

RESOLUCION PARTICULAR

VISTO:

El expediente N° 00 y otros del Proceso de Determinación N° 00, relacionados con el Sumario Administrativo instruido al contribuyente **NN**, en adelante **NN**, con **RUC 00**, y;

CONSIDERANDO:

Que, por medio de la Orden de Fiscalización N° 00, notificada el 12/12/2023, la Gerencia General de Impuestos Internos de la Dirección Nacional de Ingresos Tributarios, en adelante **GGII**, a través de la Dirección General de Fiscalización Tributaria (**DGFT**), dispuso la verificación de la obligación del IVA General de los periodos fiscales de 12/2017; 01 a 12/2018; e IRP de los ejercicios fiscales 2017 y 2018, respecto a los Rubros: Ventas/Ingresos y Compras/Egresos, para tal efecto requirió a **NN** que presente los comprobantes originales de ventas y compras que respaldan las operaciones realizadas, los Libros Contables e Impositivos originales y en formato de planilla electrónica, entre otros, documentaciones que fueron proporcionadas parcialmente por el contribuyente fiscalizado.

Como antecedente, se tiene que el Departamento de Planeamiento Operativo (**DPO**) de la **DGFT** con base en el Informe DAFT2 N° 002/2023 recomendó la apertura de un proceso de Fiscalización Puntual al contribuyente debido a supuestas irregularidades detectadas en las compras efectuadas por **NN**, y por ende, en los créditos fiscales y egresos declarados, de acuerdo a las investigaciones realizadas (Informe DGFT/DPO N° 245/2023).

Según el Informe Final de Auditoría N° 00 del 15/01/2024, los auditores de la **GGII** comprobaron que **NN** incluyó en sus registros y declaraciones juradas del IVA e IRP, montos en conceptos de créditos fiscales y egresos sustentados en comprobantes que no reflejan la realidad de las operaciones, como también en facturas que no cumplen los requisitos formales para su deducción. Por otra parte, no declaró la totalidad de sus ventas/ingresos, con los que obtuvo un beneficio indebido en detrimento del Fisco, para el IVA General e IRP, en infracción a los Arts. 85 y 86 de la Ley N° 125/1991 texto actualizado, en adelante la **Ley**, Arts. 17 y 68 del Anexo al Decreto N° 1030/2013; Arts. 13 y 18 de la Ley N° 2421/2004 modificada y ampliada por la Ley N° 4673/2012, Arts. 18, 28 y 24 del Anexo al Decreto N° 359/2018.

Dicha situación fue confirmada por los auditores de la **GGII** tras comprobar con las diligencias realizadas (análisis de documentos, verificación in situ de los domicilios declarados en el RUC, entrevistas informativas a proveedores y propietarios de Imprentas, DD.JJ. Determinativas e Informativas), que el contribuyente utilizó facturas clonadas para respaldar sus operaciones de compra ya que los comprobantes originales proveídos por los proveedores diferían de los presentados por **NN** en el diseño, monto, receptor del comprobante, mientras que otros no cumplían con los requisitos legales para su deducción. Asimismo, los ingresos omitidos fueron

detectados al cotejar los comprobantes presentados y las informaciones del Sistema Hechauka con las DD.JJ del IVA de los períodos fiscales auditados.

En consecuencia, los auditores procedieron a practicar el ajuste de los tributos, a cuyo efecto, impugnaron las compras indebidamente declaradas e incluyeron los ingresos omitidos de lo cual surgió saldos a favor del Fisco en el IVA de los periodos fiscales de 12/2017 y de 01 a 12/2018, y en el e IRP de los ejercicios fiscales 2017 y 2018.

Por los motivos señalados, los auditores de la **GGII** concluyeron que **NN** declaró formas manifiestamente inapropiadas a la realidad de los hechos gravados, ya que suministró informaciones inexactas de sus operaciones y por ende, presentó sus DD.JJ. con datos falsos, causando con ello un perjuicio al Fisco; por lo que recomendaron aplicar una multa por Defraudación de uno (1) a tres (3) veces el monto del tributo defraudado de acuerdo con lo previsto en el Art. 172 de la Ley, conforme a las resultas del Sumario Administrativo y a las circunstancias atenuantes y agravantes que surjan del mismo. Además, debido a que no presentó todas las documentaciones requeridas en la fiscalización, sugirieron la aplicación de la sanción por Contravención establecida en el Art. 176 de la mencionada Ley y el Inc. b), Num 6) del Anexo 1 a la RG N° 13/2019.

