

RESOLUCION PARTICULAR

VISTO:

El expediente N° 00 y otros del Proceso de Determinación N° 00, relacionados con el Sumario Administrativo instruido al contribuyente **NN** en adelante (**NN**) con **RUC 00**, y;

CONSIDERANDO:

Que, por medio de la Orden de Fiscalización N° 00, notificada el 09/08/2023, la actual Gerencia General de Impuestos Internos de la Dirección Nacional de Ingresos Tributarios en adelante (**GGII**), a través de la Dirección General de Fiscalización Tributaria (**DGFT**), dispuso la verificación de la obligación del IVA General del periodo fiscal 06/2019 y del IRAGRO REG. CONTABLE del ejercicio fiscal 2019, respecto a las Compras/Costos/Gastos, para tal efecto requirió a **NN** que presente los comprobantes originales que respaldan las compras efectuadas de XX RUC 00, XX RUC 00 y de XX RUC 00, Libros Compras del IVA, Diario y Mayor, en soporte magnético formato Excel, contratos firmados en caso de tratarse de servicios, y forma de pago, la aclaración de en qué campos de los formularios de impuestos fueron imputados los comprobantes mencionados y la afectación contable, entre otros, documentaciones que fueron proporcionadas por el contribuyente fiscalizado.

Como antecedente, se tiene que el Departamento de Planeamiento Operativo (**DPO**) de la **DGFT** a través del Informe DPO DGFT N° 00/2023 sugirió la apertura de un proceso de Fiscalización Puntual a **NN**, debido a que el mismo presumiblemente habría utilizado facturas apócrifas para respaldar las compras declaradas con los cuales disminuyó el saldo a favor del Fisco, de acuerdo a las investigaciones realizadas por el Departamento de Auditoría FT3 (Informe DAFT3 N° 00/2023).

Según el Informe Final de Auditoría N° 00 del 06/12/2023, los auditores de la **GGII** comprobaron que **NN** incluyó en sus registros y declaraciones juradas del IVA y del IRAGRO REG. CONTABLE, montos en conceptos de créditos fiscales y egresos sustentados en comprobantes que no reflejan la realidad de las operaciones los cuales habrían sido emitidos por supuestos proveedores identificados como XX, XX y XX, en infracción al Art. 86 de la Ley N° 125/1991 texto actualizado, en adelante la (**Ley**), reglamentado por el Art. 68 del Anexo al Decreto N° 1030/2013, Art. 32 de la Ley N° 5061/2013 y los Arts. 16 y 27 del Anexo al Decreto N° 1031/2013.

Dicha situación fue confirmada por los auditores de la **GGII** tras comprobar que las operaciones de compra fueron incluidas en las DD.JJ. determinativas e informativas (DJI) Libro Compras del Hechauka y Libro Compras del fiscalizado. Así también mediante el Requerimiento de Documentaciones y entrevistas informativas realizadas a los supuestos proveedores, Denuncias Policiales, Denuncias ante el Ministerio Público, reportes de impresión de comprobantes de empresas gráficas y pericias caligráficas, todo lo cual reveló que ninguno de los presuntos proveedores operó con el contribuyente, todos son trabajadores en relación de dependencia, tienen domicilios distintos a los declarados en el RUC, tampoco autorizaron la impresión de facturas, pues las firmas consignadas en las autorizaciones de impresión y retiro de documentos no corresponden a los mismos, lo que llevó a inferir a los auditores que las operaciones de compra registradas por **NN** no se materializaron.

En consecuencia, los auditores impugnaron las compras indebidamente registradas y procedieron a practicar el ajuste de los tributos, de lo cual surgió saldo a favor del Fisco en el IVA del periodo fiscal 06/2019 y en el IRAGRO REG. CONTABLE del ejercicio fiscal 2019.

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

demás, debido a que presentó las documentaciones requeridas en la fiscalización fuera del plazo establecido, sugirieron la aplicación de la sanción por Contravención establecida en el Art. 176 de la mencionada Ley y el Inc. a) del Num 6) del Anexo 1 a la RG N° 13/2019.

