RESOLUCION PARTICULAR

VISTO:

El expediente N° 00 y otros del Proceso de Determinación N° 00, relacionados con el Sumario Administrativo instruido a la firma contribuyente **NN**, en adelante **NN**, con **RUC 00** y a su representante legal el Sr. **XX con CIC 0**, y;

CONSIDERANDO:

Que, por medio de la Orden de Fiscalización N° 00, notificada el 26/02/2024, la 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 la obligación IVA General de los periodos fiscales de 05 y 07/2023 de **NN**, respecto a las compras, específicamente, las realizadas a los proveedores **XX RUC 00**, **XX RUC 00** y **XX RUC 00**, para tal efecto le requirió que presente los comprobantes originales que respaldan la adquisición de bienes y servicios; los Libros Compras/Egresos originales, impresos, rubricados por el contribuyente, y en soporte digital, formato de planilla electrónica, documentaciones que fueron proporcionados por la firma fiscalizada.

Como antecedente, se tiene que el Departamento de Planeamiento Operativo (**DPO**) de la **DGFT** con base en el Informe DGFT/DPO N° 101/2024, recomendó la apertura de un proceso de Fiscalización Puntual a **NN** debido a que la misma presumiblemente según las investigaciones realizadas en el marco del Programa de Control "**TUJAMI**", habría utilizado facturas supuestamente emitidas por los proveedores precedentemente identificados cuyos datos fueron utilizados por un esquema conformado al solo efecto de obtener y proveer comprobantes de venta timbrados para su comercialización, simulando de esa manera operaciones económicas. Dichas personas no cuentan con recursos humanos y materiales para realizar actividades de la magnitud de los montos supuestamente facturados, por lo que la **GGII** efectuó la denuncia ante el Ministerio Público.

Según el Informe Final de Auditoría N° 00 del 22/04/2024, los auditores de la **GGII** comprobaron que **NN** incluyó en sus declaraciones juradas del IVA de los periodos fiscales de 05 y 07/2023, montos en conceptos de créditos fiscales sustentados en comprobantes que no reflejan la realidad de las operaciones, los cuales habrían sido emitidos por los proveedores precedentemente identificados en la Orden de Fiscalización, con los que obtuvo un beneficio indebido en detrimento del Fisco, en infracción a los Arts. 89 y 92 de la Ley N° 6380/2019 y el Art. 26 del Anexo al Decreto N° 3107/2019.

Dicha situación fue confirmada por los auditores de la **GGII** tras comprobar que las operaciones de compra fueron registradas en el Libro de Compras e incluidas en las DD.JJ. Formulario N° 120. Así también con las verificaciones *in situ* de las supuestas empresas pertenecientes a los presuntos proveedores en las direcciones declaradas en el RUC, como también de las empresas Gráficas, Requerimientos de documentaciones, y entrevistas informativas realizadas a los supuestos proveedores y propietarios de imprenta, todo lo cual reveló que los presuntos proveedores no residían en dichos domicilios, tampoco existían establecimientos comerciales ni eran conocidos por los vecinos del lugar. Los negaron haberse inscripto en el RUC, tampoco solicitaron la impresión de documentos timbrados ni realizaron actividades comerciales con el contribuyente, es más, sus actividades y domicilios reales eran diferentes a los declarados en el RUC, carecían de infraestructura y medio para llevar adelante emprendimientos comerciales, lo que llevó a inferir a los auditores que las operaciones de compra registradas por **NN** no se materializaron.

a simulación de las operaciones mencionadas obedecería a la existencia de un esquema creado con el objeto de parentar hechos económicos con determinada repercusión tributaria a favor de quienes lo ejecutan y se benefician, rueba de ello es que resultó difícil ubicar a los supuestos proveedores en los domicilios declarados, o si fueron bicados no reconocen su inscripción en el RUC ni las ventas declaradas por los clientes y estos tampoco aportaron videncias de las operaciones simuladas más que la sola factura.

n consecuencia, los auditores impugnaron las compras indebidamente registradas y procedieron a practicar el ajuste scal de lo cual surgió saldos a favor del Fisco en el IVA de los periodos fiscales de 05 y 07/2023.

or los motivos señalados, los auditores de la **GGII** concluyeron que **NN** declaró formas manifiestamente apropiadas a la realidad de los hechos gravados, ya que suministró informaciones inexactas de sus operaciones y or ende, presentó sus DD.JJ. con datos falsos, causando con ello un perjuicio al Fisco; por lo que recomendaron plicar una multa por Defraudación de uno (1) a tres (3) veces el monto del tributo defraudado de acuerdo con lo revisto en el Art. 172 de la Ley N° 125/1991 TA, en adelante la **Ley**, conforme a las resultas del Sumario dministrativo y a las circunstancias atenuantes y agravantes que surjan del mismo.

