

RESOLUCION PARTICULAR

VISTO:

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

CONSIDERANDO:

Que, mediante Orden de Fiscalización N° 00, notificada el 28/11/2023, la Gerencia General de Impuestos Internos (**GGII**) a través de la Dirección General de Fiscalización Tributaria (**DGFT**) dispuso la verificación de la obligación IRE General del ejercicio fiscal 2022; IRP-RSP del ejercicio fiscal 2022 y, del IVA General de los periodos fiscales 11 y 12/2022; 01 y 02/2023 de **NN**

Para tal efecto le requirió a **NN** que presente las facturas originales emitidas por los siguientes proveedores: Balbuena de Villalba Francisca con RUC 567968, Leiva Riquelme Espectación con RUC 778831, Gómez Santiago con RUC 1069042, Ovelar de Ayala Marcelina con RUC 1353451, Villalba de Gómez Amancia con RUC 1865334, Vázquez Valdez Elva con RUC 1967036, Martínez Jara Florencia con RUC 2146356, González Mercedes con RUC 2811620, Pinto Ocampos Lorenza con RUC 2980366, Arce Arce Isrrael con RUC 3390018 y Vázquez de Gaona María Antonia con RUC 4305732; con indicación de la forma de pago, especificando su tipo de afectación en el formulario del IVA e IRACIS, tipo de afectación contable, Libros Compras y Ventas IVA, Libros Diario y Libro Mayor, relacionados a operaciones realizadas con los mencionados proveedores, documentación que fue arrimada por **NN**.

Según el Informe Final de Auditoría N° 00 del 16/02/2024, los auditores de la **GGII** constataron que **NN** registró y declaró facturas de contenido falso como respaldo de sus créditos fiscales, en contravención a los Arts.

89 y 92 de la Ley N° 6380/2019, en concordancia con los Arts. 22 y 26 del Anexo al Decreto N° 3107/2019.

Igualmente, con dichas facturas respaldó los egresos declarados en el IRE e IRP-RSP, en infracción a lo dispuesto por los Arts. 8°, 22 y 64 de la Ley N° 6380/2019, texto reglamentado por el Art. 71 del Anexo al Decreto N° 3182/2019, texto reglamentado por el inc. b), Num. 2) del Art. 27 de la RG N° 69/2020, ya que el mismo obtuvo un beneficio indebido al lograr reducir el monto de la base imponible en perjuicio al Fisco.

Por los motivos señalados, los auditores de la **GGII** consideraron que el actuar de **NN** implicó el no ingreso de los impuestos correspondientes, porque presentó sus declaraciones juradas con datos falsos y suministró informaciones inexactas sobre sus operaciones comerciales, configurándose así la intención de defraudar al Fisco, al enmarcarse los mismos dentro de los términos del Art. 173 Nums. 1), 3) y 5) de la Ley N° 125/1991, en adelante la **Ley** y en consecuencia, recomendaron aplicar una Multa de entre uno (1) y tres (3) veces el monto del tributo defraudado o pretendido defraudar de acuerdo con el Art. 175 de la Ley, la que será graduada tomando en consideración las circunstancias atenuantes y agravantes que resulten de los procedimientos administrativos, según se detalla en el siguiente cuadro:

Impuesto	Ejercicios/ Periodos Fiscales	Monto Imponible	Impuesto a Ingresar	Multa
521- Ajuste IVA	11/2022	15.094.897	754.745	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 N° 125/91.
521- Ajuste IVA	12/2022	52.970.346	5.144.654	
521- Ajuste IVA	01/2023	22.835.498	2.164.502	
521- Ajuste IVA	02/2023	31.017.316	2.982.684	
803- Ajuste IRP RSP	2022	140.399.997	12.136.000	
800-Ajuste IRE General	2022	68.065.243	6.806.524	
TOTAL GENERAL		330.383.297	29.989.109	

A fin de precautelar las Garantías Constitucionales de la Defensa y el Debido Proceso, por Resolución N° 00 notificada el 24/04/2024, 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, la RG DNIT N° 02/2024, por la cual se precisan aspectos relacionados a los procedimientos de Sumario Administrativo y de Recursos de Reconsideración. Que, a través del Formulario N° 00, **NN** solicitó Prórroga para contestar traslado; requerimiento concedido por Providencia N° 00. Que, a través del Formulario N° 00, el sumariado presentó su descargo al traslado corrido.

Que, por Resolución N° 00, el **DSR1** dispuso la Apertura del Periodo Probatorio. **NN** solicitó Prórroga para presentar pruebas; requerimiento concedido de conformidad a la Providencia N° 00. A través del Formulario N° 7450003119, ofreció sus pruebas. Por Resolución N° 00, el **DSR1** ordenó el Cierre del Periodo Probatorio y dejó abierta la etapa de Alegato. Culminadas las etapas procesales respectivas, por Providencia N° 00, el **DSR1** llamó a Autos para Resolver.

