

RESOLUCION PARTICULAR

---

**VISTO:**

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

**CONSIDERANDO:**

Que, mediante la Orden de Fiscalización Puntual N° 00 notificada el 03/04/2024 y ampliada a través de la Resolución Particular N° 00 notificada el 21/05/2024 y la Resolución Particular N° 00 notificada el 18/06/2024, por medio de la Dirección General de Grandes Contribuyentes (**DGGC**), la Gerencia General de Impuestos Internos, en adelante **GGII**, de la Dirección Nacional de Ingresos Tributarios, dispuso el control de las obligaciones del IRP de los ejercicios fiscales 2018 y 2019, del IVA General de los periodos fiscales de 04 y 08/2018, 01/2019 a 12/2023 y del IRP-RSP de los ejercicios fiscales 2020 al 2023 de **NN**, respecto al rubro COMPRAS/GASTOS/INVERSIONES específicamente en relación a los contribuyentes: 1) **XX** con **RUC 00**, 2) **XX** con **RUC 00**; 3) **XX** con **RUC 00**, 4) **XX** con **RUC 00**, 5) **XX** con **RUC 00**, 6) **XX** con **RUC 00**, 7) **XX** con **RUC 00**, 8) **XX** con **RUC 00**, 9) **XX** con **RUC 00**, 10) **XX** con **RUC 00**, 11) **XX** con **RUC 00**, 12) **XX** con **RUC 00**, 13) **XX** con **RUC 00**, 14) **XX** con **RUC 00**, 15) **XX** con **RUC 00**, 16) **XX** con **RUC 00**, 17) **XX** con **RUC 00**, 18) **XX** con **RUC 00**, 19) **XX** con **RUC 00**, 20) **XX** con **RUC 00** y 21) **XX** con **RUC 00** y para el efecto le requirió los comprobantes originales que respaldan la adquisición de bienes y/o servicios relacionados a los contribuyentes mencionados, sus libros contables e impositivos en formato físico y en formato digital, contratos respectivos en caso de tratarse de prestación de servicios y aclarar el rubro y campo específico de los formularios N° 104 del IRP, N° 515 del IRP-RSP y N° 120 del IVA General en los que fueron declarados, lo cual fue cumplido parcialmente por el contribuyente.

La Fiscalización tuvo su origen en el Informe DPO/DGGC N° 87/2022 del Departamento de Planeamiento Operativo (DPO) en el que se exponen los resultados de las investigaciones realizadas por la **GGII** a la firma **XX** en cuyo marco se individualizó a numerosos proveedores en situación irregular a saber: la inconsistencia en sus Declaraciones Juradas (**DD.JJ.**), la coincidencia en el registro de los contadores evidenciado en la presentación de sus EE.FF y la declaración de los mismos correos electrónicos en los datos del RUC, situaciones que generaron la sospecha de que estos forman parte de un esquema para la obtención irregular de documentos timbrados para su comercialización y podrían ser proveedores ficticios. Asimismo, en el citado informe se menciona la Denuncia relacionada al **XX** detectada a raíz de la verificación a la firma **XX**, en el que surgieron más proveedores sospechados de emitir facturas de presunto contenido falso, así como varios otros esquemas surgidos del principal mencionado, por lo que considerando que, habría indicios de que **NN** habría utilizado facturas de los proveedores sospechados de irregulares, el **DPO** emitió el Informe DPO/DGGC N° 17/2024 mediante el cual recomendó la apertura de una Fiscalización Puntual al contribuyente.

Durante la Fiscalización, los auditores de la **GGII** constataron el registro y la utilización de las facturas de presunto contenido de los periodos y ejercicios fiscalizados puesto que las mismas fueron consignadas en sus Declaraciones Juradas (**DD.JJ.**) determinativas e Informativas del Registro de Comprobantes de conformidad a la RG N° 90/2021, así como en sus libros IVA Compras y Egresos. Por lo tanto, los auditores de la **GGII** concluyeron que **NN** utilizó facturas que describen operaciones comerciales inexistentes como respaldo de sus créditos fiscales y egresos dado que los supuestos proveedores no contaban con la

