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 11/08/2023, a través de la Dirección General de Grandes Contribuyentes (**DGGC**), y ampliada a través de la Resolución Particular N° 00 la cual fue notificada el 19/09/2023, la Gerencia General de Impuestos Internos de la Dirección Nacional de Ingresos Tributarios, en adelante **GGII**, dispuso el control de las obligaciones del IVA General de los periodos de 01/2018 a 05/2023, del IRACIS General de los ejercicios fiscales 2018 y 2019 y del IRE General de los ejercicios fiscales de 2020 al 2022, de **NN**, específicamente respecto a las facturas emitidas por: **XX** con **RUC 00**, **XX** con **RUC 00**, **XX** con **RUC 00**, **XX** con **RUC 00** y **XX** con **RUC 00**. Para el efecto le requirió las facturas de compras originales emitidas por los mencionados proveedores con la aclaración del rubro y campo específico de los Formularios 101, 500 y 120 en los que fueron declarados y tipo de afectación contable (activo, costo y gasto) y en caso de que se encuentren relacionadas a prestaciones de servicio, se le solicitó la presentación de los contratos firmados, especificando el lugar de prestación y documentos relacionados a la operación, en caso de haberse pagado con cheque, especificar el número de cheque, beneficiario, banco y número de cuenta corriente; Libros Compras del IVA, Diario y Mayor, en soporte digital en formato planilla electrónica (Excel) de los periodos y ejercicios fiscales controlados, lo cual fue cumplido.

La Fiscalización tuvo su origen en el Informe CITGR/IT N° 00/2023, emitido por el Departamento de Investigación Tributaria dependiente de la Coordinación de Investigación Tributaria y Gestión de Riesgos (**CITGR**), en el cual se informó la detección de varias firmas que utilizaron facturas de presunto contenido falso, entre ellos el contribuyente **NN**, quien registró en sus Declaraciones Juradas (**DD.JJ.**) Determinativas e Informativas los comprobantes correspondientes a los proveedores mencionados, por lo que se recomendó la apertura de una Fiscalización Puntual al mismo.

Durante la Fiscalización, los auditores de la **GGII** procedieron a verificar los documentos presentados por el fiscalizado como ser Libros IVA Compras y Libro Diario, en medio magnético (pendrive), formato planilla Excel y las facturas de compras (originales y fotocopias) de los proveedores requeridos correspondientes a los periodos fiscales citados precedentemente y las Actas de Entrevistas Informativas realizadas y otros cruces de datos e informaciones recabados correspondientes a los periodos fiscales controlados y constataron que **NN** utilizó las facturas de presunto contenido falso, de los supuestos proveedores, **XX**, **XX**, **XX**, **XX** y **XX**, obteniendo así un beneficio indebido cuantificado por los impuestos contenidos en los comprobantes registrados en sus **DD.JJ.** del IVA General de los periodos fiscales 04, 05, 06, 07, 08, 09, 11/2018, 11, 12/2019, 08, 10, 12/2020, 04, 05, 07, 10, 11, 12/2021, 02, 07, 09, 11/2022, 03, 04 y 05/2023, IRACIS General de los ejercicios fiscales 2018 y 2019 y del IRE General de los ejercicios fiscales del 2020 al 2022, todo ello en contravención con lo dispuesto en los Arts. 7°, 8° 22, 85 y 86 de la Ley N° 125/1991, modificada y ampliada por la Ley N° 2421/2024, en adelante (**la Ley**), los Arts. 8°, 14, 22, 88 y 89 de la Ley N° 6380/2019, los Arts. 22 y 68 del Decreto N° 1030/2013 y el Art. 22 del Decreto N° 3107/2019, por lo que procedieron a su impugnación y en consecuencia a la determinación correspondiente de los tributos dejados de ingresar surgiendo saldos a favor del Fisco.

