

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 29/03/2023, a través de la Dirección General de Fiscalización Tributaria (**DGFT**), la Gerencia General de Impuestos Internos de la Dirección Nacional de Ingresos Tributarios, (en adelante **GGII**), dispuso el control de las obligaciones del IVA General de los periodos fiscales de 06 a 09/2018 y del IRACIS General de los ejercicios fiscales de 2017 y 2018 de **NN**, específicamente sobre las compras relacionadas con los proveedores **XX** con **RUC 00** y la **XX** con **RUC 00**; costos, gastos, egresos y su incidencia fiscal en el IVA General y el IRACIS General, y para el efecto le requirió que presente las facturas originales que respaldan sus compras, sus libros contables e impositivos en formato digital y su plan de cuentas, según lo solicitado en la mencionada Orden los cuales fueron presentados fuera del plazo, pero no en su totalidad.

La Fiscalización se originó a raíz de los cruces de información realizados por el Departamento de Planeamiento Operativo (**DPO**), el cual a través del Informe **DPO DGGC N° 00/2023** comunicó el resultado de las diligencias realizadas en las que se constató la participación de **XX** y la **XX** dentro de un esquema de personas inscriptas como contribuyentes y sociedades cuyos datos han sido utilizados al solo efecto de obtener para su comercialización facturas de contenido falso y en atención a que **NN** registra compras de los mismos, se recomendó la Fiscalización Puntual al contribuyente con alcance a la verificación de los comprobantes emitidos por los mismos y su implicancia en los tributos fiscalizados.

Durante la Fiscalización, los auditores de la **GGII** constataron que en atención a que **NN** utilizó indebidamente comprobantes de ventas irregulares que no reflejan la realidad de los hechos económicos de los supuestos proveedores **XX** y **XX** debido a que constataron que los mismos no poseen inventario ni la infraestructura necesaria para comprar y vender mercaderías o prestar los servicios descritos en las facturas cuestionadas.

Debido a ello, los auditores de la **GGII** concluyeron que **NN** incluyó en sus Declaraciones Juradas (DD.JJ.) del IVA General de los periodos fiscales de 06 a 09/2018; y del IRACIS General de los ejercicios fiscales 2017 y 2018 créditos fiscales, costos y gastos respaldados con comprobantes relacionados a operaciones que no existieron, ya que los supuestos proveedores negaron haber realizado transacciones comerciales con el contribuyente. Además, el equipo auditor concluyó que **NN** utilizó los comprobantes de estos proveedores en sus DD.JJ. de los ejercicios mencionados por haberlos registrados en sus Libros de Compras del IVA que el mismo presentó a la Administración Tributaria (**AT**) a través del módulo Hechauka del Sistema de Gestión Tributaria Marangatu (**SGTM**) en infracción a los Arts 7°, 8°, 22, 85 y 86 de la Ley N° 125/1991 (en adelante la Ley), así como el Art. 68 del Anexo al Decreto N° 1030/2013, y el Art. 26 del Decreto N° 6359/2005 por lo que procedieron a la determinación de los tributos de los periodos y ejercicios controlados.

Dadas estas circunstancias, los auditores de la **GGII** concluyeron que el contribuyente obtuvo un beneficio indebido al lograr reducir los montos del impuesto en perjuicio del Fisco, haciendo valer

ante la **AT** formas manifiestamente inadecuadas a la realidad de los hechos gravados, por lo que 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 1 a 3 veces el monto de los tributos defraudados conforme al Art. 175 de la Ley y la aplicación de la multa por Contravención establecida en el Art. 176 de la Ley Tributaria, por la presentación fuera de plazo de las informaciones solicitadas en la Orden de Fiscalización, y no conservar por el período de prescripción los documentos de las operaciones y situaciones que constituyen hechos gravados, en este caso los libros contables, de acuerdo con el num. 6, inc. a) y e) del Anexo a la Resolución General N° 13/2019, por un monto de G. 300.000 (guaraníes trescientos mil), por cada incumplimiento, según el siguiente detalle:

PERIODOS / EJERCICIOS FISCALES	OBLIGACIÓN	MONTO GRAVADO 10%	MONTO, IMPUESTO 10%	MULTA POR CONTRAVENCIÓN	MULTA POR DEFRAUDACIÓN (SE APLICARÁ SOBRE LOS VALORES EXPUESTOS EN LA COL. B)
		A	B = (A x 10%)	C	D
2017	511- AJUSTE IRACIS	345.505.455	34.550.545	0	SERÁ GRADUADA DE ACUERDO CON LO ESTABLECIDO EN EL ART. 175, CONFORME A LOS PROCEDIMIENTOS PREVISTOS EN LOS ARTS. 212 Y 225 DE LA LEY N° 125/1991.
2018	511- AJUSTE IRACIS	211.500.000	21.150.000	0	
jun-18	521- AJUSTE IVA	47.827.273	4.782.727	0	
jul-18	521- AJUSTE IVA	45.490.909	4.549.091	0	
ag-18	521- AJUSTE IVA	72.727.273	7.272.727	0	
set-18	521- AJUSTE IVA	45.454.545	4.545.454	0	
551-AJUSTE POR CONTRAVENCION		0	0	600.000	
TOTAL, GENERAL:		768.505.455	76.850.545	600.000	

A fin de precautelar las Garantías Constitucionales de la Defensa y el Debido Proceso, mediante Resolución de Instrucción N° 00 notificada el 28/07/2023, el Departamento de Sumarios y Recursos 2 (**DSR2**) dispuso la Instrucción del Sumario Administrativo al contribuyente, conforme lo disponen los artículos 212 y 225 de la Ley y la RG N° 114/2017, que prevén los procedimientos para la determinación tributaria y la aplicación de sanciones.

Por su parte, el 28/08/2023, **NN** presentó un escrito manifestando su allanamiento a las pretensiones del Fisco, y solicitando la graduación mínima para la sanción por la infracción cometida así mismo la aplicación del criterio de rentabilidad del sector económico sobre las facturas cuestionadas, por ende, corresponde la prosecución del trámite administrativo y declarar la cuestión de puro derecho conforme al inc. 6 del Art. 225 de la Ley, por lo que el **DSR2** llamó a Autos para Resolver.

Igualmente, todos los antecedentes agregados en el Sumario fueron analizados por el **DSR2**, conforme se expone a continuación:

Por su parte, **NN** mencionó en su descargo que: *"...presentar mi aceptación y allanamiento al acto de fiscalización... asumir la responsabilidad y someterme a los criterios establecidos a fin de regularizar su situación actual... para la graduación de la infracción, teniendo en cuenta que no existen antecedentes de aplicación de otras sanciones, no existe reincidencia por parte del contribuyente y la predisposición que ejerzo para cumplir con las exigencias del fisco...solicito la aplicación del criterio de rentabilidad del sector económico sobre las facturas cuestionadas..."*

En referencia a la manifestación realizada por el sumariado, el **DSR2** mencionó que el allanamiento implica el reconocimiento del derecho material invocado en el acto administrativo en este caso en el Informe Final de Auditoría y consecuentemente la renuncia a oponerse a las pretensiones del Fisco, por lo cual no puede estar sujeto a condición alguna, en concordancia con

lo definido en el Diccionario de Ciencias Jurídicas de Manuel Ossorio (2001) que expresa: "ALLANARSE: Admitir, conforme con peticiones o requerimientos de otros"; lo cual no se observa en el escrito presentado por **NN** con relación a las obligaciones que le fueran reclamadas ya que el mismo ha condicionado el pago de los tributos determinados.

Igualmente, el **DSR2** mencionó en lo referente a los documentos que presentó durante la fiscalización, **NN** no pudo desvirtuar el hecho de haber utilizado facturas de contenido falso, además NO pudo presentar sus libros ni el Diario así como tampoco el Mayor por lo que auditores de la **GGII** no pudieron comprobar el mérito o grado de confiabilidad que las documentaciones presentada merezcan, por tanto, el **DSR2** concluyó que corresponde confirmar la determinación efectuada por los auditores de la **GGII** del IVA General y del IRACIS, en los términos del inc. 3) del Art. 211 de la Ley, sobre base mixta, por haber infringido **NN** con lo dispuesto en los artículos 2º, 7º, 77, 85 y 86 de la Ley.