Por todo lo anterior, recomendaron que la **GGII** realice el siguiente ajuste fiscal:

OBLIGACIÓN	PERIODO/ EJERCICIO FISCAL	MONTO IMPONIBLE	IMPUESTO	MULTA
521-AJUSTE IVA	12/2017	64.506.659	6.450.666	SERÁ GRADUADA DE ACUERDO CON LO ESTABLECIDO EN EL ARTÍCULO 175. CONFORME A LOS PROCEDIMIENTOS PREVISTOS EN LOS ARTÍCULOS 212 Y 225 DE LA LEY N° 125/91.
521-AJUSTE IVA	01/2018	50.000.000	5.000.000	
521-AJUSTE IVA	02/2018	31.231.818	3.123.182	
521-AJUSTE IVA	03/2018	43.929.438	4.392.944	
521-AJUSTE IVA	04/2018	71.905.500	7.190.550	
521-AJUSTE IVA	05/2018	59.020.726	5.902.073	
521-AJUSTE IVA	06/2018	51.345.455	5.134.546	
521-AJUSTE IVA	07/2018	59.090.909	5.909.091	
521-AJUSTE IVA	08/2018	22.727.276	2.272.728	
521-AJUSTE IVA	09/2018	41.234.915	4.123.492	
521-AJUSTE IVA	10/2018	55.027.273	5.048.182	
521-AJUSTE IVA	11/2018	57.797.983	5.779.798	
521-AJUSTE IVA	12/2018	27.925.117	2.792.512	
512-AJUSTE IRP	2017	154.242.971	15.424.297	
512-AJUSTE IRP	2018	223.964.612	22.396.461	
551-AJUSTE CONTRAVENCIÓN	29/12/2023	0	0	
TOTALES		1.013.950.652	100.940.520	300.000

A fin de precautelar las Garantías Constitucionales de la Defensa y el Debido Proceso por JI N° 00 notificada el 27/03/2024 el Departamento de Sumarios y Recursos 1 (**DSR1**) instruyó el Sumario Administrativo al contribuyente conforme lo disponen los Arts. 212 y 225 de la Ley, que prevén los procedimientos para la determinación tributaria y para la aplicación de sanciones y la RG N° 114/2017, por la cual se precisan aspectos relacionados con los procedimientos de Sumarios Administrativos y Recursos de Reconsideración.

En fecha 27/03/2023 a través del Formulario N° 00 el sumariado solicitó copia de los antecedentes, suspensión del plazo y prórroga para presentar sus descargos, los cuales fueron concedidos por Providencias Nos. 00 y 00 notificadas el 03/04/2023. El 04/04/2024, retiró las copias solicitadas.

El 02/05/2024 el contribuyente presentó su descargo en el cual entre otras cosas, manifestó que no existen los papeles de trabajo que detallen la compras reales, las que no cumplen con los requisitos de validez y las ventas no declaradas, a fin de poder ejercer su defensa, también cuestionó las diligencias efectuadas con las imprentas por los auditores pues las mismas no alcanzaron a las que imprimieron las facturas por él recibidas.

En estas condiciones, habiendo hechos que probar por Resolución N° 71200002280 del 09/05/2024 el **DSR1** dispuso la apertura del Periodo Probatorio, y por Providencia N° 00 ordenó la extracción de datos del Sistema de Gestión Tributaria Marangatu (**SGTM**), de los timbrados que fueron gestionados por las distintas empresas gráficas mencionadas en su escrito de descargo, incluida la Gráfica Agata Print. Posteriormente, mediante Providencia N° 00 del 17/05/2024, corrió traslado al sumariado las hojas de trabajos de la auditoría y el reporte del Sistema Marangatu de los timbrados autorizados.

El 25/06/2024 el contribuyente ofreció pruebas pero no formuló manifestaciones respecto a las informaciones que le fueron remitidas sobre los timbrados habilitados, por lo que una vez cumplido el plazo legal y no habiendo diligencias que realizar, el **DSR1** procedió al Cierre del Periodo Probatorio por Resolución N° 00 del 27/06/2024 e informó al mismo que podía presentar sus Alegatos en el plazo perentorio de diez (10) días, haciéndolo así en fecha 11/07/2024.

■

Agotadas las etapas del proceso sumarial por Resolución N° 00 el **DSR1** llamó a Autos para Resolver.

