

**RESOLUCION PARTICULAR**

---

**VISTO:**

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

**CONSIDERANDO:**

Que mediante la Orden de Fiscalización Puntual N° 00 notificada el 26/09/2023, a través de la Dirección General de Fiscalización Tributaria (**DGFT**), y ampliada a través de la Resolución Particular N° 00 la cual fue notificada el 08/11/2023, la Gerencia General de Impuestos Internos de la Dirección Nacional de Ingresos Tributarios, en adelante **GGII**, dispuso el control de las obligaciones del IVA General de los periodos fiscales de 01 a 12/2019; y del IRACIS General del ejercicio fiscal 2019, de **PCEF**, específicamente respecto a los rubros VENTAS, INGRESOS, COMPRAS, COSTOS y GASTOS. Para el efecto le requirió los comprobantes originales de ventas, remisión, con la documentación complementaria donde consta el origen y destino del servicio; los comprobantes originales que respaldan la adquisición de bienes y/o servicios; los libros contables e impositivos en formato digital (planilla Excel); en cuanto a las compras se solicitó la aclaración del tipo de afectación en el Formulario N° 120 del IVA General (activo, costo y gasto); Estados Financieros (**EE.FF.**) impresos y suscritos por el contribuyente; lo cual fue cumplido por el contribuyente fuera del plazo establecido.

La Fiscalización tuvo su origen en el Informe DGFT/DPO N° 703/2023, emitido por el Departamento de Planeamiento Operativo (**DPO**) de la **DGFT**, en el cual se informó que se identificaron inconsistencias en las ventas declaradas en el Formulario N° 120 del IVA General del contribuyente **NN** en el periodo fiscal de 11/2019, así como en el Formulario N° 101 del IRACIS General del ejercicio fiscal 2019, por lo que se recomendó la apertura de una Fiscalización Puntual al mismo.

Durante la Fiscalización, los auditores de la **GGII** verificaron los registros obrantes en el Libro del IVA Ventas, los comprobantes originales de las ventas presentados y las informaciones provistas por los Agentes de Información a través del Sistema Integrado de Recopilación de Información del módulo Hechauka del Sistema de Gestión Tributaria Marangatu (**SGTM**), en donde se constató que la Factura N° 00 no fue presentada por el contribuyente ni fue registrada en su Libro del IVA Ventas; considerando que la factura mencionada fue informada por la contribuyente **XX** con **RUC 00**, dicha situación hizo presumir la omisión de ventas por parte de **NN**. Respecto a sus Compras, en el análisis de las documentaciones e informaciones puestas a disposición de los auditores de la **GGII**, se constató que **NN** respaldó sus créditos fiscales con comprobantes que no guardan relación directa o indirecta con su actividad gravada, así como con comprobantes que no reúnen los requisitos formales para su deducción, por lo que fue realizada la impugnación de estos créditos fiscales en virtud de lo establecido en los artículos 17 y 68 del Anexo del Decreto N° 1030/2013, concordantes con los artículos 85 y 86 de la Ley N° 125/1991, en adelante la Ley. Asimismo, considerando que las situaciones expuestas en el apartado del IVA General afectan directamente a la liquidación del IRACIS General, en cuanto a la determinación de los ingresos,

los auditores de la **GGII** procedieron a la impugnación de las facturas que no reúnen los requisitos para su deducibilidad, por lo que procedieron a la determinación de los tributos dejados de ingresar surgiendo saldos a favor del Fisco.

Dadas estas circunstancias, los auditores de la **GGII** sugirieron calificar la conducta de **NN** conforme a lo dispuesto en el Art. 172 de la Ley; por lo que recomendaron la aplicación de la multa entre uno (1) y tres (3) veces el monto del tributo defraudado o pretendido defraudar. Asimismo, recomendaron la aplicación de una multa por Contravención, de conformidad a lo previsto en el Art. 176 de la Ley y el Art. 1º, Num. 6º, Inc. a) del Anexo a la RG N° 13/2019, por presentar fuera de plazo las documentaciones requeridas en la Orden de Fiscalización. Todo ello de acuerdo al siguiente detalle:

