

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

CONSIDERANDO:

Que mediante la Orden de Fiscalización Puntual N° 00, notificada el 20/08/2024, a través de la Dirección General de Fiscalización Tributaria, en adelante **DGFT**, 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 correspondiente a los periodos fiscales 01/2022 a 06/2022, 08/2022, 10/2022 a 12/2022, y del IRE General correspondientes al ejercicio fiscal 2022, respecto a las compras relacionadas con los supuestos proveedores:

NRO.	NOMBRE Y APELLIDO	RUC
1	BALBUENA DE VILLALBA FRANCISCA	567968
2	VERGARA PAREDES TEÓFILO	906252
3	LEGUIZAMÓN FERREIRA FRANCISCO	1278125
4	IBAÑEZ CABRERA ISAAX	1293524
5	PEREIRA DUARTE JACINTO	1775683
6	CHILAVERT PEDRO	2685895
7	RÍOS ESPÍNOLA AMÉRICO	2686457
8	VÁZQUEZ DE GAONA MARÍA ANTONIA	4305732

A dichos efectos, el Departamento de Auditoría FT4 solicitó al contribuyente que presente sus documentos contables, los cuales fueron presentados fuera de plazo.

Es importante mencionar que los supuestos proveedores se encuentran dentro del Programa de Control "TUJAMI", ejecutado por el Departamento de Planeamiento Operativo de la **DGFT**, juntamente con el Departamento de Análisis y Gestión de Riesgos Tributarios, mediante el cual se detectaron la existencia de personas físicas inscriptas irregularmente como contribuyentes en el RUC (incluso en su calidad de imprenta) al solo efecto de generar comprobantes de venta timbrados para su comercialización, simulando de esta manera operaciones económicas.

Ante estas circunstancias, fueron realizadas las diligencias administrativas pertinentes, las cuales fueron puestas a disposición de los auditores de la **GGII**, quienes basaron su verificación en los documentos presentados por el contribuyente, las entrevistas informativas realizadas por el

Departamento Operativo y las informaciones obrantes en el Sistema de Gestión Tributaria Marangatu, confirmando que los supuestos proveedores no pudieron ser ubicados en la dirección declarada en el RUC, por lo que se utilizaron métodos alternativos para poder realizar las entrevistas obrantes en autos, en las cuales algunos de los proveedores cuestionados no reconocen su inscripción en el RUC como así también desconocen puntualmente las ventas declaradas por **NN**, observándose como agravante la inscripción de empresas gráficas al solo efecto de realizar la impresión irregular de documentos timbrados.

Considerando las evidencias obtenidas durante las diversas etapas de control, la **GGII** procedió a realizar las denuncias pertinentes ante el Ministerio Público, donde se dio apertura a la Causa Penal N° 52/2023 caratulada: "INVESTIGACIÓN FISCAL S/ PRODUCCIÓN DE DOCUMENTOS NO AUTÉNTICOS Y OTROS".

En ese contexto, según, Informe Final de Auditoría N° 00 del 07/11/2024, los auditores de la **GGII** presumieron que **NN** incluyó y respaldó sus registros y declaraciones juradas con facturas relacionadas a operaciones inexistentes, irregularidad que no da derecho al crédito fiscal del IVA y las deducciones del IRE según lo establecido en los Arts. 8°, 14, 22, 23, 89, y 92 de la Ley N° 6380/2019, Art. 14 y 71 del anexo al Decreto N° 3182/2019, así como los Arts. 22 y 26 del Anexo al Decreto N° 3107/2019.

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 N° 125/1991, en adelante 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 misma norma legal.

Así mismo por la presentación fuera de plazo de las documentaciones requeridas, sugirieron la aplicación de sanciones en concepto de Contravención, prevista en el Art. 176 de la referida Ley tributaria, de acuerdo con el Num. 6, inc. a) 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 FISCAL	PERIODO/ EJERCICIO FISCAL	MONTO IMPONIBLE	IMPUESTO	MULTA
521 - AJUSTE IVA	01/2022	215.395.091	21.539.509	SERÁ GRADUADA DE ACUERDO CON LO ESTABLECIDO
521 - AJUSTE IVA	02/2022	162.585.302	16.258.530	

