

RESOLUCION PARTICULAR

VISTO:

El Procedimiento para la Determinación Tributaria y Aplicación de Sanciones N° 00 (Expediente N° 00 y otros), instruido al contribuyente **NN** con **RUC 00**, (en adelante **NN**), y;

CONSIDERANDO:

Que, mediante Orden de Fiscalización N° 00, notificada el 02/07/2024, la Gerencia General de Impuestos Internos (**GGII**) de la Dirección Nacional de Ingresos Tributarios, a través de la Dirección General de Grandes Contribuyentes (**DGGC**) dispuso la verificación del IRE General del ejercicio fiscal 2023 e IRE Simple del ejercicio fiscal 2022; IVA General de los periodos fiscales de 01/2022 a 03/2024 de **NN**.

Para tal efecto le requirió a **NN** que presente las facturas originales emitidas por los siguientes proveedores: XX con RUC 00, XX con RUC 00.; con indicación de la forma de pago, especificando su tipo de afectación en el formulario del IRE, tipo de afectación contable, Libros Compras IVA, Libros Diario y Mayor, relacionados a operaciones realizadas con los mencionados proveedores, documentación que fue arrimada parcialmente.

Como antecedente, se tiene que el Departamento de Planeamiento Operativo (**DPO**) de la **DGGC** con base en el Informe DPO/DGGC N° 109/2024, recomendó la apertura de un proceso de Fiscalización Puntual a **NN** debido a que el mismo presumiblemente según las investigaciones realizadas en el marco del Programa de Control "**TUJAMI**", habría utilizado facturas supuestamente emitidas por los proveedores precedentemente identificados cuyos datos fueron utilizados por un esquema conformado al solo efecto de obtener y proveer comprobantes de venta timbrados para su comercialización, simulando de esa manera operaciones económicas. Dichas personas no cuentan con recursos humanos y materiales para realizar actividades de la magnitud de los montos supuestamente facturados, por lo que la **GGII** efectuó la denuncia ante el Ministerio Público.

Según el Informe Final de Auditoría N° 00 del 19/09/2024, los auditores de la **GGII** constataron que **NN** utilizó créditos fiscales y costos, respaldadas con facturas emitidas

por los proveedores investigados, los cuales no reflejan la realidad de los hechos económicos debido a que no contaban con infraestructura, no fueron ubicados en el domicilio declarado o negaron ser proveedores de **NN**, y con ello obtuvo un beneficio indebido al lograr reducir el monto a ingresar a favor del Fisco en concepto de IVA General, IRE Simple e IRE General de los periodos y ejercicio fiscal controlados, en infracción a lo establecido en el Art. 207 de la Ley N° 125/1991 (T.A) en adelante, la **Ley**, y los Arts. 8°, 22, 26, 88 y 89 de la Ley N° 6380/2019, en concordancia con el Art. 22 del Anexo al Decreto N° 3107/2019 y el Art.71 del Anexo al Decreto N° 3182/2019.

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 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, según se detalla en el siguiente cuadro:

Impuesto	Ejercicio Fiscal	Monto Imponible	Impuesto a Ingresar	
521 - AJUSTE IVA	ene-22	129.418.121	12.941.812	
521 - AJUSTE IVA	feb-22	83.459.046	8.345.905	
521 - AJUSTE IVA	mar-22	101.360.310	10.136.031	
521 - AJUSTE IVA	abr-22	130.788.505	13.078.851	
521 - AJUSTE IVA	may-22	81.368.223	8.136.822	
521 - AJUSTE IVA	jun-22	147.618.059	14.761.806	
521 - AJUSTE IVA	jul-22	326.363.636	32.636.364	
521 - AJUSTE IVA	ago-22	155.525.561	15.552.556	
521 - AJUSTE IVA	sept-22	266.579.635	26.657.964	
521 - AJUSTE IVA	oct-22	234.369.767	23.436.977	
521 - AJUSTE IVA	nov-22	268.181.818	26.818.182	
521 - AJUSTE IVA	dic-22	484.410.910	48.441.091	
521 - AJUSTE IVA	ene-23	139.726.706	13.972.671	
521 - AJUSTE IVA	feb-23	69.366.644	6.936.664	
521 - AJUSTE IVA	mar-23	385.361.453	38.536.145	
521 - AJUSTE IVA	abr-23	272.727.272	27.272.727	
521 - AJUSTE IVA	jun-23	236.363.636	23.636.364	
521 - AJUSTE IVA	jul-23	292.592.637	29.259.264	
521 - AJUSTE IVA	ago-23	154.545.454	15.454.545	
521 - AJUSTE IVA	sept-23	204.545.455	20.454.546	
521 - AJUSTE IVA	oct-23	286.363.636	28.636.364	
521 - AJUSTE IVA	nov-23	197.272.727	19.727.273	
521 - AJUSTE IVA	dic-23	562.665.758	56.266.576	
521 - AJUSTE IVA	ene-24	262.771.151	26.277.115	
521 - AJUSTE IVA	feb-24	127.272.728	12.727.273	
521 - AJUSTE IVA	mar-24	515.810.586	51.581.059	
801 - AJUSTE IRE SIMPLE	2022	725.765.157	72.576.516	
800 - AJUSTE IRE GENERAL	2023	2.801.531.378	280.153.138	
Total		9.644.125.969	964.412.601	Sujeto a las resultas del Sumario Administrativo

A fin de precautelar las Garantías Constitucionales de la Defensa y el Debido Proceso, por Resolución N° 00 notificada el 06/12/2024, el Departamento de Sumarios 1 (**DS1**) dispuso la instrucción del Sumario Administrativo a **NN**; todo ello conforme a lo establecido en 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 DNIT N° 02/2024, por la cual se precisan aspectos relacionados a los procedimientos de Sumario Administrativo y de Recursos de Reconsideración.

Cumplido el plazo para contestar traslado, sin que **NN** lo efectúe; por Resolución N° 00 del 23/12/2024, el **DS1** ordenó la Apertura del Periodo Probatorio, Resolución notificada debidamente. Trascurrido el plazo establecido en los Arts. 212 y 225 de la Ley, sin que el sumariado haga uso de su derecho. Por Resolución N° 00 del 16/01/2025, el **DS1**, ordenó el Cierre del Periodo Probatorio y dejó abierta la etapa de Alegato. Que, a través del Form. N° 00 del 22/01/2025, **NN** presentó su Alegato. Por Providencia N° 00 del 03/02/2025, el **DS1** llamó a Autos para Resolver.

Las argumentaciones expuestas por el representante convencional de **NN**, así como todos los antecedentes fueron analizados por **DS1**, según se expone a continuación:

NN a través de su representante convencional alegó que: *“violación al debido proceso notificaciones deficientes que, se advierten en la tramitación del procedimiento administrativo de determinación, una serie de graves violaciones a los derechos de defensa de mi representado, en razón de no haberse dado cumplimiento a lo previsto en el art. 200° de la ley 125/91, respecto de las notificaciones personales o por cédula. en efecto, tanto la resolución de instrucción del sumario administrativo, como la que dispone la apertura del periodo probatorio, no fueron notificados en debida forma, y consecuentemente han afectado nuestros derechos, limitando el legítimo ejercicio de derecho a la defensa de mi representado. este hecho, es violatorio del debido proceso, consagrado constitucionalmente...”* (sic.)

Sobre el punto, es oportuno señalar que la **GGII** en uso de la potestad reconocida por el Art. 186 de la Ley, y en la necesidad de reglamentar lo dispuesto por los Arts. 212 y 225 de la Ley, a fin de mejorar la eficiencia en la gestión administrativa y establecer un procedimiento ajustado a las disposiciones contenidas en la Ley N° 6715/2021, que establece el régimen jurídico de los actos administrativos, incluyendo su validez, eficacia y revocación, la cual significó un avance en el acceso y tramitación de los procesos llevados a cabo por los distintos órganos del Estado, fue dictada la RG DNIT N° 02/2024, por la cual se precisan aspectos relacionados a los procedimientos de Sumario Administrativo y de Recursos de Reconsideración.

