

RESOLUCION PARTICULAR

VISTO:

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

CONSIDERANDO:

Que mediante la Orden de Fiscalización N° 00 notificada el 15/06/2023, a través de la Dirección General de Grandes Contribuyentes (**DGGC**), la actual Gerencia General de Impuestos Internos de la Dirección Nacional de Ingresos Tributarios (en adelante **GGII**), dispuso el control de las obligaciones del IVA General de los periodos fiscales de 01 a 12/2021 y del IRE General del ejercicio fiscal 2021 de **NN**, específicamente respecto a las facturas emitidas por sus supuestos proveedores: **XX** con **RUC 00**, **XX** con **RUC 00**, **XX** con **RUC 00**, **XX** con **RUC 00** y **XX** con **RUC 00**, y para el efecto le requirió que presente las facturas que respaldan la adquisición de bienes y servicios de los proveedores mencionados, original o copia autenticada de la última rubricación del Libro Diario, donde conste la cantidad de hojas rubricadas, Libros Diario y Mayor en soporte digital en formato de planilla electrónica (EXCEL), original de los Libros Compras del IVA, impresos y rubricados, Libros de Compras del IVA en soporte digital en formato de planilla electrónica (EXCEL), Forma de pago de los comprobantes de compras referenciados, en caso de haber sido pagados con cheque, especificar el N° de cheque, beneficiario, banco y número de cuenta corriente. Asimismo, otros documentos relacionados a la operación, tales como recibos de dinero y/o pagarés en caso de que corresponda, y en caso de que las facturas emitidas se encuentren relacionadas a prestaciones de servicios, presentar los contratos firmados, con especificación del lugar de prestación, además aclarar Rubro y campo específico de los Formularios N° 500 del IRE General y 120 del IVA Gral. en los que fueron declarados los comprobantes y su tipo de afectación contable (activo, costo o gasto); lo cual fue cumplido por la contribuyente.

La Fiscalización tiene como antecedente al Informe DPO/DGGC N° 00/2023 del Departamento de Planeamiento Operativo (**DPO**) de la **DGGC**, mediante el cual se informó que en el marco de los análisis realizados durante la Fiscalización a la firma contribuyente **XX** y otros esquemas, se detectaron indicios de que **NN** consignó como proveedores a contribuyentes irregulares que negaron haber realizado las operaciones comerciales que se les atribuye o no fueron ubicados en sus domicilios fiscales, por lo que los auditores de la **GGII** generaron la Denuncia Interna en la cual se recomendó la apertura de una Fiscalización Puntual a la misma.

Durante la Fiscalización, con base en el análisis de las informaciones extraídas del Sistema de Gestión Tributaria Marangatu (**SGTM**), el Registro Mensual de Comprobantes (RG N° 90/2021) y los libros contables arrimados a la Administración Tributaria (**AT**) por la propia contribuyente, correspondientes a los periodos y ejercicios fiscales controlados, los auditores de la **GGII** constataron que la misma registró (49) cuarenta y nueve facturas pertenecientes a los supuestos proveedores mencionados precedentemente y por tanto, incluyó montos originados en facturas de contenido irregular en sus registros contables, impositivos y sus Declaraciones Juradas (DD.JJ.) del IVA General de los periodos fiscales de 01 a 12/2021, así como también del IRE General del ejercicio fiscal 2021; todo ello en contravención a lo dispuesto en los Arts. 8°, 14, 22, 88 y 89 de la Ley N° 6380/2019, en concordancia con el Art. 22 del Decreto N° 3107/2019 y el Art. 207 de la Ley N° 125/1991 (en adelante la Ley); por lo que los auditores de la **GGII**, procedieron a impugnar las facturas cuestionadas que **NN** utilizó irregularmente como crédito fiscal del IVA General y como gastos o costos en la liquidación del IRE General, y finalmente

realizaron la determinación de los impuestos correspondientes, surgiendo saldos a favor del Fisco a reclamar a la misma.