infraestructura ni la capacidad económica para la provisión de bienes y servicios a favor de **NN** y otros mediante entrevista informativa negaron haber efectuado ventas al contribuyente, algunos de los supuestos proveedores reconocieron las operaciones comerciales con **NN** y otros señalaron que se dedican a otro rubro. En ese sentido, con su actuar el contribuyente obtuvo un beneficio indebido al lograr reducir los montos de los impuestos correspondientes, todo ello en infracción a lo establecido en el artículo 86 de la Ley N° 125/1991, en adelante la Ley, los artículos 63, 69, 88 y 89 de la Ley N° 6380/2019, artículos 22 y 68 del Anexo al Decreto N° 1030/2013, artículo 22 de Anexo al Decreto N° 3107/2019, artículo 14 de la Ley N° 2421/2004, modificada y ampliada por la Ley N° 4673/2012 y el artículo 22 del Decreto N° 9371/2012, por lo que procedieron a realizar los ajustes fiscales correspondientes, del cual surgieron saldos a favor del Fisco.

Dadas estas circunstancias, los auditores de la **GGII** recomendaron calificar la conducta de **NN** como Defraudación, conforme a lo estipulado en el Art. 172 de la Ley. En consecuencia, sugirieron la aplicación de una multa por Defraudación de uno (1) a tres (3) veces el monto de los tributos defraudados conforme al Art. 175 de la Ley en atención a las resultas del Sumario Administrativo, de acuerdo al siguiente detalle:

Impuesto	Ejercicios/Periodos Fiscales	Monto Imponible	Impuesto a Ingresar	Multa
512 - AJUSTE IRP	2018	30.727.273	2.458.182	SERÁ GRADUADA DE ACUERDO CON LO ESTABLECIDO EN EL ARTÍCULO 175, CONFORME A LOS PROCEDIMIENTOS PREVISTOS EN LOS ARTÍCULOS 212 Y 225 DE LA LEY N.º 125/91.
803 - AJUSTE IRP RSP	2020	711.167.096	69.116.710	
803 - AJUSTE IRP RSP	2021	3.302.254.795	328.225.480	
803 - AJUSTE IRP RSP	2022	4.983.314.908	496.331.491	
803 - AJUSTE IRP RSP	2023	4.274.085.383	425.408.538	
521 - AJUSTE IVA	abr-18	20.000.000	2.000.000	
521 - AJUSTE IVA	ago-18	10.727.273	1.072.727	
521 - AJUSTE IVA	ene-20	25.424.300	2.542.430	
521 - AJUSTE IVA	feb-20	45.112.730	4.511.273	
521 - AJUSTE IVA	mar-20	66.165.454	6.616.545	
521 - AJUSTE IVA	abr-20	7.080.530	708.053	
521 - AJUSTE IVA	may-20	23.271.460	2.327.146	
521 - AJUSTE IVA	jul-20	57.156.250	5.715.625	
521 - AJUSTE IVA	ago-20	51.103.637	5.110.364	
521 - AJUSTE IVA	sept-20	173.463.341	17.346.334	
521 - AJUSTE IVA	oct-20	14.581.818	1.458.182	
521 - AJUSTE IVA	nov-20	147.755.467	14.775.547	
521 - AJUSTE IVA	dic-20	100.052.109	10.005.211	
521 - AJUSTE IVA	ene-21	179.863.636	17.986.364	
521 - AJUSTE IVA	feb-21	300.170.634	30.017.063	
521 - AJUSTE IVA	mar-21	240.820.018	24.082.002	
521 - AJUSTE IVA	abr-21	114.772.727	11.477.273	
521 - AJUSTE IVA	may-21	319.090.909	31.909.091	
521 - AJUSTE IVA	jun-21	302.734.568	30.273.457	
521 - AJUSTE IVA	jul-21	325.000.000	32.500.000	
521 - AJUSTE IVA	ago-21	413.920.660	41.392.066	
521 - AJUSTE IVA	sept-21	418.286.093	41.828.609	
521 - AJUSTE IVA	oct-21	367.672.727	36.767.273	
521 - AJUSTE IVA	nov-21	42.600.000	4.260.000	
521 - AJUSTE IVA	dic-21	91.235.623	9.123.562	
521 - AJUSTE IVA	ene-22	45.412.193	4.541.219	
521 - AJUSTE IVA	feb-22	303.008.181	30.300.818	
521 - AJUSTE IVA	mar-22	175.650.000	17.565.000	
521 - AJUSTE IVA	abr-22	355.236.363	35.523.636	

