

**RESOLUCION PARTICULAR**

---

**VISTO:**

El Proceso Virtual N° 00, el Expediente N° 00 y otros del Sumario Administrativo instruido a la firma contribuyente **NN** con **RUC 00**, (en adelante **NN**) juntamente con su Representante Legal **XXN** con **RUC 00**, y;

**CONSIDERANDO:**

Que mediante la Orden de Fiscalización N° 00 notificada el 21/06/2023, 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 IVA General de los periodos fiscales 01/2021 a 12/2022 y del IRE General de los ejercicios fiscales de 2021 y 2022 de **NN**, específicamente sobre las compras relacionadas con los proveedores **XX** con **RUC 00**, **XX** con **RUC 00** y **XX** con **RUC 00**, y para tal efecto le requirió que presente los comprobantes originales de los supuestos proveedores citados con la aclaración del rubro y campo específico de los Formularios Nros. 120 y 500 en los que fueron declarados, el tipo de afectación contable y la forma de pago, sus libros contables e impositivos en formato digital, lo cual fue cumplido.

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 mencionó el resultado de las investigaciones realizadas surgidas a partir del Informe DPO/DGGC N° 00/2022 relacionado a la firma contribuyente **XX** con **RUC 00** en el que se detectaron esquemas de facturas de contenido irregular y en el cual se encuentran insertos los antecedentes relacionados a las verificaciones realizadas a contribuyentes con indicios de utilización de comprobantes de contenido falso, entre los cuales se encuentra la firma **NN**, por lo que se sugirió la apertura de una Fiscalización puntual a la firma contribuyente con alcance en la verificación de los comprobantes emitidos por los proveedores mencionados y su incidencia fiscal en el IVA General y el IRE General.

Dadas estas circunstancias, y con base en las documentaciones a las que tuvieron acceso ya sean las declaraciones informativas y determinativas en el módulo Hechauka, las Declaraciones Juradas (**DD.JJ.**) y el Régimen Mensual conforme a la RG N° 90, requerimientos realizados y las entrevistas informativas realizadas a los supuestos proveedores mencionados más arriba, los auditores de la **GGII** concluyeron que la firma contribuyente obtuvo un beneficio indebido al lograr reducir el monto de los impuestos en perjuicio del Fisco utilizando facturas de presunto contenido falso para respaldar créditos, costos y gastos de manera indebida, haciendo valer ante la Administración Tributaria (**AT**) formas manifiestamente inadecuadas a la realidad de los hechos gravados en infracción a los artículos 8° Num.13), 14), 86), 89) y 92) de la Ley N° 6380/2019 y el Art. 49 del Anexo al Decreto N° 3182/2019, por lo que recomendaron calificar la conducta de **NN** como Defraudación, conforme a lo estipulado en el Art. 172 de la Ley N° 125/1991 (en adelante la Ley), y la aplicación de la sanción de multa de acuerdo al Art. 175 de la misma normativa conforme a las resultados del Sumario Administrativo, según el siguiente detalle:

OBLIGACIÓN	PERIODO FISCAL	FACTURAS IMPUGNADAS	IMPUESTO 10%	IMPUESTO A INGRESAR	MULTA POR DEFRAUDACIÓN
211- IVA GENERAL	mar-21	2.252.045.455	225.204.546	225.204.546	SERÁ GRADUADA DE ACUERDO CON LO ESTABLECIDO EN EL ART.175, CONFORME A LOS PROCEDIMIENTOS PREVISTOS EN LOS ARTÍCULOS 212 Y 225 DE LA LEY.
211- IVA GENERAL	abr-21	454.545.455	45.454.546	45.454.546	
211- IVA GENERAL	nov-21	137.363.636	13.736.364	13.736.364	
211- IVA GENERAL	ene-22	318.254.909	31.825.491	31.825.491	
211- IVA GENERAL	mar-22	617.099.999	61.710.000	61.710.000	
211- IVA GENERAL	abr-22	168.626.545	16.862.655	16.862.655	
211- IVA GENERAL	may-22	52.363.636	5.236.364	5.236.364	
211- IVA GENERAL	jul-22	1.328.181.819	132.818.182	132.818.182	
211- IVA GENERAL	ago-22	1.248.181.819	124.818.182	124.818.182	
211- IVA GENERAL	sept-22	735.613.637	73.561.364	73.561.364	
700 – IRE GENERAL	2021	2.843.954.546	284.395.455	284.395.455	
700 – IRE GENERAL	2022	4.468.322.364	446.832.236	446.832.236	
<b>TOTAL</b>		<b>14.624.553.820</b>	<b>1.462.455.385</b>	<b>1.462.455.385</b>	

