



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 26/07/2024 a través de la Dirección General de Grandes Contribuyentes (**DGGC**), de 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 01/2022 a 12/2023 y del IRE Simple de los ejercicios fiscales 2022 y 2023 de **NN**, referente a las compras efectuadas del contribuyente **XX** con **RUC 00**; y para el efecto le requirió los comprobantes originales que respaldan la adquisición de bienes y/o servicios del contribuyente mencionado, sus libros contables e impositivos en formato digital, aclarar el rubro y campo de afectación en los Formularios N° 501 del IRE Simple y N° 120 del IVA General, tipo de afectación contable (activo, costo, gasto) y aclarar la forma de pago de las referidas compras, contratos respectivos en caso de tratarse de prestación de servicios, lo cual fue cumplido por el contribuyente.

La Fiscalización se originó en el marco de las investigaciones y cruces de informaciones realizadas por el Departamento de Planeamiento Operativo (**DPO**) de la **DGGC** surgidas a partir del Informe DPO DGGC N° 96/2024 en el cual se exponen antecedentes relacionados a las verificaciones realizadas a contribuyentes que habrían utilizado facturas de presunto contenido falso. Dicha dependencia comunicó el hallazgo de indicios de que **NN** habría utilizado los comprobantes supuestamente emitidos por **XX**, que se encuentra involucrado en el esquema de utilización de facturas falsas denominado Facturación 06, denunciados en los Informes CITGR/DIT N° 18 y N° 45/2023, razón por la cual se generó la Denuncia Interna que dio origen al proceso de Fiscalización Puntual al contribuyente.

Durante la Fiscalización, los auditores de la **GGII** constataron el registro y la utilización de facturas de presunto contenido falso en los periodos fiscales 10, 11 y 12/2022; 01, 02, 05 y 06/2023 del IVA General y el IRE Simple de los ejercicios fiscales 2022 y 2023 por parte de **NN** puesto que las consignó en sus Declaraciones Juradas (**DD.JJ.**) determinativas e Informativas del Sistema de Gestión Tributaria Marangatu (**SGTM**) y en el marco de la RG N° 90/2021. Por lo tanto, los auditores de la **GGII** concluyeron que **NN** utilizó las facturas referentes a operaciones comerciales inexistentes como respaldo de sus créditos fiscales y egresos dado que el supuesto proveedor **XX**, en infracción a lo establecido en los artículos 26, 86, 89, 92 de la Ley N° 6380/2019, así como el Art. 26 del Anexo al Decreto N° 3107/2019, 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 N° 125/1991, en adelante 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 con el siguiente detalle:

Impuesto	Ejercicio Fiscal	Monto Imponible	Impuesto a Ingresar	Multa
521 - AJUSTE IVA	oct-22	24.545.454	2.454.545	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.° 125/91.
521 - AJUSTE IVA	nov-22	30.000.000	3.000.000	
521 - AJUSTE IVA	dic-22	100.000.000	10.000.000	
521 - AJUSTE IVA	ene-23	72.727.273	7.272.727	
521 - AJUSTE IVA	feb-23	72.727.273	7.272.727	
521 - AJUSTE IVA	may-23	181.818.183	18.181.818	
521 - AJUSTE IVA	jun-23	290.909.092	29.090.909	
801 - AJUSTE IRE SIMPLE	2022	116.600.453	11.660.045	
801 - AJUSTE IRE SIMPLE	2023	422.918.157	42.291.816	

Total	1.312.245.885	131.224.587
-------	---------------	-------------

A fin de precautelar las Garantías Constitucionales de la Defensa y el Debido Proceso, el Departamento de Sumarios 2 (**DS2**) dispuso la instrucción del Sumario Administrativo al contribuyente por medio de la Resolución N° 00 del 07/01/2025, 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 14/02/2025 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 26/02/2024, y a través del Formulario N° 00 del 11/03/2025 **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 no fueron presentados, 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:

En cuanto a la Fiscalización efectuada, **NN** arguyó: *"...Al respecto, el plazo establecido en la parte final del Art. 20º de la Resolución General N° 25/14 que modifica la Resolución General N° 04 del 30 de octubre de 2008, es de 10 días conforme a la siguiente transcripción: ¿el contribuyente tendrá un plazo de diez (10) días hábiles para aceptar o no los resultados de la fiscalización, contados desde el día siguiente de la fecha de la suscripción del Acta Final o en caso contrario desde el día siguiente al de su notificación. Dentro del mismo plazo podrá solicitar la reverificación prevista en el Art. 32 de la Ley (sic). En atención, a la firma del Acta Final N° 00 en fecha: 27/09/2024 y la posterior suscripción del Informe Final de Auditoria N° 00 en fecha: 15/10/2024, se evidencia la caducidad de este último instrumento por imperio de la norma citada. en consecuencia, el presente procedimiento de determinación y de aplicación de sanciones se encontraba caducó al día 11 posterior a la firma del Acta Final..."* (sic.)

El **DS2** evaluó las manifestaciones presentadas por el sumariado, basándose en el mismo artículo citado por este último y respaldado por lo establecido en el Art. 21 de la RG mencionada anteriormente que dice: *"... **Art. 21.- DEL INFORME FINAL:** Transcurrido el plazo señalado en el artículo anterior, los fiscalizadores elaborarán un informe sobre los trabajos realizados en el que deberán expresar las razones y fundamentos que sustenten las conclusiones arribadas como consecuencia del procedimiento de fiscalización..."* Este artículo establece que los fiscalizadores deben elaborar un informe final después del plazo señalado, que efectivamente son los 10 días mencionados. (Subrayado es nuestro)

En relación con el Acta Final firmada por la apoderada de la firma el 27 de septiembre de 2024, y considerando que el feriado nacional del 29 de setiembre que paso al 30, suspendió el cómputo, el plazo de diez días comenzó efectivamente el 1 de octubre y concluyó el 14 de octubre, cumpliendo así los diez días establecidos por la normativa señalada en el Art. 21 en el párrafo anterior. Por lo tanto, el día siguiente fue día 15 de octubre, fecha en la cual los auditores de la **GGII**, elaboraron el IFA respectivo, cumpliendo con el plazo correspondiente, en consecuencia, actuaron conforme a derecho, por lo tanto, la caducidad invocada por el sumariado es improcedente.

Asimismo, **NN** manifestó: *"...Al respecto, resulta pertinente recordar que las disposiciones vigentes no facultan al comprador a verificar el cumplimiento de las obligaciones tributarias de sus proveedores, por ende, mi mandante no es ni puede ser jamás un investigador de los asuntos tributarios ni de la capacidad económica de sus proveedores, ya que el procedimiento habitual de compras se limita a elegir las mercaderías a ser adquiridas, efectuar el pago y luego de verificar que las facturas sean válidas de acuerdo a la única herramienta que la propia Administración Tributaria proporciona a sus contribuyentes a través del Sistema Marangatú, se procede a su registración luego de ser comprobada su validez por dicho medio. por lo tanto, si la DNIT detecta alguna irregularidad con respecto a determinados proveedores, no puede responsabilizar de tal hecho a la firma representada, ya que escapa completamente de las posibilidades de la firma el conocer alguna situación irregular de los mismos y tampoco la ley obliga a conocerlas..."* (sic.)

Al respecto, 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 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**), asimismo, no ha aportado elementos válidos como recibos, cheques, notas de remisión o cualquier otra documentación relacionada a los conceptos facturados por los supuestos proveedores que pueda certificar la realidad de las operaciones, las cuales no versan sobre el registro de éstas

En ese sentido, el **DS2** resaltó 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"*.

Respecto a la cuestión de fondo, el **DS2** constató que **NN** registró y declaró operaciones de compras respaldadas con facturas de contenido falso del supuesto proveedor **XX**, como respaldo de sus créditos fiscales en el IVA General y como costos en el IRE Simple, obteniendo así un beneficio indebido al lograr reducir los montos de los impuestos que debió ingresar al Fisco, basados en los siguientes hechos:

La **GGII** requirió a **NN** las documentaciones relacionadas a las transacciones comerciales con su supuesto proveedor **XX** y el mismo mediante el Expte. N° 00 informó que no posee archivos o registros de compras o transacciones realizadas con éste, sin embargo, los auditores constataron que las facturas cuestionadas fueron registradas por **NN** en sus Declaraciones Juradas Informativas y en el Registro de Comprobantes, conforme a la RG N° 90/2021. Asimismo, prosiguiendo con las investigaciones, los funcionarios de la **GGII** se constituyeron en el domicilio del supuesto proveedor **XX** y le efectuaron una entrevista informativa, en el que afirmó que el mismo realiza servicios de serigrafía e imprenta desde el año 2013 y negó haber efectuado operaciones comerciales con **NN** ni haberle emitido factura alguna.

