
RESOLUCION PARTICULAR

VISTO:

El expediente N° 00 y otros, referente al proceso virtual N° 00 del Sumario Administrativo instruido a la firma contribuyente **NN** con **RUC 00**, en adelante **NN**, juntamente con sus representantes legales según datos de la base de datos del Registro Único del Contribuyente **XX** con **CIC 00** y **XX** con **CIC 00**, y;

CONSIDERANDO:

Que mediante la Orden de Fiscalización Puntual N° 00 notificada el 03/10/2023, a través de la Dirección General de Fiscalización Tributaria (**DGFT**), la Gerencia General de Impuestos Internos (**GGII**), de la Dirección Nacional de Ingresos Tributarios (**DNIT**), dispuso la verificación de la obligación del IVA General de los periodos fiscales de 06, 08, 09, 10, 11, 12/2022 y de 01 a 04/2023. La fiscalización fue ampliada respecto a los periodos fiscales 05/2023 y 06/2023, mediante Resolución Particular N° 00 notificada el 24/11/2023, específicamente sobre las compras realizadas del proveedor Juan Carlos Ferreira Benítez (**JCFB**) con RUC 4142336. A dicho efecto, le requirió a la firma contribuyente que presente sus Libros Contables e Impositivos, así como otros documentos que respaldan sus DD.JJ. y sus registros, lo cual fue cumplido posterior al plazo otorgado.

La fiscalización tuvo como antecedente las investigaciones y cruces de informaciones que la **GGII** realizó a través del Departamento de Planeamiento Operativo (**DPO**) de la **DGFT**; mediante los cuales constató la existencia de un esquema en el que se identifica a **XX** con RUC 00 como factor común. Esta persona figura como Profesional Contable de **XX**, **XX**, **XX** y **XX**; la misma ha intermediado con las imprentas para la impresión de las facturas. Igualmente, se determinó la participación de **XX** con RUC 00 y **XX** con RUC 00, quienes han presentado notas a nombre de los citados precedentemente.

En este contexto, la **GGII** ordenó la fiscalización de todos los contribuyentes que han utilizado las facturas de los mencionados precedentemente, en este caso **NN** registró compras de **XX**.

Del análisis de las informaciones disponibles consistentes en actas de entrevista, contestaciones de proveedores e imprentas a requerimientos, informaciones del Sistema de Gestión Tributaria Marangatu (**SGTM**), el equipo auditor llegó a la conclusión de que el fiscalizado no realizó transacciones comerciales con el proveedor sospechado, en el volumen de las facturas que fueron cuestionadas.

En este contexto, el equipo auditor concluyó en que **NN** registró y declaró compras respaldadas con facturas de contenido falso, por tanto, no válidas para el crédito fiscal ni su deducibilidad como egresos consignados en las declaraciones del IVA, obteniendo así un beneficio indebido al lograr reducir el monto de la base imponible y del impuesto correspondiente; en consecuencia, procedió a impugnar los comprobantes de compras registrados indebidamente porque el fiscalizado incumplió lo dispuesto en los Arts. 89 y 92 de la Ley N° 6380/2019; reglamentados por los Arts. 22 y 26 del anexo al Decreto N° 3107/2019.

Dadas estas circunstancias, el equipo auditor de la **GGII** sugirió calificar la conducta de **NN** conforme al Art. 172 de la Ley N° 125/1991 T.A., en adelante la Ley, con relación a la multa recomendó aplicar lo dispuesto en el Art. 175 de la Ley, Además, sancionar con la multa por Contravención dispuesta en el Art. 176 de la Ley, reglamentado por el Anexo a la RG N° 13/2019, Num. 6) inc. b), por presentar fuera del plazo los documentos solicitados en la Orden de Fiscalización, según el siguiente detalle:

