

RESOLUCION PARTICULAR

VISTO:

El Procedimiento de Determinación Tributaria y de Aplicación de Sanciones N° 00, (expediente N° 00 y otros), instruido a la firma contribuyente **NN con RUC 00 en adelante (NN)**, juntamente con sus Representantes Legales **XX con RUC 00 y XX con RUC 00, y;**

CONSIDERANDO:

Que, mediante Orden de Fiscalización Puntual N° 00, notificada el 23/08/2023, a través de la Dirección General de Grandes Contribuyentes (**DGGC**), de la Gerencia General de Impuestos Internos de la Dirección Nacional de Ingresos Tributarios, en adelante (**GGII**) dispuso la verificación del IVA General de los periodos fiscales 01/2018 a 07/2019, sobre el Rubro Costo/Gasto/Compras declarada por **NN**.

Para tal efecto le requirió a **NN** que presente comprobantes originales que respaldan las compras a los proveedores: XX con RUC 00; XX con RUC 00; XX con RUC 00; XX con RUC 00; XX con RUC 00; XX con RUC 00; XX con RUC 00; XX con RUC 00; XX con RUC 00; XX con RUC 00; con indicación de la forma de pago, especificando su tipo de afectación en el formulario del IVA, tipo de afectación contable, Libros Compras y Ventas IVA, Libro Diario y Libro Mayor, relacionados a operaciones realizadas con los mencionados proveedores, requerimiento presentado parcialmente por la contribuyente.

Según el Informe Final de Auditoría N° 00 del 09/11/2023, los auditores de la **GGII** constataron que **NN** utilizó facturas supuestamente emitida por los proveedores citados precedentemente, quienes negaron haber efectuado ventas algunas a **NN**, por los que dichas operaciones no reflejan la realidad de los hechos económicos y con ello obtuvo un beneficio indebido al lograr reducir el monto a ingresar a favor del Fisco en concepto de IVA de los periodos fiscales controlados, en infracción al Art. 86 de la Ley N° 125/1991, en adelante (la Ley), en concordancia con los arts. 22 y 68 del Decreto N° 1030/2013.

Por los motivos señalados, los auditores de la **GGII** consideraron que en el obrar de **NN** se configura a lo establecido por los Nums. 3) y 5) del Art. 173 de la Ley, porque se comprobó que presentó declaraciones juradas con datos falsos y suministró informaciones inexactas respecto a sus créditos fiscales, con lo cual hizo valer ante la Administración Tributaria formas manifiestamente inapropiadas a la realidad de los hechos gravados y en consecuencia, recomendaron aplicar una Multa de entre el monto del tributo defraudado o pretendido defraudar prevista en el Num. 12) del Art. 174 de la Ley, modificado por la Ley N° 170/1993, en concordancia con el Art. 172 del mencionado cuerpo legal, la que será graduada tomando en consideración las circunstancias atenuantes y agravantes que resulten de los procedimientos administrativos, según se detalla en el siguiente cuadro:

OBLIGACIÓN	PERIODOS FISCALES	MONTO IMPONIBLE S/ FACTURAS IMPUGNADAS	IVA 10%
------------	-------------------	--	---------

211- IVA GENERAL	ene-18	1.181.818.181	118.181.819
211- IVA GENERAL	feb-18	1.181.818.181	118.181.819
211- IVA GENERAL	abr-18	1.025.454.544	102.545.456
211- IVA GENERAL	jun-18	1.018.181.817	101.818.183
211- IVA GENERAL	jul-18	1.018.181.819	101.818.181
211- IVA GENERAL	ago-18	688.636.364	68.863.636
211- IVA GENERAL	sept-18	811.363.638	81.136.362
211- IVA GENERAL	oct-18	1.913.636.364	191.363.636
211- IVA GENERAL	nov-18	526.363.637	52.636.363
211- IVA GENERAL	dic-18	389.999.999	39.000.001
211- IVA GENERAL	ene-19	1.120.454.546	112.045.454
211- IVA GENERAL	feb-19	706.136.363	70.613.637
211- IVA GENERAL	mar-19	349.318.181	34.931.819
211- IVA GENERAL	abr-19	1.054.545.455	105.454.545
211- IVA GENERAL	may-19	1.054.545.455	105.454.545
211- IVA GENERAL	jun-19	790.909.091	79.090.909
211- IVA GENERAL	jul-19	1.364.318.181	136.431.819
TOTAL		16.195.681.816	1.619.568.184

A fin de precautelar las Garantías Constitucionales de la Defensa y el Debido Proceso, por Resolución N° 00 notificada el 07/12/2023, el Departamento de Sumarios y Recursos 1 (**DSR1**) dispuso la instrucción del Sumario Administrativo a la firma contribuyente **NN** con **RUC 00**, conjuntamente a sus Representantes Legales **XX** con **RUC 00** y **XX** con **RUC 00**; todo ello conforme a lo establecido en los artículos 212 y 225 de la Ley, la RG N° 114/2017, que prevén los procedimientos de determinación tributaria y la aplicación de sanciones, así como el Art. 182 del mismo cuerpo legal que establece la responsabilidad subsidiaria de los representantes legales.

