



FORM.727-2

DIRECCIÓN NACIONAL DE INGRESOS TRIBUTARIOS
GERENCIA GENERAL DE IMPUESTOS INTERNOS

NUMERO

FECHA

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 05/08/2024, 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 IVA General de los periodos fiscales de 02, 04, 07/2023 y del IRE del ejercicio fiscal 2023 de **NN**, respecto al rubro compras, costos y gastos específicamente en relación a los contribuyentes: **XX** con **RUC 00** y **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° 500 del IRE y N° 120 del IVA General en los que fueron declarados, lo cual fue cumplido por el contribuyente.

La Fiscalización tuvo su origen en el **INFORME DPO DGGC N° 118/2024** inserto en el Expediente N° 00, emitido por el Departamento de Planeamiento Operativo de la **DGGC**, se informó que en el Informe **DPO DGGC N° 87/2022** obrante en el Expediente N° 00 en donde se encuentran insertos los antecedentes relacionados a las verificaciones realizadas a contribuyentes que supuestamente utilizan facturas de presunto contenido falso, en el que se exponen las investigaciones realizadas por la Administración Tributaria (**AT**) a la firma **XX**. En ese marco de las fiscalizaciones puntuales llevadas a cabo, fueron detectados nuevos proveedores de facturas de presunto contenido falso, entre los contribuyentes que utilizaron las facturas de estos nuevos proveedores se encuentra **NN**, por lo que el **DPO** emitió el informe DPO/DGGC en donde sugirió 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 falso en los periodos y ejercicio 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 la supuesta proveedora **XX** no contaban con la infraestructura ni la capacidad económica para la provisión de bienes y servicios a favor de **NN** y **XX** no fue ubicado en el domicilio declarado en el RUC como su asiento comercial, todo ello en infracción a lo establecido en los artículos 8° 63, 69, 88 y 89 de la Ley N° 6380/2019, artículos 22 y 68 del Anexo al Decreto N° 1030/2013, Art. 72 de Anexo al Decreto N° 3182/2019, 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 results del Sumario Administrativo, de acuerdo al siguiente detalle:

Impuesto	Ejercicio Fiscal	Monto Imponible	Impuesto a Ingresar	Multa
800 - AJUSTE IRE GENERAL	2023	2.078.181.818	207.818.182	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° 125/1991.
521 - AJUSTE IVA	feb-23	709.090.909	70.909.091	
521 - AJUSTE IVA	abr-23	463.636.363	46.363.636	
521 - AJUSTE IVA	jul-23	905.454.546	90.545.455	
Total		4.156.363.636	415.636.364	

A fin de precautar las Garantías Constitucionales de la Defensa y el Debido Proceso, por Resolución N° 00 de fecha 26/12/2024, 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 24/01/2025 el contribuyente presentó el Formulario N° 00 mediante el cual presentó su Descargo, siendo así el **DS2** dispuso la Apertura del Periodo Probatorio a través de la Resolución N° 00 del 03/02/2025, y a través del Formulario N° 00 del 18/03/2025 **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, los cuales fueron presentados, en consecuencia, el **DS2** llamó a Autos para Resolver.

En cuanto a la Fiscalización efectuada, **NN** arguyó: *"...No existe en todo el expediente prueba directa, concreta ni concluyente de que las operaciones amparadas en las facturas cuestionadas sean ficticias o inexistentes. Llama poderosamente la atención que la acusación de defraudación tributaria descansa únicamente en indicios y sospechas, mas no en evidencia fehaciente alguna. La Administración Tributaria no ha aportado un solo elemento probatorio objetivo que demuestre la falsedad material o ideológica de los comprobantes de venta utilizados por el contribuyente. Tampoco obran peritajes caligráficos, informes financieros, fotografías, ni otra evidencia técnica que sustente la grave acusación formulada. En definitiva, se carece de toda prueba categórica que desvirtúe la realidad de las operaciones documentadas..."* (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 al 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.

Sobre la cuestión de fondo el **DS2**, precisó que las impugnaciones hechas por la **AT** 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 los supuestos proveedores del sumariado no fueron encontrados en sus domicilios declarados en el RUC, de esta manera se confirmó que los mismos no pudieron haberle vendido los bienes descritos (materiales para la construcción en general) en las facturas que utilizó para respaldar sus créditos fiscales, costos y gastos en los periodos y ejercicios de los tributos fiscalizados. En ese sentido, el **DS2** constató que las operaciones comerciales descritas en los comprobantes irregulares no provienen de los proveedores mencionados, debido a que no fue posible comprobar la veracidad de las operaciones descritas en estas.

Sobre el punto, el **DS2** aclaró que los actos administrativos que emite la **AT** gozan de la presunción de legalidad y legitimidad; en consecuencia, por el Principio de Inversión de la Carga de la Prueba, es el sumariado quien debería impugnar las inconsistencias detectadas por los auditores de la **GGII** y probar sus alegaciones. Tampoco se expidió respecto a las numerosas inconsistencias detectadas por la **AT** que vinculan a los supuestos proveedores, resultando inverosímil que por la envergadura de las operaciones cuestionadas no haya podido demostrarse por ningún mecanismo posible su efectiva realización.

