

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 **XX**), y;

**CONSIDERANDO:**

Que mediante la Orden de Fiscalización Puntual N° 00 notificada el 28/06/2023, 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 la verificación de las obligaciones del IVA General de los periodos fiscales de 01/2018 a 12/2022, del IRACIS General de los ejercicios fiscales de 2018 y 2019, y del IRE General de los ejercicios fiscales de 2020, 2021 y 2022 de **NC**, específicamente con respecto a las compras realizadas de: **1) XX** con **RUC 00**, **2) XX** con **RUC 00**, **3) XX** con **RUC 00** y **4) XX** con **RUC 00**; y para tal efecto le requirió los originales de la facturas compras de los mismos, la forma de pago, aclaración en que rubros y campos de los Formularios N° 120 y 500 fueron registrados, tipo de afectación contables, sus libros contables e impositivos y contratos que especifiquen los servicios prestados, lo cual fue cumplido parcialmente.

Comentado [FV1]: verificar

La Fiscalización tiene como antecedente las investigaciones surgidas a partir del Informe **CITGR/IT N° 00/2022**, correspondiente a la Coordinación de Investigación Tributaria y Gestión de Riesgos (**CITGR**), en el cual se exponen los antecedentes relacionados a las verificaciones realizadas a contribuyentes que han utilizado facturas de la supuesta proveedora: **XX** y otros proveedores inconsistentes, cuyas facturas podrían ser de contenido falso, entre los que se encuentra el contribuyente **NN**. Asimismo, a través del Informe N° 00/2023 obrante en el expediente N° 00, el Departamento de Planeamiento Operativo (**DPO**) de la **DGGC** señaló que realizó notificaciones, entrevistas y requerimientos de documentaciones a los supuestos proveedores del contribuyente, quienes negaron las ventas que se les atribuye, por tal motivo el **DPO** recomendó la apertura de una Fiscalización Puntual al mismo.

Durante la Fiscalización, los auditores de la **GGII** solicitaron al contribuyente los documentos y especificaciones sobre los registros de los comprobantes cuestionados, quien, en la nota presentada ante la Administración Tributaria (**AT**), no se manifestó sobre los campos utilizados en los Formularios N° 120, 101 y 500 por lo que cotejaron los Informes sobre Recomendaciones de Aspectos Tributarios de los ejercicios fiscales 2018 y 2019 elaborados por su Auditoría Externa Impositiva (**AEI**), constatando que en la selección de comprobantes de compras y de ventas que formó parte de la muestra y fuera realizada en forma aleatoria y al azar, se encontraban insertas las facturas relacionadas a los proveedores irregulares, con lo cual confirmaron que estas fueron empleadas por **NN** en los ejercicios fiscales 2018 y 2019.

Asimismo, verificaron que en los Libros Compras, Diario y Mayor del ejercicio fiscal 2022 presentados por el contribuyente, el mismo registró las facturas irregulares adjuntando las copias simples de las mismas. Además, constataron que el contribuyente registró las compras de los proveedores investigados en los Registros Mensuales de Comprobantes (RG 90/2021) del Sistema de Gestión Tributaria Marangatú (**SGTM**) en casi todos los periodos fiscales del 2021 y del 2022.

Considerando las irregularidades detectadas, los auditores de la **GGII** constataron que el contribuyente utilizó facturas de presunto contenido falso de los supuestos proveedores citados precedentemente en los periodos fiscales de 12/2018; 12/2019; 01, 03, 05, 07, 09, 10 y 12/2021; 02 a 05, 07, 08, 09 y 10/2022, así como en los ejercicios fiscales 2018, 2019, 2021 y 2022 correspondientes a los proveedores cuestionados, los cuales no reflejan la realidad de los hechos económicos; en consecuencia, obtuvo un beneficio indebido que se encuentra cuantificado por el impuesto contenido en los comprobantes incluidos en las Declaraciones Juradas (**DD.JJ.**) del IVA General, resultando un aumento indebido del crédito fiscal y del costo a favor de **NC** en infracción al Art. 86 de la Ley N° 125/1991 (en adelante la Ley), el Art. 89 de la Ley N° 6380/2019 y los artículos 22 y 68 del Decreto N° 1030/2013, el Art. 7° de la Ley en lo que respecta al IRACIS General de los ejercicios fiscales 2018 y 2019, y el Art. 8° de la Ley N° 6380/2019 en cuanto al IRE General de los ejercicios fiscales 2021 y 2022, en consecuencia, impugnaron las facturas cuestionadas y realizaron la determinación de los tributos, surgiendo saldos a favor del Fisco.