Posteriormente, fue emanada la Ley N° 6822/2021 "DE LOS SERVICIOS DE CONFIANZA PARA LAS TRANSACCIONES ELECTRÓNICAS, DEL DOCUMENTO ELECTRÓNICO Y LOS DOCUMENTOS TRANSMISIBLES ELECTRÓNICOS", que igualmente reconoce, entre otras, la validez jurídica de los documentos electrónicos, entendidos conforme al Art. 4° del mencionado cuerpo legal como "...toda información generada, comunicada, recibida o archivada por medios electrónicos o similares, incluida, cuando proceda, toda la información lógicamente asociada o vinculada de alguna otra forma a ella de modo que forme parte del documento, se haya generado simultáneamente o no".

En consonancia, el Art. 62 de la mencionada Ley dispone que: "1. No se negarán efectos jurídicos ni admisibilidad en procedimientos privados, judiciales y administrativos a un documento electrónico por el mero hecho de estar en formato electrónico... 5. Al valorar la fuerza probatoria de un documento electrónico se habrá de tener presente la fiabilidad de la forma en la que se haya generado, archivado o comunicado, la fiabilidad de la forma en la que se haya conservado la integridad de la información, la forma en la que se identifique a su remitente y cualquier otro factor pertinente". Por lo que, no puede desconocerse la validez jurídica de las comunicaciones hechas a través del referido medio, en tanto la RG DNIT N° 02/2024 "POR EL CUAL SE PRECISAN LOS PROCEDIMIENTOS DE SUMARIO ADMINISTRATIVO Y RECURSOS DE RECONSIDERACIÓN REFERENTES A LA DETERMINACIÓN TRIBUTARIA Y APLICACIÓN DE SANCIONES, PREVISTOS EN LA LEY N° 125/1991", Art. 24° en lo que concierne a la forma de notificaciones expresa: "las notificaciones se practicarán por algunas de los siguientes medios: directamente al interesado, con la firma de este en el expediente, personalmente; por cédula de notificación, courier telegrama colacionado, Buzón Marandu o correo electrónico".

En ese contexto, se tiene que la RG DNIT N° 02/2024 en cuestión constituye un instrumento normativo tendiente a reglamentar el procedimiento especial dispuesto por los Arts. 212 y 225 de la Ley e igualmente incorpora e integra la nueva legislación promulgada referente a la tramitación de expediente electrónico, aplicable en los procesos llevados a cabo por la **GGII**.

Pero, sin embargo, mediante consulta realizada a través del Sistema de Gestión Tributaria Marangatu (**SGTM**), se verifica que la Resolución de Instrucción del Sumario Administrativo consigna como fecha de envío la de 06/12/2024, y de lectura por parte del contribuyente la del 07/12/2024. En fecha 23/12/2024, el **DS1** notificó de la Apertura del Periodo Probatorio, la que fue leída el 26/12/2024.

Por tanto, queda desvirtuado el presupuesto de quebrantamiento del debido proceso alegado por **NN**, en razón a que fueron respetadas todas y cada una de las etapas que

integran el procedimiento sancionador establecido en la legislación tributaria y reglamentado por la RG DNIT N° 02/2024, de las que fue debidamente notificado, en la forma y condiciones establecidas para el efecto, motivando que el mismo se presente a esgrimir los argumentos que hacen a su defensa, si bien no en la etapa procesal correspondiente, se hace hincapié en que el mismo fue considerado a los efectos de la tramitación del Sumario.

De los hechos denunciados, el **DS1** refiere que durante la fiscalización los auditores de la **GGII** detectaron que **NN** registró y declaró en el IVA, IRE General y del IRE Simple facturas que no reflejan la realidad de las operaciones con el objetivo de respaldar los créditos fiscales y las deducciones declaradas en los citados impuestos. A dicha conclusión arribaron los auditores tras comprobar mediante las evidencias colectadas con las diligencias realizadas (verificación de los domicilios declarados en el RUC, cotejo de datos del Sistema Marangatu y entrevistas informativas a supuestos proveedores, etc.) que las supuestas operaciones de compra no se materializaron.

