

RESOLUCION PARTICULAR

VISTO:

El Procedimiento de Determinación Tributaria y de Aplicación de Sanciones N° 00, expediente N° 00 y otros del Sumario Administrativo instruido al contribuyente **NN**, con **RUC 00** (en adelante, **NN**);

CONSIDERANDO:

Que, mediante la Orden de Fiscalización Puntual N° 00 notificada el 29/06/2023, la actual Gerencia General de Impuestos Internos de la Dirección Nacional de Ingresos Tributarios (en adelante, **GGII**), a través de la Dirección General de Grandes Contribuyentes (**DGGC**), dispuso la verificación del IVA General de los periodos fiscales de 01 a 12/2022 y del IRE Simple del ejercicio fiscal 2022.

Para tal efecto requirió a **NN** que presente sus facturas de compras de los siguientes proveedores: 1) XX con RUC 00 y 2) XX con RUC 00; Libro Compras del IVA; la forma de pago de las mismas, y en caso de referirse a prestaciones de servicios, los contratos y documentos que evidencien físicamente el servicio prestado; lo cual fue cumplido.

La Fiscalización Puntual se originó a raíz del INFORME CITGR/IT N° 00/2022, emitido por el Departamento de Investigación Tributaria; en el cual se presenta el resumen de la entrevista informativa practicada a la contribuyente XX y en la misma, ésta manifiesta que nunca se inscribió en el RUC y niega relaciones comerciales con los contribuyentes que registraron compras de la misma en sus DD.JJ. Informativas del Hechauka.

Considerando lo expuesto, el Departamento de Investigación Tributaria requirió documentaciones a los supuestos clientes de la contribuyente mencionada, sin embargo, muchos de éstos desafectaron las facturas correspondientes a la misma. Teniendo en cuenta esta situación, se verificó en el Sistema de Gestión Tributaria Marangatú, las compras informadas por los supuestos clientes de los proveedores investigados, donde surge que **NN**, consignó a los proveedores anteriormente mencionados en sus declaraciones juradas informativas.

Según el Informe Final de Auditoría N° 00, los auditores de la **GGII** constataron que **NN** utilizó comprobantes de compras que no reflejan la realidad de las operaciones, dado que sus supuestos proveedores no fueron ubicados en sus domicilios fiscales ni en los números telefónicos declarados, son inconsistentes en relación a sus informados compras y sus DD.JJ., y no respondieron a los requerimientos realizados.

NN registró los comprobantes mencionados en sus libros impositivos, así como en sus DD.JJ. Informativas y Determinativas en el Sistema Marangatu, con lo cual obtuvo un beneficio indebido en detrimento del Fisco, para el IVA General y el IRE Simple, en infracción a los Arts. 26, 88 y 89 de la Ley N° 6380/2019, y al Art. 22 del Decreto N° 3107/2019, por lo que se procedió a la impugnación de los mismos.

Por los motivos señalados, los auditores de la **GGII** realizaron el ajuste a favor del Fisco en concepto de tributos y recomendaron calificar la conducta del contribuyente como Defraudación, de acuerdo con el Art. 172 de la Ley N° 125/1991 (en adelante, la Ley) y la aplicación de la pena de multa prevista en el Art. 175 de la Ley, que será graduada tomando en consideración las

circunstancias atenuantes y agravantes que resulten de los procedimientos administrativos. Todo ello, según el siguiente detalle:

Impuesto	Periodo/Ejercicio Fiscal	Monto Imponible	Impuesto a Ingresar
801 - AJUSTE IRE SIMPLE	2022	2.317.025.715	231.702.572
521 - AJUSTE IVA	02/2022	133.447.619	6.672.381
521 - AJUSTE IVA	03/2022	167.114.286	8.355.714
521 - AJUSTE IVA	04/2022	161.104.761	8.055.238
521 - AJUSTE IVA	05/2022	44.838.095	2.241.905
521 - AJUSTE IVA	06/2022	396.704.762	19.835.238
521 - AJUSTE IVA	07/2022	309.176.191	15.458.810
521 - AJUSTE IVA	08/2022	195.471.429	9.773.571
521 - AJUSTE IVA	09/2022	294.433.334	14.721.667
521 - AJUSTE IVA	10/2022	230.697.143	11.534.857
521 - AJUSTE IVA	12/2022	384.038.095	19.201.905
Totales		4.634.051.430	347.553.858

A fin de precautelar las Garantías Constitucionales de la Defensa y el Debido Proceso, el Departamento de Sumarios y Recursos 1 (**DSR1**), el 27/09/2023, notificó al sumariado, la Resolución de Instrucción de Sumario Administrativo N° 00; conforme lo disponen los Arts. 212 y 225 de la Ley, los que establecen el procedimiento para la determinación tributaria y para la aplicación de sanciones, reglamentado por la RG N° 114/2017.

