RESOLUCION PARTICULAR

VISTO:

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

CONSIDERANDO:

Que, mediante la Orden de Fiscalización Puntual N° 00 notificada el 20/09/2023, 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**, ampliada por Resolución Particular N° 66000001098, se dispuso el control de las obligaciones del IVA General de los periodos 01, 05 y 12/2022, 02 y 03/2023; y del IRE General del ejercicio fiscal 2022 de **NN**, referente a los rubros compras, costos y gastos, específicamente a las compras realizadas a los proveedores: **XX** con **RUC 00**, **XX** con **RUC 00** y **XX** con **RUC 00**. Para el efecto le requirió las facturas originales o fotocopias autenticadas 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 ejercicio fiscal controlado, lo cual fue cumplido fuera de plazo.

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**, con **CIC N° 00** en atención a que el mismo ha 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 cuales se encuentran **XX**, **XX** y **XX**, con el objetivo de generar y comercializar comprobantes de venta timbrados para respaldar operaciones ficticias; por lo que a través del Informe DGFT/DPO N° 23/2023 del Departamento de Planeamiento Operativo (**DPO**) de la **DGFT**, 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, por lo que se recomendó la apertura de una Fiscalización Puntual a la misma.

Durante la Fiscalización, a través de las diligencias realizadas por los auditores de la **GGII** se comprobó que **XX**, **XX** y **XX**, no llevaron a cabo las actividades económicas que se describen en las facturas que fueron utilizadas por la firma **NN**, por lo que concluyeron que la misma registró

y declaró compras respaldadas con facturas de contenido falso, por tanto, no válidas para el crédito fiscal ni su deducibilidad como egresos consignados en las declaraciones del IVA General de los periodos 01, 05 y 12/2022, 02 y 03/2023; y del IRE General del ejercicio fiscal 2022, todo ello en infracción con los Arts. 8º, 14, 15, 22 y 23, 89 y 92 de la Ley N° 6380/2019, los Arts. 22 y 26 del Anexo al Decreto N° 3107/2019, los Arts. 14 y 71 del Anexo del Decreto N° 3182/2019, por lo que procedieron a su impugnación y realizaron la determinación de los tributos de los periodos y ejercicio fiscal mencionados, surgiendo saldos a favor del Fisco

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, 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 N° 13/2019, por presentar fuera de plazo las documentaciones requeridas en la Orden de 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	ene-22	52.649.927	5.264.993	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-22	29.055.400	2.905.540	
521 - AJUSTE IVA	dic-22	75.028.181	7.502.818	
521 - AJUSTE IVA	feb-23	27.700.000	2.770.000	
521 - AJUSTE IVA	mar-23	141.026.082	14.102.608	
800 - AJUSTE IRE GENERAL	2022	156.733.508	15.673.351	
551 - AJUSTE CONTRAVEN	22/12/2023	0	0	
TOTALES		482.193.098	48.219.310	300.000

A fin de precautelar las Garantías Constitucionales de la Defensa y el Debido Proceso, por Resolución N° 00 de fecha 29/02/2024, el Departamento de Sumarios y Recursos 2 (**DSR2**) dispuso la instrucción del Sumario Administrativo a la firma contribuyente juntamente con sus Representantes Legales, conforme lo disponen los artículos 212, 225 y 182 de la Ley, y la RG N° 114/2017 modificada por la RG N° 52/2020, que prevén los procedimientos para la determinación tributaria y para la aplicación de sanciones, así como la determinación de la responsabilidad subsidiaria.

