



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** (en adelante **NN**), con **RUC 00**, y;

CONSIDERANDO:

Que, mediante Orden de Fiscalización Puntual N° 00 notificada en fecha 24/06/2024, ampliada en su alcance por la Resolución Particular N° 00 notificada el 26/08/2024 de Fiscalización Tributaria (**DGFT**), dispuso el control del cumplimiento de la obligación del IVA General de los periodos fiscales 02, 08, 09, 10 y 12/2019 y del IRPC del ejercicio fiscal 2019 de **NN**, referente a los rubros: crédito fiscal y egresos, 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**, **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 y ventas del IVA General; contratos firmados en caso de prestación de servicios; aclaración respecto a la forma de pago de las compras; aclaración del tipo de afectación contable, lo cual fue cumplido por el contribuyente.

La Fiscalización Puntual tiene como antecedente el Informe del Departamento de Planeamiento Operativo (**DPO**) N° 608/2024, 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 fueron utilizados por el mismo como respaldo de los créditos fiscales y egresos consignados en sus **DD.JJ.** del IVA General y del IRPC de los periodos y ejercicio señalados, 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 el fiscalizado utilizó comprobantes irregulares, en infracción a lo dispuesto en los artículos 85 y 86 de la Ley N° 125/1991, en adelante la Ley, actualizada por las Leyes N° 2421/2004 y N° 5061/2013; reglamentado por los artículos 17, 22 y 68 del Anexo del Decreto N° 1030/2013 para el IVA General y el Art. 43, segundo párrafo de la referida Ley y lo establecido por el Art. 7° del Decreto N° 8593/2006, por tales motivos procedieron a su impugnación realizaron el ajuste fiscal surgiendo saldos que 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, todo ello según el siguiente detalle:

Impuesto	Ejercicio Fiscal	Monto Imponible	Impuesto a Ingresar	Multa
521 - AJUSTE IVA	feb-19	9.090.909	909.091	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	ago-19	33.454.545	3.345.455	
521 - AJUSTE IVA	sept-19	27.272.727	2.727.273	
521 - AJUSTE IVA	oct-19	54.545.455	5.454.545	
521 - AJUSTE IVA	dic-19	67.848.182	6.784.818	

514 - AJUSTE OTROS RENTA	2019	160.454.821	16.045.482
Total		352.666.639	35.266.664

A fin de precautelar las Garantías Constitucionales de la Defensa y el Debido Proceso, por Resolución N° 00 notificada el 30/01/2025, el Departamento de Sumarios 2 (**DS2**) dispuso la instrucción del Sumario Administrativo a **NN**; conforme a lo establecido en los Arts. 212 y 225 de la Ley y la RG DNIT N° 02/2024, que prevén los procedimientos para la determinación de tributos y la aplicación de sanciones.

El sumariado no presentó su Descargo, no obstante a fin de garantizar su Derecho a la Defensa y al Debido Proceso, mediante Resolución N° 00 del 25/02/2025 se procedió a la apertura del Periodo Probatorio a fin de que el mismo ofrezca las pruebas que considere oportunas para desvirtuar el Informe Final de Auditoría, sin embargo **NN** no presentó escrito alguno; por lo que luego de cumplido el plazo de esta etapa procesal y no habiendo pruebas pendientes de diligenciamiento se procedió al cierre de la misma mediante Resolución N° 00 llamándose a Alegatos los cuales tampoco fueron presentados. Posteriormente, el **DS2** llamó Autos para Resolver, todas estas etapas procesales fueron debidamente notificadas al contribuyente.

Los hechos y los antecedentes fueron analizados por el **DS2** conforme se expone a continuación:

El **DS2** analizó los expedientes que forman parte de los antecedentes del proceso, las diligencias e investigaciones realizadas, las informaciones obrantes en el Sistema de Gestión Tributaria Marangatu (**SGTM**) y las entrevistas realizadas durante la Fiscalización y señaló primeramente que el análisis del caso se centró en la comprobación de las operaciones consignadas en los comprobantes emitidos por los proveedores cuestionados, de manera a validar su uso como respaldo para la liquidación de sus impuestos, tanto para el IVA General como para el IRPC por parte del sumariado, identificándose crédito fiscal y egresos inexistentes, con las cuales ha conseguido deducciones y créditos fiscales indebidos con el fin de reducir la base imponible de los tributos a ingresar al Fisco.