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

OBLIGACIÓN	PERIODO/ EJERCICIO FISCAL	MONTO IMPONIBLE	IMPUESTO 10%	MULTA
521 - AJUSTE IVA	06/2019	501.058.817	50.105.882	SUJETO A LAS RESULTAS DEL SUMARIO ADMINISTRATIVO
516- AJUSTE IRAGRO RC	2019	599.894.117	59.989.412	
551 - AJUSTE CONTRAVENCIÓN	12/10/2023	0	0	
TOTAL		1.100.952.934	110.095.294	300.000

A fin de precautar las Garantías Constitucionales de la Defensa y el Debido Proceso por JI N° 0 notificada el 02/02/2024 el Departamento de Sumarios y Recursos 1 (**DSR1**) instruyó el sumario Administrativo al contribuyente conforme lo disponen los Arts. 212 y 225 de la Ley, que revén los procedimientos para la determinación tributaria y para la aplicación de sanciones y la G N° 114/2017, por la cual se precisan aspectos relacionados con los procedimientos de sumarios Administrativos y Recursos de Reconsideración.

En fecha 15/02/2024 el sumariado solicitó prórroga para presentar sus descargos, el cual fue concedido por Providencia N° 00 notificada el 19/02/2024. Posteriormente, por Formulario N° 00 el 04/03/2024 **NN** presentó sus descargos, y habiendo hechos que probar por Resolución N° 00 otificada el 08/03/2024, el **DSR1** dispuso la apertura del Periodo Probatorio de conformidad con lo establecido en el Num. 5) de los Arts. 212 y 225 de la Ley.

Por Providencia N° 00 el **DSR1** admitió las pruebas ofrecidas (gestión de legajos de Inscripción en el RUC de proveedores) y respecto a la prueba testifical fijó las fechas y citó a las personas a ser entrevistadas, asimismo, comunicó al contribuyente que las Cédulas de Notificación estaban disponibles en el **DSR1** a fin retirarlas y diligenciarlas bajo pena de tenerse por desistida la rueba, aclarándole además que los acuses debían ser remitidos al **DSR1** cuanto menos 72 horas antes de la entrevista, así como el pliego de preguntas sobre el cual versaría las entrevistas.

Posteriormente por Providencia N° 00, comunicó al contribuyente que estaban a su disposición los Formularios de Inscripción en el RUC de 1) XX, 2) XX y 3) XX, por el plazo de (3) tres días, a fin de que formulase manifestaciones y que transcurrido el plazo indicado, los documentos originales serían devueltos al Departamento de Patrimonio.

En contra de la Providencia N° 00 el contribuyente planteó un Recurso de Reposición y Apelación en Subsidio, alegando que la Administración pretendía evadir su obligación en cuanto al diligenciamiento y producción de las pruebas, por lo que solicitó su revocación a efectos de que el **GGII** cite a entrevistas a los testigos a través del correo electrónico asignado al Sistema Larangatu. Por otra parte, Formuló Manifestaciones en contra de la Providencia N° 00 y solicitó que realicen copias de los legajos de inscripción al RUC de los proveedores señalados y se agreguen al expediente principal, antes de su remisión al Dpto. de Patrimonio.

En respuesta, por Providencia N° 00 del 14/03/2024 el **DSR1** se remitió a lo dispuesto en el Art. 2 de la RG N° 114/2017. Asimismo, emplazó por (48) cuarenta y ocho horas al contribuyente a retirar y diligenciar las Notificaciones a los proveedores bajo apercibimiento de tener por desistida la prueba ofrecida, además dispuso que las copias de los legajos originales de inscripción en el

UC de los ya citados proveedores sean agregadas al expediente, siendo notificado el 5/03/2024.

Nuevamente, por Formulario N° 00 **NN** interpuso un Recurso de Reposición y Apelación en subsidio y Formuló Manifestaciones en contra de la Providencia N° 00 insistiendo a la Administración en que remita las notificaciones para las audiencias testificales a través del correo electrónico de la **GGII**. Por Providencia N° 00 del 19/03/2024 el **DSR1** tuvo por presentado el escrito y dio por decaída la prueba testifical por no haber diligenciado en el plazo indicado las notificaciones a los proveedores.

El 02/04/2024 el **DSR1** procedió al Cierre del Periodo Probatorio según Resolución N° 00, y en la misma fecha **NN** solicitó prórroga del Periodo Probatorio y la revocación de la citada Resolución en razón a que el planteamiento se efectuó dentro del plazo, por lo que el **DSR1** mediante la medida de Mejor Proveer N° 00 retrotrajo el procedimiento a la etapa probatorio y concedió la prórroga solicitada.