Obligación	Ejercicio o Periodo Fiscal	Monto Imponible	Impuesto a Ingresar	Multa
521 - AJUSTE IVA	ene-19	24.027.214	2.342.241	LA MULTA POR DEFRAUDACIÓN SERÁ GRADUADA DE ACUERDO CON LO ESTABLECIDO EN EL ART. 175, CONFORME A LOS PROCEDIMIENTOS PREVISTOS EN LOS ARTÍCULOS 212 Y 225 DE LA LEY.
521 - AJUSTE IVA	feb-19	9.530.116	620.105	
521 - AJUSTE IVA	mar-19	4.320.598	366.912	
521 - AJUSTE IVA	abr-19	3.234.730	284.532	
521 - AJUSTE IVA	may-19	3.835.088	330.553	
521 - AJUSTE IVA	jun-19	6.413.722	578.954	
521 - AJUSTE IVA	jul-19	4.956.301	448.528	
521 - AJUSTE IVA	ago-19	15.434.118	915.504	
521 - AJUSTE IVA	sept-19	9.234.523	592.875	
521 - AJUSTE IVA	oct-19	2.586.455	199.164	
521 - AJUSTE IVA	nov-19	166.076.101	16.262.442	
521 - AJUSTE IVA	dic-19	8.889.626	561.923	
511 - AJUSTE IRACIS	2019	270.671.341	27.067.134	
551 - AJUSTE CONTRAVEN	12/10/2023	0	0	
<b>TOTALES</b>		<b>529.209.933</b>	<b>50.570.867</b>	<b>300.000</b>

A fin de precautelar las Garantías Constitucionales de la Defensa y el Debido Proceso, mediante Resolución de Instrucción N° 00 de fecha 29/02/2024, el actual Departamento de Sumarios 2 (**DS2**) dispuso la Instrucción del Sumario Administrativo al contribuyente, conforme lo disponen los artículos 212 y 225 de la Ley, que prevén los procedimientos para la determinación tributaria y la aplicación de sanciones; y la RG N° 114/2017, modificada por la RG N° 52/2020, por la cual se precisan aspectos relacionados a los procedimientos de Sumario Administrativo y de Recursos de Reconsideración.

Transcurrido el plazo para que el contribuyente presente su descargo, sin que este lo hubiera hecho, en fecha 19/03/2024 a través del Formulario N° 00 se abrió la causa a prueba. En vista que el contribuyente no presentó ni solicitó diligencia alguna en dicha etapa procesal, el 13/05/2024 se declaró el Cierre del Periodo Probatorio conforme al Formulario N° 00 y se llamó a Alegatos, en dicho estadio el 24/05/2024 a través del **SGTM** el sumariado solicitó la suspensión del plazo del proceso sumarial y en fecha 30/05/2024 presentó su descargo y ofreció pruebas, por lo que conforme al Formulario N° 00 se decretaron Medidas para Mejor Proveer y por medio de la RPP DGAJT N° 37/2024 se prorrogó el plazo del Sumario Administrativo para el

diligenciamiento de las pruebas. Posteriormente, una vez diligenciadas las pruebas solicitadas por el sumariado, el **DS2** llamó a Autos para Resolver.

Todos los antecedentes agregados en el Sumario fueron analizados por el **DS2**, conforme se expone a continuación:

**NN** mencionó que: "...**ALEGATOS SOBRE LA FACTURA NUMERO 00**. En primer lugar, YO TENGO EL ORIGINAL DE DICHA FACTURA, en blanco, no fue utilizada, por lo tanto, no fue declarada en el libro de ventas, como corresponde. La DNIT/SET tiene el informe del sistema hechauka de marangatu que dicha factura fue declarada por el contribuyente: XX, ruc: 00, PERO NO TIENE FISICAMENTE EL DOCUMENTO ORIGINAL, en esas condiciones, sin contar con el original del documento (basados en los principios generales del derecho, plasmados en el código vicil y penal vigente) mal pueden asumir como veraz y cierta la declaración originada en el sistema hechauka. Por lo tanto, solicito el finiquito y archivo del mencionado sumario, porque vanamente me acusan sin tener el documento original en su poder (lo tengo yo, y esta "en blanco) (sic).