Las argumentaciones expuestas por el representante convencional de **NN**, así como todos los antecedentes fueron analizados por **DSR1**, según se expone a continuación:

NN, alegó *"Exceso del plazo de la fiscalización puntual"* en los términos siguientes, *"...En fecha 18/09/2023 recibí la Nota DGFT N° 175/2023 en la que la DGFT me solicitaba la presentación de los comprobantes originales que me entregaron mis proveedores XX con RUC 00, XX Expectación con RUC 00, XX con RUC 00, los que proveí en su totalidad..."*.

Posteriormente, 2 meses después, mediante la orden de fiscalización entregada el 28/11/2023 me volvieron a requerir, además de los libros de compras del IVA, libro diario y mayor y la afectación contable, las mismas facturas que había proveído en su totalidad en su oportunidad, y de esta situación y doble requerimiento dejé constancias en la nota que presenté por expediente 00 del 01/12/2023.

Debo señalar que, con la presentación de mis facturas originales, y con las demás verificaciones efectuadas a mis proveedores y a las imprentas donde estos mandaron confeccionar sus facturas, según consta en las respectivas actas, los auditores ya contaban con la totalidad de los documentos que fueron utilizados para las conclusiones del Acta Final y del Informe Final de Auditoría, incluso mucho antes de la emisión del segundo requerimiento por orden de fiscalización N° 00 del 28/11/2023, ya que en los meses anteriores, según consta en las actas y requerimientos efectuados, todas las actuaciones de la administración en las que basaron sus conclusiones, ya fueron realizadas antes de la emisión de este segundo requerimiento.

Es decir, la facultad fiscalizadora ya se exterioriza con el requerimiento de mis documentos y se produjo mi participación activa en el proceso con la presentación que efectué de la totalidad de los mismos, por lo que la nota de requerimiento N° 175 del 18/09/2023 se constituye como una Orden de Fiscalización Puntual, y es en consecuencia el punto de partida del proceso de fiscalización puntual que se me llevó a cabo y que fue sustento del Informe Final.

Siendo así, realizado el cálculo del plazo de la fiscalización puntual, contado desde la fecha del primer requerimiento (18/09/2023) hasta la fecha de suscripción del Acta Final del 01/02/24, ha transcurrido en exceso el plazo legal de 45 días previsto en el Art. 31 de la Ley N° 2421/24, ya que tampoco existen antecedentes de que este plazo haya sido prorrogado..." (sic).

El **DSR1** señaló que las actuaciones llevadas a cabo por los auditores de la **GGII** fueron ejecutadas en el marco de los Arts. 186 y 189 de la Ley, es decir, consistió en un Control Preventivo, el cual conforme a lo establecido en el inc. e) del Art. 1° de la RG N° 4/2008, modificado por la RG N° 25/2014 "... comprende el control de las obligaciones relativas al Registro Único de Contribuyente, al régimen de documentación de las transacciones, tránsito y almacenamiento de mercaderías, las cuales

pueden dar lugar a la aplicación de sanciones”; el resultado del mencionado Control, derivó en la Orden de Fiscalización.

En tal sentido, la reglamentación 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.

Dicho esto, el **DSR1** verificó que la Orden de Fiscalización efectivamente fue notificada en fecha 28/11/2023 y el Acta Final fue suscripta el 01/02/2024; ahora bien, para el cómputo del plazo se tuvo en cuenta que en fechas 08, 25/12/2023 y 01/01/2024 quedó suspendido el plazo de la fiscalización atendiendo que dichas fechas fueron declaradas día feriado nacional, transcurriendo de este modo un total de (44) cuarenta y cuatro días hábiles en el proceso de fiscalización. Por lo tanto, colegimos que los trabajos de fiscalización fueron realizados dentro del marco legal establecido, y su duración no ha sobrepasado los plazos fijados por ley.

En alusión al origen de los controles efectuados por la **GGII**, el **DSR1** destacó que los mismos consisten en notas dirigidas a los contribuyentes, realizadas por la Administración Tributaria (**AT**) en ejercicio de su función fiscalizadora para controlar a todos aquellos que registraron operaciones comerciales con los proveedores, sirviendo de base para iniciar procesos puntuales, y el tiempo en que aquellas fueron iniciadas no pueden tomarse como parte de los controles específicos realizados a **NN**. En tal sentido, por imperio del Art. 27 de la Ley N° 2421/2004, la **AT** está facultada *“...a fiscalizar y controlar el cumplimiento, por parte de los contribuyentes sin excepciones, de todas las obligaciones tributarias...”*.

