RESOLUCION PARTICULAR

VISTO:

El proceso virtual N° 00, el expediente N° 00 y otros del Sumario Administrativo instruido a la contribuyente **NN** con **RUC 00**, en adelante **NN**, y;

CONSIDERANDO:

Que mediante la Orden de Fiscalización Puntual N° 00 notificada el 21/09/2023, a través de la Dirección General de Fiscalización Tributaria (**DGFT**), 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 07 y 10/2021, 08 y 12/2022, 01 y 02/2023, del IRE General del ejercicio fiscal 2022 y del IRE Simple del ejercicio fiscal 2021 de **NN**, específicamente respecto a las operaciones realizadas por: **XX** con **RUC 00** y **XX** con **RUC 00**. Para el efecto le requirió las facturas que respaldan la adquisición de bienes y/o servicios de los proveedores mencionados, con la aclaración del tipo de afectación en el Formulario del IVA General 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, forma de pago de estos y los documentos que evidencien físicamente los servicios prestados; Libros Compras del IVA General, Diario y Mayor, impresos y en soporte digital en formato planilla electrónica (Excel) de los periodos y ejercicios fiscales controlados, lo cual fue cumplido.

La Fiscalización tuvo su origen, a raíz de investigaciones y análisis realizados a través de los cuales los auditores de la **GGII** constataron la existencia de un esquema de utilización de facturas de contenido falso en el que se identificó a **XX** con **RUC 00** como factor común, quien figura como Profesional Contable de varios contribuyentes, entre los cuales se encuentran los mencionados en el párrafo anterior, intermediando con las imprentas para la impresión de sus facturas. Además, determinaron la participación de **XX** y **XX**, en atención a que los mismos han presentado notas a nombre de los supuestos proveedores involucrados en este esquema. En este marco, se ha confirmado el uso irregular de las figuras de cuatro (4) empresas unipersonales entre los que se encuentran **XX** y **XX**, con el objetivo de generar y comercializar comprobantes de venta timbrados para operaciones ficticias; por lo que a través del Informe DPO DGFT N° 00/2023 del Departamento de Planeamiento Operativo (**DPO**) de la **DGFT**, en el cual se informó la detección de indicios de que **NN** utilizó comprobantes de los supuestos proveedores irregulares involucrados en dicho esquema de utilización de facturas de contenido falso, se recomendó la apertura de una Fiscalización Puntual a la misma.

Durante la Fiscalización, los auditores de la **GGII** concluyeron que **NN** registró y declaró compras respaldadas con facturas de contenido falso como respaldo de su crédito fiscal del IVA General de los periodos fiscales 07, 10/2021, 08, 12/2022, 01 y 02/2023 y como egresos para el IRE General del ejercicio fiscal 2022, y con esto obtuvo un beneficio indebido al lograr reducir los montos de los impuestos correspondientes, todo ello en contravención a los Arts. 8°, 14, 26, 89 y 92 de la Ley N° 6380/2019, Arts. 22 y 26 del Anexo al Decreto N° 3107/2019 y los Arts. 14 y 71 del Anexo al Decreto N° 3182/2019. En consecuencia, los auditores de la **GGII** procedieron a impugnar las facturas cuestionadas por la utilización indebida como respaldo del crédito fiscal en el IVA General y como egresos en el IRE General, por lo que realizaron la determinación de los tributos de los periodos y ejercicio fiscal mencionados, surgiendo saldos a favor del Fisco, dejando además constancia de que respecto al IRE Simple correspondiente al ejercicio fiscal 2021, si bien

las facturas de contenido falso fueron utilizadas por la sumariada, no surgieron saldos a reclamar a la misma en este concepto.