A fin de precautelar las Garantías Constitucionales de la Defensa y el Debido Proceso, mediante la Resolución de Instrucción N° 00 notificada el 31/10/2023, el Departamento de Sumarios y Recursos 2 (**DSR2**) dispuso la instrucción del Sumario Administrativo a la firma contribuyente y a su Representante Legal, conforme a lo establecido en los artículos 182, 212 y 225 de la Ley, que prevén los procedimientos para la determinación de la responsabilidad subsidiaria, la determinación de los tributos y la aplicación de sanciones respectivamente; y la RG N° 114/2017 con su modificación dada por la RG N° 52/2020, por la cual se precisan aspectos relacionados con los procedimientos de Sumario Administrativo y de Recursos de Reconsideración.

**NN** no presentó sus Descargos en tiempo por lo que mediante Resolución N° 00 del 15/11/2023 se procedió a la apertura del Periodo Probatorio a fin de garantizar su Derecho a la Defensa y ofrezca las pruebas que considere oportunas a fin de desvirtuar el Informe Final de Auditoría, todo lo cual fue presentado por la firma sumariada a través del escrito de Manifestación N° 00 del 03/01/2024, por lo que, el **DSR2** luego de analizados los fundamentos y los documentos a la vista se diligenciaron las pruebas necesarias solicitadas por la sumariada. Posteriormente se procedió al cierre de la etapa procesal por medio de la Resolución N° 00 del 14/02/2024 y se llamó a Alegatos, los cuales no fueron presentados por lo que finalmente el **DSR2** llamó a Autos para Resolver.

En su Descargo **NN** alegó: *“Conforme con lo expuesto en el Informe Final de Auditoría Nro. 00, de fecha 28 de Agosto del 2023, elaborado por los funcionarios auditores de la Dirección Nacional de Ingresos Tributarios a raíz de las transacciones comerciales con los proveedores: **XX, XX, XX, XX, XX, XX, XX, XX**, por lo que se generó el proceso de fiscalización puntual con alcance de las obligaciones IRE GENERAL de los ejercicios fiscales 2021 y 2022 e IVA GENERAL de los periodos fiscales comprendidos entre el 01/2021 a 12/2022, los funcionarios entrevistaron a personas que aparecen como “supuestos proveedores” y señalaron que los mismos no han reconocido las facturas señaladas como apócrifas y que niegan que los mismos hayan emitido.*

*En este mismo orden, consta en el informe de la entrevista que supuestamente algunos proveedores reconocieron algunas de las facturas emitidas, sin embargo, igualmente los auditores informan que estos tienen inconsistencias en sus declaraciones juradas del IVA e IRE General.*

*Que, en tiempo y forma oportunos vengo a impugnar el documento público presentado por los auditores de la Dirección Nacional de Ingresos Tributarios, específicamente el INFORME FINAL DE AUDITORÍA y el ACTA DE ENTREVISTA A LOS PROVEEDORES DE MI MANDANTE. La pretensión hoy arrimada tiene su asidero legal en lo establecido en el Art. 307 y 308 y sus concordantes con C.P.C., al cual me remito.*

*La base del presente sumario administrativo que se encuentra en investigación es el informe final de auditoría N° 00 de fecha 28/08/2023, lo cual el fundamento de dicha denuncia es la supuesta entrevista individual realizada a los proveedores y/o personas que figuran en las facturas*

