

RESOLUCION PARTICULAR

VISTO:

l expediente N° 00 y otros del Proceso de Determinación Tributaria y de Aplicación de Sanciones ° 00, relacionados con el Sumario Administrativo instruido al contribuyente **NN**, en adelante **IN**, con **RUC 00**, y;

CONSIDERANDO:

Que, por medio de la Orden de Fiscalización N° 00, notificada el 18/10/2023, 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 de la obligación IVA General de los periodos fiscales 09, 10, 11 y 12/2021 y del IRE General del ejercicio fiscal 2021, respecto a los Costos/Gastos; para tal efecto requirió a **NN** que presente los comprobantes que respaldan las compras efectuadas de XX con RUC 00; Libros Diario, Mayor y Compras del IVA, originales y en formato de planilla electrónica, entre otros, documentaciones que no fueron proveídas por el contribuyente fiscalizado.

Como antecedente, se tiene que el Departamento de Planeamiento Operativo (**DPO**) de la **DGGC** con base en el Informe DPO DGGC N° 00/2022 recomendó la apertura de un proceso de Fiscalización Puntual a **NN** debido a que el mismo presumiblemente según las investigaciones realizadas habría utilizado facturas supuestamente emitidas por una persona física (contribuyente) cuyos datos fueron utilizados al solo efecto de obtener y proveer comprobantes de venta timbrados para su comercialización, simulando de esa manera operaciones económicas. Dicha persona, presenta inconsistencias entre los totales supuestamente facturados y las DD.JJ presentadas, así como omisiones en el IVA e IRE, motivo por el cual los auditores presumieron que las operaciones comerciales no eran reales, emitiéndose en consecuencia la respectiva Orden de Fiscalización (Informe DPO DGGC N° 00/2023).

Según el Informe Final de Auditoría N° 00 del 03/01/2024, los auditores de la **GGII** comprobaron que **NN** incluyó en sus registros y declaraciones juradas del IVA de los periodos fiscales de 09, 11 y 12/2021 y en el IRE del ejercicio fiscal 2021, montos en conceptos de créditos fiscales y egresos sustentados en comprobantes que no reflejan la realidad de las operaciones los cuales habrían sido emitidos por el supuesto proveedor identificado como XX con RUC 00, con los cuales obtuvo un beneficio indebido en detrimento del Fisco, para el IVA General y el IRE, en infracción al Art. 207 de la Ley N° 125/1991 en adelante la (**Ley**), los Arts. 8°, 14, 22 y 89 de la Ley N° 6380/2019 y el Art. 22 del Anexo al Decreto N° 3107/2019.

Dicha situación fue confirmada por los auditores de la **GGII** tras comprobar que las operaciones de compra fueron incluidas en las DD.JJ. informativas del contribuyente fiscalizado, así también con las diligencias realizadas (Requerimiento de Documentaciones, Entrevistas informativas, etc.), los cuales revelaron que el supuesto proveedor no cuenta con la capacidad operativa y económica para la provisión de los bienes consignados en las facturas cuestionadas, lo que llevó a inferir a los auditores que las operaciones de compra registradas por **NN** no se materializaron.

En consecuencia, los auditores impugnaron las compras indebidamente registradas y procedieron a practicar el ajuste de los tributos, de lo cual surgió saldos a favor del Fisco en el IVA de los periodos fiscales de 09, 11 y 12/2021 y en el IRE del ejercicio fiscal 2021.

Por los motivos señalados, los auditores de la **GGII** concluyeron que **NN** declaró formas manifiestamente inapropiadas a la realidad de los hechos gravados, ya que suministró informaciones inexactas de sus operaciones y por ende, presentó sus DD.JJ. con datos falsos,

causando con ello un perjuicio al Fisco; por lo que recomendaron aplicar una multa por Defraudación de uno (1) a tres (3) veces el monto del tributo defraudado de acuerdo con lo previsto en el Art. 172 de la Ley, conforme a las resultados del Sumario Administrativo y a las circunstancias atenuantes y agravantes que surjan del mismo. Por todo lo anterior, recomendaron que la **GGII** realice el siguiente ajuste fiscal:

OBLIGACIÓN	PERIODO/ EJERCICIO FISCAL	MONTO IMPONIBLE	IMPUESTO 10%	MULTA
521 - AJUSTE IVA	09/2021	629.162.660	62.916.266	SUJETO A LAS RESULTAS DEL SUMARIO ADMINISTRATIVO
521 - AJUSTE IVA	11/2021	702.174.672	70.217.467	
521 - AJUSTE IVA	12/2021	1.058.024.864	105.802.486	
800- AJUSTE IRE	2021	2.389.362.196	238.936.220	
TOTAL		4.778.724.392	477.872.439	

Fin de precautelar las Garantías Constitucionales de la Defensa y el Debido Proceso por JI N° 00 notificada el 27/02/2024 el Departamento de Sumarios y Recursos 1 (**DSR1**) instruyó el Sumario Administrativo al contribuyente conforme lo disponen los Arts. 212 y 225 de la Ley, que prevén los procedimientos para la determinación tributaria y para la aplicación de sanciones y la RG N° 114/2017, por la cual se precisan aspectos relacionados con los procedimientos de Sumarios Administrativos y Recursos de Reconsideración.

El 12/03/2024, el sumariado a través de su apoderado solicitó prórroga para presentar descargos, el cual fue concedido por Providencia N° 00 notificada el 13/03/2024.

El 01/04/2024, el contribuyente presentó descargos y ofreció pruebas, por lo que el **DSR1** dispuso la apertura del Periodo Probatorio según Resolución N° 00 notificada el 04/04/2024.

Posteriormente, por Formulario N° 00 del 05/04/2024 **NN** ofreció pruebas documentales en formato físico y digital las cuales fueron admitidas según Providencia N° 00.

Cumplido el plazo legal, el **DSR1** procedió al cierre del periodo probatorio por Resolución N° 00 e informó al sumariado que podía presentar sus alegatos en el plazo perentorio de 10 días, haciéndolo así en fecha 16/05/2024.

Una vez agotadas las etapas del proceso sumarial por Resolución N° 00 el **DSR1** llamó a Autos para Resolver.

Los antecedentes del caso fueron analizados por el **DSR1**, de acuerdo con el siguiente detalle:

NN adujo respecto a los comprobantes de compras cuestionados, que "las 11 facturas expedidas por el sujeto tributario XX, fueron emitidas en debida forma, y sobre la base de la autorización de las SET y por lo tanto, son totalmente lícitas (no argüido de falso) por la auditoría, que hace plena fe en el sumario administrativo" (sic).

Según dijo, "las facturas fueron registradas dentro de la contabilidad (libro diario, mayor, compra) conforme surge de las pruebas documentales ofrecidas...**el primer documento individualizado** bajo el **N° 00**, de fecha 01/09/2021, es supuestamente de contenido FALSO, o sea ideológico, y en ese sentido, los bienes muebles fungibles...ya que supuestamente el vendedor no está autorizado a comercializar, a pesar de que la propia administración tributaria le autorizó como actividad económica, conforme se podrá ver en el propio timbrado, documento de análisis, que es prueba documental. Pero la ley tributaria...autorizó a XX...a comercializar y enajenar dichos bienes; es más a entregar los bienes, a cualquier lugar dentro del territorio nacional..., no solo la ley lo dice, si no también, el propio timbrado...de acuerdo al Derecho Tributario Administrativo, es un acto administrativo en virtud del cual, los mismos (timbrados) quedarán habilitados".

Por otra parte aseveró, que la actividad económica principal de XX, es la de *"Transporte terrestre local de carga, y las Actividades económicas secundarias: Procesamiento de semillas para la propagación; actividades inmobiliarias realizadas con bienes propios o arrendados; cultivo de productos agrícolas en combinación con la cría de animales; y, comercio al por menor de flores, plantas, semillas, fertilizantes..., se encuentran autorizadas por la SET, como así también el timbrado 00 al 15/03/2021 al 31/03/2022..."*(sic).