Transcurrido el plazo señalado en la Ley para la presentación de los Descargos, la firma contribuyente no se presentó a formularlos ni a ofrecer pruebas, a pesar de haber sido notificada debidamente de conformidad a la RG N° 52/2020. No obstante, y a fin de garantizar su Derecho a la Defensa, se dispuso la Apertura del Periodo Probatorio a través del Formulario N° 00 notificado en fecha 19/03/2024, pero aun así **NN** no tomó intervención; por lo que a través del Formulario N° 00 notificado el 13/05/2024, se declaró cerrado el Periodo Probatorio y se comunicó

a la sumariada del plazo para la presentación de sus Alegatos, los cuales tampoco fueron presentados. 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 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 01, 05 y 12/2022, 02 y 03/2023, 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 **FERREIRA BENÍTEZ JUAN CARLOS**:

Los auditores de la **GGII** señalaron que, tras realizarle los requerimientos de documentación; a través de una nota remitida vía correo electrónico, éste argumentó el extravío de sus documentaciones por mudanza y manifestó que compartía oficina con otras cinco (5) personas. Al respecto, resaltaron la semejanza en cuanto a justificación, formato, tenor, tipo de letra e impresión de la misma, en relación a las notas que fueron presentadas por los otros proveedores involucrados en el esquema de utilización de facturas de contenido falso denunciado en este marco.

Asimismo, 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 no fue posible ubicarlo, asimismo se verificó que corresponde a una casa particular sin actividad comercial en la cual no se cuenta con la infraestructura necesaria para albergar vehículos de gran porte.

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

En cuanto a la gestión de facturas ante las empresas gráficas; mediante entrevista realizada por los auditores de la **GGII**, el supuesto proveedor manifestó desconocer con qué imprenta operaba, y que 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**. En lo que respecta a las operaciones y montos informados por sus supuestos clientes, manifestó reconocer solo a algunos, debido a que la empresa transportadora mencionada precedentemente, se encargaba de emitir sus facturas.

Otro elemento resaltante es que, comparadas las firmas plasmadas en las actas de entrevista que fueron hechas en presencia de los funcionarios de la **GGII** (documento indubitado), con las firmas de los documentos de imprenta, de entrega de talonarios y notas de los expedientes presentados por terceros (documentos dubitados), se notan a simple vista que las mismas no son coincidentes.

Con respecto a la clave de acceso de uso personal y confidencial, 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. Además, llamativamente fueron realizadas algunas rectificativas de DD.JJ. a su nombre, aumentando sustancialmente los ingresos sin detallar debidamente las facturas, como un intento de demostrarse la veracidad de sus facturaciones.

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. 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. La clave de acceso es de uso personal y confidencial, sin embargo, este proveedor, ni siquiera conoce la suya.

Los intentos de justificación para demostrar la supuesta veracidad de las facturas, fueron todas hechas a través de mecanismos indirectos, sin la participación personal del supuesto proveedor:

- Las dos (2) notas presentadas por expediente, fueron hechas a través de **XX**, la misma persona que presentó las notas para los demás proveedores sospechados de falsos.
- Las rectificaciones de DD.JJ. presentadas a través del Sistema de Gestión Tributaria Marangatu (**SGTM**), fueron realizadas con una clave de acceso que no maneja el supuesto proveedor, donde se declaran

altos ingresos, con el evidente objetivo de cuadrar las ventas sospechadas, pero no se abona el impuesto emergente.

Así también, en relación a las solicitudes de información sobre los movimientos y operaciones de éste, las entidades financieras manifestaron que 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.

En cuanto al supuesto proveedor **XX**:

Los auditores de la **GGII** señalaron que también, a través de su correo electrónico presentó una nota donde argumentó el extravío de las documentaciones solicitadas por mudanza, la cual es semejante en justificación, formato, tenor, tipo de letra e impresión, con las notas presentadas por los otros proveedores sospechados de estar involucrados en el esquema de utilización de facturas de contenido falso. En esta misma nota, este supuesto proveedor también manifiesta que comparte oficina con otros cinco (5), pero incluso con el desacierto de mencionar erróneamente un pedido de prórroga que no fue realizado por este, sino por otro, el Sr. **XX**.

Además, a pesar de la justificación de extravío, posteriormente presentó los comprobantes de ingresos, los cuales, al igual que los demás proveedores sospechados, adolecen de la irregularidad de que las numeraciones utilizadas no son correlativas.