Dadas estas circunstancias, los auditores de la **GGII** concluyeron que la contribuyente utilizó comprobantes de contenido falso en sus DD.JJ. y con esto obtuvo un beneficio indebido al lograr reducir los montos del impuesto a ingresar en perjuicio del Fisco, haciendo valer ante la Administración Tributaria (**AT**) formas manifiestamente inadecuadas a la realidad de los hechos gravados, por lo que recomendaron calificar la conducta de **NN** como Defraudación, conforme a lo estipulado en el Art. 172 de la Ley. En consecuencia, sugirieron la aplicación de una multa por Defraudación de uno (1) a tres (3) veces el monto de los tributos defraudados conforme al Art. 175 de la Ley. Asimismo, sugirieron aplicar la multa por Contravención, de conformidad a lo previsto en el Art. 176 de la Ley y el Art. 6º, Inc. a) del Anexo a la RG Nº 13/2019, por presentar fuera de plazo las documentaciones requeridas por la **AT** durante la Fiscalización. Y así también, percibir sobre la suma del impuesto que se liquide, las multas en concepto de mora e intereses establecidos en el Art. 171 de la Ley. Todo ello de acuerdo al siguiente detalle:

Obligación	Ejercicio o Periodo Fiscal	Monto Imponible	Impuesto a Ingresar	Multa
521 - AJUSTE IVA	jul-21	24.819.091	2.481.909	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.
521 - AJUSTE IVA	oct-21	63.462.727	6.346.273	
521 - AJUSTE IVA	ago-22	9.523.809	952.381	
521 - AJUSTE IVA	dic-22	54.114.285	5.411.429	
521 - AJUSTE IVA	ene-23	100.500.000	10.050.000	
521 - AJUSTE IVA	feb-23	93.600.000	9.360.000	
800 - AJUSTE IRE GENERAL	2022	127.276.191	12.727.619	
551 - AJUSTE CONTRAVEN	11/12/2023	0	0	300.000
TOTALES		473.296.103	47.329.611	300.000

A fin de precautelar las Garantías Constitucionales de la Defensa y el Debido Proceso, mediante Resolución de Instrucción Nº 00 de fecha 26/01/2024, el Departamento de Sumarios y Recursos 2 (**DSR2**) dispuso la Instrucción del Sumario Administrativo a la contribuyente, conforme lo disponen los Arts. 212 y 225 de la Ley, que prevén los procedimientos para la determinación tributaria y la aplicación de sanciones; y la RG Nº 114/2017, modificada por la RG Nº 52/2020, por la cual se precisan aspectos relacionados a los procedimientos de Sumario Administrativo y de Recursos de Reconsideración.

En fecha 08/02/2024 la contribuyente presentó su Descargo, por lo que a través del Formulario Nº 00 se dispuso la apertura del Periodo Probatorio, notificada en fecha 20/02/2024. A través del Formulario Nº 00 la sumariada ofreció y solicitó el diligenciamiento de sus pruebas, las cuales fueron admitidas. En este marco, por medio del Formulario Nº 00 de fecha 21/03/2024 se dictó Medidas para Mejor Proveer y posteriormente, a través del Formulario Nº 00 se declaró el Cierre del Periodo Probatorio. En la etapa de Alegatos, a través del Formulario Nº 00 de fecha 09/05/2024, la sumariada presentó una nota dirigida al actual Director General de Recaudación y de Asistencia al contribuyente; y finalmente, 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 alegó que: "...conforme se observa en los antecedentes administrativos obrantes en autos, la fiscalización puntual se inició en fecha 21 de septiembre de 2023. Que, considerando ambas fechas, la fiscalización realizada ha superado los 45 días establecidos en la ley. Conforme a ello, ha operado de pleno derecho la CADUCIDAD de la FISCALIZACIÓN PUNTUAL, situación que configura la nulidad de todo lo actuado y determinado." (sic).

