

RESOLUCION PARTICULAR

VISTO:

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

CONSIDERANDO:

Que, mediante la Orden de Fiscalización Puntual N° 00 notificada en fecha 21/05/2024 y ampliada en su alcance por la Resolución Particular N° 00 la Gerencia General de Impuestos Internos (**GGII**) a través de la Dirección General de Grandes Contribuyentes (**DGGC**), dispuso la verificación de las obligaciones del IVA General de los periodos fiscales de 01/2022 al 12/2022 y del IRE General del ejercicio fiscal 2022 de **NN**, específicamente de los créditos y costos respaldados y/o registrados con facturas de los proveedores: **XX** con **RUC 00**, **XX** con **RUC 00**, **XX** con **RUC 00** y **XX** con **RUC 00**; y para tal efecto le requirió la presentación de las facturas originales de compras emitidas por los proveedores mencionados, Libros de Compras del IVA, Diario y Mayor en formato digital (planilla Excel), Formas de pagos de los comprobantes, detalle de los documentos respaldatorios de los gastos y costos, así los campos del IRE General en que fueron afectados, lo que no fue cumplido por la firma.

La Fiscalización se originó a raíz de los cruces de información realizados por el Departamento de Planeamiento Operativo (**DPO**), el cual a través del Informe DPO DGGC N° 168/2023, obrante en el Expediente N° 00, comunicó el resultado de las investigaciones surgidas a partir del Informe DPO DGGC N° 87/2022 en el cual se encuentran insertos los antecedentes relacionados a las verificaciones realizadas a contribuyentes que supuestamente utilizaron facturas de contenido falso, entre los cuales se encuentra **NN**.

Del análisis mencionado se comprobó que la firma contribuyente utilizó créditos fiscales provenientes de operaciones con proveedores que no fueron ubicados en sus domicilios fiscales o que negaron las ventas que se les atribuye, originados en los análisis realizados durante la fiscalización al contribuyente **XX** con **RUC 00** y en otros esquemas.

Durante la Fiscalización, los auditores de la **GGII** se constituyeron en los domicilios declarados en el RUC a los efectos de realizar las entrevistas a **XX**, **XX**, **XX** y **XX** a los efectos de confirmar la veracidad de las operaciones realizadas con **NN**, pero no fue posible ubicar a algunos de ellos en los domicilios declarados en el RUC, otros mediante entrevista informativa que le fueron efectuadas por los auditores de la **GGII** negaron haber operado con la firma contribuyente, por lo que estos procedieron a extraer del Sistema de Gestión Tributaria Marangatu (**SGTM**), las compras informadas por agentes de información, las facturas registradas en el Registro de Comprobantes RG N° 90/2021 y realizaron un comparativo con las ventas declaradas por los proveedores mencionados, resultando inconsistencias relacionadas a los supuestos proveedores de la firma. Asimismo, verificaron in situ los locales comerciales declarados por los proveedores cuestionados, conforme a los datos extraídos del RUC en donde han registrado como actividad principal la venta al por mayor de distintos bienes, sin embargo, de las verificaciones llevadas a cabo se reveló que en los domicilios declarados no existen locales comerciales o establecimientos acorde a la magnitud de las operaciones declaradas por tales contribuyentes.

Debido a ello, los auditores de la **GGII** concluyeron que **NN** registró en sus Declaraciones Juradas (**DD.JJ.**), créditos y costos en el IVA General y el IRE General de los periodos y ejercicio fiscalizados montos respaldados con facturas de contenido falso, obteniendo así un beneficio indebido en perjuicio del Fisco, en infracción a los Arts. 86, 88, 89 y 92 de la Ley N° 6380/2019 así como el Art. 26 del Decreto N° 3107/2019 para el IVA General y los Arts. 8° y 22 de la

mencionada Ley así como el Art. 71 del Anexo al Decreto N° 3182/2019 para el IRE General, por lo que procedieron a la impugnación de los mismos y realizaron el ajuste fiscal de los tributos.

