

RESOLUCION PARTICULAR

VISTO:

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

CONSIDERANDO:

Que, mediante Orden de Fiscalización Puntual N° 00 notificada en fecha 09/04/2024, la Gerencia General de Impuestos Internos (**GGII**) a través de la Dirección General de Fiscalización Tributaria (**DGFT**), dispuso el control del cumplimiento de la obligación del IVA General de los periodos fiscales 02/2022 y 04/2022; y del IRE General del ejercicio fiscal 2022 de **NN**, referente a los rubros compras/costos/gastos, específicamente con respecto a las operaciones realizadas con los proveedores: **XX** con **RUC 00**, **XX** con **RUC 00**; y para lo cual se le requirió que presente los comprobantes originales emitidos por los proveedores mencionados; sus Libros Diario, Mayor y Compras del IVA en formato físico y digital; contratos firmados en caso de prestación de servicios; aclaración respecto a la forma de pago de las compras; aclaración del tipo de afectación contable, Planilla que contenga la composición de las facturas incluidas en cada campo de las Declaraciones Juradas (**DD.JJ.**) Formulario de IRE, correspondiente al ejercicio fiscalizado, lo cual fue cumplido parcialmente por la contribuyente, debido a que manifestó no contar con las facturas de compras.

La Fiscalización Puntual tiene como antecedente el Informe del Departamento de Planeamiento Operativo (**DPO**) N° 291/2024, de la **DGFT**, en el cual en el marco del Programa de control "TUJAMI", se comunicó la detección de un esquema relacionado a supuestos proveedores inscriptos de manera irregular como contribuyentes en el Registro Único de Contribuyentes (**RUC**), cuyos datos han sido utilizados al solo efecto de obtener comprobantes de ventas timbrados para su comercialización, simulando operaciones comerciales. Ante tal situación y de la revisión de las operaciones de compras, se detectó que **NN** registró, contabilizó y declaró facturas emitidas por proveedores irregulares vinculados con el esquema expuesto; y en consecuencia, el **DPO** sugirió la apertura de una Fiscalización Puntual a la contribuyente.

Durante el proceso de Fiscalización, los auditores de la **GGII** constataron que **NN** registró y declaró facturas de contenido falso como respaldo de los créditos fiscales y costos consignados en sus **DD.JJ.** determinativas del IVA General y del IRE General de los periodos y ejercicio fiscalizados e informativas en el marco de la RG N° 90/2021, razón por la cual obtuvo un beneficio indebido al lograr reducir los montos de los impuestos que debió ingresar al Fisco, con lo cual se confirmó la utilización de comprobantes irregulares, en infracción a lo dispuesto en los Arts. 89 y 92 de la Ley N° 6380/2019, y los Arts. 22 y 26 del Anexo al Decreto N° 3107/2019 en cuanto al IVA General, los Arts. 8°, 14 y 22 de la Ley N° 6380/2019 y los Arts. 14, 71 del Anexo al Decreto N° 3182/2019 en lo que respecta al IRE General, por tales motivos procedieron a la impugnación de las mismas y realizaron el ajuste fiscal surgiendo saldos a reclamar a favor del Fisco.

Por lo mencionado, los auditores de la **GGII** concluyeron que **NN** incurrió en lo prescripto en el Art. 172 de la Ley, debido a que utilizó comprobantes relacionados a operaciones inexistentes para el respaldo de sus créditos fiscales y sus costos, enmarcándose los hechos dentro de los

términos de los numerales 3), 4) y 5) del Art. 173 de la Ley e igualmente la presunción prevista por el Art. 174 de la Ley numeral 12) por la irregularidad en la declaración de sus costos y créditos fiscales. En consecuencia, recomendaron la aplicación de una multa por Defraudación de 1 (uno) a 3 (tres) veces el monto del tributo defraudado o pretendido defraudar, conforme al Art. 175 de la Ley, a establecerse a las resultas del Sumario Administrativo, todo ello según el siguiente detalle:

Impuesto	Ejercicio Fiscal	Monto Imponible	Impuesto a Ingresar	Multa
521 - AJUSTE IVA	feb-22	322.727.274	32.272.727	Será graduada de acuerdo con la Ley 125/1991, artículos 175 y 176, a través del procedimiento previsto en los artículos 212 y 225.
521 - AJUSTE IVA	abr-22	81.818.182	8.181.818	
800 - AJUSTE IRE GENERAL	2022	404.545.456	40.454.546	
Total		809.090.912	80.909.091	

A fin de precautelar las Garantías Constitucionales de la Defensa y el Debido Proceso, por Resolución N° 00 notificada el 05/09/2024, el Departamento de Sumarios 2 (**DS2**) dispuso la instrucción del Sumario Administrativo a la contribuyente **NN**; conforme a lo establecido en los Arts. 212 y 225 de la Ley, que prevén los procedimientos para la determinación de tributos y la aplicación de sanciones; y la RG DNIT N° 02/2024 "POR LA CUAL SE PRECISAN LOS PROCEDIMIENTOS DE SUMARIO ADMINISTRATIVO Y RECURSO DE RECONSIDERACIÓN REFERENTES A LA DETERMINACIÓN TRIBUTARIA Y APLICACIÓN DE SANCIONES, PREVISTOS EN LA LEY N° 125/1991".

La sumariada presentó su Descargo el 07/10/2024 y, mediante Resolución N° 00 del 08/10/2024 se procedió a la apertura del Periodo Probatorio a fin de que la misma ofrezca las pruebas que considere oportunas para desvirtuar el Informe Final de Auditoría, sin embargo, **NN** no hizo uso de este derecho; por lo que luego de cumplido el plazo de esta etapa procesal, se procedió al cierre de la misma mediante Resolución N° 00 y se llamó a Alegatos los cuales no fueron presentados. Posteriormente, el **DS2** llamó Autos para Resolver, todas estas etapas procesales fueron debidamente notificadas a la contribuyente.

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

En sus Descargos **NN** manifestó: "Que, resulta importante y conveniente aclarar que mi representada, es contribuyente unipersonal que se dedica a la actividad de librería, bazares útiles de escritorio y afines, localizada en Ciudad del Este, siendo reconocida como una empresa que trabaja en retail y distribución mayorista. Como característica, mencionamos el hecho de que habitualmente recibimos la visita de una gran cantidad de proveedores que se acercan a ofertar sus productos, la mayoría de ellos son frecuentes y otros de manera esporádica ofertan los bienes de nuestro interés. Un dato que no puede pasar desapercibido es que los bienes consignados en las facturas que se pretenden impugnar son bienes efectivamente comercializados, respecto de los cuales al momento de su enajenación se ha devengado el IVA DEBITO, y los ingresos resultantes de estas enajenaciones formaron parte del cálculo del Impuesto a la Renta. (IRE), lo que confirma apriorísticamente que las operaciones existieron, y que las supuestas irregularidades no forman parte de nuestra actuación como contribuyente, sino que se han detectado en otros ámbitos jurídicos.

Que, por otro lado, se observa una falta grave a los procedimientos de auditoria por parte de los fiscalizadores intervinientes, quienes no han confrontado los bienes adquiridos que se encuentran detallados en las facturas que se pretenden Impugnar, con las respectivas facturas de ventas. Esto es importante, ya que, de haberse realizado la confrontación entre las facturas de compras y las facturas de ventas, como una tarea que aproxime a la verdadera realidad de los hechos ocurridos; se habría demostrado que no se tratan de operaciones inexistentes, sino proveedores que no cumplen con sus obligaciones tributarias o que de manera disvaliosa han permitido el uso de sus comprobantes por terceros. Ninguna de estas situaciones es de nuestra responsabilidad.” (sic).