OBLIGACIÓN TRIBUTARIA	PERIODOS FISCALES	MONTO IMPONIBLE	IMPUESTO	MULTA POR DEFRAUDACIÓN
521 - AJUSTE IVA	06/22	70.636.363	7.063.637	LA MULTA SERÁ GRADUADA DE ACUERDO A LO ESTABLECIDO EN EL ARTÍCULO 175, CONFORME A LOS PROCEDIMIENTOS PREVISTOS EN LOS ARTÍCULOS 212 Y 225 DE LA LEY N° 125/1991.
521 - AJUSTE IVA	08/22	67.727.350	6.772.735	
521 - AJUSTE IVA	09/22	65.336.363	6.533.637	
521 - AJUSTE IVA	10/22	140.837.000	14.083.700	
521 - AJUSTE IVA	11/22	268.434.092	26.843.408	
521 - AJUSTE IVA	12/22	164.272.727	16.427.273	
521 - AJUSTE IVA	01/23	282.982.546	28.298.254	
521 - AJUSTE IVA	02/23	227.272.727	22.727.273	
521 - AJUSTE IVA	03/23	1.093.018.181	109.301.819	
521 - AJUSTE IVA	04/23	1.572.727.273	157.272.727	
521 - AJUSTE IVA	05/23	1.533.206.537	153.320.653	
521 - AJUSTE IVA	06/23	182.045.763	18.204.577	
551 - AJUSTE CONTRAVENCIÓN		0	0	300.000
TOTALES		5.668.496.922	566.849.693	300.000

A fin de precautelar las Garantías Constitucionales de la Defensa y el Debido Proceso, mediante Resolución de Instrucción N° 71100002553 notificada el 26/02/2024, el Departamento de Sumarios 1 (**DS1**) dispuso la instrucción del Sumario Administrativo a la firma contribuyente **NN**, juntamente con sus representantes legales según datos de la base de datos del Registro Único del Contribuyente **XX** con **CIC 00** y **XX** con **CIC 00**, conforme lo disponen los Arts. 182, 212 y 225 de la Ley y la RG N° 114/2017, para la determinación de la responsabilidad subsidiaria, la determinación tributaria y la aplicación de sanciones.

El 28/02/2024 el **SGTM** -Módulo Sumarios- registró el ingreso del Formulario N° 7440000367, mediante el cual **NN** presentó su pedido de suspensión del plazo para contestar descargo y la fotocopia de los antecedentes de la fiscalización, lo que fue concedido según Providencia N° 00. El 04/03/2024 el **SGTM** registró el ingreso del Formulario N° 00 mediante el cual solicitó prórroga para presentar su escrito de descargo y por Formulario N° 00 del 05/03/2024 formuló manifestación respecto a un error material en la providencia y autorizó al **XX** -con C.I. N° 00 a la realización de la gestión y el retiro de las copias solicitadas y concedidas.

Que, por Providencias N° 00 y N° 00 respectivamente el **DS1** concedió la prórroga solicitada, aclaró el error material y reconoció la autorización otorgada al Sr. XX. Nuevamente, el 07/03/2024 ingresó el Formulario N° 00 solicitando una extensión o prórroga del plazo de al menos 2 (dos) días hábiles, lo que fue contestado por Providencia N° 00.

Finalmente, el 26/03/2024 presentó su escrito de descargo mediante los Formularios N° 00 y N° 00 este último contiene fotos de transferencias bancarias. Debido a ello, el **DS1** abrió el periodo probatorio, según Resolución de Apertura del Periodo Probatorio N° 00 notificada el 02/04/2024, en el Art. 3° se dispuso: "...*SOLICITAR a la firma sumariada que los documentos adjuntos a la presentación del escrito de descargo, denominados Anexos 1 y 2 sean presentados en un dispositivo portátil (pendrive) y en formato Excel y el Anexo 3 en físico*" (sic), lo que no fue cumplido por la firma.

A fin de corroborar las pruebas documentales presentadas conjuntamente con el escrito de descargo, el DS1 por Providencia N° 00 del 05/04/2024 consideró necesario requerir del BANCO ITAU PARAGUAY S.A. informe respecto a la cuenta N° 00 a nombre de quien o quienes fue habilitado, realizado a través de las Notas GGII N° 27 y N° 28 y fueron recepcionadas por la entidad el día 18/04/2024; sin embargo, la entidad bancaria no dio cumplimiento al pedido de informe.

Debido a ello, el **DS1** consideró pertinente como Medida de Mejor Proveer ampliar el plazo del periodo probatorio a fin aguardar la respuesta de la entidad bancaria, lo que fue realizado según documento N° 00 notificada a los sumariados el 03/05/2024.

Transcurrido el plazo sin que la entidad bancaria diera cumplimiento al pedido, nuevamente como Medida de Mejor Proveer N° 00 notificada el 21/05/2024 se reiteró el pedido de informe a la entidad bancaria ya que la información requerida era necesaria para realizar un análisis más acabado de la denuncia recibida, el pedido fue efectuado mediante la Nota GGII N° 34 y recepcionada el 28/05/2024 en la misma se concedió un plazo de 5 días para proveer la información; transcurrido el plazo la entidad nuevamente no respondió al requerimiento.