Dadas estas circunstancias, los auditores de la **GGII** sugirieron calificar la conducta de **NN** conforme a lo dispuesto en el Art. 172 de la Ley; por lo que recomendaron la aplicación de la multa entre uno (1) y tres (3) veces el monto del tributo defraudado o pretendido defraudar. Todo ello de acuerdo con el siguiente detalle:

Obligación	Ejercicio/Periodo Fiscal	Monto Imponible	Impuesto a Ingresar	Multa	
521 - AJUSTE IVA	abr-18	233.501.388	23.350.139	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	may-18	214.835.770	21.483.577		
521 - AJUSTE IVA	jun-18	312.493.761	31.249.376		
521 - AJUSTE IVA	jul-18	1.145.238.145	114.523.815		
521 - AJUSTE IVA	ago-18	334.671.186	33.467.119		
521 - AJUSTE IVA	sept-18	187.727.524	18.772.752		
521 - AJUSTE IVA	nov-18	727.272.726	72.727.273		
521 - AJUSTE IVA	nov-19	272.727.273	27.272.727		
521 - AJUSTE IVA	dic-19	1.815.477.273	181.547.727		
521 - AJUSTE IVA	ago-20	909.090.909	90.909.091		
521 - AJUSTE IVA	oct-20	454.545.455	45.454.546		
521 - AJUSTE IVA	dic-20	361.306.363	36.130.636		
521 - AJUSTE IVA	abr-21	454.545.454	45.454.545		
521 - AJUSTE IVA	may-21	454.545.454	45.454.545		
521 - AJUSTE IVA	jul-21	727.272.728	72.727.273		
521 - AJUSTE IVA	oct-21	909.090.910	90.909.091		
521 - AJUSTE IVA	nov-21	909.090.910	90.909.091		
521 - AJUSTE IVA	dic-21	909.090.910	90.909.091		
521 - AJUSTE IVA	feb-22	1.066.909	106.691		
521 - AJUSTE IVA	jul-22	727.272.726	72.727.273		
521 - AJUSTE IVA	sept-22	455.020.738	45.502.074		
521 - AJUSTE IVA	nov-22	728.045.454	72.804.545		
521 - AJUSTE IVA	mar-23	454.545.454	45.454.545		
521 - AJUSTE IVA	abr-23	636.363.638	63.636.364		
521 - AJUSTE IVA	may-23	229.090.907	22.909.091		
511 - AJUSTE IRACIS	2018	545.943.107	54.594.311		
511 - AJUSTE IRACIS	2019	367.524.000	36.752.400		
800 - AJUSTE IRE GENERAL	2020	312.214.634	31.221.463		
800 - AJUSTE IRE GENERAL	2021	807.272.727	80.727.273		
800 - AJUSTE IRE GENERAL	2022	336.407.426	33.640.743		
TOTALES		16.933.291.859	1.693.329.187		

A fin de precautelar las Garantías Constitucionales de la Defensa y el Debido Proceso, mediante Resolución de Instrucción N° 00 notificada el 10/01/2024, el Departamento de Sumarios y Recursos 2 (**DSR2**) dispuso la Instrucción del Sumario Administrativo al contribuyente, conforme lo disponen los Arts. 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 a los procedimientos de Sumario Administrativo y de Recursos de Reconsideración.

En fecha 19/02/2024 el contribuyente presentó sus Descargos, por lo que a través del Formulario N° 00 se dispuso la apertura del Periodo Probatorio, notificado el 29/02/2024. A través del Formulario N° 00 de fecha 17/04/2024 el sumariado formuló manifestaciones, en consecuencia, se procedió el Cierre del Periodo Probatorio y se comunicó al sumariado del plazo para la presentación de sus Alegatos, los cuales fueron presentados el 07/05/2024. Posteriormente, el **DSR2** llamó a Autos para Resolver.

Todos los antecedentes agregados en el Sumario fueron analizados por el **DSR2**, conforme se expone a continuación:

NN a través de su representante convencional alegó que: "...la Fiscalización Puntual ha ampliado los periodos controlados incluyendo el periodo fiscal de 05/2023 en base al artículo 31 de la Ley N° 2421/04 que según dicho informe faculta a la Administración Tributaria a ampliar las fiscalizaciones, sin embargo, en ninguna parte del mencionado artículo se establece la facultad de ampliar los periodos a ser controlados, si contempla la prorroga excepcional de los plazos

mediante Resolución cuando por el volumen del trabajo no pudiese concluirse dentro del plazo legal, en este caso 45 días hábiles, lo que en este caso no se configuró...//... Que, siendo así, resulta improcedente e ilegal el procedimiento realizado en lo que respecta del periodo 05/2023, conforme lo establece el artículo 196 de la Ley N° 125/1991” (sic).

