

RESOLUCION PARTICULAR

VISTO:

El Expediente N° 00 y otros del proceso para la Determinación Tributaria y Aplicación de Sanciones N° 00 instruido al contribuyente **NN CON RUC 00**, en adelante (**NN**), y;

CONSIDERANDO:

Que, mediante Orden de Fiscalización N° 00, notificada el 11/09/2023, la 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 de la obligación del IRE General de los ejercicios fiscales 2020, 2021 y 2022; y del IVA General de los periodos fiscales comprendidos entre 01/2020 a 04/2023, con alcance a las operaciones de compras vinculadas a los siguientes proveedores: 1.) XX con RUC 00; 2.) XX con RUC 00.

Para tal efecto, los auditores de la **GGII** solicitaron a **NN** que presente las facturas Originales de las compras emitidas por los proveedores citados, aclarando el rubro y campo específico en el cual fueron declarados en el IRE e IVA, indicando a su vez, su tipo de afectación contable, forma de pago, incluyendo toda documentación relacionada a la operación, igualmente arrime su libro Compras del IVA, libros Diario y Mayor, impresos y en soporte digital en formato de planilla electrónica (Excel), documentación e información que no fue arrimada por el contribuyente fiscalizado.

La fiscalización cuenta como antecedente al Informe CITGR/DIT N° 00/2023 del 09/05/2023 y DPO DGGC N° 00/2023, mediante el cual se informa que el Departamento de Investigación Tributaria presentó el resultado de los controles realizados a contribuyentes quienes registran operaciones de compra de proveedores vinculados al esquema de utilización de comprobantes de presunto contenido falso, que fueron denunciados por la actual **GGII** ante el Ministerio Público, según Nota N° 00/2023; dentro de los que resultó que **NN** consignó en su registro electrónico de comprobantes del Sistema de Gestión Tributaria Marangatú (**SGTM**) compras de los proveedores denunciados, lo que motivó la apertura de un proceso de Fiscalización puntual.

Según el Informe Final de Auditoría N° 00 del 09/11/2023, los auditores de la **GGII** constataron que **NN** registró y utilizó comprobantes emitidos por los proveedores citados en la Orden de Fiscalización los cuales no reflejan la realidad de los hechos económicos, obteniendo con ello un beneficio indebido al lograr reducir la base imponible del IVA e IRE General en perjuicio del Fisco.

Ante estas circunstancias, los Auditores de la **GGII** consideraron que **NN** incurrió en lo establecido por el Art. 172 de la Ley N° 125/1991, en adelante (la Ley) al encuadrar su conducta en las presunciones establecidas en los Nums. 3) y 5) del Art. 173 de la Ley y 12) del Art. 174 del mismo cuerpo legal, por lo que recomendaron la aplicación de una multa por Defraudación de uno (1) a tres (3) veces el monto del tributo defraudado o pretendido defraudar, conforme al Art. 175 de la Ley, a establecerse a las resultas del Sumario Administrativo.

Todo ello, conforme el siguiente detalle:

Impuesto	Ejercicio/Periodo Fiscal	Monto Imponible	Impuesto a Ingresar
521 - AJUSTE IVA	07/2020	755.227.273	75.522.727
521 - AJUSTE IVA	08/2020	75.000.000	7.500.000
521 - AJUSTE IVA	09/2020	1.180.000.000	118.000.000
521 - AJUSTE IVA	11/2020	518.181.818	51.818.182
521 - AJUSTE IVA	12/2020	508.000.000	50.800.000
521 - AJUSTE IVA	01/2021	277.909.090	27.790.909
521 - AJUSTE IVA	02/2021	330.500.000	33.050.000
521 - AJUSTE IVA	03/2021	307.272.727	30.727.273
521 - AJUSTE IVA	04/2021	200.000.000	20.000.000
521 - AJUSTE IVA	05/2021	237.000.000	23.700.000
521 - AJUSTE IVA	06/2021	328.181.818	32.818.182
521 - AJUSTE IVA	07/2021	127.272.727	12.727.273
521 - AJUSTE IVA	08/2021	604.545.455	60.454.545
521 - AJUSTE IVA	09/2021	753.727.273	75.372.727
521 - AJUSTE IVA	10/2021	100.000.000	10.000.000
521 - AJUSTE IVA	11/2021	468.800.000	46.880.000
521 - AJUSTE IVA	12/2021	772.272.727	77.227.273
521 - AJUSTE IVA	10/2022	7.272.727	727.273
800 - AJUSTE IRE GENERAL	2020	3.036.409.091	303.640.909
800 - AJUSTE IRE GENERAL	2021	4.507.481.817	450.748.182
800 - AJUSTE IRE GENERAL	2022	7.272.727	727.273
TOTALES		15.102.327.270	1.510.232.728

A fin de precautelar las Garantías Constitucionales de la Defensa y el Debido Proceso, por Resolución N° 00 notificada el 06/12/2023, el Departamento de Sumarios y Recursos 1 (**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, reglamentados por la RG N° 114/2017 y la RG N° 52/2020, por la cual se precisan aspectos relacionados a los procedimientos de Sumario Administrativo y de Recursos de Reconsideración.

