

**RESOLUCION PARTICULAR**

---

**VISTO:**

El Proceso Virtual N° 00, el 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 N° 00 notificada el 14/08/2023, a través de la Dirección General de Grandes Contribuyentes (**DGGC**), la actual Gerencia General de Impuestos Internos de la Dirección Nacional de Ingresos Tributarios en adelante (**GGII**), dispuso el control del cumplimiento de la obligación del IVA General de los periodos fiscales de 01/2019 a 01/2020; del IRACIS General del ejercicio fiscal 2019 y del IRE General del ejercicio fiscal 2020 de **NN**, específicamente con respecto las compras respaldadas con facturas de: **XX** con **RUC 00**, **XX** con **RUC 00**, **XX** con **RUC 00** y **XX** con **RUC 00**; y para el efecto le requirió que presente los comprobantes que respalden las compras efectuadas de los mismos en los periodos fiscales señalados, sus libros contables e impositivos en formato impreso y en soporte magnético, aclaración en que rubros y campos de los Formularios N° 101, 120 y 500 fueron registrados, y el tipo de afectación contable, recibos, pagarés u otros documentos relacionados a las operaciones comerciales y forma de pago de los mismos, lo cual no fue cumplido por el contribuyente.

La Fiscalización tiene como antecedente el Informe DPO/DGGG N° 00/2022, emitido por el Departamento de Planeamiento Operativo (**DPO**) de la **DGGC**, mediante el cual se informó el resultado de investigaciones realizadas sobre supuestos proveedores vinculados a un esquema para la utilización de créditos fiscales de manera irregular denominado FACTURACIÓN 00, entre los cuales se encuentran **XX**, **XX**, **XX** y **XX**, a quienes se requirió documentos y se realizaron entrevistas informativas en las que negaron haber realizado operaciones comerciales con **NN** y otros no pudieron ser ubicados. Al respecto, el **DPO** verificó en las Declaraciones Juradas informativas presentadas por el contribuyente en el módulo Hechauka del Sistema de Gestión Tributaria Marangatu (**SGTM**), que éste informó compras realizadas a los supuestos proveedores mencionados y que son coincidentes con los montos consignados sus Declaraciones Juradas (DD.JJ.) del IVA General de los periodos de 01/2019 a 01/2020 considerando que el contribuyente se encuentra omiso en las presentación de sus DD.JJ. determinativas del IRACIS e IRE General de los ejercicios 2019 y 2020 respectivamente; motivos por los cuales se sugirió la apertura de una Fiscalización Puntual a **NN**.

Durante el proceso de Fiscalización, con base en las informaciones obtenidas y las obrantes en el **SGTM**, los auditores de la **GGII** constataron que **NN** registró y declaró facturas de contenido irregular supuestamente emitidas por los supuestos proveedores mencionados, como respaldo de sus créditos en sus DD.JJ. del IVA General de los periodos fiscalizados, en virtud a que los funcionarios de la Administración Tributaria (**AT**), se trasladaron hasta el domicilio declarado en el RUC, le realizaron una entrevista informativa los supuestos socios de **XX** (XX y XX). Además, porque verificaron que no existe relación alguna entre los montos informados como compras realizadas a la supuesta firma proveedora **XX** y el total de las facturas de ventas supuestamente emitidas por dicha contribuyente conforme se constata en los documentos presentados por la misma a la **AT**. Asimismo, en cuanto los supuestos proveedores **XX** y **XX**, porque a pesar de los diferentes requerimientos y diligencias realizadas por el equipo auditor los mismos no pudieron ser ubicados.

Con relación al IRACIS General del ejercicio Fiscal 2019 y al IRE General del ejercicio Fiscal 2020, los auditores observaron que las DD.JJ. (Form. N° 101 y 500) no fueron presentadas por lo que se careció de datos para el correspondiente análisis, asimismo tampoco tuvieron acceso a las documentaciones solicitadas en la Orden de Fiscalización, por lo tanto, no se contó con elementos suficientes para realizar eventualmente los ajustes fiscales. Sin embargo, en cuanto al IVA General de los periodos fiscales 05 a 12/2019 y 01/2020, se confirmó que el contribuyente registró 28 facturas de los proveedores cuestionados en sus Declaraciones Juradas Informativas (Hechauka – Compras) y se constató que los totales son coincidentes con lo declarado en las DD.JJ. del IVA General. Por tales motivos, considerando que el contribuyente obró en contravención a lo dispuesto en los artículos 85 y 86 de la Ley N° 125/1991 en adelante la **Ley**, los artículos 86, 88 y 89 de la Ley N° 6380/2019 y el artículo 26 del Decreto N° 3107/2019, procedieron a la impugnación de los créditos respaldados con las facturas de los proveedores irregulares y realizaron la determinación correspondiente surgiendo saldos a favor del Fisco en los periodos de 01/2019 a 01/2020.