Que, a fin de seguir aguardando la información requerida el **DS1** mediante Dictamen N° 23 del 30/05/2024 solicitó la ampliación del plazo del Sumario Administrativo, lo que fue concedido según Resolución de Prórroga de Plazo **RPP DGAJT N° 00** por el plazo de dos (2) meses, la misma fue notificada a los sumariados el 03/06/2024.

Transcurrido el plazo y mediante Resolución de Cierre del Periodo Probatorio N° 00 notificada el 29/07/2024 se declaró cerrado el Periodo Probatorio y comunicó a **NN** que podrá presentar su escrito de Alegatos, lo cual no fue presentado, por lo que el **DS1** llamó a autos según Resolución de Autos para Resolver el 14/08/2024.

Todos los antecedentes agregados en el Sumario fueron analizados por el **DS1**, conforme se expone a continuación:

NN arguyó cuanto sigue: *"...la fiscalización de la que es objeto mí representada, se inició el 11 de julio de 2023 como expresamente lo reconoce la AT en el dictamen del dpto. Revisor y en el acta final de fiscalización... inició con el requerimiento de documentaciones realizado por medio de la NOTA SET-DGFT N° 494/2023, cabe señalar que por Orden De Fiscalización N° 00 se solicita a nuestra parte exactamente los mismos documentos que habían sido solicitados en fecha 11 de julio de 2023...El 03 de octubre de 2023 más de 2 (dos) meses después de iniciarse fácticamente la fiscalización emitió la Orden de Fiscalización, pretendiendo así salvar y formalizar el proceso, así debemos resaltar que la GII DGFT, obrando con total arbitrariedad... el presente caso se extendió por cinco (5) meses... La AT, omitió denominarla fiscalización, con el único y evidente objeto de no someterse a las disposiciones legales y reglamentarias, estas últimas dictadas por ella misma, incumpliendo desde el inicio con la competencia, forma, procedimiento y plazos legales. (sic).*

Por otra parte, **NN** arguyó *"...INCOMPETENCIA DEL FUNCIONARIO QUE ORDENÓ LA FISCALIZACIÓN de acuerdo con el Art. 31°, la fiscalización debe ser ordenada por el Gerente de Impuestos Internos de la DGFT. En ese sentido, a los efectos de asegurar el cumplimiento de esta disposición legal, la RG N° 04/2008, a través del art. 7°, exige que la orden de fiscalización, contenga la firma del titular de la repartición competente y del titular de la Subsecretaría de Estado de Tributación, claro está que en fecha julio 2023 dicha autoridad era el Viceministro de Tributación y para octubre de 2023 con la transformación de la estructura orgánica de la administración tributaria esta función corresponde legalmente al gerente de impuestos internos...FALTA DE SEÑALIZACIÓN DEL MOTIVO DEL INICIO DE LA FISCALIZACIÓN la ley N° 2421/04 la AT se limitó a exigir la presentación de documentaciones, sin exponer en ningún momento el hecho objetivo que dio lugar a las sospechas de irregularidades tributarias, incumpléndose nuevamente la ley, correspondiendo que se declare la nulidad del acta final que fue su consecuencia...FALTA DE DESIGNACIÓN DE FUNCIONARIOS ACTUANTES OTRO REQUISITO EXIGIDO es que la orden de fiscalización contenga nombre y apellido, número de documento de identidad de los funcionarios actuantes dicha disposición tiene por objeto permitir al contribuyente...FALTA DE MOTIVACIÓN DE LOS ACTOS ADMINISTRATIVOS IMPUGNADOS, los actos administrativos impugnados por esta acción son totalmente ineficaces al carecer también de los requisitos de regularidad y legalidad, defectos que no pueden ya subsanarse ni son consentidos por mí representada, siendo por tanto inexorable su declaración de nulidad..." (sic).*

En primer término, el **DS1** refirió que la Subsecretaría de Estado de Tributación hoy **DNIT** por **Ley** tiene la facultad y a la vez la obligación de controlar el cumplimiento de las normas tributarias, así como el ingreso de los tributos debidos, ya que tiene por fin comprobar la veracidad de las materias imposables declaradas por los contribuyentes, persiguiendo el objetivo subsiguiente que todos los contribuyentes aporten en forma equitativa con la carga pública impuesta por Ley. En el marco de esta función realiza todo el tiempo controles aleatorios a los contribuyentes, según registros del **SGTM**, incluso solicitando documentos a contribuyentes o terceras personas.