Una vez cumplido el plazo legal, y no habiendo otras diligencias que realizar, por Resolución N° 00 del 25/04/2024 procedió al Cierre del Periodo Probatorio e informó al sumariado que podía presentar sus Alegatos en el plazo perentorio de (10) diez días, lo cual fue presentado. Gotadas las etapas del proceso sumarial por Resolución N° 00 el **DSR1** llamó a Autos para resolver.

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

NN adujo que, "...el Acta Final e Informe Final, en su capítulo "CUADRO DE ACTUACIONES", "manifiestan que, las tareas investigativas iniciaron mucho antes que la fecha de la notificación de la orden de Fiscalización, es decir, fuera del plazo notificado para la realización de la Fiscalización Puntual y sin darme la debida participación. Es importante señalar que mi persona no fue notificada de ninguna investigación realizada señalada por los auditores y utilizada de manera probatoria por los mismos en mi contra. Es más, en el legajo de las actuaciones administrativas de investigación no existe una sola notificación a mi persona para poder participar de la producción de pruebas que a la postre fueron mencionadas y utilizadas para fundamentar tanto el Acta Final como su correspondiente Informe Final...no se me ha dado participación en las producción de esas pruebas testificales...consecuentemente...no pueden formar parte del presente proceso..."(sic).

El **DSR1** en primer lugar aclaró, que las verificaciones previas efectuadas por la Administración Tributaria, (**AT**) se realizaron en el marco de las amplias facultades de control que le confiere el Art. 189 de la Ley, habida cuenta que en el ejercicio de su función fiscalizadora, debe controlar el cumplimiento de las obligaciones tributarias por parte de los sujetos obligados. Para ello, puede requerir a contribuyentes y terceros documentaciones e informaciones vinculadas con la tributación y en caso de surgir irregularidades o inconsistencias durante el análisis de los mismos, iniciar una Fiscalización Puntual, tal como concretamente aconteció, ya que de los controles previos realizados por la **GGII**, emergieron elementos objetivos que motivaron la fiscalización puntual a **NN** acorde con lo dispuesto por el inc. b) del Art. 31 de la Ley N° 2421/2004 que dice: "Las fiscalizaciones 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 informaciones de la Administración, en base a hechos objetivos".

Consecuentemente, las diligencias previas realizadas por la **GGII** como parte de los programas de control del cumplimiento de las obligaciones tributarias y el tiempo que insumió su realización, no pueden tomarse como inicio de los controles específicos realizados a **NN**.

En este caso, las investigaciones previas se iniciaron a partir del resultado de la Fiscalización Puntual practicada al contribuyente XX con RUC 00, ocasión en la que los auditores comprobaron

con base en las evidencias obtenidas con las diligencias realizadas, que las ventas consignadas en las DD.JJ. del IVA del citado contribuyente no eran ciertas ni pudieron haberse efectuado. Por lo que consideraron relevante verificar en los datos del Sistema Hechauka quiénes declararon haber comprado supuestamente del citado contribuyente, entre los que se encontraba **NN**.

En vista de la situación mencionada, los auditores de la **GGII** requirieron documentaciones, citaron a contribuyentes y terceros a fin de brindar informaciones relacionadas con el hecho investigado, obteniéndose de esa forma datos sobre su situación como contribuyentes, actividad económica, y otras cuestiones que hacen a su conducta tributaria, surgiendo de estos otros supuestos proveedores que habrían sido irregularmente inscriptos en el RUC (XX y XX), por lo que el **DPO** consultó nuevamente en el Sistema Hechauka las operaciones de compras reportadas por los Informantes de los referidos proveedores, surgiendo nuevamente varios contribuyentes, entre ellos **NN**.

A partir de los resultados obtenidos y con el fin de confirmar la realidad de las operaciones cuestionadas, la **GGII** dio inicio al proceso de fiscalización, dirigida particularmente a los contribuyentes con quienes fueron verificadas las inconsistencias, a quienes igualmente, les fue solicitado documentaciones que hacen a los hechos investigados a fin de que nuevamente sean contrastados con los datos recabados. En ese contexto, resultó que todas las actuaciones realizadas previas a los trabajos de fiscalización constituyeron una etapa de investigación para la obtención de datos e informaciones que sirvieron de base para iniciar procesos puntuales.

