auditores tras analizar los datos del **NN** y las evidencias colectadas durante la investigación en la etapa previa a la fiscalización, las cuales demostraron que los valores de las compras declaradas por el contribuyente diferían de lo informado por su proveedora.

El hecho mencionado quedó evidenciado al cotejar los datos de las facturas proveídas por la presunta proveedora XX en contestación a la Nota de Requerimiento N° 736 (expediente N° 00), y lo declarado por **NN** en el Libro de Egresos del IRP, habida cuenta que el **sumariado no presentó los comprobantes de respaldo ni sus registros contables**. Si bien, existen coincidencias en las numeraciones de las facturas presentadas por la proveedora y las declaradas por el contribuyente, difieren en su contenido (fecha, monto de la operación y adquirente distinto) según consta en el Cuadro N° 2 del Informe Final de Auditoría. Asimismo, la citada proveedora en la declaración informativa brindada en sede administrativo en fecha 11/12/2023, no reconoció como clientes a ninguno de los contribuyentes detallados en las planillas que le fueron exhibidas, entre ellos **NN** y negó haber realizado dichas operaciones, en prueba de lo cual entregó los duplicados originales de los comprobantes que había emitido, no existiendo factura alguna a favor del contribuyente, lo que llevó a inferir al **DS1** que los documentos de la proveedora fueron clonados.

A ese respecto, el **DS1** puntualizó por todos los elementos recabados, que la supuesta proveedora Laura Carolina Rivarola Lezcano fue víctima de un esquema conformado por XX y XX, con el fin de simular transacciones comerciales en beneficio de terceros que utilizan las facturas de contenido falso, como ha sido el caso de **NN**, ya que los comprobantes fueron emitidos sin el consentimiento de su titular, quién a su vez desconoció las operaciones, todo ello con el objetivo de realizar deducciones fiscales indebidas y así pagar menos impuesto de lo debido.

Por todo lo expuesto, el **DS1** afirmó que las operaciones de compras declaradas por **NN** de la mencionada proveedora, no se materializaron y por ende, deben ser impugnadas, pues no reflejan la realidad de las operaciones, situación que tampoco fue desvirtuada por el contribuyente, pues no se presentó en el Sumario a demostrar con argumentos y pruebas contundentes que las transacciones fueron realizadas; por lo que confirmó la infracción conforme a lo dispuesto en los Arts. 13 y 18 de la Ley N° 2421/2004 modificada y ampliada por la Ley N° 4673/2012 y los Arts. 24, 27 y 49 del Anexo al Decreto N° 359/2018.

En consecuencia, el **DS1** concluyó que corresponde hacer lugar a la denuncia efectuada por los auditores según Informe Final de Auditoría N° 00 del 10/09/2024, y por ende al ajuste fiscal en concepto de IRP del ejercicio fiscal 2018.

Con relación a la conducta del 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 del impuesto no ingresado como consecuencia de los egresos 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 la Ley), pues consignó erogaciones irreales, hechos que trajeron aparejada la consecuente falta de pago del tributo 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 la infracción en un solo ejercicio fiscal en el IRP; por el grado de cultura del contribuyente y la posibilidad de asesoramiento a su alcance, al tratarse de una persona afectada al IRP; porque la base imponible denunciada asciende a la suma de G 117.909.000; 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 no proporcionó los documentos solicitados requeridos en la fiscalización ni se presentó en el Sumario Administrativo a rebatir el hecho denunciado. Consecuentemente, por todas estas circunstancias aplicó una multa equivalente al 260% del monto del tributo defraudado.

Por otro lado, el **DS1** también recomendó aplicar 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, debido a que el contribuyente no proporcionó los documentos solicitados en la Orden de Fiscalización.

Por todas las consideraciones de hecho y de derecho anteriormente señaladas 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. 1º: 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
512 - AJUSTE IRP	2018	11.970.900	31.124.340	43.095.240
551 - AJUSTE CONTRAVEN	26/08/2024	0	300.000	300.000
Totales		11.970.900	31.424.340	43.395.240

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 260% del tributo defraudado, más una multa por Contravención.

Art. 3°: NOTIFICAR al 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.

EVER OTAZÚ
GERENTE GENERAL DE IMPUESTOS INTERNOS