

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 24/07/2024, la Gerencia General de Impuestos Internos de la Dirección Nacional de Ingresos Tributarios, en adelante **GGII**, a través de la Dirección General de Fiscalización Tributaria (**DGFT**), dispuso la verificación de la obligación IVA General del periodo fiscal de 04/2022; y del IRE Simple del ejercicio fiscal 2022, respecto a las Compas/Costos/Gastos, específicamente las transacciones realizadas con los siguientes proveedores: XX con RUC 00; XX con RUC 00; XX con RUC 00; XX con RUC 00; XX con RUC 00 y de 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 los referidos proveedores; el Libro IVA Compras, impreso original y en formato de planilla electrónica en soporte magnético, documentaciones que fueron proporcionadas por el contribuyente con posterioridad al plazo indicado.

Como antecedente, se tiene que el Departamento de Planeamiento Operativo (**DPO**) de la **DGFT** con base en el Informe DGFT/DPO N° 741/2024, recomendó la apertura de un proceso de Fiscalización Puntual a **NN** debido a que el mismo presumiblemente según las investigaciones realizadas conjuntamente con el Dpto. de Análisis y Gestión de Riesgos Tributarios (**DAGRT**) en el marco del Programa de Control "**TUJAMI**", habría utilizado facturas supuestamente emitidas por los proveedores precedentemente identificados cuyos datos fueron usados por un esquema conformado al solo efecto de obtener y proveer comprobantes de venta timbrados para su comercialización, simulando de esa manera operaciones económicas. Dichas personas no cuentan con recursos humanos y materiales para realizar actividades de la magnitud de los montos supuestamente facturados, por lo que la **GGII** efectuó la denuncia ante el Ministerio Público (Causa Penal N° 52/2023:" INVESTIGACIÓN FISCAL S/PRODUCCIÓN DE DOCUMENTOS NO AUTÉNTICOS Y OTROS".

Según el Informe Final de Auditoría N° 00 del 07/10/2024, los auditores de la **GGII** comprobaron que **NN** incluyó en sus declaraciones juradas del IVA y del IRE Simple, montos en conceptos de créditos fiscales y egresos sustentados en comprobantes que no reflejan la realidad de las operaciones, los cuales habrían sido emitidos por los seis (6) proveedores precedentemente identificados, con los que obtuvo un beneficio indebido en detrimento del Fisco, para el IVA General e IRE Simple, en infracción a los Arts. 26, 89 y 92 de la Ley N° 6380/2019, Arts. 22 y 26 del Anexo al Decreto N° 3107/2019; Arts. 71 y 79 del Anexo al Decreto N° 3182/2019.

Dicha situación fue confirmada por los auditores de la **GGII** tras comprobar con las documentaciones proveídas por el contribuyente más los datos del Sistema de Gestión Tributaria

Marangatu (**SGTM**), que las facturas de compras fueron incluidas en las DD.JJ. Determinativas e Informativas del IVA e IRE Simple.

Así también, con las diligencias realizadas en la etapa de investigación previa a la fiscalización, consistentes en verificaciones *in situ* a las supuestas empresas pertenecientes a los presuntos proveedores en las direcciones declaradas en el RUC, como también de las empresas Gráficas, Requerimientos de documentaciones, y entrevistas informativas a los supuestos proveedores y propietarios de imprenta, lo cual reveló que en los sitios no se encontraban los presuntos proveedores, tampoco existían establecimientos comerciales ni eran conocidos por los vecinos del lugar. La mayoría negó haberse inscripto en el RUC, tampoco solicitaron la impresión de documentos timbrados ni realizaron actividades comerciales con el contribuyente, es más, sus actividades y domicilios reales eran diferentes a los declarados en el RUC, carecían de infraestructura y medios para llevar adelante emprendimientos comerciales, lo que llevó a inferir a los auditores que las operaciones de compras registradas por **NN** no se materializaron.

La simulación de las operaciones mencionadas obedecería a la existencia de un esquema creado con el objeto de aparentar hechos económicos con determinada repercusión tributaria a favor de quienes lo ejecutan y se benefician, prueba de ello es que resultó difícil ubicar a los supuestos proveedores en los domicilios declarados, o si fueron ubicados no reconocieron su inscripción en el RUC ni las ventas declaradas por los clientes y estos tampoco aportaron evidencias de las operaciones simuladas más que la sola factura.

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 del periodo fiscal 04/2022 y en el IRE Simple del ejercicio fiscal 2022.

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. Además, debido a que presentó fuera del plazo indicado las documentaciones requeridas en la fiscalización, sugirieron la aplicación de la sanción por Contravención establecida en el Art. 176 de la mencionada Ley y el Inc. a) 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	PERIODO/ EJERCICIO FISCAL	MONTO IMPONIBLE	IMPUESTO	MULTA
521 AJUSTE IVA	04/2022	853.067.727	85.306.773	SERÁ GRADUADA DE ACUERDO A LAS RESULTAS DEL SUMARIO ADMINISTRATIVO (ARTS. 212 Y 225 DE LA LEY)
801-AJUSTE IRE SIMPLE	2022	502.164.206	50.216.421	
551-AJUSTE CONTRAVENCIÓN	19/09/2024	0	0	300.000
TOTALES		1.355.231.933	135.523.194	300.000

