

**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 N° 00 notificada el 06/06/2023, a través de la Dirección General de Grandes Contribuyentes (**DGGC**), la actual Gerencia General de Impuestos Internos de la Dirección Nacional de Ingresos Tributarios en adelante (**GGII**) dispuso el control de las obligaciones del IRP de los ejercicios fiscales de 2018 y 2019; y del IRP RSP de los ejercicios fiscales de 2020 a 2021 de **NN**, específicamente respecto a las facturas emitidas por los contribuyentes **XX** con **RUC 00**, **XX** con **RUC 00** y **XX** con **RUC 00**, y para el efecto le requirió las facturas de compras originales emitidas por los proveedores citados, aclarando el rubro y campo específico de los Formularios N° 104 IRP y N° 515 IRP RSP en los que fueron declarados y tipo de afectación contable (ACTIVO, COSTO o GASTO); respecto a las facturas emitidas que se encuentren relacionadas a prestaciones de servicios, se solicitó la presentación de los contratos firmados, con especificación del lugar de prestación, adjuntando los documentos que evidencien físicamente los servicios prestados; forma de pago de los comprobantes de compras y en caso de haber sido pagados con cheque, especificar el N° de cheque, beneficiario, Banco y N° de Cuenta Corriente, incluyendo otros documentos relacionados a la operación, tales como contratos firmados, recibos de dinero y/o pagarés en caso de que corresponda; Libros de Ingresos y Egresos impresos y en soporte digital en formato de planilla electrónica (Excel); correspondientes a los ejercicios fiscales controlados; lo cual fue cumplido parcialmente.

La Fiscalización tiene como antecedente al 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 involucrados en el esquema de utilización de comprobantes de presunto contenido falso denominado FACTURACIÓN 4.0, denuncia identificada ante el Ministerio Público como Causa N° 00/2023 "XX S/ PRODUCCIÓN DE DOCUMENTOS NO AUTÉNTICOS", se detectó que el contribuyente **NN** registró supuestas compras de los siguientes proveedores que forman parte del esquema mencionado: **XX**, **XX** y **XX** por lo que se generó la Denuncia Interna en la cual se recomendó la apertura de una Fiscalización Puntual a **NN**.

Durante la Fiscalización, los auditores de la **GGII** verificaron que **NN** utilizó y registró facturas correspondientes a los supuestos proveedores mencionados precedentemente los cuales no reflejan la realidad de los hechos económicos en la obligación IRP en los ejercicios fiscales de 2018 y 2019, y en cuanto a los demás ejercicios controlados no se encontraron registros de las facturas cuestionadas. En consecuencia, indicaron que el mismo obtuvo un beneficio indebido al lograr reducir la base imponible del IRP en perjuicio al Fisco, mediante la maniobra de declarar gastos respaldados con facturas de contenido irregular, mecanismo por medio del cual pretendió hacer valer ante la Administración Tributaria (**AT**) formas manifiestamente inadecuadas a la realidad de los hechos gravados, todo ello en contraposición al Art. 16 de la Ley N° 4673/2012, los Arts. 22 y 25 del Decreto N° 6560/2016 y el Art 5° de la RG N° 4/2018.

Por lo expuesto, concluyeron que se configuró la intención de defraudar al Fisco, al enmarcarse los hechos constatados en lo establecido en los Numerales 3) y 5) del Art. 173 la Ley N° 125/1991 (en adelante la Ley). Así también, al confirmarse la irregularidad en la declaración de sus gastos, mencionaron que se configura la presunción de Defraudación establecida en el Numeral 12) del Art. 174 de la Ley, concordante con el Art. 172 de la misma normativa, por lo que realizaron el ajuste fiscal correspondiente surgiendo saldo a favor del Fisco.

Dadas estas circunstancias, los auditores de la **GGII** sugirieron calificar la conducta de **NN** conforme a lo dispuesto en el Art. 172 de la Ley y la aplicación de una multa por Defraudación de 1 a 3 veces el monto de los tributos defraudados establecidos en el Art. 175 de la Ley, conforme al siguiente detalle:

Impuesto	Ejercicio Fiscal	Monto Imponible	Impuesto a Ingresar	Multa
512 - AJUSTE IRP	2018	76.000.000	7.600.000	SERÁ GRADUADA DE ACUERDO CON LO ESTABLECIDO EN EL ART. 175, CONFORME A LOS PROCEDIMIENTOS PREVISTOS EN LOS ART. 212 Y 225 DE LA LEY.
512 - AJUSTE IRP	2019	27.500.000	2.750.000	
<b>Totales</b>		<b>103.500.000</b>	<b>10.350.000</b>	