Dadas estas circunstancias, los auditores de la **GGII** concluyeron que **NN** obtuvo un beneficio indebido al lograr reducir los montos del IVA General que debió ingresar al Fisco, por lo que recomendaron calificar su conducta conforme a lo estipulado en el Art. 172 de la Ley y la aplicación de una multa de 1 a 3 veces el monto de los tributos defraudados conforme al Art. 175 del mismo cuerpo legal, a establecerse a las resultas del Sumario Administrativo, según el siguiente detalle:

Impuesto	Periodo Fiscal	Monto Imponible	Impuesto a Ingresar	Multa por Defraudación
521 - AJUSTE IVA	may-19	269.711.363	26.971.136	La multa por Defraudación 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.
521 - AJUSTE IVA	jun-19	90.909.091	9.090.909	
521 - AJUSTE IVA	jul-19	155.272.728	15.527.273	
521 - AJUSTE IVA	ago-19	142.181.819	14.218.182	
521 - AJUSTE IVA	sept-19	37.320.000	3.732.000	
521 - AJUSTE IVA	oct-19	458.636.363	45.863.636	
521 - AJUSTE IVA	nov-19	345.448.484	34.544.848	
521 - AJUSTE IVA	dic-19	50.000.000	5.000.000	
521 - AJUSTE IVA	ene-20	783.954.546	78.395.455	
<b>TOTAL</b>		<b>2.333.434.394</b>	<b>233.343.439</b>	

A fin de precautelar las garantías constitucionales de la Defensa y el Debido Proceso, por Resolución N° 00 la cual fuera debidamente notificada el 08/01/2024, el *Departamento de Sumarios y Recursos 2 (DSR2)* dispuso la instrucción del Sumario Administrativo al contribuyente, conforme lo disponen los artículos 212 y 225 de la Ley, que prevén los procedimientos para la determinación tributaria y la aplicación de sanciones, 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 el sumariado no se presentó a formularlos ni a ofrecer pruebas, a pesar de haberle sido notificado 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 también fue debidamente notificada a efectos de que el mismo aporte las pruebas que considere 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 por **NN**. 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:

El **DSR2** señaló, primeramente, que el análisis del caso se centra en la comprobación de las operaciones consignadas en los comprobantes investigados, como también en el cumplimiento de requisitos legales y reglamentarios de manera a validar su uso como respaldo para la liquidación impositiva.

Asimismo, el **DSR2** resaltó que, una vez producido el hecho gravado por un determinado impuesto, se produce el nacimiento de la obligación tributaria, cuyo cumplimiento es personal, esto refiere a que, en caso de incumplimiento, el contribuyente responde por sus propios hechos (Art. 180 de la Ley), por lo que es al contribuyente a quien le concierne la obligación de la presentación de sus DD.JJ. y en consecuencia, responde por lo consignado en las mismas, que en todos los casos deben referirse a datos correctos, íntegros, verdaderos y que hayan sido confeccionados sin omitir dato alguno, pues los mismos inciden en la base imponible y liquidación de sus impuestos. Además, agregó que la **AT** se encuentra no solamente facultada sino obligada a velar por el cumplimiento de las obligaciones tributarias de todos los contribuyentes, actúen estos como compradores o proveedores.

Por otra parte, precisó que las impugnaciones hechas por los auditores de la **GGII** en éste caso no solo se basaron en las manifestaciones vertidas dentro del proceso de Fiscalización iniciado a **NN**, sino que las mismas fueron valoradas de manera integral junto con el resultado de otras diligencias llevadas a cabo, tendientes al esclarecimiento de los hechos investigados, que permitieron a los mismos inferir la imposibilidad de la realización de las operaciones consignadas en las facturas cuestionadas, debido a que los supuestos proveedores del sumariado negaron haber realizado las operaciones comerciales, otro presentó documento donde se observan diferencias en lo descrito en la factura que utilizó para respaldar sus créditos en el periodo fiscal de 09/2019 y otros ni siquiera pudieron ser ubicados.

Asimismo, el **DSR2** señaló que los auditores de la **GGII** verificaron que **NN** utilizó facturas de contenido falso de los proveedores irregulares **XX**, **XX**, **XX** y **XX** registrándolas en sus **DD.JJ.** determinativas y en las compras informadas, específicamente como créditos fiscales declarados en el Formulario N° 120 de los periodos fiscales de 05/2019 a 01/2020, afectando la base de las liquidaciones de dicho tributo.

