RESOLUCION PARTICULAR

VISTO:

El Proceso Virtual N° 00, el Expediente N° 00 y otros del Sumario Administrativo instruido a la firma contribuyente **NN** con **RUC 00**, en adelante **NN**, y;

CONSIDERANDO:

Que, mediante la Orden de Fiscalización N° 00, notificada en fecha 08/04/2022, a través de la Dirección General de Fiscalización Tributaria (**DGFT**), la actual Gerencia General de Impuestos Internos de la Dirección Nacional de Ingresos Tributarios – en adelante **GGII**, dispuso la Fiscalización Puntual de las obligaciones del IRACIS General del ejercicio fiscal 2019; y del IVA General de los periodos fiscales de 01 a 04/2019 y de 06 a 12/2019 de **NN**, específicamente con respecto a los rubros: Egresos/Compras e Ingresos/Ventas (periodo fiscal 02/2019) y a este efecto le requirió que presente los originales de los comprobantes que respaldan la adquisición de bienes y servicios, Libros Diario y Mayor impresos, rubricados y en formato digital, Libros de Compras del IVA impresos, rubricados y en formato digital, Estados Financieros impresos y suscriptos por la contribuyente, Comprobantes de Ventas originales y Libros de Ventas del IVA en soporte digital en formato de planilla electrónica, lo cual fue cumplido fuera de plazo por la firma.

La Fiscalización tiene como antecedente el Informe DGFT/DPO N° 00/2022 del Departamento de Planeamiento Operativo (**DPO**) de la **DGFT**, a través del cual se informó sobre indicios de irregularidades en los ingresos y egresos de la firma **NN**, en atención a que la misma presuntamente no contaba con los respaldos documentales de los importes consignados en sus Declaraciones Juradas (**DD.JJ.**) del IVA General e IRACIS General de los periodos y ejercicios controlados, además de sospechas de la probable utilización de facturas que no reflejan la realidad de los hechos económicos para el respaldo de egresos y/o créditos fiscales indebidos y ventas omitidas, por lo que se generó la Denuncia Interna para dar apertura al proceso de Fiscalización Puntual a la misma.

Durante la Fiscalización, a través del Acta Final N° 00 de fecha 16/06/2022 (en adelante **AF**) los auditores de la **GGII**, informaron que respecto a los ingresos del IVA General e IRACIS General de **NN** se constató que la Factura 00 por G. 745.333.333 no formó parte de los ingresos gravados declarados por la firma a fines de la liquidación de estos impuestos. Además, se pudo constatar la inclusión de facturas de presunto contenido falso en sus **DD.JJ.** del IVA General e IRACIS General de los periodos/ejercicios fiscales controlados, así como la inclusión de créditos fiscales que no cuentan con el debido respaldo documental, por lo que se procedió a la impugnación de los mismos conforme lo establece el Art. 86 de la Ley N° 125/1991 (en adelante la Ley) y Art. 13 del Decreto 6806/2005 texto actualizado por el Art. 68 del Decreto 1030/2013. Así también, en atención a que las irregularidades detectadas en el IVA General tienen su incidencia en el IRACIS General, considerando que las compras no cuentan con respaldo documental, en virtud a los Arts. 7° y 8° de la Ley, el equipo auditor consideró pertinente aplicar el Art. 211 Num. 3) de la Ley, por lo que se recurrió al principio de realidad económica y se aplicó una rentabilidad presunta, emergiendo un saldo a favor del Fisco como se observó en el Cuadro N° 00 del **AF**.

Posteriormente, **NN** por Expediente N° 00 contestó el **AF** y solicitó la reformulación de la rentabilidad aplicada en consideración a la actividad puntual que desarrolla y la verificación de la duplicación del monto correspondiente a la obligación IVA General del periodo fiscal 02/2019 por lo que dando curso a lo solicitado se realizaron los ajustes correspondientes y se elaboró el Informe Complementario DAFT1 N° 00/2022. Finalmente, **NN** a través del Expediente N° 00 a fj. 01, manifestó su aceptación al contenido del Informe mencionado precedentemente en lo que respecta a la Determinación de la Renta (IRACIS General) y en lo referente al IVA General comunicó que, procedió a desafectar las compras cuestionadas en los periodos indicados en el Informe, solicitó la aplicación de las DD.JJ. Rectificativas y finalmente manifestó no estar de acuerdo con la Tipificación de la Sanción recibida.