Comentado [FV2]: verificar

Dadas todas estas circunstancias, los auditores de la **GGII** sugirieron calificar la conducta de **ISRL** conforme a lo dispuesto en el Art. 172 de la Ley; por lo que recomendaron la aplicación de la multa entre uno (1) y tres (3) veces el monto del tributo defraudado conforme a las resultados del Sumario Administrativo. Todo ello de acuerdo al siguiente detalle:

Comentado [FV3]: verificar

Impuesto	Ejercicio Fiscal	Monto Imponible	Impuesto a Ingresar	Multa
521 - AJUSTE IVA	dic-18	182.651.905		9.132.595
521 - AJUSTE IVA	dic-19	420.238.095		21.011.905
521 - AJUSTE IVA	ene-21	18.023.334		901.167
521 - AJUSTE IVA	mar-21	8.714.285		435.714
521 - AJUSTE IVA	may-21	114.140.952		5.707.048
521 - AJUSTE IVA	jul-21	17.891.619		894.581
521 - AJUSTE IVA	sept-21	653.223.808		32.661.190
521 - AJUSTE IVA	oct-21	857.780.952		42.889.048
521 - AJUSTE IVA	dic-21	30.752.857		1.537.643
521 - AJUSTE IVA	feb-22	8.571.429		428.571
521 - AJUSTE IVA	mar-22	172.476.190		8.623.810
521 - AJUSTE IVA	abr-22	428.571.429		21.428.571
521 - AJUSTE IVA	may-22	444.266.665		22.213.333
521 - AJUSTE IVA	jun-22	600.039.999		30.002.000
521 - AJUSTE IVA	ago-22	303.098.571		15.154.929
521 - AJUSTE IVA	sept-22	621.617.143		31.080.857
521 - AJUSTE IVA	oct-22	74.285.714		3.714.286
511 - AJUSTE IRACIS	2018	182.651.905		18.265.190
511 - AJUSTE IRACIS	2019	420.238.095		42.023.810
800 - AJUSTE IRE GENERAL	2021	1.700.527.807		170.052.781
800 - AJUSTE IRE GENERAL	2022	2.652.927.140		265.292.714
<b>TOTALES</b>		<b>9.912.689.894</b>		<b>743.451.743</b>

La multa por Defraudación 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.

A fin de precautelar las garantías constitucionales de la Defensa y el Debido Proceso, mediante Resolución de Instrucción N° 00 del 04/10/2023 debidamente notificada, 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, que prevén los procedimientos para la determinación tributaria y la aplicación de sanciones, y la RG N° 114/2017 modificada por la RG N° 52/2020, por la cual se precisan aspectos relacionados con 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 el sumariado no se presentó a formularlos ni a ofrecer pruebas, a pesar de haberle sido notificado la respectiva instrucción del Sumario, a través de la Resolución N° 00 del 25/10/2023 se procedió a la apertura del Periodo Probatorio, la que también fue debidamente notificada a efectos de que el mismo aporte las pruebas sin que haya hecho uso de ese derecho, por lo que se procedió al cierre de dicha etapa procesal y se llamó a Alegatos por medio de la Resolución N°

00 del 17/11/2023, los cuales tampoco fueron presentados por **NN**, en consecuencia, 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:

El **DSR2** señaló, primeramente, que el análisis del caso se centra en la comprobación de las operaciones consignadas en los comprobantes investigados, como también en el cumplimiento de requisitos legales y reglamentarios de manera a validar su uso como respaldo para la liquidación de los impuestos.