Primeramente, el **DSR2** señaló que la Administración Tributaria (**AT**) se encuentra expresamente autorizada por el Art. 186 de la Ley a fijar normas generales para trámites administrativos, impartir instrucciones y dictar los actos necesarios para la aplicación, administración, percepción y fiscalización de tributos y, las normas dictadas al respecto se subordinarán a las leyes y reglamentos, y serán de observancia obligatoria para todos los funcionarios y para aquellos obligados que las hayan consentido expresa o tácitamente, o que hayan agotado con resultado adverso las vías impugnativas pertinentes.

Así también, la **GGII** en uso de sus facultades, ha asignado y realizado las funciones que hacen a su competencia en el marco de la irrestricta legalidad, es decir, observando los presupuestos de regularidad y validez relativos a competencia, legalidad, forma legal y procedimiento correspondiente con los que deben cumplir los actos de la **AT** para reputarse legítimos, conforme lo establece el Art. 196 de la Ley.

El **DSR2** resaltó que el inc. b) del Art. 31 de la Ley N° 2421/2004, establece que las fiscalizaciones a los contribuyentes serán puntuales cuando sean determinadas por el Subsecretario de Tributación respecto a contribuyentes o responsables sobre los que exista sospecha de irregularidades detectadas. Así también, el Art. 186 faculta a la **AT** a fijar normas generales, en este sentido el Art. 19 de la Resolución General N° 25/2014, referente a la Ampliación de la Fiscalización, establece que: *“La fiscalización podrá ser ampliada en cuanto al plazo, al alcance o al tipo, en cuyo caso deberá ser notificada al contribuyente dentro del plazo originalmente previsto para cada fiscalización...//... Los fiscalizadores podrán solicitar la ampliación, teniendo en cuenta, entre otros, lo siguiente:...//... b) La evidencia de que el contribuyente ha ocultado a la Administración Tributaria alguna de las actividades económicas que realiza; c) La no provisión de los documentos, comprobantes y demás informes que le fueron requeridos”*. Así también, el **DSR2** señaló que la ampliación de la Fiscalización se realizó conforme a las leyes y a la reglamentación puesto que la misma se realizó en base a que **NN** no presentó la totalidad de las documentaciones requeridas y fueron detectadas inconsistencias en el periodo fiscal 05/2023 por lo que lo manifestado por el sumariado es improcedente.

Por otra parte, a través de su representante convencional **NN** manifestó que: *“el hecho denunciado – utilización de facturas supuestamente de contenido falso – se basa principalmente en los datos de inscripción del RUC declarados por los proveedores, en las supuestas intervenciones en los domicilios de estos...//... no existen documentos que acrediten las manifestaciones de los intervinientes, no existen pruebas de las supuestas diligencias realizadas en los domicilios de los proveedores, no existen Actas de intervención ni testigos, las conclusiones de los funcionarios se basan exclusivamente en los datos declarados por los propios proveedores “cuestionados” ante la SET, la DNA, la Municipalidad y la Dirección de Migraciones, es decir de la contraparte, estas constituyen EVIDENCIAS CIRCUNSTANCIALES que no prueban en absoluto los hechos denunciados a mi representado...//... Que, la declaración jurada y la situación de los proveedores es totalmente ajena a **NN** y de cuya responsabilidad mi representado no se puede hacer cargo, el contribuyente no puede, porque no tiene la herramienta para saber o conocer si un proveedor ocasional o recurrente cumple con sus obligaciones tributarias, **iiisu poder de control se extiende solamente al control del Timbrado Válido!!!** Tampoco nada tiene que ver con mi representado el hecho que tal o cual proveedor cambie sus socios accionistas luego de ser intervenido, por el contrario, **es evidente que los proveedores tienen alguna irregularidad ya que de otro modo no se justifica el cambio o modificación de sus declaraciones juradas e informaciones ante el FISCO!!”** (sic).*