Posteriormente durante las entrevistas que le fueron efectuadas en las fechas 19/06/2023 y 11/07/2023 dejó constancia que realizó los servicios de transporte terrestre de carga (flete) pero manifestó que no contaba con oficina alguna, esto último en contradicción a lo mencionado anteriormente donde había dicho que comparte oficina con otras cinco (5) personas, así como lo había manifestado el Sr. **XX**. En el domicilio declarado en el RUC no se constató oficina alguna, sin embargo, expresó contar con dos (2) camiones 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 manifestó desconocer con qué imprenta operaba, hecho que no puede menoscabarse puesto que, como en los demás proveedores sospechados en este esquema de utilización de facturas de contenido falso, la gestión de la impresión de facturas, documentación clave en las operaciones económicas, es administrada por terceros que conforman este 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 el supuesto proveedor, 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.

Otro hecho llamativo es que, según el Acta de Entrevista del 19/06/2023, manifestó que realizó personalmente el llenado de sus facturas, hecho que no condice con la realidad, puesto que, al compararse las facturas presentadas entre sí, e incluso con el tipo de letra en las actas de entrevistas, los auditores de la **GGII** pudieron constatar a simple vista, que todas corresponden a diferentes tipos de caligrafías. Todo ello, sumado a que, el supuesto proveedor no tiene sus facturas en su poder, sino que alegó que estas están en la empresa **XX**, lo que demuestra que sus afirmaciones no son ciertas y que las facturas eran llenadas por terceras personas. Y además, a pesar de haber reconocido las operaciones con sus supuestos clientes, desconoce el promedio de ingresos y egresos, tanto mensuales, como anuales ni tampoco conocía a sus principales proveedores; todas estas evidencias de la falta de veracidad de sus afirmaciones en cuanto al llenado de las facturas y al conocimiento de sus movimientos comerciales por parte del supuesto proveedor.

En cuanto al manejo de la clave de acceso al **SGTM**, mencionó que cedió a la profesional contable **XX** su uso, otra situación irregular, puesto que la clave es de uso personal y confidencial. Y a consecuencia de esta anormalidad, 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. Por otro lado, 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 condicen con el volumen de las supuestas ventas que fueron facturadas a su nombre.

Asimismo, en su nombre fue presentada una nota por **XX**, mediante el cual el supuesto proveedor vuelve a reconocer las ventas efectuadas, la cual nuevamente resulta exactamente igual a las otras notas presentadas con el mismo objetivo por los demás proveedores, tanto en justificación, formato, tenor, tipo de letra e impresión, acrecentándose la sospecha de que terceras personas son las que presentan las mismas evidencias para intentar justificar la veracidad de las operaciones sospechadas de falsas, con la peculiaridad de que las cuatro (4) notas de distintos proveedores sospechados fueron presentadas en la misma fecha.

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 dos (2) notas presentadas por expediente, fueron hechas por **XX**, el mismo que presentó 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.

Aparte, se solicitó información sobre los movimientos y operaciones financieras del mismo pero los resultados informados por las entidades del sistema financiero no conciben con los altos volúmenes facturados por supuestas ventas realizadas. 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 00.

Por otra parte, en relación al supuesto proveedor **XX**:

Tras el pedido para provisión de sus respectivos libros impositivos, los comprobantes de compras y ventas, los auditores de la **GGII** señalaron que, a través de una nota escaneada argumentó el extravío de lo requerido por causa de una mudanza, por lo que ante la falta de cumplimiento de lo requerido fue bloqueado el RUC. En esta nota manifestó por primera vez que trabaja en la actividad de flete, pero llamativamente esta nota es semejante en justificación, formato, tenor, tipo de letra e impresión, con las demás notas presentadas por los otros proveedores sospechados, incluso con el desacierto de mencionar erróneamente, el pedido de prórroga que no fue realizado por este proveedor, pero sí lo hizo otro proveedor dentro del esquema de utilización de facturas de contenido falso, el Sr. **XX**.

Así como en los casos mencionados precedentemente, es el Sr. **XX** quien a nombre del proveedor sospechado, arrió parte de las documentaciones requeridas consistentes en: originales de los comprobantes de ingresos correspondientes a los ejercicios fiscales del 2018 al 2022 pero estos adolecen de irregularidades, pues se observa que no existe correlatividad en las numeraciones emitidas.

