

RESOLUCION PARTICULAR

VISTO:

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

CONSIDERANDO:

Que mediante la Orden de Fiscalización Puntual N° 00 notificada el 19/09/2023, a través de la Dirección General de Grandes Contribuyentes (**DGGC**), la actual Gerencia General de Impuestos Internos de la Dirección Nacional de Ingresos Tributarios (**GGII**) dispuso la verificación de las obligaciones del IVA General de los periodos fiscales de 01/2021 a 02/2023 y del IRE General de los ejercicios fiscales de 2021 y 2022 de **NN**, específicamente con respecto a las compras realizadas de: **1) XX con RUC 00 2) XX con RUC 00 3) XX con RUC 00 4) XX con RUC 00 5) XX con RUC 00**; y para tal efecto le requirió los originales de la facturas compras de los mismos, la forma de pago, sus libros contables e impositivos en formato de planilla electrónica Excel, rubros y campos afectados en las Declaraciones Juradas (**DD.JJ.**) de los Formularios N° 120 y N° 500, recibos, pagarés o contratos que especifiquen las operaciones comerciales con los mismos, 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 los antecedentes relacionados a las verificaciones realizadas a contribuyentes que han utilizado facturas de la supuesta proveedora: **XX** y otros proveedores inconsistentes, cuyas facturas podrían ser de contenido falso y que fueron utilizadas por **NN**. Asimismo, a través del Informe N° 00/2023 obrante en el expediente N° 00 el Departamento de Planeamiento Operativo (**DPO**) de la **DGGC**, señaló que realizó notificaciones, entrevistas y requerimientos de documentaciones a los supuestos proveedores de la contribuyente, detectándose indicios de que la misma registró 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** procedieron a solicitar los comprobantes de compras originales de los supuestos proveedores que no fueron presentados por **NN**, por lo que se constituyeron en el domicilio declarado en el RUC de cada uno de ellos a fin de realizarles una entrevista informativa respecto a su movimiento comercial y conforme a los indicios obtenidos en las diligencias realizadas, no se pudo comprobar la veracidad de las operaciones, con los supuestos proveedores: **XX, XX, XX y XX**, debido a que no fueron ubicados en sus domicilios fiscales o bien porque negaron las ventas que se les atribuye; por tales motivos y ante la falta de respuesta por parte de la contribuyente a los requerimientos de documentaciones, procedieron a verificar las informaciones obrantes en el Sistema de Gestión Tributaria Marangatú (**SGTM**), específicamente las compras informadas conforme a la RG 90/2021 y las DD.JJ. del IVA General, detectándose la utilización de créditos fiscales correspondientes a los proveedores cuestionados los cuales no reflejan la realidad de los hechos económicos; en consecuencia, obtuvo un beneficio indebido que se encuentra cuantificado por el impuesto contenido en los comprobantes irregulares consignados en el Form. N° 120 en los periodos fiscales de 01 a 10/2021; 03, 04, 05, 06, 07 y 12/2022; 01 y 02/2023, y en el Form. N° 500 de los ejercicios fiscales 2021 y 2022 a fin de respaldar costos y gastos, todo ello en infracción a los artículos 8°, 88 y 89 de la Ley N° 6380/2019, en consecuencia, procedieron a la impugnación de los mismos y realizaron la determinación de los tributos resultando saldos a favor del Fisco.

Dadas todas estas circunstancias, los auditores de la **GGII** sugirieron calificar la conducta de **NN** conforme a lo dispuesto en el Art. 172 de la Ley N° 125/1991, en adelante la Ley, por lo que recomendaron la aplicación de la multa entre uno (1) y tres (3) veces el monto del tributo defraudado conforme a las resultas del Sumario Administrativo. Todo ello de acuerdo con el siguiente detalle:

OBLIGACIONES	PERIODOS/EJERCICIOS FISCALES	MONTO IMPONIBLE	IMPUESTO 10%	IMPUESTO 5%	MULTA POR DEFRAUDACIÓN	
211-IVA General	ene-21	219.047.619	0	10.952.381	La multa por Defraudación será graduada de acuerdo con lo establecido en el Art. 175 y conforme a los procedimientos previstos en los Arts. 212 y 225 de la Ley.	
211-IVA General	feb-21	152.380.953	0	7.619.048		
211-IVA General	mar-21	233.333.333	0	11.666.667		
211-IVA General	abr-21	65.714.286	0	3.285.714		
211-IVA General	may-21	12.752.381	0	637.619		
211-IVA General	jun-21	11.248.572	0	562.429		
211-IVA General	jul-21	82.666.668	0	4.133.333		
211-IVA General	ago-21	171.428.572	0	8.571.429		
211-IVA General	sept-21	182.857.143	0	9.142.857		
211-IVA General	oct-21	220.952.381	0	11.047.619		
211-IVA General	mar-22	198.095.238	0	9.904.762		
211-IVA General	abr-22	60.000.000	0	3.000.000		
211-IVA General	may-22	288.095.238	0	14.404.762		
211-IVA General	jun-22	639.047.619	0	31.952.381		
211-IVA General	jul-22	282.380.953	0	14.119.048		
211-IVA General	dic-22	307.142.858	0	15.357.143		
211-IVA General	ene-23	201.904.761	0	10.095.238		
211-IVA General	feb-23	22.571.428	0	1.128.571		
700-IRE General	2021	1.352.381.908	135.238.191	0		
700-IRE General	2022	1.774.761.906	177.476.191	0		
Totales		6.478.763.817	312.714.382	167.581.001		

A fin de precautelar las garantías constitucionales de la Defensa y el Debido Proceso, mediante Resolución de Instrucción N° 00 del 05/01/2024 la cual fuera debidamente notificada, el Departamento de Sumarios y Recursos 2 (**DSR2**) dispuso la instrucción del Sumario Administrativo a la contribuyente, conforme lo disponen los Artículos 212 y 225 de la Ley, y la RG N° 114/2017, modificada por la RG N° 52/2020, por la cual se precisan aspectos relacionados con los procedimientos de Sumario Administrativo y de Recursos de Reconsideración.

Transcurrido el plazo señalado en la Ley para la presentación de los Descargos, y atendiendo a que la sumariada no se presentó a formularlos ni a ofrecer pruebas, a pesar de haberle sido notificada la respectiva instrucción del Sumario, a través de la Resolución N° 00 del 05/02/2024 se procedió a la apertura del Periodo Probatorio la que fue debidamente notificada a efectos de que aporte las pruebas, sin que haya hecho uso de ese derecho, por lo que se procedió al cierre de dicha etapa procesal y se llamó a Alegatos por medio de la Resolución N° 00 del 08/03/2024, los cuales tampoco fueron presentados, en consecuencia, 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:

Que, mediante la Orden de Fiscalización y la Nota de Emplazamiento realizadas por la Administración Tributaria (**AT**), y que le fueran debidamente notificadas, se solicitó a **NN** la presentación de los originales de las facturas compras relacionadas a las operaciones con los proveedores: **XX, XX, XX, XX y XX** correspondientes a los periodos y ejercicios fiscalizados, facturas estas que fueron cuestionadas por los auditores de la **GGII** debido a que las operaciones descriptas en ellas son consideradas inexistentes. Además, el **DSR2** resaltó el hecho de que la sumariada no presentó a la **AT** los documentos que respaldan sus compras, por lo que en consecuencia, consideró correcta las impugnaciones realizadas por el equipo auditor con relación a los créditos fiscales consignados en el IVA General de los periodos fiscales de 01 a 10/2021; 03, 04, 05, 06, 07 y 12/2022; 01 y 02/2023, en infracción a los artículos 88 y 89 de la Ley N°

6380/2019, en consecuencia, concluyó que corresponde el reclamo fiscal de los impuestos dejados de ingresar.

En cuanto al IRE General de los ejercicios fiscales 2020 y 2021, los auditores de la **GGII** considerando que la sumariada no presentó a la **AT** sus Libros Diario y Mayor ni las facturas que respaldan las compras de los supuestos proveedores mencionados, y no pudiendo determinarse la afectación contable de los egresos de **NN**, procedieron a impugnar los costos y gastos respaldados con los comprobantes, ya que las mismas no cumplen con lo establecido en el Art. 8° de la Ley N° 6380/2019, conclusión a la que se adhiere el **DSR2** debido a que la contribuyente obtuvo un beneficio indebido, al lograr disminuir el monto imponible de los tributos en perjuicio del Fisco, por lo que consideró correcto el ajuste fiscal realizado en concepto de dicho impuesto por el equipo auditor de la **GGII**.