*presentadas por mi mandante (...), me permito señalar algunas consideraciones al respecto de las entrevistas supuestamente tomadas a fin de fundamentar el presente incidente.*

*A mi mandante no le permitieron participar en el momento de la supuesta entrevista a fin de poder de dar legitimidad a dicho acto procesal, con ello se ha violado de manera categórica el derecho a la defensa, en este caso" (sic).*

Respecto a una de las evidencias obtenidas consistentes en las entrevistas realizadas a **XX, XX, XX, XX, XX, XX, XX y XX**, el **DSR2** puntualizó que precisamente las mismas dieron lugar a que la **GGII** disponga que la firma sumariada sea objeto de una Fiscalización Puntual en estricto cumplimiento del Inciso b) del Art. 31 de la Ley N° 2421/2004, que dispone que las Fiscalizaciones Puntuales serán dispuestas: *"cuando exista sospecha de irregularidades detectadas por la auditoría interna, controles cruzados u otros sistemas o forma de análisis de informaciones de la Administración, en base a hechos objetivos"*.

El **DSR2** aclaró además que no se puede dar participación a la sumariada en las entrevistas de la cual se agravia ya que dicha diligencia es considerada como parte de los procedimientos de controles de rutina y se realizan a todos los contribuyentes. Mencionó que las inconsistencias detectadas respecto a los supuestos proveedores y del seguimiento realizado a través del **SGTM** constituyeron indicios para ordenar la Fiscalización Puntual que sí fue debidamente notificada a **NN**, debido a que ésta registró y declaró compras de los supuestos proveedores mencionados. Asimismo, el **DSR2** refirió que en esta etapa no se da la bilateralidad que **NN** reclama, porque es una etapa de constatación, de colectar los indicios del incumplimiento de la norma tributaria; en consecuencia, no se ha incumplido ningún derecho de rango constitucional; siendo que es en la etapa sumarial donde el proceso es bilateral y la firma tiene la posibilidad de ofrecer y diligenciar las pruebas que considere oportunas a sus pretensiones, lo que le fue garantizado en todo el procedimiento sumarial, cumpliendo así con el Principio de Legalidad que rige en materia administrativa. En consecuencia, el **DSR2** concluyó que la impugnación pretendida por la firma contribuyente es improcedente.

Asimismo, **NN** arguyó que: *"...a la fecha que dio origen al presente sumario administrativo sin cumplir con las exigencias de las normas procesales violando de forma ostensible el principio de la Defensa en Juicio, garantía consagrada en el Art. 16 de la CARTA MAGNA, por lo cual son actos nulos de nulidad insanable, en estos casos la indefensión se presume. En efecto, se puede corroborar las entrevistas transcriptas en el informe final de auditoría en inobservancia a las reglas del debido proceso que son de orden público, sin darle ninguna participación en ese acto.*

*Ofrezco como pruebas las testificales de XX, XX, XX, XX, XX, XX, XX, XX, la absolución de posiciones de los auditores XX, XX, XX" (sic).*

Teniendo en cuenta, las pruebas ofrecidas por **NN** durante el Periodo Probatorio, se diligenciaron los Oficios correspondientes a los supuestos proveedores mencionados (fs.09/16 del expediente N° 00), con la correspondiente notificación a sus correos electrónicos declarados en el RUC con copia al correo procesal declarado por **NN**, con el objetivo de que los mismos se presenten en el asiento del **DSR2** a fin de poder llevar a cabo las entrevistas informativas que la defensa de la sumariada alegó que en las mismas no le dieron participación al momento de ser practicadas por la **GGII** en la etapa investigativa y previa a la Fiscalización.

