

RESOLUCION PARTICULAR

VISTO:

El expediente N° 00 y otros del Sumario Administrativo, correspondiente al Procedimiento de Determinación Tributaria y de Aplicación de Sanciones N° 00, instruido a la firma contribuyente **NN** con **RUC 00**, en adelante **NN**, juntamente con su representante legal **XX** con **RUC 00**; y,

CONSIDERANDO:

Que mediante la Orden de Fiscalización Puntual N° 00, notificada el 14/08/2023, la actual Gerencia General de Impuestos Internos de la Dirección Nacional de Ingresos Tributarios (**GGII**) a través de la Dirección General de Grandes Contribuyentes (**DGGC**), dispuso la Fiscalización Puntual a **NN** en cuanto a la obligación del IRE General correspondiente al ejercicio fiscal 2021, y la obligación del IVA General de los periodos fiscales 01/2021, 02/2021 y 03/2021, específicamente sobre las compras/costos/gastos relacionados a los proveedores: 1) **XX** con **RUC 00** y 2) **XX** con **RUC 00**. A dicho efecto, se le solicitó a la firma contribuyente que presente sus documentos, los cuales fueron presentados parcialmente mediante expediente N° 00, haciendo la aclaración que en su archivo tributario no obran los comprobantes de los proveedores cuestionados, como así también no adjuntó copia de la primera hoja rubricada de los libros Diario y Mayor.

Los controles se originaron como resultado de las averiguaciones y cruces de información realizados por los auditores de la **GGII**, en atención que, de las informaciones obtenidas del módulo Informados Hechauka, se observaron compras realizadas por los supuestos proveedores con montos pequeños, sin embargo, los montos consignados como ventas son significativamente altos, situación que no condice con la realidad económica de los mismos.

Es importante aclarar que no se realizaron las entrevistas a los proveedores cuestionados, considerando que no fueron localizados en los domicilios fiscales declarados en el RUC, previa verificación en los registros de la Municipalidad, los auditores de la **GGII** corroboraron que la **XX** no se encuentra como permisionaria del Mercado de **XX**, y que el **XX** figura en los registros de IPS como **XX** de una **XX**, confirmando mediante llamada telefónica con este último que se desempeña como **XX** y que en ese momento se encontraba de viaje.

Previo análisis de los documentos presentados por **NN** los auditores de la **GGII** confirmaron que las facturas cuestionadas fueron registradas en el Libro Compras, así como en el Registro Mensual de Comprobantes (RG N° 90/2021), las cuales coinciden con las DD.JJ. (Form. N° 120) correspondiente a los periodos controlados, lo que conlleva que las facturas fueron consideradas para la determinación del IRE General y del IVA General, durante los periodos controlados.

Considerando que **NN** presentó ante la Administración Tributaria (**AT**) los documentos requeridos, los auditores de la **GGII** procedieron a la verificación de los mismos y los datos obrantes en el Sistema de Gestión Tributaria Marangatu, y las visitas in situ de los domicilios declarados, realizadas por los auditores designados, teniendo como resultado que los proveedores cuestionados no realizaron las operaciones comerciales referidas en atención a que los mismos no poseían la infraestructura requerida para el volumen del importe de las facturas impugnadas, como así también no contaban con contratos, carecen de cuentas bancarias, no cuentan con elementos productivos susceptibles de generar o ejecutar las actividades como las consignadas en las facturas cuestionadas.

En ese contexto, según, Informe Final de Auditoría N° 00 del 31/10/2023, los auditores de la **GGII** concluyeron que **NN** utilizó facturas de presunto contenido falso como respaldo de los créditos y costos consignados en las DD.JJ. de las obligaciones controladas, en infracción a los Arts. 8°, 88 y 89 de la Ley N° 6830/2019, en concordancia con el Art. 22 del Decreto N° 3107/2019 y el Art. 71 del Decreto N° 3182/2019.