El **DSR2** llegó a esta conclusión basado en los siguientes hechos:

En fecha 14/07/2022 los funcionarios de la **AT** se trasladaron hasta la ciudad de XX, a fin de realizar una entrevista informativa a **XX** en el domicilio fiscal declarado, el cual no fue ubicado, por lo que consultados los vecinos de la zona manifestaron no conocer al contribuyente; así también se trataron de contactar a través del número de teléfono 00; sin embargo, contestó el **XX**, quien dijo desconocer al contribuyente. Así también el número de celular declarado en el RUC (00) se encontraba apagado en todo momento por lo que no pudieron comunicarse con el contribuyente. Asimismo, consultaron a la administración del Mercado Central de XX y **XX** constatándose que en ninguno figura como arrendador de local. Además, se solicitó al mismo los originales (duplicado) de las facturas de ventas emitidas a la sumariada, su libro ventas en soporte digital de los ejercicios fiscales 2021 al 2023, las que no fueron cumplidas por el contribuyente, consecuentemente la **AT** procedió al bloqueo del RUC.

Asimismo, en lo que se refiere al contribuyente **XX** el 16/12/2022 funcionarios de la **AT** realizaron al mismo una entrevista informativa, en la misma manifestó que se dedica al comercio en el rubro de frutas y hortalizas, que llegó a ser comisionista por venta de materiales de construcción por un tiempo aproximado de siete (7) meses, que se encontraba trabajando en el mercado de XX desde el año 2018. El correo electrónico declarado en el RUC maneja únicamente su contadora. Por otra parte, reconoció haber realizado las actividades económicas declaradas en el RUC, y eventualmente usaban su talonario para facturar bocaditos y bebidas referidas al negocio (comedor) de su pareja en ese entonces; en cuanto al rubro de construcciones manifestó que conseguía los clientes y era intermediario comisionista siendo él quien le facturaba a los clientes. Su clave de acceso al **SGTM** lo maneja su contadora y resaltó que no es socio ni Representante Legal de ninguna empresa. Manifestó que en cuanto a sus ventas mensuales eran en promedio de Gs. 300.000.000 y Gs. 120.000.000 por factura, que no cuenta con propiedad, planta, ni equipos y el personal que se encontraba a su cargo era de manera ocasional, no tiene sucursales solo contaba con un local alquilado en el Mercado Central de XX sin contrato y antes de la pandemia salió de dicho local.

Con relación a los demás proveedores: el **DSR2** mencionó que **XX** en la entrevista informativa que se le realizó manifestó que el monto por cada factura emitida podría ser de Gs. 35 a 40 millones y quincenalmente un promedio de Gs. 150 millones, mensual de Gs. 300.000.000 y anual un aproximado de Gs. 3.600.000.000. En cuanto a los talonarios de ventas y documentos contables físicos señaló que los había perdido en el incendio del Mercado Central de XX y los documentos hasta el 2021 no los encuentra. Además, reconoció haberle vendido productos a **NN** por los montos descriptos, mencionando que es importador y es socio de la firma **XX.**, que cuenta con local comercial y con capacidad para la venta de los productos; por lo que los auditores consideraron que la factura N° 00 con Timbrado N° 00 del 17/02/2023 por un monto de Gs. 19.250.000 emitido por el mismo, no forme parte de la determinación tributaria.

Respecto a **XX** tampoco fue ubicada en su domicilio, por los que los funcionarios de la **AT** trataron de contactar con la misma a través del número 00 en el cual atendió el **XX** y negó conocer a

aquella, por lo que se consultó a la administración del Mercado Central de XX y XX constatándose que en ninguno figura como arrendatario de local. Asimismo, vecinos de la zona consultados dijeron no conocer a la contribuyente mencionada.

En cuanto a la proveedora **XX** los funcionarios de la **GGII** se constituyeron en la ciudad de XX para realizar la entrevista informativa a la contribuyente quien manifestó que se dedica a la compra y venta de verduras en el Mercado Central de XX, mencionó que el promedio diario de ventas diarias es de Gs. 15.000.000 y de la planilla de supuestos clientes puestas a su vista solo reconoce los montos inferiores a Gs. 10.000.000; el promedio mensual de sus ventas sería de Gs. 70.000.000. Además, señaló que la persona encargada de llenar sus facturas era el secretario del negocio durante el día y señaló que no recordaba bien a los clientes ya que eran variados (ocasionales). Por último, agregó que la contadora anterior Verónica Ayala se quedó con todos los archivos tributarios y no los quiere devolver, razón por cual la contribuyente presentó una denuncia contra la misma ante el Ministerio Público (foja 46 del expediente N° 00).