Llegadas las fechas y horas señaladas para las entrevistas respectivas solo se presentaron dos (02) de los proveedores señalados, siendo ellos: **XX**, el cual respondió a través del correo genérico del **DSR2** en donde manifestó que: *"Yo no tengo ningún tipo de conocimiento sobre esas facturas, ya realicé la denuncia en la fiscalía adjunto mi denuncia en el correo, tampoco tengo*

capacidad financiera de mover esos montos” (fs. 17/21 del expediente N° 00, lo cual fue adjunto como archivo al Proceso N° 00).

El segundo supuesto proveedor **XX** fue quien se presentó en el asiento del DSR2 para la realización de la entrevista informativa llevada a cabo por la sumariante conforme al Principio de Inmediatez. En este marco, el entrevistado manifestó nunca haber operado con NN, que ni siquiera conocía de la existencia de dicha empresa, que nunca realizó operaciones comerciales con la misma y que nunca emitió las facturas puestas a su vista por la sumariante en donde se consignan la supuesta venta de bienes y prestación de servicios a la firma sumariada; además expresó que presentaría la denuncia correspondiente al Ministerio Público, todo ello según consta en el Acta de entrevista testifical del 13/02/2024 (fs.22/24 del expediente N° 00), el cual también se halla adjunto al Proceso a través del SGTM como archivo adjunto, situación que fue comunicada en el Considerando de la Resolución del cierre del Periodo Probatorio. En cuanto a los demás proveedores, el **DSR2** mencionó que los mismos no se presentaron y ni siquiera respondieron los correos que le fueron remitidos con los Oficios señalados más arriba.

Por lo expuesto, y en línea con las informaciones recabadas durante la etapa investigativa por los auditores de la **GGII**, el **DSR2** pudo confirmar que las operaciones realizadas por los supuestos proveedores **XX** y **XX** jamás existieron, en consecuencia, concluyó que las facturas supuestamente emitidas a **NN**, deben ser impugnadas ya que en las mismas se consignan operaciones inexistentes.

Asimismo, el **DSR2** consideró que deberán ser impugnadas las demás facturas utilizadas por **NN**, basado en los siguientes hechos:

En entrevista informativa realizada a **XX** la misma manifestó no reconocer los números de comprobantes expuestos a su vista y negó haberlos emitido, **XX** expresó en entrevista informativa que está inscripto al RUC por los servicios de gomería y lavadero hace 20 años pero que en la actualidad no realiza ningún negocio por problemas de salud, por lo que no cuenta con contador, ni posee la documentación solicitada; se le consultó acerca de las facturas emitidas a varios contribuyentes, entre ellos **NN**, en el cual expresó: “No reconozco las facturas señaladas”.

En el mismo sentido, **XX** manifestó en la entrevista correspondiente haberse inscripto al RUC hace 2 años a través de una gestora llamada **XX** y que se dedica al rubro de la mueblería. Acerca de las facturas emitidas a varios contribuyentes, entre ellos a **NN** respondió no reconocer los números de facturas ni los montos expuestos, aclarando además que desde su inscripción en el RUC solo emitió dos facturas por montos pequeños.

En lo que respecta a **XX**, éste señaló que: “Reconozco todas las facturas con los montos señalados...”. Si bien el proveedor reconoció las facturas emitidas, el mismo presenta inconsistencias en sus Declaraciones Juradas de IVA e IRE General, tales como: omisiones, sin movimiento, valores de ventas menores a los informados por los Agentes de Información; además de declarar ventas y compras similares, inclusive en ciertos periodos, por lo que mediante Requerimiento de Documentación le fueron solicitados originales o fotocopias autenticadas de las facturas de ventas emitidas a la firma sumariada no dando respuesta a la misma ni a la Nota de Emplazamiento N° 00, por lo que se procedió al bloqueo de RUC. Además, señaló que se inscribió en el RUC hace aproximadamente cinco (5) años con la actividad comercial de copetín-comedor y que se dedica al rubro de fletes al momento de la entrevista, sin embargo, las supuestas ventas realizadas y emitidas a nombre de los clientes y los montos expuestos en la planilla no reflejan la realidad económica debido a que el mismo no posee la infraestructura necesaria para comprar y vender mercaderías. Señaló además, que sus clientes son ocasionales, sin embargo, conforme a lo verificado en el módulo Hechauka-compras informados del **SGTM** se observó que sus clientes registran comprobantes por montos muy importantes en forma habitual durante el ejercicio fiscal 2021, los cuales no se visualizan a través de los registros al cruzar las informaciones del Hechauka – informados ventas, en el periodo comprendido de 01/2020 a 12/2021, por tanto, el **DSR2** se adhiere a la conclusión del equipo auditor de la **GGII** al considerar que el mencionado