521 - AJUSTE IVA	03/2022	147.372.059	14.737.206	EN EL ART 175, CONFORME A LOS PROCEDIMIENTOS PREVISTOS EN LOS ARTS. 212 Y 225 DE LA LEY.
521 - AJUSTE IVA	04/2022	181.742.138	18.174.214	
521 - AJUSTE IVA	05/2022	128.563.500	12.856.350	
521 - AJUSTE IVA	06/2022	48.291.182	4.829.118	
521 - AJUSTE IVA	08/2022	35.530.909	3.553.091	
521 - AJUSTE IVA	10/2022	259.000.000	25.900.000	
521 - AJUSTE IVA	11/2022	220.000.000	22.000.000	
521 - AJUSTE IVA	12/2022	320.000.000	32.000.000	
800 - AJUSTE IRE GRAL	2022	1.718.480.181	171.848.018	
551 - AJUSTE CONTRAVENCIÓN	07/11/2024	0	0	
TOTAL		3.436.960.362	343.696.036	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 20/01/2025, 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 02/2024, por la cual se precisan aspectos relacionados con los procedimientos de Sumario Administrativo y de Recursos de Reconsideración.

Ante la falta de presentación de **NN**, el **DS1** procedió a la apertura del Periodo Probatorio mediante Resolución N° 00 del 06/02/2025, una vez transcurrido y cumplido el plazo pertinente sin que el sumariado presente pruebas para diligenciar, se procedió mediante Resolución N° 00 de fecha 05/03/2025, al cierre del Periodo Probatorio y se establece la etapa referida en el Art. 18 de la RG DNIT N° 02/2024, e informó al sumariado que podía presentar sus Alegatos en el plazo perentorio de diez (10) días, el cual fue presentado.

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

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

El contribuyente manifestó: *"...Los registros contables de la empresa son fiel reflejo de las operaciones reales y cumplen estrictamente con las normativas tributarias vigentes. La refutación contra las entrevistas hechas a los proveedores ya que los mismos dicen no reconocer las facturas emitidas. Sin embargo, estas cumplen con los requisitos formales establecidos por la Ley N° 125/91 y la Ley 6380/19, siendo debidamente registradas en el Sistema de Gestión Tributaria Marangatú. La negación de la representante no puede constituir prueba suficiente de irregularidad...Resulta inaceptable que la Administración no haya verificado la existencia de posibles delitos de usurpación de identidad... se destaca que la carga de la prueba recae en la*

Administración, quien debe acreditar, mediante pruebas objetivas, la intención de defraudar al fisco, hecho que no se ha demostrado en el presente caso... Estos hechos no reúnen los requisitos de impugnación de las compras, no demuestran que las compras sean falsas ni que lo que manifestaron estas personas en las entrevistas informativas sea cierto y en todo caso, la DGFT debió fiscalizar y reclamar los impuestos omitidos a estos contribuyentes..." (Sic).

Además expuso "...Sobre la aplicación de la multa de defraudación, no existen pruebas de que XX haya obtenido ni haya tenido la intención de obtener un beneficio indebido en contra de los intereses del fisco... porque todas las compras que declaré son reales y están debidamente documentadas, y por el solo hecho de que la Administración no pueda controlar a los contribuyentes que son sus proveedores, no es causal suficiente para impugnar los créditos fiscales y costos generados con esas compras debidamente respaldadas con las facturas presentadas..." (Sic).

El Art. 189 de la Ley y el Art. 27 de la Ley N° 2421/2004 autoriza a la **GGII** a fiscalizar y controlar a los contribuyentes sin excepción, pudiendo realizar los trámites que crea pertinente a los efectos de confirmar y validar las inconsistencias detectadas durante los procesos de control, es importante aclarar que las entrevistas realizadas son una herramienta de investigación que se ha concebido con una meta específica, a los efectos de cotejar información a través de una comunicación fluida de preguntas.

En tal sentido, el **DS1** remarcó que las entrevistas realizadas fueron valoradas en forma íntegra con otras diligencias realizadas por los auditores, teniendo como resultado que las facturas mencionadas por **NN** guardan relación a operaciones materialmente imposibles de haberse llevado a cabo, aclarando que las verificaciones no sólo se limitan al cumplimiento de requisitos legales y reglamentarios de las comprobantes, sino también con respecto al contenido de las mismas, verificando que la operación haya existido y que efectivamente se haya producido la compra-venta entre quien dice ser el comprador y el vendedor, de manera a que puedan ser utilizadas como respaldo para la liquidación de los impuestos, esto conforme lo señalado por los Artículos 8°, 85 y 86 de la Ley.

Igualmente, el **DS1** resaltó que, si bien la Administración Tributaria, en adelante **AT**, otorgó el timbrado, la responsabilidad de la misma se limita a la verificación del cumplimiento de los requisitos de carácter formal establecidos en la reglamentación, siendo de exclusiva responsabilidad del vendedor y del comprador lo consignado en los comprobantes. Por lo cual, el mismo no constituye aval alguno para demostrar que la operación efectivamente se realizó.