De los hechos señalados, las verdaderas actividades realizadas por los supuestos proveedores difieren de las consignadas en el RUC, todos carecían de infraestructura y medios para proveer los bienes o servicios de la envergadura que registran las facturas emitidas, conforme a las propias manifestaciones de: XX, quien señaló que nunca realizó actividad comercial alguna, solo la actividad de niñera; negó ser representante legal o socia de alguna empresa, ni tener propiedades, personal a su cargo, que no cuenta con correo electrónico, contador, clave de acceso o haber solicitado la impresión de facturas. Por su parte, XX, manifestó que está inscrita como contribuyente para trabajar como cocinera en una empresa, además, desconoció haber emitido las facturas a **XX**, y mucho menos por los montos que supuestamente registró el sumariado. Además, negó haber solicitado la impresión de las facturas 002-001 debido a que no tiene ninguna sucursal. Respecto a XX es oportuno traer a colación lo manifestado por la Sra. XX con C.I. N° 00, representante legal de la firma XX, quien manifestó desconocer las supuestas ventas realizadas a **NN** y agregó no tener conocimiento de cualquier información referente a la firma a la cual supuestamente representa, tales como clave de acceso, bienes, facturas o movimientos comerciales. A su vez, XX, manifestó que está inscrita en el RUC desde el año 2022, el contador manejaba su clave de acceso y tenía en su poder los talonarios, con el cual perdió contacto hace dos años; se dedicó un corto tiempo a la venta de lencerías y cosméticos. Desconoció haber emitido las facturas a **NN**.

En igual sentido, XX, manifestó no tener conocimiento de ninguna inscripción en el RUC, ni ser socio ni representante legal de empresa alguna. No posee clave de acceso, ni tiene contador, que es empleado de la sastrería Benítez, por ende, no emitió factura alguna a **NN**. En cuanto a XX, es oportuno mencionar que la misma no reconoció haber emitido ninguna factura que el sumariado declaró, y que solo emitió dos facturas a otros contribuyentes, cuyos montos no superaban los tres millones de guaraníes. En cuanto a las manifestaciones vertidas por XX se desprende que la misma no realizó gestión alguna para la inscripción en el RUC, que no tiene trabajo fijo, que los datos consignados

en la solicitud de inscripción en el RUC no le corresponde, la dirección, número de teléfono ni correo electrónico. Nunca solicitó la impresión de factura, por ende, no emitió factura alguna. XX, quien manifestó no haber realizado gestiones para inscribirse en el RUC, que jamás tuvo un negocio. No reconoció la dirección, número de teléfono ni el correo electrónico declarados en los datos del RUC, tampoco haber solicitado la impresión de facturas a ninguna imprenta. No reconoció haber realizado ninguna actividad comercial con **NN**.

Los elementos facticos obrantes en autos permite fortalecer la hipótesis sostenida por la **GGII** de que personas denunciadas como artífices de un esquema, utilizaron los datos de personas físicas que no realizan ninguna actividad económica para inscribirlos irregularmente en el RUC, a nombre de quienes fueron impresas facturas para su comercialización, simulando de esa manera operaciones económicas para beneficio de los involucrados.

■

Por todo lo expuesto, el **DS1** aseveró que las supuestas operaciones de compras realizadas por el contribuyente de los referidos proveedores, no se materializaron y, por ende, deben ser impugnadas, pues no reflejan la realidad de las operaciones, en infracción a lo dispuesto en los Arts. 8º, 22, 26, 88 89 y 92 de la Ley N° 6380/2019, en concordancia con el Art. 22 del Anexo al Decreto N° 3107/2019 y Art. 71 del Anexo al Decreto N° 3182/2019. Dichas disposiciones legales establecen que los documentos de compra de manera a que sean válidos a los fines tributarios, 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.

En cuanto a la conducta del contribuyente, el **DS1** manifestó que 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, 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 y egresos irreales, hechos que trajeron aparejada la consecuente falta de pago de los tributos en perjuicio del Fisco, beneficiándose la contribuyente en la misma medida.

