

RESOLUCION PARTICULAR

VISTO:

El expediente N° 00 y otros, del Proceso de Determinación N° 00 del Sumario Administrativo instruido a la firma **NN** con **RUC 00** (en adelante **NN**) y;

CONSIDERANDO:

Que, mediante la Orden Fiscalización N° 00, notificada el 04/05/2023, ampliada posteriormente por las Resoluciones N° 00, 00 y 00, la actual Gerencia General de Impuestos Internos de la Dirección Nacional de Ingresos Tributarios (en adelante **GGII**), a través de la Dirección General de Fiscalización Tributaria (**DGFT**), dispuso la verificación de las obligaciones del IVA General de los periodos fiscales 01/2018 a 12/2021, IRACIS GENERAL de los ejercicios fiscales 2018, 2019 e IRE General del ejercicio fiscal 2020 y 2021, respecto a la verificación del rubro INGRESOS/VENTAS y COMPRAS/COSTOS/GASTOS, y a dicho efecto le solicitó a **NN** que presente los comprobantes que respaldan la adquisición de bienes y/o servicios, Libros de Compras IVA, a lo cual no dio cumplimiento de manera parcial.

La Fiscalización se originó en el marco de las investigaciones realizadas por la Coordinación de Investigación Tributaria y Gestión de Riesgos, a fin de verificar los egresos declarados por **NN**.

Según el Informe Final de Auditoría N° 00 del 30/09/2023, los auditores de la **GGII** concluyeron mediante las diversas diligencias practicadas que **NN** incurrió en la figura de la simulación de operaciones, pues comprobaron que este no prestó los servicios ni vendió bienes, sin embargo emitió facturas para respaldar operaciones inexistentes, permitiendo de esta forma a los supuestos clientes el beneficio indebido de la deducción de la base imponible de los impuestos con el respaldo irregular de créditos fiscales, costos y gastos en infracción a lo establecido en los Arts. 22, 85 y 86 de la Ley N° 125/1991 (en adelante la Ley) texto actualizado, reglamentado a su vez por el Art. 68 del Decreto N° 1030/2013, Arts. 88 y 89 de la Ley N° 6380/2019, Art. 26 del Anexo al Decreto N° 3107/2019, en lo que respecta al IVA General y en cuanto al IRACIS e IRE

General en trasgresión de los Arts. 7° y 8° de la Ley y los Arts. 4° y 8° de la Ley 6380/2019.

Respecto a las compras, es preciso mencionar que ante la falta de presentación por parte de **NN** del respaldo documental de los créditos fiscales consignados en las DD.JJ. del IVA General, estos fueron impugnados por no cumplir con los elementos necesarios para su utilización.

Por los motivos señalados los Auditores de la **GGII** consideraron que la conducta de **NN** reúne los presupuestos para calificarla como Defraudación, en los términos del Art. 172 de la Ley, ya que se cumplieron las presunciones de los Nums. 1), 3) y 5) del Art. 173 y el Num. 12) del Art. 174 de la Ley, ya que realizó todos los actos que aparejaron la consecuente falta de pago de tributos en perjuicio del Fisco en la medida de las operaciones simuladas. Por lo mencionado recomendaron aplicar una multa cuya graduación quedará a las resultas del Sumario, y una multa por Contravención de Gs. 300.000 (Guaraníes trescientos mil) por cada uno de los incumplimientos de deberes formales; 1) Por no responder la Orden de Fiscalización N° 00; 2) Por no responder la Resolución Particular N° 00; 3) Por no responder la Resolución Particular N° 00; 4) Por no responder la Resolución Particular N° 00 y 5) Por no comparecer conforme a la Nota DGFT N° 503 prevista en el Art 176 de la referida Ley, en concordancia con el Art. 1, Num. 6, inciso b) del Anexo de la Resolución General N° 13/2019 y según el siguiente detalle:

OBLIGACIONES	PERIODOS/EJERCICIOS FISCALES	MONTO IMPONIBLE - BASE PARA LA APLICACIÓN DE LA MULTA	BASE PARA LA APLICACIÓN DE LA MULTA
521 - AJUSTE IVA	01/18	77.079.636	7.707.964
521 - AJUSTE IVA	02/18	153.022.727	15.302.273
521 - AJUSTE IVA	03/18	291.040.909	29.104.091
521 - AJUSTE IVA	04/18	1.207.649.508	120.764.951
521 - AJUSTE IVA	05/18	49.772.727	4.977.273
521 - AJUSTE IVA	06/18	2.363.034.156	236.303.416
521 - AJUSTE IVA	07/18	282.482.825	28.248.283
521 - AJUSTE IVA	08/18	312.762.478	31.276.248
521 - AJUSTE IVA	09/18	1.004.556.482	100.455.648
521 - AJUSTE IVA	10/18	472.727.273	47.272.727
521 - AJUSTE IVA	11/18	323.000.000	32.300.000
521 - AJUSTE IVA	12/18	1.052.513.300	105.251.330

521 - AJUSTE IVA	01/19	197.272.727	19.727.273
521 - AJUSTE IVA	02/19	301.818.182	30.181.818
521 - AJUSTE IVA	03/19	342.727.273	34.272.727
521 - AJUSTE IVA	04/19	340.909.091	34.090.909
521 - AJUSTE IVA	06/19	16.363.636	1.636.364
521 - AJUSTE IVA	07/19	832.711.573	83.271.157
521 - AJUSTE IVA	08/19	571.136.636	57.113.664
521 - AJUSTE IVA	09/19	621.877.273	62.187.727
521 - AJUSTE IVA	10/19	3.492.146.552	349.214.655
521 - AJUSTE IVA	11/19	2.528.830.470	252.883.047
521 - AJUSTE IVA	12/19	3.791.669.285	379.166.929
521 - AJUSTE IVA	01/20	78.363.636	7.836.364
521 - AJUSTE IVA	02/20	1.623.800.500	162.380.050
521 - AJUSTE IVA	03/20	49.045.455	4.904.546
521 - AJUSTE IVA	04/20	5.339.126.295	533.912.630
521 - AJUSTE IVA	05/20	1.565.554.545	156.555.455
521 - AJUSTE IVA	06/20	1.435.125.839	143.512.584
521 - AJUSTE IVA	07/20	1.111.364.297	111.136.430
521 - AJUSTE IVA	08/20	4.618.984.762	461.898.476
521 - AJUSTE IVA	09/20	1.779.604.732	177.960.473
521 - AJUSTE IVA	10/20	2.634.026.387	263.402.639
521 - AJUSTE IVA	11/20	4.296.451.613	429.645.161
521 - AJUSTE IVA	12/20	8.613.310.282	861.331.028
521 - AJUSTE IVA	01/21	612.135.650	61.213.565
521 - AJUSTE IVA	02/21	1.366.671.064	136.667.106
521 - AJUSTE IVA	03/21	1.816.079.165	181.607.917
521 - AJUSTE IVA	04/21	4.043.858.427	404.385.843
521 - AJUSTE IVA	05/21	4.187.566.151	418.756.615
521 - AJUSTE IVA	06/21	573.138.807	57.313.881
521 - AJUSTE IVA	07/21	762.999.102	76.299.910
521 - AJUSTE IVA	08/21	298.350.328	29.835.033
521 - AJUSTE IVA	09/21	1.153.264.364	115.326.436
521 - AJUSTE IVA	10/21	171.830.728	17.183.073
521 - AJUSTE IVA	11/21	764.033.140	76.403.314
521 - AJUSTE IVA	12/21	160.785.000	16.078.500
551 - AJUSTE CONTRAVENCION	10/5/2023	-	1.500.000-
TOTALES		69.682.574.988	6.969.757.499

A fin de precautelar las Garantías Constitucionales de la Defensa y el Debido Proceso por Resolución N° 00, notificada el 26/10/2023, el Departamento de Sumarios y Recursos 1 (en adelante **DSR1**) instruyó el Sumario Administrativo al contribuyente **NN** conforme lo establece el Art. 225 de la Ley, que prevé el procedimiento para la aplicación de sanciones, y la RG N° 114/2017, por la cual se precisan aspectos relacionados a los procedimientos de Sumario Administrativo y de Recursos de Reconsideración. Cabe aclarar que la instrucción del Sumario fue notificada al correo electrónico declarado en el RUC y al correo declarado durante del proceso de fiscalización, según consta a fojas 185 al 187 de autos.