En fecha 19/06/2023 se realizó una primera entrevista al supuesto proveedor en forma directa, sin intervención de terceros, oportunidad en la cual manifestó que su profesión era gomero y jardinero desde el 2018 y manifestó que, si bien conoce al Sr. **XX**, nunca trabajó con él. También destacó que nunca tuvo en sus manos sus facturas, es decir, eran manejadas por otras personas, las cuales quedaron en la empresa **XX**. También manifestó no tener idea de quién maneja su clave de acceso al **SGTM**.

El 03/07/2023 se le realizó una segunda entrevista al proveedor, nuevamente sin intervención de terceros, donde ratificó dedicarse a la gomería y jardinería, agregando que su ingreso como gomero alcanza un promedio de G. 1.000.000 mensual, también volvió a mencionar que no cuenta con establecimiento comercial, realiza trabajos a domicilio, no maneja sus comprobantes de ventas, no realizó gestiones con ninguna imprenta, no conoce lo que es la clave de acceso y que no cuenta con una contadora.

El 11/07/2023, funcionarios de la **GGII** se constituyeron en el domicilio declarado por el supuesto proveedor, donde le exhibieron el detalle de las supuestas operaciones de ventas extraídos del **SGTM**, desconociendo éste a los supuestos clientes que han utilizado y registrado las facturas con sus datos y tampoco aceptó el valor registrado en las mismas; ratificándose por segunda vez que se dedica a la actividad de gomería. Seguidamente le fueron exhibidos los documentos de la imprenta que gestionaron facturas timbradas a nombre suyo y al verificar las firmas estampadas en ellos, negó categóricamente que pertenezcan a su puño y letra, aclarando que nunca solicitó ni retiró esos documentos y manifestó que tampoco conoce la empresa **XX** de **XX** con **RUC 00**.

Luego de estas tres (3) diligencias en las que el supuesto proveedor actuó por cuenta propia sin intervención de terceros negando en todas ellas las operaciones con los clientes que declararon sus facturas, el 26/10/2023 fue presentado el expediente N° 00 por medio de **XX**, donde si bien obra un escrito en el cual el recurrente se contradice en sus manifestaciones previas y reconoce las supuestas ventas realizadas a aquellos contribuyentes que informaron operaciones de compras con el mismo, es relevante señalar que esta nota tiene la peculiaridad de que es nuevamente idéntica a las demás presentadas por los otros proveedores indagados, en cuanto al tenor, a la tipografía, a los argumentos, es decir, con las mismas situaciones llamativas que las de la primera contestación del 10/05/2023. Además, en esta presentación el proveedor no hace mención a sus 3 previas manifestaciones donde reconoce que se dedica solo a la gomería y jardinería. Por lo que, queda evidenciado que cuando las contestaciones se realizan a través de terceros, **XX** se dedica a la actividad de flete, pero cuando él se manifestó en forma personal, en 3 oportunidades reconoció que se dedica a la gomería y jardinería.

Aparte, otra situación llamativa, es que el Sr. **XX** manifestó que no conoce su clave de acceso, sin embargo, fueron realizadas algunas rectificativas de DD.JJ. a su nombre, aumentando sustancialmente los ingresos sin detallar debidamente las facturas, que arrojaron saldo a favor del fisco y sobre el cual fue solicitado una facilidad de pago, pero la misma quedó rechazada y tampoco fue realizado ningún pago en concepto de entrega inicial.

En consideración a 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: En primer lugar, se constató in situ que el supuesto proveedor no posee estructura, rodados, personal, ni la capacidad económica para la prestación de servicios en la cuantía que las facturas cuestionadas pretenden justificar. El RUC hasta la fecha permanece bloqueado, pero el contribuyente de manera personal no está solicitando el desbloqueo. Así también, 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.