Al respecto, el **DSR2** señaló que, el Art. 31 de la Ley N° 2421/2004 establece que: "*Las tareas de fiscalización a los contribuyentes se realizarán: ... b) las puntuales cuando fueren determinadas por el Subsecretario de Tributación respecto a contribuyentes o responsables sobre los que exista sospecha de irregularidades detectadas por la auditoría interna, controles cruzados, u otros sistemas o forma de análisis de informaciones de la Administración en base a hechos objetivos...//... Los plazos máximos serán de...//... 45 días para las puntuales,...*". En este sentido el **DSR2** puntualizó que, para el plazo de 45 días se debe tener en cuenta la Orden de Fiscalización determinada y la fecha del Acta Final, puesto que como lo señala la norma citada, las tareas de fiscalización puntuales deben ser determinadas por el Subsecretario de Tributación. Por lo que, con relación al plazo de la Fiscalización, el **DSR2** concluyó que no existió el exceso alegado por **NN**, ya que el plazo se inició al día siguiente de la notificación de la Orden de Fiscalización ocurrida el 21/09/2023 y desde esa fecha hasta la firma del Acta Final ocurrida el 24/11/2023, transcurriendo exactamente 45 días, cumpliendo estrictamente lo estipulado en el inciso b) del Art. 31 de la Ley N° 2421/2004.

Por otra parte, **NN** manifestó que: "*...conforme se desprende del informe final de auditoría, antes y concomitantemente a la auditoría realizada, se han desarrollado y/o producido pruebas, que afectan a mi persona y en las cuales no he tenido participación. Estas pruebas incluso llevan a entenderse que son periciales cuando se traen a colación instrumentos dubitados e indubitados. Que, este hecho directamente anula el procedimiento, denotando la irregularidad del procedimiento adoptado por la administración tributaria...//...si bien sobre dichas pruebas (facturas) no se atribuye responsabilidad a mi persona en su gestión o trámite ante imprentas ni aun así en su producción, afectan a esta parte dado que las presunciones sobre aquellas posteriormente son aplicadas para sostener que, encontradas en mi contabilidad, mi persona registro documentos de contenido no autentico y peor aún, el supuesto de formar parte de un esquema delictivo. Ante ello me veo en la obligación de negar y rechazar categóricamente formar parte de algún esquema y utilizar documentaciones de contenido falso...//... Que, conforme al razonamiento realizado por la auditoría, razonamiento sobre el cual estoy en total desacuerdo, se intenta demostrar que formo parte de un esquema donde supuestamente me he beneficiado con dichas facturas, dado que supuestamente las actividades económicas no fueron realizadas. Negamos y rechazamos tales supuestos.*" (sic). Así también, **NN** mencionó que: "*...para la aplicación de cualquier presunción, debe existir la impugnación de la contabilidad del contribuyente por carecer de los elementos de juicios necesarios y confiables para practicar la determinación sobre base cierta y la Administración no pudiese o tuviere dificultades para acceder a ellos. En el caso que nos ocupa, no se han dado estas circunstancias, pues la Administración Tributaria ha tenido acceso a toda la documentación contable del contribuyente. En consecuencia, al no darse los presupuestos previstos en la ley y al no existir una impugnación a la contabilidad, no existe causa para aplicar la presunción denunciada en el acta final.*" (sic).

El **DSR2** 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 de la sumariada forman parte de un esquema de utilización de facturas falsas.

Al respecto, el **DSR2** señaló que los auditores de la **GGII**, constataron que **NN** registró y declaró compras respaldadas con facturas de contenido falso para al crédito fiscal del IVA General de los periodos fiscales 07 y 10/2021, 08 y 12/2022, 01 y 02/2023 y las utilizó como egresos para el IRE General del ejercicio fiscal 2022, y con esto obtuvo un beneficio indebido al lograr reducir los montos de los impuestos correspondientes basados en los siguientes hechos:

En lo que respecta al supuesto proveedor **XX**, los auditores de la **GGII** señalaron que, tras realizar los requerimientos de documentación, a través del correo electrónico y por nota, éste argumentó el extravío de sus documentaciones por mudanza, siendo esta nota muy semejante en justificación, formato, tenor, tipo de letra e impresión, a lo presentado por los otros proveedores involucrados en el esquema de utilización de facturas de contenido falso. En dicha nota manifestó que compartía oficina con otras cinco (5) personas. Por otra parte, tras realizar la búsqueda del domicilio fiscal declarado y ratificado por el supuesto proveedor, se constató que este no coincide con las coordenadas de geolocalización registradas y declaradas en su RUC, en el lugar tampoco fue posible ubicarlo, asimismo se verificó que corresponde a una casa particular sin actividad comercial y no contaba con la infraestructura necesaria para albergar vehículos de gran porte.