Los antecedentes del caso fueron analizados por el **DSR1**, de acuerdo con el siguiente detalle:

NN atacó de nulidad al Acta Final e Informe Final de Auditoría por exceso de plazo de la fiscalización, según arguyó, *"en fecha 25/02/2021 me fue notificado el Requerimiento de Documentaciones DGFT N° 207/2021...por el cual la DGFT comunicó el inicio del control de las obligaciones fiscales y me solicitó la presentación de los comprobantes originales de ingresos y de egresos de los periodos desde enero/2016 a diciembre/2018, así como los libros de compras y de ventas del IVA, los que fueron presentados en su totalidad por expediente N° 00...A partir de ese momento, ya no recibí retorno alguno por parte de la DGFT sino sorpresivamente casi 3 años después, cuando por Orden de Fiscalización N° 65000005290 de fecha 12/12/2023 me volvió a requerir, además de los libros Diario, Mayor e Inventario...los mismos documentos que ya fueron proporcionados por el expediente citado.... Inclusive, al comparar el resultado expuesto en el Informe DAFT2 N° 002/2023 y en el Informe Final de Auditoría, resulta que los hechos denunciados, la liquidación efectuada y los impuestos reclamados son los mismos, ya que en este último informe solo se excluyeron los periodos prescriptos del año 2016 hasta noviembre de 2017...Por tanto, realizado el cómputo del verdadero plazo transcurrido de la fiscalización desde la fecha del primer requerimiento al contribuyente con el Requerimiento de 2 Documentaciones ...hasta la fecha del Acta Final del 29/12/2023, ha transcurrido en demasía el plazo legal de 45 días hábiles previsto en el Art. 31 de la Ley N° 2421/2004, ya que tampoco se observa en autos la resolución de ampliación de dicho plazo..."(sic).*

En primer lugar, el **DSR1** explicó que las verificaciones previas efectuadas por la Administración Tributaria, (**AT**) se realizaron en el marco de las amplias facultades conferidas por el Art. 189 de la Ley, habida cuenta que en el ejercicio de su función fiscalizadora, la **GGII** debe controlar el cumplimiento de las obligaciones tributarias por parte de los sujetos obligados. Para ello, puede requerir a contribuyentes y terceros documentaciones e informaciones vinculadas con la tributación y en caso de que surgieran irregularidades o inconsistencias durante el análisis de los mismos, iniciar una Fiscalización Puntual, tal como concretamente aconteció con **NN**, ya que de los controles previos realizados por la **GGII** según Requerimiento de Documentaciones N° 207/2021, emergieron elementos objetivos que motivaron la Fiscalización Puntual al contribuyente acorde con lo dispuesto por el inc. b) del Art. 31 de la Ley N° 2421/2004 que dice: *"Las fiscalizaciones 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".*

Consecuentemente, las diligencias previas realizadas por la **GGII** como parte de los programas de control del cumplimiento de las obligaciones tributarias y el tiempo insumido en su realización, no pueden tomarse como inicio de los controles específicos realizados a **NN**.

En este contexto, el **DSR1** refirió que los documentos solicitados al contribuyente por medio de la Nota DGFT N° 207/2021 (comprobantes originales de ingresos y egresos de los periodos fiscales de 01/2016 a 12/2018, y los Libros IVA Ventas y Compras) fueron analizados y contrastados con otras fuentes de informaciones, detectándose supuestas irregularidades en las compras declaradas (Informe DAFT2 N° 002/2023), lo que motivó la apertura de la Fiscalización Puntual a fin de confirmar los indicios señalados.

Tal es así, que por Orden de Fiscalización N° 00 del 11/12/2023, la **GGII** solicitó al contribuyente la presentación sus comprobantes originales de ventas y compras, Libros Diario, Mayor, Inventario, IVA Ventas y Compras, Estados Financieros, de los periodos y ejercicios fiscales de 12/2017 a 12/2018, vinculados con la liquidación del IRP y del IVA, en cuanto a las Ventas/Ingresos/Compras/Egresos, lo que demuestra que no es cierto lo alegado por el contribuyente ya que no se trató de los mismos documentos, al contrario, la referida Orden de

fiscalización precisó a diferencia de la Nota de Requerimiento los tributos, periodos, ejercicios, rubros y documentos a ser verificados, acorde con lo establecido en el Art. 5° de la RG N° 04/2008 modificada por la RG N° 25/2014.