contribuyente no pudo haber realizado las supuestas operaciones que fueron reconocidas en la entrevista.

En tanto que los supuestos proveedores **XX** a través del expediente N° 00 presentaron las documentaciones requeridas por la **AT** consistentes en el duplicado (archivo tributario) de las facturas supuestamente emitidas a **NN**, en dichos duplicados se puede observar que las facturas fueron emitidas a otros contribuyentes y por montos muchos menores, por consiguiente, el **DSR2** consideró que los comprobantes presentados por la firma sumariada a fin de respaldar sus egresos son de contenido irregular por lo que indefectiblemente deben ser impugnadas. Por último, **XX** no pudo ser ubicado en la dirección declarada en la solicitud de inscripción al RUC, no dio respuesta a las llamadas realizadas por funcionarios de la **GGII** al número de teléfono declarado en el RUC, ni al número de teléfono extraído de la base de datos de Informconf.

Por los motivos señalados, el **DSR2** resaltó que las facturas fueron cuestionadas e impugnadas por el equipo auditor de la **GGII** debido a que las operaciones descriptas en ellas son consideradas inexistentes, y al verificarse que las mismas están registradas en los Libros Compras, Diario y Mayor de la firma sumariada, comprobándose de esta manera que la misma informó de la totalidad de las compras cuestionadas en sus DD.JJ. determinativas y las informativas que constan el módulo Hechauka y del Régimen Mensual del **SGTM** conforme a la RG N° 90 correspondientes a los periodos fiscalizados, siendo la suma de estas coincidentes. En consecuencia, el **DSR2** consideró correctas las impugnaciones realizadas con relación a los créditos fiscales declarados en el Form. N° 120 de los periodos fiscalizados en el IVA General, así como los costos y gastos indebidos declarados en el Form. N° 500 del IRE General de los ejercicios fiscales 2021 y 2022, debido a que utilizó las facturas cuestionadas a los efectos fiscales, logrando así un beneficio indebido en perjuicio del Fisco.

**NN**, también adujo que: *"...los auditores de la Dirección Nacional de Ingresos Tributarios denunciaron que mi representada incurrió en un hecho tan grave como lo es el supuesto uso de documentos públicos de contenido falso o apócrifos con el fin de engañar y defraudar al Fisco y de esa manera incumplir con sus obligaciones tributarias, UTILIZANDO argumentos que carecen de OBJETIVIDAD y LÓGICA. En ese sentido, se puede apreciar claramente que las imputaciones tendientes a la reliquidación del IRE GENERAL y del IVA GENERAL y la aplicación de sanciones por supuesta DEFRAUDACIÓN pretendida por los auditores se basaron en simples PRESUNCIONES que surgieron de los hechos que **NN** no tuvo ni tiene absoluta RESPONSABILIDAD siendo acusada en forma injusta y temeraria.*

*En este orden, NEGAMOS ROTUNDA Y CATEGORICAMENTE QUE **NN**, haya presentado declaraciones juradas con datos falsos, que haya suministrado informaciones inexactas y que las compras de los productos detallados en las facturas impugnadas hayan sido INEXISTENTES, tal como los auditores pretenden hacer creer, ya que las transacciones comerciales realizadas con los proveedores mencionados fueron REALES, DEBIDAMENTE DOCUMENTADOS y fueron a PRECIO DE MERCADO, de conformidad a lo establecido en el Art. 8 de la Ley 125/91 y en ningún momento **NN** tuvo la intención de beneficiarse con la presentación de declaraciones juradas y facturas supuestamente falsas" (sic).*