Posteriormente, a pesar de haber manifestado extravío de sus documentaciones, presentó parcialmente los comprobantes de ventas emitidos entre los ejercicios fiscales 2018 al 2022, constatándose facturas clonadas, puesto que las numeraciones de las facturas y timbrado son las mismas, pero los montos son diferentes, además, se nota una clara diferencia en la tipografía de todos los datos preimpresos, lo que evidencia la existencia de dos talonarios de facturas con el mismo timbrado y misma numeración. También se pudo constatar que las facturas son emitidas sin respetar la correlatividad de las numeraciones y tampoco fueron proporcionadas todas las numeraciones. En lo que respecta a los comprobantes de egresos, se destaca que en gran medida las facturas corresponden a los demás proveedores sospechados involucrados en el esquema.

En cuanto a la gestión de facturas ante las empresas gráficas, el supuesto proveedor, en entrevista realizada por los auditores de la **GGII** manifestó desconocer con qué imprenta operaba, la gestión de la impresión de facturas era administrada por terceros, en este caso por la contadora **XX**, y la **XX**, empresa esta cuyo propietario es **XX**. Por otro lado, la imprenta presentó los documentos de Autorización y Timbrado de Preimpresos, Reporte Entrega de Documentos Preimpresos y Administración de Establecimientos y Puntos de Expedición con fechas de impresión coincidente con la intervención de la **AT** notándose a simple vista que las firmas son apócrifas, motivo por el cual se han iniciado los procedimientos para la inhabilitación definitiva de la misma.

Con respecto a la clave de acceso de uso personal y confidencial, se resaltó que con este supuesto proveedor se da la misma circunstancia que con los demás sospechados, de ser manejados por terceras personas con el agravante de que el titular no conoce su funcionamiento. Y llamativamente, a consecuencia de esta anomalía y como un intento de demostrarse la veracidad de sus facturaciones, fueron realizadas algunas rectificativas de DD.JJ. a su nombre, aumentando sustancialmente los ingresos sin detallar debidamente las facturas y generando deudas pendientes de pago hasta la fecha de cierre del Acta Final. En lo que respecta a las operaciones y montos informados por sus supuestos clientes, el supuesto proveedor manifestó reconocer solo a algunos, debido a que la empresa transportadora, la firma contribuyente **XX**, se encargaba de emitir sus facturas, otra importante irregularidad e incongruencia, porque el mismo proveedor admite que no maneja sus facturas, por lo que resulta inverosímil que él pueda sin embargo conocer a los clientes y montos facturados, pero al contrario, no conoce a sus principales proveedores.

Finalmente, por todo lo expuesto, el **DSR2** concluyó que las operaciones pretendidas justificarse con las facturas de **XX**, son de contenido falso, por los siguientes elementos de convicción: Primeramente, se constató in situ que no posee estructura, ni rodados, ni personal, ni la

capacidad económica para la prestación de servicios en la cuantía que las facturas cuestionadas pretenden justificar. Así también, en el domicilio fiscal declarado y ratificado no se pudo ubicar al proveedor sospechado. Por otro lado, el monto de impuesto pagado, antes de la intervención de la **AT**, en relación al volumen de las supuestas ventas es ínfimo, característica recurrente en proveedores falsos. Los intentos de justificación para demostrar la supuesta veracidad de las facturas, fueron todas hechas a través de mecanismos indirectos, donde no hay participación personal del supuesto proveedor: a) Las tres (3) notas presentadas por expediente, fueron hechas a través de XX con CIC 00 y XX con CIC 00, los mismos que presentaron las notas para los demás proveedores sospechados de falsos. b) Las rectificaciones de DD.JJ. realizadas a través del Sistema de Gestión Tributaria Marangatu (**SGTM**), fueron realizadas con una clave de acceso que no maneja **XX**, donde se declaran altos ingresos, con el evidente objetivo de cuadrar las ventas sospechadas, pero no se abona el impuesto emergente. La clave de acceso es de uso personal y confidencial, sin embargo, este proveedor, ni siquiera conoce la suya. Así también, en relación a las solicitudes de información sobre los movimientos y operaciones de éste, las entidades financieras manifestaron que, este no posee cuentas bancarias registradas a su nombre. Además, comparadas las firmas plasmadas en las actas de entrevista las cuales fueron hechas en presencia de los auditores de la **GGII** (documentos indubitados), con las firmas de los documentos de imprenta de entrega de talonarios y las notas de los expedientes presentados por terceros (documentos dubitados), se constató a simple vista que las mismas no son coincidentes.