El **DSR1** refirió en primer lugar, que los requisitos formales de los comprobantes, tales como el Timbrado, no garantizan la veracidad de la operación conforme lo expresa el mensaje emitido por el Sistema Marangatu al efectuar la consulta respectiva: *"Esta consulta no verifica ni certifica la veracidad de la transacción de la operación."* Asimismo, en cuanto al otorgamiento del RUC y la habilitación para expedir documentos timbrados, aclaró que la responsabilidad de la Administración Tributaria (**AT**), se limita a la verificación del cumplimiento de los requisitos de carácter formal establecidos en la normativa, solo a efectos de su inscripción en el RUC y para la expedición comprobantes, **siendo de exclusiva responsabilidad del vendedor y del comprador las actuaciones posteriores que realicen como contribuyentes así como lo que consignen en sus facturas.**

En este punto, igualmente recordó, que una vez ocurridos los hechos previstos como generadores de una obligación tributaria, los contribuyentes y responsables deben 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 pero además, dichos documentos deben reflejar datos certeros, exactos y concordantes con la realidad de los hechos económicos gravados. Al respecto, 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"*.

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 el caso analizado, el **DSR1** comprobó con las evidencias recabadas por la auditoría (Datos del Sistema de Gestión Tributaria Marangatu (**SGTM**) - DD.JJ. Determinativas e Informativas - Hechauka, entrevista informativa al supuesto proveedor) que las compras registradas y declaradas por el fiscalizado no pudieron haberse realizado, ya que el presunto proveedor XX no se dedicaba a las actividades consignadas en el RUC: *"Servicios de provisión de maquinaria agrícola con operarios y personal; otras actividades de servicios personales;...comercio al por mayor de fertilizantes y agroquímicos...transporte terrestre local de carga..."*, pues el mismo según expresó se inscribió en el RUC para abrir un copetín, XX en XX, el cual es alquilado. Si bien, manifestó trabajar como fletero, tener camión y contar con el talonario de sus facturas y los despachos de los productos que trae para la venta en Paraguay, dichas afirmaciones no fueron demostradas con las evidencias y documentaciones pertinentes pues no proporcionó las facturas que le fueron solicitadas a través del Requerimiento de Documentaciones N° 00, como tampoco los Despachos de Importación, es más no se encuentra registrado como importador según los datos del **SGTM** ni registra importaciones, por lo que sus afirmaciones carecen de veracidad.

A los hechos mencionados, se agregan las inconsistencias detectadas en las declaraciones brindadas por el supuesto proveedor, considerando que el mismo manifestó haberse inscripto en el RUC hace aproximadamente (5) cinco años, sin embargo, según la base de datos del **SGTM** se inscribió e inició sus actividades recién el 22/01/2021.

Por otro lado, el supuesto proveedor no cuenta con la capacidad operativa y económica para proveer los bienes presuntamente vendidos a **NN**, ya que las compras reportadas no resultan suficientes como para poder efectuar las ventas que dice realizar por cifras millonarias consistentes en toneladas de silicato natural p/corrector de suelo, kilos de insecticida, toneladas de urea, fertilizante, litros de fungicida, toneladas de calcáreo agrícola, toneladas de clorato de potasio, entre otros, todos facturados en dólares americanos. Confirma la hipótesis sostenida por la **GGII**, el hecho de que en el periodo de tiempo comprendido entre 01 y 12/2021, no se registran datos en el Sistema Integrado de Recopilación de Información Hechauka - Informados Ventas, con lo que se demostró que el supuesto proveedor no pudo haber realizado las operaciones que fueron reconocidas en la entrevista.

Si bien, el contribuyente alegó que las operaciones se realizaron y se encuentran registradas en los libros contables e impositivos, el **DSR1** constató que las facturas fueron consignadas en el Libro IVA Compras, pero no observó pagos en los asientos del Libro Diario y Mayor, inclusive resulta llamativo que el Recibo expedido en fecha 30/10/2021 que supuestamente canceló las facturas a crédito N° 027, 041 y 043 consigne un pago en efectivo de (100.110) cien mil ciento diez dólares americanos.