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 respecto a la supuesta proveedora **XX**, mediante acta de entrevista efectuada por los funcionarios de la **GGII** afirmó ser empleada doméstica y ama de casa, que no posee correo electrónico, asimismo no maneja sus facturas. Señaló ser esposa de **XX**, aunque actualmente están separados y que fue este quien gestionaba sus facturas; negó conocer el monto de sus facturaciones, así como las ventas a los contribuyentes según planilla expuesta en el acto, entre los cuales se encuentra la **NN**. Llamativamente, el 02/03/2022, mismo día de la realización de la entrevista mencionada anteriormente, mediante el expediente N° 00 fue ingresada una nota firmada por **XX** donde se adjuntaron duplicados de comprobantes de ventas supuestamente emitidos por ésta, resaltándose que la nota presentada tiene la misma fecha y el mismo formato y tenor que otros proveedores alcanzados en la presente investigación, siendo además presentada por el mismo autorizado **XX**. Por otra parte, se observa que en el RUC fueron consignadas numerosas actividades económicas y de diferentes sectores económicos: actividades de construcción, fabricación de productos metálicos para uso estructural, fabricación de partes y piezas de carpintería para edificios, instalaciones eléctricas, electromecánicas y electrónicas, comercio al por mayor de materiales de construcción y otros tipos de transporte terrestre por carreteras, lo cual no condice con la situación que fue verificada en la visita in situ a su domicilio fiscal donde no se constató evidencia que demuestre que se desarrollen todas las actividades económicas declaradas y finalmente se refleja una total incongruencia con su actividad real de ama de casa. La misma, desde el 2018 hasta el 2021 presenta inconsistencias e ingresos con relación a lo informado por agentes de información, es decir, no tiene declarado ingresos por Gs. 3.296.226.177, situación irregular típica en casos de proveedores sospechados de falsos.

En cuanto al Sr. **XX**, mediante acta de entrevista efectuada por los funcionarios de la **GGII** mencionó que su anterior contadora, **XX**, era la encargada de solicitar y retirar los talonarios de facturas de la imprenta, desconociendo la cantidad de talonarios que se solicitaban, recién al cambiar de contadora se enteró que se imprimían más talonarios de factura de los que le eran entregados. Negó haber realizado operaciones comerciales con **NN**, expresó nunca haberle vendido ni haberle prestado servicio alguno, y no reconocer la emisión de las facturas informadas por el fiscalizado. Agregó también como elemento copia del Acta de denuncia policial de fecha 09/02/2022, contra **XX**, su ex contadora, mencionando que emitía facturas suyas sin su consentimiento y que la imprenta "PRINTXX" de **XX** sería la imprenta donde se imprimieron los

talonarios de facturas. Adjuntó además los reportes de Autorización y Timbrado de preimpresos y de entrega de documentos preimpresos constatándose que se encuentran todos sin firma del solicitante, a su vez, por correo electrónico del 22/12/2023, XX mencionó que los documentos presentados se encuentran sin firmas debido a que fueron solicitados vía telefónica por la contadora XX y retirado por XX, 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 del titular de las facturas.

Con relación al Sr. **XX** mediante el supuesto autorizado XX presentó algunos duplicados de sus comprobantes de ventas emitidos. Cabe mencionar, que la nota fue presentada en la misma fecha y con el mismo formato y tenor que otros proveedores (víctimas del esquema) alcanzados en la presente investigación, siendo además presentada por el mismo autorizado XX quien se encuentra llamativamente como proveedor dentro de este esquema; además es hijo de XX, quien, a su vez es contadora de otros proveedores (víctimas del esquema). El Sr. **XX** prestó declaración indagatoria ante el Ministerio Público en el marco de la causa N° 38/2022 señalando que su contadora XX era la que manejaba su clave de acceso al Sistema Marangatu, que la impresión de sus talonarios de facturas fue realizada por esta, asimismo negó haber efectuado ventas a **NN**.

Respecto a **XX**, no fue posible ubicarlo en su domicilio debido a que era inconsistente. Con posterioridad, XX en su carácter de supuesto autorizado, presenta las documentaciones requeridas a XX, a través del expediente 00, en la misma fecha y con el mismo formato y tenor que otros proveedores alcanzados en la presente Investigación, y por el mismo supuesto autorizado XX, hijo de XX, contadora y la vez también proveedora dentro del esquema. Mediante acta de entrevista efectuada a XX, el mismo mencionó que se dedica como contratista de obras de construcción, que su anterior contadora era XX, actualmente es XX, asimismo, desconoce a la imprenta donde XX realizaba las gestiones y retiro de sus talonarios y que esta nunca le devolvió sus documentaciones. Negó las operaciones comerciales y facturaciones con los contribuyentes expuestos en el anexo de la entrevista, donde se encuentra **NN**. Adjuntó además los reportes de Autorización y Timbrado de preimpresos y de entrega de documentos preimpresos constatándose que se encuentran todos sin firma del solicitante, a su vez, por correo electrónico del 22/12/2023, XX mencionó que los documentos presentados se encuentran sin firmas debido a que fueron solicitados vía telefónica por la contadora XX y retirado por XX, 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 del titular de las facturas.