Finalmente, los auditores de la **GGII** consultaron el Sistema de Gestión Tributaria Marangatú (**SGTM**) observando que el 28/07/2022 y 29/07/2022 la firma presentó las DD.JJ. Rectificativas del IVA General correspondientes a los periodos 02 a 04/2019 y 06 a 12/2019 conforme a los términos del **AF** y del Informe Complementario citado, por lo que dejaron constancia que en virtud del Art. 208 de la Ley, la misma no queda eximida de las responsabilidades por las infracciones cometidas. En consecuencia, se emitió la Resolución Particular DGFT N° 00 de fecha 22/08/2022 y considerando la disconformidad manifestada por la firma en relación a la configuración de las infracciones y la aplicación de sanciones para el IRACIS General e IVA general se remitieron los antecedentes del caso a los efectos previstos en el Art. 225 de la Ley.

Por lo expuesto, los auditores de la **GGII** constataron que la firma no declaró la totalidad de sus ingresos gravados e incluyó en las DD.JJ. montos sin el debido respaldo documental y otros respaldados con facturas de contenido irregular, hechos que implicaron el no ingreso al Fisco de los impuestos correspondientes, la presentación de DD.JJ. con datos falsos y el suministro de informaciones inexactas sobre sus operaciones comerciales, configurándose así su intención de defraudar al Fisco, al enmarcarse los mismos dentro de los términos establecidos en los Numerales 3) y 5) del Art. 173 de la Ley. Por otro lado, al confirmarse las irregularidades en la declaración de los débitos, créditos y egresos, también se configuró la presunción de Defraudación establecida en el Num. 12) del Art. 174 de la Ley.

Dadas estas circunstancias, los auditores de la **GGII** sugirieron calificar la conducta de **NN** conforme a lo dispuesto en el Art. 172 de la Ley, por lo que recomendaron la aplicación de la multa entre uno (1) y tres (3) veces el monto del tributo defraudado o pretendido defraudar, conforme al siguiente detalle:

IMPUESTO	EJERCICIO FISCAL	MONTO IMPONIBLE	IMPUESTO	BASE PARA LA MULTA	MULTA
511 - AJUSTE IRACIS	2019	103.248.313	0	10.324.831	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	feb-19	745.333.333	0	37.266.667	
521 - AJUSTE IVA	mar-19	149.616.014	0	14.961.601	
521 - AJUSTE IVA	abr-19	59.049.824	0	5.904.982	
521 - AJUSTE IVA	jun-19	13.392.463	0	1.339.246	
521 - AJUSTE IVA	jul-19	298.399.142	0	29.839.914	
521 - AJUSTE IVA	ago-19	472.725	0	47.273	
521 - AJUSTE IVA	sept-19	321.694.392	0	32.169.439	
521 - AJUSTE IVA	oct-19	1.863.235.346	0	186.323.535	
521 - AJUSTE IVA	nov-19	967.664.271	0	96.766.427	
521 - AJUSTE IVA	dic-19	1.157.332.735	0	115.733.274	
TOTAL		5.679.438.558	0	530.677.189	

A fin de precautelar las garantías constitucionales de la Defensa y el Debido Proceso, por Resolución N° 00, notificada el 27/09/2022, el Departamento de Sumarios y Recursos 2 (**DSR2**) dispuso la instrucción del Sumario Administrativo a la firma contribuyente conforme lo dispone el Art. 225 de la Ley y la RG N° 114/2017, modificada por la RG N° 52/2022, que prevé el procedimiento para la aplicación de sanciones.

Los Descargos fueron presentados en tiempo y forma, por lo que luego de haber practicado todas las diligencias tendientes al esclarecimiento de los hechos, se llamó a Autos para Resolver.

