

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**); y

CONSIDERANDO:

Que, mediante la Orden de Fiscalización Puntual N° 00 notificada el 24/08/2023, 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 12/2017 y 09/2021, del IRAGRO REG. CONTABLE del ejercicio fiscal 2017, del IRP del ejercicio fiscal 2017, del IRE General del ejercicio fiscal 2021 y del IRP-RSP del ejercicio fiscal 2021; para tal efecto requirió a **NN** que presente las facturas emitidas por el proveedor **XX** con RUC 00 y **XX** con RUC 00; sus Libros de Compras, Egresos, Diario y Mayor; la última rubricación del Libro Diario; aclarar el Rubro y Campo específico de los formularios Nros. 114, 104, 500, 515 y 120 en los que fueron declaradas las compras, y el tipo de afectación contable; en caso de que las facturas se refieran a prestaciones de servicios, presentar los contratos firmados y los documentos que evidencien físicamente los servicios; y, especificar la forma de pago de los comprobantes; lo cual fue presentado parcialmente.

Por medio del Informe DPO DGGC N° 00/2022, se informó sobre los proveedores irregulares vinculados a un esquema de utilización de créditos fiscales apócrifos, los cuales fueron identificados durante una Fiscalización Puntual llevada a cabo por el Departamento de Auditoría GC3. Dentro del marco de las investigaciones se ordenaron entrevistas a varios de los proveedores irregulares, quienes negaron haber emitido las facturas informadas o no pudieron ser ubicados en los domicilios declarados en el RUC y considerando que **NN** registró supuestas compras de los proveedores mencionados, el Departamento de Planeamiento Operativo GC, a través del **Informe DPO DGGC N° 00/2023**, sugirió la apertura de una Fiscalización al contribuyente citado.

Según el Informe Final de Auditoría N° 00, los auditores de la **GGII** constataron que **NN** utilizó comprobantes de compras que no reúnen las condiciones de deducibilidad, obteniendo de esta manera un beneficio indebido en detrimento al Fisco, incidiendo en las liquidaciones del IVA General, IRAGRO RC e IRE General, de los periodos y ejercicios fiscales, objetos de fiscalización, infringiendo con ello los Arts. 85, 86 y 207 (TA) de la Ley N° 125/1991, en adelante (la Ley); los Arts. 22 y 68 del Anexo al Decreto N° 1030/2013; el Art. 71 del Decreto N° 3182/2019; los Arts. 8°, 14, 86, 89 y 92 de la Ley N° 6380/2019; el Art. 26 del Anexo al Decreto N° 3107/2019; y el Art. 32 de la Ley N° 5061/2013.

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 de **NN** como Defraudación, de acuerdo con el Art. 172 de 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 | Ejercicio Fiscal | Monto Imponible | Impuesto a Ingresar |
|--------------------------|------------------|----------------------|---------------------|
| 521 - AJUSTE IVA | 12/2017 | 153.758.364 | 15.375.836 |
| 521 - AJUSTE IVA | 09/2021 | 1.260.659.023 | 0 |
| 516 - AJUSTE IRAGRO | 2017 | 153.758.364 | 15.375.836 |
| 800 - AJUSTE IRE GENERAL | 2021 | 1.260.659.023 | 126.065.902 |
| Totales | | 2.828.834.774 | 156.817.574 |

A fin de precautelar las Garantías Constitucionales de la Defensa y el Debido Proceso, el Departamento de Sumarios y Recursos 1 (**DSR1**), el 11/12/2023, notificó a **NN**, 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.

Por Formulario N° 00, **NN** solicitó copias de los antecedentes del Sumario Administrativo y prórroga para presentar descargo. Al respecto, el 02/01/2024, se concedieron las copias del expediente, a ser diligenciadas y retiradas en el perentorio plazo de tres (3) días, y la prórroga para presentar descargo.

Habiéndose cumplido el plazo otorgado para el diligenciamiento de las copias, **NN** no lo realizó. Posteriormente, en fecha 09/01/2024, el sumariado presentó su descargo y ofrecimiento de pruebas, el que se tuvo por presentado y por agregadas las pruebas ofrecidas. Asimismo, se ordenó la apertura del Periodo Probatorio.

Habiendo quedado preclusa la etapa procesal citada y sin más diligencias que realizar, se declaró cerrado el Periodo Probatorio por Resolución N° 00 y se comunicó a **NN** la disposición de un plazo de diez (10) días hábiles para la presentación de sus Alegatos, los cuales fueron presentados el 22/02/2024, por lo que culminadas las etapas procesales respectivas, por Providencia N° 00, el **DSR1** llamó a Autos para Resolver.