El procedimiento fue ejecutado en el marco del Artículo 189 de la Ley, es decir, consistió en un Control Interno, el cual conforme a lo establecido en el inc. c del Art. 1° de la RG N° 04/2008, modificado por la RG N° 25/2014 *«...es la tarea de control que se basa en la contrastación de datos o informaciones proporcionados por el contribuyente, terceros, o los que surjan de otros sistemas o formas de análisis de informaciones, que podrá dar lugar a la determinación de obligaciones tributarias y a la aplicación de sanciones cuando correspondan»*.

En este contexto, el pedido de documentos no constituyó el inicio de la Fiscalización Puntual, la **DNIT** realizó el requerimiento de documentos a **NN** mediante la Nota DGFT N° 459/2023, en el marco del Art. 189 de la Ley que faculta a exigir a los contribuyentes la exhibición o presentación de libros o documentos vinculados a la actividad gravada y con la firma del Director General de Fiscalización Tributaria; indicó además que las informaciones relevadas sirvieron precisamente para detectar las irregularidades que dió lugar a la fiscalización, en estricto cumplimiento del inciso b) del Art. 31 de la Ley N° 2421/2004 que prevé que las Fiscalizaciones Puntuales serán dispuestas: *“Cuando exista sospecha de irregularidades detectadas por la auditoría interna, controles cruzados u otros sistemas o formas de análisis de informaciones de la Administración, en base a hechos objetivos”*, esta es la motivación de la emisión de la Orden de Fiscalización.

Con ello, queda claro que previo a la orden de fiscalización, la **DNIT** no solo tiene la facultad de requerir documentos, sino además es su deber, analizar previamente la situación del contribuyente y si encuentra alguna sospecha de irregularidad con base en los documentos o informaciones presentadas por el propio contribuyente o por terceros, iniciar la fiscalización, por lo que la utilización de las informaciones recabadas resulta lógico, puesto que ellas son las que dieron lugar a la fiscalización puntual, tal como concretamente ocurrió en este caso, pues la verificación se limitó a las compras declaradas por un proveedor.

Igualmente, el **DS1** trajo a colación el criterio jurídico asumido por la Sala Penal de la Corte Suprema de Justicia al establecer cuanto sigue: *“... es importante señalar que el requerimiento de documentos e informaciones al contribuyente -en el caso de estudio- no constituye el acto inicial del procedimiento de fiscalización puntual, pues dicho pedido se encuadra dentro de la competencia de control de la Administración Tributaria (art. 189 de la Ley Nro. 125/92),...En el caso de un procedimiento de fiscalización puntual esta inicia con el acto administrativo que lo dispone ante la sospecha de irregularidades detectadas. En este sentido, el art. 31 de la Ley Nro. 2421/04 “De Reordenamiento Administrativo y Adecuación Fiscal” dispone Las tareas de fiscalización a los contribuyentes se realizarán...b) Las puntuales cuando fueren determinadas por el Subsecretario de Tributación respecto a contribuyentes o responsables sobre los que exista sospecha de irregularidades detectadas por la auditoría interna, controles cruzados u otros sistemas o forma de análisis de la Administración en base a hechos objetivos... De la norma citada queda claro que el procedimiento de fiscalización puntual no se inicia con el ejercicio de la facultad de control que efectúa la Administración Tributaria sino con el acto administrativo en la que se justifica la existencia de sospecha de irregularidades del contribuyente que pueda surgir de auditorías internas, controles cruzados u otro mecanismo de control objetivo. Por tanto, con el ingreso a la unidad productiva de un agente fiscalizador no se inicia el procedimiento de fiscalización puntual, ésta fiscalización (control) se encuadra dentro de la competencia tributaria prevista en el art. 189 de la Ley Nro. 125/92 modificada por Ley Nro. 2421/04) ... Así también, el acto inicial del procedimiento de fiscalización puntual debe ser una resolución por dos motivos, la primera, porque se debe justificar o motivar la sospecha de irregularidades y, la segunda, porque la propia ley sostiene que la prórroga debe hacerse por resolución (art. 31, inc. b de la Ley Nro. 2421/04) ... En el caso en estudio, como el procedimiento realizado en sede administrativa -previo al sumario de determinación y aplicación de sanciones- fue un control interno y no una fiscalización puntual, no corresponde realizar el cómputo del plazo de 45 días establecido en el art. 31 de la Ley Nro. 2421/04, por más de que este plazo es imperativo y perentorio, al ser solo para los casos de fiscalización puntual...En definitiva, no se puede tomar las notas de requerimiento de información y documentos como si fueran el inicio de una fiscalización puntual y al haberse verificado que el procedimiento realizado fue un control interno*