Así también, en cuanto al supuesto proveedor **XX**, los auditores de la **GGII** señalaron que, a través del correo argumentó el extravío por mudanza; y que también llamativamente esta nota es semejante en justificación, formato, tenor, tipo de letra e impresión, con las demás notas presentadas por los otros proveedores sospechados de estar involucrados en el esquema de utilización de facturas de contenido falso, incluso con el desacierto de mencionar erróneamente un pedido de prórroga que no fue realizado por este proveedor, sino por otro, el **XX**.

Además, que a pesar de haber manifestado extravío de sus documentaciones, presentó parcialmente los comprobantes de ventas emitidos en los ejercicios fiscales 2018 al 2022. Revisadas las documentaciones arrimadas, se constató que no fueron proporcionadas todas las numeraciones. Posteriormente presentó parte de los comprobantes de egresos y se observó que también justificó parte de estos con facturas de otros proveedores irregulares involucrados en el esquema detectado.

Asimismo, dejó constancia que realizó los servicios de transporte terrestre de carga (flete) y no cuenta con alguna oficina, esto último en contradicción a lo mencionado anteriormente donde había dicho que sí comparte oficina con otras cinco (5) personas así como lo había manifestado el **XX**. Además, en el domicilio fiscal visitado no se constató oficina alguna. Expresó contar con dos (2) camiones carretas que no se encontraban en su domicilio, lo cual no condice con sus manifestaciones de que no cuenta con empleado y que sus vehículos solo los maneja él.

En cuanto a la gestión de facturas ante las empresas gráficas manifestó desconocer con qué imprenta operaba, hecho que no puede menoscabarse puesto que aquí se evidencia, como en los demás proveedores sospechados en este esquema, que la gestión de la impresión de facturas, documentación clave en las operaciones económicas, es administrada por terceros que conforman el esquema mencionado, en este caso por la contadora **XX**. Así también, se constató a simple vista que en los documentos de solicitud de los timbrados supuestamente solicitados por **XX**, las firmas estampadas en los documentos de Autorización y Timbrado de Preimpresos y del Reporte Entrega de Documentos Preimpresos (documentos dubitados) no son coincidentes con la firma de la cédula de identidad del contribuyente y la firma de las actas de entrevista.

Así también, la imprenta presentó los documentos de Autorización y Timbrado de Preimpresos, Reporte Entrega de Documentos Preimpresos y Administración de Establecimientos y Puntos de Expedición con fechas de impresión coincidentes con la intervención de la **AT** y a simple vista se pudo constatar que las firmas eran apócrifas, motivo por el cual se realizaron los procedimientos para la inhabilitación definitiva de la mencionada imprenta. Agregaron que el hecho más llamativo que denota el nivel de falsedad de las documentaciones de la imprenta es que las firmas que pretenden demostrar el retiro de las facturas fueron realizadas paradójicamente el mismo día en el que los auditores fueron a realizar la diligencia con la imprenta.

Otro hecho llamativo es que, **XX** manifestó que realizó personalmente el llenado de sus facturas, hecho que no condice con la realidad, puesto que las facturas tienen caligrafías totalmente diferentes, incluso con la caligrafía vista en las actas de entrevista y por el hecho de que sus facturas no las tiene en su poder sino están en la empresa **XX**, demostrando que sus afirmaciones no son ciertas y que las facturas eran llenadas por terceras personas. Otro factor que evidencia la falta de veracidad de sus afirmaciones en cuanto al llenado de las facturas y al conocimiento de sus movimientos comerciales, es que el supuesto proveedor, a pesar de haber reconocido las operaciones con sus supuestos clientes, desconoce el promedio de ingresos y egresos mensuales y anuales, así como tampoco conocía a sus principales proveedores.

