

RESOLUCION PARTICULAR

VISTO:

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

CONSIDERANDO:

Que, mediante Orden de Fiscalización Puntual N° 00 notificada en fecha 24/07/2024, la Gerencia General de Impuestos Internos (**GGII**) a través de la Dirección General de Grandes Contribuyentes (**DGGC**), dispuso el control del cumplimiento de la obligación del IVA General de los periodos fiscales 02, 11 y 12/2018; 09 a 11/2019 y del IRP de los ejercicios fiscales 2018 y 2019 de **NN**, referente a los rubros: compras/gastos/inversiones, específicamente con respecto a las operaciones realizadas con los proveedores: **XX** con **RUC 00**; **XX** con **RUC 00**; **XX** con **RUC 00**; **XX** con **RUC 00**; **XX** con **RUC 00** y **XX** con **RUC 00** para lo cual le requirió que presente los comprobantes emitidos por los proveedores mencionados; sus Libros Compras del IVA; así como el libro de egresos del IRP; contratos firmados en caso de prestación de servicios; aclaración respecto a la forma de pago de las compras; aclaración del tipo de afectación contable, todo lo cual no fue cumplido por la contribuyente.

La Fiscalización Puntual tiene como antecedente el Informe del Departamento de Planeamiento Operativo (**DPO**) N° 530/2024, de la **DGFT**, el cual en el marco del Programa de control "**OPERATIVO FACTURACIÓN III**", se comunicó la detección de un esquema relacionado a supuestos proveedores inscriptos de manera irregular en el Registro Único de Contribuyentes (**RUC**), cuyos datos han sido utilizados al solo efecto de obtener comprobantes de ventas timbrados (CLONACIÓN) o la emisión de estos sin su consentimiento para su comercialización, simulando operaciones comerciales todos estos vinculados a la profesional contadora **XX** y a **XX**. Ante tal situación y de la revisión de las operaciones de compras, se detectó que **NN** registró, contabilizó y declaró facturas emitidas por proveedores irregulares vinculados con el esquema expuesto; y en consecuencia, el **DPO** sugirió la apertura de una Fiscalización Puntual al contribuyente.

Durante el proceso de Fiscalización, los auditores de la **GGII** constataron que **NN** registró y declaró facturas de contenido falso supuestamente emitidos por los proveedores mencionados y que fue utilizado por la misma como respaldo de los créditos fiscales, egresos y/o inversiones consignados en sus **DD.JJ.** del IVA General y del IRP de los periodos y ejercicios fiscalizados, con lo cual obtuvo un beneficio indebido al lograr reducir los montos de los impuestos que debió ingresar al Fisco, por lo que concluyeron que la fiscalizada utilizó comprobantes irregulares, en infracción a lo dispuesto en los Arts 85 y 86 de la Ley N° 125/1991, en adelante la Ley, actualizada por las Leyes N° 2421/2004 y 5061/2013; reglamentado por los Arts. 17, 22 y 68 del Anexo del Decreto N° 1030/2013 para el IVA General y los Arts. 22 y 25 del Decreto N° 9371/2024, por tales motivos procedieron a su impugnación realizaron el ajuste fiscal surgiendo saldos a reclamar al contribuyente.

Por lo mencionado, los auditores de la **GGII** concluyeron que **NN** incurrió en lo prescripto en el Art. 172 de la Ley, debido a que utilizó comprobantes relacionados a operaciones inexistentes para el respaldo de sus créditos fiscales y sus egresos, enmarcándose los hechos dentro de los términos de los numerales 3) y 5) del Art. 173 de la Ley e igualmente la presunción prevista por el Art. 174 de la Ley numeral 12) por la irregularidad en la declaración de sus egresos y créditos fiscales. En consecuencia, recomendaron la aplicación de una multa por Defraudación de 1 (uno) a 3 (tres) veces el monto del tributo defraudado o pretendido defraudar, conforme al Art. 175 de la Ley. Además, por el incumplimiento de deberes formales, en cuanto a la falta de presentación de las documentaciones solicitadas, corresponde la aplicación de la sanción por Contravención prevista en el Art. 176 de la referida Ley Tributaria, de acuerdo con el Num. 6) Inc. e) del Anexo de la Resolución General N.º 13/2019 de Gs.300.000, todo ello según el siguiente detalle:

Impuesto	Ejercicio Fiscal	Monto Imponible	Impuesto a Ingresar	Multa
521 - AJUSTE IVA	feb-18	13.733.522	1.373.352	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	nov-18	29.067.939	2.906.794	
521 - AJUSTE IVA	dic-18	16.212.291	1.621.229	
521 - AJUSTE IVA	sept-19	22.276.393	2.227.639	
521 - AJUSTE IVA	oct-19	18.367.703	1.836.770	
521 - AJUSTE IVA	nov-19	15.452.418	1.545.242	
512 - AJUSTE IRP	2018	88.712.857	8.871.286	
551 - AJUSTE CONTRAVENCIÓN	30/7/2024	0	0	
Total		203.823.123	20.382.312	300.000

A fin de precautelar las Garantías Constitucionales de la Defensa y el Debido Proceso, por Resolución N° 00 notificada el 31/12/2024, el Departamento de Sumarios 2 (**DS2**) dispuso la instrucción del Sumario Administrativo al contribuyente **NN**; conforme a lo establecido en los Arts. 212 y 225 de la Ley y de la RG DNIT N°02/2024 en adelante La Ley, que prevén los procedimientos para la determinación de tributos y la aplicación de sanciones.

