

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 26/12/2023, 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 fiscales 07/2021, 02, 04, 05 y 12/2022; y del IRE General de los ejercicios fiscales 2021 y 2022 de **NN**, respecto a los rubros: COMPRAS/COSTOS/GASTOS específicamente en relación a los contribuyentes: **XX** con **RUC 00**, **XX** con **RUC 00**, **XX** con **RUC 00**, **XX** con **RUC 00** y **XX** con **RUC 00**; y para el efecto le requirió las facturas de compras de los contribuyentes mencionados de los periodos controlados; el Libro de Compras del IVA General correspondiente a los periodos controlados en formato digital; los Libros Diario y Mayor, de los ejercicios fiscalizados en formato planilla Excel con la composición de las facturas incluidas en cada campo de las Declaraciones Juradas (**DD.JJ.**) del Formulario del IRE General, lo cual fue cumplido por el contribuyente fuera del plazo.

La Fiscalización se originó en el marco de las investigaciones y cruces de informaciones realizados conjuntamente entre el Departamento de Planeamiento Operativo (**DPO**) de la Dirección General de Fiscalización Tributaria (**DGFT**) y el Departamento de Análisis y Gestión de Riesgos Tributarios (**DAGRT**), llevadas a cabo durante el Programa de Control "**TUJAMI**", a través de los cuales, se detectó un esquema para la obtención irregular de documentos timbrados para su comercialización, hecho denunciado ante el Ministerio Público, nominada Causa Penal N° 52/2023 caratulado "*INVESTIGACIÓN FISCAL S/ PRODUCCIÓN DE DOCUMENTOS NO AUTÉNTICOS Y OTROS*"; y considerando que el contribuyente, registró y declaró las facturas de los proveedores sospechados de irregulares, el **DPO** emitió el Informe DGFT/DPO N° 168/2023 mediante el cual recomendó la apertura de una Fiscalización Puntual a **NN**.

Durante la Fiscalización, los auditores de la **GGII** procedieron a verificar los registros contables de **NN** constatando el registro y la utilización de las facturas irregulares en el IVA General; y el IRE General de los periodos y ejercicios fiscalizados, puesto que las mismas fueron registradas en su Libro Diario y en sus **DD.JJ.** Informativas del Registro de Comprobantes – RG 90. Por lo tanto, los auditores de la **GGII** concluyeron que **NN** utilizó facturas que describen operaciones comerciales inexistentes como respaldo de sus créditos fiscales y egresos en infracción a lo establecido en los artículos 8°, 22, 23, 89 y 92 de la Ley N° 6380/2019 en concordancia con los artículos 22 y 26 del Anexo del Decreto N° 3107/2019 y los artículos 14 y 71 del Anexo del Decreto N° 3182/2019, obteniendo así un beneficio indebido al lograr reducir los montos del impuesto que debió ingresar, por lo que procedieron a realizar los ajustes fiscales correspondientes, del cual surgieron saldos a favor del Fisco.

Dadas estas circunstancias, los auditores de la **GGII** 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, recomendaron aplicar la multa por Contravención, de conformidad a lo previsto en el Art. 176 de la Ley; el Num. 1), Inc. b) y el Num. 6), Inc. a) del Anexo a la RG N° 13/2019, por presentar las documentaciones requeridas fuera del plazo y por encontrarse con domicilio desactualizado, todo ello de acuerdo al siguiente detalle:

Obligación	Ejercicio o Periodo Fiscal	Monto Imponible	Impuesto a Ingresar	Multa
521 - AJUSTE IVA	jul-21	18.181.819	1.818.182	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	feb-22	27.272.727	2.727.273	
521 - AJUSTE IVA	abr-22	90.909.090	9.090.909	
521 - AJUSTE IVA	may-22	81.818.181	8.181.818	
521 - AJUSTE IVA	dic-22	36.363.637	3.636.364	
800 - AJUSTE IRE GENERAL	2021	18.181.819	1.818.182	
800 - AJUSTE IRE GENERAL	2022	236.363.635	23.636.364	
551 - AJUSTE CONTRAVEN	8/3/2024	0	0	350.000
TOTALES		509.090.908	50.909.092	350.000

A fin de precautelar las Garantías Constitucionales de la Defensa y el Debido Proceso, por Resolución N° 00 de fecha 05/06/2024, el actual Departamento de Sumarios 2 (**DS2**) dispuso la instrucción del Sumario Administrativo a la contribuyente, conforme lo disponen los Arts. 212 y 225 de la Ley, y la RG DNIT N° 02/2024, que prevén los procedimientos para la determinación tributaria y para la aplicación de sanciones.