Respecto al incumplimiento del plazo, el **DSR1** trajo a colación lo dispuesto en el Art. 26 de la referida Resolución, que reglamenta las tareas de Fiscalización Puntual, según el cual el cómputo del plazo inicia al día siguiente hábil de la notificación de la Orden de Fiscalización y culmina con la suscripción del Acta Final, debiendo llevarse a cabo en un plazo máximo de cuarenta y cinco (45) días hábiles, ampliable por un período igual.

Computados los plazos desde la notificación de la Orden de Fiscalización acaecida el 12/12/2023 hasta la firma del Acta Final en fecha 29/12/2023, el **DSR1** constató que los trabajos se desarrollaron y concluyeron en el término establecido en el Art. 31 de la Ley, pues el mismo culminó dentro de los 45 días, no siendo necesaria la ampliación del plazo, tal como refirió el contribuyente.

En consecuencia, el **DSR1** concluyó que la fiscalización no fue irregular ya que la misma se ajustó a lo dispuesto por el Inc. b) del Art. 31 de la Ley N° 2421/2004 y a los requisitos establecidos en las normas reglamentarias en materia de fiscalización, entendiéndose como tales la RG N° 04/2008 modificada por la RG N° 25/2014, es decir, desde el punto de vista estrictamente formal, las tareas de fiscalización observaron rigurosamente tales parámetros y deben ser consideradas válidas; igualmente indicó que el Art. 196 de la Ley dispone que las actuaciones de la Administración Tributaria y por ende, de los órganos que la componen, gozan de la presunción de legitimidad, siempre y cuando se enmarquen en los requisitos de legalidad, validez y forma respectivos, los cuales fueron respetados en este caso.

NN aseveró que *"los fiscalizadores impugnaron las compras que declaré por efecto de las ventas que me efectuaron mis proveedores... según el criterio subjetivo de los auditores, mis proveedores negaron las operaciones de ventas que me efectuaron y presentaron copia de su supuesto archivo tributario por otros montos, conceptos y clientes, y porque el diseño de impresión de las facturas que presentaron 2 proveedores: XX Y XX , es distinto al diseño de impresión de las facturas con las que respaldé mis compras, y con eso asumieron que yo fui quien clonó esas facturas de ventas a mi beneficio.*

Por otro lado, cuestionó el hecho de que la **GGII** consideró válidas solamente las facturas presentadas en la **DGFT** por los proveedores XX, XX, XX las cuales fueron confeccionadas en la imprenta de XX y XX de XX cuando que las facturas emitidas por los primeros dos proveedores a **NN**, fueron impresas en la Gráfica Agata Print, mientras que la del tercero por XX.

En esa misma línea indicó que *"los auditores solo solicitaron a la imprenta XX de XX los respaldos de impresión de las facturas de XX y XX, pero no consideraron que las facturas que estos proveedores me entregaron fueron elaboradas por XX y XX. Obviamente, la conclusión de los auditores de que la matriz utilizada por las imprentas que elaboraron las facturas presentadas por los proveedores coincide con las presentadas por esas imprentas, pero no pueden concluir que son estas las válidas ya que no tuvieron en cuenta a las empresas gráficas que imprimieron los comprobantes que mis proveedores me entregaron".*

No existe base legal ni prueba alguna que demuestre que estas operaciones no se efectuaron ya que los auditores solo se limitaron a creer en las series de facturas presentadas por estos proveedores, pero sin mirar un poco más allá y constatar si no son

estas empresas las que en realidad clonan sus propias facturas y creen lo que estas informan sin ningún tipo de control ni análisis, ya que no existe evidencia en el expediente que la Administración haya efectuado algún tipo de control a estas empresas, simplemente decidió creer en las mismas sin objetividad alguna ni realizó ningún control de la veracidad de las fotocopias de las facturas presentadas por estos proveedores.

En otra parte, **NN** arguyó que "no existen papeles de trabajo que avalen ni identifiquen el detalle de las supuestas compras reales que para los auditores no reúnen los requisitos de validez ni de las ventas no declaradas...lo que además transgrede mi derecho constitucional de la defensa y mi oportunidad de presentar e impugnar pruebas, ya que no se ni siquiera cuál es el detalle de esos comprobantes..." (sic).

El **DSR1** refirió que no es cierto lo alegado por el contribuyente, pues durante la fiscalización los auditores comprobaron con base en las diligencias realizadas (análisis de documentos, verificación de los domicilios declarados en el RUC, cotejo de datos del **SGTM**, entrevistas informativas, etc.), que **NN** utilizó comprobantes que no reflejan la realidad de las operaciones para sustentar los créditos fiscales y egresos declarados en el IVA e IRP, habida cuenta que utilizó facturas clonadas y facturas que no cumplían con los requisitos formales a efectos de su deducción.

