

RESOLUCION PARTICULAR

VISTO:

El proceso virtual N° 00, el expediente N° 00 y otros del Sumario Administrativo instruido al contribuyente **NN** con **RUC 00**, en adelante (**NN**), y;

CONSIDERANDO:

Que mediante la Orden de Fiscalización Puntual N° 00 notificada el 21/06/2023, a través de la Dirección General de Grandes Contribuyentes (**DGGC**), la 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 01/2021 a 12/2022 y del IRE General de los ejercicios fiscales 2021 y 2022 de **NN**, específicamente sobre las facturas emitidas por los proveedores **XX** con **RUC 00** y **XX** con **RUC 00**; y para el efecto le requirió las facturas de compras originales emitidas por los proveedores citados, aclarando el rubro y campo específico de los Formularios N° 500 IRE General y N° 120 del IVA en los que fueron declarados y tipo de afectación contable (ACTIVO, COSTO o GASTO); respecto a las facturas emitidas que se encuentren relacionadas a prestaciones de servicios, se solicitó la presentación de los contratos firmados, con especificación del lugar de prestación, adjuntando los documentos que evidencien físicamente los servicios prestados; forma de pago de los comprobantes de compras y en caso de haber sido pagados con cheque, especificar el número de cheque, beneficiario, banco y número de cuenta corriente, incluyendo otros documentos relacionados a la operación, tales como contratos firmados, recibos de dinero y/o pagarés en caso de que corresponda; Libro Compra del IVA, en soporte digital en formato de planilla electrónica (EXCEL); Libros, Diario y Mayor en medio magnético formato Excel; correspondientes a los periodos y ejercicios fiscales controlados, lo cual no fue cumplido.

La Fiscalización tiene como antecedente las investigaciones surgidas a partir del Informe CITGR/IT N° 00/2022, correspondiente a la Coordinación de Investigación Tributaria y Gestión de Riesgos (**CITGR**), en el cual se exponen antecedentes relacionados a las verificaciones realizadas a contribuyentes que habrían utilizado facturas de la supuesta proveedora: **XX** y otros proveedores inconsistentes, cuyas facturas podrían ser de contenido falso, entre los que se encuentra el contribuyente **NN**. Asimismo, a través del Informe DPO N° 00/2023 del Departamento de Planeamiento Operativo (**DPO**) de la **DGGC** obrante en el expediente N° 00, se señaló que mediante notificaciones, entrevistas y requerimientos de documentaciones a los supuestos proveedores del contribuyente, se detectaron indicios de que el mismo no declaró la totalidad de sus ingresos y utilizó facturas de contenido falso para respaldar sus créditos, por tal motivo el **DPO** recomendó la apertura de una Fiscalización Puntual a **NN**.

Durante la Fiscalización, los auditores de la **GGII** realizaron entrevistas informativas a los supuestos proveedores del contribuyente, teniendo como resultado que **XX** desconoce las operaciones comerciales, así como los conceptos detallados en los comprobantes presentados por **NN** a la Administración Tributaria (**AT**), ya que el mismo se desempeñaba como vendedor en una ferretería y actualmente se desempeña como albañil, lo cual no coincide con las facturas presentadas. Por otra parte, **XX** alegó que no se dedica a nada, nunca realizó ninguna de las actividades que figuran en el RUC, no cuenta con propiedades ni personal a su cargo y no tiene proveedores ni clientes, ya que se inscribió al RUC porque trabajaba en el ramo de repartidor en una empresa dedicada al delivery de comidas rápidas en plataformas digitales. Por tanto, conforme a los indicios obtenidos en las diligencias realizadas, no se pudo comprobar la veracidad de las operaciones del contribuyente con los supuestos proveedores mencionados.

Considerando las evidencias obtenidas, los auditores de la **GGII** constataron que **NN**, utilizó facturas de presunto contenido irregular, las cuales no reflejan la realidad de los hechos económicos y en consecuencia, ha obtenido un beneficio indebido incidiendo fiscalmente en las obligaciones tributarias mencionadas, en contravención a lo dispuesto en los Arts. 8°, 14, 86, 88, 89 y 92 de la Ley N° 6380/2019, Art. 26 del Decreto N° 3107/2019 y Art. 71 del Decreto N° 3182/2019 por lo que procedieron a la determinación de los tributos de los periodos y ejercicios controlados.