y no una fiscalización puntual, en este punto no se verifica la violación del principio de legalidad, por lo que, no corresponde el agravio expuesto por la parte actora...". Acuerdo y Sentencia N° 1221 del 14/12/2021.

En este contexto, el **DS1** manifestó que todo el procedimiento realizado por la **DNIT** está enmarcado dentro de la legalidad y fue realizado en el marco de su facultad-obligación; en consecuencia, el plazo deberá ser computado a partir del día siguiente de la notificación de la Orden de Fiscalización N° 00 que fue el 03/10/2023 y hasta la firma del Acta Final que ocurrió el 05/12/2023, entre una y otra fecha no transcurrieron los 45 días hábiles que dicta la norma.

En tanto que, respecto a los firmantes de la Orden de Fiscalización, el **DS1** refirió que por Ley N° 7143/2023 reglamentados por los Decretos N° 82/2023 y N° 83/2023 concordante con la Resolución DNIT N° 355/2023 en el Art. 2° inc a), el Gerente General de Impuestos Internos y el Director General de Fiscalización Tributaria se encuentran facultados a firmar la Orden, por lo que lo argüido no encuentra sustento legal.

Sobre el fondo de la cuestión, **NN** señaló: *"...la AT no exponen en forma clara, concreta y probada las razones y fundamentos en los que basan sus cuestionamientos e hipótesis, ni expresan de forma precisa de qué manera supuestamente he transgredido la ley. Esta ausencia de fundamentación legal adquiere mayor relevancia si se tiene en cuenta que nuestro sistema tributario consagra el principio de auto declaración de tributos, atribuyendo una presunción de certeza a los datos y elementos de hecho suministrados por los contribuyentes en sus declaraciones juradas y en las contestaciones a cualesquiera requerimientos de información exigidos por la administración...las facturas impugnadas por La Dirección General de Fiscalización son auténticas, timbradas por la GII DNIT, y reconocidas por el proveedor Juan Carlos Ferreira Benítez, por lo tanto válidas (no fueron redargüidas de falsas); por otro lado, arguyen los funcionarios fiscalizadores que las compras documentadas en/con las facturas contado auténticas y timbradas...la fiscalización perdió de vista que la mayor parte de las operaciones impugnadas están respaldadas por transferencias bancarias (cuenta origen titular XX BANCO REGIONAL S.A. NRO. 00 - cuenta destino titular XX BANCO ITAU PARAGUAY S.A. NO. 00), amén de que el proveedor ha firmado sendos recibos de dinero que confirman la percepción de las sumas indicadas en las facturas impugnadas...en ningún otro procedimiento abierto se ha probado que XX sea responsable de la inscripción del Sr. XX ante el RUC ni del manejo de sus facturas, ni relación alguna con sus contador o personas que han respondido requerimientos enviados al proveedor en cuestión que, no está cuestionada la inscripción en el RUC por parte del Sr. Ferreira Benítez, por lo tanto, la responsabilidad por su utilización de sus facturas es enteramente personal como se lee en los documentos que la contribuyente firma a la hora de solicitar su clave de acceso...La GII DNIT no tiene competencia para declarar que un documento es de contenido falso o su contenido, su juzgamiento corresponde a otro ámbito, el judicial ...la única y exclusiva causa de la determinación fiscal pretendida, es la impugnación de las facturas de servicios, con el consecuente desconocimiento del derecho que le asiste a XX de utilizar el IVA crédito fiscal correspondiente por sus gastos/costos realizados, en sus liquidaciones de impuestos...La reliquidación pretendida carece de lógica, pues nuevamente nos preguntamos ¿cómo mi parte pudo vender cumplir compromisos sin estas compras? la sola respuesta a esta pregunta determina la total improcedencia de las reliquidaciones pretendidas por los fiscalizadores..." (sic).*

El **DS1** realizó un recuento de los hechos acaecidos con el proveedor de **NN**, la **DGFT** a través de su dependencia, el 08/05/2023, remitió a la dirección de correo declarada en el RUC por **XX** el pedido para provisión de comprobantes (Ventas y Compras) y sus respectivos libros impositivos, en principio también vía correo electrónico solicitó prórroga, luego formalizó el pedido por expediente 00. Sin embargo, posteriormente remitió otro correo argumentando el extravío de sus documentaciones por mudanza y también fue formalizado con el ingreso del expediente N° 00.