Por esta razón y con lo que respecta a la solicitud de la liquidación del IRACIS General con la aplicación de un porcentaje de rentabilidad económica, el **DSR2** señaló que los auditores de la **GGII** sugirieron que **NN** debería rectificar sus DD.JJ. ajustando únicamente los valores denunciados a fin de poder hacer uso de los conceptos o rubros a su favor, y que el sumariado no lo hizo, por esta razón no corresponde hacer lugar a su solicitud ante la falta de elementos que permitan la aplicación del porcentaje solicitado, por lo que corresponde confirmar la determinación realizada.

En ese contexto, el **DSR2** señaló 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, el cual está representado por el impuesto que dejó de ingresar. Por esta razón, 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 sujeto pasivo fue con intención, y en el caso particular ha quedado plenamente demostrado que **NN** incumplió la normativa tributaria, suministró información inexacta sobre sus operaciones comerciales, confirmándose así la presunción de defraudar prevista en los numerales 1), 3), 4) y 5) del Art. 173 y en el numeral 12) del Art. 174 de la Ley, por lo que confirmó que se cumplen todos los presupuestos para calificar su conducta de acuerdo con el tipo legal estipulado en el Art. 172 de la Ley.

A fin de establecer la graduación de la sanción, el **DSR2** señaló que, si bien existieron circunstancias agravantes, destacó que, para la aplicación de la sanción, 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, el **DSR2** consideró las circunstancias agravantes establecidas en los numerales 2), 5), 6) y 7) del Art. 175 de la Ley, e indicó que se configura **la continuidad**, porque de manera repetida el contribuyente contravino la norma mediante una misma acción dolosa, **la posibilidad de asesoramiento a su alcance**, pues el mismo se hallaba obligado a presentar sus EE.FF. desde el año 2014, **las características de la infracción**, debido a que existe una contradicción evidente entre sus documentos, las ventas informadas por sus proveedores y los datos obrantes en sus DD.JJ. Como atenuante se puede destacar la conducta asumida por el infractor, ante las pretensiones del Fisco. Consecuentemente, el **DSR2** consideró que corresponde aplicar a este caso una multa del 200% sobre los tributos defraudados, de conformidad a lo previsto en el Art. 175 de la Ley.

Además, el **DSR2** confirmó que corresponde la aplicación de la sanción por Contravención prevista en el Art. 176 de la Ley, de acuerdo con el num. 6, Inc. a) y e) del Anexo a la Resolución General N° 13/2019, por un monto de G. 300.000 (guaraníes trescientos mil), por cada incumplimiento, por la presentación fuera de plazo de las informaciones solicitadas en la Orden de Fiscalización, y no conservar por el período de prescripción documentos de las operaciones y situaciones que constituyen hechos gravados.

Con base en las consideraciones de hecho y de derecho expuestas anteriormente, el **DSR2** concluyó que corresponde reclamar el ajuste fiscal, 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. 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
511 - AJUSTE IRACIS	2017	34.550.545	69.101.090	103.651.635
511 - AJUSTE IRACIS	2018	21.150.000	42.300.000	63.450.000
521 - AJUSTE IVA	06/2018	4.782.727	9.565.454	14.348.181
521 - AJUSTE IVA	07/2018	4.549.091	9.098.182	13.647.273
521 - AJUSTE IVA	08/2018	7.272.727	14.545.454	21.818.181
521 - AJUSTE IVA	09/2018	4.545.454	9.090.908	13.636.362
551 - AJUSTE CONTRAVEN	21/06/2023	0	600.000	600.000
Totales		76.850.544	154.301.088	231.151.632

**Obs. Los accesorios legales serán calculados conforme al Art. 171 de la Ley N° 125/1991.*

Art. 2º: **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 200% sobre los tributos no ingresados oportunamente más la multa por Contravención, conforme a lo expuesto en el Considerando de la presente Resolución.

Art. 3º: **NOTIFICAR** al contribuyente conforme a la RG N° 114/2017, modificada por la RG N° 52/2020, 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 de Oficinas Regionales, a fin de que tome conocimiento de los términos de la presente Resolución, y cumplido archivar.

**OSMAR ZARZA, ENC. DE DESPACHO S/ RES. DNIT N° 602/2023
GERENTE GENERAL DE IMPUESTOS INTERNOS**