A fin de precautar las garantías constitucionales de la Defensa y el Debido Proceso, por Resolución N° 00 notificada el 03/10/2023, el Departamento de Sumarios y Recursos 2 (**DSR2**) dispuso la instrucción del Sumario Administrativo a **NN**, conforme a lo establecido en los Arts. 212 y 225 de la Ley, que prevén los procedimientos para la determinación tributaria y para la aplicación de sanciones; y la RG N° 114/2017 con su modificación dada por la RG N° 52/2020, por la cual se precisan aspectos relacionados a los procedimientos de Sumario Administrativo y de Recursos de Reconsideración.

Transcurrido el plazo señalado en la Ley para la presentación de los Descargos, y atendiendo a que **NN** no se presentó a formularlos a pesar de haberle sido notificada la respectiva Instrucción del Sumario, se procedió a la apertura del Periodo Probatorio, la que fue debidamente notificada a efectos de que el sumariado aporte pruebas que refuten lo denunciado en su contra, sin que haya hecho uso de ese derecho; por lo que el **DSR2** cerró dicha etapa procesal y llamó a Alegatos por medio de la Resolución N° 00 notificada el 21/12/2023, los cuales tampoco fueron presentados; en consecuencia, llamó a Autos para Resolver.

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

El **DSR2** señaló que el contribuyente registró en el Formulario N° 104 – IRP facturas de sus supuestos proveedores **XX, XX y XX**, **NN** utilizó facturas que no reflejan la realidad de los hechos económicos como respaldo de sus gastos, los cuales fueron declarados y registrados en el IRP de los ejercicios fiscales 2018 y 2019, mecanismo mediante el cual obtuvo un beneficio indebido en perjuicio del Fisco y que tuvo su incidencia en la cuantificación del impuesto controlado de los ejercicios fiscales mencionados. Todo esto, en contravención con lo dispuesto en el Art. 207 de la Ley, el Art. 16 de la Ley N° 4673/2012, los Arts. 22 y 25 del Decreto N° 6560/2016 y el Art 5° de la RG N° 4/2018.

Así mismo, el **DSR2** señaló que la **GGII** basó su denuncia en las evidencias obtenidas durante los diferentes procedimientos realizados por la **AT** tales como el cruce de datos del Sistema de Recopilación de Información HECHAUKA del Sistema de Gestión Tributaria Marangatu (**SGTM**) y lo informado por el propio **NN** en el ARANDUKA, así como también en las entrevistas informativas efectuadas a los supuestos proveedores citados en los párrafos anteriores, quienes no reconocieron dichas ventas con el sumariado.

En este sentido mencionó que, la **GGII** a través de sus dependencias realizó controles de los documentos y/o informes que los contribuyentes están obligados a proporcionar, y al constatar alguna inconsistencia está obligada a informar el hecho a fin de realizar el seguimiento de la misma, hecho ocurrido en el caso analizado, motivo por el cual se señalan los antecedentes de la Fiscalización a **NN**, la Nota CITGR/IT N° 00/2022 del Departamento de Investigación Tributaria mediante la cual informó ciertas inconsistencias detectadas con relación a los proveedores mencionados y sugirieron realizar otros controles más acabados, cuyo resultado fue expuesto en la Nota DPO DGGC N° 00/2023 del **DPO** y en ella se identifican a más proveedores en situación irregular; además, fue identificado el profesional contable **XX**, que de alguna u otra forma estaba vinculado a los supuestos proveedores.

El **DSR2** prosiguió señalando que durante el proceso de Control mencionado se tomó entrevistas a los proveedores inconsistentes, éstos fueron realizados en el marco de lo dispuesto en el in fine del numeral 3) del Art. 189 de la Ley, los cuales conforme a lo explicado precedentemente manifestaron que desconocían las facturas presentadas, además negaron haber realizado las operaciones económicas con los montos expuestos en las facturas y de las evidencias colectadas se concluyó, que materialmente resulta imposible que hayan prestado los servicios o proveído los bienes mencionados en las facturas cuestionadas.