Las argumentaciones expuestas por **NN**, así como todos los antecedentes agregados al Sumario, fueron analizados por el **DSR2**, conforme se expone a continuación:

NN manifestó que: *"la firma **NN** se ha allanado parcialmente al resultado de la fiscalización, con respecto al IRACIS a pesar de no estar de acuerdo con la rentabilidad aplicada (30% de Renta Presunta) estamos de acuerdo con el impuesto liquidado para acogernos a los beneficios del Decreto 7080/2022, en cuanto a los intereses moratorios y a la multa mínima (100%) y consecuencia de ello se ha dictado la Resolución Particular DGFT N° 00 del 22/08"2022 ...//... no estamos de acuerdo con la liquidación del IVA por que la determinación se realizó ilegalmente ya que los auditores denunciaron que **NN** declaró compras sin el respaldo documental, en los periodos fiscales detallados en el cuadro precedente; en consecuencia; según el informe de auditoría, la firma ha obtenido un beneficio indebido..."* (sic).

Así también **NN** alegó que: *"De acuerdo a la normativa citada el impuesto se debe determinar por la diferencia entre el "débito fiscal" y el "crédito fiscal" y no sobre algunas facturas sospechadas, la firma **NN** no ha obtenido un "beneficio indebido" por el contario tenía en esa oportunidad (y también ahora lo tiene) crédito fiscal técnico proveniente de sus operaciones normales Y crédito fiscal financiero proveniente de las RETENCIONES que les fueron practicados...//... sin embargo, sobre el monto así determinado, requerimos se aplique lo establecido en el aludido párrafo 9° del artículo 82 de la Ley Tributaria porque esa fue la base legal utilizada por los propios auditores y por ajustarse estrictamente a derecho..."* (sic).

Al respecto, el **DSR2** verificó como primer punto que, la firma **NN** presentó su aceptación respecto a la determinación de la renta expuesta en el Informe Complementario DAFT1 N° 130/2022, conforme consta a fj. 01 (uno) del Expediente N° 20223019741, y como segundo punto resaltó que fue la propia firma la que procedió a desafectar las compras cuestionadas en los periodos indicados en el Informe mencionado en este párrafo y solicitó la aplicación de sus **DD.JJ.** Rectificativas, manifestando no estar de acuerdo con la tipificación de la sanción recibida. En este sentido el **DSR2** corroboró que el 28/07/2022 y 29/07/2022 la sumariada presentó sus **DD.JJ.** Rectificativas del IVA General de los periodos fiscales de 02 a 04/2019 y de 06 al 12/2019 conforme a lo denunciado por los auditores de la **GGII**, como resultado del proceso de Fiscalización Puntual, y en consecuencia ya no surgieron saldos a reclamar en concepto de impuesto, sin embargo destacó que, en virtud del Art. 208 de la Ley, **NN** no queda eximida de las responsabilidades por las infracciones cometidas.

Ante lo expuesto, el **DSR2** recalcó el presente Sumario Administrativo versa sobre las multas a ser determinadas por la Autoridad Tributaria (**AT**) en virtud del Art. 225 de la Ley respecto a los beneficios indebidos que **NN** hizo valer ante el Fisco al lograr reducir los montos del IVA General e IRACIS General, que surgieron a raíz de la venta omitida, la utilización de facturas de contenido falso y la declaración de egresos sin el debido respaldo documental.

Por otro lado, **NN** también manifestó que: *"la firma **NN** procedió a presentar sus D.J. RECTIFICATIVAS de los periodos controlados (2019), según se puede confirmar en el sistema Marangatu de conformidad al Informe Final Informe Final de Auditoría N° 00 de fecha 01/08/2022 ...//... si bien es cierto que en su oportunidad hemos rectificado nuestras declaraciones del IVA de*

