

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 la Orden de Fiscalización N° 00, notificada el 25/04/2023 y la Resolución Particular N° 00, por la cual se amplió la Orden de Fiscalización y notificada el 30/05/2023, a través de la Dirección General de Grandes Contribuyentes (**DGGC**), la actual Gerencia General de Impuestos Internos (en adelante la **GGII**), de la Dirección Nacional de Ingresos Tributarios dispuso la Fiscalización Puntual de las obligaciones correspondientes al IVA General de los periodos fiscales de 12/2018, 01 a 12/2019, 01 a 12/2020, 01 a 12/2021, 01 a 12/2022 y de 01 a 03/2023; así como del IRACIS General de los ejercicios fiscales 2018 y 2019 e IRE General de los ejercicios fiscales 2020, 2021 y 2022 de **NN**, específicamente con relación a las operaciones de compras realizadas con: **XX CON RUC 00, XX CON RUC 00 y XX CON RUC 00**; y para tal efecto le requirió que presente las facturas originales emitidas por dichos proveedores, sus libros contables e impositivos en formato digital, que indique los campos en los cuales fueron declaradas en los Formularios N°s 120, 114 y 500, el tipo de afectación contable y forma de pago de dichas operaciones, lo cual fue cumplido en forma parcial mediante el Expediente N° expediente N° 00 del 09/02/2023, con dicha presentación se iniciaron los trabajos de verificación y control.

La Fiscalización tiene como antecedente el Informe **DPO DGGC** N° 00/2023 del Departamento de Planeamiento Operativo (**DPO**) de la **DGGC**, mediante el cual se puso a conocimiento que en el marco de las investigaciones realizadas a proveedores irregulares involucrados en el esquema de utilización de comprobantes de presunto contenido falso denominado FACTURACIÓN K 3.0, se identificaron 22 contribuyentes entre las que se encuentran los mencionados en el párrafo anterior, a los cuales se les habría clonado facturas o las habrían emitido sin su consentimiento, además se identificó que la mayoría contaba con una contadora en común, la Sra. XX, por lo que considerando que **NN** registró operaciones con los mismos, el **DPO** generó la Denuncia Interna en la cual se recomendó la apertura de una Fiscalización Puntual al mismo.

Durante la Fiscalización, los auditores de la **GGII** verificaron que **NN** utilizó y registró facturas correspondientes a los supuestos proveedores mencionados precedentemente, a los efectos de respaldar de manera irregular créditos fiscales en el IVA General; así como sus costos y gastos en el IRACIS General de los ejercicios fiscales 2018, 2019 e IRE General de los ejercicios fiscales 2020, 2021 y 2022, los cuales no reflejan la realidad de los hechos económicos; en consecuencia, concluyeron que el contribuyente obtuvo un beneficio indebido que se encuentra cuantificado por los impuestos contenidos en los comprobantes registrados en sus Libros contables e impositivos e incluidos en las DD.JJ. de los Formularios N° 120, 101 y 500 de los periodos y ejercicios señalados, en infracción a los Arts. 86 de la Ley N° 125/1991 (en adelante la Ley), así también contravino lo dispuesto en los Arts. 22, 68 de los Decretos N° 1030/2013 y los Art. 7°, 8° y 14

de la Ley N° 6380/2019, en consecuencia, realizaron la determinación fiscal de los tributos, surgiendo saldos a favor del Fisco.

Además y ante la presentación parcial de los documentos que respaldan los créditos fiscales consignados en sus Declaraciones Juradas del IVA General, no existiendo los elementos requeridos por la norma tributaria para adquirir el derecho al crédito fiscal y su correspondiente deducción, los auditores de la **GGII** procedieron a la impugnación de los créditos afectados al IVA General, IRACIS General e IRE General por lo que se procedió a la determinación de los montos imponibles y de los impuestos afectados, donde se menciona que no corresponde la deducción de los egresos sin el debido respaldo documental a los efectos de la liquidación del impuesto.