Con base en lo expuesto, concluyeron que **NN**, obtuvo un beneficio indebido al reducir la base imponible para la liquidación de los impuestos, lo que implicó la presentación de DD.JJ. con datos falsos, el suministro de informaciones inexactas sobre sus operaciones comerciales y en consecuencia el no ingreso de los impuestos correspondientes, configurándose así su intención de defraudar al Fisco, al enmarcarse los mismos dentro de los términos establecidos en los Nums. 3) y 5) del Art. 173 de la Ley. Por otro lado, mencionaron que, al confirmarse las irregularidades en la declaración de los créditos fiscales, costos y gastos mencionaron que 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; y además la aplicación de la pena de multa cuya graduación podrá ser entre uno a tres veces el monto del tributo defraudado conforme a lo establecido en el Art. 175 de la Ley, según el siguiente detalle:

Impuesto	Ejercicio/Periodo Fiscal	Monto Imponible	Impuesto a Ingresar	Multa
521 - AJUSTE IVA	ene-21	172.227.273	17.222.727	LA MULTA POR DEFRAUDACIÓN 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-21	93.548.230	9.354.823	
521 - AJUSTE IVA	mar-21	160.019.730	16.001.973	
521 - AJUSTE IVA	abr-21	156.212.751	15.621.275	
521 - AJUSTE IVA	may-21	58.661.443	5.866.144	
521 - AJUSTE IVA	jun-21	13.951.691	1.395.169	
521 - AJUSTE IVA	jul-21	209.090.908	20.909.091	
521 - AJUSTE IVA	ago-21	136.363.636	13.636.364	
521 - AJUSTE IVA	sept-21	412.800.000	41.280.000	
521 - AJUSTE IVA	oct-21	327.365.455	32.736.546	
521 - AJUSTE IVA	nov-21	62.909.091	6.290.909	
521 - AJUSTE IVA	dic-21	71.228.181	7.122.818	
800 - AJUSTE IRE GENERAL	2021	1.874.378.389	187.437.839	
TOTAL		3.748.756.778	374.875.678	

A fin de precautelar las Garantías Constitucionales de la Defensa y el Debido Proceso, por Resolución N° 00 notificada el 12/09/2023, el Departamento de Sumarios y Recursos 2 (**DSR2**) dispuso la instrucción del Sumario Administrativo a la contribuyente, conforme lo disponen los Arts. 212 y 225 de la Ley que prevén los procedimientos para la determinación de la determinación tributaria y la aplicación de sanciones respectivamente, y la RG N° 114/2017 modificada por la RG N° 52/2020, por la cual se precisan aspectos relacionados con los procedimientos de Sumario Administrativo y de Recursos de Reconsideración.

Transcurrido el plazo señalado en la Ley para la presentación de los Descargos, la contribuyente no se presentó a formularlos ni a ofrecer pruebas, a pesar de haber sido notificada debidamente de conformidad a la RG N° 52/2020. No obstante, y a fin de garantizar su Derecho a la Defensa, se dispuso la apertura del Periodo Probatorio a través del Formulario N° 00 notificado en fecha 10/10/2023, pero aun así **NN** no tomó intervención; por lo que a través del Formulario N° 00 notificado el 11/11/2023, se declaró cerrado el Periodo Probatorio y se comunicó a la sumariada del plazo para la presentación de sus Alegatos, los cuales tampoco fueron presentados. En consecuencia, el **DSR2** llamó a Autos para Resolver.

Igualmente, todos los antecedentes agregados en el Sumario fueron analizados por el **DSR2**, conforme se expone a continuación:

El **DSR2** señaló que los auditores de la **GGII**, constataron que **NN** declaró facturas de contenido irregular de **XX** con **RUC 00**, **XX con RUC 00**, **XX con RUC 00**, **XX con RUC 00** y **XX con RUC 00** debido a que conforme a las informaciones extraídas del **SGTM**, el Registro Mensual de Comprobantes (RG 90/2021), y los libros contables correspondientes a los periodos fiscales de 01/2021 a 12/2021 arrimados por la propia contribuyente, se verificó que la misma registró facturas pertenecientes a los supuestos proveedores. Por otro lado, resaltó que se confrontó el monto de las compras declaradas en los Formularios N° 120 del IVA General con el total de los registros obrantes en el Libro de Compras presentado, obteniendo como resultado que declaró compras mayores a las registradas en sus libros, por lo que se confirma la utilización de las facturas cuestionadas para respaldar créditos fiscales declarados afectando a las liquidaciones del IVA General correspondientes a los periodos fiscales verificados.

Igualmente, mencionó que se verificaron los libros Diario y Mayor, donde se confirmó que fueron registradas 49 (cuarenta y nueve) facturas pertenecientes a los supuestos proveedores citados anteriormente, bajo las cuentas "*Costo de Obras de Construcción, Rep. y Mant. de Edificios y Prestación de servicios externos*", justificando de esta sus egresos, conforme a lo manifestado por la misma sumariada, pues a través del expediente N° 00, expuso que todas las compras respaldadas en las facturas cuestionadas fueron consideradas como egresos y declaradas dentro del rubro de costos, ítem 6 casilla 80 del Formulario N° 500 del IRE General y en el rubro IV casilla 35, para el Formulario N° 120 del IVA General.