En este marco, el **DSR2** resaltó que durante la entrevista realizada a **XX**, éste manifestó que se dedica a las actividades de construcción y negó categóricamente haber facturado dichos importes a los contribuyentes del listado que le fuera exhibido entre los que se encontraba **NN** y aclaró que su promedio de venta es de G. 5.000.000 aproximadamente, lo cual se contradice totalmente con los montos expuestos en las facturas cuestionadas.

Por su parte, durante la entrevista informativa realizada a **XX**, el mismo manifestó que tiene un local de equipamientos de autos y hace dos años presta servicios en la Defensa Pública, no es Socio ni Representante Legal de ninguna empresa, trabaja realizando polarizados por lo que no tiene personal a su cargo y no reconocía las supuestas ventas realizadas a **NN**. En ese mismo sentido, **XX** señaló que la misma es comerciante ya que se dedica a la venta de hielo llamada **XX**, que no es ni Socia ni Representante Legal de ninguna empresa y negó las supuestas ventas realizadas a **NN**.

Asimismo, el **DSR2** consideró importante mencionar, que los tres supuestos proveedores coincidieron en tener el mismo contador **XX** y que además mencionaron que era este quien manejaba sus claves de acceso al **SGTM**, accedía al correo electrónico registrado en el RUC, tenía en su poder el talonario de facturas y era quien los llenaba.

Finalmente, el **DSR2** resaltó que ninguno de los hechos antes mencionados fue desvirtuado por **NN**, ya que no se presentó durante la sustanciación del Sumario Administrativo ni aportó elementos conducentes que desvirtúen lo denunciado por los auditores de la **GGII** en su contra, en consecuencia, concluyó que corresponde confirmar que el sumariado declaró gastos respaldados con facturas de contenido irregular cuyos contenidos describen operaciones y montos inexistentes, y abultó los montos consignados en sus DD.JJ. del IRP de los ejercicios fiscales controlados afectando la base imponible del tributo; por lo que concluyó que los mismos deben ser impugnados, ya que se hallan en infracción a lo establecido en el Art. 207 de la Ley, el Art. 16 de la Ley N° 4673/2012, los Arts. 22 y 25 del Decreto N° 6560/2016 y el Art 5° de la RG N° 4/2018 obteniendo así un beneficio indebido en perjuicio del Fisco, que se halla representado por los montos que la firma dejó de ingresar oportunamente.

En cuanto a la calificación de la conducta y la aplicación de sanciones, el **DSR2** 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, el cual no solo está representado por el monto que dejó de ingresar en concepto del tributo sino por la irregularidad en la declaración de sus gastos configurándose la presunción de Defraudación establecida en el Numeral 12) del Art. 174 de la Ley. En este contexto, mencionó que 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 contribuyente fue con intención, y en el caso particular ha quedado plenamente demostrado que **NN** registró y declaró facturas de contenido irregular y con ello abultó sus gastos, 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 (Num. 1), 3) y 5) del Art. 173 de la Ley). Por tanto, conforme a las evidencias obtenidas, el **DSR2** confirmó que se cumplen todos los presupuestos para calificar su conducta de acuerdo al tipo legal previsto 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, sin que ello signifique un sustancial menoscabo a su patrimonio, al punto de provocar el cierre o cese definitivo de las actividades comerciales del infractor.

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** analizó los diferentes elementos y peculiaridades del caso en general y del contribuyente en particular; y consideró las circunstancias agravantes y atenuantes del caso, especialmente las previstas en los Num. 1), 5), 6) y 7) del Art. 175 de la Ley; y por tanto, recomendó la aplicación de la multa del 250% sobre el tributo defraudado.

Finalmente, con base en las consideraciones de hecho y de derecho expuestas anteriormente, el **DSR2** 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. 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
512 - AJUSTE IRP	2018	7.600.000	19.000.000	26.600.000
512 - AJUSTE IRP	2019	2.750.000	6.875.000	9.625.000
<b>Totales</b>		<b>10.350.000</b>	<b>25.875.000</b>	<b>36.225.000</b>

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

**Art. 2º:** **CALIFICAR** la conducta del contribuyente **NN** con **RUC 00**, de conformidad a lo establecido en el Art. 172 de la Ley N° 125/1991 y **SANCIONAR** al mismo con la aplicación de

la multa equivalente al 250% sobre los tributos defraudados, de acuerdo con las razones expuestas en el Considerando de la presente Resolución.

**Art. 3°: NOTIFICAR** al contribuyente conforme a la RG N° 114/2017 y 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**