Al respecto, el **DS2** analizó los expedientes que forman parte de los antecedentes del proceso, las diligencias e investigaciones realizadas, las informaciones obrantes en el Sistema de Gestión Tributaria Marangatu (**SGTM**), entrevistas y los documentos presentados durante la Fiscalización y señaló primeramente que el análisis del caso se centró en la comprobación de las operaciones consignadas en los comprobantes emitidos por los proveedores cuestionados, de manera a validar su uso como respaldo para la liquidación de sus impuestos, tanto para el IVA General como para el IRE General por parte de la sumariada, identificándose compras y costos inexistentes de los proveedores cuestionados, con las cuales ha conseguido deducciones y créditos fiscales indebidos con el fin de reducir la base imponible de los tributos a ingresar al Fisco.

En ese sentido, el **DS2** señaló que los supuestos bienes adquiridos constituirían activos ficticios dado que realmente las operaciones descritas en las facturas con que respaldó costos que no existieron debido a que durante las verificaciones domiciliarias efectuadas a los supuestos proveedores de **NN** coincidentemente con las entrevistas informativas, constató que todos negaron haber realizado su inscripción como contribuyente, fijan domicilio en direcciones diferentes a las establecidas en el RUC, y que ninguno de ellos cuenta con la infraestructura necesaria para proveer los bienes relacionadas que se describen en las facturas de compras impugnadas, pues no poseen establecimiento, salón, depósito, vehículo, mercaderías ni personal, otro ya había fallecido antes de su inscripción como contribuyente; por todo ello, el análisis de inventario mencionado tampoco tendría ningún valor a los efectos de las deducciones impositivas.

La sumariada alegó además que: *“...sobre supuesta "utilización de factura de presunto contenido falso", insistiendo que ello se haya evidenciado por la reiteración de la conducta desplegada como contribuyente. Rechazo categórica y enfáticamente dichas afirmaciones, en razón de que la determinación tributaria de la Administración Tributaria realizada de oficio sobre base cierta se sustenta en simples entrevistas realizadas unilateralmente por funcionarios de la misma, y en las que se destacan irregularidades presentadas en el ámbito jurídico patrimonial de los proveedores, no de mi representada, y respecto de los cuales no somo garantes subjetivos.*

En este sentido, se aprecia en el Acta Final, un resumen de diligencias preparatorias de supuestas búsquedas a los contribuyentes, quienes no fueron localizados en el domicilio fiscal declarado en el RUC; en otro caso se refieren a supuestas entrevistas, pero entre los antecedentes administrativos que nos fueron proporcionados "no existe ningún Acta de entrevista realizada a los supuestos proveedores cuestionados", por lo que tales manifestaciones son simples

alegaciones infundadas de los funcionarios, que bajo ningún aspecto pueden sustentar una impugnación.” (sic).

Considerando lo expresado por la contribuyente, el **DS2** señaló que los antecedentes administrativos del caso obran en formato digital a fojas 08 (ocho) del expediente N° 00 y los cuales sí fueron proporcionados al momento de la diligencia de copias por parte de la autorizada por el apoderado de la empresa, conforme consta a fojas 39 (treinta y nueve) del expediente mencionado, por lo que erróneamente **NN** alega que no existe ningún acta de entrevista realizada a los supuestos proveedores cuestionados, al estar los mismos adjuntos en los antecedentes del caso y al que tuvo acceso en todo momento inclusive para obtener las copias de los mismos, en consecuencia, lo alegado por **NN** en este punto es improcedente.

NN adujo además que: *“Por otro lado, la pretensión administrativa de cobrar regresivamente al adquirente y no al enajenante constituye una práctica peligrosa, por las siguientes razones:*

Si el contribuyente proveedor ha consentido el uso de sus facturas, ha presentado DDJJ y no ha ingresado impuestos, su responsabilidad tributaria no puede ser sustituida.