Asimismo, **NN** manifestó: *"...Todas y cada una de las operaciones cuestionadas fueron registradas legítimamente en la contabilidad de la empresa y reflejadas en las declaraciones impositivas pertinentes. Las facturas involucradas cumplen con los requisitos legales formales (timbrado, documentación autorizada, emisión dentro de los plazos) y fueron emitidas por proveedores con RUC válido, inscritos en el fisco. En ningún momento actué ocultando operaciones o recurriendo a mecanismos clandestinos; por el contrario, todas las compras fueron oportunamente declaradas ante la Administración Tributaria, pagándose el IVA correspondiente a los proveedores y contabilizándose los costos en el IRE conforme a las normas vigentes..."* (sic).

En ese sentido, el **DS2** señaló que el análisis se hace con respecto al uso de facturas referentes a operaciones materialmente imposibles de haberse llevado a cabo, no sólo se limita al cumplimiento de requisitos legales y reglamentarios de las facturas, sino también con respecto al contenido de las mismas, verificando que la operación haya existido y que efectivamente se haya producido la compra - venta entre quien dice ser el comprador y el vendedor, de manera a que puedan ser utilizadas como respaldo para la liquidación de los impuestos, esto conforme lo señalado por los artículos 8º, 85 y 86 de la Ley, en este caso puntualmente, **NN** no proporcionó evidencias suficientes para respaldar las operaciones comerciales cuestionadas, ya que los proveedores no pudieron ser ubicados en las direcciones declaradas en el RUC del Sistema de Gestión Tributaria Marangatu (**SGTM**).

En cuanto al segundo punto, el **DS2** señaló que, si bien la **AT** autorizó la emisión de las facturas y otorgó el timbrado, la responsabilidad de la misma se limita a la verificación del cumplimiento de los requisitos de carácter formal establecidos en la reglamentación, sólo a efectos del otorgamiento del timbrado, siendo de exclusiva responsabilidad del vendedor y del comprador lo consignado en los comprobantes. Por lo cual, el timbrado del documento por sí solo no constituye aval alguno para demostrar que la operación efectivamente se realizó. Incluso, dicha cuestión se encuentra expuesta al momento de consultar la validez de la documentación, que en su última parte suscribe: *"Esta consulta no verifica ni certifica la veracidad de la transacción de la operación"*.

Con relación a la supuesta proveedora **XX**, no fue ubicado el domicilio comercial de la misma y mediante una entrevista informativa afirmó que una tercera persona le inscribió en el RUC con la promesa de conseguirle un trabajo, afirmó que realiza labores como niñera y limpiadora en una escuela. Negó haber efectuado transacciones comerciales con **NN** haber gestionado impresiones de facturas.

Por su parte, con relación a **XX**, el mismo, no pudo ser ubicado el domicilio, ya que funcionarios de la DGGC se constituyeron en la dirección declarada en el RUC la cual es Avenida Calle 1 frente al Centro Educativo XX, al lado de terreno baldío, Departamento de Alto Paraná, en donde no se pudo ubicar dicho domicilio comercial. Se realizaron consultas a pobladores y comerciantes de la zona, quienes desconocían al contribuyente. Se trató de dar con él, mediante el número telefónico declarado en el RUC y no se obtuvo respuesta. Tampoco un negocio relacionado a la actividad comercial declarada (COMERCIO AL POR MAYOR DE MUEBLES Y ARTICULOS DE ILUMINACION) así también procedieron a consultar con vecinos de la zona quienes mencionaron desconocer al contribuyente y al negocio. Procedieron a llamar al número telefónico declarado en el RUC, el cual se encontraba apagado.

En consecuencia, el **DS2** confirmó que deben ser impugnados los comprobantes emitidos supuestamente por **XX** y **XX**, en los periodos fiscales 02, 04 y 07/2023 respecto al IVA General, pues las mismas fueron utilizadas a fin de respaldar créditos fiscales inexistentes.

En cuanto al IRE General del ejercicio fiscal 2023, **NN** señaló mediante el Expediente N° 00, que las facturas irregulares fueron declaradas en el campo 80 del Form. N° 500, por lo que el **DS2**, confirmó que el sumariado, declaró costos por un monto de 8.277.030.759, y considerando que las facturas cuestionadas suman Gs. 2.078.181.818, por consiguiente, fueron utilizadas en su totalidad, a fin de disminuir la base imponible del tributo.

Por tanto, **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 IVA General y del IRE General de los periodos y ejercicio 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**.

El **DS2** manifestó que de acuerdo a lo establecido por 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 créditos fiscales y 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 IRE General, todo ello en concordancia con lo dispuesto en la Ley y las normas reglamentarias de dichos impuestos, en especial las disposiciones establecidas en los artículos 8° 63, 69, 88 y 89 de la Ley N° 6380/2019, artículos 22 y 68 del Anexo al Decreto N° 1030/2013, Art. 72 de Anexo al Decreto N° 3182/2019. 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, **la posibilidad de asesoramiento a su alcance**, pues contaba con la obligación de presentar Estados Financieros (EE.FF) desde el ejercicio fiscal 2014; **la importancia del perjuicio fiscal y las características de la infracción**, por la irregularidad en la declaración de sus egresos Gs. 4.156.363.636 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** 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
800 - AJUSTE IRE GENERAL	2023	207.818.182	519.545.455	727.363.637
521 - AJUSTE IVA	02/2023	70.909.091	177.272.727	248.181.818
521 - AJUSTE IVA	04/2023	46.363.636	115.909.090	162.272.726
521 - AJUSTE IVA	07/2023	90.545.455	226.363.637	316.909.092
Totales		415.636.364	1.039.090.909	1.454.727.273

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

Art. 2º: CALIFICAR la conducta del **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. 3º: 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. 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