Posteriormente, el 12/07/2023 en cumplimiento a la Orden de Trabajo funcionarios de la **GGII** realizaron la búsqueda del domicilio fiscal de **XX** el cual fue consignado en la nota del pedido de prórroga inserto en el expediente N° 00. Se constató que el domicilio fiscal declarado y ratificado no coincide con las coordenadas de geolocalización registradas y declaradas en el RUC, por lo que no fue posible la ubicación del contribuyente, asimismo se verificó que corresponde a una casa particular sin actividad comercial y conforme a las evidencias fotográficas anexadas, a simple vista no cuenta con la infraestructura necesaria para albergar vehículos de gran porte. Debido a ello, se procedió al bloqueo del RUC.

Nuevamente, el 28/07/2023, se remitió al correo **XX** el pedido de provisión adicional de comprobantes y libros y además se requirió la comparecencia en sede administrativa, no dándose cumplimiento a ninguna de las notas remitidas.

No obstante, el 11/09/2023 a pesar de haber manifestado extravío, ingresó el expediente N° 00 y adjuntó parcialmente los comprobantes de ventas emitidos entre los ejercicios fiscales 2018 al 2022.

Entre las inconsistencias que se puede citar, **XX** emitió facturas con mismo número y timbrado, pero con montos diferentes, de lo que se deduce que tenía en su poder dos talonarios de facturas con un mismo número de timbrado; además, las facturas fueron emitidas sin tener en cuenta la correlatividad. Durante la entrevista informativa del 27/09/2023 manifestó que se dedica a la actividad de flete, utilizando para el efecto un vehículo de su propiedad, así como un vehículo alquilado y que no posee oficina alguna; además, que desconoce la empresa gráfica que imprime sus comprobantes con lo cual se evidenció que como en los demás proveedores sospechados, que la gestión de la impresión de facturas, documentación clave en las operaciones, es administrada por terceros.

Otro hecho que se tuvo en cuenta fue que el 23/10/2023 **XX** realizó cambio de información respecto a su dirección de correo electrónico a jorgemontiel.monty@outlook.com y el 27/10/2023 volvió a realizar el cambio a **XX**.

Por otra parte, la empresa gráfica encargada de realizar los documentos preimpresos presentó los documentos de Autorización y Timbrado de Preimpresos y Reporte Entrega de Documentos

Preimpresos y al compararlas con las plasmadas en las entrevistas se puede notar que las firmas son distintas.

Que, en un intento de probar la veracidad de las operaciones descritas en los comprobantes cuestionados, fueron presentadas algunas Declaraciones Juradas rectificativas, aumentando sustancialmente los ingresos sin detallar debidamente las facturas y generando deudas pendientes de pago hasta la fecha de cierre del Acta Final.

Estos fueron los indicios que llevó a la **GGII** a realizar las averiguaciones y a constatar la existencia de un esquema; debido a ello, identificó a los participantes y realizó las corroboraciones previas, como ser el pedido de informe al sistema financiero nacional mediante la Superintendencia de Bancos conforme a la Nota SET N° 467 del 17 de julio de 2023, que no fue contestado por la entidad ITAU PARAGUAY, la verificación in situ de los domicilios declarados en el RUC, pedido de informe a la Dirección del Registro de Automotores.

Que, con todos los elementos citados la **GGII** probó que **XX** no cuenta con los recursos materiales y humanos necesarios para llevar a cabo las actividades económicas en la magnitud que sugiere el monto supuestamente pagado por **NN**. Si bien, presentó un contrato de prestación de servicios de fecha 27/05/2022, al verificar el mismo, se observa que en la primera cláusula se menciona lo siguiente: *"...El señor XX, interviene en representación de la XX... mientras XX en calidad de propietario de los camiones chapa 00, 00, marca Scania y con carreta 00, 00, y en representación de los camiones terceros según listado..."*, Además, en su cláusula novena refirió que: *"...los pagos por el flete de transporte de la transportadora al dueño del vehículo se realizarán por medio de transferencia o efectivo cada 15 días o de acuerdo a cualquier tipo de tiempo a combinar..."*, remitió un detalle de las supuestas liquidaciones por los servicios de fletes realizados por **XX** en formato PDF y a través del módulo de sumarios los archivos de las operaciones de pagos realizados a su proveedor mediante una cuenta bancaria.

