

RESOLUCION PARTICULAR

VISTO:

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

CONSIDERANDO:

Que, mediante la Orden de Fiscalización Puntual N° 00 notificada en fecha 22/07/2024 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 11 y 12/2022; 01 y 02/2023 y del IRE General de los ejercicios fiscales 2022 y 2023 de **NN**, específicamente de los créditos y costos respaldados y/o registrados con facturas del proveedor: **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 el contribuyente.

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° 118/2024, 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 el contribuyente utilizó créditos fiscales provenientes de operaciones con el proveedor que fue ubicado en su domicilio fiscal pero negó 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 el domicilio declarado en el RUC a los efectos de realizar la entrevista a **XX** a los efectos de confirmar la veracidad de las operaciones realizadas con **NN**, el cual fue ubicado en el domicilio declarado en el RUC y mediante la entrevista informativa que le fue efectuada por los auditores de la **GGII** negó haber operado con el 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 el proveedor mencionado, resultando inconsistencias relacionadas a **NN**. Asimismo, verificaron in situ el local comercial declarado por el proveedor cuestionado, 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 el

mismo es un domicilio particular en el cual el proveedor desarrolla su actividad comercial pero no acorde a la magnitud de las operaciones declaradas por **NN**.

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 ejercicios fiscalizados montos respaldados con facturas de contenido falso, obteniendo así un beneficio indebido en perjuicio del Fisco, en infracción a los Arts. 88 y 89 de la Ley N° 6380/2019 así como el Art. 21 del Decreto N° 3107/2019 para el IVA General y los Arts. 8° y 14 de la mencionada Ley 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	Periodo/Ejercicio Fiscal	Monto Imponible	Impuesto a Ingresar	Multa
800 - AJUSTE IRE GENERAL	2022	636.000.001	63.600.000	Será graduada de acuerdo con la Ley 125/1991, artículos 175 y 176, a través del procedimiento previsto en los artículos 212 y 225.
800 - AJUSTE IRE GENERAL	2023	1.327.077.273	132.707.727	
521 - AJUSTE IVA	nov-22	82.272.728	8.227.273	
521 - AJUSTE IVA	dic-22	553.727.273	55.372.727	
521 - AJUSTE IVA	ene-23	621.386.364	62.138.636	
521 - AJUSTE IVA	feb-23	705.690.909	70.569.091	
Total		3.926.154.548	392.615.454	

A fin de precautelar las Garantías Constitucionales de la Defensa y el Debido Proceso, mediante Resolución de Instrucción N° 00 notificada el 26/11/2024, el Departamento de Sumarios 2 (**DS2**) dispuso la instrucción del Sumario Administrativo del contribuyente **NN**, conforme lo disponen los Artículos 212 y 225 de la Ley N° 125/1991 en adelante La Ley, que prevén los procedimientos para 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 presentó sus Descargos el 24/12/2024 y mediante Resolución N° 00 del 27/12/2024 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 no 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 27/01/2025. También se verificó que **NN** no presentó sus Alegatos, en consecuencia, el **DS2** llamó a Autos para Resolver.

El representante convencional de **NN** adujo cuanto sigue: *“Que, la Dirección Nacional de Ingresos Tributarios a través de su acta final de fiscalización de fecha 28/08/2024, pretende aplicar sanciones al Contribuyente de referencia, tomando como base la verificación de los registros de compras del fiscalizado NN, llegando así a la conclusión tomada en el informe final de auditoría que la responsabilidad por infracciones tributarias es personal - art. 180 de la Ley N° 125/91, lo que exime al contribuyente fiscalizado NN de responsabilidad por el incumplimiento de deberes tributarios por parte de sus proveedores, dado que la recaudación tributaria es una función pública que depende de los órganos administrativos competentes y la Autoridad fiscal no puede delegar esta carga pública al contribuyente NN, haciéndolo responsable del incumplimiento de sus proveedores al mismo como para derivar en reliquidaciones y sanciones como hizo erróneamente la Administración Tributaria.”.* (sic.)

El **DS2** señaló, primeramente, que el análisis del caso se centró en la comprobación de las operaciones consignadas en los comprobantes investigados, como también en el cumplimiento de requisitos legales y reglamentarios de manera a validar su uso como respaldo para la liquidación de los impuestos.