Asimismo, el **DSR2** 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 al 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, actúen estos como compradores o proveedores.

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 el resultado de otras diligencias llevadas a cabo, tendientes al esclarecimiento de los hechos investigados, que permitieron a los mismos inferir la imposibilidad de la realización de las operaciones consignadas en las facturas cuestionadas, debido a que los supuestos proveedores no contaban con la capacidad operativa ni la infraestructura mínima necesarias para la provisión de los bienes citados en las mismas.

Asimismo, el **DSR2** señaló que los auditores de la **GGII** concluyeron que **NN** utilizó facturas de contenido falso de los proveedores irregulares **XX**, **XX**, **XX** y **XX** registrándolas en sus registros contables y DD.JJ., específicamente como créditos fiscales declarados en el Formulario N° 120 de los periodos fiscales de 12/2018; 12/2019; 01, 03, 05, 07, 09, 10 y 12/2021; así como costos declarados en el Formulario N° 101 de los ejercicios 2018, 2019 y en el Formulario N° 500 en los ejercicios fiscales 2021 y 2022, afectando la base de las liquidaciones del IVA General, IRACIS General e IRE General.

El **DSR2** llegó a esta conclusión con base en el análisis de los antecedentes de la Fiscalización, las documentaciones presentadas por el propio sumariado, en las informaciones contenidas en el **SGTM**, y las distintas diligencias realizadas por los auditores de la **GGII**, mediante los cuales verificó que corresponde la impugnación de las operaciones descriptas en las facturas irregulares que **NN** utilizó a su favor pues las mismas son inexistentes. Por lo que en atención a que las mismas están registradas en los libros contables e impositivos del contribuyente, en consecuencia, el **DSR2** consideró correcta las impugnaciones realizadas la auditoría fiscal, basado en los siguientes hechos:

En fechas 27/07/2023 y 01/08/2023 los funcionarios de la **AT** se trasladaron hasta los domicilios declarados en el RUC de los supuestos proveedores del sumariado, todos ubicados en el Mercado Central de Abasto de Asunción, a fin de realizar una entrevista informativa a los mismos. En dicha ocasión **XX** dijo ser contribuyente y que se dedica a la compraventa de productos frutihortícolas hace aproximadamente 20 años, que el correo declarado en el RUC y su contraseña los maneja el contador y algunos despachantes. Su venta mensual de enero a marzo es de G 300.000.000 en promedio y en los siguientes meses es de Gs. 30.000.000. No reconoció a **NN** como cliente, ni los montos de las supuestas operaciones de ventas al mismo expuestas en la planilla puesta a

su vista. Asimismo, señaló que en los últimos dos años no tuvo relación comercial con el contribuyente y que no reconoce los montos muy elevados en un solo comprobante.

En lo que respecta al contribuyente **XX** en la entrevista informativa que le fuera realizada indicó que su única actividad es la venta de verduras. Su venta mensual promedio es de G 15.000.000 a 20.000.000. No reconoció al sumariado como cliente, ni los montos de las operaciones de ventas realizadas supuestamente al mismo y consignados en la planilla puesta a su vista.

Asimismo, en lo que se refiere a la contribuyente **XX**, en la entrevista informativa realizada a la misma mencionó que su única actividad es la venta de verduras y frutas. Su venta mensual en promedio es de G 70.000.000. No reconoció a **NN** como cliente, ni los montos de ventas consignados a nombre del mismo en la planilla puesta a su vista, señaló que el monto máximo facturado por cada factura en promedio podría alcanzar hasta G 10.000.000 aproximadamente. También mencionó que sus talonarios de facturas de ventas están en su poder y que un secretario los maneja durante el día. La contribuyente presentó una denuncia ante el Ministerio Público por lesión de confianza, cuya copia se adjuntó a la entrevista realizada.