Dadas estas circunstancias, los auditores de la **GGII** recomendaron calificar la conducta de **NN** como Defraudación, conforme a lo establecido en el Art. 172 de la Ley N° 125/1991 (en adelante la Ley) y la aplicación de la multa sobre los tributos defraudados, que será aplicada conforme a las resultas del Sumario Administrativo conforme a las circunstancias agravantes previstas en el Art. 175 de la Ley, todo ello conforme el siguiente detalle:

Impuesto	Ejercicio Fiscal	Monto Imponible	Impuesto a Ingresar	Multa
521 - AJUSTE IVA	ene-22	121.196.059	12.119.606	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	feb-22	138.345.992	13.834.599	
521 - AJUSTE IVA	mar-22	236.918.506	23.691.851	
521 - AJUSTE IVA	abr-22	160.022.100	16.002.210	
521 - AJUSTE IVA	may-22	315.826.852	31.582.685	
521 - AJUSTE IVA	jun-22	161.717.660	16.171.766	
521 - AJUSTE IVA	jul-22	232.463.554	23.246.355	
521 - AJUSTE IVA	ago-22	189.290.909	18.929.091	
521 - AJUSTE IVA	sept-22	73.519.413	7.351.941	
521 - AJUSTE IVA	oct-22	113.693.708	11.369.371	
521 - AJUSTE IVA	nov-22	125.022.880	12.502.288	
521 - AJUSTE IVA	dic-22	157.874.799	15.787.480	
800 - AJUSTE IRE GENERAL	2022	2.065.432.534	206.543.253	
Total		4.091.324.966	409.132.496	

A fin de precautelar las Garantías Constitucionales de la Defensa y el Debido Proceso, mediante Resolución de Instrucción N° 00 notificada el 16/10/2024, el Departamento de Sumarios 2 (**DS2**) dispuso la instrucción del Sumario Administrativo a la firma contribuyente **NN** y a su Representante Legal, conforme lo disponen los Artículos 182, 212 y 225 de la Ley N° 125/1991 en adelante La Ley, que prevén los procedimientos para la determinación para la responsabilidad subsidiaria, la determinación tributaria 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".

NN no presentó sus Descargos y mediante Resolución N° 00 del 31/10/2024 se procedió a la apertura del Periodo Probatorio a fin de que el mismo ofrezca las pruebas que considere oportuna y desvirtuar el Informe Final de Auditoría, las cuales tampoco fueron presentadas por lo que no habiendo pruebas que diligenciar se procedió al cierre de la etapa procesal por medio de la Resolución N° 00 del 26/12/2024. También se verificó que **NN** no presentó sus Alegatos, en consecuencia el **DS2** llamó a Autos para Resolver.

Asimismo, todos los antecedentes agregados en el Sumario fueron analizados por el **DS2**, y teniendo en cuenta que mediante los requerimientos de documentaciones pertinentes, se solicitó a **NN** la presentación los comprobantes originales que respaldan sus créditos fiscales y costos, así como otras documentaciones relacionadas a las operaciones con los proveedores irregulares mencionados precedentemente, sus Libros IVA Compras, Diario y Mayor, correspondientes a los periodos y ejercicio fiscales de 2022.

Todas estas operaciones fueron cuestionadas e impugnadas por los auditores de la **GGII** debido a que las descripciones en ellas expuestas son consideradas inexistentes, y al verificarse que las

mismas están registradas en sus Libros Mayor y Diario en formato Excel, así como en el Registro Electrónico de Comprobantes N° 90 se pudo comprobar que la firma sumariada informó la totalidad de las compras cuestionadas en el Sistema de Recopilación de datos Hechauka del **SGTM**, correspondientes a los periodos fiscales de 01 a 12/2022, siendo la suma de estas coincidentes, en consecuencia, el **DS2** consideró correctas las impugnaciones realizadas con relación a los créditos fiscales declarados en el Form. N° 120 de los periodos fiscalizados en el IVA General. Asimismo, confirmó que **NN** declaró costos indebidos en el IRE General del ejercicio fiscal 2022, debido a que utilizó las facturas cuestionadas a los efectos fiscales, logrando de esta manera reducir el monto imponible de los tributos mencionados en perjuicio del Fisco.

El **DS2** llegó a esta conclusión basado en los siguientes hechos:

Durante la entrevista llevada a cabo a **XX**, este manifestó que se inscribió al RUC y su actividad económica se encuentra relacionada al servicio de flete, así como la de un comedor. Con relación a las operaciones comerciales con **NN**, el mismo lo reconoció, pero no pudo demostrarlas ya que este presenta inconsistencias de los totales facturados vs las **DD.JJ.** presentadas, así como las omisiones en el IVA General e IRE General que presenta, por estos motivos, estas ventas fueron impugnadas debido a la falta de confiabilidad de las operaciones comerciales.