Que, **NN** solicitó copia del expediente y suspensión para presentar descargo; requerimiento concedido por Providencia N° 00 y N° 00. Que, a través del formulario N° 00, presentó su descargo y solicitó la Apertura del Periodo Probatorio. Que, por Resolución N° 00, el **DSR1** ordenó la Apertura de la Causa a Prueba, resolución notificada debidamente de conformidad a lo establecido en la RG N° 114/2017 y la RG N° 52/2020. Asimismo, **NN**, solicitó prórroga para presentar pruebas; solicitud conferida a través de la Providencia N° 00. Que, cumplido el plazo extraordinario sin que la sumariada presente sus pruebas; el **DSR1**, ordenó el cierre de la mencionada etapa y comunicó a **NN**, que podrá presentar su alegato de conformidad a lo establecido en el Num. 7) de los Arts. 212 y 225 de la Ley. Que, cumplida las etapas procesales respectivas, por Providencia N° 00, el **DSR1** llamó a Autos para Resolver.

Las argumentaciones expuestas por **NN**, así como todos los antecedentes fueron analizados por **DSR1**, según se expone a continuación:

NN en su escrito presentado, alego: "... Tanto el Informe Final de Auditoría N° 00 y el Acta Final N° 00 son nulos, pues durante la fiscalización puntual incluyeron dentro del cuadro de impugnación de las compras de **NN**, facturas de ciertos proveedores que no aportaron ningún elemento que permita a los fiscalizadores la impugnación de las compras **NN**., con lo cual los fiscalizadores no rebatieron la presunción de inocencia que rige cualquier procedimiento de aplicación de sanciones, consagrado en la propia Constitución Nacional.

Cabe destacar, que ya en la etapa del control interno, cuando se emitió el Informe DPO N° 00 del 25/07/2023 que motivó la fiscalización puntual, habían quedado pendiente las respuestas de los contribuyentes: **XX**, **XX**, pero igual las facturas de ventas que emitieron a **NN** ya fueron incluidos en el cuadro de los créditos fiscales impugnados (Cuadro 9 Listado de comprobantes utilizados por **NN** correspondientes a los proveedores investigados).

*Por otro lado, según el Acta Final del 25/10/2023, los auditores denunciaron con base en los mismos cruces y análisis ya realizados en el control interno consistente en el cruce de informaciones de los mismos 11 proveedores y las declaradas en el Libro de Compras y DDJJ del IVA de **NN**, los mismos hechos respecto a los mismos once proveedores, las mismas facturas cuestionadas, los mismos montos reclamados de GS. 1.619.568.184, Tal y como ya fue denunciado en el Informe DPO N° 00 del 25/07/2023..." (sic.).*

Respecto a los puntos mencionados, el **DSR1** expresó que resultan infundadas las manifestaciones efectuadas por **NN** ya que las denuncias realizadas fueron elaboradas de conformidad a lo establecido en las leyes. Es decir, durante el proceso de fiscalización los auditores de la **GGII** analizaron tanto las informaciones obrantes en el Sistema de Gestión Marangatu, Sistema Integrado de Recopilación de Información Hechauka, como así también las documentaciones presentadas por la firma de cuyo análisis resultaron inconsistencias respecto los comprobantes consignados por **NN** en sus DD.JJ. Informativas Hechauka Compras y su comparación con lo Informado por los proveedores de **NN** en sus DD.JJ. Informativas Hechauka Ventas, evidenciando que la mencionada firma sumariada incluyó en sus registros contables, impositivos y declaraciones juradas, montos cuyos orígenes no fueron reales.

Ante las conclusiones arribadas por los Auditores de la **GGII**, el **DSR1** destacó que las actuaciones de estos se llevaron a cabo dentro del marco del Inc. b del Art. 31 de la Ley N° 2421/2004 y de los requisitos establecidos en las normas reglamentarias en materia de fiscalización, tales como la Resolución General N° 04/2008 modificada por la Resolución General 25/2014, es decir, desde el punto vista estrictamente formal, las tareas de fiscalización han respetado rigurosamente los parámetros, por lo que la misma debe ser consideradas como válidas; en igual sentido, el **DSR1** indicó que el Art. 196 de la Ley dispone que las actuaciones de las Administración Tributaria (y por ende, de los órganos de que las componen), gozan de la presunción de legalidad, siempre y cuando se enmarquen en los requisitos de legalidad, validez y forma respectivos, los cuales fueron considerados dentro del proceso de fiscalización.