Al respecto, el **DSR2** señaló que los auditores de la **GGII**, constataron que **NN** utilizó facturas de presunto contenido falso, de los supuestos proveedores, **XX, XX, XX, XX** y **XX**, obteniendo así un beneficio indebido cuantificado por los impuestos contenidos en los comprobantes

registrados en sus **DD.JJ.** del IVA General de los periodos fiscales 04, 05, 06, 07, 08, 09, 11/2018, 11, 12/2019, 08, 10, 12/2020, 04, 05, 07, 10, 11, 12/2021, 02, 07, 09, 11/2022, 03, 04 y 05/2023, IRACIS General de los ejercicios fiscales 2018 y 2019 y del IRE General de los ejercicios fiscales del 2020 al 2022, todo ello en contravención con lo dispuesto en los Arts. 7º, 8º 22, 85 y 86 de la Ley, los Arts. 8º, 14, 22, 88 y 89 de la Ley N° 6380/2019, los Arts. 22 y 68 del Decreto N° 1030/2013 y el Art. 22 del Decreto N° 3107/2019, por lo que procedieron a su impugnación y en consecuencia a la determinación correspondiente de los tributos.

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

Respecto a la supuesta firma proveedora **XX**, la empresa estaría siendo utilizada por el contador XX, considerando que en los formularios 158 (Estados Financieros) éste figura como su contador, además declara en el RUC el correo electrónico contables.jagqhotmail.com como así también el número de teléfono 00 ambos pertenecientes a este contador. Durante la investigación se identificó que la firma sería supuestamente proveedor de 62 contribuyentes periodo que abarca los ejercicios 2017 al 2021; datos contenidos en el módulo Hechauka del Sistema de Gestión Tributaria Marangatu (**SGTM**), el contribuyente emitió facturas por valor de Gs. 15.213.355.096, entre los cuales se encuentra **NN**. De los contribuyentes que informaron en el módulo Hechauka sobre supuestas compras realizadas a la empresa **XX** se escogió una muestra significativa y se solicitó la remisión de esas facturas, de las presentaciones efectuadas se realizó un breve resumen de los bienes y/o servicios que supuestamente vendió la firma proveedora (aceites, alfajores, aspiradoras, café, chapas de zinc, correas industriales, excavadora, muebles a medida, rollos de cable, varillas de hierro y otros). No obstante, los funcionarios de la **CITGR** de la **GGII** se constituyeron en las direcciones declaradas en el RUC por la empresa, pero en la dirección declarada en el RUC, el local no fue ubicado, en dicha dirección se encontraba un lavadero de vehículos, patios baldíos y el depósito del Supermercado XX, posteriormente los funcionarios se dirigieron a otra de las direcciones declaradas en el RUC y procedieron a consultar con los vecinos, quienes manifestaron que no conocen a la empresa. Para finalizar la búsqueda se realizaron llamadas a los números de teléfono que se encuentra declarados en el RUC y a la línea baja perteneciente al estudio contable del XX, fueron atendidos por otra persona quien manifestó que los representantes de la empresa son XX y salieron del país antes de la pandemia y que no cuentan con ninguna documentación. A los efectos de recabar más información se verificó en el **SGTM** cuales empresas han informado ventas a favor de la supuesta firma proveedora, corroborándose que no existen registros de operaciones a favor de esta en el periodo de análisis del 2017 al 2021. De igual forma se consultó en el Sistema Sofía de la Dirección Nacional de Aduanas si la empresa **XX** registraba importaciones, constatándose que la misma no registra operaciones de importación. Así también, la Municipalidad de XX contestó el requerimiento realizado e informó cuanto sigue: *"La firma XX con RUC N° 00, no se encuentra registrada en el sistema informático como contribuyente en la Institución Municipal; por lo tanto, no hay registro de Apertura de Patente Comercial"*. En la entrevista realizada en el domicilio fiscal de la imprenta de la contribuyente XX con RUC 00, se le requirió que presente todos los documentos relacionados a los timbrados pertenecientes al contribuyente **XX**, ésta manifestó que ya no cuenta con dichos documentos y que las facturas eran solicitadas por el contador XX y eran retiradas por sus secretarios, entre ellos el XX.