or todo lo anterior, recomendaron que la **GGII** realice el siguiente ajuste fiscal:

OBLIGACIÓN	PERIODO FISCAL	MONTO IMPONIBLE	IMPUESTO A INGRESAR	MULTA
521- AJUSTE IVA	05/2023	195.620.818	19.562.082	SUJETO A LAS RESULTAS DEL SUMARIO ADMINISTRATIVO
521- AJUSTE IVA	07/2023	196.818.563	19.681.856	
TOTALES		392.439.381	39.243.938	

fin de precautelar las Garantías Constitucionales de la Defensa y el Debido Proceso por JI N° 7110002614 otificada el 12/06/2024 el Departamento de Sumarios y Recursos 1 (**DSR1**) instruyó el Sumario Administrativo a i firma contribuyente y a su representante legal conforme lo disponen los Arts. 182, 212 y 225 de la Ley, que revé el procedimiento para la determinación tributaria y la aplicación de sanciones y la RG DNIT N° 02/2024, por i cual se precisan aspectos relacionados con los procedimientos de Sumarios Administrativos y Recursos de reconsideración.

entro del plazo legal, los sumariados presentaron su descargo en el cual expresaron su allanamiento a la eterminación del Informe Final de Auditoría N° 6700005132 y solicitaron la aplicación de la multa del 100%.

n procesión del proceso, el **DSR1** dispuso la apertura del Periodo Probatorio por Resolución N° 00 notificada el 7/06/2024.

n vista de la situación planteada, el **DSR1** procedió conforme a lo dispuesto en el Num 6 del Art. 225 de la Ley, y n consecuencia por Providencia N° 00 del 24/07/2024 llamó a Autos para Resolver.

os antecedentes del caso fueron analizados por el **DSR1**, de acuerdo con el siguiente detalle:

T alegó "que a pesar de que la situación irregular de los proveedores es totalmente ajena a nuestra empresa ya ue el control de las FACTURAS recibidas se limita al control de validez del documento utilizando la herramienta isponible en el Sistema MARANGATU, **nos ALLANAMOS EXPRESAMENTE**, a la determinación inserta en el VFORME FINAL DE AUDITORÍA N° 00...con el fin de dar término al litigio con la Administración Tributaria e iniciar is acciones legales contra los responsables del hecho denunciado ya que hemos sido sorprendidos con el aludido esquema de producción de facturas" (Sic).

Que para materializar nuestro ALLANAMIENTO procedimos a rectificar las declaraciones juradas del IVA de los periodos fiscales en cuestión 05/2023 y 07/2023 desafectando las facturas cuestionadas regularizando de esa manera el impuesto (IVA) reclamado y también a pesar de no ser determinado en la fiscalización procedimos a declarar el monto de las FACTURAS como COSTO NO DEDUCIBLE conforme se puede verificar en el formulario del IRE del ejercicio 2023...Que, para poder afrontar la multa sin recursos propios, ...solicitamos la multa mínima del 100% teniendo en cuenta la colaboración que hemos brindado en todo momento a los fiscalizadores...y que el monto cuestionado no es representativo con respecto al total de las FACTURAS de compras declaradas...la intención es regularizar esta situación con el FISCO, sin embargo, para poder cumplir con la penalización debemos recurrir a un allanamiento, por tanto, pedimos encarecidamente se tenga en cuenta nuestra capacidad contributiva y la necesidad de contar con recursos financieros para poder seguir trabajando" (Sic), pues según dijo su empresa es un incipiente.

El **DSR1** refirió en primer lugar, que las expresiones de la firma contribuyente constituyen un allanamiento respecto al impuesto denunciado (IVA), lo cual implica el reconocimiento del derecho material invocado en el Informe Final de Auditoría y consecuentemente, la renuncia a oponerse a la pretensión del Fisco, en este punto.

Por otra parte, verificados los datos del Sistema Marangatu, el **DSR1** observó que efectivamente la firma rectificó las D.JJ. del IVA de los periodos fiscales de 05 y 07/2023, en fecha 24/06/2024 y desafectó el monto de las compras impugnadas con lo cual surgieron saldos a favor del Fisco en concepto de impuesto por valor de G 12.315.798 y G 7.039.406 respectivamente, asimismo, por los montos del tributo resultante solicitó junto con otras obligaciones de Pagos, según Solicitud N° 00 del 06/07/2024, las cuales fueron concedidas por Resolución N° 00 del 8/07/2024.