Por todo lo expuesto, el **DSR1** confirmó que las operaciones realizadas con XX por valor de G. 2.389.362.196, no se materializaron y deben ser impugnadas. A ese respecto, acotó que las referidas irregularidades no fueron desvirtuadas por el contribuyente durante el Sumario, con argumentos y pruebas consistentes, por lo que confirmó que **NN** utilizó comprobantes que no reflejan la realidad de las operaciones en infracción a lo dispuesto en el Art. 207 de la Ley, Arts. 8°, 14, 22 y 89 de la Ley N° 6380/2019 y el Art. 22 del Anexo al Decreto N° 3107/2019. Dichas disposiciones legales establecen que los documentos de compra 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, condición que en este caso no se cumplió, por lo que dichos comprobantes no reúnen las condiciones establecidas por la reglamentación vigente, para sustentar créditos fiscales y egresos, con lo cual obtuvo un beneficio indebido.

En consecuencia, el **DSR1** concluyó que corresponde hacer lugar a la denuncia efectuada por los auditores según Informe Final de Auditoría N° 00 del 03/01/2024, y por ende al ajuste fiscal en concepto de IVA de los periodos fiscales 09, 11 y 12/2021 y del IRE del ejercicio fiscal 2021.

NN arguyó que *"no se ha incurrido a ninguna defraudación, no se ha hecho ninguna intención de obtención de beneficio indebido,...ninguna reiteración...hecho punible..."*

Respecto a la conducta del contribuyente, el **DSR1** manifestó 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 impuestos no ingresados y de los créditos fiscales indebidamente utilizados a consecuencia de haber simulado operaciones de compras. 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 suministró informaciones inexactas sobre sus compras y presentó sus DD.JJ. con datos falsos (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 el contribuyente en la misma medida.

A fin de establecer la graduación de la sanción, el **DSR1** analizó las circunstancias agravantes y atenuantes establecidas en los Nums. 1), 5), 6) y 7) del Art. 175 de la Ley, y consideró el hecho de que **NN** cometió las infracciones en tres periodos de un ejercicio fiscal; por el grado de cultura del contribuyente y la posibilidad de asesoramiento a su alcance, al tratarse de una persona obligada por el IVA y el IRE que cuenta con la asistencia de profesionales contables; porque la

base imponible denunciada asciende a la suma de G 4.778.724.392; 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, pues durante la fiscalización no presentó los documentos solicitados y aunque en el Sumario Administrativo presentó descargos y pruebas, no logró desvirtuar los hechos denunciados. Consecuentemente, el **DSR1** consideró que por todas estas circunstancias corresponde aplicar una multa equivalente al 250% del monto del tributo defraudado.

Por otro lado, también recomendó aplicar una multa por Contravención de conformidad con el Art. 176 de la Ley y el inciso b), Núm. 6) del Anexo de la *RG N° 13/2019*, debido a que el contribuyente no presentó los documentos requeridos en la fiscalización.

Por todas las consideraciones de hecho y de derecho expuestas anteriormente corresponde hacer lugar a la denuncia y en consecuencia, determinar las obligaciones fiscales en concepto de impuestos y multas.

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	09/2021	62.916.266	157.290.665	220.206.931
521 - AJUSTE IVA	11/2021	70.217.467	175.543.668	245.761.135
521 - AJUSTE IVA	12/2021	105.802.486	264.506.215	370.308.701
800 - AJUSTE IRE GENERAL	2021	238.936.220	597.340.550	836.276.770
551 - RESOLUCIÓN DE AJUSTE POR CONTRAVENCIÓN	24/10/2023	0	300.000	300.000
Totales		477.872.439	1.194.981.098	1.672.853.537

sobre los tributos deberán adicionarse los intereses y la multa por Mora, los cuales serán liquidados conforme al Art. 171 de la Ley N° 125/1991.

rt. 2°: **CALIFICAR** la conducta del contribuyente **XX** con **RUC 00**, de acuerdo con lo establecido en el Art. 172 de la Ley N° 125/1991 y sancionar al mismo con una multa equivalente al 250% del tributo defraudado, más una multa por Contravención.

rt. 3°: **NOTIFICAR** al contribuyente conforme a la *RG N° 114/2017* modificada por la *RG N° 2/2020*, a los efectos de que proceda dar cumplimiento a lo dispuesto en la presente Resolución, aajo apercibimiento de Ley.

rt. 4º: INFORMAR lo resuelto a la Dirección General de Recaudación y de 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