Así también, la supuesta firma proveedora **XX** sería otra de las empresas utilizadas por los XX (Contador) y XX con el objeto de emitir facturas ficticias y/o de contenido falso. La empresa se encontraba conformada por las siguientes personas: XX con C.I.C N° 00, y XX. con C.I.C N° 00. Según su constitución la empresa XX se conformó el 06/05/2016 con el objeto de realizar Compra - Venta de Perfumes, productos de Limpieza en General, Cosméticos, Importación-Exportación. El capital social de la sociedad es de 1.000 millones de guaraníes, 700 millones de guaraníes corresponde al aporte del XX y 300 millones de guaraníes corresponde al aporte de la XX El 21/07/2022 la firma **XX** solicitó a la **GGII** un cambio de información en el RUC, según consta en el Formulario de Solicitud de Actualización — Persona Jurídica N° 00; en dicho documento consta que el XX y la XX dejaron de formar parte de la sociedad y en reemplazo de estos aparecen las siguientes personas: XX, en carácter de Representante Legal y Socio como así también XX en carácter de socio. La actualización de datos resultó sumamente llamativa

considerando que se realizó posterior a las entrevistas realizadas por funcionarios de la Coordinación de Investigación Tributaria y Gestión de Riesgos al XX y a la XX En el Acta de Asamblea General Ordinaria de Accionistas de **XX** presentada ante la **GGII** se puede notar ciertas incongruencias, tales como: la distribución de las acciones, en el Acta indica que la XX tiene el 70% de acciones por valor de 700 millones de guaraníes y el XX tiene el 30% por valor de 300 millones; sin embargo, en la constitución se encuentra a la inversa. En el párrafo tercero de la página dos del Acta de Asamblea, la accionista XX propone que las utilidades del ejercicio 2018 sean destinadas como aporte de futura capitalización; sin embargo, en el ejercicio fiscal 2018 **XX** declaró sin movimiento su Form. 101; también es importante mencionar que el primer timbrado de facturas fue solicitado el 21/06/2019, 47 (cuarenta y siete) días después de la celebración de la asamblea y en ningún apartado de dicha acta se lee que XX y la XX deciden vender o transferir sus acciones a favor de XX y XX. A los efectos de cruzar la información que presentó ante la **GGII** la supuesta firma proveedora, se solicitó a la Dirección General de Personas y Estructuras Jurídicas y de Beneficiarios Finales las siguientes informaciones: Constitución de la Sociedad, Actas de Asambleas (Ordinarias y/o Extraordinarias) u otros documentos obrantes dentro de los archivos de la misma, la cual en respuesta manifestó que ninguna de las mencionadas constancias corresponde a la empresa **XX**, sino que a otras empresas; por lo que se constató que, en lo concerniente al cambio de Representante Legal y de los socios, se han presentado documentos adulterados y/o contenido falso ante la **GGII**. Por otro lado, en el RUC se registra las siguientes actividades económicas: Comercio al por mayor de otros productos N.C.P.; comercio de partes, piezas y accesorios nuevos y usados para vehículos automotores; y comercio al por mayor de materiales de construcción. Así también, en el proceso de investigación se identificó que la firma **XX** sería supuestamente proveedor de 86 contribuyentes, en el periodo que abarca los ejercicios 2017 al 2021. Emitió facturas por Gs. 63.899.452.965, entre los cuales se encuentra el contribuyente **NN**. Así también, los Accionistas XX y a la XX manifestaron desconocer totalmente cualquier operación de compras y/o ventas de la empresa. Por otra parte, se verificó en el **SGTM** que empresas informaron ventas a favor de **XX** y solamente registran operaciones de poco valor que no estarían relacionadas con las supuestas ventas. Finalmente, se consultó en el Sistema Sofía de la Dirección Nacional de Aduanas, si registra importaciones cuya consulta arrojó que la empresa no realizó importaciones.

Que, la supuesta proveedoras **XX**, según los datos obrantes en el **SGTM**, con nombre de fantasía "XX" se encuentra inscrita desde el 04/07/2022. La dirección declarada es AVDA. XX, es la misma dirección declarada en el Registro Único del Contribuyente por XX. Cabe resaltar que presenta varios incumplimientos por la falta de presentación de las DD.JJ. correspondientes. Se procedió a realizar la consulta del número telefónico el cual XX declara en sus datos del RUC. La titular del número telefónico es la XX hermana de la esposa de XX. Por lo que, teniendo en cuenta el monto relevante supuestamente enajenado en un corto periodo, la gran cantidad de facturas solicitadas (1.500 facturas) el estrecho vínculo con XX, la no presentación de las **DD.JJ.** y en consecuencia el no pago de impuestos; se puede concluir que la XX formaría parte del esquema de utilización de facturas de contenido falso.

