

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 a la contribuyente **NN** con **RUC 00**, en adelante (**NN**), y;

CONSIDERANDO:

Que mediante la Orden de Fiscalización Puntual N° 00, notificada el 27/06/2023, a través de la Dirección General de Fiscalización Tributaria (**DGFT**), la actual Gerencia General de Impuestos Internos de la Dirección Nacional de Ingresos Tributarios (**GGII**) dispuso la Fiscalización Puntual a **NN**, en cuanto a las obligaciones del IRP correspondiente a los ejercicios fiscales 2018 y 2019, y del IVA General correspondiente a los periodos fiscales 01/2018 a 12/2018 y 01/2019 a 12/2019, específicamente sobre las Ventas/Ingresos y las Compras/Egresos de la contribuyente. A dichos efectos, el Departamento de Auditoría FT2 solicitó a la contribuyente que presente sus documentos contables, los cuales fueron presentados parcialmente (no presentó los Libros de Ingresos y Egresos del IRP).

Los controles se originaron como resultado del Informe DGFT/DPO N° 00/2023, en virtud del cual, se denuncia que **NN** no declaró la totalidad de sus ingresos gravados, como así también declaró compras que no guardan relación con la actividad gravada durante los periodos y ejercicios sujetos a control.

Considerando las irregularidades confirmadas en el marco de la investigación efectuada por la Administración Tributaria (**AT**), los auditores de la **GGII** procedieron a verificar las documentaciones proveídas por la sumariada y los datos obrantes en el Sistema de Gestión Tributaria Marangatu.

Con relación al IVA, los auditores de la **GGII** confirmaron el registro de compras sin respaldo documental -los cuales fueron impugnados, según lo establecido en los Arts. 19 y 68 del Anexo al Decreto N° 1030/2013, en concordancia con los Arts. 85 y 86 de la Ley N° 125/1991, en adelante (la Ley), así también compararon las compras y ventas válidas con los montos consignados en las DD.JJ., los libros impositivos y los comprobantes presentados por **NN**, confirmando que no declaró la totalidad de las ventas.

Con relación al IRP, en atención a las validaciones realizadas para la determinación del IVA, y que **NN** no presentó sus Libros de Ingresos y Egresos del IRP de los ejercicios fiscales 2018 y 2019, así como la presentación sin movimiento de la declaración jurada del 2018, se observó solo la omisión de ingresos correspondiente al ejercicio fiscal 2019, por lo que los auditores de la **GGII** procedieron a realizar la determinación de las ventas no declaradas

según lo establecido en el Art. 13 de la Ley N° 4673/2012, en concordancia con los Arts. 18 y 19 del Decreto N° 359/2018.

Ante estas circunstancias, los auditores de la **GGII** consideraron que **NN** ha obtenido un beneficio indebido al lograr reducir los montos de los Impuestos controlados, causando un perjuicio al Fisco al no declarar la totalidad de sus ingresos, como así también al utilizar indebidamente créditos fiscales sin el debido respaldo documental obteniendo un beneficio indebido al lograr reducir la base imponible del IVA e IRP durante los ejercicios y periodos controlados, haciendo valer ante la Administración formas manifiestamente inadecuadas a la realidad de los hechos gravados, por lo que recomendaron calificar la conducta de la contribuyente de conformidad con lo previsto en el Art. 172 de la Ley y los Nums. 1), 3), 4) y 5) del Art. 173 de la misma norma legal, por lo cual sugirieron la aplicación de una multa de uno (1) a tres (3) veces el monto del tributo defraudado o pretendido defraudar conforme el Art. 175 de la Ley, a establecerse a las resultas del Sumario Administrativo. Además de una multa por Contravención por la falta de presentación de los documentos requeridos por la **AT**, según lo establecido en el Num. 6), Inc. b) del Anexo a la Resolución General N° 13/2019, equivalente al monto de ¿300.000, en concordancia con el Art. 176 de la Ley.

Los auditores de la **GGII** recomendaron el ajuste fiscal conforme al siguiente detalle:

OBLIGACIÓN	EJERCICIO / PERIODO FISCAL	MONTO GRAVADO	IMPUESTO	MULTA
521 - AJUSTE IVA	01/2018	136.218.854	13.621.885	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	02/2018	68.350.153	6.835.015	
521 - AJUSTE IVA	03/2018	62.528.982	6.252.898	
521 - AJUSTE IVA	04/2018	13.537.063	1.353.706	
521 - AJUSTE IVA	05/2018	16.307.621	1.630.762	
521 - AJUSTE IVA	06/2018	182.240.783	18.224.078	
521 - AJUSTE IVA	07/2018	48.898.597	4.889.860	
521 - AJUSTE IVA	08/2018	70.426.441	7.042.644	
521 - AJUSTE IVA	09/2018	49.506.015	4.950.602	
521 - AJUSTE IVA	10/2018	44.348.841	4.434.884	
521 - AJUSTE IVA	11/2018	26.563.416	2.656.342	
521 - AJUSTE IVA	12/2018	50.524.065	5.052.407	
521 - AJUSTE IVA	01/2019	10.529.121	995.042	
521 - AJUSTE IVA	02/2019	63.591.980	6.220.656	
521 - AJUSTE IVA	03/2019	32.112.238	3.031.382	
521 - AJUSTE IVA	04/2019	70.008.691	6.788.829	
521 - AJUSTE IVA	05/2019	62.104.929	5.983.620	
521 - AJUSTE IVA	06/2019	43.669.479	4.009.086	
521 - AJUSTE IVA	07/2019	91.112.779	9.047.348	
521 - AJUSTE IVA	08/2019	196.914.682	19.312.452	
521 - AJUSTE IVA	09/2019	82.574.812	7.767.192	
521 - AJUSTE IVA	10/2019	177.200.494	17.364.184	
521 - AJUSTE IVA	11/2019	36.040.458	3.398.410	
521 - AJUSTE IVA	12/2019	51.050.810	4.657.859	
512 - AJUSTE IRP	2018	995.711.465	99.571.147	
512 - AJUSTE IRP	2019	10.093.972	1.009.397	
551 - AJUSTE CONTRAVENCIÓN	10/07/2023	0	0	
TOTALES		2.692.166.741	266.101.687	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 el 13/11/2023, el Departamento de Sumarios y Recursos 1, en adelante (**DSR1**), 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 para la Aplicación de Sanciones, en concordancia con lo dispuesto en la RG N° 114/2017, por la cual se precisan aspectos relacionados con los procedimientos de Sumario Administrativo y de Recursos de Reconsideración.

La sumariada presentó su descargo, por lo tanto, se procedió a la apertura del Periodo Probatorio mediante la Resolución N° 00 de fecha 13/12/2023, cumplido los plazos pertinentes y no habiendo pruebas pendientes de diligenciamiento, se procedió al cierre del Periodo Probatorio mediante Resolución N° 00 de fecha 17/01/2024 y se establece la etapa referida en el Art. 13 de la RG N° 114/2017, considerando que **NN** no presentó sus alegatos, el **DSR1** llamó Autos para Resolver.

Analizados los antecedentes del caso y los argumentos expuestos en el escrito de descargo por el Abg. XX, mediante poder general en representación de **NN**, el **DSR1** señaló lo siguiente:

NN manifestó: "... conforme consta en autos la Orden de fiscalización N° 00 fue modificada en fecha: 27/06/2023 y culminó el proceso de control en fecha 01/09/2023 conforme al Acta Final N° 00, en consecuencia, el control y su resultado carecen de legalidad conforme a las normas legales vigentes, por tanto, corresponde sin más trámite el archivo de estos autos ... Que, por motivos de la culminación de las tareas de control fiscal fue suscripto el ACTA FINAL N° 00 en fecha: 01/09/2023 por parte de los funcionarios fiscalizadores desinados para el control respectivo, así mismo, posterior a la citada acta y en contravención a lo dispuesto en el Art. 21° de la Resolución General N° 4/08 con las modificaciones introducidas por la Resolución General N° 25/14 Artículo 1°... Es decir, los funcionarios elaboraron el INFORME FINAL DE AUDITORIA N° 00 DE FECHA: 19/09/2021, desobedeciendo abiertamente la propia orden la Administración que establece la obligación de elaborar el Informe Final de Auditoria en el plazo de 10 días establecido en la disposición citada. En consecuencia, es procedente decretar la NULIDAD de la RESOLUCION recurrida..." (sic).

En tal sentido, el **DSR1** remarcó que la reglamentación al respecto establece que las tareas de Fiscalización Puntual inician con el diligenciamiento de la Orden de Fiscalización y culminan con la suscripción del Acta Final, debiendo llevarse a cabo en un plazo máximo de 45 (cuarenta y cinco) días hábiles, ampliable por un período igual.

El **DSR1** aclaró que el cómputo del mismo se inicia el día hábil siguiente al de la notificación de la Orden de Fiscalización hasta la suscripción del Acta Final según lo dispuesto por el Art. 26 de la Resolución General N° 25/2014 y, que en el caso analizado según las constancias de autos, la Orden de Fiscalización se notificó el 27/06/2023 (obrante

a fs. 2 del expediente 00), iniciándose el cálculo de los 45 días hábiles el día siguiente de su notificación, es importante mencionar que la contribuyente solicitó cinco días de plazo para la entrega de los documentos requeridos, el cual le fue concedido mediante correo de fecha 30/06/2023 (foja 7 del expediente 00), como así también debe considerarse que el 15/08/2023 fue declarado feriado nacional, por lo cual los mismos no fueron tenidos en cuenta para el cómputo del plazo referido, finalizando el proceso de fiscalización el 01/09/2023, fecha en la cual fue suscripto el Acta Final (fs. 71/75 del expediente 00), cumpliéndose de esta forma 42 días de los 45 días estipulados por la Ley, por lo tanto, confirmó que el plazo de fiscalización no transcurrió en exceso, ya que la misma fue realizada estrictamente en tiempo y forma, de conformidad a lo establecido en el Art. 31 de la Ley N° 2421/2004.