NN solicitó prórroga para la presentación de sus descargos, concedida por el plazo establecido en el Num. 4 de los Arts. 212 y 225 de la Ley.

En fecha 25/10/2023, fueron presentados los descargos, por lo que se procedió a la Apertura del Periodo Probatorio por Resolución N° 00, notificada el 31/10/2023.

Habiendo quedado preclusa la etapa procesal citada y sin diligencias que realizar, se declaró cerrado el Periodo Probatorio por Resolución N° 00 y se comunicó al sumariado la disposición de un plazo de diez (10) días hábiles para la presentación de sus Alegatos, los cuales fueron presentados en fecha 12/12/2023, por lo que, culminadas las etapas procesales respectivas, por Providencia N° 00, el **DSR1** llamó a Autos para Resolver.

El Departamento de Sumarios y Recursos 1 (**DSR1**) analizó los argumentos expuestos por el sumariado, además de los antecedentes del expediente, y concluyó lo siguiente:

NN manifestó: "...se puede notar en la Notificación realizada a **NN**, través de Nota de Requerimiento, no tuvieron en cuenta lo dispuesto por el num. 2) del Art. 192° con relación a la guarda de los documentos contables; y, consecuentemente mucho menos lo dispuesto en el núm. 3) del Art. 156° en materia de extinción de obligación con respecto a las obligaciones del Impuesto al Valor Agregado, de los Periodos Fiscales 2022 y del IRE - Simple, del Ejercicio Fiscal

2022" (sic).

*"Los actos administrativos dictados por la Dirección General de Grandes Contribuyentes, dejan a **NN**, en un estado de indefensión, pues no sólo carecen de fundamentación jurídica, sino están compuestos con una base netamente subjetiva: basada en entrevistas realizadas a personas que prestaron servicios a nuestra empresa..."* (sic).

NN continuó manifestando: *"Los Comprobantes objetados, han sido productos de operaciones existentes entre **NN** y los proveedores **XX** y **XX**, los cuales hemos abonado y cancelado, encontrándose debidamente documentados en Facturas y asentadas en los Libros Legales exigidos por lo Ley N° 1034/79"* (sic).

En relación con la prescripción invocada por **NN**, el **DSR1** señala que nuestra legislación nacional admite en materia tributaria la prescripción, conforme a lo establecido en el artículo 164 de la Ley: *"La acción para el cobro de los tributos prescribirá a los 5 (cinco) años contados a partir del 1° de enero del año siguiente a aquél en que la obligación debió cumplirse... La acción para el cobro de las sanciones pecuniarias e intereses o recargos tendrá el mismo término de prescripción que en cada caso corresponda al tributo respectivo. Estos términos se computarán para las sanciones por defraudación y por contravención a partir del 1° de enero del año siguiente a aquél en el cual se cometieron las infracciones..."*. El artículo 165 del mismo cuerpo legal establece las causales de interrupción del plazo para que opere la prescripción.

En este sentido, la obligación IVA General de los periodos fiscales, de 02 a 04/2022 fue cumplida en el año 2022, con la presentación de las declaraciones juradas determinativas originales y rectificativas, por lo que el cómputo del plazo inició el 01/01/2023, la obligación de los periodos fiscales de 05 a 10/2022, la obligación fue cumplida en el año 2022, el cómputo del plazo inició y fue interrumpido el 18/08/2023, con la firma del Acta Final, por lo que reinició en el año 2024. Con respecto al IVA del periodo 12/2022 y al IRE Simple, la presentación de las DDJJ fue realizada en el 2023, por lo que el cómputo del plazo inició el 01/01/2024. Por lo expuesto, no operó la prescripción y no se incumplió lo dispuesto en el Num. 2) del Art. 192 de la Ley.