Por otra parte, con relación a lo alegado por la firma de que el control realizado a las FACTURAS recibidas se limita a verificar su validez en el Sistema Marangatu, el **DSR1** remarcó que el hecho de que los comprobantes cuenten con Timbrado válido dicha circunstancia no garantiza la veracidad de las operaciones, conforme lo expresa el mensaje emitido por el Sistema Marangatu al efectuar la consulta respectiva: **"Esta consulta no verifica ni certifica la veracidad de la transacción de la operación"**. Asimismo, acotó que la responsabilidad de la Administración Tributaria (**AT**) en el otorgamiento de documentos timbrados, se limita a la verificación del cumplimiento de los requisitos de carácter formal establecidos en la normativa, solo a efectos de su expedición, **siendo de exclusiva responsabilidad del vendedor y del comprador las actuaciones posteriores que realicen como contribuyentes así como lo que consignen en sus facturas.**

Respecto a la cuestión de fondo, el **DSR1** refirió que durante la fiscalización los auditores de la **GGII** detectaron que el **IN** registró y declaró en el IVA facturas que no reflejan la realidad de las operaciones con el objetivo de respaldar los créditos fiscales en el citado impuesto. A dicha conclusión arribaron los auditores tras comprobar mediante las diligencias colectadas con las diligencias realizadas (verificación de los domicilios declarados en el RUC, cotejo de datos del Sistema Marangatu, entrevistas informativas a supuestos proveedores y propietarios de empresas gráficas, tc.) que las supuestas operaciones de compra no se materializaron.

Las referidas diligencias demostraron que los supuestos proveedores XX (XXXX XX) y XX (XX) no tenían empresa alguna en la dirección declarada en el RUC, es más, ni siquiera eran conocidos por los vecinos del lugar, sus domicilios reales difieren de los declarados. Asimismo, todos negaron haberse inscripto en el RUC y gestionar la impresión de documentos timbrados, desconocieron la dirección de correo electrónico y los números de teléfonos declarados, como también las facturas emitidas supuestamente por los mismos a **NN**.

Además de los hechos señalados, las verdaderas actividades realizadas por los supuestos proveedores son distintas a las consignadas en el RUC, todos carecían de infraestructura y medios para proveer los bienes (artículos tecnológicos) de la envergadura que registran las facturas emitidas. Por otro lado, el **DSR1** resaltó como prueba contundente la irregular impresión de los documentos timbrados de los supuestos proveedores, sin el consentimiento de los mismos, efectuadas por presuntas empresas gráficas que también fueron inscriptas en forma

audulenta en el RUC, según se desprende de las verificaciones *in situ* y de la declaración brindada por la presunta propietaria (Silvia Peralta Domínguez) de la imprenta Grafideas, de lo que se concluye que ninguno de ellos realizó trámite alguno de inscripción ni cuenta con empresa en el domicilio fiscal declarado.

a conjunción de todos los elementos reseñados permitieron confirmar la hipótesis sostenida por la **GGII** de que personas denunciadas como artífices de un esquema, utilizaron los datos de personas físicas que no realizan ninguna actividad económica para inscribirlos irregularmente en el RUC, a nombre de quienes fueron impresas facturas para su comercialización, simulando de esa manera operaciones económicas para beneficio de los involucrados.

Por todo lo expuesto, el **DSR1** concluyó que las supuestas operaciones de compras entre la firma contribuyente y sus tres proveedores anteriormente identificados, no se materializaron, por ende, **NN** utilizó comprobantes que no reflejan la realidad de las operaciones para sustentar los créditos fiscales declarados, en infracción a lo dispuesto en los Arts. 89 y 92 de la Ley N° 6380/2019 y el Art. 26 del Anexo al Decreto N° 3107/2019. Dichas disposiciones legales establecen que los documentos de compra de manera a que sean válidos a los fines tributarios, deben consignar operaciones reales, es decir que el hecho haya existido y que efectivamente se haya producido la compraventa entre quien dice ser el comprador y el vendedor, condición que en este caso no se cumplió, por lo que dichos comprobantes no reúnen las condiciones establecidas por la reglamentación vigente, para sustentar créditos fiscales y egresos, con lo cual obtuvo un beneficio indebido. Consecuentemente, corresponde hacer lugar a la denuncia efectuada por los auditores según Informe Final de Auditoría N° 00/2024.