Asimismo, el **XX**, de acuerdo con los datos expuestos en el informe SET/CITGR N° 00/2023, este se encuentra vinculado como socio de la firma **XX**, en sociedad con el XX como representante legal de la firma. Según los datos obrantes en el **SGTM**, **XX**, se inscribió como contribuyente en fecha 20/12/2022. y a la fecha de la consulta, no ha realizado presentación alguna de las DD.JJ. correspondientes. Así también, tiene habilitado los siguientes números de Timbrados: 16109687 (500 números de Facturas); 00 (150 números de facturas Facturas); y 00 (500 números de Facturas), todos con fecha de inicio el 27/12/2022 y fin de vigencia el 31/12/2023. Por lo que, teniendo en cuenta el monto relevante supuestamente enajenado en un corto periodo, la gran cantidad de facturas solicitadas (1.150 facturas), la cantidad y diversidad de sus actividades económicas, el estrecho vínculo con XX, la no presentación de las **DD.JJ.** y en consecuencia el no pago de impuestos, se puede concluir que la XX formaría parte del esquema de utilización de facturas de contenido falso.

Igualmente, la **XX**, según los datos obrantes en el **SGTM**, se encuentra inscrita en el RUC desde el 28/09/2022. La dirección declarada es AVDA. XX C/ XX, misma dirección declarada por XX, XX

y XX. Cabe resaltar que a la fecha no ha realizado presentación alguna de las **DD.JJ.** correspondientes. Cuenta con 500 (quinientos) números facturas de ventas habilitadas con el Timbrado N° 00 con fecha de inicio 10/10/2022 y fecha de fin de vigencia el 31/10/2023. También solicitó otras 500 (quinientas) facturas que fueron autorizadas con el Timbrado N° 00 con fecha de inicio 19/10/2022 y fecha de fin de vigencia el 31/10/2023. Por lo que, teniendo en cuenta el monto relevante supuestamente enajenado en un corto periodo, la gran cantidad de facturas solicitadas (1.000 facturas), el estrecho vínculo con XX, la no presentación de las **DD.JJ.**, y en consecuencia el no pago de impuestos; se puede concluir que la XX formaría parte del esquema de utilización de facturas de contenido falso.

Así también, el **DSR2** señaló que, los auditores de la **GGII** constataron que los documentos presentados por **NN** como ser libros IVA Compras y libro Diario, en medio magnético, formato digital en planilla Excel y las facturas de compras (originales y fotocopias) de los proveedores mencionados correspondientes a los periodos y ejercicios fiscales citados precedentemente, fueron presentadas por el sumariado y registradas en su Libro IVA Compras con el correspondiente número de asiento en su Libro Diario. Además, las facturas cuestionadas se hallan registradas en el Libro IVA Compras y Libro Diario y los importes consignados en las **DD.JJ.** determinativas formulario N° 120 son concordantes con el Libro Compras, con pequeñas diferencias en determinados periodos fiscales, todo esto conforme a los cuadros insertos en el Informe Final de Auditoría N° 00 de fecha 19/10/2023.

Además, los auditores de la **GGII** señalaron que, las facturas cuestionadas y afectadas al costo del ejercicio fiscal 2021 en el Formulario 500 son superiores a los valores declarados, existiendo una discrepancia entre el costo consignado y las facturas cuestionadas, siendo este último de mayor cuantía. Por lo que, solicitaron a la Asesoría Económica de la **GGII** el margen de rentabilidad de acuerdo con la actividad económica correspondiente, para el cálculo de la determinación. Por otra parte, considerando que el crédito y costo fueron respaldados con las facturas de compras de contenido falso, el **DSR2** se adhiere a la postura de los auditores de la **GGII** por lo que confirma las impugnaciones de dichos comprobantes declarados en los Formularios N° 120 IVA General, N° 101 IRACIS General y N° 500 IRE General.

Así también, el **DSR2** señaló que los auditores de la **GGII** no solo se basaron en los entrevistas y diligencias realizadas a los supuestos proveedores de **NN**, puesto que por una parte procedieron a verificar los documentos presentados por el sumariado como ser Libros IVA Compras y Libro Diario, en medio magnético, formato planilla Excel y las facturas de compras de los proveedores requeridos correspondientes a los periodos fiscales citados precedentemente y las Actas de Entrevistas Informativas realizadas y otros cruces de datos e informaciones recabados correspondientes a los periodos fiscales controlados.