*tal forma a utilizar nuestros créditos fiscales (saldo técnico) no objetados y nuestras retenciones (saldo financieros) de los periodos fiscales de 01/2019 hasta 12/2019, sin embargo, **LOS PERIODOS 01/2019, 02/2019, 05/2019 Y 08/2019 FUERON ANULADOS O NO FUERON ACEPTADOS** según se puede ver en el reporte de presentación extraído del sistema Marangatú que adjuntamos al presente alegado (planilla Excel)...//... Cabe aclarar que no fuimos notificados de la anulación o la no aceptación de las rectificativas, por lo que desconocemos el motivo del rechazo, lo que sí sabemos es que como consecuencia de dicha situación, es decir el no ingreso de nuestras rectificativas y consecuentemente el no arrastre de los créditos, resulta que nos han reclamado impuestos, mora, intereses y multas que no figuraban como reclamados al momento de presentar las mencionadas rectificativas...” (sic); haciendo alusión al Certificado de Deuda N° 00.*

Al respecto, el **DSR2** señaló que a pesar de que la base del Sumario Administrativo es el Informe Final de Auditoría, a fin de dilucidar lo planteado por la firma sumariada, consideró pertinente disponer como Medida de Mejor Proveer N° 00, y en consecuencia solicitar al Dpto. de Gestión Operativa de Ingresos (**DGOI**) de la Coordinación de Ingresos Tributarios, de la Dirección General de Recaudación y de Oficinas Regionales, informe sobre la relación entre las **DD.JJ.** Rectificativas presentadas por la firma sumariada de los periodos fiscales 01, 02, 05 y 08/2019 del IVA General, respecto a los periodos fiscales que cuentan con montos reclamados en el Certificado de Deuda N° 00. Al respecto dicha dependencia retornó el Informe solicitado, el cual fue notificado a la firma para su conocimiento, mencionando que el detalle de morosidades incluidas en el Certificado de Deuda N° 00 no guardan relación con las **DD.JJ.** Rectificativas realizadas por la firma sumariada como consecuencia de lo denunciado en el Informe Final de Fiscalización.

Con base a lo informado por el **DGOI**, el **DSR2** resaltó que las rectificaciones anuladas por la **AT** fueron las presentadas por **NN** en fecha 03/08/2021 y se rechazaron por presentar inconsistencias en las compras declaradas por la firma contribuyente en las fechas 10 y 12/08/2022. Asimismo recaló que consultado el Buzón electrónico Marandú, se observa que la notificación de dicho rechazo fue leída por la contribuyente. Por tanto, concluyó que lo solicitado por la firma en este punto no es procedente.

En cuanto a los ingresos no declarados, el **DSR2** analizó los antecedentes del caso, el argumento expuesto y los documentos presentados por la firma contribuyente y constató que efectivamente respecto a los ingresos del IVA General correspondiente al periodo fiscal 02/2019, en vista que la Factura 00 de fecha 18/02/2019 de G 745.333.333 no fue declarada como venta para la liquidación de este impuesto. Así también, quedó confirmada la situación irregular respecto a los montos de las deducciones consignadas en las **DD.JJ.** del IVA General de los periodos fiscales 03, 04, 06, 07, 08, 09, 10, 11 y 12/2019 y del IRACIS General del ejercicio fiscal 2019, considerando que **NN** no presentó la totalidad de los respaldos documentales, y se constató que utilizó facturas de contenido falso puesto que sus supuestos proveedores presentaron los comprobantes originales que fueron declarados por **NN** donde figuraban operaciones con diferentes clientes. Lo que fue confirmado por la propia sumariada al rectificar sus **DD.JJ.** conforme a lo resuelto en el Acta Final mencionada y al Informe DAFT1 N° 00/2022.

Por todo lo expuesto el **DSR2** confirmó que **NN** no declaró la totalidad de sus ingresos gravados, incluyó en sus **DD.JJ.** montos que no cuentan con respaldo documental y utilizó facturas de contenido falso, irregularidades que no le dan derecho al crédito fiscal y a las deducciones en infracción a los Arts. 82 y 86 de la Ley y el Art. 68 del Decreto N° 1030/2013 respecto al IVA General y en lo que se refiere al IRACIS General por contravenir los Arts. 2°, 7° y 22 de la Ley. Asimismo, resaltó que a pesar de las rectificaciones realizadas por **NN** en conformidad al Art. 208 de la Ley, se confirma que la sumariada no queda eximida de las responsabilidades por las infracciones cometidas.