Dadas estas circunstancias, los auditores de la **GGII** concluyeron que el contribuyente obtuvo un beneficio indebido al lograr reducir los montos del impuesto en perjuicio del Fisco, haciendo valer ante la **AT** formas manifiestamente inadecuadas a la realidad de los hechos gravados, por lo que recomendaron calificar la conducta de **NN** como Defraudación, conforme a lo estipulado en el Art. 172 de la Ley N° 125/1991 (en adelante la Ley). En consecuencia, sugirieron la aplicación de una multa por Defraudación de 1 a 3 veces el monto de los tributos defraudados conforme al Art. 175 de la Ley, según el siguiente detalle:

Obligación	Ejercicio o Periodo Fiscal	Monto Imponible	Impuesto a Ingresar	Multa
521 - AJUSTE IVA	mar-21	12.068.636	1.206.864	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	may-21	159.090.908	15.909.091	
521 - AJUSTE IVA	jun-21	204.545.455	20.454.546	
521 - AJUSTE IVA	ago-21	159.090.908	15.909.091	
521 - AJUSTE IVA	sept-21	233.636.364	23.363.636	
521 - AJUSTE IVA	feb-22	40.909.091	4.090.909	
521 - AJUSTE IVA	mar-22	92.727.273	9.272.727	
521 - AJUSTE IVA	abr-22	83.636.363	8.363.636	
521 - AJUSTE IVA	jun-22	64.545.455	6.454.546	
521 - AJUSTE IVA	ago-22	22.727.273	2.272.727	
521 - AJUSTE IVA	sept-22	40.000.000	4.000.000	
521 - AJUSTE IVA	sept-22	32.727.273	3.272.727	
521 - AJUSTE IVA	dic-22	300.000.001	30.000.000	
800 - AJUSTE IRE GENERAL	2021	768.432.271	76.843.228	
800 - AJUSTE IRE GENERAL	2022	677.272.729	67.727.272	
TOTALES		2.891.410.000	289.141.000	

A fin de precautelar las Garantías Constitucionales de la Defensa y el Debido Proceso, mediante Resolución de Instrucción N° 00 notificada el 05/10/2023, el Departamento de Sumarios y Recursos 2 (**DSR2**) dispuso la Instrucción del Sumario Administrativo al contribuyente, conforme lo disponen los Arts. 212 y 225 de la Ley y la RG N° 114/2017, que prevén los procedimientos para la determinación tributaria y la aplicación de sanciones.

Por su parte, el 11/12/2023, **NN** presentó un escrito manifestando su conformidad a los resultados expuestos en el Informe Final de Auditoría y solicitando el ajuste por resolución, razón por la cual solicitó la graduación mínima para la sanción por la infracción cometida así mismo el pago fraccionado de la deuda en 60 cuotas y una entrega del 10% del total, por ende, corresponde la prosecución del trámite administrativo y declarar la cuestión de puro derecho conforme al inc. 6) del Art. 225 de la Ley, por lo que 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:

Por su parte, **NN** mencionó en su descargo que: "Quien suscribe, XX con C.I. y RUC N° 00, se dirige a Ud. y por su digno intermedio a los efectos de manifestar y solicitar cuanto sigue: El allanamiento al contenido del Informe Final N° 00 de fecha 06/09/2023...//...siendo mi intención regularizar las inconsistencias fiscales detectadas e impugnadas, nuevamente aclaro que fue de

mi total desconocimiento, por ello manifiesto desde ya mi aceptación al resultado del Informe Final...//... Atendiendo a que el ajuste por la diferencia detectada en el proceso de control corresponde a la obligación IRE 2021/2022, entendemos que sobre dicha diferencia se debe calcular el tributo pertinente, pero tomando en consideración primeramente la Rentabilidad del Sector a los efectos de obtener la base sobre la cual se tendría que hallar finalmente el impuesto y sobre este valor los accesorios que correspondan, en tal sentido solicitamos que los ajustes del IRE correspondientes a los ejercicios fiscales 2021 y 2022 sean practicadas sobre la Rentabilidad del Sector."

En referencia a la manifestación realizada por el sumariado, el **DSR2** mencionó que el allanamiento implica el reconocimiento del derecho material invocado en el acto administrativo en este caso en el Informe Final de Auditoría y consecuentemente la renuncia a oponerse a las pretensiones del Fisco, por lo cual no puede estar sujeto a condición alguna, en concordancia con lo definido en el Diccionario de Ciencias Jurídicas de Manuel Ossorio (2001) que expresa: "ALLANARSE: Admitir, conforme con peticiones o requerimientos de otros"; lo cual se observa en el escrito presentado por **NN**, pero no con relación a las obligaciones que le fueran reclamadas en concepto del IRE General del 2021 y 2022 ya que el mismo ha condicionado el pago sobre esos tributos determinados.

Igualmente, el **DSR2** mencionó en atención a la falta de presentación de documentos durante la fiscalización y el Sumario Administrativo, **NN** no pudo desvirtuar el hecho de haber utilizado facturas de contenido falso, además no presentó sus libros ni el Diario así como tampoco el Mayor por lo que resulta imposible realizar el ajuste solicitado por el sumariado, por tanto, el **DSR2** concluyó que corresponde confirmar la determinación efectuada por los auditores de la **GGII** del IVA General y del IRE General, en los términos de los Arts. 212, 224 y 225 de la Ley, por haber infringido **NN** con lo dispuesto en los artículos Arts. 8º, 14, 86, 88, 89 y 92 de la Ley N° 6380/2019, Art. 26 del Decreto N° 3107/2019 y Art. 71 del Decreto N° 3182/2019.