Si de manera disvaliosa el proveedor ha permitido el uso de su factura sea por su propia intervención o por intervención de terceros, al cobrar regresivamente al comprador, se libera automáticamente al vendedor de toda responsabilidad tributaria.

Si la Administración Tributaria, impugna el IVA contenido en las facturas, pero el contribuyente enajena el bien sustentado en facturas irregulares y devenga el IVA, no existe perjuicio al fisco.

Que, al no considerarse todas estas situaciones y al pretender ligeramente repercutir el tributo en contra de quien no es obligado originariamente, se altera sustancialmente la maquinaria impositiva convirtiéndola en una cuestión de credibilidad y no de juridicidad” (sic).

Al respecto, el **DS2** enfatizó que los auditores de la **GGII**, tanto en el proceso de Fiscalización como en las diligencias previas realizaron todos los actos tendientes al esclarecimiento de las irregularidades detectadas por estos, lo que finalmente permitió demostrar que los supuestos proveedores no pudieron prestar los servicios descritos en los comprobantes cuestionados, ya sea porque los mismos no fueron ubicados en sus domicilios fiscales, otros no reconocieron las operaciones, y otros que si bien reconocieron las operaciones no aceptaron el monto consignado en los comprobantes. Sobre el punto, es preciso mencionar que de los antecedentes obrantes en autos no deja duda de que las supuestas operaciones entre los proveedores y **NN**, no existieron, hechos fácticos que se sustentan de las propias declaraciones efectuadas por aquellos contribuyentes que se entrevistaron con los auditores actuantes de la **GGII**, oportunidad en que negaron de manera rotunda haber vendido mercadería alguna al sumariado (fs. 08 en soporte magnético del expediente N° 00).

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

En cuanto a los supuestos proveedores, el **DS2** constató que: **XX, XX, XX, XX, XX, XX**, en entrevista informativa manifestaron no haberse inscrito en el RUC, desconocieron los datos proveídos en el Formulario de Solicitud de Inscripción, negaron haber realizado gestiones para la

impresión de documentos timbrados, desconocieron a los clientes y montos que le fueran exhibidos.

Respecto a **XX** se le intentó notificar, en el domicilio fiscal no pudiendo realizarse, lo cual se menciona que no fue posible ubicar el domicilio fiscal ni a la contribuyente y la Geolocalización no coincide con domicilio fiscal declarado y que el número de contacto obrante en la constancia del RUC suena, pero nadie atiende. Se consultó a los vecinos si conocían a la empresa declarada, manifestaron desconocerla. Se consultó los datos obrantes en el Informconf, donde no obran registros de consultas por parte de otras empresas que denote alguna mínima actividad comercial. Con relación a la solicitud de inscripción, es importante mencionar que se proporcionó como documento que avale el domicilio fiscal una factura de ANDE a nombre de una persona jurídica (la misma factura fue presentada en las solicitudes de inscripción por otros supuestos proveedores dentro del esquema). Que la dirección fiscal obrante en el formulario de inscripción es coincidente con la declarada por otros supuestos contribuyentes dentro del esquema.

En tanto que **XX**, no fue ubicado su domicilio ni a través del número de teléfono proporcionado en el RUC, la geolocalización no coincide con los datos declarados en el RUC. Posteriormente, fue ubicado el domicilio de este, oportunidad en la que se entrevistó a la Sra. XX, esposa del supuesto proveedor, quien señaló que este falleció el 31/07/2021, certificado por medio del Acta de Defunción N° 00, además manifiesta que su esposo nunca se dedicó a la actividad comercial y fue carnicero hasta meses antes de su fallecimiento. Respecto a las facturas supuestamente expedidas por el contribuyente, es importante mencionar que 10 de las 13 facturas que consigna el fiscalizado, fueron emitidas en forma posterior a su fallecimiento, cabe mencionar que fue autorizado como autoimpresor, lo cual facilitó a los responsables del esquema la emisión de facturas con menos formalismo.