El propio proveedor indagado, reconoció en 3 oportunidades que se dedica a la gomería y jardinería, manifestó que sus ingresos apenas llegan a un millón de guaraníes (Gs. 1.000.000) mensuales. 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) La primera contestación se realizó a través de un correo electrónico no manejado por **XX**. b) Las 2 notas presentadas por expediente, fueron hechas a través de **XX**, la misma persona que presentó las notas para los demás proveedores sospechados de falsos. c) Las rectificativas de las DD.JJ. presentadas a través del **SGTM**, fueron realizadas con una clave de acceso que no maneja el mismo, donde se declaran altos ingresos con el claro objetivo de cuadrar las ventas sospechadas, pero no se abona el impuesto emergente. Aparte, cabe destacar que la clave de acceso es de uso personal y confidencial, sin embargo, este proveedor, ni siquiera conoce la suya y es más, manifiesta que no tener idea de quién la maneja. Además, comparadas las firmas plasmadas en las actas de entrevista las cuales fueron hechas en presencia de los funcionarios (documento indubitado), 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 se notan que no son coincidentes. Asimismo, respecto a la participación de terceros en el intento de justificar las operaciones de **XX**, queda evidenciado un esquema conformado por personas que manejan irregularmente los medios digitales de comunicación del contribuyente para con la **AT**, en este sentido, también se evidencia la conexión con los demás proveedores sospechados, por cuanto las interacciones con el **SGTM** se realizaron todas, desde la misma IP 00.

Por tanto, el **DSR2** señaló que los auditores de la **GGII**, a través de todos los hechos expuestos y las diligencias realizadas demostraron que quienes emitieron estas facturas no contaban con los recursos materiales y humanos necesarios para llevar a cabo las actividades económicas de la magnitud que sugiere el monto supuestamente pagado. Los supuestos proveedores no firmaron contratos, presentaron documentación cuestionable en cuanto a las compras, no tienen cuentas bancarias o si lo tienen no reflejan montos concordantes con los volúmenes facturados. En consecuencia, con base en todas las evidencias recopiladas durante la auditoría, llevaron a la conclusión de que **XX**, **XX** y **XX**, no llevaron a cabo las actividades económicas descritas en las facturas emitidas.

Asimismo, considerando que se asignaron cinco o más actividades económicas distintas, las cuales fueron actualizadas coincidentemente con los mismos rubros después de las acciones de la **AT** y se proporcionaron direcciones con referencias específicas inexistentes o donde se pudo ubicar el domicilio, se constató que en él no se desarrolla ninguna actividad económica. Quedó evidenciado que, todas estas acciones fueron realizadas con la finalidad de obtener irregularmente Comprobantes de Venta Timbrados. En atención a todo lo expuesto, el **DSR2** llegó a la conclusión, de que se ha establecido un esquema para la comercialización de facturas y la simulación de operaciones, además de que las facturas a nombre de los proveedores indagados son de contenido falso.

Por otra parte, el **DSR2**, constató que las facturas cuestionadas de los proveedores involucrados en este esquema de utilización de facturas de contenido falso, fueron presentadas y registradas por **NN** en su Libro IVA Compras, Mayor, en las **DD.JJ.** Informativas del Modulo Hechauka del **SGTM** y en el registro electrónico de comprobantes establecido por la Resolución General N° 90/2021, por ende, se constató que fueron declaradas a los fines de la liquidación del IVA General e IRE general.

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, el **DSR2** 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, por lo que no dan derecho a su deducibilidad.

Así también, los hechos antes descritos no fueron desvirtuados por la sumariada; incluso cuando el **DSR2** cumplió con todas las etapas del Sumario Administrativo, aun así, **NN** no se presentó a ejercer su defensa ni aportó elementos que refuten lo denunciado en su contra, hecho que denota su total desinterés en el esclarecimiento de los hechos. Por lo tanto, el **DSR2** confirmó que la firma **NN** incluyó y respaldó sus registros y DD.JJ. con facturas de contenido falso, irregularidad que no da derecho al crédito fiscal del IVA General de los periodos 01, 05 y 12/2022, 02 y 03/2023 ni a las deducciones para el IRE General del ejercicio fiscal 2022, obteniendo así un beneficio indebido al lograr reducir el monto de la base imponible y el impuesto correspondiente en infracción a lo dispuesto en los Arts. 8º, 14, 15, 22, 23, 89 y 92 de la Ley N° 6380/2019 y Arts. 22 y 26 del Anexo del Decreto N.º 3107/2019 y Arts. 14 y 71 del Anexo del Decreto N° 3.182/2019. Por tanto, el **DSR2** concluyó que corresponde confirmar las impugnaciones y la determinación de los tributos conforme a lo denunciado por los auditores de la **GGII**.