Que, dentro del plazo para presentar sus descargos el contribuyente solicitó copias de los antecedentes del sumario y prórroga para la presentación de sus manifestaciones, lo cuales fueron concedidos mediante las Providencias N° 00 y N° 00 respectivamente. Posteriormente el contribuyente presentó sus descargos en tiempo y forma, por lo que seguidamente por medio de la Resolución N° 00 se abrió el Periodo Probatorio donde el sumariado solicitó prórroga la cual fue concedida mediante la Providencia N° 00, no obstante, **NN** no ofreció ni diligenció prueba alguna, posteriormente por Resolución N° 00, se procedió al cierre del Periodo Probatorio y se pasó a la etapa de Alegatos, en la cual presentó sus manifestaciones. Cumplidos los plazos legales el **DSR1**, mediante Providencia N° 00 del 09/02/2024, llamó a Autos para Resolver.

Las cuestiones planteadas por **NN** fueron analizadas por el **DSR1**, las que se resumen a continuación: Sobre la cuestión de fondo **NN** expresó: *"...realizar un descargo sobre la denuncia realizada por los funcionarios fiscalizadores es compleja considerando que realizan un desarrollo de sus actuaciones tan intricado que, al terminar de analizar los procedimientos y acusaciones efectúan determinaciones sobre, al decir de los mismos funcionarios fiscales, VENTAS SIMULADAS, lo que nos lleva a la conclusión de que no existe IMPUESTO sobre el cual fue practicada la Determinación Tributaria. Estas afirmaciones, no solo es muestra, sino también se puede corroborar en el apartado del IRACIS e IRE cuando los auditores afirman que "al considerarse que todas sus operaciones son simuladas y al no poder determinarse la cuantía exacta del impuesto a la Renta" afecta en las facturas que fueron generadas irregularmente no se establece la base para la aplicación de las sanciones" (sic).*

Agregó; "En consecuencia, si en el Impuesto a la Renta sea ello definido como Impuesto a la Renta de Actividades Comerciales Industriales y de Servicios o como Impuesto a la Renta Empresarial, si no pudieron determinar para estos ingresos, es evidente que no se puede reconocer los ingresos generados para percibir Impuesto al Valor Agregado, teniendo en cuenta que no existe para los Auditores Ingresos. La Discusión que pretendemos entablar no es de la existencia o no de nuestras operaciones comerciales, la cual afirmamos que existe y que fueron realizadas dichas actividades económicas, sino la discusión es la Determinación que pretenden practicar sobre un Impuesto que no existe, por considerar simuladas nuestras ventas y en consecuencia percibir un ingreso inexistente a la luz de dicho informe, por lo cual el mencionado informe es nulo por no adecuarse a las legislaciones legales vigentes en materia y a la Constitución Nacional" (sic).

Sobre este punto es preciso mencionar que, durante el proceso de fiscalización, los auditores de la **GGII** verificaron las supuestas ventas de **NN** específicamente la documentación parcial presentada por este, como así también las ventas reportadas por los clientes que fungen de agentes de información en el Sistema Marangatu, de las cuales constataron ventas no declaradas por el sumariado. En lo que respecta a las compras realizadas, y en razón a la falta de documentaciones que permitan demostrar los créditos fiscales invocados en sus DD.JJ., el **DSR1** afirmó que no encuentran reunidos los elementos legales que otorguen el derecho al uso de estos, por lo que procedieron a la impugnación de los mismos.