El 08/01/2025, la sumariada presentó el Formulario N° 00 mediante el cual manifestó su allanamiento a las imputaciones que se le han formulado, razón por la cual se declaró la cuestión de puro derecho y en consecuencia, el **DS2** llamó a Autos para Resolver.

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

NN manifestó que: "La que suscribe, XX, con identificador RUC N° 00, en mi condición de contribuyente, me dirijo a usted con relación al sumario administrativo instruido, a fin de manifestar mi allanamiento a los resultados del informe final de auditoría N° 00 del 15/10/2024, conforme a la notificación recibida en fecha 31/12/2024, según la Resolución General DNIT N° 02/2024.". (sic).

Asimismo, el **DS2** señaló que el allanamiento importa el reconocimiento del derecho material invocado en este caso por el sujeto activo de la obligación y consecuentemente la renuncia a oponerse a la pretensión del actor, por lo que corresponde, sin más trámite, dictar el acto de determinación, conforme lo establece el numeral 6) de los artículos 212 y 225 de la Ley.

En ese contexto, se confirmó que **NN** registró y declaró facturas de contenido falso como respaldo de las compras y egresos consignados en las **DD.JJ.** del IVA General de los periodos fiscales 02, 11 y 12/2018; 09 a 11/2019 y del IRP de los ejercicios fiscales 2018 y 2019, obteniendo así un beneficio indebido al lograr reducir los montos de los impuestos que debió ingresar al Fisco, basados en los siguientes hechos:

Durante los controles realizados al supuesto proveedor **XX**, no fue ubicado en su domicilio ni a través del número de teléfono proporcionado, la geolocalización no coincide con los datos declarados en el RUC y los vecinos manifestaron no conocerlo. A través del expediente N° 00 la Dirección General de Registro de estado Civil por medio N.D.G.R.E.C.N.O N° 384/2022 informó que el supuesto proveedor ha fallecido según el acta de defunción del 27/10/2020. Asimismo, consultado el Sistema de Intercambio de Informaciones entre instituciones públicas – Gestión de Documentos en línea del MITIC (Constancia de Acta de Defunción – Registro Civil), resultó que este falleció el 27/10/2020 y se encontraba casado con **XX** quien fue sindicada como una de las principales responsables del esquema de fraude.

En cuanto a **XX**, no fue ubicada en su domicilio ni a través del número de teléfono proporcionado, la geolocalización no coincide con los datos declarados en el RUC y los vecinos manifestaron no conocerla. El correo electrónico declarado en el RUC es XX@GMAIL.COM, vinculado a **XX** quien conforma el esquema denunciado por el Departamento de Investigación Tributaria. Por otro lado, la supuesta proveedora registra varias actividades económicas en el RUC tales como: *“PROCESAMIENTO Y CONSERVACIÓN DE PESCADO, CRUSTÁCEOS Y MOLUSCOS. COMERCIO AL POR MAYOR DE ARTÍCULOS DE FERRETERÍAS Y CALEFACCIÓN OTROS TIPOS DE TRANSPORTE TERRESTRES POR CARRETERAS N.C.P. – COMERCIO AL POR MAYOR DE MATERIALES DE CONSTRUCCIÓN”*, pero en la diligencia de notificación previa no se pudo levantar evidencia de que en el domicilio fiscal haya una infraestructura que condiga con lo declarado.

Con respecto a la empresa Grafica “PRINXX” de **XX**, desde donde fueron impresos los comprobantes con timbrado 00 correspondiente a **XX**, se pudo confirmar que en los reportes de Autorización y Timbrado de preimpresos no se encuentra refrendada la firma de la supuesta proveedora ya que según las manifestaciones vertidas por la propietaria, las mismas fueron solicitadas vía telefónicas, denotándose así plenamente la irregularidad por parte de la imprenta al no cumplir con los requisitos legales que permitan además realizar una trazabilidad y determinar que el trabajo de impresión se haya iniciado y culminado con la debida autorización de la titular de las facturas. Con respecto a la gráfica de **XX**, quien confeccionó las facturas con Timbrado N° 00, el titular de la gráfica en respuesta a la NOTA DE REQUERIMIENTO DGFT N° 96/2024, adjunta la matriz de la factura, los reportes de Autorización y Timbrado de preimpresos y de entrega de documentos preimpresos por medio del expediente N° 00.