Asimismo, el **DSR1** indicó que el Informe Final de Auditoría expresa las razones y fundamentos que sustentan las conclusiones arribadas por los auditores; en particular, la fundamentación jurídica se encuentra a fs. 6 del mismo, y dice: *"Con relación al **IVA General**, se concluyó que el fiscalizado contravino a lo dispuesto en la **Ley N° 6380/2019, Art 88° Num. 1** El IVA Crédito estará integrado por: 1. La suma del impuesto incluido en los comprobantes de compras en plaza realizadas en el mes, que cumplan con lo previsto en el Art. 92° de la presente Ley... y **Art. 89°**: En todos los casos, la deducción del IVA Crédito solo podrá efectuarse cuando: 1) El mismo provenga de bienes o servicios que estén afectados directa o indirectamente a las operaciones gravadas por el impuesto. 2) Representen una erogación real. 3) El comprobante que lo respalde identifique el nombre o razón social, su identificador RUC, la indicación precisa y detallada del bien o servicio adquirido y los demás requisitos legales reglamentarios. No se podrá invocar el IVA Crédito respaldado con documentos visiblemente adulterados, o cuando los datos consignados en los mismos no reflejen la realidad de los hechos o sujetos en ellos consignados, salvo prueba en contrario. **Decreto N° 3107/19 Art. 22°**: Verificación de los comprobantes de las Compras. El IVA Crédito implícito en los comprobantes, solo podrá ser invocado como tal siempre que la información contenida en los mismos refleje la realidad de la operación... Siguiendo la misma línea en el **IRE SIMPLE** el fiscalizado contravino lo dispuesto en la **Ley N° 6380/2019 Artículo 26. Número 1**"... La diferencia positiva entre el total de ingresos y de egresos relacionados directamente a la actividad gravada, siempre que los mismos se encuentren debidamente documentados, representen una erogación real; y en el caso que la operación deba documentarse con autofactura, no deberá ser a precio superior al de mercado. En este concepto, se podrá deducir la adquisición de mercaderías, insumos, materias primas, muebles, equipos, así como los egresos relativos a la construcción, remodelación o refacción de su establecimiento..."* (sic).

Por tanto, no es cierto lo manifestado por **NN**, ya que quedó demostrado que las actuaciones se han llevado a cabo en el marco de los requisitos establecidos en las normas reglamentarias.

Por otra parte, a fin de determinar el impuesto a ingresar a favor del Fisco, los documentos, tales como los comprobantes y las declaraciones juradas, deben reflejar datos certeros, exactos y concordantes con la realidad de los hechos económicos gravados. En concordancia, el Art. 192 de la Ley dispone que los contribuyentes y responsables se encuentran obligados a llevar libros, archivos, registros, emitir y exigir los documentos, referentes a las actividades y operaciones en la forma y condiciones que establezcan las disposiciones. En esa línea de ideas, es responsabilidad del contribuyente el debido respaldo de sus egresos y créditos fiscales declarados.

Respecto a lo aludido, el **DSR1** señaló que con el fin de confirmar la veracidad de las operaciones entre **NN** y sus supuestos proveedores, la **GGII** realizó diversas actuaciones, no así entrevistas informativas, dado que los mencionados proveedores no fueron ubicados en los domicilios consignados en sus RUC ni en los números telefónicos declarados, pero además de ello, son inconsistentes en relación a sus informados compras y sus DD.JJ., porque las ventas declaradas en los formularios 120 de XX y XX, constituyen sólo el 0,12% y 0,13%, respectivamente de los informados compras, y no respondieron a los requerimientos de documentaciones e informaciones realizados por la Administración Tributaria (**AT**).

Por otra parte, **NN** alegó: " *...con el Descargo correspondiente, donde niego categóricamente todos y cada uno de los puntos cuestionados por la administración, y solicitó como pruebas la citación de esos proveedores y que bajo juramento testifiquen sobre la veracidad de los hechos de que los mismos por operaciones comerciales realizadas con mi parte y por las que fueron expedidas las facturas correspondientes... y aquí es de suma pertinencia y gravedad que dicho pedido de prueba, que fuera debidamente solicitada, la misma ha sido ignorada por la administración, y mucho menos la misma fuera producida...*" (sic).

Sobre el punto, el **DSR1** señaló que el Sumario Administrativo se instruyó con el fin de que el sumariado ejerza su Derecho a la Defensa, lo que realizó con la presentación de sus descargos. Sin embargo, en el mismo no ofreció pruebas y mucho menos solicitó la realización de entrevistas informativas, es decir que no aportó pruebas que logren desvirtuar la denuncia de los auditores de la **GGII**, por lo que no demostró la veracidad de las operaciones que registró en sus Libros Compras y, en sus DD.JJ. Informativas y Determinativas, ni el pago realizado por dichas operaciones.

En consecuencia, el **DSR1** concluyó que los supuestos proveedores no vendieron mercaderías ni prestaron servicios a **NN**, por lo que el mismo utilizó comprobantes que no reflejan la realidad de las operaciones, siendo imprescindible que los documentos, de manera a que sean válidos a los fines tributarios, consignen 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, por tanto, dichos comprobantes no reúnen las condiciones establecidas por la reglamentación vigente para sustentar créditos fiscales y egresos. Considerando que los mismos fueron utilizados por el sumariado, para el IVA General de los periodos fiscales de 02 a 10 y 12/2022, y para el IRE Simple del ejercicio fiscal 2022, corresponde su impugnación.