A fin de precautelar las Garantías Constitucionales de la Defensa y el Debido Proceso por Resolución N° 00 notificada el 16/01/2025 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 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 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, **ER** 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:

En cuanto a los hechos denunciados, el **DS1** señaló que los auditores de la **GGII** detectaron que **NN registró** y declaró en el IVA e IRE Simple facturas que no reflejan la realidad de las operaciones con el objetivo de respaldar los créditos fiscales y las deducciones declaradas en los citados impuestos. A dicha conclusión arribaron los auditores tras comprobar con las documentaciones presentadas por el contribuyente y las evidencias colectadas durante la etapa previa de investigación (verificación de los domicilios declarados en el RUC, cotejo de datos del **SGTM**, entrevistas informativas a supuestos proveedores y propietarios de empresas gráficas, etc.), que las supuestas operaciones de compra no se materializaron.

Las referidas diligencias demostraron que los supuestos siguientes proveedores: XX, XX, XX, XX, XX y XX, no tenían empresa alguna en la dirección declarada en el RUC, sus domicilios reales diferían del declarado, casi todos negaron haberse inscripto en el RUC y desconocieron los datos consignados en los Formularios de Solicitud de Inscripción que les fuera señalado en las entrevistas informativas efectuadas en fechas 30/08/2023, 12 y 13/09/2023 y 20/12/2023 (dirección, teléfono y dirección de correo). Por otro lado, manifestaron no haber realizado gestiones para la impresión de documentos timbrados como tampoco reconocieron las presuntas operaciones comerciales con el contribuyente. En el caso de XX, su hermana Juana Alfonso refirió en la entrevista realizada en su domicilio particular, que el mismo hace 50 años vive en situación de calle.

Por otro lado, los auditores constataron que las actividades reales de cada uno de los presuntos proveedores difieren de las declaradas en el RUC, XX (jardinero), XX (ama de casa), XX (agricultor) y XX (situación de calle); además carecían de infraestructura y medios para proveer los materiales de construcción supuestamente facturados al contribuyente por cifras millonarias (tejas, pisos porcelanatos, cemento, ladrillo, arena, varillas, revestimiento de piedras, etc.), por lo que en dichas condiciones no pudieron haber concretado ninguna operación comercial (Fojas 13/14, 66/68, 91/94, 118/121, 162/163, expediente N° 00).

A las evidencias mencionadas, el **DS1** agregó como prueba contundente la irregular impresión de los documentos timbrados de los supuestos proveedores, sin el consentimiento de los mismos, efectuadas por una presunta empresa gráfica inscripta también en forma fraudulenta en el RUC, según se desprende de la verificación *in situ* y de las declaraciones brindadas por el supuesto propietario de la imprenta: XX (Gráfica XX) quien se dedica a la construcción de empedrados y no realizó trámite alguno de inscripción en el RUC ni cuenta con empresa en el domicilio declarado.

La conjunción de todos los elementos reseñados permitió confirmar la hipótesis sostenida por la **GGII** de que personas denunciadas como artífices de un esquema, utilizaron los datos de personas físicas que no realizan ninguna actividad económica para inscribirlos irregularmente en el RUC, a nombre de quienes fueron impresas facturas para su comercialización, simulando de esa manera operaciones económicas para beneficio de los involucrados.

Por todo lo expuesto, el **DS1** aseveró que las supuestas operaciones de compras declaradas por el contribuyente de los referidos proveedores, no se materializaron y por ende, deben ser impugnadas, pues no reflejan la realidad de las operaciones, ya que los mismos negaron haber realizado dichas transacciones comerciales con **NN**, situación que tampoco fue desvirtuada por el contribuyente teniendo en cuenta que no se presentó en el Sumario Administrativo, por lo que se halla en infracción a lo dispuesto en los Arts.

Arts. 26, 89 y 92 de la Ley N° 6380/2019, Arts. 22 y 26 del Anexo al Decreto N° 3107/2019; Arts. 71 y 79 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, 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 del 07/10/2024, y por ende al ajuste fiscal en concepto de IVA del periodo fiscal 04/2022 e IRE Simple del ejercicio fiscal 2022.

Respecto 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 de los impuestos no ingresados como consecuencia de los créditos fiscales y 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 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 la infracción en un periodo y ejercicio fiscal en el IVA e IRE Simple; porque la base imponible denunciada asciende a la suma de G 1.355.231.933; 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, posteriormente no 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 y sobre los créditos fiscales indebidamente declarados.

Por otro lado, el **DS1** también recomendó aplicar una multa por Contravención de conformidad con el Art. 176 de la Ley y el Inciso a), del Num. 6) del Anexo a la RG N° 13/2019, debido a que el contribuyente proporcionó los documentos solicitados en la Orden de Fiscalización fuera del plazo establecido.

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 impuestos y multa.

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
521 - AJUSTE IVA	04/2022	85.306.773	221.797.610	307.104.383
801 - AJUSTE IRE SIMPLE	2022	50.216.421	130.562.695	180.779.116
551 - AJUSTE CONTRAVEN	19/09/2024	0	300.000	300.000
Totales		135.523.194	352.660.305	488.183.499

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. 2º: 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 multa por Contravención.

Art. 3º: 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. 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