Sobre el mismo punto, es menester mencionar que dentro de dicho proceso de fiscalización los auditores constataron una serie de inconsistencias relacionadas a los comprobantes emitidos por **NN** con el objeto de favorecer con créditos fiscales a los supuestos clientes, observándose una desproporción entre lo supuestamente vendido y el impuesto a ingresar tal y como se puede ver en las DD.JJ. del IVA, como también diferencias entre las compras declaradas en su Form. 120 y lo informado por sus proveedores.

Por otra parte, según el Informe Final de Auditoría, fueron verificados los Estados Financieros presentados por **NN**, donde no se constató ninguna estructura patrimonial en cuanto a bienes del Activo Fijo como equipos o maquinarias para la ejecución de sus actividades económicas (Construcción de proyectos de ingeniería Civil, Transporte

terrestres de cargas, comercio al por mayor de materiales de construcción y construcción de productos de servicios públicos) cuestiones que sustentan fuertemente la supuesta simulación detectada por los auditores de la **GGII**, además de esto también se encuentra con incumplimiento en la presentación de los Estados Financieros desde el ejercicio fiscal 2020 en adelante.

En esta línea de ideas, constatados todos los hechos ya mencionados anteriormente, y pese a que la firma misma manifiesta que no pretende discutir la *"la existencia o no de nuestras operaciones comerciales"* se puede confirmar mediante las diligencias practicadas que **NN** forma parte de un esquema de venta irregular de facturas que respaldan operaciones inexistentes y que estos actos fueron encaminados a simular hechos con determinada repercusión tributaria en contra del Fisco, y a favor tanto para quienes lo ejecutan como para los que se benefician, por lo que queda evidenciado que dichas operaciones, en realidad no existieron, ya que quien emitió dichas facturas, en este caso **NN**, carece de infraestructura, materiales y personal para realizar obras y/o prestar los servicios del grado de importancia que denota el importe de lo que por ellas aparentemente se pagó, operaciones que consideradas en su conjunto permiten concluir, mediante un razonamiento lógico, la conformación de un esquema para la comercialización de facturas y simulación de operaciones económicas las cuales son cuestionadas.

Por otra parte, en lo que se refiere a la determinación del monto imponible, si bien no existe propiamente un impuesto a ingresar, con las informaciones recopiladas por los auditores de la **GGII** se pudo obtener el listado de las operaciones cuestionadas, las cuales constituyen la base imponible para la aplicación de la sanción.

Sobre el mismo punto es preciso mencionar el Art. 172 de la Ley, que expresa: *"Defraudación. Incurrirán en defraudación fiscal los contribuyentes, responsables y terceros ajenos a la relación jurídica tributaria que con la intención de obtener un beneficio indebido para sí o para un tercero, realizaren cualquier acto, aserción, omisión, simulación, ocultación o maniobra en perjuicio del Fisco"*, lo cual en este caso se adecua, ya que el beneficio obtenido es para un tercero, es decir por el crédito fiscal y/o gasto que representa para el supuesto comprador de **NN**.

Por todo lo anterior, el **DSR1** concluyó que **NN** incurrió en la figura de la simulación de operaciones, pues se constató mediante las diligencias efectuadas por los auditores de la **GGII** que no prestó servicios ni vendió bienes, emitiendo facturas para respaldar operaciones inexistentes, permitiendo de esta forma a los supuestos clientes el beneficio indebido de la deducción de la base imponible de los impuestos con el respaldo irregular de créditos fiscales, costos y gastos en infracción a lo establecido en los Arts. 22, 85 y 86 de la Ley N° 125/1991 (en adelante la Ley) texto actualizado, reglamentado a su vez por el Art. 68 del Decreto N° 1030/2013, Arts. 88 y 89 de la Ley N° 6380/2019, Art. 26 del Anexo al Decreto N° 3107/2019, en lo que respecta al IVA General y en cuanto al IRACIS e IRE General en trasgresión de los Arts. 7° y 8° de la Ley y los Arts. 4° y 8° de la Ley 6380/2019.