En consecuencia, y desde el punto de vista estrictamente formal, dichas tareas (fiscalización) han respetado rigurosamente tales parámetros y por ende, se adecuan a lo establecido en el Art. 196 de la Ley que dispone que las actuaciones de la Administración Tributaria (y, por ende, de los

órganos que la componen), gozan de la presunción de legitimidad, siempre y cuando se enmarquen en los requisitos de legalidad, validez y forma respectivos, los cuales fueron considerados en este caso, son plenamente válidas. Por tanto, el aludido plazo extemporáneo alegado por el representante convencional respecto a los resultados contenidos en el Acta Final no se ajusta a derecho y consecuentemente, debe ser rechazada.

NN alegó entre otras cuestiones que refieren a que las operaciones de compras son reales, *"...los fiscalizadores impugnaron las compras que declaré por efecto de las ventas que me efectuaron mis proveedores...porque, según el criterio de los auditores, mis proveedores no fueron ubicados en sus domicilios, los datos como la dirección y factura de servicio público utilizado para su inscripción en el RUC es la misma registrada para varios proveedores, aquellos ubicados no tienen la infraestructura para la venta de bienes que compré y negaron las operaciones de ventas, porque mis proveedores declararon numerosas actividades económicas, y por la supuesta inscripción irregular de las empresas graficas en donde se confeccionaron las facturas de compras que estos proveedores me entregaron..."* (sic).

El **DSR1** rechazó lo alegado por **NN** y añadió que la justificación ensayada por el mismo constituye una maniobra por la cual intenta desviar los hechos fácticos que confirman la denuncia cabeza del presente proceso, pues, de los antecedentes obrantes en autos, se sostiene de manera irrefutable, que la totalidad de las operaciones consignadas entre los supuestos proveedores no fueron reales, tal es el caso de **XX**, la citada "proveedora" manifestó que no se inscribió en el RUC, alegó desconocer a los supuestos clientes y montos de los comprobantes; y que se dedica al cuidado de la casa familiar; o sea, desde ningún punto de vista pudo efectuar la venta declarada por **NN** en concepto de cementos y ladrillos por el monto total de 31.760.000. De igual manera quedó demostrado que **XX** se dedicaba a la venta de ropas usadas, por lo tanto, no pudo haber realizado el mantenimiento y reparación de rodados.

En referencia a **XX**, no fue ubicada en el domicilio fiscal declarado en el RUC, sin embargo, fue localizada en el "XX, XX - XX", la misma desconoció los datos de domicilio fiscal, número de teléfono, correo electrónico y actividades económicas obrantes en la constancia de RUC y que nunca gestionó la impresión de factura, porque siempre se dedicó a realizar trabajo de ama de casa. Por su parte, **XX, XX, XX, XX, XX, XX**, manifestaron que nunca se inscribieron en el RUC, y que trabajan como ama de casa. En referencia a **XX**, es oportuno mencionar que no fue ubicado en la dirección supuestamente constituida en el RUC, por ende, queda plenamente demostrado que ninguno de los supuestos proveedores realizó operaciones comerciales con **NN**, porque la condición de vida de estos no condice en lo absoluto con el nivel de los supuestos ingresos que percibía según las facturas que fueran emitidas en forma irregular a sus nombres. Igualmente, la dirección fiscal obrante en el formulario de inscripción es coincidente con la de otros supuestos contribuyentes dentro del esquema.

De los hechos descritos precedentemente, el **DSR1** concluyó que corresponde impugnar la totalidad de las operaciones consignadas a nombre de **NN**, en atención a los antecedentes obrantes en autos y ante la ausencia de pruebas o documentos fácticos que demuestren la veracidad de las operaciones entre los proveedores y el sumariado, el **DSR1** afirmó que dichos proveedores no pudieron suministrar lo consignado en las facturas cuestionadas, porque, en autos quedó demostrado que los mismos no contaban con infraestructura ni condiciones económicas que respalden las supuestas operaciones comerciales.

En relación a la cuestión que derivó al proceso Administrativo que le fuera incoado a **NN**, el **DSR1** confirmó que el contribuyente registró y declaró compras respaldadas respaldadas con facturas que no reflejan la realidad de las operaciones, por tanto, no válidas para su deducibilidad como crédito fiscal en el IVA, IRE e IRP-RSP, y en consecuencia un beneficio indebido al lograr de esta manera reducir el monto de la base imponible y por ende el impuesto, conforme lo expuesto en los párrafos anteriores.