Al respecto, el **DS2** señaló que el contribuyente presentó durante el Sumario Administrativo el original, duplicado y triplicado de la Factura N° 00 en blanco en el mes de julio de 2024, en consecuencia, a fin de corroborar dicha situación el **DS2** consultó el **SGTM** a fin de constatar la situación del documento arrimado por **NN**, en donde corroboró que la Factura N° 00 fue utilizada por el contribuyente, conforme el mismo lo informó en la "COMUNICACIÓN DE NUMERACIÓN UTILIZADA Y DE BAJA DE DOCUMENTOS" N° 00 del 21/01/2021. Por tanto, del contraste de los registros obrantes en el Libro del IVA Ventas, la comunicación realizada por el propio contribuyente respecto a la utilización de la factura cuestionada y la información provista por el Agente de Información a través del Sistema Integrado de Recopilación de Información (Hechauka), el **DS2** confirmó las diferencias constatadas por los auditores de la **GGII** que resultan en ventas no declaradas por **NN**.

En lo que respecta a las compras en el IVA General de los periodos 01 a 12/2019, el **DS2** realizó el análisis de las documentaciones e informaciones puestas a disposición por los auditores de la **GGII**, por lo que se constató que **NN** respaldó sus créditos fiscales con comprobantes que no guardan relación directa o indirecta con su actividad gravada, así como con comprobantes que no reúnen los requisitos formales para su deducción, por lo que confirmó las impugnaciones de estos créditos en virtud de lo establecido en los artículos 17 y 68 del Anexo del Decreto N° 1030/2013, concordantes con los artículos 85 y 86 de la Ley y procedió a confirmar la determinación de las compras válidas cuya deducción es admitida para la liquidación del impuesto, las que a su vez fueron contrastadas con los importes consignados en el Formulario N° 120 del IVA General para la determinación de la base imponible afectada, conforme se expone en el Cuadro N° 2 del Informe Final de Auditoría N° 00.

En consecuencia a raíz de lo expuesto, el **DS2** concluyó que **NN** no declaró la totalidad de sus ventas e ingresos gravados, respaldó sus compras, costos y gastos con comprobantes que no guardan relación directa o indirecta con sus actividad gravada y comprobantes que no reúnen los requisitos formales para su deducción, obteniendo así un beneficio indebido al no ingresar el IVA General de los periodos fiscales de 01 a 12/2019 y el IRACIS General del ejercicio fiscal 2019, en perjuicio al Fisco, mecanismo con el cual pretendió hacer valer ante la Administración Tributaria (**AT**) formas manifiestamente inadecuadas a la realidad de los hechos gravados. Todo ello en infracción con los artículos 8°, 85 y 86 de la Ley.

En este sentido para la calificación de la conducta y la aplicación de sanciones, el **DS2** 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 ventas, ingresos, compras, costos y gastos, configurándose la presunción de Defraudación establecida en el Numeral 12) del Art. 174 de la Ley. En este contexto, la propia Ley establece que de confirmarse alguna de las presunciones establecidas en el Art. 173 del mismo cuerpo legal, se comprueba que el actuar del contribuyente fue con intención, y en el caso particular ha quedado plenamente demostrado que **NN** no declaró la totalidad de sus ventas e ingresos gravados, registró y declaró compras, costos y gastos con comprobantes que no guardan relación directa o indirecta con sus actividad gravada y comprobantes que no reúnen los requisitos formales para su deducción, lo que implicó el no ingreso del impuesto correspondiente, la presentación de **DD.JJ.** con datos falsos y el suministro de informaciones inexactas sobre sus operaciones comerciales (Num. 1), 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 con el tipo legal previsto en el Art. 172 de la Ley.