Con relación al supuesto proveedor **XX, XX; XX y XX** han presentado notas firmadas aparentemente por estos en la misma fecha, con el mismo formato y tenor cuyas firmas difieren a la estampadas en sus respectivas cédulas de identidad, siendo presentadas por un mismo autorizado **XX** quien se encuentra llamativamente también como proveedor dentro de este esquema, incluso ya fue objeto de un proceso de control en el cual nunca colaboró; además es hijo de **XX**, quien fuera la contadora de todos los supuestos proveedores y era esta quien manejaba las claves de acceso al Sistema de Gestión Tributaria Marangatu (**SGTM**). También es ella quien solicita los timbrados a fin de poder imprimir documentos preimpresos sin autorización de los contribuyentes. Ante el evidente manejo irregular por parte de esta, los supuestos proveedores reconocen que la misma prestaba hojas en blanco de sus respectivos talonarios sin poder determinar el concepto o los montos que fueron emitidos, así mismo no reconocieron los clientes exhibidos por los auditores.

Además, 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 a 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 **AT** se encuentra no solamente facultada sino obligada a velar por el cumplimiento de las obligaciones tributarias de todos los contribuyentes.

Asimismo, el **DS2** señaló que la normativa tributaria dispone que los montos de las operaciones consignadas en las **DD.JJ.** de los contribuyentes deben cumplir con los requisitos formales señalados en la Ley y las reglamentaciones en el sentido de que, además de estar debidamente documentados, indefectiblemente deben corresponder a una erogación "real" que implique un hecho económico que se haya indubitadamente efectuado, de conformidad a lo establecido en el Art. 207 de la Ley

Por las razones expuestas, el **DS2** concluyó que **NN**, registró y declaró en sus Libros Compras del IVA y en el Aranduka, Formularios N° 120 y N° 141, facturas de contenido falso, pues en las mismas se describen operaciones que no pudieron haberse llevado a cabo, pues los supuestos proveedores: **XX, XX, XX; XX y XX**, ni siquiera contaban con establecimiento para llevar a cabo las operaciones descritas en las facturas cuestionadas, todo ello en infracción a Artículos 85 y 86 de la Ley; reglamentado por los Artículos. 17, 22 y 68 del Anexo del Decreto N° 1030/2013 para el IVA General y los Artículos. 22 y 25 del Decreto N° 9371/2024, obteniendo así un beneficio indebido al lograr reducir los montos de los impuestos que debió ingresar, por lo que el **DS2** confirmó las determinaciones realizadas por los auditores de la **GGII**.

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, egresos y/o inversiones, 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 los montos 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 al 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 y en cumplimiento del Principio de Proporcionalidad, que faculta a la **GGII** a determinar la cuantía de la sanción entre un mínimo y un máximo; a fin de establecer la graduación de la misma, el **DS2** consideró las circunstancias establecidas en los numerales 2), 6) y 7) del Art. 175 de la Ley, e indicó que se configura **la continuidad**, porque de manera repetida **NN** contravino la norma mediante una misma acción dolosa (utilizó facturas de contenido falso como respaldo de las compras y egresos, lo que implicó el no ingreso del impuesto correspondiente), **la importancia del perjuicio fiscal y las características de la infracción**, por la irregularidad en la declaración de las compras, los egresos y/o inversiones y el uso de facturas de contenido falso por Gs. 203.823.123 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 la sumariada presentó su allanamiento** y en consecuencia recomendó aplicar la multa del 120% sobre el monto de los tributos defraudados, de conformidad a lo previsto en el Art. 175 de la Ley.

Además, por el incumplimiento de deberes formales, en la Orden de Fiscalización y Resolución Particular, corresponde la aplicación de la sanción de Contravención prevista en el Art. 176 de la referida Ley Tributaria, de acuerdo con el Num. 6) Inc. e) del Anexo de la Resolución General N.º 13/2019 de Gs.300.000, por la no presentación de los documentos que le fueran requeridas en la Orden de Fiscalización.

En consecuencia, 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 las multas y dictar el acto administrativo.

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

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	02/2018	1.373.352	1.648.022	3.021.374
521 - AJUSTE IVA	11/2018	2.906.794	3.488.153	6.394.947
521 - AJUSTE IVA	12/2018	1.621.229	1.945.475	3.566.704
521 - AJUSTE IVA	09/2019	2.227.639	2.673.167	4.900.806
521 - AJUSTE IVA	10/2019	1.836.770	2.204.124	4.040.894
521 - AJUSTE IVA	11/2019	1.545.242	1.854.290	3.399.532
512 - AJUSTE IRP	2018	8.871.286	10.645.543	19.516.829
551 - AJUSTE CONTRAVEN	30/07/2024	0	300.000	300.000
Totales		20.382.312	24.758.774	45.141.086

**Los accesorios legales serán calculados hasta la fecha del allanamiento 08/01/2025.*

Art. 2º: CALIFICAR la conducta de la contribuyente **NN** con **RUC 00** como Defraudación de conformidad con 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 120% sobre el impuesto defraudado, así como también la aplicación de la multa por Contravención, conforme a las razones expuestas en el Considerando de la presente Resolución.

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

Art. 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.

EVER OTAZÚ
GERENTE GENERAL DE IMPUESTOS INTERNOS