En cuanto a lo manifestado, el **DSR2** refirió por sobre todo que **NN** no demostró que tales mercaderías hayan sido efectivamente adquiridas de **XX, XX, XX, XX, XX, XX, XX y XX**, pues la firma sumariada no presentó un solo documento que pueda respaldar ese hecho, a pesar de haber tenido la oportunidad de ejercer objetivamente su defensa durante el Sumario Administrativo. Por ejemplo, no presentó un solo cheque emitido a la orden de ninguno de sus supuestos proveedores; una sola orden de pago; orden de compra; nota de remisión u otros documentos legales u operativos que prueben la relación comercial, limitándose simplemente a impugnar cuestiones de forma.

Todas estas evidencias colectadas, así como las no presentadas, permitieron al **DSR2** concluir válidamente que las operaciones de **NN** con los proveedores mencionados que pretendió hacer valer ante la **AT** jamás existieron.

Debido a ello, el **DSR2** concluyó que se confirma que las operaciones que **NN** pretendió hacer valer ante la **GGII** no existieron, aun cuando los comprobantes cumplen con los requisitos formales, pues sus supuestos proveedores no pudieron haber realizado las ventas que la sumariada declaró a su favor, debido a que estos negaron haber realizado dichas operaciones y además no cuentan con la infraestructura para la provisión de los bienes que **NN** declaró, así como las otras circunstancias mencionadas precedentemente. En consecuencia, el **DSR2** concluyó que no corresponde considerar como créditos, costos y gastos los montos de dichas facturas, por lo que corresponde el ajuste fiscal efectuado por los auditores de la **GGII**.

Por último, en cuanto a la absolución de posiciones de los auditores XX, XX, XX, el **DSR2** reiteró que las mismas no corresponden de conformidad a lo establecido en el último párrafo del Art. 202 de la Ley, así como el Art. 9º de la RG N° 114/2017.

Por otra parte, la sumariada expresó que: *"Igualmente, señalamos que el comerciante no es un investigador de asuntos tributarios de los proveedores, ya que el procedimiento habitual es realizar compras y admitir facturas que sean válidas de acuerdo al sistema que la propia Administración Tributaria nos brinda como herramienta de control de las formalidades de las facturas (consultas On line del Timbrado). Por tanto, si la Dirección Nacional de Ingresos Tributarios detecta alguna irregularidad al proveedor nuestra empresa no puede ser responsable de aquello por lo que nos sentimos agraviados en nuestra buena fe en relación a las transacciones realizadas (...), las FACTURAS DE PROVEEDORES, contablemente diligenciadas por nuestra representada ante la Administración Tributaria y admitida por ella goza de las presunciones de legalidad y autenticidad de los instrumentos públicos y estos hacen plena prueba por sí mismos, sin necesidad de recurrir a ninguna otra para la demostración de su autenticidad..."* (sic).

En cuanto a lo manifestado por **NN** respecto a la validez del Timbrado, el **DSR2** resaltó que el hecho de que una factura contenga la numeración con un Timbrado que el **SGTM** reconozca como válido no verifica ni certifica la veracidad de la transacción de la operación consignada en dicha factura. Asimismo, mencionó que se observa a simple vista la similitud en la caligrafía existente entre las facturas presentadas y por sobre todo la diferencia existente en el monto de la operación entre las facturas presentadas por algunos de los proveedores, sumado a todas las circunstancias ya expuestas, por lo que las operaciones que la sumariada sostiene que son reales, no cumplen con lo establecido en el Art. 8º de la Ley, en consecuencia las mismas no son deducibles a los efectos de la liquidación del IVA General y del IRE General de los periodos y ejercicios fiscalizados.