Respecto a la calificación de la conducta y la aplicación de sanciones, el **DSR2** resaltó que el Art. 172 de la Ley claramente dispone que debe existir una conducta (acción u omisión) realizada por el contribuyente con el fin de provocar un engaño o perjuicio al Fisco. Por esta razón, la propia Ley establece que de confirmarse alguna de las presunciones establecidas en el Art. 173 del mismo cuerpo legal, se comprueba que el actuar de la firma contribuyente fue con intención, y en el caso particular ha quedado plenamente demostrado que **NN** presentó sus **DD.JJ.** con datos falsos y suministró informaciones inexactas sobre sus operaciones comerciales (Num. 1), 3), 4) y 5) del Art. 173 de la Ley), y que además hizo valer ante la **AT** formas manifiestamente inapropiadas a la realidad de los hechos gravados (numeral 12) del Art. 174 de la Ley modificada por la Ley N° 170/1993). Por tanto, conforme a las evidencias obtenidas, quedó confirmado que se cumplen todos los presupuestos para calificar su conducta de acuerdo al tipo legal previsto en el Art. 172 de la Ley.

A fin de establecer la graduación de la sanción, el **DSR2** señaló que, si bien existieron circunstancias agravantes, destacó que, para la aplicación de la misma, es preciso considerar su finalidad, que además de la reparación del daño, debe ser lo suficientemente disuasiva para inducir al contribuyente al cumplimiento de sus obligaciones, sin que ello signifique un sustancial menoscabo a su patrimonio, al punto de provocar el cierre o cese definitivo de las actividades comerciales del infractor.

Por esta razón y en cumplimiento del Principio de Proporcionalidad, que faculta a la **GGII** a determinar la cuantía de la sanción entre un mínimo y un máximo, el **DSR2** analizó los diferentes elementos y peculiaridades del caso en general y de la contribuyente en particular; y consideró las circunstancias agravantes y atenuantes del caso, especialmente las previstas en el numeral 1), 5), 6) y 7) del Art. 175 de la Ley; y por tanto, corresponde aplicar la multa del 155% conforme a lo dispuesto en la norma citada.

Finalmente, con base en las consideraciones de hecho y de derecho expuestas anteriormente, el **DSR2** concluyó que corresponde dictar el Acto Administrativo y aplicar las multas.

POR TANTO, en uso de las facultades conferidas en la Ley,

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
511 - AJUSTE IRACIS	2019	0	16.003.489	16.003.489
521 - AJUSTE IVA	02/2019	0	57.763.333	57.763.333
521 - AJUSTE IVA	03/2019	0	23.190.482	23.190.482
521 - AJUSTE IVA	04/2019	0	9.152.723	9.152.723
521 - AJUSTE IVA	06/2019	0	2.075.832	2.075.832
521 - AJUSTE IVA	07/2019	0	46.251.867	46.251.867
521 - AJUSTE IVA	08/2019	0	73.272	73.272
521 - AJUSTE IVA	09/2019	0	49.862.631	49.862.631
521 - AJUSTE IVA	10/2019	0	288.801.479	288.801.479

521 - AJUSTE IVA	11/2019	0	149.987.962	149.987.962
521 - AJUSTE IVA	12/2019	0	179.386.574	179.386.574
Totales		0	822.549.644	822.549.644

Art. 2°: CALIFICAR la conducta de la firma contribuyente **NN** con **RUC 00**, de conformidad a lo establecido en el Art. 172 de la Ley N° 125/1991 y **SANCIONAR** a la misma con la aplicación de la multa equivalente al 155% sobre los tributos defraudados de acuerdo con las razones expuestas en el Considerando de la presente Resolución.

Art. 3°: NOTIFICAR a la firma contribuyente conforme a la RG N° 114/2017 modificada por la RG N° 52/2022 a fin 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 de Oficinas Regionales, a fin de que tome conocimiento de los términos de la presente Resolución, y cumplido archivar.

EVER OTAZÚ
GERENTE GENERAL DE IMPUESTOS INTERNOS