521 - AJUSTE IVA	may-22	463.863.636	46.386.364
521 - AJUSTE IVA	jun-22	395.454.545	39.545.455
521 - AJUSTE IVA	jul-22	353.568.078	35.356.808
521 - AJUSTE IVA	ago-22	369.867.071	36.986.707
521 - AJUSTE IVA	sept-22	340.999.999	34.100.000
521 - AJUSTE IVA	oct-22	281.195.126	28.119.513
521 - AJUSTE IVA	nov-22	531.242.728	53.124.273
521 - AJUSTE IVA	dic-22	759.431.988	75.943.199
521 - AJUSTE IVA	ene-23	455.104.035	45.510.404
521 - AJUSTE IVA	feb-23	481.818.182	48.181.818
521 - AJUSTE IVA	mar-23	532.342.290	53.234.229
521 - AJUSTE IVA	abr-23	354.470.513	35.447.051
521 - AJUSTE IVA	may-23	641.399.908	64.139.991
521 - AJUSTE IVA	jun-23	395.889.091	39.588.909
521 - AJUSTE IVA	jul-23	401.490.908	40.149.091
521 - AJUSTE IVA	oct-23	311.668.182	31.166.818
521 - AJUSTE IVA	nov-23	312.659.092	31.265.909
521 - AJUSTE IVA	dic-23	23.318.182	2.331.818
<b>TOTALES</b>		<b>25.444.701.710</b>	<b>2.535.855.628</b>

A fin de precautelar las Garantías Constitucionales de la Defensa y el Debido Proceso, por Resolución N° 00 de fecha 08/11/2024, el Departamento de Sumarios 2 (**DS2**) dispuso la instrucción del Sumario Administrativo al contribuyente, conforme lo disponen los artículos 212 y 225 de la Ley y la RG DNIT N° 02/2024, que prevén los procedimientos para la determinación tributaria y la aplicación de sanciones.

En fecha 20/11/2024 el contribuyente presentó el Formulario N° 00 mediante el cual presentó su Descargo, siendo así a través de la Resolución N° 00 del 21/11/2024 el **DS2** dispuso la Apertura del Periodo Probatorio, y a través del Formulario N° 00 del 04/12/2024 **NN** ofreció sus pruebas. Posteriormente, mediante la Resolución N° 00 se declaró cerrado el Periodo Probatorio y se notificó al sumariado del plazo para la presentación de sus Alegatos, pero el mismo no lo presentó, por lo que, en consecuencia, el **DS2** llamó a Autos para Resolver.

En cuanto a la Fiscalización efectuada, **NN** arguyó: "... el Acta Final e Informe Final, en su capítulo "CUADRO DE ACTUACIONES" manifiestan que las tareas investigativas iniciaron mucho antes que la fecha de notificación de la orden de fiscalización, es decir, fuera del plazo notificado para la realización de la Fiscalización Puntual... No se encuentra en el legajo de las testificales producidas ninguna notificación a mi persona, ni al correo electrónico declarado en el sistema Marangatu, notificación alguna de la fecha y hora de la producción de estas ACTAS DE ENTREVISTAS que no son otras cosas que pruebas testificales. Por lo que queda demostrado que no se ha respetado y se ha quebrantado el hartamente mi derecho a la defensa en proceso sancionador... Resulta llamativo que, según consta en el Acta e Informe Finales, las tareas de investigación iniciaron mucho antes de la fecha de notificación formal del inicio de la Fiscalización Puntual, por lo que solicitamos al Juzgado Sumarial excluir de este proceso todo elemento probatorio obtenido al margen del orden constitucional, a la hora de resolver el presente proceso, ya que, de hacerlo. Estaríamos ante una resolución viciada de nulidad..." (sic).

Sobre el punto, el **DS2** aclaró que previo al diligenciamiento de la Orden de Fiscalización, la **AT** en ejercicio de su función fiscalizadora, tiene no solo la facultad sino la obligación de requerir toda documentación que

considere pertinente a modo de controlar el cumplimiento de las obligaciones tributarias por los sujetos obligados, y en caso de que del análisis realizado con base en los documentos o informaciones presentadas por el propio contribuyente o por terceros se encuentre una sospecha de irregularidad, pueda iniciarse una Fiscalización Puntual, tal como concretamente se realizó en este caso, ya que de los controles previos realizados por la **GGII**, surgieron los elementos objetivos que motivaron la Fiscalización puntual a **NN**.