A dicha conclusión arribaron los auditores, pues comprobaron que las facturas originales proveídas por los siguientes proveedores; XX, XX, XX, XX, XX, diferían de las presentadas por **NN** en cuanto al diseño, monto, receptor del comprobante, artículo vendido, dirección, etc., ya que las mismas fueron emitidas a otras personas, por cifras menores a los consignados en los comprobantes presentadas por **NN**. El resumen de las diligencias efectuadas, evidencias obtenidas e incongruencias detectadas se exponen en el siguiente cuadro:

PROVEEDOR	<u>ORDEN DE TRABAJO</u> VERIFICACIÓN <i>IN SITU</i> : DOMICILIO Y ACTIVIDAD REAL	DOMICILIO Y ACTIVIDAD S/FACTURA IMPUGNADA,	BIENES/SERVICIOS ENAJENADOS, ADQUIRENTE Y MONTO S/FACTURA IMPUGNADA, IMPRENTA	BIENES REALES ENAJENADOS Y ADQUIRENTE S/PROVEEDOR, IMPRENTA	ENTREVISTA INFORMATIVA
ALCIDES TALAVERA SANDOVAL (KDE MATERIALES DE CONTRUCCIÓN)	Barrio Santa Ana, Ciudad del Este. Venta por menor de materiales de construcción. Confección de ropa	23 de Octubre, Fracción Villa Rica, a 200 m de la Sub Estática, Ciudad del Este Venta por menor de materiales de construcción.	Chapa de zinc, varillas, revestimiento por metro. <u>Comprador:</u> Claudir Brugner. <u>Montos:</u> G.24.125.000; 39.156.050. IG IMPRESIONES Rower Fernando González.	Materiales eléctricos, Bolsa de cemento. <u>Comprador:</u> Dionisio Gaona; Carlos Benítez <u>Montos:</u> G. 230.000; G. 104.000. GRÁFICA NV Víctor Miranda	No reconoció las operaciones con CB , presentó duplicado (archivo tributario) de las facturas, las cuales difieren de las presentadas por el contribuyente, en diseño, destinatario, monto, fecha.

<p>NINO JOSÉ CRICCO FILÁRTIGA</p> <p>(NPY SA)</p>	<p>Isaac Kostinanosky esq. Camilo Recalde, Asunción</p> <p>Comercio de Libros, revistas, periódicos, productos de salud, juegos y juguetes</p>	<p>Ciudad del Este.</p> <p>Importador,</p> <p>Exportador</p>	<p>Caminadora Athletic; mueble p/baño, mueble p/habitación</p> <p><u>Comprador:</u> Claudir Brugner.</p> <p><u>Montos:</u> G. 2.419.545; 17.760.000; 22.006.001.</p> <p>GRÁFICA AGATA PRINT</p>	<p>Cuerpos geométricos, dominós números, dominós de animales, rompecabezas, tabla de madera, plato redondo, etc.</p> <p><u>Comprador:</u> Díaz e Hijos SA</p> <p>IND. GRÁFICAS NOBEL SA</p>	<p>No reconoció las operaciones con CB, presentó duplicado (archivo tributario) de las facturas, las cuales difieren de las presentadas por el contribuyente, en diseño, destinatario, monto, fecha.</p>
<p>TELEMAX REPRESENTACIONES SA</p>	<p>Ciudad del Este</p> <p>Comercio al por menor de electrodomésticos y accesorios; Comercio por mayor y menor de otros productos.</p>	<p>Ciudad del Este.</p> <p>Comercio al por menor de electrodomésticos y accesorios; Comercio por mayor y menor de otros productos.</p>	<p>Mueble para cocina</p> <p><u>Comprador:</u> Claudir Brugner</p> <p>Monto: 27.500.000</p> <p>Gráfica COLORGRAF</p>	<p>Anulado</p> <p>Gráfica COLORGRAF</p>	<p>Según copia de la factura presentada, la misma fue anulada.</p>
<p>JUAN CARLOS VENIALGO</p>	<p>No fue ubicado en la dirección declarada en el RUC</p>	<p>Otras actividades de servicios personales</p>	<p>Servicio prestado p/instalación eléctrica.</p> <p><u>Comprador:</u> Claudir Brugner</p> <p><u>Monto:</u> 31.885.000</p> <p>IG IMPRESIONES Rower Fernando López.</p>		<p>Según entrevista efectuada a su sobrina, el supuesto proveedor se encuentra en España</p>
<p>SELI SCHMIDT</p> <p>(MERCADO EL COLONO)</p>	<p>Minga Porá, Avda. Super Carretera Camino 8 de Diciembre.</p> <p>Comercio al por menor de minimercados y despensas</p>	<p>Minga Porá, Avda. Super Carretera Camino 8 de Diciembre.</p> <p>Comercio al por menor de minimercados y despensas</p>	<p>Mercaderías varias</p> <p><u>Comprador:</u> Claudir Brugner</p> <p>Monto: 31.585.000</p> <p>ARTES GRÁFICAS CASTILLO SA</p>		<p>No reconoció las operaciones con CB, la factura fue anulada. Tiene sistema autoimpresor de facturas, y el presentado por CB está completado a mano.</p>
<p>EURO SRL</p>	<p>25 de Agosto, Plaza Santa Ana, Ciudad del Este.</p> <p>Prestamista Particular</p>	<p>Km. 11 ½ Monday a 800 mts. Ruta Internacional, Ciudad del Este.</p> <p>Comercio al por mayor de otros productos</p>	<p>Bicicleta, sofá cama, heladera, horno, microondas, muebles para decorar.</p> <p><u>Comprador:</u> Claudir Brugner.</p> <p><u>Monto:</u> 31.751.000; G. 26.400.000</p> <p>GRÁFICA AGATA PRINT</p>	<p><u>Comprador:</u> Pedro González; Teófilo Ocampos</p> <p>IG IMPRESIONES Rower Fernando López González</p>	<p>No reconoció las operaciones con CB, presentó duplicado (archivo tributario) de las facturas, las cuales difieren de las presentadas por el contribuyente, en diseño, destinatario, monto, fecha. El domicilio tampoco coincide.</p>