Así también hizo referencia al Informe Final de Auditoría mencionando cuanto sigue: “... los funcionarios elaboraron el *INFORME FINAL DE AUDITORÍA N° 00* en fecha: 19/09/2021, desobedeciendo abiertamente la propia orden de la Administración que establece la obligación de elaborar la disposición citada. En consecuencia, es procedente decretar la *NULIDAD* de la *RESOLUCIÓN RECURRIDA*, por basarse en el referido informe caducó...” (sic).

Cabe apuntar que la finalidad de la nulidad procesal es asegurar la garantía constitucional de la defensa en juicio, tienen como misión esencial enmendar perjuicios efectivos que, surgido de la desviación de las reglas del proceso generan indefensión, situación que tampoco se da en este caso, ya que la contribuyente en todo momento tuvo acceso a los antecedentes durante la fiscalización como así también al proceso de sumario, además de la devolución que la **AT** ha realizado ante cada pedido presentado por la misma. En lo que concierne a este caso en particular se observa que la fecha de elaboración del Informe Final cuestionado es el 18/09/2023, por lo que el mismo fue realizado por los auditores de la **GGII** dentro de los 10 días hábiles siguientes al Acta Final (01/09/2023), según lo establecido en las normas legales vigentes, como así también se deja constancia que fue entregada a la contribuyente la copia íntegra de los antecedentes en fecha 28/11/2023.

Con base a lo expuesto, el **DSR1** concluyó que resulta improcedente la nulidad pretendida por la sumariada, ya que la misma debe fundarse en una irregularidad o arbitrariedad de tal magnitud, que su simple ocurrencia produzca algún daño o indefensión a la parte quien dice haberse agraviado por este hecho, lo cual en este caso no ocurrió.

Además, argumento cuanto sigue: “... en el presente sumario no se puede sostener el origen y los valores individuales que dan como resultado de “*COMPRAS SEGÚN AUDITORÍA Y COMPRAS SIN RESPALDO DOCUMENTAL*”... contenidos en el *CUADRO 1: MONTOS IMPONIBLES – COMPRAS SIN RESPALDO DOCUMENTAL IVA*”... “*CUADRO 2: COSTOS DEDUCIBLES SEGÚN DJ Y SEGÚN ADUTORÍA*”..., sin embargo los auditores actuantes para la confirmación de lo expuesto omitieron el cumplimiento del Num. 8 del Art. 189° de la Ley N° 125/1991...” (sic).

Es importante aclarar que le fueron remitidos a la sumariada las planillas de hojas de cálculo de los auditores de la **GGII**, según lo solicitado por la misma, en donde se despliega el detalle de las operaciones comerciales cuestionadas e inconsistentes, resultado de la comparación de las documentaciones puestas a consideración por la sumariada y los datos obrantes en el Sistema de Gestión Tributaria Marangatu, como así también le fue facilitado en forma íntegra los documentos obrantes en autos para su correspondiente análisis, por lo que el argumento sostenido en este punto, carece de sustento.

Con base en los argumentos expuestos, el **DSR1** procedió a verificar los antecedentes obrantes en autos y confirmó que **NN** no declaró la totalidad de sus ingresos, como así también consignó en sus **DD.JJ.** compras sin respaldo documental, incidiendo en forma negativa en la determinación del IVA y del IRP durante los periodos y ejercicios fiscales controlados, en infracción a los Arts. 19 y 68 del Anexo al Decreto N° 1030/2013, en concordancia con los Arts. 85 y 86 de la Ley.

En atención a que las irregularidades detectadas, no fueron desvirtuadas por la sumariada, el **DSR1** recomendó confirmar la determinación de las obligaciones verificadas, realizada por los auditores de la **GGII**.