Además, 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, la 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.

En cuanto a lo manifestado por **NN** respecto a la validez del Timbrado, que una factura contenga la numeración con un timbrado que el Sistema Marangatu reconozca como válido no verifica ni certifica la veracidad de la transacción de la operación consignada en dicha factura.

Asimismo, señaló 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.

Sobre el caso, el **DSR2** resaltó que ninguno de los hechos antes mencionados fue desvirtuado por **NN**, pues no ha aportado elementos válidos como recibos, cheques, notas de remisión o cualquier otra documentación relacionada a los conceptos facturados por los supuestos proveedores que pueda certificar la realidad de las operaciones y que puedan refutar la denuncia en su contra, pues solo se limitó a cuestionar las actuaciones de la **GGII**.

Por lo tanto, considerando que para el IVA General **NN** utilizó facturas que no reúnen los requisitos formales en los periodos fiscales controlados, los cuales representan una “Utilización Indevida del Crédito Fiscal” y asimismo, con relación al IRACIS General y el IRE General, se confirmó que utilizó las facturas de contenido falso a los efectos de respaldar sus costos, el **DSR2** confirmó que, **NN** utilizó las facturas de contenido falso, de los supuestos proveedores, **XX, XX, XX, XX** y **XX**, obteniendo así un beneficio indebido cuantificado por los impuestos contenidos en los comprobantes registrados en sus DD.JJ. del IVA General de los periodos fiscales 04, 05, 06, 07, 08, 09, 11/2018, 11, 12/2019, 08, 10, 12/2020, 04, 05, 07, 10, 11, 12/2021, 02, 07, 09, 11/2022, 03, 04 y 05/2023, IRACIS General de los ejercicios fiscales 2018 y 2019 y del IRE General de los ejercicios fiscales del 2020 al 2022, todo ello en contravención con lo dispuesto en los Arts. 7º, 8º 22, 85 y 86 de la Ley, los Arts. 8º, 14, 22, 88 y 89 de la Ley N° 6380/2019, los Arts. 22 y 68 del Decreto N° 1030/2013 y el Art. 22 del Decreto N° 3107/2019, por lo que procedieron a su impugnación y en consecuencia a la determinación correspondiente de los tributos dejados de ingresar surgiendo saldos a favor del Fisco.

En este sentido para la calificación de la conducta y la aplicación de sanciones, el **DSR2** resaltó que el Art. 172 de la Ley 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 no solo está representado por el monto que dejó de ingresar en concepto de tributo sino por la irregularidad en su declaración de costos y créditos fiscales respaldados con facturas de contenido falso, configurándose la presunción de Defraudación establecida en el Numeral 12) del Art. 174 de la Ley. En este contexto, 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 que **NN** registró y declaró facturas de contenido falso para respaldar sus costos y créditos fiscales, lo que implicó el no ingreso del impuesto correspondiente, la presentación de **DD.JJ.** con datos falsos y el suministro de informaciones inexactas sobre sus operaciones comerciales (Num. 3) y 5) del Art. 173 de la Ley). Por tanto, conforme a las evidencias obtenidas, se confirma que se cumplen todos los presupuestos para calificar su conducta de acuerdo con el tipo legal previsto en el Art. 172 de la Ley.

A fin de establecer la graduación de la sanción, el **DSR2** señaló que, si bien existieron circunstancias agravantes, destacó que para la aplicación de la multa, es preciso considerar la finalidad de la misma, que además de la reparación del daño, debe ser lo suficientemente disuasiva para inducir al contribuyente al cumplimiento de sus obligaciones, sin que ello signifique un sustancial menoscabo a su patrimonio, al punto de provocar el cierre o cese definitivo de las actividades comerciales del infractor.