Con base en los antecedentes obrantes en autos, el **DSR1** probó que no existieron transacciones comerciales entre **NN** y los supuestos proveedores, por lo que se halla en infracción a lo establecido en los Arts. 8° y 22, 64, 89 y 92 de la Ley N° 6380/2019, en concordancia con el Art. 71 del Anexo al Decreto N° 3182/2019 y el Art. 22 y 26 del Anexo al Decreto N° 3107/2019 y el Art. 27 Num. 2) Inc. b) de la RG N° 69/2020, respectivamente.

En relación con la aplicación de sanciones, **NN** alegó, "*...La sugerencia de la sanción de defraudación es infundada, porque como señalé en el punto anterior, todas las operaciones de compras que realicé y declaré son reales y están debidamente respaldadas con los documentos que presenté en la fiscalización.*

He cumplido con su obligación de declarar todas mis operaciones de compras y ventas y reproducen en mis declaraciones juradas, y este es un hecho que he demostrado con la presentación de los documentos que me fueron solicitados..." (sic.).

Al respecto, el **DSR1** manifestó que, contrariamente a lo formulado por **NN**, de las constancias de autos, quedó plenamente confirmado que las operaciones descritas en las facturas impugnadas no fueron reales, en consecuencia, tenemos que el presupuesto del DOLO está debidamente acreditado a través del uso premeditado de las facturas de supuestos proveedores quienes conforme a sus propias declaraciones, desconocieron completamente las operaciones con **NN**, siendo así, queda debidamente acreditado que el sumariado, con su acción ocasionó un perjuicio al Fisco pues de manera voluntaria utilizó las aludidas facturas.

En cuanto a la calificación de su conducta el **DSR1** señaló que el actuar de **CMSA** se adecua a lo establecido por el Art. 172 de la Ley que 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 monto que dejó de percibir en concepto del IVA, IRE y del IRPC-RSP.

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 contribuyente fue con intención, y en el caso particular ha quedado plenamente demostrado la contradicción entre los libros y demás antecedentes que surgieron entre las declaraciones juradas y lo señalado por los supuestos proveedores; además, el mismo presentó declaraciones juradas con datos incorrectos y con ello suministró informaciones inexactas sobre su actividad gravada (Nums. 1), 3) y 5) del Art. 173 de la Ley), y que hizo valer ante la Administración Tributaria formas manifiestamente inapropiadas a la realidad de los hechos gravados (Num. 12) del Art. 174 de Ley), ya que registró valores y egresos irreales e inconsistentes.

Consecuentemente, señaló que de conformidad al Art. 175 de la Ley, texto modificado por la Ley N° 170/1993 corresponde aplicar una multa del 250% sobre el tributo que resultó de la impugnación del IVA, IRE y del IRPC-RSP contenido en las facturas relacionadas a operaciones inexistentes, conforme a los agravantes previstos en los Nums. 1) La reiteración, la que se configuró por la comisión de la infracción de defraudación en los periodos y ejercicios fiscales verificados. 2) La continuidad, entendiéndose por tal la violación repetida de los Arts. 8°, 22, 64, 89 y 92 de la Ley y N° 6380/2019 y demás concordantes, a consecuencia de que los guarismos de las facturas son de contenido falso. 3) El grado de cultura del infractor y la posibilidad de asesoramiento a su alcance. 4) La importancia del perjuicio fiscal y las características de la infracción, en las que se configura la utilización de documentos de presunto contenido falso, por valor de Gs. 29.989.109 (veintinueve millones novecientos ochenta y nueve mil ciento nueve).

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 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:

Obligacion	Periodo	Impuesto	Multa	Total
521 - AJUSTE IVA	11/2022	754.745	1.886.862	2.641.607
521 - AJUSTE IVA	12/2022	5.144.654	12.861.635	18.006.289
521 - AJUSTE IVA	01/2023	2.164.502	5.411.255	7.575.757
521 - AJUSTE IVA	02/2023	2.982.684	7.456.710	10.439.394
803 - AJUSTE IRP RSP	2022	12.136.000	30.340.000	42.476.000
800 - AJUSTE IRE GENERAL	2022	6.806.524	17.016.310	23.822.834
Totales		29.989.109	74.972.772	104.961.881

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

Art. 2°: **CALIFICAR** la conducta del contribuyente **NN** con **RUC 00**, 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 250% sobre el impuesto defraudado.

Art. 3°: **NOTIFICAR** al contribuyente conforme a los alcances de la RG DNIT N° 02/2024, a fin de que proceda dar cumplimiento a la presente Resolución, bajo apercibimiento de Ley.

Art. 4°: **INFORMAR** lo resuelto a la Dirección General de Recaudación y Asistencia al Contribuyente, a fin de que tome conocimiento de los términos de la presente Resolución, y cumplido archivar.

EVER OTAZU
GERENTE GENERAL DE IMPUESTOS INTERNOS