

RESOLUCION PARTICULAR

VISTO:

El proceso virtual N° 00, el expediente N° 00 y otros del Sumario Administrativo instruido al contribuyente **NN** (en adelante **NN**) con **RUC 00**, 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; en adelante **GGII**, de la Dirección Nacional de Ingresos Tributarios dispuso la Fiscalización Puntual de las obligaciones correspondientes al IVA General de los periodos fiscales de 04 a 12/2022 y de 01 a 04/2023; así como del IRE Simple del ejercicio fiscal 2022 de **NN**, específicamente con respecto a las compras respaldadas con facturas de: **XX** con **RUC 00** y **XX** con **RUC 00**; y para tal efecto le requirió que presente las facturas que respalden las compras efectuadas del mismo, sus libros contables e impositivos en soporte magnético formato Excel, especificar en qué campo de los Formularios N° 120 y 501 fueron declaradas las facturas y su tipo de afectación contable. Lo cual fue cumplido mediante el Expediente N° 00.

La Fiscalización Puntual se originó a raíz del Informe **DPO DGGC** N° 00/2023 del 19/06/2023, obrante en el Expediente N° 00, por medio del cual el Departamento de Planeamiento Operativo (**DPO**) de la **DGGC**, informó la detección de indicios sobre varios contribuyentes que estarían utilizando facturas de presunto contenido falso, entre ellos el contribuyente **NN**, quien registró en su Declaración Jurada Informativa comprobantes de **XX**, proveedor investigado por la **GGII**, por estar involucrado en un esquema de utilización de comprobantes de presunto contenido falso, generando el informe Denuncia Interna/Externa en la que se sugirió la apertura de una Fiscalización Puntual a **NN**.

Durante el proceso de Fiscalización, los auditores de la **GGII** constataron que **NN** registró y declaró facturas de contenido irregular supuestamente emitidas por **XX** como respaldo de los créditos fiscales en sus Declaraciones Juradas (**DD.JJ.**) del IVA General y sus egresos del IRE General de los periodos y ejercicios fiscalizados, teniendo en cuenta que los funcionarios de la **GGII** se trasladaron hasta el domicilio declarado en el RUC del supuesto proveedor, en el cual le realizaron una entrevista informativa negando en la ocasión que **NN** sea su cliente pues nunca vendió nada al mismo por lo que no reconoce los montos tan elevados de las supuestas ventas que fueron puestas a su vista en una planilla, y por su parte **XX** presentó una nota manifestando que no posee por su parte ninguna factura de ventas emitida a nombre de **NN**, proporcionando en soporte magnético sus Libros Ventas de los periodos fiscales de 04/2022 a 04/2023.

Por tanto, los auditores de la **GGII** consideraron que las compras realizadas a los supuestos proveedores mencionados no son reales y los comprobantes utilizados por **NN** serían de contenido falso, a fin de reducir indebidamente la base imponible en el IVA General y en el IRE Simple, respectivamente, en consecuencia, concluyeron que el contribuyente obtuvo un beneficio indebido que se encuentra cuantificado por los impuestos contenidos en los comprobantes registrados en sus Libros contables e impositivos e incluidos en sus (**DD.JJ.**) de los Formularios N° 120 y 500 de los periodos y ejercicios señalados, en infracción al Art. 86 de la Ley N° 125/1991 en adelante la **Ley** y los Artículos 26, 86, 89 y 92 de la Ley N° 6380/2019.

En consecuencia, los auditores de la **GGII** procedieron a la impugnación de dichos comprobantes y realizaron la determinación de los tributos surgiendo saldos a favor del Fisco en los periodos fiscales de 04 a 10/2022 y 04/2023 en el IVA General, y en el IRE Simple del ejercicio fiscal 2022,

por lo que recomendaron calificar la conducta de **NN** conforme a lo estipulado en el Art. 172 de la Ley y la aplicación de una multa de 1 (uno) a 3 (tres) veces el monto de los tributos defraudados, conforme al Art. 175 del mismo cuerpo legal, a establecerse a las resultados del Sumario Administrativo, según el siguiente detalle:

EJERCICIO/ PERIODOS FISCALES	OBLIGACIÓN	MONTO IMPONIBLE	IMPUESTO 10%	PAGO PREVIO S/ FORM. 501 IRE SIMPLE	IMPUESTO A PAGAR	Multa por Defraudación
		A	B=(A*10%)	C	D= (B-C)	
abr-22	211- IVA General	90.909.091	9.090.909	0	9.090.909	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.
may-22	211- IVA General	59.090.910	5.909.091	0	5.909.091	
jun-22	211- IVA General	136.363.636	13.636.364	0	13.636.364	
jul-22	211- IVA General	245.454.546	24.545.455	0	24.545.455	
ago-22	211- IVA General	36.363.636	3.636.364	0	3.636.364	
sept-22	211- IVA General	45.454.545	4.545.455	0	4.545.455	
oct-22	211- IVA General	72.727.273	7.272.727	0	7.272.727	
abr-23	211- IVA General	9.090.909	909.091	0	909.091	
2022	701 - IRE SIMPLE	420.580.135	42.058.013	2.693.378	39.364.635	
TOTAL		1.116.034.680	111.603.469	2.693.378	108.910.091	

A fin de precautelar las garantías constitucionales de la Defensa y el Debido Proceso, por Resolución 00 del 12/01/2024 la cual fuera debidamente notificada, el Departamento de Sumarios y Recu (**DSR2**) dispuso la instrucción del Sumario Administrativo al contribuyente, conforme dispon Artículos 212 y 225 de la Ley y la Resolución General N° 114/2017 modificada por la RG N° 52/ que prevén los procedimientos para la determinación tributaria y la aplicación de san respectivamente.

El contribuyente no presentó sus Descargos, por lo tanto, se procedió a la apertura del Periodo Probatorio mediante Resolución N° 00 de fecha 05/02/2024, cumplidos los plazos pertinentes el mismo tampoco se presentó por lo que no habiendo pruebas pendientes de diligenciamiento, se procedió al cierre del Periodo Probatorio mediante Resolución N° 00 de fecha 04/03/2024 de conformidad a lo establecido en el Art. 13 de la RG N° 114/2017 las cuales también fueron debidamente notificados. Finalmente, considerando que **NN** no presentó sus Alegatos, 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 Administración Tributaria (**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 los supuestos proveedores del sumariado negaron conocerlo, afirmaron que no realizaron ninguna operación comercial con el sumariado por los montos descriptos en las facturas que el mismo utilizó para respaldar sus créditos y egresos en los periodos y ejercicios de los tributos fiscalizados.

Asimismo, el **DSR2** señaló que los auditores de la **GGII** verificaron que **NN** utilizó facturas de contenido falso de los proveedores irregulares **XX** por lo que verificaron que el mismo las registró en sus **DD.JJ.** determinativas, en su Libro de Compras y en las compras informadas en el Sistema de Gestión Marangatu (**SGTM**) conforme a la RG 90/2021, en planilla de afectación presentada por el contribuyente bajo las cuentas "Servicio de XX y XX" de los periodos fiscales de 04 a 10/2022 y de 04/2023, y campo 11 del Formulario N° 501 IRE Simple, afectando la base imponible de las liquidaciones de dichos tributos y además porque el mismo sumariado proveyó dichas facturas a la **AT**.

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 descriptas en las facturas irregulares que **NN** utilizó a su favor son inexistentes, basado en los siguientes hechos:

Respecto a **XX**, los auditores de la **GGII** realizaron una entrevista informativa al mismo en el que manifestó que se inscribió como contribuyente en el año 2018 para dedicarse a la venta de artículos eléctricos, señaló demás que no posee propiedad, planta, equipo ni personal a su cargo. No reconoció a **NN** como su cliente y tampoco reconoció los montos elevados supuestamente facturados al mismo y puestos a su vista en una planilla.