Mediante Formulario N° 00 del 21/12/2023 **NN** solicitó prórroga del plazo para la presentación de su Descargo, que fuera otorgada por Providencia N° 00 conforme a lo establecido por el Num. 4) de los Arts. 212 y 225 de la Ley en concordancia con el Art. 5° de la RG N° 114/2017; transcurrido suficientemente el plazo ordinario establecido más el de la prórroga otorgada, sin que el sumariado haya presentado su Descargo, el **DSR1** procedió a la Apertura del Periodo Probatorio por Resolución N° 00 del 09/01/2024 por el término legal de quince (15) días hábiles, igualmente prorrogado, a pedido de **NN**, por Providencia N° 00, conforme al Num. 5) de los Arts. 212 y 225 de la Ley, concordantes con el Art. 11 de la RG N° 114/2017, etapa en la que tampoco se presentó a ofrecer pruebas o proponer la realización de alguna diligencia, por lo que se dispuso el Cierre del Periodo Probatorio por Resolución N° 00 del 23/02/2024 y se comunicó al sumariado la disposición de un plazo de diez (10) días hábiles para la presentación de sus Alegatos.

Mediante Formulario N° 00 **NN** solicitó copia íntegra de los antecedentes administrativos, proveída conforme providencia N° 00 del 26/02/2024, las que fueron retiradas el 28/02/2024, sus Alegatos no fueron presentados, por lo que, culminadas las etapas procesales respectivas, por Providencia N° 00 del 12/03/2024, el **DSR1** llamó a Autos para Resolver.

Analizados los antecedentes obrantes en el expediente, el **DSR1** manifestó que **NN** fue requerido en más de una oportunidad por la Administración Tributaria (**AT**) a fin de que este arrime

documentación relacionada a las compras registradas relacionadas a los proveedores cuestionados, requerimientos que no fueron contestados por el contribuyente, que únicamente se limitó a solicitar prórroga para la presentación de lo requerido por los auditores de la **GGII**, que le fuera negada por haberse realizado fuera del plazo establecido en la Orden de Fiscalización.

Ante la falta de la documentación solicitada, y teniendo en cuenta que verificados los registros obrantes en el **SGTM** se observó que **NN** es informante de la RG N° 90/21 desde 01/2021 y que se encuentra obligado a presentar Informes de Auditoría Externa Impositiva desde 01/2020, los auditores de la **GGII** procedieron a emitir Notas de Requerimiento de Documentaciones a sus supuestos proveedores, así como, a su Auditor Externo Impositivo a fin de contrastarla con la información recabada de sus registros.

Ambos proveedores circularizados, la firma **XX** y **XX**, dieron cumplimiento a lo solicitado y adjuntaron los comprobantes de venta originales junto con los libros de ventas de los períodos fiscales en lo que **NN** registro haber operado con los mismos. Dichos comprobantes fueron cotejados con lo registrado por el sumariado, de los que surgió que, si bien los números de timbrado y factura son coincidentes, figuran a nombre de otros clientes y por montos inferiores a los declarado y hasta fueron emitidas en periodos fiscales diferentes.

Asimismo, el Sr. **XX**, auditor externo, remitió los Libros Compras de los periodos fiscales 01/2020 al 12/2020, con la planilla Excel donde detalla los comprobantes utilizados como muestra de auditoría, información con la que se comprobó que las facturas relacionadas a uno de los proveedores cuestionados fueron empleadas como muestra de auditoría, con lo que se corroboró su utilización para la liquidación de sus impuestos.

Por otro lado, se tuvo en cuenta la entrevista informativa realizada a la Sra. **XX**, Representante Legal de la firma **XX** quien compareció ante la Administración Tributaria (**AT**) para una entrevista informativa en la que precisó que la firma se dedica a la venta al por menor de calzados, obteniendo en promedio una facturación mensual de G 40.000.000, manifestó también que la solicitud y retiro de sus talonarios de facturas es realizado por los contadores de la firma. Indicó además que en el año 2020 fue realizada una denuncia ante la Policía Nacional y la **AT**, por la clonación de sus facturas, posterior a ello procedió a modificar el diseño de sus comprobantes.