De todo ello los auditores de la **GGII** realizaron el ajuste fiscal, surgiendo saldos a favor del Fisco, en consecuencia, recomendaron calificar la conducta del contribuyente conforme al Art. 172 de la Ley y con relación a la multa, dejaron constancia de que la misma será calculada según las circunstancias agravantes y atenuantes pudiendo ser 1 a 3 veces el tributo dejado de ingresar, todo ello según el siguiente detalle:

OBLIGACIÓN	PERIODO/EJERCICIO FISCAL	MONTO IMPONIBLE	IMPUESTO A INGRESAR	MULTA
511 - AJUSTE IRACIS	2018	11.526.667	1.152.667	SERÁ GRADUADA DE ACUERDO A LO ESTABLECIDO EN EL ARTÍCULO 175, CONFORME A LOS PROCEDIMIENTOS PREVISTOS EN LOS ARTÍCULOS 212 Y 225 DE LA LEY N° 125/1991.
511 - AJUSTE IRACIS	2019	2.601.742.345	260.174.234	
800 - AJUSTE IRE GENERAL	2020	4.374.504.920	437.450.492	
800 - AJUSTE IRE GENERAL	2021	4.737.630.160	473.763.016	
521 - AJUSTE IVA	dic-18	11.526.667	576.333	
521 - AJUSTE IVA	ene-19	232.766.667	11.638.333	
521 - AJUSTE IVA	feb-19	338.985.005	16.949.250	
521 - AJUSTE IVA	mar-19	188.857.143	9.442.857	
521 - AJUSTE IVA	abr-19	302.413.714	15.120.686	
521 - AJUSTE IVA	may-19	395.988.514	19.799.426	
521 - AJUSTE IVA	jun-19	295.606.858	14.780.343	
521 - AJUSTE IVA	jul-19	106.972.424	9.894.076	
521 - AJUSTE IVA	ago-19	33.890.857	1.694.543	
521 - AJUSTE IVA	sept-19	105.114.285	5.255.714	
521 - AJUSTE IVA	oct-19	91.879.048	4.593.952	
521 - AJUSTE IVA	nov-19	413.536.763	20.676.838	
521 - AJUSTE IVA	dic-19	95.731.067	4.786.553	
521 - AJUSTE IVA	ene-20	53.852.857	2.692.643	
521 - AJUSTE IVA	feb-20	453.959.713	22.697.986	
521 - AJUSTE IVA	mar-20	454.124.287	22.706.214	
521 - AJUSTE IVA	abr-20	492.468.095	24.623.405	
521 - AJUSTE IVA	may-20	199.174.761	9.958.738	
521 - AJUSTE IVA	jun-20	55.642.286	2.782.114	
521 - AJUSTE IVA	jul-20	389.389.712	19.469.486	
521 - AJUSTE IVA	ago-20	903.469.440	45.173.472	
521 - AJUSTE IVA	sept-20	359.138.032	18.003.265	
521 - AJUSTE IVA	oct-20	331.032.812	16.551.641	
521 - AJUSTE IVA	nov-20	307.520.163	15.437.736	
521 - AJUSTE IVA	dic-20	374.732.762	18.736.638	
521 - AJUSTE IVA	ene-21	94.337.619	4.716.881	
521 - AJUSTE IVA	feb-21	227.095.086	11.354.754	
521 - AJUSTE IVA	mar-21	278.795.752	13.939.788	
521 - AJUSTE IVA	abr-21	76.521.144	3.826.057	
521 - AJUSTE IVA	may-21	144.582.000	7.229.100	
521 - AJUSTE IVA	jun-21	110.137.809	5.506.890	
521 - AJUSTE IVA	jul-21	314.305.802	15.715.290	
521 - AJUSTE IVA	ago-21	411.536.077	20.576.804	
521 - AJUSTE IVA	sept-21	469.931.857	23.496.593	
521 - AJUSTE IVA	oct-21	1.277.406.811	63.870.341	
521 - AJUSTE IVA	nov-21	1.256.985.442	62.849.272	
521 - AJUSTE IVA	dic-21	75.997.761	3.799.738	
521 - AJUSTE IVA	ene-22	215.182.857	10.759.143	
521 - AJUSTE IVA	feb-22	16.166.667	808.333	
521 - AJUSTE IVA	mar-22	54.571.429	2.728.571	
521 - AJUSTE IVA	abr-22	8.790.477	4.439.524	
521 - AJUSTE IVA	may-22	136.921.905	6.846.095	
521 - AJUSTE IVA	jun-22	125.411.428	6.270.571	
521 - AJUSTE IVA	jul-22	63.241.906	3.162.095	
521 - AJUSTE IVA	ago-22	19.266.666	963.333	
521 - AJUSTE IVA	sept-22	181.754.477	9.087.724	