Con relación a la falta de participación directa del afectado en las entrevistas informativas aludidas, el **DSR1** aclaró que las mismas se realizaron en el marco de la fiscalización practicada a otro contribuyente (Silvio Manuel Palacios González) del que posteriormente derivó la fiscalización de **NN**. No obstante refirió, que una vez concluidos los trabajos de fiscalización la **GGII** puso a conocimiento del afectado toda la información recabada a fin de que este, en la etapa correspondiente y mediante los elementos probatorios conducentes, demuestre lo contrario; derecho que fue ejercido en el Sumario Administrativo, en las que se dispusieron todas las etapas y plazos para el ejercicio de su defensa, conforme a los Arts. 212 y 225 de la Ley y la RG N° 114/2017.

En ese contexto, el contribuyente fue debidamente notificado de la Instrucción de Sumario Administrativo, dando lugar a la presentación de su Descargo, en el cual expresó los fundamentos que hacen a su defensa y propuso la realización de nuevas entrevistas a los proveedores investigados, las que fueron admitidas por Providencia N° 00, sin embargo, **NN** no retiró ni diligenció la notificación a los supuestos proveedores por lo que el **DSR1** dio por decaída la prueba ofrecida. A su vez, el contribuyente interpuso dos Recursos de Reposición en contra de las Providencias que disponían la tramitación por parte del sumariado de las Cédulas de Notificación de las entrevistas e insistió en que las mismas debían ser remitida por la **GGII** a través del correo del Sistema Marangatu.

Respecto a los Recursos planteados, el **DSR1** aseveró que la petición del contribuyente resulta inviable, en atención a lo dispuesto por el Art. 26 de la RG N° 114/2017 modificada por el Art. 5° de la RG N° 52/2020 que establece: " *Notificación del Procedimiento...Las citaciones a terceros al Sumario Administrativo serán notificadas personalmente o por Cédula en su domicilio*", con lo cual la pretendida notificación por correo electrónico es improcedente.

Por lo expuesto, el **DSR1** aseveró que no fueron lesionados los Derechos Constitucionales del Debido Proceso y del Derecho a la Defensa tal como alega **NN**, en tanto fueron dispuestas todas y cada una de las etapas que integran el procedimiento sancionador establecido en la legislación tributaria y reglamentado por la RG N° 114/2017, de las que fue debidamente notificado, asimismo, y en la medida de su pertinencia, fueron admitidas y diligenciadas las pruebas ofrecidas. Es más, el **DSR1** puso a disposición del sumariado todos los antecedentes del caso, incluidas las entrevistas, informes de imprenta, denuncias, pericias caligráficas, etc., además de las copias de los legajos originales de los Formularios de Inscripción en el RUC de XX, XX y XX,

sin embargo, en ningún momento el contribuyente se apersonó a interiorizarse de los documentos como tampoco solicitó copias de los mismos, limitándose a incidentar y cuestionar aspectos formales de las actuaciones administrativas, sin mayor fundamento.

NN adujo, *que estamos ante un quiebre institucional y constitucional, ante la utilización por parte de la administración de normas que establece presunciones de culpabilidad...rechazamos cualquier normativa que atente los principios consagrados en la Constitución como el de "presunción de defraudación establecida en el Art. 174 de la ley N° 125/91...es la Administración sobre quien pesa el onus probando o carga de la prueba, de manera a quebrar la presunción de inocencia...lo más grave, es que los auditores utilizan, ante la falta de pruebas, nada más y nada menos que una **presunción de culpabilidad**, que en este caso es "la presunción de intención de defraudación (art. 173 ley 125/91), y presunción de defraudación (art. 174 ley 125/91)..."(sic).*

Sobre el punto, el **DSR1** manifestó que la **GGII**, como órgano administrativo encargado de la interpretación y aplicación de las disposiciones relativas a tributos bajo su administración, en virtud de lo establecido por la Ley y la Ley N° 7143/2023, no posee facultad de expedirse en cuanto a la constitucionalidad de las leyes y reglamentaciones dictadas al efecto, en razón a que conforme a los Arts. 247 y 259 de la Constitución de la República del Paraguay, el Poder Judicial es el custodio de la misma "la interpreta, la cumple y la hace cumplir", estableciendo como deber y atribución propia de la Corte Suprema de Justicia la de conocer y resolver sobre inconstitucionalidad, por lo que las manifestaciones realizadas en tal sentido resultan improcedentes en instancias administrativas.