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

Por esta razón y en cumplimiento del Principio de Proporcionalidad, que faculta a la **GGII** a determinar la cuantía de la sanción entre un mínimo y un máximo; a fin de establecer la graduación de la misma, el **DS2** 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 doce (12) periodos fiscales, **la continuidad**, porque de manera repetida **NN** contravino la norma mediante una misma acción dolosa (no declaró la totalidad de sus ventas e ingresos gravados, registró y declaró compras, créditos fiscales, costos y gastos con comprobantes que no guardan relación directa o indirecta con sus actividad gravada y comprobantes que no reúnen los requisitos formales para su deducción), **el grado de cultura del infractor y la posibilidad de asesoramiento a su alcance**, puesto que el contribuyente cuenta con asesoramiento profesional contable puesto que debe presentar sus Estados Financieros desde el año 2016, **la importancia del perjuicio fiscal y las características de la infracción** por la irregularidad en la declaración de sus ventas, ingresos, compras, costos y

gastos en las obligaciones del IVA General y el IRACIS General del ejercicio y periodos fiscales señalados, y como atenuante **la conducta del infractor en el esclarecimiento de los hechos** debido a que **NN** proporcionó todas las documentaciones e informaciones solicitadas por la **AT**, en consecuencia, recomendó aplicar la multa del 230% sobre el monto de los tributos defraudados, de conformidad a lo previsto en el Art. 175 de la Ley.

Además, el **DS2** confirmó que corresponde la aplicación de la sanción por Contravención de acuerdo con lo previsto en el Art. 176 de la Ley y el Art. 1º, Num. 6), Inc. a) de la RG N° 13/2019, por un valor de Gs. 00, 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 **DS2** concluyó que corresponde determinar la obligación fiscal en concepto de impuestos, aplicar las multas y dictar el acto administrativo.

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

## **EL GERENTE GENERAL DE IMPUESTOS INTERNOS**

### **RESUELVE**

**Art. 1º:** Determinar la obligación fiscal del contribuyente NN con RUC 00, conforme a las razones expuestas en el Considerando de la presente Resolución de acuerdo al siguiente detalle:

Obligacion	Periodo	Impuesto	Multa	Total
521 - AJUSTE IVA	01/2019	2.342.241	5.387.154	7.729.395
521 - AJUSTE IVA	02/2019	620.105	1.426.242	2.046.347
521 - AJUSTE IVA	03/2019	366.912	843.898	1.210.810
521 - AJUSTE IVA	04/2019	284.532	654.424	938.956
521 - AJUSTE IVA	05/2019	330.553	760.272	1.090.825
521 - AJUSTE IVA	06/2019	578.954	1.331.594	1.910.548
521 - AJUSTE IVA	07/2019	448.528	1.031.614	1.480.142
521 - AJUSTE IVA	08/2019	915.504	2.105.659	3.021.163
521 - AJUSTE IVA	09/2019	592.875	1.363.613	1.956.488
521 - AJUSTE IVA	10/2019	199.164	458.077	657.241
521 - AJUSTE IVA	11/2019	16.262.442	37.403.617	53.666.059
521 - AJUSTE IVA	12/2019	561.923	1.292.423	1.854.346
511 - AJUSTE IRACIS	2019	27.067.134	62.254.408	89.321.542
551 - AJUSTE CONTRAVEN	12/10/2023	0	300.000	300.000
<b>Totales</b>		<b>50.570.867</b>	<b>116.612.995</b>	<b>167.183.862</b>

*Obs.: Los accesorios legales serán calculados conforme a lo dispuesto en el Art. 171 de la Ley N° 125/1991.*

**Art. 2°: CALIFICAR** la conducta del contribuyente **NN**, con **RUC 00**, conforme a lo establecido en el Art. 172 de la Ley N° 125/1991; y **SANCIONAR** al mismo con la aplicación de la multa del 230% sobre los tributos no ingresados, de acuerdo con las razones expuestas en el Considerando de la presente Resolución.

**Art. 3°: NOTIFICAR** al contribuyente conforme a la RG N° 114/2017, modificada por la RG N° 52/2020, a fin de que proceda a dar cumplimiento a lo dispuesto en la presente Resolución, bajo apercibimiento de Ley.

**Art. 4°: INFORMAR** lo resuelto a la Dirección General de Recaudación y Asistencia al Contribuyente, a fin de que tome conocimiento de los términos de la presente Resolución, y cumplido archivar.

**EVER OTAZÚ**  
**GERENTE GENERAL DE IMPUESTOS INTERNOS**