Por su parte, **XX** manifestó no reconocer los montos y facturas puestas a la vista, entre ellas a la firma **NN** también agregó que desde que se inscribió solamente expidió una factura y que posteriormente ya no utilizó ya que no solicitó otros timbrados. Así mismo, mencionó que la misma desarrollaba actividades económicas relacionadas a la compraventa de materiales de mueblería, y que actualmente se desempeña como quinielera, razón por la cual, no posee vínculo con la firma sumariada, ni pudo proveer los bienes o servicios supuestamente facturados.

Con respecto a la entrevista realizada a **XX**, el Sr. XX con C.I. N° 00, Representante de la firma mencionó que su representada no cuenta con infraestructuras, ni activos fijos, tampoco posee plantas y equipos, y ningún empleado a su cargo; por otro lado, tras ser consultado si tuvo vínculo comercial con varias firmas, entre ellos **NN**, desconoció la totalidad de las operaciones puestas a la vista así como también el listado de las facturas exhibidas.

Con relación a la supuesta proveedora **XX** la misma no pudo ser ubicada con los datos declarados en el RUC, consultado a los pobladores y comerciante de la zona, mencionaron no conocer a la misma. Posteriormente, se procedió a realizar una llamada telefónica al número declarado por la misma, donde tampoco hubo respuesta.

Cabe resaltar, que los auditores de la **GGII** constataron realizando el cruce entre las **DD.JJ.** informativas y las **DD.JJ.** determinativas del IVA General, Formulario N° 120, se visualizaron algunas diferencias pero ante la falta de presentación de las documentaciones e informaciones, se tomaron como válidas las registradas en el Registro Manual de documentos RG 90, razón por la cual se deduce que la totalidad de las facturas son irregulares, por ende las mismas son impugnadas como respaldo del crédito fiscal.

Del mismo modo, procedieron a totalizar las facturas de los proveedores cuestionados, y teniendo en cuenta los montos declarados por **NN** en la Declaración Jurada del IRE General Formulario N° 500, y que no presentó los Libros, ni afectación contable; se presume que las facturas cuestionadas fueron imputadas al costo.

Por tales motivos, el **DS2** resaltó 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.

Finalmente, el **DS2** resaltó que ninguno de los hechos antes mencionados fueron desvirtuados por **NN**, por tanto no existen elementos que refuten lo denunciado por los auditores de la **GGII** en su contra, en consecuencia, las supuestas compras declaradas por **NN** y respaldadas con comprobantes emitidos por los proveedores irregulares mencionados deben ser impugnadas, pues en las mismas se describen operaciones inexistentes, con los cuales la firma contribuyente hizo valer créditos inexistentes, y abultó los costos en sus **DD.JJ.** del IVA General y del IRE General de los periodos y ejercicio fiscalizados, ya que las mismas se hallan en infracción a lo establecido en los Arts. 86, 88, 89 y 92 de la Ley N° 6380/2019 así como el Art. 26 del Decreto N° 3107/2019 para el IVA General y los Arts. 8° y 22 de la mencionada Ley así como el Art. 71 del Anexo al Decreto N° 3182/2019 para el IRE General, obteniendo así un beneficio indebido en perjuicio del Fisco, que se halla representada por los montos que la firma dejó de ingresar oportunamente.

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 y en el caso particular ha quedado plenamente demostrado que **NN** utilizó facturas de contenido falso como respaldo de las compras y egresos, lo que implicó el no ingreso del impuesto correspondiente, la presentación de **DD.JJ.** con datos falsos y el suministro de informaciones inexactas sobre sus operaciones comerciales (Nums. 3) 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 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 del 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 con el tipo legal previsto en el Art. 172 de la Ley.

A fin de establecer la graduación de la sanción, el **DS2** señaló que, si bien existieron circunstancias agravantes, 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.

Por esta razón 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**, la que se configura por la comisión de la infracción de defraudación por la utilización de facturas de presunto contenido falso en varios periodos fiscales. **La continuidad**, entendiéndose por tal la violación repetida de una norma determinada como consecuencia de una misma acción dolosa, en este caso, la infracción cometida por el contribuyente tuvo sus repercusiones en otros periodos fiscales. **La posibilidad de asesoramiento a su alcance**, teniendo en cuenta que la firma fiscalizada está obligada a presentar sus EE.FF desde el 2017. **La importancia del perjuicio fiscal y las características de la infracción**, por la inclusión de facturas de presunto contenido falso, que incidieron fiscalmente tanto en la determinación del IVA General como en el IRE General cuyos montos imponibles conjuntamente resultan en Gs. 4.091.324.966. **La conducta que el infractor asuma en el esclarecimiento de los hechos**: considerando que la firma fiscalizada no presentó las documentaciones requeridas para llevar a cabo la auditoría; y en consecuencia recomendó aplicar la multa del 270% sobre el monto de los tributos defraudados, de conformidad a lo previsto en el Art. 175 de la Ley.