Por los motivos señalados los auditores de la **GGII** recomendaron calificar la conducta de conformidad con lo previsto en el Art. 172 de la Ley N° 125/1991 en adelante (la Ley), según los presupuestos establecidos en los Nums. 3) y 5) del Art. 173 de la misma norma legal, porque presentó declaraciones juradas con datos falsos y suministró informaciones inexactas, haciendo valer ante la **AT** formas manifiestamente inapropiadas a la realidad de los hechos gravados y el Num. 12) del Art. 174 de la misma norma legal.

Con relación a la multa, dejaron constancia de que la misma será graduada según las circunstancias agravantes y atenuantes, pudiendo ser equivalente a uno (1) y hasta tres (3) veces el monto del tributo defraudado o pretendido defraudar, conforme al Art. 175 de la Ley, a establecerse a las resultas del Sumario Administrativo:

Obligación	Periodo/ Ejercicio Fiscal	Monto Gravado	Impuesto	Multa
521- AJUSTE IVA	01/2021	493.847.090	24.692.355	SERÁ GRADUADA DE ACUERDO CON LO ESTABLECIDO EN EL ART 175, CONFORME A LOS PROCEDIMIENTOS PREVISTOS EN LOS ARTS. 212 Y 225 DE LA LEY.
521- AJUSTE IVA	02/2021	506.967.500	25.348.375	
521- AJUSTE IVA	03/2021	274.695.238	13.734.762	
800 - AJUSTE IRE GENERAL	2021	1.275.509.828	127.550.983	
TOTALES		2.551.019.656	191.326.475	

A fin de precautelar las Garantías Constitucionales de la Defensa y el Debido Proceso, mediante la Resolución de Instrucción de Sumario N° 00, notificada en fecha 25/01/2024, el Departamento de Sumarios y Recursos 1 en adelante (**DSR1**) dispuso la instrucción del Sumario Administrativo a **NN** juntamente con su representante legal **XX** con **RUC 00**, conforme a lo establecido en los Arts. 182, 212 y 225 de la Ley, que prevén los procedimientos para la Determinación Tributaria, para la Aplicación de Sanciones y la determinación de la responsabilidad subsidiaria de los representantes, en concordancia con lo dispuesto en la RG N° 114/2017 y la RG N° 52/2020, por la cual se precisan aspectos relacionados con los procedimientos de Sumario Administrativo y de Recursos de Reconsideración.

GPFL solicitó prórroga del plazo para la presentación de su descargo, para realizar la copia de los antecedentes y presentación correspondientes, la cual fue otorgada, cumplido los plazos se procedió a la Apertura del Periodo Probatorio mediante Resolución N° 00, considerando que no fue notificado el representante convencional en el correo declarado, se expidió una Medida para Mejor Proveer concediendo un plazo de diez días para que presente su descargo, una vez presentado el mismo se expidió otra Medida para Mejor Proveer dando inicio al periodo probatorio, durante el mismo se solicitó a la **NN** que presente las facturas originales de los comprobantes cuestionados en atención a la declaración realizada por la misma de que ellas si obran en su archivo tributario y que fueron presentadas mediante el módulo de Sumarios y Recursos, trascurrido los plazos pertinentes el **DSR1** procedió al Cierre del Periodo Probatorio mediante Resolución N° 00 notificada en fecha 16/04/2024, en vista que la firma contribuyente ya presentó sus Alegatos, se llamó Autos para Resolver.

Analizados los antecedentes del caso y los argumentos expuestos en sus escritos presentados, el **DSR1** señaló lo siguiente:

NN manifestó: *"...La impugnación se sustenta en el análisis de hechos económicos detectados mediante requerimiento previo, y en irregularidades detectadas en la conducta de nuestros proveedores, y en donde se evidencia la absoluta responsabilidad del vendedor... evidentemente han presentado sus declaraciones, han realizado operaciones con otros contribuyentes, y se ha declarado compras; con lo cual su responsabilidad tributaria es evidente y no como pretende la Administración de trasladar de manera regresiva y vía impugnación a las esferas de mi representada... siendo así, las irregularidades detectadas por la DNIT, se verificaron en el ámbito jurídico patrimonial del proveedor, quien fue inscripto por la Administración Tributaria, habiendo sorteado favorablemente todos los trámites administrativos para obtener timbrados, y otras constancias administrativas, a las cuales solamente se accede mediante cumplimiento de deberes formales..."* (sic).