Respecto a las demás alegaciones, el **DSR1** indicó que en el Procedimiento Administrativo hay una serie de elementos que condicionan la carga de la prueba, el cual principalmente es la **presunción de legalidad y legitimidad** de la que gozan los actos dictados por la **AT**, lo que implica que quien pretenda impugnar dichos actos debe probar sus alegaciones.

En ese contexto, señaló que la misma Ley establece presunciones, que de confirmarse alguna de las circunstancias enumeradas se comprueba que el actuar del contribuyente fue con intención de defraudar al Fisco. Por ese lado, cabe mencionar que las mismas constituyen una suposición en virtud de la cual se da por cierto o verdadero un hecho o afirmación sin necesidad de que sea acreditada su existencia o veracidad. En tal sentido, se establece un mecanismo legal automático que considera que ese hecho determinado, se entiende probado por darse los presupuestos previstos para ello.

En ese orden, la legislación tributaria en sus Art. 173 y 174 establece presunciones legales sobre ciertas conductas que de configurarse hacen presumir la existencia de una infracción de Defraudación al Fisco, sobre los contribuyentes o responsables que encuadren su conducta a las circunstancias previstas, teniendo las mismas la carga de demostrar lo contrario, criterio que cuenta con sustento jurisprudencial según el A y S N° 00/2022 en los autos caratulados "XX c/ LA SUBSECRETARÍA DE ESTADO DE TRIBUTACIÓN - SET".

NN expresó, que las tareas de fiscalización iniciaron a principios del 2020, "suscribiéndose el Acta Final recién en fecha 12/10/2023, feneciendo el plazo de 45 días que tenía la administración para culminar sus tareas de fiscalización. El plazo debe computarse desde la fecha que INICIAN LAS TAREAS DE INVESTIGACIÓN, por lo que, como consecuencia del accionar negligente de la administración, el plazo para finalizar...ha perimido o caducado, por lo que corresponde declarar la nulidad y caducidad del Acta Final.

Que, conforme a la RG 4/08 y el art. 21 de la RG 25/14, la administración tenía un plazo de diez (10) días para generar el Informe Final de Auditoría...a computarse desde la fecha en que se emitió el Acta Final...En ese sentido, tenemos que el plazo ha expirado para la administración, ya que el Acta Final fue suscrita en fecha 12/10/2023, mientras que el Informe Final...fue emitido

recién en fecha 06/12/2023, por lo que también ha perimido el plazo...para emitir su informe final de fiscalización puntual”(sic).

Al respecto, el **DSR1** trajo a colación lo dispuesto en el Art. 26 de la RG N° 25/2014 que reglamenta las tareas de Fiscalización Puntual, según el cual el cómputo del plazo inicia al día siguiente hábil de la notificación de la Orden de Fiscalización y culmina con la suscripción del Acta Final, debiendo llevarse a cabo en un plazo máximo de cuarenta y cinco (45) días hábiles, ampliable por un período igual.

En este caso, verificó que la Orden de Fiscalización fue notificada en fecha 09/08/2023 transcurriendo un total de cuarenta (45) días hábiles, hasta la suscripción del Acta Final en fecha 12/10/2023. De esta forma, quedó demostrado que los trabajos de fiscalización fueron realizados dentro del marco legal establecido, y no han sobrepasado los plazos fijados por ley y sus reglamentaciones.

Por otro lado, el **DSR1** indicó que el plazo de diez (10) días al que hizo referencia **NN** se refiere al plazo con el que cuenta el contribuyente para aceptar o rechazar los resultados expuestos en el Acta Final, y que transcurrido el mismo, según que el fiscalizado manifieste o no su conformidad, los auditores elaborarán el informe sobre los trabajos realizados. Es decir que, el plazo es respecto al contribuyente y no menciona el plazo con el que cuentan los auditores para la elaboración del Informe Final, esto conforme a los Arts. 20 y 21 de la RG N° 25/2014, que modifica la RG N° 04/2008.