521 - AJUSTE IVA	oct-22	192.840.381	9.642.019
521 - AJUSTE IVA	nov-22	144.489.523	7.224.476
521 - AJUSTE IVA	dic-22	142.480.477	7.124.024
521 - AJUSTE IVA	ene-23	124.272.381	6.213.619
521 - AJUSTE IVA	feb-23	190.940.476	9.547.024
521 - AJUSTE IVA	mar-23	65.857.143	3.292.857
TOTAL		25.132.999.377	1.851.573.567

A fin de precautelar las garantías constitucionales de la Defensa y el Debido Proceso, por Resolución N° 00 notificada el 28/08/2023, el Departamento de Sumarios y Recursos 2 (**DSR2**) dispuso la instrucción del Sumario Administrativo al contribuyente **NN** con **RUC 00**, conforme disponen los Artículos 212 y 225 de la Ley y la Resolución General N° 114/2017 con su modificación dada por la RG N° 52/2020, que prevén los procedimientos para la determinación tributaria y la aplicación de sanciones respectivamente.

El contribuyente no presentó su Descargo, por lo tanto, se procedió a la apertura del Periodo Probatorio mediante Resolución N° 00 de fecha 02/10/2023, cumplido los plazos pertinentes y no habiendo pruebas pendientes de diligenciamiento, se procedió al cierre del Periodo Probatorio mediante Resolución N° 00 de fecha 31/10/2023 de conformidad a lo establecido en el Art. 13 de la RG N° 114/2017. Finalmente, considerando que **NN** no presentó sus Alegatos, el **DSR2** llamó a Autos para Resolver.

El **DSR2** verificó los antecedentes obrantes en los expedientes que conforman los anexos del proceso, y las diligencias realizadas por los auditores de la **GGII**, viendo las irregularidades en las operaciones realizadas y declaradas por los proveedores investigados, funcionarios de la Administración Tributaria (**AT**) realizaron diligencias y entrevistas informativas a los supuestos proveedores, de quienes se sospechaba había utilizado facturas de presunto contenido falso. Se procedió a la verificación in situ de los domicilios fiscales declarados, conforme a los datos extraídos de la base de datos del RUC, sin embargo, el resultado de tales verificaciones revela que en los sitios identificados no existen locales comerciales o establecimientos acorde a la magnitud de las operaciones declaradas por estos contribuyentes, los cuales han quedado como constancia en las Actas de Notificación realizadas; en otros casos no reconocen a los clientes registrados en las facturas presentadas por el sumariado, según consta en las Actas de Entrevistas. Además, algunos no presentaron los Libros IVA Compras y Ventas ni los talonarios de facturas de ventas que les fueron solicitados, procediéndose al bloqueo del RUC por domicilio desactualizado o por falta de documentos.

Confirmando que el sumariado declaró indebidamente créditos fiscales; así como sus costos y gastos sin respaldo documental en las obligaciones IVA General, en el IRACIS General e IRE General. Por tanto, conforme a las evidencias obrantes, el **DSR2** concluyó que **NN** no ingresó al Fisco los impuestos correspondientes y de este modo suministró información inexacta sobre sus operaciones a la **AT**, todo ello al enmarcarse su actuar dentro de los términos del Art. 86 de la Ley, así también contravino lo dispuesto en los Arts. 22, 68 de los Decretos N° 1030/2013 y el Art. 7°, 8° y 14 de la Ley N° 6380/2019, concordantes con el Art. 172 de la Ley.

Así mismo, el **DSR2** manifestó además que el Art. 174 de la Ley establece una presunción de hecho, la cual implica que detectada la infracción la **AT** ponga a conocimiento de la contribuyente a fin de que esta, mediante los elementos probatorios conducentes demuestre lo contrario; sin embargo, en este caso pese a haber tenido la oportunidad de hacerlo en el Sumario Administrativo, el contribuyente no lo hizo, ya que **NN** no presentó Descargo ni realizó ninguna otra diligencia a fin de intentar desvirtuar las infracciones, denotando su total falta de interés en el esclarecimiento de los hechos en vista de que el mismo no presentó su defensa ni arrió pruebas que desvirtúen las imputaciones que constan en su contra en el Informe Final de Auditoría, pese a que fue debidamente notificada de cada una de las etapas del proceso sumarial. Por lo mencionado y ante la falta de documentación presentada por parte del sumariado, el **DSR2** concluyó que corresponde confirmar la liquidación efectuada por los auditores de la **GGII**.