En ese orden, el **DS1** señaló que ocurridos los hechos previstos como generadores de una obligación tributaria, los contribuyentes y responsables deberán cumplir con los deberes formales derivados, como ser la presentación de sus declaraciones juradas a fin de determinar el impuesto a ingresar a favor del Fisco, en tal sentido el **DS1** indicó que la presentación de las mismas implica una serie de actos preparatorios para su presentación, así las cosas, el Art. 207 de la Ley expresa: *"...Las declaraciones juradas de los contribuyentes y responsables tendrán el carácter de juradas y deberán: a) Contener todos los elementos y datos necesarios para la liquidación, determinación y fiscalización del tributo, requeridos por ley, reglamento o resolución de la Administración b)*

Coincidir fielmente con la documentación correspondiente c) Ir acompañado con los recaudos que la Ley o el reglamento indiquen o autoricen a exigir d) Presentarse en el lugar y fecha que determine la administración en función de las leyes y reglamentos. Los interesados que suscriban las declaraciones serán responsables de su veracidad y exactitud”.

En concordancia, el Art. 192 de la Ley dispone que los contribuyentes y responsables se encuentran obligados a llevar libros, archivos, registros y emitir los documentos y comprobantes, referentes a las actividades y operaciones en la forma y condiciones que establezcan dichas disposiciones.

Al respecto el **DS1** aclaró que son los contribuyentes los que están obligados a llevar los libros exigidos y documentar las operaciones gravadas en las que participen, en la forma establecida en la ley, reglamentos o resoluciones de los organismos recaudadores, ya que sería imposible para la Administración Tributaria la verificación de la correcta liquidación y pago de los impuestos, si los mismos no estuvieran obligados a documentar todas sus operaciones de una forma ordenada, pudiendo ejercer su derecho contra terceros en las instancias judiciales pertinentes si el caso lo requiere.

Considerando los elementos verificados durante la fiscalización y confirmados durante el presente proceso se observa cuanto sigue:

La inscripción irregular en el RUC de personas físicas como contribuyentes en diferentes actividades económicas.

-La inscripción irregular en el RUC de empresas gráficas.

-La negación por parte de las personas físicas que fueron ubicadas, tanto de la inscripción en el RUC como la gestión de solicitud de impresión y retiro de documentos timbrados.

-Los domicilios fiscales de las entidades y/o personas físicas cuyos datos fueron utilizados son inconsistentes o inexistentes motivos por el cual no pudieron ser ubicados en los mismos.

-La presentación, por parte de varias personas, de un mismo comprobante de servicios públicos para la inscripción al RUC y la consignación de domicilios fiscales similares.

-La consignación en el RUC de numerosas actividades económicas sin contar con la infraestructura material ni de recursos humanos necesario para llevar a cabo las operaciones mencionadas en las facturas y por las cuales supuestamente pagó.

-La consignación en el RUC de números telefónicos que no corresponden a las personas inscriptas.

-La impresión irregular de facturas en nombre de imprentas inscriptas en forma fraudulenta en el RUC.

El **DS1** expuso que a simple vista las operaciones cuestionadas fueron realizadas con proveedores inscriptos irregularmente sin su conocimiento, como así también no contaban con los medios ni la infraestructura mínima adecuada como para proveer los bienes o servicios al que hacen referencia las facturas expedidas, situación confirmada por los mismos en las entrevistas informativas realizadas por los funcionarios de la **GGII**, ocasión en la que negaron tener incluso vinculación comercial con **NN**, manifestando la mayoría dedicarse a actividades totalmente diferentes de las que figuran inscriptas en el RUC (la Sra. XX que se dedicaba a ser ama de casa, el Sr. XX realiza venta al por menor de mandioca en el mercado, el Sr. XX era repartidor de soda, entre otros), además se confirmó la inscripción irregular de personas bajo la actividad de imprenta, para proceder en nombre de ellas a la impresión irregular de documentos timbrados.