Lo precedentemente señalado se confirma con la presentación efectuada por **NN** dentro de los diez (10) días indicados en la referida Resolución (Expediente N° 00 del 27/10/2023), en virtud de la cual el contribuyente manifestó su disconformidad con los resultados de la fiscalización y solicitó la reverificación, el que fue resuelto por el Dpto. de Aplicación de Normas Tributarias (**DANT**) en los términos del Dictamen DANT N° 00 del 28/11/2023. Debido a situación recién el 06/12/2023 la **DGFT** emitió el Informe Final de Auditoría N° 00.

NN refirió que *"en el Acta Final e Informe Final no se ha aplicado la rentabilidad financiera por rubro y zona como se ha aplicado a miles de contribuyentes. Que, en concordancia con el principio de igualdad...debe ser otorgado a NN , y en consecuencia, aplicar un índice de rentabilidad por rubro y zona para el cálculo mixto del IRAGRO 2019 cuyo porcentaje no puede ser mayor del 25% para el rubro y zona" (sic).*

El **DSR1** manifestó sobre el punto, que el Art. 211 de la Ley establece que la determinación del tributo podrá realizarse sobre base cierta, presunta o mixta, atendiendo a los criterios definidos en los Nums. 1), 2) y 3) del referido artículo, por lo que es facultativo de la Administración Tributaria (**AT**) y no obligatorio la aplicación de criterios presuntos para determinar el tributo. Demás está mencionar, que en este caso el contribuyente proporcionó todos los documentos necesarios para determinar la obligación tributaria sobre base cierta, empero solamente fueron impugnadas algunas facturas de compras relacionadas con operaciones irreales que sirvieron de sustento a los créditos fiscales y egresos declarados, por lo que el caso no se ajustó a los presupuestos previstos en los Nums. 2) y 3) del referido artículo de la Ley.

Por otro lado, el índice de rentabilidad podría ser admisible en los casos de costos impugnados, situación no registrada en esta causa pues la factura cuestionada fue utilizada para respaldar gastos declarados en el IRAGRO del ejercicio fiscal 2019.

NN alegó *"Que, he solicitado en tiempo y forma la REVERIFICACIÓN del Acta Final y del proceso de Fiscalización Puntual, el cual me fue rechazado con el argumento de que "no es Cierto" que la fiscalización se haya realizado de una manera incorrecta en cuanto a la observancia de garantías constitucionales...el documento que determina el rechazo de una herramienta de defensa a favor del administrado como es una "Reverificación, también se fundamenta en*

elementos inconstitucionales, lo que equivale a decir que me fue cercenada una herramienta de defensa..."(sic).

El **DSR1** explicó, que previo a la instrucción del Sumario Administrativo, los antecedentes del caso fueron remitidos al **DANT** a fin de expedirse respecto al pedido de reverificación efectuado por el contribuyente.

Tal es así, que a través del Dictamen N° 97 del 28/11/2023, el **DANT** señaló que "...solo existen dos motivos por lo que procede la reverificación: a) Aspectos técnicos relacionados al método contable o análisis efectuado; b) imputaciones infundadas..."; refiriendo en otra parte, "que el Acta Final no es un acto administrativo, porque no causa estado, salvo aceptación expresa del contribuyente, conforme lo estipulado en el Num. 6) del Art. 212 de la Ley, por lo que en el proceso de indagación de posibles infracciones tributarias, no se da participación íntegra al contribuyente ya que -reiteramos- es una facultad legal del Fisco efectuar dicha investigación, que no causa gravamen irreparable, por lo que incluso en ausencia de aceptación expresa por parte del fiscalizado, se despliega en todos los casos el proceso establecido en el Art. 212 y 225 de la Ley...", concluyendo finalmente que no correspondía hacer lugar al pedido de reverificación.

En estas condiciones, habida cuenta que la situación del contribuyente no se ha modificado y que los argumentos esgrimidos en esta oportunidad no demuestran la existencia de irregularidades de carácter técnico ni Acta infundada (Art. 32 de la Ley), el **DSR1** concluyó que corresponde confirmar el tenor del Dictamen DANT N° 00/2023 por ajustarse a derecho. Por lo demás, como anteriormente ya se mencionó, el Sumario Administrativo ha sido el estadio procesal oportuno para el ejercicio de su derecho, y así lo ha demostrado con su activa participación.