Igualmente, el **DS2** resaltó que los requerimientos realizados con anterioridad a la Fiscalización Puntual, fueron efectuados en el marco del Art. 189 de la Ley, así como el Art. 10 de la Ley N° 7143/2023, según el cual la **GGII** puede exigir a los contribuyentes la exhibición o presentación de libros o documentos vinculados a la actividad gravada; e indicó además que las informaciones proporcionadas por la sumariada en esa oportunidad, sirvieron precisamente para detectar las irregularidades que dieron lugar a la Fiscalización, en estricto cumplimiento del inciso b) del Art. 31 de la Ley N° 2421/2004 que establece que las Fiscalizaciones Puntuales serán dispuestas: *"...cuando exista sospecha de irregularidades detectadas por la auditoría interna, controles cruzados u otros sistemas o forma de análisis de informaciones de la Administración, en base a hechos objetivos"*.

Además, el **DS2** señaló que la reglamentación establece que las tareas de Fiscalización Puntual inician al día siguiente hábil de la notificación de la Orden de Fiscalización y culminan con la suscripción del Acta Final, debiendo llevarse a cabo en un plazo máximo de cuarenta y cinco (45) días hábiles, ampliable por un período igual, conforme al Art. 26 de la RG N° 25/2014.

En ese mismo sentido, lo confirma la Sala Penal de la Corte Suprema de Justicia a través del Acuerdo y Sentencia N° 805 del 17/08/2021, causa: *"FARMACIAS CATEDRAL C/RESOLUCIÓN N° 00 DE FECHA 15/09/2017 DICT. POR LA SET"* señala en su parte pertinente: *"En efecto, el procedimiento de fiscalización puntual previsto en la citada norma (art. 31, inc. b de la Ley Nro. 2421/04) no se inicia con el ejercicio de la facultad de control que efectúa la Administración Tributaria sino con el acto administrativo en la que justifica la existencia de sospecha de irregularidades del contribuyente que puede surgir de auditorías internas, controles cruzados u otro mecanismo de control objetivo. Por tanto, con el ingreso a la unidad productiva de un agente fiscalizador no se inicia el procedimiento de fiscalización puntual, esta fiscalización se encuadra dentro de la competencia tributaria prevista en el art. 189 de la Ley Nro.125/92 (modificada por Ley Nro.2421/04)"* (sic).

En otra parte del mismo fallo judicial se expresa que: *"...la Nota de Requerimiento de Documentos DGFT N° 45 de fecha 21 de febrero de 2017 no constituye punto de inicio de control interno alguno, como erróneamente lo señaló el Tribunal de Cuentas en la fundamentación del fallo apelado. Es importante mencionar que el pedido de documentaciones efectuado mediante la Nota de referencia no puede ser asimilado al inicio de fiscalización, en vista a que este último proceso puede derivar la aplicación de sanciones y por ende constituye un procedimiento administrativo, lo que no ocurre con el simple requerimiento de documentaciones efectuado en la Nota de análisis."*

Por lo tanto, el **DS2** destacó que el cómputo del plazo de duración de la Fiscalización inició al día siguiente de la notificación de la Orden de Fiscalización ocurrida el 03/04/2024 y dicho plazo fue ampliado por cuarenta y cinco (45) días por medio de la Resolución Particular N° 00 notificada el 21/05/2024; en tal sentido, resaltó que hasta la firma del Acta Final ocurrida el 13/08/2024, transcurrieron exactamente

noventa días (90) días. De esta manera, concluyó que los trabajos de Fiscalización fueron realizados dentro del marco legal establecido, y no han sobrepasado los plazos fijados por la Ley y sus reglamentaciones.

El **DS2** aclaró además que en los controles previos no se da la bilateralidad pretendida por el sumariado ya que las entrevistas y demás diligencias forman parte de los procedimientos de rutina realizados por parte de la **AT** tendientes a verificar el cumplimiento de las obligaciones tributarias por parte de los contribuyentes. Mencionó, además, que las inconsistencias detectadas constituyeron indicios para ordenar la Fiscalización Puntual, cuya orden sí fue debidamente notificada a **NN**, conforme lo establece el Art. 16 de la RG N° 25/2014. Por otra parte, aclaró que, la Fiscalización termina con la elaboración del Acta Final que se da a conocer al fiscalizado, el cual puede aceptarlo o no. En este último caso, se inicia el proceso de Sumario Administrativo resguardando las Garantías Constitucionales de la Defensa y del Debido Proceso donde el sumariado tiene la oportunidad de ejercer efectivamente su defensa, aportar y diligenciar pruebas; en consecuencia, el **DS2** concluyó que la impugnación pretendida por el contribuyente es improcedente.