Transcurrido el plazo señalado en la Ley para la presentación de los Descargos, el contribuyente no se presentó a formularlos ni a ofrecer pruebas, a pesar de haber sido notificado debidamente a través del Buzón Marandú y el correo genérico del **DS2**. 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 debidamente en fecha 03/07/2024, pero aun así **NN** no tomó intervención; por lo que a través del Formulario N° 00 notificado el 06/09/2024, se declaró cerrado el Periodo Probatorio y se comunicó al sumariado del plazo para la presentación de sus Alegatos, los cuales tampoco fueron presentados. En consecuencia, el **DS2** llamó a Autos para Resolver.

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

El **DS2** señaló que los auditores de la **GGII**, constataron que **NN** utilizó facturas que describen operaciones comerciales inexistentes como respaldo de sus créditos fiscales para el IVA General de los periodos fiscales 07/2021, 02, 04, 05 y 12/2022; y las declaró como egresos para el IRE General de los ejercicios fiscales 2021 y 2022, y con esto obtuvo un beneficio indebido al lograr reducir los montos de los impuestos correspondientes basados en los siguientes hechos:

En cuanto a los supuestos proveedores **XX, XX, XX** y **XX** no fueron ubicadas las direcciones declaradas como domicilio fiscal, ni se pudo localizar a los contribuyentes en las inmediaciones mencionadas, además tras constituirse los auditores de la **GGII** en las ubicaciones geográficas declaradas, se constató que las mismas no coinciden con los domicilios fiscales declarados, tampoco se logró contactar con los mismos utilizando los números de teléfono declarados en el RUC. Mediante medios alternativos de búsqueda, los auditores de la **GGII** realizaron entrevistas con todos ellos, quienes manifestaron que nunca realizaron las gestiones para la inscripción al RUC; desconocen los datos de los domicilios fiscales, correos electrónicos y actividades económicas obrantes en la constancia del RUC; nunca realizaron las gestiones para la impresión de facturas en ninguna empresa gráfica, además el documento para avalar el domicilio fiscal es una factura de la ANDE a nombre de otra persona física la cual fue presentada en las solicitudes de los demás proveedores involucrados en este esquema; y negaron las operaciones de ventas con los supuestos clientes ni reconocieron los montos de los comprobantes informados en los Anexos de las Actas de Entrevistas. Por lo tanto, en base a los elementos recabados concluyeron que, todos estos contribuyentes fueron víctimas de un esquema ilegal en el cual utilizaron sus datos personales para conseguir comprobantes de venta timbrados, a fin de simular transacciones comerciales en beneficio de terceros, que comercializan y utilizan las facturas de manera fraudulenta con el objetivo de realizar deducciones fiscales indebidas y así pagar un impuesto menor al debido.

En cuanto al supuesto proveedor **XX** no fue posible la ubicación del mismo, ni de su establecimiento comercial mediante las coordenadas de geolocalización. Al consultar con los vecinos de la zona, expresaron no conocer a dicha persona ni a su establecimiento comercial, tampoco se logró contactar con el mismo utilizando el número de teléfono declarado en el RUC. En lo que respecta al domicilio fiscal, fue presentada la factura de la ANDE que fue utilizada para los demás proveedores involucrados en el esquema de utilización de facturas de contenido falso. Debido a que todas estas características son recurrentes e indicadores de empresas creadas al solo efecto de generar facturas para su comercialización motivo por el cual el RUC de este contribuyente fue bloqueado, pero hasta la fecha nadie ha reclamado el hecho.

Las conclusiones antes señaladas se refuerzan por el hecho de que las empresas gráficas **XX** y **XX** encargadas de la gestión para la impresión de los documentos timbrados de los proveedores irregulares mencionados, los supuestos propietarios de dichas imprentas, el Sr. **XX** con **RUC 00** y la Sra. **XX** con **RUC 00** manifestaron no haber realizado gestiones para la apertura de una imprenta ni haber trabajado en ninguna empresa relacionada a dicha actividad, motivos por los cuales las transacciones respaldadas con estas facturas fueron consideradas de contenido falso.