Además, el **DS2** destacó que, para la inscripción al RUC, a fin de avalar el domicilio fiscal, estos contribuyentes presentaron una factura de ANDE a nombre de una persona jurídica (misma proveída en las solicitudes de Inscripción de otros contribuyentes cuyos datos fueron utilizados para la obtención de documentos timbrados de manera irregular correspondiente al mismo esquema). Otro hecho resaltante es que registran como empresas gráficas de los trabajos realizados a las imprentas de **XX (GRÁFICA XX)** el local no fue ubicado por los funcionarios de la **GGII**, en entrevista informativa manifestó que no se ha inscripto en el RUC; no reconoce la dirección, correo electrónico, números de teléfono y actividades declaradas; agregó que se dedica a la construcción de empedrados y que no realizó la gestión correspondiente para la apertura de una imprenta ni realizó una actividad similar. Además, señaló desconocer a los clientes y montos que le fuera expuesto, y que no se dedica a ninguna actividad económica ni cuenta con maquinarias para el efecto, comprometiéndose a realizar su denuncia ante el Ministerio Público. Por su parte, **XX (XX)**, los funcionarios de la **GGII** acudieron al domicilio declarado en el RUC; sin embargo, tampoco se pudo ubicar la empresa gráfica. Ante tal situación acudieron a la Municipalidad de Fuerte Olimpo confirmando que en dicha ciudad no existe ninguna imprenta. En entrevista informativa la supuesta propietaria manifestó ser ama de casa, negó haberse inscripto en el RUC, igualmente desconoció los datos declarados y aclaró que no realizó gestión alguna para la apertura de una imprenta ni trabajó en alguna empresa similar. Otro punto llamativo es que la entrevista fue realizada en la ciudad de Presidente Franco, en donde reside, a más de 1100 km de distancia de su asiento comercial en el cual realizaron la confección e impresión de las facturas de ventas de los supuestos proveedores local de la imprenta **XX** en la lejana localidad de Fuerte Olimpo – Chaco Paraguayo, hecho que llama la atención debido a que la mayoría de los mencionados proveedores de **NN** residen en Ciudad del Este – Alto Paraná, en donde es

conocido que existen varias imprentas gráficas y sin necesidad de recurrir a una imprenta en otra localidad tan distante.

Además, en fecha 31/03/2023 los funcionarios del Departamento Jeroviaha, se constituyeron en el supuesto domicilio fiscal declarado por **XX**, en la localidad de Fuerte Olimpo para realizar la verificación de los datos del RUC y comprobantes de venta, así como sus archivos de respaldo que sustenten la impresión de documentos timbrados, la maquinaria y numeradora y demás datos declarados en la habilitación de imprenta, dejando constancia en Acta N° 290 de Procedimiento de Control a Empresas Gráficas, que en dicho lugar no se pudo ubicar a la contribuyente ni a la imprenta, que al intentar la comunicación al número de teléfono declarado 00, da como resultado apagado, motivos por los cuales las transacciones respaldadas con estas facturas fueron consideradas de contenido falso.

Igualmente, durante la Fiscalización comprobaron que los supuestos proveedores mencionadas carecen de infraestructuras material y personal para la realización de las actividades descritas en los comprobantes; no firmaron contratos, presupuestos, órdenes de compras, cheques o cualquier otro documento que permita comprobar la veracidad de las operaciones.