Así también se consideró la entrevista llevada a cabo **XX**, Representante Legal de la firma **XX**, quien expresó que la firma se dedica a la venta de ropas, cuyo promedio anual de ventas oscila los G 2.000.000.000, igualmente precisó que son los contadores de la firma quienes se dedican a la solicitud y retiro de los talonarios de facturas. Dejando también constancia de que la firma ha radicado una denuncia ante la Dirección contra Hechos Punibles Económicos y Financieros de la Policía Nacional, por la aparente clonación de una de sus facturas, situación similar a la expuesta por el proveedor **XX**.

Del cruce de información realizado se deduce que las operaciones registradas por **NN** corresponden a operaciones materialmente imposibles de haberse llevado a cabo, por tratarse de transacciones supuestamente realizadas con proveedores que, han arrimado a la **AT** las mismas facturas utilizadas por el sumariado para el respaldo de sus operaciones, pero consignadas a nombre de otros clientes, con montos significativamente inferiores a los declarados y en periodos fiscales distintos a los informados por **NN**; y que a su vez han manifestado haber denunciado la existencia de facturas clonadas ante las autoridades competentes.

En ese orden, el **DSR1** señaló que ocurridos los hechos previstos como generadores de una obligación tributaria, los contribuyentes y responsables deberán cumplir con los deberes formales

derivados, como ser la presentación de sus declaraciones juradas a fin de determinar el impuesto a ingresar a favor del Fisco, en tal sentido el **DSR1** indicó que la presentación de las mismas implica una serie de actos preparatorios para su presentación, así las cosas, el Art. 207 de la Ley expresa: *"...Las declaraciones juradas de los contribuyentes y responsables tendrán el carácter de juradas y deberán: a) Contener todos los elementos y datos necesarios para la liquidación, determinación y fiscalización del tributo, requeridos por ley, reglamento o resolución de la Administración b) Coincidir fielmente con la documentación correspondiente c) Ir acompañado con los recaudos que la Ley o el reglamento indiquen o autoricen a exigir d) Presentarse en el lugar y fecha que determine la administración en función de las leyes y reglamentos. Los interesados que suscriban las declaraciones serán responsables de su veracidad y exactitud"*.

En concordancia, 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 dichas disposiciones.

En este punto, el **DSR1** resaltó lo dispuesto por el Art. 86 de la Ley N° 6380/2019, el cual determina que el IVA será liquidado mensualmente y se determinará por la diferencia entre el "IVA Débito" y el "IVA Crédito", señalando en los Arts. 87 y 88 como estarán integrados los mismos, en este punto, el **DSR1** hizo hincapié en que el IVA Crédito estará constituido 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 artículo 92 de la presente ley..."*, en el que se exige que todas las operaciones gravadas por el IVA, deben de contar con los documentos que las respalden, y estos a su vez cumplir con las formalidades y condiciones establecidas por la **AT**, debiendo mantenerse en forma ordenada y conservarse a los fines de su fiscalización por el término de la prescripción.

A su vez el Art. 89 dispone que de manera a que el Crédito Fiscal resulte deducible ante el Débito obtenido por los ingresos declarados al Fisco, este debe provenir de bienes y servicios afectados directos o indistintamente a las operaciones gravadas por el impuesto, representar una erogación real y estar debidamente documentado.

Por otra parte, el **DSR1** expresó que la infracción respecto a la documentación detectada en el IVA afecta a la determinación del IRE, en cuanto a que conforme al Art. 22 de la Ley N° 6380/2019, le serán aplicables en materia de documentación las disposiciones legales y reglamentarias previstas para el IVA; y en atención a que **NN** no proporcionó información respecto a la afectación contable atribuida a los comprobantes cuestionados, los auditores de la **GGII** procedieron a desafectarlas del costo, atendiendo a los datos expuestos en los Formularios N° 500 – IRE General de los ejercicios fiscales 2020 al 2022.

Así las cosas, los auditores de la **GGII** procedieron a reliquidar el impuesto, conforme a lo dispuesto en el Num. 3 del Art. 211 de la Ley, desafectando únicamente los montos sustentados por las facturas cuestionadas, surgiendo saldos a ingresar a favor del Fisco.

Por todo lo señalado, el **DSR1**, confirmó que **NN** incumplió con lo establecido por los artículos 8, 86 y 89 de la Ley; que exigen que, de manera a que los créditos fiscales y costos sean válidas a los fines tributarios los comprobantes que los respaldan deben necesariamente cumplir con los requisitos legales y reglamentarios y referirse a operaciones reales.

Por lo expuesto, el **DSR1** determinó que la actuación de **NN** cumple con lo descripto por el Art. 172 de la Ley, ya que al declaró compras sin respaldo y utilizó comprobantes que no reflejan la realidad de los hechos económicos gravados logrando con ello reducir la base imponible tanto del IVA como del IRE General, de esta manera se confirman las presunciones establecidas en los Nums. 3) y 5) del Art. 173 de la Ley y Num. 12) del Art. 174.