Las irregularidades denunciadas quedaron a su vez confirmadas con las declaraciones brindadas por los citados presuntos proveedores según consta en las Actas de Entrevistas Informativas labradas por los auditores de la **GGII**, ocasión en las que todos negaron haber realizado operaciones con el contribuyente.

Asimismo, tras cotejar los comprobantes presentados por los supuestos proveedores XX y XX con la matriz utilizada por las empresas XX y XX para la impresión de los documentos correspondientes a los mismos, se constató que son coincidentes, no así con los proveídos por **NN**, lo que demostró la irregularidad en el proceso de impresión de los documentos del sumariado.

Es más, los reportes del **SGTM** confirmaron la validez de estas impresiones, no así la de XX, quien supuestamente tramitó la impresión de las facturas con Timbrado Nos 00, 00 y 00 presentadas por el contribuyente y presuntamente emitidas por los proveedores XX, XX y XX, como tampoco lo hizo XX – XX con el Timbrado N° 00 presuntamente emitida por XX a **NN**, pues este último fue impreso en la XX de XX. De manera que el argumento esgrimido por el contribuyente en este punto carece de sustento, incluso habiéndosele corrido traslado de estos informes en la instancia sumarial, no rebatió ni formuló manifestaciones sobre el mismo, por lo que el **DSR1** concluyó que los supuestos proveedores precedentemente mencionados no realizaron transacciones comerciales con el sumariado.

Por otra parte, aseveró que el contribuyente declaró compras que no tenían relación con su actividad y que omitió declarar todas sus ventas según se desprende de las DD.JJ. del IVA (Form 120), los documentos presentados y las informaciones del Hechauka, las cuales tampoco fueron refutadas por el sumariado a pesar de haber tenido acceso a las planillas detalladas de las compras impugnadas y ventas omitidas, según Providencia N° 00 del 17/05/2024, de modo que la indefensión alegada en su descargo carece de fundamento.