A fin de contar con una información más acabada se requirió a la sumariada que presente los documentos denominados Anexos 1 y 2 en un dispositivo portátil (pendrive) y en formato Excel y el Anexo 3 en físico, lo cual no fue proporcionado.

Igualmente, se requirió de la entidad bancaria ITAU PARAGUAY en dos ocasiones, otorgando un tiempo razonable en ambos casos, para que informe respecto a la cuenta N° 00, a nombre de quién o quienes fue habilitado, así como el detalle de las operaciones transaccionales de la misma durante los ejercicios fiscales 2022 y 2023 sin obtener respuesta.

Respecto a la validez de los timbrados de los comprobantes impugnados, el **DS1** refirió que no es suficiente que los comprobantes cumplan con la formalidad que cito el sumariado; la norma 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"** Art. 89 num. 2) de la Ley N° 6380/2019. Los comprobantes fueron impugnados porque el contenido de los mismos no refleja la realidad de las operaciones ya que los propios proveedores negaron haber realizado las operaciones comerciales.

En consecuencia, el **DS1** concluyó en que el pago por los servicios de flete entre **NN** y **XX** no pueden ser corroborados; por lo tanto, corresponde confirmar las impugnaciones realizadas a los comprobantes emitidos por el proveedor y registrados por la sumariada, ya que persiste la duda sobre la veracidad de las operaciones con éste proveedor.

Respecto a la calificación de la conducta, **NN** señaló: "...Improcedencia de la aplicación de la multa por defraudación al respecto debemos manifestar que la ley N° 125/91, texto modificado, a través del ART. 172° y con relación a la defraudación, establece que: 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... mí parte siempre cumplió y cumple fielmente con sus obligaciones tributarias, puso a disposición de la AT toda la documentación requerida, no existió tributo alguno dejado de abonar, y no existe una sola prueba de que mí representada haya realizado actos con la intención de defraudar al fisco... no se ha cumplido con ninguno de los requisitos establecidos por los artículos 172° y 175° de la ley N° 125/91 para calificar a la conducta de mí parte como defraudatoria y mucho menos para aplicar la multa sobre una base de cálculo inexistente. En cualquier caso, si se fuere a aplicar una multa debe aplicar sobre el monto del impuesto resultante de una liquidación practicada en un periodo fiscal determinado y no sobre el monto de la factura. No está demostrado que nuestra parte haya tenido intención de defraudar o que hubiere realizado algún tipo de engaño o simulación a los efectos de lograr un beneficio impositivo indebido..." (sic).

El **DS1** señaló que el Art. 172 de la Ley claramente dispone que debe existir una conducta (acción u omisión) realizada por el contribuyente con el fin de provocar un engaño o perjuicio al Fisco, el cual está representado por el impuesto que no pagó oportunamente. Por esta razón, la propia Ley establece que de confirmarse alguna de las presunciones establecidas en el Art. 173 del mismo cuerpo legal se comprueba que el actuar del sujeto pasivo fue con intención, y en el caso particular ha quedado plenamente demostrado que **NN** incumplió las normativas tributarias, atendiendo que presentó sus declaraciones juradas del IVA con datos que no reflejan la realidad de los hechos, con esto hizo valer ante la Administración Tributaria formas manifiestamente inapropiadas a la realidad de los hechos gravados, confirmándose así la presunción prevista en los Nums. 3) y 5) del Art. 173 y en el Num. 12) del Art. 174 de la Ley.

Prosiguió señalando que de no mediar la intervención de la **GGII** la utilización de las facturas de contenido falso persistiría y consideró como agravantes la continuidad, la falta de colaboración de la firma durante la substanciación del Sumario Administrativo ya que se le requirió la presentación en formato físico de las pruebas adjuntadas en el proceso virtual; sin embargo, no dio cumplimiento; además, la reiteración ya que se constató facturas en los periodos fiscales 06, 08, 09, 10, 11, 12/2022 y de 01 a 04/2023 y la importancia del perjuicio al Fisco ya que no ingresó G. 566.849.693 por lo que recomendó aplicar una multa del 250% prevista en el Art. 175 de la Ley, sobre el tributo no ingresado en su debido tiempo.