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. 3), 4) 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 **reiteración**, la que se configuró por la comisión de la infracción de Defraudación en los periodos y ejercicios fiscales verificados, **la continuidad**, porque de manera repetida **NN** contravino la norma mediante una misma acción dolosa (declaró créditos y costos con comprobantes que respaldan operaciones inexistentes), **el grado de cultura del infractor y la posibilidad de asesoramiento a su alcance**, debido a que la contribuyente cuenta con la obligación de presentar sus Estados Financieros desde el 23/10/2020, **la importancia del perjuicio fiscal y las características de la infracción**, por la utilización de documentos de presunto contenido falso, de esta manera 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 firma sumariada presentó** las documentaciones requeridas por la **AT**; y en consecuencia recomendó aplicar la multa del 230% sobre el monto de los tributos defraudados, de conformidad a lo previsto en el Art. 175 de la Ley.

Con relación a la responsabilidad del Representante Legal, el **DSR2** resaltó que el Art. 182 de la Ley Tributaria establece que los Representantes Legales serán responsables subsidiariamente en cuanto no procedan con la debida diligencia en sus funciones, respecto a los tributos que correspondan a su representada y que ésta se limita al valor de los bienes que administren o dispongan. Y que, en este caso en particular, quedó comprobado que **NN** incluyó en sus registros contables, impositivos y **DD.JJ.** los montos originados por facturas de contenido falso; y por tanto, el Sr. **XX**, con **RUC 00**, no actuó diligentemente en su calidad de responsable de la empresa ante la **AT**, debiendo haber desarrollado las acciones concretas para lograr el cumplimiento de las obligaciones tributarias de su representada de manera transparente, honesta y legal. Por tanto, conforme a lo dispuesto en la citada norma, corresponde establecer la Responsabilidad Subsidiaria del mismo por las obligaciones que **NN** no cumplió ante el Fisco, al no haber abonado los impuestos debidos, específicamente del IVA General de los periodos 01, 05 y 12/2022, 02 y 03/2023; y del IRE General del ejercicio fiscal 2022.

De manera concordante, el **DSR2** mencionó igualmente que el Código Civil Paraguayo, en sus Arts. 1111, 1125 y 1126, establece la Responsabilidad Subsidiaria de los Directores y Síndicos, en casos de mal desempeño en sus funciones, violación de la Ley o de sus Estatutos, entre otras causales.

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:

Obligacion	Periodo	Impuesto	Multa	Total
521 - AJUSTE IVA	01/2022	5.264.993	12.109.484	17.374.477
521 - AJUSTE IVA	05/2022	2.905.540	6.682.742	9.588.282
521 - AJUSTE IVA	12/2022	7.502.818	17.256.481	24.759.299
521 - AJUSTE IVA	02/2023	2.770.000	6.371.000	9.141.000
521 - AJUSTE IVA	03/2023	14.102.608	32.435.998	46.538.606
800 - AJUSTE IRE GENERAL	2022	15.673.351	36.048.707	51.722.058
551 - AJUSTE CONTRAVEN	22/12/2023	0	300.000	300.000
Totales		48.219.310	111.204.412	159.423.722

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 firma 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 230% 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°: **ESTABLECER** la Responsabilidad Subsidiaria de su Representante Legal, el Sr. **XX**, con **RUC 00**, conforme a los alcances señalados en el Art. 182 de la Ley N° 125/1991, en caso de que la firma como tal no dé cumplimiento a lo establecido en esta Resolución.

Art. 4°: **NOTIFICAR** a la firma contribuyente y a su Representante Legal, 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. 5º: 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