Así también, el **DSR2** resaltó que la normativa tributaria dispone que los montos de las operaciones consignadas en las Declaraciones Juradas de los contribuyentes deben cumplir con los requisitos formales señalados en la Ley y las reglamentaciones en el sentido de que, además de estar debidamente documentados, indefectiblemente deben corresponder a una erogación **"real"** que implique un hecho económico que se haya indubitablemente efectuado; y que los comprobantes registrados por **NN** fueron impugnados porque los mismos no reflejan la realidad de las operaciones ya que corresponden a facturas cuyos contenidos describen operaciones y montos inexistentes, es decir son de contenido falso.

Finalmente, el **DSR2** resaltó que ninguno de los hechos antes mencionados fueron desvirtuados por **NN**, por tanto no existen elementos que refuten lo denunciado por los auditores de la **GGII** en su contra, en consecuencia, las supuestas compras declaradas por la firma sumariada y respaldadas con comprobantes emitidos por los proveedores irregulares se describen operaciones inexistentes, con los cuales la contribuyente hizo valer créditos inexistentes en sus **DD.JJ.** del IVA General de los periodos fiscales de 03, 04,11/2021; 01,03,04,05,07,08, 09 y 11/2022 y abultó sus costos y declaró gastos en el Form. N° 500 del IRE General ejercicios 2021 y 2022, ya que las mismas se hallan en infracción a lo establecido en los artículos 8º Num.13) y los artículos

14, 86, 89 y 92 de la Ley N° 6380/2019 y el Art. 207 de la Ley y el Art. 49 del Anexo al Decreto N° 3182/2019, que se halla representada por los montos consignados en las facturas de contenido falso, que **NN** utilizó a fin de disminuir la base imponible de los tributos señalados. Además, que verificado el **SGTM**, constató que **NN** no desafectó de sus DD.JJ. los créditos fiscales y los egresos declarados indebidamente, por lo que el **DSR2** concluyó que corresponde el ajuste fiscal de los tributos conforme a la liquidación propuesta por el equipo auditor de la **GGII**.

En cuanto a la calificación de la conducta, el **DSR2** resaltó que el Art. 172 de la Ley dispone claramente que para que se configure la Defraudación, debe existir una conducta (acción u omisión) realizada por la contribuyente con la intención de provocar un engaño o perjuicio al Fisco, el cual está representado en este caso por los créditos fiscales, costos y gastos irregulares que **NN** incluyó y registró en sus DD.JJ. y en sus Libros impositivos que se hallan respaldados con comprobantes en donde se consignan operaciones inexistentes, ya que las mismas se tratan de facturas de contenido falso que no dan derecho al crédito fiscal en el IVA General y a las deducciones de costos y gastos en el IRE General; todo ello en concordancia con lo dispuesto en la Ley y las normas reglamentarias de dichos impuestos, en especial las disposiciones establecidas en los artículos 8° Num.13), 14, 86, 89 y 92 de la Ley N° 6380/2019 y el Art. 207 de la Ley y el Art. 49 del Anexo al Decreto N° 3182/2019. Por tanto, conforme a las evidencias obtenidas, quedó confirmado que se cumplen todos los presupuestos para calificar su conducta como Defraudación de acuerdo con el tipo legal previsto en el Art. 172 de la Ley.

Por otra parte, el **DSR2** señaló lo establecido en el Art. 182 de la Ley, el cual dispone que los Representantes Legales serán responsables subsidiarios en cuanto no procedan con la debida diligencia en sus funciones respecto a los tributos que correspondan a su representada, y que esta responsabilidad se limita al valor de los bienes que administren o dispongan, salvo que hubieran actuado con dolo, en cuyo caso la responsabilidad será ilimitada. En este caso particular, queda claro que, al haber **NN** declarado créditos y egresos en concepto de gastos con comprobantes en las que se consignan operaciones inexistentes, el **XX** con **RUC 00**, no actuó diligentemente en su calidad de Representante Legal de la empresa ante la **AT**, ni desarrolló las acciones concretas para lograr el cumplimiento de las obligaciones de su representada. Por tanto, conforme a lo dispuesto en la citada norma, corresponde establecer su Responsabilidad Subsidiaria por las obligaciones que su representada **NN** no cumplió ante el Fisco al no haber abonado los impuestos debidos, específicamente el IVA General de los periodos fiscales de 00; 00 y 11/2022 y del IRE General de los ejercicios fiscales 2021 y 2022, conforme a la liquidación expuesta en el Resuelve de la presente Resolución.

