

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 Puntual N° 00 notificada el 22/08/2023, 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 la verificación de las obligaciones del IVA General de los periodos fiscales de 08/2022 a 12/2022, del IRACIS General y del IRE Simple del ejercicio fiscal de 2022 de **NN**, específicamente con respecto a las compras realizadas de: **XX**; y para tal efecto le requirió los originales de la facturas compras emitidas por la citada firma, la forma de pago, aclaración en que rubros y campos de los Formularios N° 120 y 501 fueron registrados y el tipo de afectación contable, sus libros contables e impositivos en soporte magnético y contratos, recibos o pagarés que especifiquen las ventas de mercaderías y forma de pago de los mismos, lo cual fue cumplido fuera del plazo establecido.

La Fiscalización tiene como antecedente las investigaciones realizadas por el Departamento de Planeamiento Operativo (**DPO**), el cual por medio del Informe **DPO/DGGC N° 00/2023** expone los antecedentes relacionados a las investigaciones y verificaciones realizadas a partir de otros casos relacionados a contribuyentes que han utilizado facturas de presunto contenido emitido supuestamente por la firma mencionada a fin de respaldar créditos fiscales, entre los que se encuentra **NN**, por tal motivo el **DPO** recomendó la apertura de una Fiscalización Puntual al mismo.

Durante la Fiscalización, los auditores de la **GGII** con base en las documentaciones e informaciones presentadas por el contribuyente, verificaron que en los Libros Compras, Diario y Mayor de los periodos fiscales 08/2022, 11/2022 y 12/2022 presentados por el contribuyente, donde se constató el registro de los comprobantes de compras del proveedor **XX** que de acuerdo a lo manifestado por **NN** fueron asentados en la cuenta Mercaderías y afectados al Costo y los mismos fueron declarados en los Registros Mensuales de Comprobantes (RG 90/2021) del Sistema de Gestión Tributaria Marangatú (**SGTM**). Asimismo, la firma señalada presentó a la Administración Tributaria (**AT**), facturas de ventas donde se corroboró que fueron emitidas a nombre de otros contribuyentes y por importes menores y que son a la vez coincidentes con las ventas presentadas por la misma conforme a la RG 90/2021.

Considerando las irregularidades detectadas, los auditores de la **GGII** constataron que el contribuyente utilizó facturas de presunto contenido falso del supuesto proveedor citado precedentemente en los periodos fiscales de 08, 11 y 12/2022, así como en el ejercicio fiscal 2022, correspondientes al proveedor cuestionado, 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 incluidos en las Declaraciones Juradas (**DD.JJ.**) del IVA General y del IRE Simple, resultando un aumento indebido del crédito fiscal y del costo a favor de **NN** en infracción a los artículos 86, 89 y 92 de la Ley N° 6380/2019 en cuanto al IVA General y el Art. 26 en cuanto al IRE Simple, en consecuencia, impugnaron las facturas cuestionadas y realizaron la determinación de los tributos, surgiendo 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:

Impuesto	Periodo/Ejercicio Fiscal	Monto Imponible	Impuesto a Ingresar	Multa por Defraudación
801 - AJUSTE IRE SIMPLE	2022	1.310.201.161	131.020.116	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	ago-22	541.726.832	54.172.683	
521 - AJUSTE IVA	nov-22	261.655.147	26.165.515	
521 - AJUSTE IVA	dic-22	506.819.182	50.681.918	
TOTAL		2.620.402.322	262.040.232	

A fin de precautelar las garantías constitucionales de la Defensa y el Debido Proceso, mediante Resolución de Instrucción N° 00 del 08/01/2024 debidamente notificada, 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 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 de los impuestos.

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** 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 el supuesto proveedor del sumariado presentó los originales (duplicado) de sus facturas de ventas las que se difieren con las presentadas por el sumariado.

Asimismo, el **DSR2** señaló que los auditores de la **GGII** concluyeron que **NN** utilizó facturas de contenido falso del proveedor irregular **XX** registrándolas en sus libros impositivos y contables y sus DD.JJ. y en las compras informadas conforme a la RG 90/2021, específicamente como créditos fiscales declarados en el Formulario N° 120 de los periodos fiscales de 08, 11 y 12/2022; así como costos declarados en el Formulario N° 501 del ejercicio fiscal 2022, afectando la base de las liquidaciones del IVA General y del IRE Simple.

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

A través del Expediente N° 00, **NN** presentó fuera del plazo establecido por la **AT** las siguientes documentaciones e informaciones: fotocopias de las facturas presuntamente emitidas por el proveedor **XX**, N°s 00; 00; 00 y 00 con Timbrado N° 00 correspondientes a los periodos fiscales 08, 11 y 12/2022; sus Libros de Compras de los periodos fiscales de 01/2022 a 12/2022; sus Libros Diario y Mayor de los periodos fiscales de 07/2022 a 12/2022, todo ello en soporte magnético formato Excel. En cuanto a los comprobantes presentados aclaró que los mismos representan compras de insumos y que fueron registradas en la Cuenta Mercaderías y afectadas al Costo. Respecto a la forma de pago, señaló que la venta de dichos bienes ha sido pagada al contado y en efectivo, lo que fue constatado por el equipo auditor además de la registración correspondiente en el informe compras de la RG 90/2021, según el siguiente detalle:

RUC	NOMBRE/RAZÓN SOCIAL	NRO. DOC.	NRO. TIMBRADO	FECHA	IMPORTE EN DÓLAR	GRAVADAS 10%	IVA 10%	TOTAL FACTURA
80012926	AGRO RIO DEL PARAGUAY IMPORTACIÓN EXPORTACIÓN SRL	001-001-0007710	15363290	25/8/2022	44.200	275.884.747	27.588.475	303.473.222
80012926	AGRO RIO DEL PARAGUAY IMPORTACIÓN EXPORTACIÓN SRL	001-001-0007728	15363290	26/8/2022	42.550	265.842.085	26.584.209	292.426.294
80012926	AGRO RIO DEL PARAGUAY IMPORTACIÓN EXPORTACIÓN SRL	001-001-0007906	15363290	11/11/2022	40.900	261.655.147	26.165.515	287.820.662
80012926	AGRO RIO DEL PARAGUAY IMPORTACIÓN EXPORTACIÓN SRL	001-001-0007949	15363290	7/12/2022	78.000	506.819.182	50.681.918	557.501.100
TOTALES					205.650	1.310.201.161	131.020.117	1.441.221.278

Por otra parte, los auditores de la **GGII** también requirieron a la firma **XX**, la presentación de los comprobantes de Ventas realizadas al contribuyente **NN** correspondiente al ejercicio fiscal 2022, los Originales o Copias Autenticadas de los mismos correspondientes al Timbrado N° 00 con la siguiente numeración: 00; 00; 00 y 00. A través del expediente N° 00 la firma mencionada presentó las facturas solicitadas y aclaró que en el periodo del ejercicio fiscal 2022, no fue realizada ninguna venta al contribuyente **NN**, por lo que en base a los comprobantes de ventas presentados la contribuyente las cuales son coincidentes con los informes de ventas presentados conforme a la RG 90/2021, tenemos el siguiente detalle:

RUC	NOMBRE/RAZÓN SOCIAL	NRO. DOC.	NRO. TIMBRADO	FECHA	IMPORTE EN DÓLAR	GRAVADAS 10%	IVA 10%	TOTAL FACTURA
80054072	SANTA CATALINA S.R.L.	001-001-0007710	15363290	29/3/2022	12.500	78.750.000	7.875.000	86.625.000
80071014	PARAQVARIA SOCIEDAD ANONIMA	001-001-0007728	15363290	26/4/2022	-	54.545	5.455	60.000
6505907	DOS SANTOS DIAS JOVITO	001-001-0007906	15363290	19/10/2022	440	2.836.000	283.600	3.119.600
80027749	AGRICOLA DEL ESTE SRL	001-001-0007949	15363290	24/11/2022	-	109.091	10.909	120.000
					12.940	81.749.636	8.174.964	89.924.600

Dadas las circunstancias señaladas que las facturas presentadas por el supuesto proveedor de **NN** donde se corroboró que fueron emitidas a nombre de otros contribuyentes y por otros

importes, el **DSR2** resaltó que las facturas utilizadas como créditos fiscales y costos por el contribuyente sumariado, no reflejan la realidad de los hechos económicos por lo que consideró correcta la impugnación de las mismas por un monto de **Gs 1.310.201.161 (mil trescientos diez millones doscientos un mil ciento sesenta y uno)**, que constituye la base imponible del IVA General de los periodos fiscalizados y del IRE Simple del ejercicio fiscal 2022.

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 y abultó los costos disminuyendo así el monto imponible en sus **DD.JJ.** del IVA General y del IRE Simple, en consecuencia, el **DSR2** concluyó que el sumariado registró en sus Libros contables e impositivos y sus **DD.JJ.** del Formulario N° 120 de los periodos fiscales de 08, 11 y 12/2022, así como en el Formulario N° 501 del ejercicio fiscal de 2022, comprobantes cuyos contenidos describen operaciones y montos inexistentes, los que fueron constatados mediante las investigaciones realizadas por los auditores de la **GGII** a su supuesto proveedor, el cruce de informaciones proveídas a través del **SGTM** y las documentaciones arrimadas por **NN** a la **AT**, por lo que se confirman las infracciones señaladas en los artículos 86, 89, 92 de la Ley N° 6380/2019 en cuanto al IVA General y el Art. 26 en cuanto al IRE Simple de los periodos y ejercicio fiscal señalados, 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 **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; ya que el mismo 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 al supuesto proveedor del sumariado. 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 distintos tributos y ejercicios controlados, **la continuidad** porque de manera repetida **NN** contravino la norma mediante una misma acción dolosa (declaró créditos fiscales y costos con facturas de contenido falso), **el grado de cultura del infractor** ya que cuenta con 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 y ejercicio de los tributos verificados, y como atenuante **la conducta que el infractor asuma en el esclarecimiento de los hechos** conforme al numeral 7) del Art. 175 debido a la colaboración del contribuyente en proporcionar las documentaciones solicitadas por la **AT** en la Orden de Fiscalización; 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.

Finalmente, 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 sus facultades legales,

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
801 - AJUSTE IRE SIMPLE	2022	131.020.116	327.550.290	458.570.406
521 - AJUSTE IVA	08/2022	54.172.683	135.431.708	189.604.391
521 - AJUSTE IVA	11/2022	26.165.515	65.413.788	91.579.303
521 - AJUSTE IVA	12/2022	50.681.918	126.704.795	177.386.713
Totales		262.040.232	655.100.581	917.140.813

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

Art. 2º: 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, conforme a lo expuesto en el Considerando de la presente Resolución.

Art. 3º: 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. 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