El **DSR2** llegó a esta conclusión con base en el análisis de los antecedentes de la Fiscalización, las informaciones contenidas en el **SGTM** y las distintas diligencias realizadas por los auditores de la **GGII**, mediante los cuales verificó que las operaciones descritas en las facturas irregulares que **NN** utilizó a su favor son inexistentes, basado en los siguientes hechos:

Respecto a los supuestos proveedores **XX** y **XX**, durante la etapa investigativa la **AT** solicitó una entrevista informativa a los mismos a la que no comparecieron en la fecha fijada, reiterándose dicha solicitud a fin de ser llevada a cabo por los funcionarios de la **GGII**, quienes se constituyeron en la dirección que figura en el RUC de ambos contribuyentes a fin de hacerle entrega a cada uno de la Nota de Requerimiento de documentos y ante los intentos fallidos de entrega de las referidas Notas, los funcionarios de la **GGII** acudieron nuevamente en reiteradas ocasiones en los días posteriores a los domicilios de ambas personas, y finalmente al no poder ser ubicados se labró el acta de procedimiento donde se dejó constancia de que los mismos no pudieron ser ubicados (fojas 33/42 del expediente N° 00). En este marco, resaltó que ambos supuestos proveedores son padre e hija, siendo el primero socio y Representante Legal de la firma **XX**.

En cuanto a **XX**, funcionarios de la **GGII** se constituyeron en la dirección declarada en el RUC por el contribuyente **XX**, socio de la empresa, a fin de realizar una entrevista informativa la cual no se pudo realizar pues el contribuyente no fue ubicado.

También se realizaron entrevistas informativas a los supuestos socios que figuran en el RUC, siendo ellos:

1 - XX: quien manifestó ser abogado y anteriormente funcionario judicial, consultado quien solicitó y retiró los talonarios de facturas de la imprenta, quien es el contador y quien maneja la clave de acceso del **SGTM** correspondiente a la firma dijo no tener conocimiento, desconoció haber designado a un Director o Gerente de la firma. Asimismo, se le consultó si reconoce haber emitido facturas en concepto de ventas (se puso a su vista un listado de empresas) a lo que respondió que desconoce el movimiento de la empresa. Consultado sobre el aporte en efectivo a la empresa por Gs. 700.000.000 manifestó que dicho monto es ficticio, consultado si conoce al XX, dijo no conocerlo.

2 - XX: manifestó que no posee actividad económica, es ama de casa y tiene 81 años, afirmó no tener conocimiento de la existencia de la firma **XX**, que no vendió acciones a la firma pues nunca contó con las mismas, que no conoce al **XX** ni al **XX**. Sin embargo, en la Abogacía del Tesoro se halla registrada la constancia de comunicación de la Asamblea tramitada con el N° 61933 del 20/05/2019, donde la misma firma el Acta de Asamblea en carácter de Secretaria de Asamblea y en carácter de Presidente de Asamblea el XX, respectivamente.

Por otra parte, se realizó una Entrevista Informativa a la **XX** en carácter de Sindico titular de la **XX**, donde consultada sobre su actividad económica respondió que es ama de casa, dijo que la empresa mencionada no existe pues en el 2018 XX (hija de la XX) la invitó a constituir una empresa para operar en el rubro de perfumería ofreciéndole ser socia, pero la empresa no operó oficialmente.

En relación al supuesto proveedor **XX** se requirió a la firma la presentación de la factura N° 00 del 20/09/2019 con Timbrado N° 00, a lo que la misma, por expediente N° 00 presentó lo solicitado a la **AT** y se observó que la factura con las tres (03) copias (original, duplicado y archivo tributario) se hallan en blanco (sin utilizar), por otro lado se cotejó que la mencionada factura no fue registrada en su libro ventas Hechauka y este coincide con lo declarado en la DD.JJ. Form. 120 del periodo fiscal 09/2019, por lo que con base en lo expuesto se presume que la factura ha sido clonada.

Por todo lo expuesto, considerando lo mencionado por los supuestos proveedores mencionados precedentemente, se tiene evidencia de que los mismos no realizaron las ventas que **NN** intenta justificar con las facturas de compras registradas en sus Declaraciones Juradas determinativas e informativas, para evitar el pago de impuestos conforme a la Ley. Dadas las circunstancias señaladas, el **DSR2** resaltó que las facturas utilizadas como créditos fiscales por el contribuyente sumariado, no reflejan la realidad de los hechos económicos por lo que consideró correcta la impugnación de estas por un monto de Gs 2.333.434.394, que constituye la base imponible del IVA General de los periodos fiscalizados.

Con relación al IRACIS General y IRE General de los ejercicios fiscales 2019 y 2020 respectivamente, el **DSR2** confirmó que las mismas a la fecha se encuentran en estado omiso, es decir no han sido presentadas por **NN** por lo que la **AT** carece de datos para la correspondiente determinación del tributo al no tener acceso a las documentaciones solicitadas en la Orden de Fiscalización y que no fueron presentadas por el contribuyente sumariado.