Por todo lo expuesto, el **DSR1** confirmó que el contribuyente utilizó comprobantes que no reflejan la realidad de las operaciones y que además omitió declarar todos sus ingresos, en infracción a lo dispuesto en los Arts. 85 y 86 de la Ley, Arts. 17 y 68 del Anexo al Decreto N° 1030/2013; Arts. 13 y 18 de la Ley N° 2421/2004 modificada y ampliada por la Ley N° 4673/2012, Arts. 18, 19 y 24 del Anexo al Decreto N° 359/2018. Las referidas disposiciones legales establecen que los documentos de compra de manera a que sean válidos a los fines tributarios, además de estar debidamente documentados, deben consignar operaciones reales, es decir que el hecho haya existido y que efectivamente se haya producido la compraventa entre quien dice ser el comprador y el vendedor, condición que en este caso no se cumplió, por lo que dichos comprobantes no reúnen las condiciones establecidas por la reglamentación vigente, para sustentar créditos fiscales y egresos, con lo cual obtuvo un beneficio indebido.

Por otra parte, recordó que una vez ocurridos los hechos previstos como generadores de una obligación tributaria, los contribuyentes y responsables deben cumplir con los deberes formales derivados, como ser la presentación de sus declaraciones juradas, a fin de determinar el impuesto a ingresar a favor del Fisco pero además, dichos documentos deben reflejar datos certeros, exactos y concordantes con la realidad de los hechos económicos gravados, conforme a lo dispuesto por el Art. 207 de la Ley, que expresa: *"...Las declaraciones juradas de los contribuyentes y responsables tendrán el carácter de juradas y deberán: a) Contener todos los elementos y datos necesarios para la liquidación, determinación y fiscalización del tributo, requeridos por ley, reglamento o resolución de la Administración b) Coincidir fielmente con la documentación correspondiente, c) Ir acompañado con los recaudos que la Ley o el reglamento indiquen o autoricen a exigir y, d) Presentar en el lugar y fecha que determine la Administración Tributaria..."*

Por consiguiente, el **DSR1** concluyó que corresponde confirmar la denuncia efectuada por los auditores así como el ajuste fiscal en concepto de IVA de los periodos fiscales de 12/2017 y de 01 a 12/2018 e IRP de los ejercicios fiscales 2017 y 2018.

***NN** aseveró que "no se dio ninguna de las causales de presunción de defraudación enumeradas en los puntos 1, 3 y 5 del Art. 173 ni el numeral 12 del Art. 174 de la Ley...pues no se confirmó ninguna de estas presunciones, ya que no se evidencia en el expediente que se hayan efectuado diligencias que así lo demuestren..."*

El **DSR1** señaló contrariamente a lo argüido por el contribuyente, que las numerosas diligencias realizadas por la **GGII** (fojas 350/459 del 00), demostraron que el contribuyente por medio de maniobras simuló operaciones de compras, declaró adquisiciones que no tenían relación con su actividad y omitió declarar ingresos gravados, con lo cual redujo el monto de los impuestos que debió ingresar.

En ese sentido, el Art. 172 de la Ley dispone que para que se configure la Defraudación, debe existir una conducta (acción u omisión) realizada por el contribuyente con la intención de provocar un engaño o perjuicio al Fisco, que en este caso está representado por el monto de los impuestos no ingresados como consecuencia de los créditos fiscales y egresos indebidamente utilizados. La propia Ley establece que de confirmarse alguna de las presunciones previstas en su Art. 173, se constata que el actuar del sujeto pasivo fue realizado con intención, lo que en el caso particular quedó demostrado, porque suministró informaciones inexactas sobre sus compras y ventas, por ende, presentó sus DD.JJ. con datos falsos (Nums. 1), 3) y 5) del Art. 173 de la Ley) e hizo valer ante la Administración Tributaria formas manifiestamente inapropiadas con la realidad de los hechos gravados (Num. 12) del Art. 174 de Ley), pues consignó créditos fiscales, egresos e ingresos irreales, hechos que trajeron aparejada la consecuente falta de pago de los tributos en perjuicio del Fisco, beneficiándose el contribuyente en la misma medida.

Para la graduación de la sanción, el **DSR1** analizó las circunstancias agravantes y atenuantes establecidas en los Nums. 1), 2), 5), 6) y 7) del Art. 175 de la Ley, y consideró el hecho de que **NN** cometió las infracciones en dos ejercicios fiscales, las que tuvieron consecuencias en otros periodos; por el grado de cultura del contribuyente y la posibilidad de asesoramiento a su alcance,

al tratarse de una persona afectada al IVA General e IRP, porque la base imponible denunciada asciende a la suma de G 1.013.950.652; por las características de la infracción, al haberse declarado formas manifiestamente inapropiadas a la realidad de los hechos gravados ante la **GGII**; y teniendo en cuenta la conducta que el sumariado asumió en el esclarecimiento de los hechos, pues durante la fiscalización proporcionó los documentos solicitados, luego rechazó el contenido del Acta Final, y aunque se presentó en el Sumario Administrativo no logró refutar los hechos denunciados. Consecuentemente, por todas estas circunstancias aplicó una multa equivalente al 250% del monto del tributo defraudado y sobre los créditos fiscales indebidamente declarados.