Con relación al supuesto proveedor **XX** en la entrevista informativa realizada al mismo, este mencionó que su única actividad es la venta de verduras. Su venta mensual en promedio es de G 70.000.000 a 80.000.00, agregó que no es proveedor mayorista y tampoco reconoció al contribuyente sumariado como cliente, ni los montos de ventas que supuestamente fueron realizadas al mismo y contenidas en la planilla puesta a su vista. Además, señaló que sus talonarios de facturas están en su poder. El contribuyente presentó denuncia ante la Policía Nacional específicamente ante el Departamento Especializado Contra Hechos Punibles Económicos.

Por otra parte, el **DSR2** analizó los Informes presentados por la **AEI** correspondientes a los ejercicios fiscales 2018 y 2019, donde se comprobó que las facturas relacionadas a los proveedores cuestionados fueron empleadas como muestras en dicha auditoría y en el punto b.10. "Información sobre la muestra", se señaló el procedimiento utilizado para la revisión, consistente en la selección de comprobantes de compras y de ventas que formó parte de la muestra realizada en forma aleatoria y entre los mismos fueron seleccionados las facturas irregulares. Asimismo, constató que en Libros Compras, Diario y Mayor del ejercicio fiscal 2022 presentados por **NN** a la **AT**, el mismo registró las facturas cuestionadas, además adjuntó las copias simples de estas. Así también que el sumariado registró las compras irregulares en los Registros Mensuales de Comprobantes (RG 90/2021) del **SGTM** en los periodos fiscales: 01, 03, 05, 07, 09, 10 y 12/2021; 02 a 05, 07, 08, 09 y 10/2022.

Además resaltó que todos los hechos antes mencionados no fueron desvirtuados por **NN**, pues ni siquiera se presentó a ejercer su defensa en el Sumario Administrativo, por tanto no existen elementos que desvirtúen lo denunciado en su contra por los auditores de la **GGII**, en consecuencia, confirmó que el sumariado declaró compras respaldadas con facturas de contenido falso, con los cuales hizo valer créditos inexistentes y abultó los costos disminuyendo así la Renta Neta Imponible en sus **DD.JJ.** del IVA General, del IRACIS General y del IRE General, esto sumado a las reiteradas inconsistencias y demás evidenciadas detectadas durante la Fiscalización Puntual, por lo que en consecuencia, el **DSR2** concluyó que **NN** registró en sus Libros impositivos y sus **DD.JJ.** de los periodos fiscales de 12/2018; 12/2019; 01, 03, 05, 07, 09, 10 y 12/2021; 02 a 05, 07, 08, 09 y 10/2022 del IVA General, así como del IRACIS General de los ejercicios fiscales de 2018 y 2019 y del IRE General de los ejercicios fiscales de 2021 y 2022, comprobantes cuyos contenidos describen operaciones y montos inexistentes, los que fueron constatados mediante las entrevistas realizadas por los auditores de la **GGII** a sus supuestos proveedores, el cruce de informaciones proveídas a través del **SGTM** y las documentaciones arrimadas por el sumariado a la **AT**.

Por tanto, el **DSR2** consideró que las supuestas compras declaradas por **NN** deben ser impugnadas, ya que las mismas incumplen con lo establecido en el Art. 86 de la Ley, los artículos

22 y 68 del Decreto N° 1030/2013 y el Art. 89 de la Ley N° 6380/2019 en lo que respecta al IVA General de los periodos fiscalizados, el Art. 7° de la Ley en cuanto al IRACIS General de los ejercicios fiscales 2018 y 2019, y el Art. 8° de la Ley N° 6380/2019 concerniente al IRE General de los ejercicios fiscales 2021 y 2022, por lo que confirmadas las infracciones señaladas corresponde el reclamo fiscal.