Además, el **DSR2** resaltó que todos los hechos antes mencionados no fueron desvirtuados por **NN**, pues ni siquiera se presentó a ejercer su defensa en el Sumario Administrativo, por tanto no existen elementos que desvirtúen lo denunciado en su contra por los auditores de la **GGII**, en consecuencia, confirmó que el sumariado declaró compras respaldadas con facturas de contenido

falso, con los cuales hizo valer créditos fiscales inexistentes disminuyendo así el monto imponible en sus DD.JJ. del IVA General, en consecuencia, el **DSR2** verificó que el sumariado registró en sus DD.JJ. del Formulario N° 120 de los periodos fiscales de 05 a 12/2019 y 01/2020, comprobantes cuyos contenidos describen operaciones y montos inexistentes, los que fueron constatados mediante las investigaciones realizadas por los auditores de la **GGII** a sus supuestos proveedores y el cruce de informaciones proveídas a través del **SGTM**, por lo que concluyó que se confirman las infracciones señaladas en los artículos 86, 89, 92 de la Ley N° 6380/2019 respecto al IVA General de los periodos fiscales mencionados y por tanto corresponde confirmar la denuncia efectuada por los auditores de la **GGII**.

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 indubitablemente 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 **DSR2** mencionó que la Ley establece que de confirmarse alguna de las presunciones establecidas en el Art. 173, se comprueba que el actuar del contribuyente fue con intención; y en este caso, se comprobó que el sumariado presentó sus DD.JJ. con datos falsos y suministró informaciones inexactas sobre sus operaciones de compras. (Numerales 3) y 5) del Art. 173 de la Ley), situaciones comprobadas con las informaciones obrantes en el **SGTM** y que respaldan las diligencias realizadas respecto a los supuestos proveedores del sumariado **XX, XX y XX**. En ese sentido, **NN** obtuvo de esta manera un beneficio indebido en perjuicio del Fisco representada por los montos que el contribuyente dejó de ingresar oportunamente e hizo valer ante la **AT** formas manifiestamente inapropiadas a la realidad de los hechos gravados (Art. 174 Num. 12). Todo ello, en concordancia con el Art. 172 de la Ley, por lo que concluyó que corresponde calificar la conducta del contribuyente con base en lo establecido en el Art 172 de la Ley.

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 y atenuantes 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), 5), 6) y 7) 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 nueve (09) periodos fiscales, **la continuidad** porque de manera repetida **NN** contravino la norma mediante una misma acción dolosa (declaró créditos fiscales con facturas de contenido falso), **el grado de cultura del infractor** pues se encontraba obligado a presentar Auditoría Externa Impositiva en el año 2019, por ende contó con el asesoramiento de profesionales contables, **la importancia del perjuicio fiscal** que se halla representada por la utilización de documentos de presunto contenido falso con incidencia fiscal en los periodos de los tributos determinados, y como atenuante **la conducta que el infractor asuma en el esclarecimiento de los hechos** conforme al numeral 7) del Art. 175 debido a que el contribuyente no proporcionó las documentaciones solicitadas por la **AT** en la Orden de Fiscalización ni se presentó en el Sumario Administrativo, 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 N° 13/2019 por la falta de presentación de los documentos requeridos por la **AT** en la Orden de Fiscalización.

Finalmente, con base en las consideraciones de hecho y de derecho expuestas anteriormente, el **DSR2** concluyó que corresponde determinar los tributos, aplicar la multa y dictar el acto administrativo.

**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	05/2019	26.971.136	67.427.840	94.398.976
521 - AJUSTE IVA	06/2019	9.090.909	22.727.273	31.818.182
521 - AJUSTE IVA	07/2019	15.527.273	38.818.183	54.345.456
521 - AJUSTE IVA	08/2019	14.218.182	35.545.455	49.763.637
521 - AJUSTE IVA	09/2019	3.732.000	9.330.000	13.062.000
521 - AJUSTE IVA	10/2019	45.863.636	114.659.090	160.522.726
521 - AJUSTE IVA	11/2019	34.544.848	86.362.120	120.906.968
521 - AJUSTE IVA	12/2019	5.000.000	12.500.000	17.500.000
521 - AJUSTE IVA	01/2020	78.395.455	195.988.638	274.384.093
551 - RESOLUCIÓN DE AJUSTE POR CONTRAVENCIÓN	22/05/2024	0	300.000	300.000
Totales		<b>233.343.439</b>	<b>583.658.599</b>	<b>817.002.038</b>

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

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

**Art. 3°:** **NOTIFICAR** al contribuyente conforme a la RG N° 114/2017 y 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 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**