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 de la Nota 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 N° 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.

La suma de todos los elementos recabados durante el proceso de control han permitido concluir que con relación a los supuestos proveedores, **XX**; **XX** y **XX** y todos los demás proveedores citados en los párrafos anteriores fueron víctimas de un esquema formado por **XX** y **XX**, con el fin de simular transacciones comerciales en beneficio de terceros que utilizan las facturas de contenido falso, sin consentimiento y desconocidas por el titular del RUC, con el objetivo de realizar deducciones fiscales indebidas y así pagar menos impuesto de lo debido.

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.

Sobre el caso, el **DS2** resaltó que ninguno de los hechos antes mencionados fue desvirtuado por **NN**, pues ni siquiera se presentó a ejercer su defensa en el Sumario Administrativo, por tanto, no existen elementos que desvirtúen lo denunciado por los auditores de la **GGII** en su contra, a pesar de que la **AT** le dio todas las oportunidades para ello, hecho que denota su total desinterés en el esclarecimiento de los hechos. Por tanto, el **DS2** concluyó que procede la determinación de los tributos conforme a la determinación efectuada por los auditores de la **GGII**.

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 facturas de contenido falso, pues las mismas se relacionan a operaciones que no pudieron haberse llevado a cabo con los supuestos proveedores irregulares mencionados, debido a las circunstancias expuestas, obteniendo así un beneficio indebido al lograr reducir los montos de los impuestos que debió ingresar.

En cuanto a la calificación de la conducta 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 los tributos sino por la irregularidad en la declaración de sus operaciones comerciales inexistentes, que no dan derecho a las deducciones de egresos, todo ello en concordancia con lo dispuesto en la Ley y las normas reglamentarias de dichos impuestos, en especial las disposiciones establecidas los artículos 85 y 86 de la Ley, actualizada por las Leyes N° 2421/2004 y 5061/2013; reglamentado por los artículos 17, 22 y 68 del Anexo del Decreto N° 1030/2013 para el IVA General y el Art. 43, segundo párrafo de la referida Ley y lo establecido por el Art. 7° del Decreto N° 8593/2006. 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 agravantes establecidas en los numerales 1), 2), 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**, porque de manera repetida **NN** contravino la norma mediante una misma acción dolosa (utilizó facturas de contenido falso como respaldo de las compras, así como también de los costos y gastos, 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 sus egresos relacionados a operaciones inexistentes y de esta manera hizo valer ante la Administración Tributaria (**AT**) formas manifiestamente

inapropiadas a la realidad de los hechos gravados (numeral 12) del Art. 174 de la Ley por un monto imponible de Gs. 352.666.639; y **la conducta que el infractor asuma en el esclarecimiento de los hechos**, ya que no presentó su defensa durante el Sumario Administrativo, ni arrimó pruebas que refuten las imputaciones que constan en el Informe Final de Auditoría, pese a que fue debidamente notificado de cada una de las etapas del proceso, demostrándose de esa manera su falta de interés en el esclarecimiento de los hechos denunciados; y en consecuencia recomendó aplicar la multa del 260% 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 las multas y dictar el acto administrativo.

POR TANTO, en uso de las facultades legales,

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	02/2019	909.091	2.363.637	3.272.728
521 - AJUSTE IVA	08/2019	3.345.455	8.698.183	12.043.638
521 - AJUSTE IVA	09/2019	2.727.273	7.090.910	9.818.183
521 - AJUSTE IVA	10/2019	5.454.545	14.181.817	19.636.362
521 - AJUSTE IVA	12/2019	6.784.818	17.640.527	24.425.345
514 - AJUSTE OTROS RENTA	2019	16.045.482	41.718.253	57.763.735
Totales		35.266.664	91.693.327	126.959.991

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

Art. 2°: CALIFICAR la conducta del contribuyente **NN** con **RUC 00**, como Defraudación de conformidad con lo establecido en el Art. 172 de la Ley N° 125/1991; y **SANCIONAR** al mismo con la aplicación de una multa equivalente al 260% sobre los tributos defraudados, conforme a las razones expuestas en el Considerando de la presente Resolución.

Art. 3°: NOTIFICAR al contribuyente conforme a la RG DNIT N° 02/2024, a fin de que 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