Además, mencionó *"nos ratificamos en la validez de las operaciones que sustentan el Costo de Ventas, y la errada reliquidación practicada por los auditores, quienes, habiendo iniciado la Determinación de Oficio sobre Base Cierta, procedieron a impugnar inaudita parte los comprobantes basados única y exclusivamente en "entrevista", que no fueron ratificadas como testificales en la etapa procedimental que corresponde. En ese sentido, las entrevistas realizadas y las demás diligencias constituyen apenas actos preparatorios indiciarios, que deberían haber sido ratificadas en el Sumario, y habiéndose cerrado la etapa procedimental que correspondía para hacerlos comparecer como testigos, tales entrevistas carecen de la entidad suficiente para constituirse en fundamentos impugnatorios... constan en nuestros libros, registros y documentaciones contables, todas las operaciones cuestionadas; las cuales tienen la naturaleza de pruebas preconstituidas en el ámbito tributario y que deben prevalecer respecto a supuestas afirmaciones de funcionarios que no tienen ningún sustento fáctico, que demuestre que realmente esos hechos relatados en el Acta Final, hayan existido; y que de existir tales, son apenas indicios que no pueden prevalecer sobre los documentos exigidos tributariamente, y además de haberse consignado el pago de los mismos cuya prueba obra en nuestros libros, que en definitiva constituyen una atestación pública de sus verificación, en contrapartida a las pruebas de la Administración que no tienen la identidad suficiente para invalidar las operaciones..."* (sic).

El Art. 189 de la Ley y el Art. 27 de la Ley N° 2421/2004 autoriza a la **AT** a fiscalizar y controlar a los contribuyentes sin excepción, pudiendo realizar los trámites que crea pertinente a los efectos de confirmar y validar las inconsistencias detectadas durante los procesos de control, es importante aclarar que las entrevistas realizadas son una herramienta de investigación que se ha concebido con una meta específica, a los efectos de cotejar información a través de una comunicación fluida de preguntas. En ese contexto, la **GGII** no solo tiene la facultad de requerir documentos, sino además es deber de ella, analizar la situación de cada contribuyente y si encuentra una sospecha de irregularidad, iniciar los controles que sean requeridos, tal como concretamente ocurrió en este caso, situación reforzada con la información recabada por los funcionarios de la **GGII** y expuesta en el Informe Final de Auditoría N° 00.

Así también, el **DSR1** expuso en primer lugar, que lo objetado en autos no versa sobre la formalidad de los documentos presentados por **NN** como respaldo de sus compras, los que a simple vista se puede corroborar que sí reúnen tales condiciones, sino lo que se cuestiona es la veracidad o no de las operaciones comerciales, por las cuales fueron emitidos dichos comprobantes a los supuestos proveedores, los cuales al no contar con los medios ni la infraestructura mínima adecuada como para proveer los bienes o el servicio al que hacen referencia las facturas expedidas, e incluso dicha situación es confirmada en las declaraciones informativas brindadas ante los funcionarios de la **GGII**.

El **DSR1** expuso que la **GGII** basó su denuncia en las evidencias obtenidas durante los diferentes procedimientos realizados, en las cuales los supuestos proveedores no cuentan ni con los medios ni la infraestructura mínima adecuada como para proveer los bienes o el servicio al que hacen referencia las facturas expedidas (situación corroborada por los auditores al realizar las visitas *in situ* en las direcciones declaradas en el RUC y no encontrar a los proveedores cuestionados), como así también se confirmó mediante consulta a la Municipalidad de XX que XX con RUC 00 no se encuentra como permisionaria en el Mercado de XX y el XX con RUC 00 figura en los registros de XX como empleado de una firma, quien mediante comunicación vía telefónica con este último, se confirmó que se desempeña como XX e incluso en ese momento se encontraba de viaje, por lo que es materialmente imposible que hayan realizado transacción económica alguna, es decir, no fueron entregados los bienes ni prestados los servicios que fueron consignados en los comprobantes emitidos a favor de **NN**.