NN alegó respecto a la multa por Contravención sugerida por los auditores, *"que los documentos no presentados corresponden a los Libros diario, inventario y mayor, estados financieros, así como la información de la afectación del activo...en realidad...sirven para respaldar...las operaciones afectadas al impuesto a la renta empresarial, no así al impuesto al valor agregado y menos al impuesto a la renta personal, por lo que en este caso la Administración, no puede aplicar una multa por la no presentación de los documentos que no tienen nada que ver con los impuestos controlados..."*

Sobre el punto, el **DSR1** verificó los antecedentes del caso y constató que **NN** presentó los comprobantes de ventas y compras y los Libros IVA Compras y Ventas de los periodos fiscales 01/2016 a 12/2018, en la etapa previa a la fiscalización, al momento de contestar la Nota de Requerimiento DGFT N° 207/2021, posteriormente, durante la fiscalización adjunto a través del correo electrónico los Libros de Ingresos y Egresos del IRP, no así los demás documentos por las razones precedentemente señaladas, por lo que a criterio del **DSR1** el reclamo mencionado se halla justificado, ya que en su calidad de contribuyente del IVA y del IRP RSP presentó los documentos y libros a los cuales se halla obligado a llevar según la reglamentación vigente, por lo que en este caso, corresponde dejar sin efecto la sanción por Contravención sugerida por los auditores. Además esta señalar, que el mismo Informe Final de Auditoría consignó. *"III. RESUMEN DE LAS ACTUACIONES: La Fiscalización Puntual inició con la notificación de la Orden de Fiscalización....Cumplido el plazo establecido se labró el Acta Inicial en el cual se dejó constancia que mediante expediente 00, presentó parcialmente las documentaciones e informaciones requeridas. Posteriormente, complementó la información requerida vía correo electrónico"*, de lo que se concluye que no existió documento a reclamar.

Por todas las consideraciones de hecho y de derecho expuestas anteriormente corresponde hacer lugar parcialmente a la denuncia y en consecuencia, determinar las obligaciones fiscales en concepto de impuestos y multa.

POR TANTO, en uso de sus facultades legales.

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	12/2017	6.450.666	16.126.665	22.577.331
521 - AJUSTE IVA	01/2018	5.000.000	12.500.000	17.500.000
521 - AJUSTE IVA	02/2018	3.123.182	7.807.955	10.931.137
521 - AJUSTE IVA	03/2018	4.392.944	10.982.360	15.375.304
521 - AJUSTE IVA	04/2018	7.190.550	17.976.375	25.166.925
521 - AJUSTE IVA	05/2018	5.902.073	14.755.182	20.657.255
521 - AJUSTE IVA	06/2018	5.134.546	12.836.364	17.970.910
521 - AJUSTE IVA	07/2018	5.909.091	14.772.727	20.681.818
521 - AJUSTE IVA	08/2018	2.272.728	5.681.819	7.954.547
521 - AJUSTE IVA	09/2018	4.123.492	10.308.729	14.432.221
521 - AJUSTE IVA	10/2018	5.048.182	12.620.455	17.668.637
521 - AJUSTE IVA	11/2018	5.779.798	14.449.496	20.229.294
521 - AJUSTE IVA	12/2018	2.792.512	6.981.279	9.773.791
512 - AJUSTE IRP	2017	15.424.297	38.560.743	53.985.040
512 - AJUSTE IRP	2018	22.396.461	55.991.153	78.387.614
551 - AJUSTE CONTRAVEN	29/12/2023	0	0	0
Totales		100.940.522	252.351.302	353.291.824

Sobre los tributos deberán adicionarse los intereses y la multa por Mora, los cuales serán liquidados conforme al Art. 171 de la Ley N° 125/1991.

Art. 2°: CALIFICAR la conducta del contribuyente **XX** con **RUC 00** de acuerdo con lo establecido en el Art. 172 de la Ley N° 125/1991 y sancionar al mismo con una multa equivalente al 250% del tributo defraudado.

Art. 3°: NOTIFICAR al contribuyente conforme a la RG N° 114/2017 modificada por la RG N° 52/2020, a los efectos de que proceda 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