En cuanto a **XX**, a través del expediente N° 00 manifestó que no posee ninguna factura de venta emitida a **NN** y tampoco se visualizan ventas realizadas al mismo; no obstante, la factura N° 00 se encuentra registrada en el libro compras del periodo fiscal de 10/2022 presentado por el sumariado por lo que hace presumir que no ha sido utilizado el IVA General como crédito fiscal, pero si fue incluida en la composición del campo 11 "Total de Egresos" del Formulario N° 501 del IRE Simple.

En cuanto al IRE Simple del Ejercicio Fiscal 2022 el equipo auditor analizó la composición del campo 11 "Total de Egresos" del Formulario N° 501 y constató que fueron registradas las facturas irregulares de **XX**, así como de **XX** y consideró el importe total del Libro Compras presentado por el sumariado debido a que el importe según su Declaración Jurada resulta menor; por tanto, procedieron a la impugnación de las facturas cuestionadas conforme lo establecen las reglamentaciones tributarias, dando como resultado la Renta Neta menor para la determinación del Impuesto (Renta Neta Presunta 30%) un monto imponible de Gs. 420.580.135 en el IRE Simple del ejercicio fiscal 2022.

En cuanto al IVA General teniendo en cuenta las documentaciones proporcionadas por el contribuyente, las informaciones recabadas y los cruces efectuados, se pudo confirmar la utilización de facturas presuntamente apócrifas por parte de **NN**, a fin de respaldar los créditos fiscales declarados en el Formulario N° 120, por un monto total de Gs. 695.454.546 el cual constituye la base imponible de dicho tributo en los periodos fiscales de 04 a 10/2022 y 04/2023 por lo que corresponde el reclamo fiscal.

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 en los periodos fiscales de 04/2022 a 10/2022 y 04/2023; abultó sus egresos en el IRE Simple del Ejercicio Fiscal 2022; montos que constituyen la base imponible de los tributos mencionados.

Dadas las circunstancias señaladas, el **DSR2** confirmó que las facturas utilizadas como créditos fiscales y egresos por el contribuyente sumariado, no reflejan la realidad de los hechos económicos por lo que consideró correcta la impugnación de las mismas en concepto de créditos en los periodos fiscales de 04 a 10/2022 y 04/2023 de **NN**, así como los egresos del IRE Simple del ejercicio fiscal del 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 supuestos proveedores y el cruce de informaciones proveídas a través del **SGTM**, por lo que se confirman las infracciones señaladas en los Formularios N° 120 y 501 de los periodos y ejercicio señalados, en infracción al Art. 86 de la Ley, así también a lo dispuesto en los Artículos 26, 86, 89 y 92 de la Ley N° 6380/2019, conclusiones a la que se adhiere el **DSR2**, por lo que corresponde el reclamo fiscal de los impuestos dejados de ingresar.

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). Por todo ello, se 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 periodos controlados, **la continuidad** porque de manera repetida **NN** contravino la norma mediante una misma acción dolosa (declaró créditos fiscales y egresos respaldados con facturas de contenido falso), **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 **la conducta que el infractor asuma en el esclarecimiento de los hechos** conforme a la falta de colaboración del

contribuyente; 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 **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. 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	04/2022	9.090.909	22.727.273	31.818.182
521 - AJUSTE IVA	05/2022	5.909.091	14.772.728	20.681.819
521 - AJUSTE IVA	06/2022	13.636.363	34.090.910	47.727.273
521 - AJUSTE IVA	07/2022	24.545.455	61.363.638	85.909.093
521 - AJUSTE IVA	08/2022	3.636.364	9.090.910	12.727.274
521 - AJUSTE IVA	09/2022	4.545.455	11.363.638	15.909.093
521 - AJUSTE IVA	10/2022	7.272.727	18.181.818	25.454.545
521 - AJUSTE IVA	04/2022	909.091	2.272.728	3.181.819
801 - AJUSTE IRE SIMPLE	2022	39.364.635	98.411.588	137.776.223
Totales		108.910.090	272.275.231	381.185.321

Obs.: Los accesorios legales de los tributos determinados deberán calcularse conforme lo dispuesto en el Art. 171 de la Ley.

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

Art. 3º: 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. 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