En atención a lo mencionado anteriormente, el **DSR1** confirmó que se cumplieron todos los presupuestos para calificar la conducta de **NN** conforme al tipo legal previsto en el Art. 172 de la Ley, además de las presunciones de los Nums. 1), 3) y 5) del Art. 173 y el Num. 12) del Art. 174 de la Ley, ya que realizó todos los actos que aparejaron la consecuente falta de pago de tributos en perjuicio del Fisco en la medida de las operaciones simuladas.

El **DSR1** señaló además que el Art. 174 de la Ley establece una presunción de hecho, la cual implica que detectada la infracción la Administración pone a conocimiento del contribuyente a fin de que este, 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, no lo hizo, ya que **NN** no presentó ninguna prueba tendiente a desvirtuar los hechos detectados por los auditores de la **GGII**, únicamente se limitó a formular manifestaciones sin proporcionar elementos suficientes que las sustenten.

Con relación a la sanción aplicada, **NN** manifestó: *"Respecto a las sanciones, claramente el Artículo 175° de la Ley N° 125/91 expresa que la misma debe calcularse sobre el "impuesto", por consiguiente, no existiendo impuesto de conformidad de la forma como realizaron el Informe final de Auditoría los funcionarios fiscalizadores, no es aplicable NINGUN tipo de Multa"* (sic).

Respecto a la sanción, el **DSR1** explicó que al probarse que con la conducta de **NN** se procuró un beneficio indebido para terceros, y que a su vez se encuadró en las presunciones de Defraudación, corresponde la aplicación de la sanción de la multa establecida en el Art. 175 de la Ley, de entre 1 (uno) y 3 (tres) veces el monto del tributo defraudado, ya que esta sanción no se aplica restrictivamente, solo si hay un impuesto a ingresar, lo que en este caso no se dio, sino también, al configurarse un beneficio para un tercero, por lo que dicha sanción será en base al beneficio que **NN** proporcionó a los supuestos clientes.

Sobre este punto, el **DSR1** agregó que para la graduación de la sanción la **GGII** tuvo en cuenta todas las agravantes y atenuantes establecidas en el Art. 175 de la Ley, específicamente la importancia del perjuicio fiscal, en este caso por la suma de las operaciones simuladas, cuyo monto asciende a la suma de G 69.682.574.988 (Guaraníes sesenta y nueve mil seiscientos ochenta y dos millones quinientos setenta y cuatro mil novecientos ochenta y ocho), como así también por la conducta asumida por el infractor para el esclarecimiento de los hechos, teniendo en cuenta que la sumariada no proporcionó las documentaciones requeridas por la **AT** por lo que recomendó aplicar una multa equivalente al 250% de las operaciones simuladas, más multas por Contravención de Gs. 300.000 (Guaraníes trescientos mil) por cada uno de los incumplimiento de deberes formales; 1) Por no responder la Orden de Fiscalización N° 00; 2) Por no responder la Resolución Particular N° 00; 3) Por no responder la Resolución Particular N° 00; 4) Por no responder la Resolución Particular N° 00 y 5) Por no comparecer conforme a la Nota DGFT N° 503 prevista en el Art. 176 de la Ley, en concordancia con el Art. 1, Num. 6), inciso b) del Anexo de la Resolución General N° 13/2019.

Por todas las consideraciones de hecho y de derecho expuestas anteriormente, corresponde determinar las multas.