Asimismo, la sumariada manifestó que: *"Respecto a la determinación señalada, la jurisprudencia es conteste en señalar que no solamente en los casos de falta de presentación de DD.JJ. sino también cuando las presentadas resulten impugnables, necesariamente la Administración debe realizar la determinación tributaria de acuerdo a los Numerales 2 y 3 del citado artículo de la Ley Tributaria, dándole participación al contribuyente en razón de que la Administración Tributaria en ningún caso puede suplir al contribuyente o responsable en el cumplimiento de sus obligaciones sustanciales formales.*

*Que, cuando el vendedor niega las operaciones, o dice que no reconoce a sus clientes compradores, tal afirmación constituye una expresión lógica de quien pretende remover sus responsabilidades tributarias, y no declara sus liquidaciones impositivas. En este caso, la Administración Tributaria debe perseguir el cobro al vendedor, ya que es el responsable de expedir la factura y de ingresar el IVA correspondiente, independientemente de que **"no reconoce a sus clientes y ni los monto"**, dado que el comprador ha abonado el IVA en el momento de la compra. En esta situación, y atendiendo que, en el procedimiento administrativo, la Administración Tributaria incorrectamente ha adoptado la posición del vendedor, y pretende liberar a este de toda responsabilidad tributaria, basado exclusivamente en entrevistas, que reiteramos en el expediente no existe constancia de su realización, y sin realizar las debidas diligencias en el ámbito jurídico patrimonial del comprador, quien además de exhibir la factura, también demuestra la existencia de la operación mediante sus libros, registros y declaraciones, y a quien no se le puede exigir ninguna otra modalidad probatoria atendiendo que en el derecho tributario rige un rigorismo formal en el tráfico de documentaciones, donde el contribuyente no tiene la libertad de documentar con otras modalidades.*

En conclusión, impugno o rechazo la citada determinación tributaria contenida en el Acta Final N° 00 de fecha 31/05/2024, por violación a lo preceptuado en el Art. 211 Nral. 2 y 3 de la Ley N° 125/91...

A continuación, extractamos algunas facturas cuestionadas, donde se demuestra que los bienes adquiridos son bienes comercializados por la empresa, y que las compras efectivamente existieron, pues así se revela en los libros contables” (sic).

En ese sentido, el **DS2** resaltó que la determinación de los impuestos se dio por un ajuste directo, pues se impugnaron todas aquellas facturas que no representan una erogación real, es decir que son de contenido falso, por lo que no corresponde la determinación tributaria sobre la base presunta ni la base mixta, conforme a lo establecido en los numerales 2) y 3) del Art. 211 de la Ley, por lo que las mismas deben ser impugnadas y proceder al ajuste directo.

Asimismo, el **DS2** resaltó que al no existir operaciones declaradas por la firma sumariada, pues los contribuyentes entrevistados negaron enfáticamente su condición de comerciante, probándose con vehemencia dicha situación al no existir ni siquiera los locales comerciales donde supuestamente los proveedores mencionados tenían como asiento sus negocios, entonces, la **GGII** no puede estar reclamando a estos cuando se ha comprobado que los mismos nunca obtuvieron ingresos en el marco de las ventas supuestamente documentadas en los comprobantes presentados por **NN**, en consecuencia, no se puede reclamar responsabilidad alguna a quien no la tiene, en este caso a las personas que fueron víctimas de un esquema en donde utilizaron los datos de las mismas a fin de obtener facturas timbradas y beneficiar a terceros, entre ellos a la firma sumariada.

Asimismo, el contribuyente manifestó que: *“Los créditos fiscales del IVA que se pretenden impugnar, corresponden a operaciones declaradas por los proveedores; es decir revelaron el Débito Fiscal mediante presentaciones de DDJJ, hechas antes la Administración Tributaria. A partir de esta situación, resulta inocuo que el proveedor niegue la operación o que no se le haya localizado en el domicilio declarado, porque sus declaraciones tienen el carácter de jurada — Art. 207° Ley 125/91, y tratándose de personas físicas y de conformidad a los términos de uso de la clave del Marangatú, las presentaciones se le atribuyen a ellos mismos, por lo que mal pueden desconocer sus propios actos.*

Por otro lado, como dato importante que fue ignorado por los fiscalizadores, es el hecho de que el contribuyente en los dos periodos fiscales denunciados tiene saldo a favor los cuales deberían de haberse opuesto a los supuestos débitos, ya que el contribuyente es sujeto activo del vínculo tributario, y este hecho hace que la calificación de la infracción sea diferente a la pretendida en el Acta Final.