■

Igualmente, el **DS1** recomendó sancionar con la multa por Contravención dispuesta en el Art. 176 de la Ley, reglamentado por el Anexo a la RG N° 13/2019, Num. 6) inc. b), por no presentar los documentos solicitados en la Orden de Fiscalización en el plazo de la prórroga otorgada.

En tanto que, respecto a la responsabilidad subsidiaria de los representantes legales, el **DS1** refirió que el Art. 182 de la Ley faculta a la **GGII** a establecer la responsabilidad subsidiaria del o los representantes legales de las firmas contribuyentes cuando se confirmen las infracciones denunciadas. El mencionado artículo encuentra su concordancia en los artículos 1111, 1125, 1126

y 1174 del Código Civil Paraguayo que prevén la responsabilidad subsidiaria de los directores y Síndicos.

En el caso analizado, quedó probado que **NN** registró y declaró facturas de contenido falso como respaldo de sus créditos fiscales consignados en las declaraciones juradas del IVA General; con la investigación realizada quedó probada la vulnerabilidad de los registros y pagos de la empresa, el Fisco sufrió un perjuicio que está representado en el monto de los tributos no ingresados por lo que sus representantes legales **XX** con **CIC 00** y **XX** con **CIC 00**, son responsable subsidiariamente de las infracciones, pero esto no significa que la misma sea pasible de ejecución o reclamo directo, va a ser objeto de reclamo en el caso de que su representada no abone la deuda tributaria reclamada, la que a su vez se limita al valor de lo administrado en el caso de no existir dolo.

Por tanto, conforme a lo dispuesto en la citada norma, corresponde establecer la responsabilidad subsidiaria de **XX** con **CIC 00** y **XX** con **CIC 00**, por las obligaciones que su representada, no cumplió ante el Fisco, al no haber abonado los impuestos debidos, según la liquidación expuesta precedentemente.

Con base en las consideraciones de hecho y de derecho expuestas anteriormente, el **DS1** concluyó que corresponde reclamar el ajuste fiscal, aplicar las multas y dictar el acto administrativo.

POR TANTO, en virtud de las facultades 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:

Obligacion	Periodo	Impuesto	Multa	Total
521 - AJUSTE IVA	06/2022	7.063.637	17.659.093	24.722.730
521 - AJUSTE IVA	08/2022	6.772.735	16.931.838	23.704.573
521 - AJUSTE IVA	09/2022	6.533.637	16.334.093	22.867.730
521 - AJUSTE IVA	10/2022	14.083.700	35.209.250	49.292.950
521 - AJUSTE IVA	11/2022	26.843.408	67.108.520	93.951.928
521 - AJUSTE IVA	12/2022	16.427.273	41.068.183	57.495.456
521 - AJUSTE IVA	01/2023	28.298.254	70.745.635	99.043.889
521 - AJUSTE IVA	02/2023	22.727.273	56.818.183	79.545.456
521 - AJUSTE IVA	03/2023	109.301.819	273.254.548	382.556.367
521 - AJUSTE IVA	04/2023	157.272.727	393.181.818	550.454.545
521 - AJUSTE IVA	05/2023	153.320.653	383.301.633	536.622.286
521 - AJUSTE IVA	06/2023	18.204.577	45.511.443	63.716.020
551 - AJUSTE CONTRAVEN	19/12/2023	0	300.000	300.000
Totales		566.849.693	1.417.424.237	1.984.273.930

**Obs. Las multas por Mora y Accesorios legales serán calculadas 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 la multa del 250% sobre los tributos no ingresados oportunamente, así como la multa por Contravención como queda expuesto en el Art. 1° de la presente Resolución.

Art. 3°: ESTABLECER la responsabilidad subsidiaria de sus Representantes Legales los señores **XX** con **CIC 00** y **XX** con **CIC 00**, conforme a los alcances señalados en el Art. 182 de la Ley N° 125/1991.

Art. 4°: NOTIFICAR a la firma contribuyente conforme a la RG DNIT N° 02/2024, a fin de que proceda a dar cumplimiento a lo dispuesto en la presente Resolución, bajo apercibimiento de Ley. Asimismo, a sus representantes legales.

Art. 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