NN argumentó, "que los fiscalizadores no han realizado un solo acto de diligenciamiento probatorio de manera a poder quebrar el principio de inocencia que opera a FAVOR DE **NN**...tampoco ordenaron...la realización de una sola entrevista dentro del periodo de fiscalización..." (sic).

El **DSR1** aseveró que no es cierto lo esgrimido por el contribuyente, ya que la **GGII** desplegó una serie diligencias que permitieron confirmar la inexistencia de las operaciones entre **NN** y los supuestos proveedores, desde Requerimientos de Documentaciones, Cruces de Datos en el **SGTM** y Hechauka, análisis de documentos, entrevistas informativas y pericias caligráficas, entre otros, los cuales confirmaron que ninguno de los proveedores se dedicaba a la actividad comercial declarada, vivían en XX, XX y XX, en cambio, las supuestas direcciones registradas en el RUC consignaban domicilios diferentes, lejanos y difíciles de comprobar. Ninguno de ellos autorizó la impresión de documentos timbrados tal como se confirmó con la pericia caligráfica realizada a las firmas consignadas en los Reportes de Entrega de Documentos Preimpresos, y más llamativo aun, todos fueron impresos en la misma imprenta (Gráfica XX de Ciudad de XX, Dpto. de xx), a pesar de registrar direcciones en otros departamentos, tal como se resume en el siguiente cuadro:

PROVEEDOR	DOMICILIO	ACTIVIDAD S/RUC FACTURA	ACTIVIDAD REAL	BIENES/ SERVICIOS SUPUESTAMENTE VENDIDOS A NN	PERICIA CALIGRÁFICA FIRMA CONSIGNADA EN REPORTE DE ENTREGA DOCUM. TIMBRADOS	OPERACIÓN COMERCIAL C/NN S/ENTREVISTA	DOCUMENTOS PRESENTADOS
-----------	-----------	----------------------------	----------------	--	---	---------------------------------------	------------------------

Silvio Manuel Palacios González "TRANS PALACIOS"	<u>S/RUC:</u> Belén, Concepción <u>DIR. REAL:</u> Calle 8 de Diciembre N° 526, Barrio 14 de Mayo, Ypané	Fletes y Servicios Varios, Venta de Repuestos, Lubricantes, Combustibles	Empleado de la firma JAUSER CARGO PARAGUA Y SA	Combustible diésel, cubiertas		No conoce a NN No realiza actividad comercial ni solicitó impresión de facturas	-Denuncia ante el Ministerio Público Causa N° 5529/2020" ADEM AR SPRIANI S/PROD. DOCUMENTOS NO AUTÉNTICOS". -Denuncia Policial s/Prod. Docum. No Auténtico. -Declaración Testifical ante el Minist. Pbco.
Nelson Optaciano Acuña "BEA. REPUESTOS & COMERCIAL"	<u>S/RUC:</u> Paso Yobai, Guairá <u>DIR. REAL:</u> Te. Velázquez N° 1076, esq. Guyra, Barrio Primer Presidente, Trinidad, Asunción	Repuestos, Despensa, Mini Mercado, Lubricantes	Jubilado de la Caja Bancaria	Eje delantero, alternador, soporte, amortiguador, rulemanes, embragues, filtro de aire, cilindro, ventilador, aro motor, polea doble, etc.	Las firmas dubitadas, dudosas o cuestionadas no pertenecen al puño y letra del Sr. Nelson Optaciano Acuña	Nunca realizó operaciones comerciales	- Denuncia ante el Ministerio Público S/Producción de Documentos No Auténticos
Perla Beatriz Segovia "BEA - COMERCIAL"	<u>S/RUC:</u> Alberdi, Neembucu <u>DIR. REAL:</u> Sixto Melgarejo García c/Saturio Ríos, Fdo. de la Mora	Productos varios Ramos Generales	Policía	TN calcáreo	Las firmas dubitadas, dudosas o cuestionadas no pertenecen al puño y letra de la Sra. Perla Beatriz Segovia	No se dedica a ninguna actividad comercial en razón de su profesión, ni solicitó impresión de facturas	- Denuncia ante el Ministerio Público S/Producción de Documentos No Auténticos

La conjunción de todos los elementos reseñados permitieron confirmar la hipótesis sostenida por la **GGII** de que personas denunciadas como artífices de un esquema, utilizaron la inscripción y los datos del RUC de personas físicas y por ende, la clave de acceso de contribuyentes que no realizan ninguna actividad económica, con el fin de obtener Comprobantes de Venta Timbrados para su comercialización, simulando de esa manera operaciones económicas.