*Que, el Art. 88° de la Ley 6380/19, al respecto establece: “**Cuando el IVA Crédito sea superior al IVA Débito, dicho excedente será utilizado como tal, en las liquidaciones, pero sin que ello genere devolución**”. Por tanto y atento a esta disposición los fiscalizadores deberían haber formulado la denuncia tomando en cuenta el IVA Crédito” (sic).*

Al respecto, el **DS2** señaló que el Art. 207. Inc. b) de la Ley estipula que: *"Las declaraciones de los contribuyentes y responsables tendrán el carácter de juradas deberán...coincidir fielmente con las documentaciones correspondientes..."*, y considerando que las determinaciones autodeclarativas del contribuyente son de carácter juradas por las que deben contener todos los elementos y datos necesarios para la liquidación, determinación y fiscalización del tributo y, entre otras cosas, coincidir con la documentación correspondiente; quedando el contribuyente habilitado a modificarla en caso de error, conforme al Art. 208 de la Ley, en tal sentido el contribuyente deberá cumplir con los recaudos que sean indicados y exigidos por las disposiciones legales vigentes.

En ese sentido, 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 indubitadamente efectuado. Asimismo, trajo a colación lo expuesto en el Informe Final de Auditoría N° 00, que expresa: *"Corresponde en consecuencia, que el fiscalizado proceda a la rectificación de sus declaraciones juradas ajustando únicamente los valores denunciados en la presente fiscalización, para hacer uso de todos los conceptos o rubros a su favor, conforme al tributo afectado, o en su defecto solicite el ajuste directo"*, por lo cual corresponde confirmar que si el sumariado desea utilizar los saldos a su favor deberá acogerse a los mecanismos de la Devolución de Créditos establecidos en la Ley.

El **DS2** puntualizó que **NN** se centró a controvertir cuestiones formales como las investigaciones realizadas por el equipo auditor de la **GGII** y la validez de las facturas impugnadas, sin embargo, no demostró que los servicios descritos en los comprobantes irregulares hayan sido efectivamente prestados por los proveedores cuestionados, pues ni siquiera presentó documentos que puedan respaldar esos hechos, tales como contratos, recibos, órdenes de pagos, número de cheque, etc; por lo que a pesar de haber tenido la oportunidad de ejercer objetivamente su defensa durante el Sumario Administrativo, no presentó siquiera una prueba que pudiera rebatir los hechos fácticos demostrados por la **AT**, por lo que, con base en los mismos, se comprobó que no existieron transacciones comerciales invocadas por la firma sumariada, los cuales no reflejan la realidad de los hechos económicos; en consecuencia, ha obtenido un beneficio indebido, incidiendo fiscalmente en las obligaciones tributarias del IVA General y el IRE General de los periodos y ejercicio fiscalizados.

Por las razones expuestas, el **DS2** concluyó que los hechos mencionados constituyen prueba suficiente para considerar que **NN**, consignó en su **DD.JJ.** determinativas y en el Registro de Comprobantes – RG 90 y su Libro Diario en la Cuenta "Mercaderías Gravadas" facturas de contenido falso, pues en las mismas se describen operaciones que no pudieron haberse llevado a cabo, pues los supuestos proveedores irregulares mencionados, obteniendo así un beneficio indebido al lograr reducir los montos de los impuestos que debió ingresar, por lo que el **DS2** consideró que corresponden las impugnaciones de las facturas de contenido falso y las consecuentes determinaciones realizadas por los auditores de la **GGII**.