Respecto a la cuestión de fondo, **NN** manifestó: *"En este punto es importante señalar que, dentro de lo que ha durado el proceso de Fiscalización Puntual, los fiscalizadores no han realizado un solo acto de diligenciamiento probatorio de manera a poder quebrar el principio de inocencia que opera EN FAVOR DE XX en virtud al artículo 17 num. 1 de la Constitución Nacional y el artículo 20 de la ley 6715, entre otros artículos de esta última. Así mismo, tampoco ordenaron (los fiscalizadores) la realización de una sola entrevista o prueba dentro del periodo de fiscalización de manera a quebrar el principio de presunción de inocencia que opera en favor de todo ciudadano en general, y en favor de XX en particular. Sin embargo, en el Acta Final e Informe Final, insertan cuadros de pruebas absolutamente nulas, que versan sobre otros contribuyentes, y sobre otras facturas. Los auditores dan por sentado de hecho y de derecho, que he cometido DEFRAUDACIÓN, únicamente por la "PRESUNCIÓN DE CULPABILIDAD" ESTABLECIDA EN LOS ARTÍCULOS 173 y 174 DE LA LEY 125/91, EN DETRIMENTO DE LA CONSTITUCIÓN NACIONAL, y sin realizar un solo acto probatorio. Que, más allá de que los auditores no han podido producir pruebas válidas a los efectos de quebrar el principio de presunción de inocencia que opera en favor del contribuyente dentro del periodo de fiscalización, LAS PRESUNCIONES DE CULPABILIDAD EN SÍ no pueden ser aplicadas en el marco de un debido proceso constitucionalmente hablando..."* (sic).

El **DS2** señaló, primeramente, que el análisis del caso se centra 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 impositiva.

Por otra parte, precisó que las impugnaciones hechas por los auditores de la **GGII** 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 todos los antecedentes obrantes del caso, tendientes al esclarecimiento de los hechos investigados, que permitieron a los mismos inferir la imposibilidad de la realización de las operaciones comerciales registradas, basado en las siguiente circunstancias:

Con relación al supuesto proveedor **XX**, en una primera entrevista informativa efectuada por los auditores de la **GGII** reconoció en su mayoría las transacciones de ventas del listado que le fue puesto a su vista. Sin embargo, constataron que el mismo presentaba inconsistencias con relación a los totales facturados y las **DD.JJ.** presentadas, tampoco se encontraba en el referido listado las facturas emitidas a favor de XX, razón por la cual los funcionarios de la **GGII** se constituyeron al domicilio declarado en el RUC, pero el contribuyente no fue localizado en el lugar y los vecinos de la zona no lo conocen. Procedieron a

consultar en la Comisaría 8va. por el mismo y los oficiales a cargo manifestaron que el mismo cuenta con orden de captura según la base de datos policial. Así mismo, en la entrevista realizada a la Sra. XX, quien manifestó ser la hermana del contribuyente, afirmó que este actualmente se encuentra trabajando como delivery en Ciudad del Este.

Con relación a la supuesta proveedora **XX**, mediante una entrevista informativa afirmó que una tercera persona le inscribió en el RUC con la promesa de conseguirle un trabajo, afirmó que se dedica como niñera y limpiadora en una escuela. Negó haber efectuado transacciones comerciales con **NN** ni haber gestionado impresiones de facturas. Por su parte, con relación al Sr. **XX**, mediante entrevista informativa negó haberse inscripto en el RUC, pero que anteriormente formó parte de un comité agrícola y que lo habrían inscripto en aquel entonces. Afirmó que se dedica como pequeño agricultor en una chacra y negó haber emitido facturas a favor de **NN**.

En lo que respecta a los supuestos proveedores **XX, XX, XX, XX, XX, XX** y **XX** mediante una entrevista informativa que les fuera efectuado por los funcionarios de la **GGII** afirmaron que se dedican a otra actividad distinta a las que se les atribuye en los comprobantes supuestamente emitidos por los mismos. En cuanto Sr. **XX** mencionó que se inscribió en el RUC para ejercer como mecánico dental y que desde el año 2020 dejó la profesión por problemas de salud, que nunca tuvo su clave de acceso ni que solicitó talonario de facturas, remitió al correo la Denuncia Policial realizada sobre supuesto hecho de emisión de facturas sin su consentimiento a diferentes empresas. Por su parte, el Sr. **XX**, afirmó en la entrevista informativa ser contribuyente, que su contadora es la Lic. **XX**, quien maneja su clave de acceso y presenta sus **DD.JJ.** y que sus comprobantes a la fecha se hallan sin movimiento. Todas estas personas negaron haber efectuado transacciones comerciales con **NN** ni conocer al mismo.