Por esta razón y con lo que respecta a la solicitud de la aplicación de un porcentaje de rentabilidad económica para la liquidación del IRE General, el **DSR2** señaló que los auditores de la **GGII** solicitaron a **NN** la rectificación sus DD.JJ. ajustando únicamente los valores denunciados a fin de poder de hacer uso de los conceptos o rubros a su favor, y sin embargo el sumariado no lo hizo, por esta razón no corresponde hacer lugar a su solicitud ante la falta de elementos que permitan la aplicación del porcentaje solicitado, por lo que corresponde confirmar la determinación realizada.

En ese contexto, el **DSR2** señaló 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 está representado por el impuesto que dejó de ingresar. 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 del sujeto pasivo fue con intención, y en el caso particular ha quedado plenamente demostrado que **NN** incumplió la normativa tributaria, suministró información inexacta sobre sus operaciones comerciales, confirmándose así la presunción de defraudar prevista en los numerales 1), 2), 3) y 5) del Art. 173 y en el numeral 12) del Art. 174 de la Ley, por lo que confirmó que se cumplen todos los presupuestos para calificar su conducta de acuerdo con el tipo legal estipulado 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 sanción, es preciso considerar la finalidad de la misma, que además de la reparación del daño, debe ser lo suficientemente disuasiva para inducir al contribuyente al cumplimiento de sus obligaciones.

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** consideró las circunstancias agravantes establecidas en los numerales 1), 2), 5), 6) y 7) del Art. 175 de la Ley, e indicó que se configura **la reiteración**, por la utilización de las facturas de contenido falso en

varios periodos del IVA General y dos ejercicios fiscales del IRE General, **la continuidad**, porque de manera repetida el contribuyente contravino la norma mediante una misma acción dolosa, **la posibilidad de asesoramiento a su alcance**, pues el mismo se hallaba obligado a presentar sus EE.FF. desde el año 2017, **la importancia del perjuicio fiscal y las características de la infracción**, por la inclusión de facturas de contenido falso que incidieron fiscalmente en la determinación del IVA General y del IRE General. Como atenuante se puede destacar el allanamiento presentado sobre las pretensiones del Fisco. Consecuentemente, el **DSR2** consideró que corresponde aplicar a este caso una multa del 250% sobre los tributos defraudados, de conformidad a lo previsto en el Art. 175 de la Ley.

Conforme a lo solicitado por **NN**, respecto al fraccionamiento de pago, cabe destacar que la Ley señala que podrá ser otorgado previa aprobación de la Autoridad Administrativa, al que será aplicable la tasa vigente para el Régimen General de Facilidades de Pago. Por lo expuesto, el **DSR2** consideró que la solicitud planteada por el contribuyente se ajusta a derecho, por lo que correspondería otorgar el fraccionamiento de pago, siempre y cuando el mismo cumpla con el procedimiento establecido a este efecto.

Con base en las consideraciones de hecho y de derecho expuestas anteriormente, el **DSR2** concluyó que corresponde reclamar el ajuste fiscal, aplicar la multa y dictar el acto administrativo.

POR TANTO, en uso de las facultades conferidas en la 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	03/2021	1.206.864	3.017.160	4.224.024
521 - AJUSTE IVA	05/2021	15.909.091	39.772.728	55.681.819
521 - AJUSTE IVA	06/2021	20.454.546	51.136.365	71.590.911
521 - AJUSTE IVA	08/2021	15.909.091	39.772.728	55.681.819
521 - AJUSTE IVA	09/2021	23.363.636	58.409.090	81.772.726
521 - AJUSTE IVA	02/2022	4.090.909	10.227.273	14.318.182
521 - AJUSTE IVA	03/2022	9.272.727	23.181.818	32.454.545
521 - AJUSTE IVA	04/2022	8.363.636	20.909.090	29.272.726
521 - AJUSTE IVA	06/2022	6.454.546	16.136.365	22.590.911
521 - AJUSTE IVA	08/2022	2.272.727	5.681.818	7.954.545
521 - AJUSTE IVA	09/2022	4.000.000	10.000.000	14.000.000
521 - AJUSTE IVA	09/2022	3.272.727	8.181.818	11.454.545
521 - AJUSTE IVA	12/2022	30.000.000	75.000.000	105.000.000
800 - AJUSTE IRE GENERAL	2021	76.843.228	192.108.070	268.951.298
800 - AJUSTE IRE GENERAL	2022	67.727.272	169.318.180	237.045.452

Totales	289.141.000	722.852.503	1.011.993.503
---------	-------------	-------------	---------------

**Obs. Los accesorios legales serán calculados conforme al Art. 171 de la Ley N° 125/1991.*

Art. 2°: CALIFICAR la conducta del contribuyente **NN** con **RUC 00**, conforme a lo establecido en el Art. 172 de la Ley N° 125/1991; y **SANCIONAR** al mismo con la aplicación de la multa del 250% sobre los tributos no ingresados, conforme a lo expuesto en el Considerando de la presente Resolución.

Art. 3°: NOTIFICAR al contribuyente conforme a la RG N° 114/2017, modificada por 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