Dadas las irregularidades mencionadas que constituyen indicios de que la sumariada ha utilizado las facturas de los proveedores cuestionados, pues en las mismas se describen operaciones de compras que no existieron pero que fueron utilizados a los efectos de respaldar indebidamente su créditos, costos y gastos, conforme se pudo observar en los libros compras del registro mensual de comprobantes exigido por la RG N° 90/2021 y que se detallan en el Informe Final de Auditoría, por lo que el **DSR2** consideró que las supuestas compras declaradas por la sumariada deben ser impugnadas, todo ello de acuerdo a la determinación fiscal realizada por los auditores de la **GGII**.

Con base en todo lo expuesto, el **DSR2** resaltó que todos los hechos antes mencionados no fueron refutados por **NN**, pues ni siquiera se presentó a ejercer su defensa en el Sumario Administrativo, por tanto no existen elementos que desvirtúen lo denunciado por el equipo auditor de la **GGII**, en consecuencia, se puede concluir que la sumariada declaró compras respaldadas con facturas de contenido falso, con los cuales hizo valer créditos inexistentes y abultó los costos y gastos, esto sumado a las reiteradas inconsistencias y demás evidenciadas detectadas durante la Fiscalización Puntual, en consecuencia, el **DSR2** concluyó que **XX** registró en sus DD.JJ. del VA General de los periodos fiscales de 01 a 10/2021; 03, 04, 05, 06, 07 y 12/2022; 01 y 02/2023, así como del IRE General de los ejercicios fiscales de 2021 y 2022, comprobantes cuyos contenidos describen operaciones y montos inexistentes, a fin de respaldar sus compras, costos y gastos que no corresponden, los que fueron constatados mediante las entrevistas realizadas a sus supuestos proveedores, el cruce de informaciones y los registros obrantes en el **SGTM**.

En consecuencia, el **DSR2** consideró que la sumariada se halla en infracción a lo establecido en los Artículos 8°, 88 y 89 de la **Ley N° 6380/2019**, obteniendo así un beneficio indebido en perjuicio del Fisco, que se halla representado por los montos que la misma dejó de ingresar oportunamente, por lo que corresponde el reclamo fiscal.

Así también, el **DSR2** resaltó que la normativa tributaria dispone que los montos de las operaciones consignadas en las DD.JJ. de los contribuyentes deben cumplir con los requisitos formales señalados en la Ley y las reglamentaciones en el sentido de que, además de estar debidamente documentados, indefectiblemente deben corresponder a una erogación "**real**" que implique un hecho económico que se haya indubitadamente efectuado; y que los comprobantes registrados por **NN** fueron impugnados porque los mismos no reflejan la realidad de las operaciones ya que corresponden a facturas cuyos contenidos describen operaciones y montos inexistentes, es decir son de contenido falso.

En cuanto a la calificación de la conducta el Art. 172 de la Ley dispone claramente que para que se configure la Defraudación, debe existir una conducta (acción u omisión) realizada por la contribuyente con la intención de provocar un engaño o perjuicio al Fisco, el cual está representado por los créditos, costos y gastos que **NN** incluyó y registró en sus DD.JJ. y en los informes de compras presentados conforme a la RG N° 90/2021 que se hallan respaldados con

comprobantes en donde se consignan operaciones inexistentes, ya que las mismas se tratan de facturas de contenido falso que no dan derecho al crédito fiscal en el IVA General y a las deducciones de costos y gastos en el IRE General; todo ello en concordancia con lo dispuesto en la Ley y las normas reglamentarias de dichos impuestos, en especial las disposiciones establecidas en los artículos 8º, 88 y 89 de la Ley **Nº 6380/2019**.

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 diferentes situaciones y peculiaridades del caso en general y del contribuyente en particular, y consideró las circunstancias agravantes del caso que nos ocupa.