Consecuentemente, corresponde aplicar una multa del 270% sobre el tributo que resultó de la impugnación del IVA General, del IRE Simple y del IRE General contenido en las facturas relacionadas a operaciones inexistentes, conforme a los agravantes previstos en los Nums. 1) La reiteración, la que se configuró por la comisión de la infracción de defraudación en los periodos y ejercicios fiscales verificados. 2) La continuidad, entendiéndose por tal la violación repetida de los Arts. 8º, 22, 26, 88 y 89 de la Ley y N° 6380/2019 a consecuencia de que los guarismos de las facturas son de contenido falso. 3) El grado de cultura del infractor y la posibilidad de asesoramiento a su alcance, considerando que el mismo cuenta con la obligación del IVA General, IRE Simple y del IRE General. 4) La importancia del perjuicio fiscal y las características de la infracción, en las que se configura la utilización de documentos de presunto contenido falso.

Por todas las consideraciones de hecho y de derecho expuestas anteriormente, corresponde determinar las obligaciones fiscales en concepto de impuestos y multas.

POR TANTO, en uso de las facultades legales,

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:

Obligación	Periodo	Impuesto	Multa	Total
521 - AJUSTE IVA	01/2022	12.941.812	34.942.892	47.884.704
521 - AJUSTE IVA	02/2022	8.345.905	22.533.943	30.879.848
521 - AJUSTE IVA	03/2022	10.136.031	27.367.283	37.503.314
521 - AJUSTE IVA	04/2022	13.078.851	35.312.898	48.391.749
521 - AJUSTE IVA	05/2022	8.136.822	21.969.419	30.106.241
521 - AJUSTE IVA	06/2022	14.761.806	39.856.876	54.618.682
521 - AJUSTE IVA	07/2022	32.636.364	88.118.183	120.754.547
521 - AJUSTE IVA	08/2022	15.552.556	41.991.901	57.544.457
521 - AJUSTE IVA	09/2022	26.657.964	71.976.503	98.634.467
521 - AJUSTE IVA	10/2022	23.436.977	63.279.838	86.716.815
521 - AJUSTE IVA	11/2022	26.818.182	72.409.091	99.227.273
521 - AJUSTE IVA	12/2022	48.441.091	130.790.946	179.232.037
521 - AJUSTE IVA	01/2023	13.972.671	37.726.212	51.698.883
521 - AJUSTE IVA	02/2023	6.936.664	18.728.993	25.665.657

521 - AJUSTE IVA	03/2023	38.536.145	104.047.591	142.583.736
521 - AJUSTE IVA	04/2023	27.272.727	73.636.363	100.909.090
521 - AJUSTE IVA	06/2023	23.636.364	63.818.183	87.454.547
521 - AJUSTE IVA	07/2023	29.259.264	79.000.013	108.259.277
521 - AJUSTE IVA	08/2023	15.454.545	41.727.271	57.181.816
521 - AJUSTE IVA	09/2023	20.454.546	55.227.274	75.681.820
521 - AJUSTE IVA	10/2023	28.636.364	77.318.183	105.954.547
521 - AJUSTE IVA	11/2023	19.727.273	53.263.637	72.990.910
521 - AJUSTE IVA	12/2023	56.266.576	151.919.755	208.186.331
521 - AJUSTE IVA	01/2024	26.277.115	70.948.210	97.225.325
521 - AJUSTE IVA	02/2024	12.727.273	34.363.637	47.090.910
521 - AJUSTE IVA	03/2024	51.581.059	139.268.859	190.849.918
801 - AJUSTE IRE SIMPLE	2022	72.576.516	195.956.593	268.533.109
800 - AJUSTE IRE GENERAL	2023	280.153.138	756.413.473	1.036.566.611
Totales		964.412.601	2.603.914.020	3.568.326.621

* Sobre el tributo deberá adicionarse la multa y los intereses por la Mora que serán calculados conforme al Art. 171 de la Ley.

Art. 2º: CALIFICAR la conducta del contribuyente **NN** con **RUC 00**, de conformidad con lo establecido en el Art. 172 de la Ley N° 125/1991 y **SANCIONAR** al mismo con la aplicación de una multa equivalente al 270% sobre los impuestos defraudados.

Art. 3º: NOTIFICAR al contribuyente conforme a los alcances de la RG DNIT N° 02/2024, a fin de que proceda dar cumplimiento a 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.

ABG. EVER OTAZÚ
GERENTE GENERAL DE IMPUESTOS INTERNOS