Respecto a la calificación de la conducta, **NN** adujo: *"Que, en el Acta Final, los fiscalizadores ya aproximan la calificación a una Defraudación y se atribuyen la competencia de dejar a criterio de las resultas del sumario, únicamente la graduación. Resulta más que llamativa la posición de los*

fiscalizadores quienes no tienen ni la capacidad ni la formación para entender los principios del derecho sancionador; es por esto que rechazamos la pretendida calificación de DEFRAUDACION, máxime tratándose de una Determinación sobre Base Presunta, que constituye una herramienta hábil y legal para aproximar el adeudo tributario, pero en el marco penal nadie puede ser sancionado presuntivamente, que a los fines sancionatorios requiere y se necesita la confirmación de los hechos que se atribuye. En este caso, no existe Dolo, los bienes consignados en las facturas impugnadas fueron efectivamente adquiridos y prueba de ellos son nuestros saldos en inventario, y en lo que guarda relación con el IVA, no existe perjuicio atendiendo que el contribuyente es sujeto activo (acreedor del fisco)” (sic).

El **DS2** resaltó que, para la calificación de la conducta y la aplicación de sanciones, 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 egresos, lo que implicó el no ingreso del impuesto correspondiente, la presentación de **DD.JJ.** determinativas e Informativas en el marco de la RG N° 90/2021 y sus Libros contables e impositivos con datos falsos y el suministro de informaciones inexactas sobre sus operaciones comerciales (Numerales 3), 4) 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 que se hallan respaldados con comprobantes en donde se consignan operaciones inexistentes, ya que las mismas se tratan de facturas de contenido falso que no dan derecho al crédito fiscal en el IVA General ni a las deducciones de los egresos en el IRE General, todo ello en concordancia con lo dispuesto en la Ley y las normas reglamentarias de dichos impuestos, en especial las disposiciones establecidas en los artículos 8°, 14,15, 22, 23, 89 y 92 de la Ley N° 6380/2019, los Arts. 22 y 26 del Decreto N° 3107/2019 y los Arts. 14 y 71 del Decreto N° 3182/2019. Por tanto, conforme a las evidencias obtenidas, quedó confirmado que se cumplen todos los presupuestos para calificar la conducta de **NN** de acuerdo con el tipo legal previsto en el Art. 172 de la Ley.

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 2), 5), 6) y 7), por ello tuvo en cuenta **la continuidad** porque de manera repetida **NN** contravino la norma mediante una misma acción dolosa (declaró créditos fiscales y egresos respaldados con facturas de contenido falso), **la posibilidad de asesoramiento a su alcance** ya que se encontraba obligado a presentar sus Estados Financieros desde el año 2014, **la importancia del perjuicio fiscal** que se halla representada por la utilización de documentos de presunto contenido falso cuya base imponible es de Gs. 809.090.912 tanto para el IVA General como para el IRE General en los periodos y ejercicio verificados, y la **conducta que el infractor asuma en el esclarecimiento de los hechos** debido que **NN** proporcionó la totalidad de las documentaciones solicitadas por la **AT** en la Orden de Fiscalización, por lo que recomendó aplicar la multa del 250% sobre los tributos defraudados, de conformidad a lo previsto en el Art. 175 de la Ley.

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 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:

Obligación	Periodo	Impuesto	Multa	Total
521 - AJUSTE IVA	02/2022	32.272.727	80.681.819	112.954.546
521 - AJUSTE IVA	04/2022	8.181.818	20.454.546	28.636.364
800 - AJUSTE IRE GENERAL	2022	40.454.546	101.136.364	141.590.910
Totales		80.909.091	202.272.729	283.181.820

Obs.: Los accesorios legales de los tributos determinados deberán calcularse conforme lo dispuesto en el Art. 171 de la Ley.

Art. 2°: **CALIFICAR** la conducta de la contribuyente **NN** con **RUC 00**, conforme a lo establecido en el Art. 172 de la Ley N° 125/1991; y **SANCIONAR** a la misma con la aplicación de la multa del 250% sobre los tributos no ingresados, de acuerdo con las razones expuestas en el Considerando de la presente Resolución.

Art. 3°: **NOTIFICAR** a la 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. 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