Por esta razón, y ante los indicios expuestos en el Informe de Auditoría, como así también la oportunidad que tuvo **NN** de presentar pruebas que sustenten el movimiento de dinero en efectivo realizado, y no lo hizo, el **DS1** señaló, además, que la infracción se produce por el hecho de que **NN** consignó como crédito fiscal y egresos en sus declaraciones juradas determinativas del IVA e IRE General respectivamente, operaciones relacionadas a facturas falsas, las cuales fueron asentadas en sus declaraciones juradas informativas del registro electrónico de comprobantes (RG90), en su Libro Diario bajo las cuentas «Gastos de Insumos», «Mercaderías»; así también las facturas cuestionadas fueron incorporadas en el campo 65 de la DJ del IRE General, por lo que estas cuentas forman parte del gasto declarado, por último se confirmó de que tampoco en esta instancia el sumariado ha presentado pruebas que confirmen que dichas compras fueron reales (Art. 247 de la Ley), ante lo expuesto el **DS1** confirma la impugnación de las mismas las cuales fueron incluidos y declarados por el contribuyente, en infracción a los Arts. 8°, 14, 22, 23, 89, y 92 de la Ley N° 6380/2019, Art. 14 y 71 del anexo al Decreto N° 3182/2019, así como los Arts. 22 y 26 del Anexo al Decreto N° 3107/2019.

En consecuencia, ante las evidencias y hechos expuestos el **DS1** recomendó confirmar la liquidación del IVA General correspondiente a los periodos fiscales 01/2022 a 06/2022, 08/2022, 10/2022 a 12/2022, y del IRE General correspondiente al ejercicio fiscal 2022, realizada por los auditores de la **GGII** a los efectos de determinar la cuantía exacta de sus obligaciones con el Fisco.

Por tanto, conforme a las evidencias obtenidas, el **DS1** confirmó que **NN** incumplió con la normativa tributaria, al obtener un beneficio en perjuicio del Fisco, al registrar y declarar facturas relacionadas a operaciones inexistentes como respaldo de sus compras y egresos, lo que conlleva la presentación de declaraciones juradas con datos falsos, como así también suministró informaciones inexactas, e hizo valer ante la **GGII** formas manifiestamente inapropiadas con la realidad de los hechos gravados, configurándose las presunciones establecidas en los Nums. 3) y 5) del Art. 173 de la Ley y el Num. 12) del Art. 174 de la misma norma legal, quedando plenamente confirmado que se cumplen todos los presupuestos para calificar su conducta de acuerdo con el tipo legal previsto en el Art. 172 de la Ley.

A fin de establecer la graduación de la sanción, el **DS1** consideró como agravantes las establecidas en los Nums. 1) y 6) del Art. 175 de la Ley, y en ese sentido señaló que **NN** cometió infracciones en varios 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 y con ello redujo indebidamente la base imponible de los tributos por un valor de G 3.436.960.362, por lo que corresponde aplicar la multa por Defraudación del 260% del impuesto no ingresado.

El **DS1** refirió finalmente que debido a que **NN** presentó las documentaciones requeridas en la Orden de Fiscalización fuera del plazo establecido, corresponde la aplicación de una multa por Contravención según lo establecido en el Art. 176 de la Ley, de acuerdo con el Num. 6) del inc. a) del Anexo a la Resolución General N° 13/2019, equivalente al monto de G 300.000.

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 multas.

POR TANTO, en uso de sus facultades conferidas por ley.

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	01/2022	21.539.509	56.002.723	77.542.232
521 - AJUSTE IVA	02/2022	16.258.530	42.272.178	58.530.708
521 - AJUSTE IVA	03/2022	14.737.206	38.316.736	53.053.942
521 - AJUSTE IVA	04/2022	18.174.214	47.252.956	65.427.170
521 - AJUSTE IVA	05/2022	12.856.350	33.426.510	46.282.860
521 - AJUSTE IVA	06/2022	4.829.118	12.555.707	17.384.825
521 - AJUSTE IVA	08/2022	3.553.091	9.238.037	12.791.128
521 - AJUSTE IVA	10/2022	25.900.000	67.340.000	93.240.000
521 - AJUSTE IVA	11/2022	22.000.000	57.200.000	79.200.000
521 - AJUSTE IVA	12/2022	32.000.000	83.200.000	115.200.000
800 - AJUSTE IRE GENERAL	2022	171.848.018	446.804.847	618.652.865
551 - AJUSTE CONTRAVEN	07/11/2024	0	300.000	300.000
Totales		343.696.036	893.909.694	1.237.605.730

* Sobre el tributo determinado se deberá adicionar la multa y los intereses por Mora conforme al Art. 171 de la Ley.

Art. 2º: **CALIFICAR** la conducta del contribuyente **XX** 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, más una multa por **CONTRAVENCIÓN** conforme a lo establecido en el Art. 176 de la Ley.

Art. 3º: **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