En consecuencia, a fin de establecer la graduación de la sanción, el **DSR2** ratificó las circunstancias agravantes establecidas en los numerales 1), 2), 3) y 4) del Art. 175 de la Ley, e indicó que en este caso se configura **la reiteración** porque los efectos de dichas acciones se dieron de manera recurrente en distintos tributos y ejercicios controlados, **la continuidad** porque de manera repetida **NN** contravino la norma mediante una misma acción dolosa (declaró créditos, costos y gastos con facturas de contenido falso) e hizo valer ante la **AT** formas manifiestamente inapropiadas a la realidad de los hechos gravados (numeral 12 del Art. 174 de la Ley), ya que las operaciones consignadas en los comprobantes que utilizó como respaldo para la liquidación y declaración de sus impuestos no existieron. Asimismo, se consideró **el grado de cultura del infractor** ya que la misma se encontraba obligada a presentar sus Estados Financieros desde el 01/01/2019 por lo que contaba con asesores contables y **la importancia del perjuicio fiscal** que se halla representada por la utilización de documentos de presunto contenido falso con incidencia fiscal en los periodos y ejercicio de los tributos verificados. Por tanto, conforme a las evidencias obtenidas, el **DSR2** concluyó que quedó confirmado que se cumplen todos los presupuestos para calificar su conducta de acuerdo con el tipo legal previsto en el Art. 172 de la Ley, por lo que recomendó aplicar la multa del 250% sobre los tributos defraudados, de conformidad a lo previsto en el Art. 175 de la Ley.

Asimismo, de conformidad a lo establecido en el Art. 216, de la Ley el **DSR2** mencionó que corresponde la aplicación de una multa de Gs 300.000 en concepto de Contravención prevista en el Art. 176 del mismo cuerpo legal, en concordancia con el Num. 6), Inc. b) del Anexo a la Resolución General Nº 13/2019 por la falta de presentación de los documentos requeridos por la **AT** en la Orden de Fiscalización.

Con base en las consideraciones de hecho y de derecho expuestas anteriormente, el **DRS2** concluyó que corresponde determinar los tributos, aplicar la multa y dictar el acto administrativo.

POR TANTO, en uso de las facultades legales conferidas,

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
800 - AJUSTE IRE GENERAL	2021	135.238.191	338.095.478	473.333.669
800 - AJUSTE IRE GENERAL	2022	177.476.191	443.690.478	621.166.669
521 - AJUSTE IVA	01/2021	10.952.381	27.380.953	38.333.334
521 - AJUSTE IVA	02/2021	7.619.048	19.047.620	26.666.668

521 - AJUSTE IVA	03/2021	11.666.667	29.166.668	40.833.335
521 - AJUSTE IVA	04/2021	3.285.714	8.214.285	11.499.999
521 - AJUSTE IVA	05/2021	637.619	1.594.048	2.231.667
521 - AJUSTE IVA	06/2021	562.429	1.406.073	1.968.502
521 - AJUSTE IVA	07/2021	4.133.333	10.333.333	14.466.666
521 - AJUSTE IVA	08/2021	8.571.429	21.428.573	30.000.002
521 - AJUSTE IVA	09/2021	9.142.857	22.857.143	32.000.000
521 - AJUSTE IVA	10/2021	11.047.619	27.619.048	38.666.667
521 - AJUSTE IVA	03/2022	9.904.762	24.761.905	34.666.667
521 - AJUSTE IVA	04/2022	3.000.000	7.500.000	10.500.000
521 - AJUSTE IVA	05/2022	14.404.762	36.011.905	50.416.667
521 - AJUSTE IVA	06/2022	31.952.381	79.880.953	111.833.334
521 - AJUSTE IVA	07/2022	14.119.048	35.297.620	49.416.668
521 - AJUSTE IVA	12/2022	15.357.143	38.392.858	53.750.001
521 - AJUSTE IVA	01/2023	10.095.238	25.238.095	35.333.333
521 - AJUSTE IVA	02/2023	1.128.571	2.821.428	3.949.999
551 - RESOLUCIÓN DE AJUSTE POR CONTRAVENCIÓN	20/05/2024	0	300.000	300.000
Totales		480.295.383	1.201.038.464	1.681.333.847

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

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

Art. 3°: NOTIFICAR a la 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 Asistencia al Contribuyente, a fin de que tome conocimiento de los términos de la presente Resolución, y cumplido archivar.

EVER OTAZÚ
GERENTE GENERAL DE IMPUESTOS INTERNOS