Sobre el punto, el **DSR2** señaló que los auditores de la **GGII** basaron su denuncia en las evidencias obtenidas durante los diferentes procedimientos realizados tales como la verificación de datos del **SGTM**, así como también de la constatación de domicilios y de las entrevistas informativas efectuadas a los supuestos proveedores, con base a los cuales se comprobó que los mismos no pudieron haber vendido los bienes ni prestado los servicios a los cuales hacen referencia las facturas cuestionadas, ya que en la entrevista informativa que le fuera realizada **XX** manifestó que se inscribió en el RUC para abrir un negocio que no salió, por lo que no llegó a operar comercialmente, no tuvo clientes, proveedores, propiedades, equipos, personal a su cargo, no solicitó la clave de acceso al **SGTM** ni emitió facturas; **XX** dejó constancia que se inscribió en el **RUC** para comercializar ropas de vestir pero hace aproximadamente 3 (tres) años dejó de facturar, y que el promedio de cada venta era de aproximadamente de G. 700.000, negó la emisión de las facturas emitidas a la sumariada, manifestando que desde que se inscribió como contribuyente nunca tuvo acceso al **SGTM** ni a los comprobantes de ventas impresos.

Por su parte, **XX** remitió la copia de sus facturas entre las que se observó que las mismas numeraciones que las presentadas por **NN**, en realidad fueron emitidas a otros contribuyentes y por montos mucho menores; además, confrontando el modelo de la copia de la factura de venta presentada por la contribuyente con las facturas originales presentadas por la sumariada, resaltan diferencias en el formato (tamaño, tipo de letra preimpreso, pie de imprenta y otros detalles), que hacen evidente la clonación de las facturas por parte de ésta última. En cuanto a **XX**, los auditores se constituyeron en el domicilio fiscal declarado, sin embargo, no pudieron ubicarlo en el comercio las **XX** ni el **XX** y los vecinos de la zona manifestaron no conocerlo. Asimismo, se intentó sin éxito la comunicación telefónica con el mismo, por lo tanto, se procedió al bloqueo de su RUC por contar con domicilio desactualizado. En consecuencia, se solicitó a la imprenta **XX** de **XX con RUC 00** el legajo del timbrado N° 00 autorizado al supuesto proveedor, y del análisis de las firmas obrantes en el reporte de entrega de documentos preimpresos y en la copia de la cédula de identidad del contribuyente, los auditores de la **GGII** observaron a simple vista que las mismas difieren entre sí, por lo que se presume una irregularidad en la obtención de las facturas.

Finalmente, en la entrevista realizada a **XX**, éste negó la emisión de las facturas detalladas en la planilla expuesta a su vista, entre ellas las emitidas a **NN**.

Por lo anteriormente expuesto, teniendo en cuenta todas las evidencias detalladas precedentemente, el **DSR2** verificó que las compras de los supuestos proveedores mencionados anteriormente declaradas por **NN** no fueron reales y teniendo en cuenta que la misma registró dichas facturas como parte de los créditos fiscales, costos y gastos declarados en los periodos fiscales de 01 a 12/2021 para el IVA General y en el ejercicio fiscal 2021 para el IRE General; concluyó corresponde su impugnación.

En este marco, el **DSR2** resaltó que la normativa tributaria dispone que los montos de las operaciones consignadas en las DD.JJ. de los contribuyentes deben cumplir con los requisitos formales señalados en la Ley y las reglamentaciones en el sentido de que, además de estar debidamente documentados, indefectiblemente deben corresponder a una erogación "**real**" que implique un hecho económico que se haya indubitablemente efectuado; y que los comprobantes registrados por **NN** fueron impugnados porque los mismos no reflejan la realidad de las operaciones ya que corresponden a facturas cuyos contenidos describen operaciones y montos inexistentes, por lo que no dan derecho a su deducibilidad.

Asimismo, resaltó que los hechos antes descriptos no fueron desvirtuados por la sumariada; incluso cuando el **DSR2** cumplió con todas las etapas del Sumario Administrativo, aun así **NN** no se presentó a ejercer su defensa ni aportó elementos que refuten lo denunciado en su contra, hecho que denota su total desinterés en el esclarecimiento de los hechos.