En cuanto al manejo de la clave de acceso al **SGTM**, mencionó que cedió a la profesional contable su uso, otra situación irregular, puesto que la clave es de uso personal y confidencial. Y a consecuencia de esta anomalía, como un intento de demostrarse la veracidad de sus facturaciones, fueron realizadas algunas rectificativas de DD.JJ. a su nombre, aumentando sustancialmente los ingresos sin detallar debidamente las facturas y generando deudas pendientes de pago. Otro factor relevante a mencionar es que el supuesto proveedor manifestó contar con el contrato relacionado a sus vehículos y Libro de Ventas del IVA, sin embargo, no han sido proporcionadas tales documentaciones, motivo por el cual, el RUC permanece bloqueado y tampoco hay evidencia de que haya intención de regularizar su situación tributaria a modo de reactivar su RUC. En cuanto a sus ingresos y pagos recibidos, el supuesto proveedor manifestó que recibe cheques y por tanto, se realizó la correspondiente diligencia con las entidades bancarias/financieras, de lo cual ha surgido que, si bien cuenta con varios montos de créditos, estos corresponden a préstamos, pero los montos que pueden evaluarse como posibles ingresos, van apenas desde Gs 3.000.000 a 12.000.000, cuantías que no conciben con el volumen de las supuestas ventas que fueron facturadas a su nombre.

Por todo lo expuesto, el **DSR2** concluyó que, las operaciones pretendidas justificarse con las facturas de **XX**, son de contenido falso, por los siguientes elementos de convicción: La constatación in situ de que no posee estructura, ni rodados, ni personal, ni la capacidad económica para la prestación de servicios en la cuantía que las facturas cuestionadas pretenden justificar. Así también, su RUC hasta la fecha permanece bloqueado, pero el contribuyente de manera personal no está solicitando el desbloqueo, otra característica típica de los proveedores falsos. Además, porque el monto del impuesto pagado, antes de la intervención de la **AT**, en relación al volumen de sus supuestas ventas, es ínfimo, otra característica recurrente en proveedores falsos. Los intentos de justificación para demostrar la supuesta veracidad de las facturas, fueron todas hechas a través de mecanismos indirectos, donde no hay participación personal del supuesto proveedor: a) Las tres (3) notas presentadas por expediente, fueron hechas por **XX** con CIC 00 y **XX** con CIC 00, los mismos que presentaron las notas para los demás proveedores sospechados de falsos. b) Las rectificaciones de las DD.JJ. realizadas a través del **SGTM**, obviamente con una clave de acceso que no maneja **XX**, donde se declaran altos ingresos con el objetivo de cuadrar las ventas sospechadas, pero no fueron abonados los impuestos emergentes. Asimismo, porque a pesar de que la clave de acceso es de uso personal y

confidencial, este proveedor, reconoce que su clave es manejada por su profesional contable. Por otra parte, se solicitó información sobre los movimientos y operaciones financieras de **XX** pero los resultados informados por las entidades del sistema financiero no conciben con los altos volúmenes facturados por supuestas ventas realizadas. Además, porque comparadas las firmas plasmadas en las actas de entrevista en presencia de los funcionarios de la **GGII** (documentos indubitados), con las firmas de los documentos de imprenta de entrega de talonarios y notas de los expedientes presentados por terceros (documentos dubitados), a simple vista no son coincidentes. Así también, con respecto a la participación de terceros en el intento de justificar las operaciones de dicho supuesto proveedor, quedó evidenciado un esquema conformado por personas que manejan irregularmente los medios digitales de comunicación del contribuyente con la **AT**, pues en este sentido, también se evidenció la conexión con los demás proveedores sospechados, debido a que la interacción de los mismos con el **SGTM**, se realizan todas desde la misma IP.

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 a la 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.

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 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.