Además, el **DS2** mencionó que corresponde la aplicación de la sanción por Contravención de acuerdo con lo previsto en el Art. 176 de la Ley y el Num. 6), Inc. a) del Art. 1° de la RG N° 13/2019, por un valor de Gs. 300.000, por no presentar los documentos requeridos por la **AT**, en la Orden de Fiscalización.

Respecto a la responsabilidad subsidiaria del Representante Legal, el **DS2** refirió que el Art. 182 de la Ley que éstos serán responsables subsidiarios en cuanto no procedan con la debida diligencia en sus funciones respecto a los tributos que correspondan a su representada, y que esta responsabilidad se limita al valor de los bienes que administren o dispongan, salvo que hubieran actuado con dolo, en cuyo caso la responsabilidad será ilimitada. En este caso particular, queda claro que, al haber declarado **NN** operaciones comerciales que no existieron, su Representante Legal **XX** con **RUC 00** no actuó diligentemente en su calidad de Representante Legal de la empresa ante la **AT**, ni desarrolla acciones concretas para lograr el cumplimiento de las obligaciones de su representada. Por tanto, conforme a lo dispuesto en la citada norma, corresponde establecer su responsabilidad subsidiaria pues el mismo incumplió ante el Fisco, al no haber abonado **NN** los impuestos debidos, específicamente las obligaciones del IVA General de los periodos fiscales de 01/2022 al 12/2022 y del IRE General del ejercicio fiscal 2022.

Con base en las consideraciones de hecho y de derecho expuestas anteriormente, el **DS2** concluyó que corresponde determinar los tributos, aplicar las multas y dictar el acto administrativo.

POR TANTO, en uso de las facultades conferidas en la Ley N° 125/1991,

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	01/2022	12.119.606	32.722.936	44.842.542
521 - AJUSTE IVA	02/2022	13.834.599	37.353.417	51.188.016
521 - AJUSTE IVA	03/2022	23.691.851	63.967.998	87.659.849
521 - AJUSTE IVA	04/2022	16.002.210	43.205.967	59.208.177
521 - AJUSTE IVA	05/2022	31.582.685	85.273.250	116.855.935
521 - AJUSTE IVA	06/2022	16.171.766	43.663.768	59.835.534
521 - AJUSTE IVA	07/2022	23.246.355	62.765.159	86.011.514
521 - AJUSTE IVA	08/2022	18.929.091	51.108.546	70.037.637
521 - AJUSTE IVA	09/2022	7.351.941	19.850.241	27.202.182
521 - AJUSTE IVA	10/2022	11.369.371	30.697.302	42.066.673
521 - AJUSTE IVA	11/2022	12.502.288	33.756.178	46.258.466
521 - AJUSTE IVA	12/2022	15.787.480	42.626.196	58.413.676
800 - AJUSTE IRE GENERAL	2022	206.543.253	557.666.784	764.210.037
551 - RESOLUCIÓN DE AJUSTE POR CONTRAVENCIÓN	24/01/2025	0	300.000	300.000
Totales		409.132.496	1.104.957.742	1.514.090.238

*Obs. Los accesorios legales serán calculados conforme al Art. 171 de la Ley N° 125/1991.

Art. 2°: ESTABLECER la responsabilidad subsidiaria de su Representante Legal **XX** con **RUC 00**, conforme a los alcances señalados en el Art. 182 de la Ley N° 125/1991.

Art. 3°: CALIFICAR la conducta de la firma contribuyente **NN con RUC 00**, conforme a lo establecido en el Art. 172 de la Ley N° 125/1991; y **SANCIONAR** a la misma con la aplicación de una multa equivalente al 270% sobre los tributos no ingresados, así como también con la multa por Contravención conforme a las razones expuestas en el Considerando de la presente Resolución.

Art. 4°: NOTIFICAR a la firma contribuyente y a su Representante Legal, conforme a la RG DNIT N° 02/2024, a fin de que procedan a dar cumplimiento a lo dispuesto en la presente Resolución, bajo apercibimiento de Ley.

Art. 5°: 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