Respecto a la conducta del contribuyente, el **DSR1** manifestó que el Art. 172 de la Ley dispone que para que se configure la Defraudación, debe existir una conducta (acción u omisión) realizada por el contribuyente con la intención de provocar un engaño o perjuicio al Fisco, que en este caso está representado por el monto de los impuestos no ingresados como consecuencia de los créditos fiscales indebidamente utilizados. La propia Ley establece que de confirmarse alguna de las presunciones previstas en su Art. 173, se constata que el actuar del sujeto pasivo fue realizado con intención, lo que en el caso particular quedó demostrado, porque suministró informaciones inexactas sobre sus compras, por ende, presentó sus DD.JJ. con datos falsos (Nums. 3) y 5) del Art. 73 de la Ley) e hizo valer ante la Administración Tributaria formas manifiestamente inapropiadas con la realidad de los hechos gravados (Num. 12) del Art. 174 de Ley), pues consignó créditos fiscales irreales, hecho que trajo parejada la consecuente falta de pago de los tributos en perjuicio del Fisco, beneficiándose la contribuyente en la misma medida.

Para la graduación de la sanción, el **DSR1** analizó las circunstancias agravantes y atenuantes establecidas en los Arts. 1), 2), 5), 6) y 7) del Art. 175 de la Ley, y consideró el hecho de que **NN** cometió las infracciones solamente en dos periodos fiscales y en un impuesto; por el grado de cultura de la contribuyente y la posibilidad de sesoramiento a su alcance, al tratarse de una persona afectada al IVA General e IRE General obligado a presentar Estados Financieros; porque la base imponible denunciada no supera el 30% de las compras declaradas; por las características de la infracción, al haberse declarado formas manifiestamente inapropiadas a la realidad de los hechos gravados ante la **GGII**; y teniendo en cuenta la conducta que la sumariada asumió en el esclarecimiento de los hechos, pues durante la fiscalización proporcionó los documentos solicitados, posteriormente rectificó las DD.JJ. del IVA y desafectó los montos cuestionados, asimismo se allanó al pago del impuesto durante el Sumario Administrativo, y solicitó Facilidades Pago, las cuales fueron concedidas según Resolución N° 3210587909 del 8/07/2024. Consecuentemente, por todas estas circunstancias aplicó una multa equivalente al 100% sobre el monto de los créditos fiscales indebidamente declarados.

En cuanto a la Responsabilidad Subsidiaria, el **DSR1** expresó que el Art. 182 de la Ley Tributaria establece que los representantes legales serán responsables subsidiariamente en cuanto no procedan con la debida diligencia en sus funciones, respecto a los tributos que correspondan a su representada y que ésta se limita al valor de los bienes que administren o dispongan. En este caso en particular, quedó comprobado que **NN** no ingresó a la **GGII** los montos correspondientes al impuesto señalado y además declaró créditos fiscales indebidamente documentados, defraudando al Fisco, de todo lo cual se desprende que el Sr. **XX con CIC 00**, no actuó diligentemente en su calidad de responsable de la empresa ante la Administración, debiendo haber desarrollado las acciones concretas para lograr el cumplimiento de las obligaciones tributarias de su representada.

Por tanto, conforme a lo dispuesto en la citada norma, corresponde establecer la responsabilidad subsidiaria del Sr. **XX con CIC 00** por las obligaciones que su representada **NN** no cumplió ante el Fisco, al no haber abonado el impuesto debido, específicamente el IVA General, de los periodos fiscales auditados.

De manera concordante, se puede mencionar igualmente que el Código Civil Paraguayo, en sus Arts. 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.

or todas las consideraciones de hecho y de derecho expuestas anteriormente corresponde hacer lugar parcialmente la denuncia y en consecuencia, determinar la obligación fiscal en concepto de multa.

POR TANTO, en uso de sus 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:

Obligacion	Periodo	Impuesto	Multa	Total
521 - AJUSTE IVA	05/2023	0	19.562.082	19.562.082
521 - AJUSTE IVA	07/2023	0	19.681.856	19.681.856
Totales		0	39.243.938	39.243.938

El impuesto resultante de la presentación de DD.JJ rectificativas efectuadas durante el Sumario Administrativo, se encuentra con Facilidades de Pago.

rt. 2°: CALIFICAR la conducta de la firma contribuyente **NN** con **RUC 00** de acuerdo con lo establecido en el rt. 172 de la Ley N° 125/1991 y sancionar a la misma con una multa equivalente al 100% del tributo defraudado.

rt. 3°: ESTABLECER la responsabilidad subsidiaria de su Representante Legal el Sr. **XX con CIC 00**.

rt. 4°: NOTIFICAR a la firma contribuyente conforme a la RG DNIT N° 02/2024, a los efectos de que proceda al cumplimiento a lo dispuesto en la presente Resolución, bajo apercibimiento de Ley. Asimismo, a su representante legal para su conocimiento.

rt. 5°: INFORMAR lo resuelto a la Dirección General de Recaudación y Asistencia al Contribuyente, a fin de que tome conocimiento de los términos de la presente Resolución, y cumplido archivar.

**EVER OTAZÚ
GERENTE GENERAL DE IMPUESTOS INTERNOS**