En atención a lo expuesto, y no habiendo otros elementos aportados por la sumariada para desvirtuar lo denunciado en su contra, el **DSR2** confirmó que **NN** registró y declaró créditos fiscales, gastos y costos con facturas de contenido falso que no reflejan la realidad de los hechos económicos, por lo tanto no válidas para su deducibilidad, los cuales fueron consignados en sus DD.JJ. del IVA General e IRE General de los periodos y ejercicios fiscalizados, obteniendo así un beneficio indebido al lograr reducir el monto de la base imponible y el impuesto correspondiente en infracción a lo dispuesto en los Arts. 8º, 14, 22, 88 y 89 de la Ley N° 6380/2019, en concordancia con el Art. 22 del Decreto N° 3107/2019 y el Art. 207 de la Ley. Por tanto, el **DSR2** concluyó que corresponde confirmar las impugnaciones y la determinación de los tributos conforme a lo denunciado por los auditores de la **GGII**.

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, el cual no solo está representado por el monto que dejó de ingresar en concepto de tributo sino por la irregularidad en la declaración de los créditos fiscales, costos y gastos configurándose la presunción de Defraudación establecida en el Num. 12) del Art. 174 de la Ley. En este contexto, 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 del contribuyente fue con intención, y en el caso particular ha quedado plenamente demostrado que **NN** presentó sus DD.JJ. con datos falsos y que suministró informaciones inexactas sobre sus operaciones comerciales (Nums. 3) y 5) del Art. 173 de la Ley). Por tanto, conforme a las evidencias obtenidas, se confirma 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, previstas en los Nums. 1), 2), 5), 6) y 7) del Art. 175 de la Ley, e indicó que se configura la **reiteración**, la que se configuró por la comisión de la infracción de Defraudación en los periodos y ejercicio fiscal verificados, **la continuidad**, porque de manera repetida **NN** contravino la norma mediante una misma acción dolosa (declaró créditos, costos y gastos con facturas que respaldan operaciones inexistentes), **el grado de cultura del infractor** y la posibilidad de asesoramiento a su alcance, debido a que la contribuyente cuenta con la obligación de presentar EE.FF., **la importancia del perjuicio fiscal y las características de la infracción**, por la utilización de documentos de presunto contenido falso, y de esta manera hizo valer ante la **AT** formas manifiestamente inapropiadas a la realidad de los hechos gravados (numeral 12) del Art. 174 de la Ley), ya que las operaciones consignadas en los comprobantes que utilizó como respaldo para la liquidación y declaración de sus impuestos no existieron, y como atenuante **la conducta que el infractor asuma en el esclarecimiento de los hechos, pues la sumariada presentó** las documentaciones requeridas durante la Fiscalización; y por tanto, consideró pertinente la aplicación de la multa del 300% sobre el tributo defraudado.

En consecuencia, con base en las consideraciones de hecho y de derecho expuestas anteriormente, el **DSR2** concluyó que corresponde determinar la obligación fiscal en concepto de los impuestos, aplicar la multa y dictar el acto administrativo.

POR TANTO, en uso de las facultades conferidas en la Ley N° 7143/2023.

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
521 - AJUSTE IVA	01/2021	17.222.727	51.668.181	68.890.908
521 - AJUSTE IVA	02/2021	9.354.823	28.064.469	37.419.292
521 - AJUSTE IVA	03/2021	16.001.973	48.005.919	64.007.892
521 - AJUSTE IVA	04/2021	15.621.275	46.863.825	62.485.100
521 - AJUSTE IVA	05/2021	5.866.144	17.598.432	23.464.576
521 - AJUSTE IVA	06/2021	1.395.169	4.185.507	5.580.676
521 - AJUSTE IVA	07/2021	20.909.091	62.727.273	83.636.364
521 - AJUSTE IVA	08/2021	13.636.364	40.909.092	54.545.456
521 - AJUSTE IVA	09/2021	41.280.000	123.840.000	165.120.000
521 - AJUSTE IVA	10/2021	32.736.546	98.209.638	130.946.184
521 - AJUSTE IVA	11/2021	6.290.909	18.872.727	25.163.636
521 - AJUSTE IVA	12/2021	7.122.818	21.368.454	28.491.272
800 - AJUSTE IRE GENERAL	2021	187.437.839	562.313.517	749.751.356

Totales	374.875.678	1.124.627.034	1.499.502.712
---------	-------------	---------------	---------------

Art. 2°: CALIFICAR la conducta de la contribuyente **XX**, 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 300% sobre los tributos defraudados, de acuerdo con las razones expuestas en el Considerando de la presente Resolución.

Art. 3°: NOTIFICAR a la contribuyente conforme a la RG N° 114/2017 y la RG N° 52/2020, 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