Referente a la supuesta proveedora **XX** mediante entrevista informativa que le fuera efectuada por los auditores de la **GGII** señaló que desconoce los montos y los conceptos de las facturas puestas a su vista y afirmó que desde que se inscribió en el RUC solo ha emitido 2 facturas que no superaron los Gs. 3.000.000. Por su parte, el Sr. **XX**, negó haber emitido factura alguna a favor de **NN**, dado que el número de factura que se le atribuye fue emitido a nombre del Sr. Elías Viveros por la suma de Gs. 80.000 en concepto de artículos de plomería.

En cuanto a los supuestos proveedores **XX, XX, XX** y **XX** no fueron ubicadas las direcciones declaradas como domicilio fiscal, ni se pudo localizar a los contribuyentes en las inmediaciones mencionadas, además tras constituirse los auditores de la **GGII** en las ubicaciones geográficas declaradas, en los lugares no fueron encontrados ningún local comercial, tampoco se logró contactar con los mismos utilizando los números de teléfono declarados en el RUC.

Por otra parte, en cuanto a la firma **XX**, mediante entrevista informativa, la Sra. **XX**, socia de la firma, manifestó desconocer totalmente a la empresa, así como las operaciones comerciales que se les atribuye. En la entrevista efectuada al Sr. **XX**, socio de la firma, señaló que tenía conocimiento sobre esta, que realizaba actividades comerciales pero que desconoce sobre los bienes y servicios que ofrecía, así como las transacciones comerciales que se les atribuye. Por su parte, la Sra. **XX**, otra socia de la firma, no reconoció las facturas que le fueron puestas a la vista.

Finalmente, el **DS2** mencionó que los proveedores **XX** y **XX**, mediante la entrevista informativa que les fuera efectuada por los funcionarios de la **GGII** reconocieron las operaciones comerciales con **NN**, por lo que corresponde que facturas emitidas por estos sean validadas.

Otro elemento considerado por los auditores de la **GGII** para sustentar que las operaciones comerciales son inexistentes es el hecho de que fueron verificadas las informaciones obrantes en el **SGTM** de los supuestos proveedores comparando las ventas declaradas por los mismos en sus **DD.JJ.** del IVA General con la información correspondiente al Informado Compras, surgiendo inconsistencias muy relevantes respecto a tales operaciones, restando fiabilidad a estas. Con estos elementos recabados sirvieron al **DS2** para concluir, todos estos contribuyentes fueron víctimas de un esquema ilegal en el cual utilizaron sus datos personales para conseguir comprobantes de venta timbrados, a fin de simular transacciones comerciales en beneficio de terceros, que comercializan y utilizan las facturas de manera fraudulenta con el objetivo de realizar deducciones fiscales indebidas y así pagar un impuesto menor al debido por lo que las operaciones entre los supuestos proveedores y **NN** jamás existieron.

El **DS2** señaló que la normativa tributaria dispone que los montos de las operaciones consignadas en las **DD.JJ.** de los contribuyentes deben cumplir con los requisitos formales señalados en la Ley y las reglamentaciones en el sentido de que, además de estar debidamente documentados, indefectiblemente deben corresponder a una erogación "**real**" que implique un hecho económico que se haya indubitablemente efectuado.

El **DS2** resaltó que **NN** se centró a controvertir cuestiones formales como las investigaciones realizadas por el equipo auditor de la **GGII**, sin embargo, no demostró que las operaciones comerciales registradas hayan sido efectivamente realizadas 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 los egresos invocados y respaldados con las facturas irregulares jamás existieron y por ende no reflejan la realidad de los hechos económicos; en consecuencia, el sumariado ha obtenido un beneficio indebido, incidiendo fiscalmente en las obligaciones tributarias del IRP, del IVA General y del IRP-RSP de los periodos y ejercicios fiscalizados.

Por las razones expuestas, el **DS2** concluyó que los hechos mencionados constituyen prueba suficiente para considerar que **NN**, registró y declaró en sus **DD.JJ.** determinativas e Informativa del Registro de Comprobantes de conformidad a la RG N° 90/2021, así como en sus libros IVA Compras y Egresos facturas de contenido falso, pues en las mismas se relacionan a operaciones que no pudieron haberse llevado a cabo con 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**.