Con los hechos mencionados, el sumariado contravino lo dispuesto en los Arts. 26, 88 y 89 de la Ley N° 6380/2019, y en el Art. 22 del Decreto N° 3107/2019, éste último dispone que el IVA Crédito implícito en los comprobantes, sólo podrá ser invocado como tal siempre que la información contenida en los mismos refleje la realidad de la operación, por lo que corresponde confirmar el ajuste fiscal realizado por los auditores de la **GGII**.

En referencia a la calificación de la conducta, **NN** argumentó: "En el Informe Denuncia, los funcionarios actuantes me sancionan, de conformidad al Art. 172° de la Ley N°125/91, con una multa del 130% del impuesto determinado, tomando como base Tributaria Imponible el Importe de las Facturas Impugnadas, los cuales conforme al Art. 86 de la Ley N° 125/91, constituyen Crédito Fiscal, error de interpretación legal, lo que demuestra un total desconocimiento de la legislación tributaria por parte de los funcionarios de la Administración Tributaria." (sic).

Al respecto, el **DSR1** indicó 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 del impuesto no ingresado y 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, dado que el mismo presentó sus DD.JJ. con datos falsos; suministró informaciones inexactas sobre sus compras -Nums. 3) y 5) del Art. 173 de la Ley-, e hizo valer ante la **GGII** formas manifiestamente inapropiadas con la realidad de los hechos gravados -Num. 12) del Art. 174 de Ley-, lo que condujo a causar el perjuicio al Fisco, beneficiándose el contribuyente en la misma medida.

Para la graduación de la sanción, el **DSR1** consideró las circunstancias agravantes y atenuantes establecidas en los Nums. 1), 5), 6) y 7) del Art. 175 de la Ley, dado que **NN** cometió las infracciones en varios periodos y en un ejercicio fiscal, las que tuvieron consecuencias en otros periodos; por el grado de cultura del contribuyente, al tratarse de una persona obligada por el IVA General; porque la base imponible denunciada asciende a la suma de G **4.634.051.430**; 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, al presentar la totalidad de la documentación requerida.

Por lo expuesto, corresponde aplicar una multa equivalente al 300% del impuesto no ingresado y de los créditos fiscales indebidamente utilizados, por no contar con el debido respaldo y por ende constituyen los montos defraudados, conforme a lo establecido por el Art. 175 de la Ley.

Por todas las consideraciones de hecho y de derecho expuestas anteriormente, corresponde 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. 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
801 - AJUSTE IRE SIMPLE	2022	231.702.572	695.107.716	926.810.288
521 - AJUSTE IVA	02/2022	6.672.381	20.017.143	26.689.524
521 - AJUSTE IVA	03/2022	8.355.714	25.067.142	33.422.856
521 - AJUSTE IVA	04/2022	8.055.238	24.165.714	32.220.952

521 - AJUSTE IVA	05/2022	2.241.905	6.725.715	8.967.620
521 - AJUSTE IVA	06/2022	19.835.238	59.505.714	79.340.952
521 - AJUSTE IVA	07/2022	15.458.810	46.376.430	61.835.240
521 - AJUSTE IVA	08/2022	9.773.571	29.320.713	39.094.284
521 - AJUSTE IVA	09/2022	14.721.667	44.165.001	58.886.668
521 - AJUSTE IVA	10/2022	11.534.857	34.604.571	46.139.428
521 - AJUSTE IVA	12/2022	19.201.905	57.605.715	76.807.620
Totales		347.553.858	1.042.661.574	1.390.215.432

* Sobre los tributos deberán adicionarse los intereses y la multa por Mora, que serán calculados conforme al Art. 171 de la Ley.

Art. 2°: CALIFICAR la conducta del contribuyente **NN** con **RUC 00**, como **DEFRAUDACIÓN**, de conformidad con lo establecido en el Art. 172 de la Ley N° 125/1991, y **SANCIONAR** con una multa equivalente a 300% del tributo defraudado y de los créditos fiscales indebidamente utilizados, conforme a las razones expuestas en la presente Resolución.

Art. 3°: NOTIFICAR al contribuyente, conforme a la RG N° 114/2017, a fin de que proceda a dar cumplimiento a lo dispuesto en la presente Resolución, en el perentorio plazo de 10 días hábiles, 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