En cuanto a la calificación de la conducta, 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, que en este caso está representado por el monto de los créditos fiscales y egresos sin el debido respaldo documental que consignó a su favor, también así la utilización de las facturas de presunto contenido falso, obteniendo con ello un beneficio indebido al no pagar los impuestos correspondientes.

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 de sujeto pasivo fue con intención, y en el caso particular ha quedado plenamente demostrado que **NN** presentó sus DD.JJ. con datos falsos, suministró informaciones inexactas sobre sus compras (numerales 3) y 5) del Art. 173 de la Ley) e hizo valer ante la **AT** formas manifiestamente inapropiadas a la realidad de los hechos gravados (numeral 12) del Art. 174 de la Ley), ya que registró créditos fiscales, costos y egresos sin respaldo documental, y utilizó facturas de presunto contenido falso. Por tanto, conforme a las evidencias obtenidas, quedó confirmado que se cumplen todos los presupuestos para calificar su conducta de acuerdo con el tipo legal previsto en el Art. 172 de la Ley como Defraudación.

A fin de establecer la graduación de la sanción, el **DSR2** señaló que para la aplicación de la misma es preciso considerar su finalidad, que además de la reparación del daño debe ser lo suficientemente disuasiva para inducir al contribuyente al cumplimiento de sus obligaciones.

Por esta razón, 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 1), 2), 6) y 7) del Art. 175 de la Ley, e indicó que se configura la **reiteración**, la que se conformó por la comisión de la infracción de Defraudación en los periodos y ejercicios fiscales verificados, la **continuidad**, porque de manera repetida **NN** contravino la norma mediante una misma acción dolosa (declaró créditos, costos, gastos respaldados con facturas de contenido falso y sin respaldo documental), la **importancia del perjuicio fiscal** y las **características de la infracción**, pues hizo valer ante la **AT** formas manifiestamente inapropiadas a la realidad de los hechos gravados (Num. 12) del Art. 174 de la Ley) en las operaciones consignadas en sus registros y sus DD.JJ, y como atenuante conforme al Num.7) la **conducta que el infractor asuma en el esclarecimiento de los hechos**, pues presentó las documentaciones requeridas por la **AT**. Consecuentemente, el **DSR2** consideró que corresponde aplicar una multa del 300% sobre los tributos defraudados, de conformidad a lo previsto en el Art. 175 de la Ley.

Finalmente, en mérito a las consideraciones de hecho y de derecho expuestas, corresponde determinar las obligaciones fiscales en concepto de impuestos y multas.

POR TANTO, en uso de sus facultades legales;

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	2018	1.152.667	3.458.001	4.610.668
511 - AJUSTE IRACIS	2019	260.174.234	780.522.702	1.040.696.936
800 - AJUSTE IRE GENERAL	2020	437.450.492	1.312.351.476	1.749.801.968