El **DSR1** señaló, además, que la infracción se produce por el hecho de haber consignados operaciones respaldados con facturas de presunto contenido falso, los cuales fueron consignados por **NN** en sus DD.JJ. del IVA General y del IRE General de los periodos y ejercicio fiscales controlados, además de que tampoco en esta instancia la firma sumariada ha presentado pruebas que confirmen que dichas compras fueron reales (Art. 247 de la Ley), es importante mencionar que **NN** durante la fiscalización negó poseer en sus archivos contables las facturas cuestionadas y en instancias del proceso de sumarios, previa confirmación del uso de las mismas para la determinación de las obligaciones controladas como resultado de una fiscalización previa, presenten los comprobantes de supuesto contenido falso y se ratifiquen en las operaciones objeto de control, exponiendo una contradicción evidente entre una versión y otra, sin aportar más pruebas que refuten las denuncias y evidencias expuestas por los funcionarios de la **GGII** con relación a la imposibilidad de que los supuestos proveedores no pudieron de ninguna forma realizar efectivamente las operaciones cuestionadas.

Por ende, los fundamentos expuestos por el contribuyente no representan un elemento que refute lo ya expuesto en este proceso, por tanto, el **DSR1** confirmó que corresponde la impugnación de los comprobantes respectivos de las operaciones irregulares.

Así también la firma expuso: *"... se advierte perfectamente que los saldos a favor del contribuyente cubren fácilmente los eventuales débitos denunciados, razón suficiente para entender que, de confirmarse la denuncia, no existiría adeudo tributario y en consecuencia no existe perjuicio fiscal, por lo que la intención de infraccionar como defraudación no tendría sustento alguno. Es por esto y atendiendo la disposición legal que supone la posibilidad de oponer los créditos a los eventuales débitos, es que no existe adeudo tributario..."* (sic), haciendo hincapié sobre el mismo punto en su escrito de alegatos *"... reiteramos que los fiscalizadores, deberían haber considerado al momento de realizar la reliquidación provisoria el saldo que el contribuyente tiene a su favor en el IVA (Saldo Técnico y saldo financiero), los cuales en virtud al Art. 86° de la Ley 1215/91, deben ser oponibles a los eventuales Débitos que surjan..."* (sic).

En alusión a los saldos a favor que hace mención **NN**, y ante la falta de elementos concretos, es preciso mencionar que por tratarse del uso de comprobantes que respaldan operaciones inexistentes, el crédito fiscal que solicita utilizar no fueron verificados por los auditores de la **GGII**, por lo que ante la falta de certeza de las condiciones de los saldos a favor que registra **NN**, y considerando que la determinación efectuado por **GGII** guarda relación con facturas cuestionadas, declaradas por la recurrente como Costo con la finalidad de obtener beneficios económicos, con el fin de evadir el pago de impuestos en detrimento del Fisco.

En consecuencia, ante las evidencias y hechos expuestos el **DSR1** recomendó confirmar la liquidación del IRE General correspondiente al ejercicio fiscal 2021, y del IVA General de los periodos fiscales 01/2021, 02/2021 y 03/2021, realizada por los auditores de la **GGII** a los efectos de determinar la cuantía exacta de sus obligaciones pendientes de la sumariada.