POR TANTO, en uso de las facultades legales otorgadas por 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
521 - AJUSTE IVA	01/2018	0	19.269.910	19.269.910
521 - AJUSTE IVA	02/2018	0	38.255.683	38.255.683
521 - AJUSTE IVA	03/2018	0	72.760.228	72.760.228
521 - AJUSTE IVA	04/2018	0	301.912.378	301.912.378
521 - AJUSTE IVA	05/2018	0	12.443.183	12.443.183
521 - AJUSTE IVA	06/2018	0	590.758.540	590.758.540
521 - AJUSTE IVA	07/2018	0	70.620.708	70.620.708
521 - AJUSTE IVA	08/2018	0	78.190.620	78.190.620
521 - AJUSTE IVA	09/2018	0	251.139.120	251.139.120
521 - AJUSTE IVA	10/2018	0	118.181.818	118.181.818
521 - AJUSTE IVA	11/2018	0	80.750.000	80.750.000
521 - AJUSTE IVA	12/2018	0	263.128.325	263.128.325
521 - AJUSTE IVA	01/2019	0	49.318.183	49.318.183
521 - AJUSTE IVA	02/2019	0	75.454.545	75.454.545
521 - AJUSTE IVA	03/2019	0	85.681.818	85.681.818
521 - AJUSTE IVA	04/2019	0	85.227.273	85.227.273
521 - AJUSTE IVA	06/2019	0	4.090.910	4.090.910
521 - AJUSTE IVA	07/2019	0	208.177.893	208.177.893
521 - AJUSTE IVA	08/2019	0	142.784.160	142.784.160
521 - AJUSTE IVA	09/2019	0	155.469.318	155.469.318
521 - AJUSTE IVA	10/2019	0	873.036.638	873.036.638
521 - AJUSTE IVA	11/2019	0	632.207.618	632.207.618
521 - AJUSTE IVA	12/2019	0	947.917.323	947.917.323
521 - AJUSTE IVA	01/2020	0	19.590.910	19.590.910
521 - AJUSTE IVA	02/2020	0	405.950.125	405.950.125
521 - AJUSTE IVA	03/2020	0	12.261.365	12.261.365
521 - AJUSTE IVA	04/2020	0	1.334.781.575	1.334.781.575
521 - AJUSTE IVA	05/2020	0	391.388.638	391.388.638
521 - AJUSTE IVA	06/2020	0	358.781.460	358.781.460
521 - AJUSTE IVA	07/2020	0	277.841.075	277.841.075
521 - AJUSTE IVA	08/2020	0	1.154.746.190	1.154.746.190
521 - AJUSTE IVA	09/2020	0	444.901.183	444.901.183

521 - AJUSTE IVA	10/2020	0	658.506.598	658.506.598
521 - AJUSTE IVA	11/2020	0	1.074.112.903	1.074.112.903
521 - AJUSTE IVA	12/2020	0	2.153.327.570	2.153.327.570
521 - AJUSTE IVA	01/2021	0	153.033.913	153.033.913
521 - AJUSTE IVA	02/2021	0	341.667.765	341.667.765
521 - AJUSTE IVA	03/2021	0	454.019.793	454.019.793
521 - AJUSTE IVA	04/2021	0	1.010.964.608	1.010.964.608
521 - AJUSTE IVA	05/2021	0	1.046.891.538	1.046.891.538
521 - AJUSTE IVA	06/2021	0	143.284.703	143.284.703
521 - AJUSTE IVA	07/2021	0	190.749.775	190.749.775
521 - AJUSTE IVA	08/2021	0	74.587.583	74.587.583
521 - AJUSTE IVA	09/2021	0	288.316.090	288.316.090
521 - AJUSTE IVA	10/2021	0	42.957.683	42.957.683
521 - AJUSTE IVA	11/2021	0	191.008.285	191.008.285
521 - AJUSTE IVA	12/2021	0	40.196.250	40.196.250
551 - AJUSTE CONTRAVEN	10/05/2023	0	1.500.000	1.500.000
Totales		0	17.422.143.770	17.422.143.770

Art. 2º: CALIFICAR la conducta de la firma **NN** con **RUC 00** de conformidad con lo establecido en el Art. 172 de la Ley, y **SANCIONAR** a la misma con una multa equivalente al 250% de las operaciones simuladas, más una multa por Contravención por cada incumplimiento de los deberes formales.

Art. 3º: NOTIFICAR a la firma conforme la RG N° 114/2017, a efectos de dar cumplimiento a lo dispuesto en la presente Resolución, bajo apercibimiento de Ley.

Art. 4º: COMUNICAR lo resuelto a la Dirección General de Recaudación y de Oficinas Regionales, y **CUMPLIDO** archivar.

EVER OTAZÚ
GERENTE GENERAL DE IMPUESTOS INTERNOS