En cuanto a la calificación de la conducta el **DSR2** mencionó que la Ley establece que de confirmarse alguna de las presunciones establecidas en el Art. 173, se comprueba que el actuar del contribuyente fue con intención; ya que el mismo presentó sus **DD.JJ.** con datos falsos y suministró informaciones inexactas sobre sus operaciones de compras. (Numerales 3) y 5) del Art. 173 de la Ley), situaciones comprobadas con las informaciones obrantes, las actas de notificación y entrevistas que respaldan las diligencias realizadas respecto a los supuestos proveedores. En ese sentido, **NN** obtuvo de esta manera un beneficio indebido en perjuicio del Fisco representada por los montos que el contribuyente dejó de ingresar oportunamente e hizo valer ante la **AT** formas manifiestamente inapropiadas a la realidad de los hechos gravados (Art. 174 Num. 12). Todo ello, en concordancia con el Art. 172 de la Ley, por lo que concluyó que corresponde calificar la conducta del contribuyente como Defraudación.

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 diferentes situaciones y peculiaridades del caso en general y del contribuyente en particular, y consideró las circunstancias agravantes y atenuantes del caso que nos ocupa.

En consecuencia, a fin de establecer la graduación de la sanción, el **DSR2** ratificó las circunstancias agravantes establecidas en los numerales 1), 2), 5) y 6) del Art. 175 de la Ley, e indicó que en este caso se configura **la reiteración**, porque los efectos de dichas acciones se dieron de manera recurrente en distintos tributos y ejercicios controlados, **la continuidad** porque de manera repetida **NN** contravino la norma mediante una misma acción dolosa (declaró créditos fiscales y costos con facturas de contenido falso), **el grado de cultura del infractor** ya que el mismo se encontraba obligado a presentar sus Estados Financieros y Auditoría Impositiva desde el 01/01/2018, **la importancia del perjuicio fiscal** que se halla representada por la utilización de documentos de presunto contenido falso con incidencia fiscal en los periodos y ejercicios de los tributos verificados, y como atenuante **la conducta que el infractor asuma en el esclarecimiento de los hechos** conforme al numeral 7) del Art. 175 debido a la colaboración del contribuyente en proporcionar parcialmente las documentaciones solicitadas por la **AT** en la Orden de Fiscalización; por lo que recomendó aplicar la multa del 270% sobre 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 **DRS2** concluyó que corresponde determinar los tributos, aplicar la multa 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	12/2018	9.132.595	24.658.007	33.790.602

521 - AJUSTE IVA	12/2019	21.011.905	56.732.144	77.744.049
521 - AJUSTE IVA	01/2021	901.167	2.433.151	3.334.318
521 - AJUSTE IVA	03/2021	435.714	1.176.428	1.612.142
521 - AJUSTE IVA	05/2021	5.707.048	15.409.030	21.116.078
521 - AJUSTE IVA	07/2021	894.581	2.415.369	3.309.950
521 - AJUSTE IVA	09/2021	32.661.190	88.185.213	120.846.403
521 - AJUSTE IVA	10/2021	42.889.048	115.800.430	158.689.478
521 - AJUSTE IVA	12/2021	1.537.643	4.151.636	5.689.279
521 - AJUSTE IVA	02/2022	428.571	1.157.142	1.585.713
521 - AJUSTE IVA	03/2022	8.623.810	23.284.287	31.908.097
521 - AJUSTE IVA	04/2022	21.428.571	57.857.142	79.285.713
521 - AJUSTE IVA	05/2022	22.213.333	59.975.999	82.189.332
521 - AJUSTE IVA	06/2022	30.002.000	81.005.400	111.007.400
521 - AJUSTE IVA	08/2022	15.154.929	40.918.308	56.073.237
521 - AJUSTE IVA	09/2022	31.080.857	83.918.314	114.999.171
521 - AJUSTE IVA	10/2022	3.714.286	10.028.572	13.742.858
511 - AJUSTE IRACIS	2018	18.265.190	49.316.013	67.581.203
511 - AJUSTE IRACIS	2019	42.023.810	113.464.287	155.488.097
800 - AJUSTE IRE GENERAL	2021	170.052.781	459.142.509	629.195.290
800 - AJUSTE IRE GENERAL	2022	265.292.714	716.290.328	981.583.042
Totales		<b>743.451.743</b>	<b>2.007.319.709</b>	<b>2.750.771.452</b>

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

**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 270% sobre los tributos no ingresados oportunamente, conforme a lo expuesto 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**