800 - AJUSTE IRE GENERAL	2021	473.763.016	1.421.289.048	1.895.052.064
521 - AJUSTE IVA	12/2018	576.333	1.728.999	2.305.332
521 - AJUSTE IVA	01/2019	11.638.333	34.914.999	46.553.332
521 - AJUSTE IVA	02/2019	16.949.250	50.847.750	67.797.000
521 - AJUSTE IVA	03/2019	9.442.857	28.328.571	37.771.428
521 - AJUSTE IVA	04/2019	15.120.686	45.362.058	60.482.744
521 - AJUSTE IVA	05/2019	19.799.426	59.398.278	79.197.704
521 - AJUSTE IVA	06/2019	14.780.343	44.341.029	59.121.372
521 - AJUSTE IVA	07/2019	9.894.076	29.682.228	39.576.304
521 - AJUSTE IVA	08/2019	1.694.543	5.083.629	6.778.172
521 - AJUSTE IVA	09/2019	5.255.714	15.767.142	21.022.856
521 - AJUSTE IVA	10/2019	4.593.952	13.781.856	18.375.808
521 - AJUSTE IVA	11/2019	20.676.838	62.030.514	82.707.352
521 - AJUSTE IVA	12/2019	4.786.553	14.359.659	19.146.212
521 - AJUSTE IVA	01/2020	2.692.643	8.077.929	10.770.572
521 - AJUSTE IVA	02/2020	22.697.986	68.093.958	90.791.944
521 - AJUSTE IVA	03/2020	22.706.214	68.118.642	90.824.856
521 - AJUSTE IVA	04/2020	24.623.405	73.870.215	98.493.620
521 - AJUSTE IVA	05/2020	9.958.738	29.876.214	39.834.952
521 - AJUSTE IVA	06/2020	2.782.114	8.346.342	11.128.456
521 - AJUSTE IVA	07/2020	19.469.486	58.408.458	77.877.944
521 - AJUSTE IVA	08/2020	45.173.472	135.520.416	180.693.888
521 - AJUSTE IVA	09/2020	18.003.265	54.009.795	72.013.060
521 - AJUSTE IVA	10/2020	16.551.641	49.654.923	66.206.564
521 - AJUSTE IVA	11/2020	15.437.736	46.313.208	61.750.944
521 - AJUSTE IVA	12/2020	18.736.638	56.209.914	74.946.552
521 - AJUSTE IVA	01/2021	4.716.881	14.150.643	18.867.524
521 - AJUSTE IVA	02/2021	11.354.754	34.064.262	45.419.016
521 - AJUSTE IVA	03/2021	13.939.788	41.819.364	55.759.152
521 - AJUSTE IVA	04/2021	3.826.057	11.478.171	15.304.228
521 - AJUSTE IVA	05/2021	7.229.100	21.687.300	28.916.400
521 - AJUSTE IVA	06/2021	5.506.890	16.520.670	22.027.560
521 - AJUSTE IVA	07/2021	15.715.290	47.145.870	62.861.160
521 - AJUSTE IVA	08/2021	20.576.804	61.730.412	82.307.216
521 - AJUSTE IVA	09/2021	23.496.593	70.489.779	93.986.372

521 - AJUSTE IVA	10/2021	63.870.341	191.611.023	255.481.364
521 - AJUSTE IVA	11/2021	62.849.272	188.547.816	251.397.088
521 - AJUSTE IVA	12/2021	3.799.738	11.399.214	15.198.952
521 - AJUSTE IVA	01/2022	10.759.143	32.277.429	43.036.572
521 - AJUSTE IVA	02/2022	808.333	2.424.999	3.233.332
521 - AJUSTE IVA	03/2022	2.728.571	8.185.713	10.914.284
521 - AJUSTE IVA	04/2022	4.439.524	13.318.572	17.758.096
521 - AJUSTE IVA	05/2022	6.846.095	20.538.285	27.384.380
521 - AJUSTE IVA	06/2022	6.270.571	18.811.713	25.082.284
521 - AJUSTE IVA	07/2022	3.162.095	9.486.285	12.648.380
521 - AJUSTE IVA	08/2022	963.333	2.889.999	3.853.332
521 - AJUSTE IVA	09/2022	9.087.724	27.263.172	36.350.896
521 - AJUSTE IVA	10/2022	9.642.019	28.926.057	38.568.076
521 - AJUSTE IVA	11/2022	7.224.476	21.673.428	28.897.904
521 - AJUSTE IVA	12/2022	7.124.024	21.372.072	28.496.096
521 - AJUSTE IVA	01/2023	6.213.619	18.640.857	24.854.476
521 - AJUSTE IVA	02/2023	9.547.024	28.641.072	38.188.096
521 - AJUSTE IVA	03/2023	3.292.857	9.878.571	13.171.428
Totales		1.851.573.567	5.554.720.701	7.406.294.268

Obs.: Los accesorios legales de los tributos determinados deberán calcularse conforme lo dispuesto en el Art. 171 de la Ley.

Art. 2°: CALIFICAR la conducta del contribuyente **NN** con **RUC 00**, de conformidad a lo establecido en el Art. 172 de la Ley N° 125/1991, de acuerdo con las razones expuestas en el Considerando de la presente Resolución y **SANCIONAR** al mismo con la aplicación de la multa equivalente al 300% sobre los tributos no ingresados, conforme a lo expuesto en el Considerando de la presente Resolución.

Art. 3°: 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. 4°: 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.

EVER OTAZÚ
GERENTE GENERAL DE IMPUESTOS INTERNOS