El **DSR1** analizó los argumentos expuestos por **NN**, además de los antecedentes del expediente, y concluyó lo siguiente:

El sumariado manifestó lo siguiente: "VENGO A CONTESTAR EL TRASLADO DEL PRESENTE SUMARIO, SOLICITANDO LA APERTURA A PRUEBA, POR TODO EL PLAZO DE LEY, OFRECIENDO LAS PRUEBAS QUE FUERON PRESENTADAS POR MI PARTE EN SU MOMENTO, A LAS CUALES ME REMITO, PUES ES DE SUPONER QUE SE HALLAN GUARDADOS, YA SEA EN LA OFICINA REGIONAL DE LA SET EN CIUDAD DEL ESTE Y EN LA CASA MATRIZ. ANTE TAL SITUACIÓN, SOLICITO DESDE QUE SEAN TRAÍDOS A LA VISTA, EN EJERCICIO DEL DERECHO A LA DEFENSA, Y LA PRESUNCIÓN DE INOCENCIA CONTEMPLADA EN EL ART. 17 INC. 1) DE LA CONSTITUCIÓN NACIONAL.- EN SEGUNDO LUGAR SOLICITO LA REBAJA DE LOS 170% AL 80% DE LOS IMPUESTOS Y LA MULTA A SER HONRADAS POR MÍ PARTE.- EN TERCER TÉRMINO, SOLICITO EL FRACCIONAMIENTO DEL MONTO A SER ABONADO POR MI PARTE Y QUE LA MISMA SEA EN UN PLAZO DE 24 MESES, ATENDIENDO AL ALTO MONTO O VALOR QUE ARROJARÍA LOS RUBROS O CONCEPTOS INDICADOS A RENGLONES MÁS ARRIBA." (sic).

Sobre la cuestión de fondo, el **DSR1** precisó que con el fin de confirmar la veracidad de las operaciones entre **NN** y sus supuestos proveedores, la Administración Tributaria realizó diversas actuaciones en las que uno de sus supuestos proveedores, XX declaró que se inscribió en el RUC hace cinco (5) años, con la actividad comercial de copetín-comedor y que actualmente se dedica al rubro de fletes. Sin embargo, en el Sistema de Gestión Tributaria Marangatú, se visualiza que se inscribió en el año 2021 con las siguientes actividades: 1) Servicios de Provisión de Máquina

Agrícola de Operarios y Personal; 2) Cultivos de Productos Agrícolas en Combinación de la Cría de Animales; 3) Transporte Terrestre Local de Carga y 4) Comercio al por mayor Fertilizantes y Agroquímicos; reconoció las transacciones de ventas con varios clientes, entre los que se encontraba el sumariado pero presenta diferencias en varios periodos fiscales, entre los totales facturados y sus DD.JJ., Con valores de ventas mucho mayores a sus compras; y otras inconsistencias (fs. 1/2 del Informe Final de Auditoría).

El otro supuesto proveedor, XX no fue ubicado en su domicilio fiscal y conforme información periodística, está afectado a casos de investigación por narcotráfico (fs. 96/97 del expediente N° 00).

Por su parte, **NN** presentó parcialmente la documentación solicitada, como sus Libros Contables y de Compras, no así las facturas solicitadas, que denunció como extraviadas, en infracción a los Arts. 85 y 86 de la Ley, y al Art. 68 del Anexo al Decreto N° 1030/2013, los cuales disponen que todas las operaciones deben estar respaldadas por sus respectivos comprobantes y solamente de la fe que estos merecieran, resultará el valor probatorio de las mismas.

Asimismo, el Art. 192 de la Ley dispone que los contribuyentes y responsables se encuentran obligados a llevar libros, archivos, registros y emitir los documentos y comprobantes, referentes a las actividades y operaciones en la forma y condiciones que establezcan las disposiciones, así como conservar los documentos de las operaciones.

En concordancia, el **DSR1** señaló que el Art. 9° de la RG N° 86/2012 establece que en los casos de robo, deterioro o pérdida de los libros o documentaciones que respaldan registros contables, el contribuyente afectado deberá reconstituir su contabilidad, siendo así, lo manifestado por **NN** no lo exime de la obligación de presentar a la Administración Tributaria lo solicitado, en cumplimiento de lo establecido en el Num. 4) del Art. 192 de la Ley.

Por su parte, en fecha 27/09/2023, **posterior a la notificación de la Orden de Fiscalización**, **NN** reconoció el uso indebido de los créditos fiscales obrantes en las facturas supuestamente emitidas por XX, al **rectificar su declaración jurada determinativa del IVA, correspondiente al periodo fiscal 09/2021**, excluyendo las facturas emitidas por el mencionado proveedor.

Por lo expuesto y ante la inexistencia de pruebas que refuten los hechos atribuidos a **NN**, el **DSR1** sostuvo que el sumariado utilizó comprobantes de compras que no reúnen las condiciones de deducibilidad, por lo que no corresponde reconocer los costos, gastos y créditos fiscales declarados por el mismo, provenientes de las operaciones realizadas con los supuestos proveedores citados en los párrafos anteriores, quienes no pudieron vender bienes ni prestar servicios al sumariado; por tanto, las facturas relacionadas con dichas operaciones no reflejan la realidad de los hechos económicos y considerando que las mismas fueron registradas en las DD.JJ. informativas y determinativas del sumariado, del IVA General de los periodos fiscales 12/2017 y 09/2021, del IRAGRO del ejercicio fiscal 2017 y del IRE General del ejercicio fiscal 2021, corresponde su impugnación.