De manera concordante, se puede mencionar igualmente que el Código Civil Paraguayo, en sus Artículos 1111, 1125 y 1126, establece la responsabilidad subsidiaria de los Directores y Síndicos en casos de mal desempeño en sus funciones, violación de la ley o de sus estatutos, entre otras causales.

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; a fin de establecer la graduación de la misma, el **DSR2** consideró las circunstancias establecidas en los numerales 1), 2), 5), 6) y 7) del Art. 175 de la Ley, e indicó que se configura la **reiteración**, la que se configuró 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 y gastos con comprobantes que respaldan operaciones inexistentes), **el grado de cultura del infractor y la posibilidad de asesoramiento a su alcance**, debido a que la contribuyente cuenta con la obligación de presentar sus Estados Financieros desde el año 2017 y Auditoría Externa Impositiva desde el año 2012, **la importancia del perjuicio fiscal y las características de la infracción**, por la utilización de documentos de presunto contenido falso, de esta manera 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 las operaciones consignadas en los comprobantes que utilizó como respaldo para la liquidación y

declaración de sus impuestos no existieron y como atenuante **la conducta que el infractor asuma en el esclarecimiento de los hechos, pues la firma sumariada presentó** las documentaciones requeridas por la **AT**; y en consecuencia recomendó aplicar la multa del 270% sobre el monto de 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 **DSR2** concluyó que corresponde reclamar el ajuste fiscal, aplicar la multa y dictar el acto administrativo.

**POR TANTO**, en uso de las facultades legales conferidas,

## **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	03/2021	225.204.546	608.052.274	833.256.820
521 - AJUSTE IVA	04/2021	45.454.546	122.727.274	168.181.820
521 - AJUSTE IVA	11/2021	13.736.364	37.088.183	50.824.547
521 - AJUSTE IVA	01/2022	31.825.491	85.928.826	117.754.317
521 - AJUSTE IVA	03/2022	61.710.000	166.617.000	228.327.000
521 - AJUSTE IVA	04/2022	16.862.655	45.529.169	62.391.824
521 - AJUSTE IVA	05/2022	5.236.364	14.138.183	19.374.547
521 - AJUSTE IVA	07/2022	132.818.182	358.609.091	491.427.273
521 - AJUSTE IVA	08/2022	124.818.182	337.009.091	461.827.273
521 - AJUSTE IVA	09/2022	73.561.364	198.615.683	272.177.047
800 - AJUSTE IRE GENERAL	2021	284.395.455	767.867.729	1.052.263.184
800 - AJUSTE IRE GENERAL	2022	446.832.236	1.206.447.037	1.653.279.273
<b>Totales</b>		<b>1.462.455.385</b>	<b>3.948.629.540</b>	<b>5.411.084.925</b>

*\*Sobre los tributos deberán calcularse los accesorios legales conforme al Art. 171 de la Ley N° 125/1991.*

**Art. 2°:** **CALIFICAR** la conducta de la firma contribuyente **NN** con **RUC 00**, conforme a lo establecido en el Art. 172 de la Ley N° 125/1991; y **SANCIONAR** a la misma con la aplicación de una multa equivalente al 270% sobre los tributos defraudados, conforme a las razones expuestas en el Considerando de la presente Resolución.

**Art. 3°:** **ESTABLECER** la responsabilidad subsidiaria de su Representante Legal **XX** con **RUC 00**, conforme a los alcances señalados en el Art. 182 de la Ley N° 125/1991.

**Art. 4°: NOTIFICAR** a la firma contribuyente y a su Representante Legal conforme a la RG N° 114/2017, con su modificación dada 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. 5°: 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**