Al respecto, el **DSR1** confirmó que **NN** incumplió lo establecido en los Arts Arts. 8º, 88 y 89 de la Ley N° 6830/2019, en concordancia con el Art. 22 del Decreto N° 3107/2019 y el Art. 71 del Decreto N° 3182/2019, con base en los argumentos precedentemente expuestos señaló que **NN** incumplió con la normativa tributaria pues obtuvo un beneficio indebido al reducir los montos de las obligaciones controladas en perjuicio del Fisco, presentó declaraciones juradas con datos falsos, suministró informaciones inexactas sobre sus compras (Nums. 3) y 5) del Art. 173 de la Ley) e hizo valer ante la **GGII** formas manifiestamente inapropiadas con la realidad de los hechos gravados (Num. 12 del Art. 174 de Ley), ya que las operaciones consignadas en los comprobantes que utilizó como respaldo para la liquidación y declaración de sus impuestos no existieron, en consecuencia, no son válidos a los efectos tributarios.

A fin de establecer la graduación de la sanción, el **DSR1** consideró como agravantes las establecidas en los Nums. 1), 6) y 7) del Art. 175 de la Ley, y en ese sentido señaló que la firma contribuyente cometió infracciones en varios periodos fiscales, afectando negativamente la determinación de las obligaciones controladas, como así también la importancia de perjuicio fiscal y las características de la infracción, pues la firma utilizó facturas de presunto contenido falso por valor de G 1.275.509.828, por tanto, conforme a las evidencias obtenidas, quedó confirmado que se cumplen todos los presupuestos para calificar su conducta de acuerdo con el tipo legal previsto en el Art. 172 de la Ley, por lo que corresponde aplicar la multa por Defraudación del 250% de los impuestos no ingresados, conforme a lo establecido por el Art. 175 de la Ley.

El **DSR1** refirió finalmente que, por la falta de presentación de la totalidad de los documentos requeridos por la **AT**, corresponde la aplicación de una multa por Contravención según lo establecido en el Art. 176 de la Ley, de acuerdo con el Num. 6) del Inc. b) del Anexo a la Resolución General N° 13/2019, equivalente al monto de G 300.000.

Por su parte 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, quedo comprobado que **NN** consignó operaciones relacionadas respaldas con facturas de presunto contenido falso para la determinación de sus obligaciones del IRE General y del IVA General, haciendo valer ante la **AT** datos inapropiados a la realidad de los hechos gravados y en consecuencia corresponde establecer la responsabilidad de **XX** con **RUC 00**, ya que no actuó diligentemente en su calidad de responsable de la empresa ante la Administración Tributaria, debiendo haber desarrollado las acciones concretas para lograr el cumplimiento de las obligaciones tributarias de su representada.

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.

Con base en las consideraciones de hecho y de derecho expuestas, el **DSR1** recomendó realizar las determinaciones fiscales correspondientes.

POR TANTO, en uso de sus facultades conferidas por 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
800 - AJUSTE IRE GENERAL	2021	127.550.983	318.877.457	446.428.440
521 - AJUSTE IVA	01/2021	24.692.355	61.730.886	86.423.241
521 - AJUSTE IVA	02/2021	25.348.375	63.370.938	88.719.313
521 - AJUSTE IVA	03/2021	13.734.762	34.336.905	48.071.667
Totales		191.326.475	478.316.186	669.642.661

** Sobre el tributo determinado se deberá adicionar la multa y los intereses por Mora conforme al Art. 171 de la Ley.*

Art. 2º: **CALIFICAR** la conducta de la firma contribuyente **NN** con **RUC 00** de conformidad con lo establecido en el Art. 172 de la Ley, y **SANCIONAR** a la misma con la aplicación de una multa de 250% sobre el tributo a ingresar resultante de la reliquidación, más una multa por **CONTRAVENCIÓN** conforme lo establecido en el Art. 176 de la Ley.

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

Art. 4º: **NOTIFICAR** a la firma contribuyente conforme a la RG N° 114/2017, a fin de que bajo apercibimiento de Ley proceda a dar cumplimiento a lo dispuesto en la presente Resolución y a su representante legal para su conocimiento.

Art. 5º: **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