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; a fin de establecer la graduación de la misma, el **DSR2** consideró las circunstancias establecidas en los numerales 1), 2), 5), 6) y 7) del Art. 175 de la Ley, e indicó que se configura **la reiteración**, por la comisión de la infracción de Defraudación en 5 (cinco) ejercicios fiscales, **la continuidad**, porque de manera repetida **NN** contravino la norma mediante una misma acción dolosa (declaró costos y créditos fiscales con comprobantes de contenido falso), **el grado de cultura del infractor y la**

posibilidad de asesoramiento a su alcance, puesto que el contribuyente cuenta con asesoramiento profesional contable y pese a ello utilizó facturas de contenido falso para respaldar la utilización de créditos fiscales y costos, **la importancia del perjuicio fiscal y las características de la infracción** por la utilización de documentos de contenido falso con incidencia fiscal en las obligaciones del IVA General, IRACIS General e IRE General de los periodos y ejercicios fiscales señalados, y como atenuante **la conducta del infractor en el esclarecimiento de los hechos** debido a que **NN** proporcionó todas las documentaciones e informaciones solicitadas por la **AT**, en consecuencia, recomendó aplicar la multa del 250% sobre el monto de los tributos defraudados, de conformidad a lo previsto en el Art. 175 de la Ley.

En consecuencia, con base en las consideraciones de hecho y de derecho expuestas anteriormente, el **DSR2** concluyó que corresponde determinar la obligación fiscal en concepto de impuestos, aplicar la multa y dictar el acto administrativo.

POR TANTO, en uso de las facultades conferidas en la Ley,

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
521 - AJUSTE IVA	04/2018	23.350.139	58.375.348	81.725.487
521 - AJUSTE IVA	05/2018	21.483.577	53.708.943	75.192.520
521 - AJUSTE IVA	06/2018	31.249.376	78.123.440	109.372.816
521 - AJUSTE IVA	07/2018	114.523.815	286.309.538	400.833.353
521 - AJUSTE IVA	08/2018	33.467.119	83.667.798	117.134.917
521 - AJUSTE IVA	09/2018	18.772.752	46.931.880	65.704.632
521 - AJUSTE IVA	11/2018	72.727.273	181.818.183	254.545.456
521 - AJUSTE IVA	11/2019	27.272.727	68.181.818	95.454.545
521 - AJUSTE IVA	12/2019	181.547.727	453.869.318	635.417.045
521 - AJUSTE IVA	08/2020	90.909.091	227.272.728	318.181.819
521 - AJUSTE IVA	10/2020	45.454.546	113.636.365	159.090.911
521 - AJUSTE IVA	12/2020	36.130.636	90.326.590	126.457.226
521 - AJUSTE IVA	04/2021	45.454.545	113.636.363	159.090.908
521 - AJUSTE IVA	05/2021	45.454.545	113.636.363	159.090.908
521 - AJUSTE IVA	07/2021	72.727.273	181.818.183	254.545.456
521 - AJUSTE IVA	10/2021	90.909.091	227.272.728	318.181.819
521 - AJUSTE IVA	11/2021	90.909.091	227.272.728	318.181.819
521 - AJUSTE IVA	12/2021	90.909.091	227.272.728	318.181.819
521 - AJUSTE IVA	02/2022	106.691	266.728	373.419

521 - AJUSTE IVA	07/2022	72.727.273	181.818.183	254.545.456
521 - AJUSTE IVA	09/2022	45.502.074	113.755.185	159.257.259
521 - AJUSTE IVA	11/2022	72.804.545	182.011.363	254.815.908
521 - AJUSTE IVA	03/2023	45.454.545	113.636.363	159.090.908
521 - AJUSTE IVA	04/2023	63.636.364	159.090.910	222.727.274
521 - AJUSTE IVA	05/2023	22.909.091	57.272.728	80.181.819
511 - AJUSTE IRACIS	2018	54.594.311	136.485.778	191.080.089
511 - AJUSTE IRACIS	2019	36.752.400	91.881.000	128.633.400
800 - AJUSTE IRE GENERAL	2020	31.221.463	78.053.658	109.275.121
800 - AJUSTE IRE GENERAL	2021	80.727.273	201.818.183	282.545.456
800 - AJUSTE IRE GENERAL	2022	33.640.743	84.101.858	117.742.601
Totales		1.693.329.187	4.233.322.979	5.926.652.166

Obs.: Los accesorios legales serán calculados conforme a lo dispuesto en el 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, de acuerdo con las razones expuestas en el Considerando de la presente Resolución.

Art. 3°: NOTIFICAR al 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