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**. Además, señaló que durante el Sumario Administrativo, la sumariada solicitó varias diligencias, las cuales fueron admitidas, sin embargo, no realizó ninguna de ellas dándose por desistidas y finalmente en la etapa donde debía presentar sus alegatos sólo agregó al proceso la copia de una nota dirigida al actual Director General de Recaudación y de Asistencia al Contribuyente de fecha 08/05/2024 sin manifestar ni acompañar ninguna manifestación sobre el propósito de este documento en el proceso sumarial.

En atención a lo expuesto, el **DSR2** constató que, **NN** utilizó facturas de contenido falso de **XX** y **XX**, las cuales fueron registradas y declaradas por la sumariada en sus registros y DD.JJ. utilizándolas como crédito fiscal del IVA General de los periodos fiscales 07 y 10/2021, 08 y 12/2022, 01 y 02/2023, y como egresos para el IRE General del ejercicio fiscal 2022, obteniendo así un beneficio indebido al lograr reducir los montos de los impuestos correspondientes, en contravención a lo establecido en los Arts. 8º, 14, 26, 89 y 92 de la Ley Nº 6380/2019; Arts. 22 y 26 del Anexo al Decreto Nº 3107/2019 y Arts. 71 y 79 del Anexo al Decreto Nº 3182/2019. En

consecuencia, el **DSR2** confirmó las impugnaciones realizadas por los auditores de la **GGII** correspondientes a los montos de las facturas de contenido falso declaradas por **NN** para el IVA General e IRE General expuestas en el Cuadro 2 del Informe Final de Auditoría N° 00, y por tanto concluyó que corresponde su reclamo por haberse confirmado las infracciones denunciadas.

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 la declaración de sus egresos 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 de la contribuyente fue con intención, y en el caso particular ha quedado plenamente demostrado que **NN** registró y declaró facturas de contenido falso, 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 (Nums. 1), 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 al 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 a la 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 egresos con comprobantes de contenido falso), el **grado de cultura del infractor**, utilizó facturas de contenido falso para respaldar la utilización de créditos fiscales y egresos, **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 e IRE General de los periodos y ejercicio fiscal señalados. De esta manera, quedó claro que la contribuyente hizo valer ante la **AT** formas manifiestamente inapropiadas a la realidad de los hechos gravados (numeral 12) del Art. 174 de la Ley, ya que las operaciones consignadas en los comprobantes que utilizó como respaldo para la liquidación y declaración de sus impuestos no existieron y como atenuante **la conducta que el infractor asuma en el esclarecimiento de los hechos, pues la sumariada presentó parcialmente** las documentaciones requeridas; y 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.

Además, el **DSR2** confirmó que corresponde la aplicación de la sanción por Contravención de acuerdo con lo previsto en el Art. 176 de la Ley y el Num. 6), Inc. a) del Art. 1° de la RG N° 13/2019, por un valor de G 300.000, por presentar fuera de plazo los documentos requeridos por la **AT**.

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. 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	07/2021	2.481.909	6.204.773	8.686.682
521 - AJUSTE IVA	10/2021	6.346.273	15.865.683	22.211.956
521 - AJUSTE IVA	08/2022	952.381	2.380.953	3.333.334
521 - AJUSTE IVA	12/2022	5.411.429	13.528.573	18.940.002
521 - AJUSTE IVA	01/2023	10.050.000	25.125.000	35.175.000
521 - AJUSTE IVA	02/2023	9.360.000	23.400.000	32.760.000
800 - AJUSTE IRE GENERAL	2022	12.727.619	31.819.048	44.546.667
551 - AJUSTE CONTRAVEN	11/12/2023	0	300.000	300.000
Totales		47.329.611	118.624.030	165.953.641

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 de la contribuyente **NN** con **RUC 00**, conforme a lo establecido en el Art. 172 de la Ley N° 125/1991; y **SANCIONAR** a la misma con la aplicación de la multa del 250% sobre los tributos no ingresados, así como la multa por Contravención, de acuerdo con las razones expuestas en el Considerando de la presente Resolución.

Art. 3°: **NOTIFICAR** a la 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**