Por otra parte en cuanto a la calificación de la conducta, el **DSR1** señaló que teniendo en cuenta que la contribuyente no refutó los hechos denunciados, y considerando las evidencias obtenidas durante el proceso de fiscalización, se confirma que **NN** incumplió con la normativa tributaria al no declarar la totalidad de sus ingresos, como así también al utilizar indebidamente créditos fiscales y gastos sin el debido respaldo documental que redujeron la base imponible del IVA e IRP obteniendo con ello un beneficio indebido durante los ejercicios y periodos controlados, la presentación de declaraciones juradas con datos falsos y el suministro de información inexacta sobre sus operaciones comerciales, confirmándose de esta manera las presunciones establecidas en los Nums. 1), 3), 4) y 5) del Art. 173) de la Ley y el Num. 12) del Art. 174 de la misma norma legal, cumpliéndose con 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 **DSR1** analizó las circunstancias agravantes y atenuantes establecidas en los Nums. 1), 6) y 7) del Art. 175 de la Ley; observándose que **NN** durante varios ejercicios fiscales no declaró la totalidad de sus ingresos y consignó en sus **DD.JJ.** compras sin respaldo documental, violando de manera reiterada lo dispuesto por la Ley; igualmente se consideró el perjuicio fiscal y las características de la infracción el que se configura con los montos de los impuestos no ingresados al Fisco, también fue considerada la conducta asumida por la misma, al no remitir la totalidad de la documentación e información requerida por la **AT**, y por último se verificó que la misma no posee sanciones anteriores, por lo cual recomendó de conformidad al Art. 175 de la Ley la aplicación de la multa del 230% sobre los tributos defraudados.

Con relación a la falta de presentación de los documentos solicitados por la **AT** durante la fiscalización, corresponde una multa por Contravención según lo establecido en el Art. 176

de la Ley, en concordancia con el Anexo de la Resolución General N° 13/2019, Num. 6), Inc. b).

Con base en las consideraciones de hecho y de derecho expuestas, el **DSR1** recomendó **HACER LUGAR** a la denuncia contenida en el Informe Final de Auditoría N° 00 del 18/09/2023 del Departamento de Auditoría FT2 de la **DGFT**.

POR TANTO, en uso de sus facultades conferidas por Ley,

EL GERENTE GENERAL DE IMPUESTOS INTERNOS
RESUELVE

Art. 1°: Determinar la obligación fiscal del contribuyente **00** 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	01/2018	13.621.885	31.330.336	44.952.221
521 - AJUSTE IVA	02/2018	6.835.015	15.720.535	22.555.550
521 - AJUSTE IVA	03/2018	6.252.898	14.381.665	20.634.563
521 - AJUSTE IVA	04/2018	1.353.706	3.113.524	4.467.230
521 - AJUSTE IVA	05/2018	1.630.762	3.750.753	5.381.515
521 - AJUSTE IVA	06/2018	18.224.078	41.915.379	60.139.457
521 - AJUSTE IVA	07/2018	4.889.860	11.246.678	16.136.538
521 - AJUSTE IVA	08/2018	7.042.644	16.198.081	23.240.725
521 - AJUSTE IVA	09/2018	4.950.602	11.386.385	16.336.987
521 - AJUSTE IVA	10/2018	4.434.884	10.200.233	14.635.117
521 - AJUSTE IVA	11/2018	2.656.342	6.109.587	8.765.929
521 - AJUSTE IVA	12/2018	5.052.407	11.620.536	16.672.943
521 - AJUSTE IVA	01/2019	995.042	2.288.597	3.283.639
521 - AJUSTE IVA	02/2019	6.220.656	14.307.509	20.528.165
521 - AJUSTE IVA	03/2019	3.031.382	6.972.179	10.003.561
521 - AJUSTE IVA	04/2019	6.788.829	15.614.307	22.403.136
521 - AJUSTE IVA	05/2019	5.983.620	13.762.326	19.745.946
521 - AJUSTE IVA	06/2019	4.009.086	9.220.898	13.229.984
521 - AJUSTE IVA	07/2019	9.047.348	20.808.900	29.856.248
521 - AJUSTE IVA	08/2019	19.312.452	44.418.640	63.731.092
521 - AJUSTE IVA	09/2019	7.767.192	17.864.542	25.631.734
521 - AJUSTE IVA	10/2019	17.364.184	39.937.623	57.301.807

521 - AJUSTE IVA	11/2019	3.398.410	7.816.343	11.214.753
521 - AJUSTE IVA	12/2019	4.657.859	10.713.076	15.370.935
512 - AJUSTE IRP	2018	99.571.147	229.013.638	328.584.785
512 - AJUSTE IRP	2019	1.009.397	2.321.613	3.331.010
551 - AJUSTE CONTRAVEN	10/07/2023	0	300.000	300.000
Totales		266.101.687	612.333.883	878.435.570

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

Art. 2: CALIFICAR la conducta de la contribuyente NN con **RUC 00**, de conformidad con lo establecido en el Art. 172 de la Ley, y **SANCIONAR** a la misma con la aplicación de una multa de 230 % sobre el tributo a ingresar resultante de la reliquidación, más una multa por **CONTRAVENCIÓN** según lo establecido en el Art. 176 de la misma norma legal.

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