El **DS2** señaló además 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.

Estas evidencias sirvieron al **DS2** para concluir que las operaciones de ventas descritas en las facturas utilizadas por **NN** son inexistentes, no representan una erogación real y no cumplen con las condiciones legales a efectos de considerarse como deducibles y la sumariada los utilizó como respaldo de sus créditos fiscales en el IVA General de los periodos fiscales de 01/2022 a 12/2023 y egresos del IRE Simple de los ejercicios fiscales 2022 y 2023.

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 Informativas del Registro de Comprobantes de conformidad a la RG N° 90/2021, facturas falsas que no fueron emitidas a su favor por **XX**, por lo que en consecuencia se relacionan a operaciones inexistentes, y con ello el sumariado obtuvo un beneficio indebido al lograr reducir los montos de los impuestos que debió ingresar en infracción a los artículos 26, 86, 89, 92 de la Ley N° 6380/2019, así como el Art. 26 del Anexo al Decreto N° 3107/2019, por lo que el **DS2** consideró que corresponden las impugnaciones efectuadas y las consecuentes determinaciones realizadas por los auditores de la **GGII** y en consecuencia corresponde el reclamo fiscal.

Sobre la calificación de la conducta **NN** mencionó: *"... La pretendida calificación de la conducta como defraudación carece de sustento y fundamento, ya que no se configuran los elementos pretendidos por la administración, para sancionar a mi mandante con millonaria multa, siendo que la firma actuó conforme a derecho..."* (sic)

En cuanto a 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 que describen operaciones inexistentes como respaldo de sus créditos fiscales y costos, 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 oportunamente en concepto de tributos 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 Simple de los periodos y ejercicios fiscalizados, todo ello en concordancia con lo dispuesto en la Ley y las normas reglamentarias de dichos impuestos. 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), 6) y 7) del Art. 175 de la Ley, e indicó que se configura **la reiteración** por la comisión de varias infracciones del mismo tipo en siete periodos fiscales y en dos ejercicios, **la continuidad** por la *transgresión repetida de una norma determinada como consecuencia de una misma acción dolosa*; **la importancia del perjuicio fiscal y las características de la infracción**, que se halla representada por la utilización de facturas de contenido falso por un total de Gs. 1.312.245.885 por la irregularidad en la declaración de sus compras 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 **la conducta que el infractor asuma en el esclarecimiento de los hechos**, considerando que el contribuyente niega haber utilizado facturas del proveedor alcanzado en la Orden de Fiscalización, sin embargo, sus registros del Libro IVA Compras presentado (en los cuales eliminó parcialmente sus registros), sus compras informadas mediante el registro electrónico de comprobantes RG N° 90/21 y la Declaración Jurada rectificativa del Formulario N° 120 del periodo fiscal 02/2023 presentada en forma posterior al inicio de la Fiscalización, muestran la falta de colaboración del mismo para esclarecer los hechos; 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 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
521 - AJUSTE IVA	10/2022	2.454.545	6.136.363	8.590.908
521 - AJUSTE IVA	11/2022	3.000.000	7.500.000	10.500.000
521 - AJUSTE IVA	12/2022	10.000.000	25.000.000	35.000.000
521 - AJUSTE IVA	01/2023	7.272.727	18.181.818	25.454.545
521 - AJUSTE IVA	02/2023	7.272.727	18.181.818	25.454.545
521 - AJUSTE IVA	05/2023	18.181.818	45.454.545	63.636.363
521 - AJUSTE IVA	06/2023	29.090.909	72.727.273	101.818.182
801 - AJUSTE IRE SIMPLE	2022	11.660.045	29.150.113	40.810.158
801 - AJUSTE IRE SIMPLE	2023	42.291.816	105.729.540	148.021.356
Totales		131.224.587	328.061.470	459.286.057

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 defraudados, 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 procedan 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