Además, el **DS2** 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 **DS2** 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 indubitablemente 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 descriptos no fueron desvirtuados por el sumariado; incluso cuando el **DS2** 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 **DS2** confirmó que el contribuyente **NN** incluyó y respaldó sus registros y **DD.JJ.** con facturas de contenido falso, como respaldo para los créditos fiscales del IVA General de los periodos fiscales 07/2021, 02, 04, 05 y 12/2022, y para el IRE General de los ejercicios fiscales 2021 y 2022, obteniendo así un beneficio indebido al lograr reducir el monto de la base imponible y los impuestos correspondientes en infracción a lo dispuesto en los artículos 8°, 22, 23, 89 y 92 de la Ley N° 6380/2019 en concordancia con los artículos 22 y 26 del Anexo del Decreto N° 3107/2019 y los artículos 14 y 71 del Anexo del Decreto N° 3182/2019. Por tanto, el **DS2** concluyó que corresponde confirmar las impugnaciones y las determinaciones de los tributos conforme a lo denunciado por los auditores de la **GGII**, por lo que corresponde el reclamo fiscal.

En cuanto a la calificación de la conducta y la aplicación de sanciones el **DS2** señaló 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 y en el caso particular ha quedado plenamente demostrado que **NN** utilizó facturas de contenido falso como respaldo de sus créditos fiscales, costos y gastos, lo que implicó el no ingreso del impuesto correspondiente, la presentación de **DD.JJ.** determinativas e informativas con datos falsos y el suministro de informaciones inexactas sobre sus operaciones comerciales (Numerales 1), 3) y 5) del Art. 173 de la Ley), 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 operaciones comerciales configurándose la presunción de Defraudación establecida en el Num. 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. 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 y en cumplimiento del Principio de Proporcionalidad, que faculta a la **GGII** a determinar la cuantía de la sanción entre un mínimo y un máximo, el **DS2** analizó los diferentes elementos y peculiaridades del caso en general y del contribuyente en particular; y consideró las circunstancias agravantes y atenuantes del caso, previstas en los Nums. 2), 5) y 6) del Art. 175 de la Ley, e indicó que se configura **la continuidad**, porque de manera repetida **NN** contravino la norma mediante una misma acción dolosa (irregularidad en la declaración de los créditos fiscales y egresos), **el grado de cultura del infractor y la posibilidad de asesoramiento a su alcance**, porque debía presentar sus Estados Financieros (**EE.FF.**) en los periodos y ejercicios fiscalizados, **la importancia del perjuicio fiscal y las características de la infracción**, por declarar créditos fiscales, costos y gastos con facturas de contenido falso y 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), evitando así el pago de los impuestos correspondientes, **la conducta del infractor en el esclarecimiento de los hechos**, porque no se presentó durante el Sumario Administrativo; y por tanto, consideró pertinente la aplicación de la multa del 250% sobre el tributo defraudado.

Finalmente, el **DSR2** confirmó que corresponde la aplicación de la sanción por Contravención de acuerdo con lo previsto en el Art. 176 de la Ley; el Num. 1), Inc. b) y el Num. 6), Inc. a) del Anexo a la RG N° 13/2019, por un valor de Gs. 00, por presentar las documentaciones requeridas por la **AT** fuera del plazo y por encontrarse con domicilio desactualizado.

Finalmente, 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 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	07/2021	1.818.182	4.545.455	6.363.637
521 - AJUSTE IVA	02/2022	2.727.273	6.818.183	9.545.456
521 - AJUSTE IVA	04/2022	9.090.909	22.727.273	31.818.182
521 - AJUSTE IVA	05/2022	8.181.818	20.454.545	28.636.363
521 - AJUSTE IVA	12/2022	3.636.364	9.090.910	12.727.274
800 - AJUSTE IRE GENERAL	2021	1.818.182	4.545.455	6.363.637
800 - AJUSTE IRE GENERAL	2022	23.636.364	59.090.910	82.727.274
551 - AJUSTE CONTRAVEN	08/03/2024	0	350.000	350.000
Totales		50.909.092	127.622.731	178.531.823

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** a la misma con la aplicación de la multa del 250% 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 DNIT N° 02/2024, a fin de que proceda a dar cumplimiento a lo dispuesto en la presente Resolución, bajo apercibimiento de Ley.

Art. 4º: INFORMAR lo resuelto a la Dirección General de Recaudación y 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