Asimismo, 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, el contribuyente responde por sus propios hechos (Art. 180 de la Ley), por lo que es el 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 Administración Tributaria (**AT**) se encuentra no solamente facultada sino obligada a velar por el cumplimiento de las obligaciones tributarias de todos los contribuyentes, actúen estos como compradores o proveedores.

Por otra parte, precisó que las impugnaciones hechas por los auditores de la **GGII** en éste caso no solo se basaron en las manifestaciones vertidas dentro del proceso de Fiscalización iniciado a **NN**, sino que las mismas fueron valoradas de manera integral junto con el resultado de otras diligencias llevadas a cabo, tendientes al esclarecimiento de los hechos investigados, que permitieron a los mismos inferir la imposibilidad de la realización de las operaciones consignadas en las facturas cuestionadas, debido a que el supuesto proveedor del sumariado negó conocerlo, afirmó que no le realizó operaciones comerciales por los montos descriptos en las facturas que utilizó para respaldar sus créditos fiscales, costos y gastos en los periodos y ejercicios de los tributos fiscalizados.

Asimismo, el **DS2** señaló que los auditores de la **GGII** verificaron que **NN** utilizó facturas de contenido falso del proveedor irregular **XX** ya que estas operaciones fueron cuestionadas e impugnadas por la **AT** 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 RG N° 90 se pudo comprobar que **NN** informó la totalidad de las compras cuestionadas en el Sistema de Recopilación de datos

Hechauka del **SGTM**, correspondientes a los periodos fiscales de 11/2022 a 02/2023, 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 2023, 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.

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 de 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 ejercicios fiscales de 2022 y 2023 y este no lo hizo.

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

Por su parte, **XX** manifestó no poseer activos fijos, ni empleados a su cargo, sus actividades comerciales son ventas de electrónicos y accesorios, también comisionista por ventas de terrenos; los productos son ofrecidos en su domicilio particular. Así mismo, desconoce haber emitido las facturas que se encuentran detalladas en el listado puesto a la vista en la que se encuentra el sumariado, desconoce los montos, igualmente referencia que el promedio de facturación es de G. 10.000.000, por venta de productos y servicios; el contador tiene en su poder los libros IVA compras-ventas y las copias de las facturas emitidas, su principal proveedor es **XX** por venta de electrónica y accesorios, razón por la cual, no posee vínculo con el sumariado, ni pudo proveer los bienes o servicios supuestamente facturados.

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 del proveedor cuestionado, 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 indubitadamente 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 el proveedor irregular mencionado deben ser impugnadas, pues en las mismas se describen operaciones inexistentes, con los cuales el contribuyente hizo valer créditos inexistentes, y abultó los costos en sus **DD.JJ.** del IVA General y del IRE General de los periodos y ejercicios fiscalizados, ya que las mismas se hallan en infracción a lo establecido en los Arts. 88 y 89 de la Ley N° 6380/2019 así como el Art. 21 del Decreto N° 3107/2019 para el IVA General y los Arts. 8° y 14 de la mencionada Ley para el IRE General, obteniendo así un beneficio indebido en perjuicio del Fisco, que se halla representada por los montos que el sumariado 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 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. 3.926.154.548. **La conducta que el infractor asuma en el esclarecimiento de los hechos:** considerando que el fiscalizado colaboró con las tareas investigativas y presentó la denuncia penal realizada contra su contadora, razón por la cual no pudo proporcionar las documentaciones solicitadas; y en consecuencia recomendó aplicar la multa del 250% sobre el monto de los tributos defraudados, de conformidad a lo previsto en el Art. 175 de la Ley.

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
800 - AJUSTE IRE GENERAL	2022	63.600.000	159.000.000	222.600.000
800 - AJUSTE IRE GENERAL	2023	132.707.727	331.769.318	464.477.045
521 - AJUSTE IVA	11/2022	8.227.273	20.568.183	28.795.456
521 - AJUSTE IVA	12/2022	55.372.727	138.431.818	193.804.545
521 - AJUSTE IVA	01/2023	62.138.636	155.346.590	217.485.226
521 - AJUSTE IVA	02/2023	70.569.091	176.422.728	246.991.819
Totales		392.615.454	981.538.637	1.374.154.091

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

Art. 2°: CALIFICAR la conducta del contribuyente **NN**, con **RUC 00**, conforme a lo establecido en el Art. 172 de la Ley N° 125/1991; y **SANCIONAR** al mismo con la aplicación de una multa equivalente al 250% sobre los tributos no ingresados conforme a 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 procedan 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