Por todo lo expuesto, el **DSR1** concluyó que las operaciones realizadas con XX, XX y XX por valor de \$ 1.100.952.934 no se materializaron y deben ser impugnadas. A ese respecto, acotó que las referidas irregularidades no fueron desvirtuadas por **NN** durante el Sumario, ya que el mismo se limitó a cuestionar aspectos formales del trabajo de fiscalización, y en ningún momento rebatió la cuestión de fondo, por lo que confirmó que el contribuyente utilizó comprobantes que no reflejan la realidad de las operaciones en infracción a lo dispuesto en el Art. 86 de la Ley, Art. 68 del Anexo al Decreto N° 1030/2013, Art. 32 de la Ley N° 5061/2013 y los Arts. 16 y 27 del Anexo al Decreto N° 1031/2013. 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 gastos, con lo cual obtuvo un beneficio indebido.

Por consiguiente, el **DSR1** concluyó que corresponde hacer lugar a la denuncia efectuada por los auditores según Informe Final de Auditoría N° 00 del 06/12/2023, y por ende al ajuste fiscal en concepto de IVA del periodo fiscal 06/2019 y de IRAGRO RC del ejercicio fiscal 2019.

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 y egresos 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. 173 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 y egresos irreales, hechos que trajeron aparejada la consecuente falta de pago de los tributos en perjuicio del Fisco, beneficiándose el contribuyente en la misma medida. **!**

Para la graduación de la sanción, el **DSR1** analizó las circunstancias agravantes y atenuantes establecidas en los Nums. 1), 2), 5), 6) y 7) del Art. 175 de la Ley, y consideró el hecho de que **NN** cometió la infracción en un periodo y ejercicio fiscal, por el grado de cultura del contribuyente y la posibilidad de asesoramiento a su alcance, al tratarse de una persona afectada al IVA General, IRAGRO RC obligado a presentar Estados Financieros; porque la base imponible denunciada asciende a la suma de $\text{¿ } 1.100.952.934$; 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 el sumariado asumió en el esclarecimiento de los hechos, pues durante la fiscalización proporcionó los documentos solicitados y se presentó en el Sumario Administrativo aunque no logró refutar los hechos denunciados. Consecuentemente, por todas estas circunstancias aplicó una multa equivalente al 250% del monto del tributo defraudado y sobre los créditos fiscales indebidamente declarados.

Por otro lado, el **DSR1** también recomendó aplicar una multa por Contravención de conformidad con el Art. 176 de la Ley y el Inciso b), del Num. 6 del Anexo a la RG N° 13/2019, debido a que el contribuyente proporcionó los documentos solicitados con posterioridad al plazo indicado en la Orden de Fiscalización.

Por todas las consideraciones de hecho y de derecho expuestas anteriormente corresponde hacer lugar a la denuncia y en consecuencia, determinar las obligaciones fiscales en concepto de impuestos y 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:

Obligación	Periodo	Impuesto	Multa	Total
521 - AJUSTE IVA	06/2019	50.105.882	125.264.705	175.370.587
516 - AJUSTE IRAGRO	2019	59.989.412	149.973.530	209.962.942
551 - AJUSTE CONTRAVEN	12/10/2023	0	300.000	300.000
Totales		110.095.294	275.538.235	385.633.529

Sobre los tributos deberán adicionarse los intereses y la multa por Mora, los cuales serán liquidados conforme al Art. 171 de la Ley N° 125/1991.

Art. 2°: CALIFICAR la conducta del contribuyente **NN** con **RUC 00** de acuerdo con lo establecido en el Art. 172 de la Ley N° 125/1991 y sancionar al mismo con una multa equivalente al 250% del tributo defraudado.

Art. 3°: NOTIFICAR al contribuyente conforme a la RG N° 114/2017 modificada por la RG N° 52/2020, a los efectos de que proceda dar cumplimiento a lo dispuesto en la presente Resolución, bajo apercibimiento de Ley.

Art. 4°: INFORMAR lo resuelto a la Dirección General de Recaudación y de 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