Con los hechos mencionados, **NN** obtuvo un beneficio indebido, dado que los documentos, de manera a que sean válidos a los fines tributarios, deben consignar 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, contravino lo dispuesto en los Arts. 85, 86 y 207 de la Ley; los Arts. 22 y 68 del Anexo al Decreto N° 1030/2013; el Art. 71 del Decreto N° 3182/2019; los Arts. 8°, 14, 86, 89 y 92 de la Ley N° 6380/2019; el Art. 26 del Anexo al Decreto N° 3107/2019; y el Art. 32 de la Ley N° 5061/2013, en consecuencia, corresponde confirmar el ajuste realizado.

En referencia a la calificación de la conducta, el **DSR1** precisó 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 de los costos, gastos y 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 presentó sus DD.JJ. con datos falsos; suministró informaciones inexactas sobre sus compras e ingresos (Nums. 3) y 5) del Art. 173 de la Ley), e hizo valer ante la Administración Tributaria 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 **NN** en la misma medida.

Sobre la graduación de la sanción, **NN** alegó que: "El tal sentido la aplicación de multa o intereses debiera ser tomado en cuenta su reducción como así también la facilidad de pago que podía aplicarse considerando que no se tuvo en cuenta los Decretos mencionados y por acto administrativo como queriendo aplicar como ley derivan en un Sumario." (sic). El sumariado se refiere a los Decretos N° 7089/2022 y 8634/2022.

Al respecto, el **DSR1** consideró las circunstancias agravantes y atenuantes establecidas en los Nums. 1), 2), 5), 6) y 7) del Art. 175 de la Ley, dado que **NN** cometió las infracciones en dos periodos y en dos ejercicios fiscales, las que tuvieron consecuencias en otros periodos; por el grado de cultura del contribuyente, al tratarse de una persona obligada por el IVA General, el IRAGRO REG. CONTABLE, el IRE General y a presentar Informes de Auditoría Impositiva, además, pertenece a la categoría de medianos contribuyentes; porque la base imponible denunciada asciende a la suma de G **2.828.834.774**; 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 parcialmente la documentación requerida y rectificar su declaración jurada de IVA durante la Fiscalización Puntual.

Sobre la solicitud de acogerse a los beneficios del Decreto N° 7086/2022, prorrogado en su vigencia por el Decreto N° 8634/2022, que establece de manera extraordinaria, para aquellos contribuyentes que se allanen expresamente, que la tasa de interés mensual prevista en el penúltimo párrafo del Art. 171 de la Ley, será del 0% para todas las deudas impositivas vencidas, correspondientes a los periodos/ejercicios fiscales cerrados hasta 12/2020. Asimismo, dispone un régimen excepcional y transitorio de facilidades de pago, siempre y cuando el respectivo fraccionamiento quede formalizado conforme a lo dispuesto en el Art. 2° del citado Decreto.

Asimismo, el primer Decreto citado establece que en el caso de que el contribuyente solicite acogerse al régimen mencionado, podrá presentar un pedido de reliquidación de las sanciones que le fueron aplicadas en virtud de lo establecido en el Art. 172 de la Ley y que, siempre que no haya pagado total o parcialmente la deuda por la sanción, la Subsecretaría de Estado de Tributación podrá reducir hasta la mitad la misma pero que este beneficio no significará la reducción a un porcentaje inferior de la sanción mínima establecida en el Art. 175 de la Ley.

Los beneficios anteriormente mencionados no podrán ser concedidos en el presente caso, porque **NN** no sólo no se allanó a la denuncia de los auditores de la **GGII**, sino que tampoco solicitó la aplicación de dichos beneficios en tiempo, es decir, hasta el 30/06/2022, pues recién lo mencionó en su escrito de alegatos.

Por lo expuesto, corresponde aplicar una multa equivalente al 250% de los impuestos no ingresados y de los créditos fiscales indebidamente utilizados, y no hacer lugar a lo solicitado por **NN**, no siendo posible reducir la multa al 80%, conforme a lo establecido por el Art. 175 de la

Ley, que dispone lo siguiente: "La defraudación será penada con una multa de entre uno (1) y tres (3) veces el monto del tributo defraudado...".

Finalmente, respecto a las facilidades de pago solicitadas, las mismas podrán ser concedidas siempre y cuando el respectivo fraccionamiento sea formalizado conforme a lo dispuesto en las Resoluciones N° 9/2007 y 106/2013.

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 |
|--------------------------|---------|--------------------|--------------------|--------------------|
| 521 - AJUSTE IVA | 12/2017 | 15.375.836 | 38.439.590 | 53.815.426 |
| 521 - AJUSTE IVA | 09/2021 | 0 | 315.164.755 | 315.164.755 |
| 516 - AJUSTE IRAGRO | 2017 | 15.375.836 | 38.439.590 | 53.815.426 |
| 800 - AJUSTE IRE GENERAL | 2021 | 126.065.902 | 315.164.755 | 441.230.657 |
| Totales | | 156.817.574 | 707.208.690 | 864.026.264 |

* 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 250% de los impuestos no ingresados 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