A fin de establecer 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, indicó que se cumplen: la *reiteración* debido a que **NN** registró operaciones respaldadas con comprobantes inválidos a los efectos tributarios en DD.JJ. de varios periodos y ejercicios fiscales lo que incidió en la liquidación de sus impuestos, violando de manera reiterada lo dispuesto por la Ley, igualmente se consideró el *grado de cultura del infractor*, debido a que el contribuyente se encuentra obligado a presentar Estados Financieros e Informe de Auditoría Impositiva Externa, por ende cuenta con el asesoramiento de contadores y auditores, así como el *perjuicio fiscal y las características de la infracción* el que se configura con los montos de los impuestos no ingresados al Fisco, obteniendo con ello un beneficio indebido, también fue considerada *la conducta asumida por el sumariado*, que no presentó la documentación e información solicitada durante el proceso de Fiscalización, ni en ocasión de la tramitación del Sumarios, no obstante, se tuvo en cuenta el hecho de que no posee antecedentes de procesos de fiscalización anterior, lo que se constituye un atenuante para la graduación de la sanción.

Por tanto, el **DSR1** indicó que corresponde aplicar una multa por Defraudación de 280% sobre el tributo dejado de ingresar en concepto de IVA e IRE General conforme al Art. 175 de la Ley.

Por otra parte, el **DSR1** determinó la aplicación de la sanción por Contravención conforme a lo establecido por el Art. 176 de la Ley, ya que el contribuyente no presentó la documentación requerida por la **GGII**, conforme a lo establecido en el Num. 6), Inc. b) del Anexo a la RG N° 13/2019, de G 300.000.

Por todas las consideraciones de hecho y de derecho expuestas anteriormente, corresponde determinar las obligaciones fiscales en concepto de impuestos y multas.

POR TANTO, en uso de las facultades conferidas por 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	07/2020	75.522.727	211.463.636	286.986.363
521 - AJUSTE IVA	08/2020	7.500.000	21.000.000	28.500.000
521 - AJUSTE IVA	09/2020	118.000.000	330.400.000	448.400.000
521 - AJUSTE IVA	11/2020	51.818.182	145.090.910	196.909.092
521 - AJUSTE IVA	12/2020	50.800.000	142.240.000	193.040.000
521 - AJUSTE IVA	01/2021	27.790.909	77.814.545	105.605.454
521 - AJUSTE IVA	02/2021	33.050.000	92.540.000	125.590.000
521 - AJUSTE IVA	03/2021	30.727.273	86.036.364	116.763.637
521 - AJUSTE IVA	04/2021	20.000.000	56.000.000	76.000.000
521 - AJUSTE IVA	05/2021	23.700.000	66.360.000	90.060.000

521 - AJUSTE IVA	06/2021	32.818.182	91.890.910	124.709.092
521 - AJUSTE IVA	07/2021	12.727.273	35.636.364	48.363.637
521 - AJUSTE IVA	08/2021	60.454.545	169.272.726	229.727.271
521 - AJUSTE IVA	09/2021	75.372.727	211.043.636	286.416.363
521 - AJUSTE IVA	10/2021	10.000.000	28.000.000	38.000.000
521 - AJUSTE IVA	11/2021	46.880.000	131.264.000	178.144.000
521 - AJUSTE IVA	12/2021	77.227.273	216.236.364	293.463.637
521 - AJUSTE IVA	10/2022	727.273	2.036.364	2.763.637
800 - AJUSTE IRE GENERAL	2020	303.640.909	850.194.545	1.153.835.454
800 - AJUSTE IRE GENERAL	2021	450.748.182	1.262.094.910	1.712.843.092
800 - AJUSTE IRE GENERAL	2022	727.273	2.036.364	2.763.637
551 - RESOLUCIÓN DE AJUSTE POR CONTRAVENCIÓN	09/11/2023	0	300.000	300.000
Totales		1.510.232.728	4.228.951.638	5.739.184.366

* Sobre el tributo deberá adicionarse los intereses por Mora que serán calculados conforme al Art. 171 de la Ley N° 125/1991.

Art. 2°: CALIFICAR la conducta del contribuyente como Defraudación, de conformidad con lo establecido en el Art. 172 de la Ley N° 125/1991; y **SANCIONAR** al mismo con la aplicación de una multa equivalente al 280% sobre el tributo defraudado, conforme a las razones expuestas en el Considerando de la presente Resolución, más una multa por Contravención por incumplimiento de deberes formales.

Art. 3°: NOTIFICAR al contribuyente conforme a la RG N° 114/2017 y RG N° 52/2020, a fin de que proceda a dar cumplimiento a lo dispuesto en la 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