En cuanto a la calificación de la conducta y la aplicación de sanciones, **adujo**: "*Estamos claramente ante un quiebre institucional, ante la utilización por parte de la administración de normas que establecen presunciones de culpabilidad, confrontando directamente contra lo dispuesto, consagrado y garantizado por la propia Constitución Nacional y la ley 6715, es decir, la presunción de inocencia y derecho a defensa en proceso sancionador... En ese contexto, rechazamos cualquier normativa o práctica que atente contra los principios consagrados en la Constitución Nacional, como el de "presunción de defraudación", establecida en el Art. 174 de la Ley N° 125/91, o la "presunción de intención de defraudación" (art. 173) las cuales atentan directamente contra el principio de presunción de inocencia...*" (sic).

El **DS2** expresó que, contrariamente a lo manifestado por el contribuyente, el Art. 174 de la Ley establece una presunción de hecho, lo cual implica que, detectada la infracción, la Administración Tributaria pone a

conocimiento del contribuyente a fin de que éste, mediante los elementos probatorios conducentes demuestre lo contrario. Sin embargo, en este caso, pese a haber tenido la oportunidad de hacerlo durante el Sumario Administrativo, no lo hizo, ya que **NN** se limitó a controvertir las actuaciones de la **AT**.

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.** con datos falsos y el suministro de informaciones inexactas sobre sus operaciones comerciales (Numerales 3) y 5) del Art. 173 de la Ley), el cual no solo está representado por el monto que dejó de ingresar en concepto de tributo sino por la irregularidad en la declaración de sus operaciones comerciales inexistentes, que no dan derecho al crédito fiscal en el IVA General y a las deducciones de egresos en el IRP e IRP-RSP, todo ello en concordancia con lo dispuesto en la Ley y las normas reglamentarias de dichos impuestos, en especial las disposiciones establecidas en el artículo 86 de la Ley N° 125/1991, en adelante la Ley, los artículos 63, 69, 88 y 89 de la Ley N° 6380/2019, artículos 22 y 68 del Anexo al Decreto N° 1030/2013, artículo 22 de Anexo al Decreto N° 3107/2019, artículo 14 de la Ley N° 2421/2004, modificada y ampliada por la Ley N° 4673/2012 y el artículo 22 del Decreto N° 9371/2012. 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 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**, por 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, **así como el grado de cultura del infractor**, pues contaba con la obligación de presentar Auditoría Impositiva desde el ejercicio fiscal 2023; **la importancia del perjuicio fiscal y las características de la infracción**, por la irregularidad en la declaración de sus egresos relacionados a operaciones inexistentes y de esta manera hizo valer ante la **AT** formas manifiestamente inapropiadas a la realidad de los hechos gravados (numeral 12) del Art. 174 de la Ley; y como atenuante **la conducta que el infractor asuma en el esclarecimiento de los hechos**, pues el sumariado presentó parcialmente las documentaciones requeridas por la **AT** en la Orden de Fiscalización; 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.

Finalmente, con base en las consideraciones de hecho y de derecho expuestas anteriormente, el **DS2** concluyó que corresponde determinar la obligación fiscal en concepto de impuestos, aplicar la multa y dictar el acto administrativo.

**POR TANTO**, en uso de las facultades conferidas en la Ley,

## **EL GERENTE GENERAL DE IMPUESTOS INTERNOS**

### **RESUELVE**

**Art. 1°:** Determinar la obligación fiscal del contribuyente NN con RUC 00, conforme a las razones expuestas en el Considerando de la presente Resolución de acuerdo al siguiente detalle:

Obligación	Periodo	Impuesto	Multa	Total
512 - AJUSTE IRP	2018	2.458.182	6.145.455	8.603.637
803 - AJUSTE IRP RSP	2020	69.116.710	172.791.775	241.908.485
803 - AJUSTE IRP RSP	2021	328.225.480	820.563.700	1.148.789.180
803 - AJUSTE IRP RSP	2022	496.331.491	1.240.828.728	1.737.160.219
803 - AJUSTE IRP RSP	2023	425.408.538	1.063.521.345	1.488.929.883
521 - AJUSTE IVA	04/2018	2.000.000	5.000.000	7.000.000
521 - AJUSTE IVA	08/2018	1.072.727	2.681.818	3.754.545
521 - AJUSTE IVA	01/2020	2.542.430	6.356.075	8.898.505
521 - AJUSTE IVA	02/2020	4.511.273	11.278.183	15.789.456
521 - AJUSTE IVA	03/2020	6.616.545	16.541.363	23.157.908
521 - AJUSTE IVA	04/2020	708.053	1.770.133	2.478.186
521 - AJUSTE IVA	05/2020	2.327.146	5.817.865	8.145.011
521 - AJUSTE IVA	07/2020	5.715.625	14.289.063	20.004.688
521 - AJUSTE IVA	08/2020	5.110.364	12.775.910	17.886.274
521 - AJUSTE IVA	09/2020	17.346.334	43.365.835	60.712.169
521 - AJUSTE IVA	10/2020	1.458.182	3.645.455	5.103.637
521 - AJUSTE IVA	11/2020	14.775.547	36.938.868	51.714.415
521 - AJUSTE IVA	12/2020	10.005.211	25.013.028	35.018.239
521 - AJUSTE IVA	01/2021	17.986.364	44.965.910	62.952.274
521 - AJUSTE IVA	02/2021	30.017.063	75.042.658	105.059.721
521 - AJUSTE IVA	03/2021	24.082.002	60.205.005	84.287.007
521 - AJUSTE IVA	04/2021	11.477.273	28.693.183	40.170.456
521 - AJUSTE IVA	05/2021	31.909.091	79.772.728	111.681.819
521 - AJUSTE IVA	06/2021	30.273.457	75.683.643	105.957.100
521 - AJUSTE IVA	07/2021	32.500.000	81.250.000	113.750.000
521 - AJUSTE IVA	08/2021	41.392.066	103.480.165	144.872.231
521 - AJUSTE IVA	09/2021	41.828.609	104.571.523	146.400.132
521 - AJUSTE IVA	10/2021	36.767.273	91.918.183	128.685.456
521 - AJUSTE IVA	11/2021	4.260.000	10.650.000	14.910.000
521 - AJUSTE IVA	12/2021	9.123.562	22.808.905	31.932.467
521 - AJUSTE IVA	01/2022	4.541.219	11.353.048	15.894.267
521 - AJUSTE IVA	02/2022	30.300.818	75.752.045	106.052.863
521 - AJUSTE IVA	03/2022	17.565.000	43.912.500	61.477.500
521 - AJUSTE IVA	04/2022	35.523.636	88.809.090	124.332.726

521 - AJUSTE IVA	05/2022	46.386.364	115.965.910	162.352.274
521 - AJUSTE IVA	06/2022	39.545.455	98.863.638	138.409.093
521 - AJUSTE IVA	07/2022	35.356.808	88.392.020	123.748.828
521 - AJUSTE IVA	08/2022	36.986.707	92.466.768	129.453.475
521 - AJUSTE IVA	09/2022	34.100.000	85.250.000	119.350.000
521 - AJUSTE IVA	10/2022	28.119.513	70.298.783	98.418.296
521 - AJUSTE IVA	11/2022	53.124.273	132.810.683	185.934.956
521 - AJUSTE IVA	12/2022	75.943.199	189.857.998	265.801.197
521 - AJUSTE IVA	01/2023	45.510.404	113.776.010	159.286.414
521 - AJUSTE IVA	02/2023	48.181.818	120.454.545	168.636.363
521 - AJUSTE IVA	03/2023	53.234.229	133.085.573	186.319.802
521 - AJUSTE IVA	04/2023	35.447.051	88.617.628	124.064.679
521 - AJUSTE IVA	05/2023	64.139.991	160.349.978	224.489.969
521 - AJUSTE IVA	06/2023	39.588.909	98.972.273	138.561.182
521 - AJUSTE IVA	07/2023	40.149.091	100.372.728	140.521.819
521 - AJUSTE IVA	10/2023	31.166.818	77.917.045	109.083.863
521 - AJUSTE IVA	11/2023	31.265.909	78.164.773	109.430.682
521 - AJUSTE IVA	12/2023	2.331.818	5.829.545	8.161.363
<b>Totales</b>		<b>2.535.855.628</b>	<b>6.339.639.083</b>	<b>8.875.494.711</b>

Obs.: Los accesorios legales serán calculados conforme a lo dispuesto en el Art. 171 de la Ley N° 125/1991.

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

**Art. 3°: NOTIFICAR** al contribuyente, conforme a la RG DNIT N° 02/2024, a fin de que proceda a dar cumplimiento a lo dispuesto en la presente Resolución, bajo apercibimiento de Ley.

**Art. 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**