NN, adujo validez de los comprobantes y realidad de las operaciones de las compras declaradas "... los auditores señalaron que este proveedor negó haber realizado ventas a **NN** y que dicha empresa dio de baja el timbrado N° 00 con números de facturas desde el 00 al 00, entre los cuales se encuentran las facturas utilizadas por **NN** Los fiscalizadores impugnaron las compras que **NN** efectuó y pagó a sus proveedores e incluyó en sus libros de Compras y en sus declaraciones juradas del IVA General, porque los auditores decidieron creer en los documentos remitidos por estos proveedores. Sin embargo, este proveedor sí emitió las facturas que **NN** declaró a su favor, quien de buena fe recibió las facturas por las compras que efectuó de **XX**..." (sic.).

Sobre la cuestión planteada el **DSR1** acotó que los argumentos esgrimidos por **NN** versaron sobre la validez de las facturas, en tal sentido, alegó que con base en las documentaciones puestas a disposición de los auditores de la **GGII**, las informaciones obrantes en el Sistema de Gestión Tributaria "Marangatu", el Sistema Integrado de Recopilación de Información "Hechauka", las documentaciones proporcionadas por la contribuyente sumariada y sus supuestos proveedores, confirmaron la existencia de comprobantes cuyos orígenes no fueron reales, si bien es cierto que **NN** argumentó que las operaciones existieron, no probó que los bienes hayan sido efectivamente adquiridos, por lo que concluyó que **NN** con el fin de justificar los créditos fiscales consignados en sus D.D.J.J. del IVA, utilizó facturas de cuestionados proveedores, ya que comprobó que estos incidieron en la liquidación de impuesto, puesto que las

facturas emitidas por los proveedores cuestionados se encuentran declaradas en su totalidad en el Libro Compras Hechauka y Libro Compras IVA; además, quedó demostrado que las facturas presentadas ante los auditores de la GGII por los proveedores cuestionados, fueron emitidas a otros clientes, y no a **NN**, lo que se confirma por el mismo número de timbrado que las facturas utilizadas por la sumariada fueron clonadas, igualmente es oportuno mencionar que en el casos de XX con RUC 00, mencionaron haber dado de baja el timbrado de facturas registradas por **NN**.

El **DSR1** señaló que en los comprobantes NO se reflejan la realidad de las operaciones, porque constató que MATERIALMENTE es IMPOSIBLE que quienes supuestamente actuaron como proveedores hayan suministrado los bienes, hecho fáctico que se sostiene en las entrevistas y notificaciones realizadas por los auditores de la **GGII**, de las que se desprende que, determinados proveedores negaron haber realizado operaciones comerciales con **NN**; adicionalmente, a través de las declaraciones juradas informativas se pudo corroborar que las facturas de ventas correspondientes a los proveedores, fueron emitidos a otros clientes. (exp. N° 00).

Asimismo, el **DSR1** puntualizó, que **NN** se centró a controvertir cuestiones formales como la validez de las facturas impugnadas, sin embargo, no demostró que los bienes hayan sido efectivamente adquiridos de los proveedores cuestionados, pues ni siquiera presentó documentos que puedan respaldar esos hechos, tales como contratos, recibos, órdenes de pagos, número de cheque, etc; por lo que a pesar de haber tenido la oportunidad de ejercer objetivamente su defensa durante el Sumario Administrativo, no presentó siquiera una prueba que pudiera rebatir los hechos fácticos incoado.

Con base en los antecedentes obrantes en autos, el **DSR1** comprobó que no existieron transacciones comerciales entre los supuestos proveedores y la contribuyente sumariada; por lo tanto, las facturas utilizadas por **NN** como créditos fiscales, no reflejan la realidad de los hechos económicos, en consecuencia, obtuvo un beneficio indebido que se encuentra cuantificado por el impuesto contenido en los comprobantes incluidos en las declaraciones juradas del IVA General de los periodos fiscales objeto de Sumario, en contravención a lo dispuesto en el Art. 86 de la Ley, en concordancia con los Arts. 22 y 68 del Decreto N° 1030/2013 respectivamente.

En relación con la aplicación de sanciones, **NN** alegó, *"...**NN** cumplió con su obligación de declarar todas sus operaciones de compras y se reproducen en sus declaraciones juradas, pero los auditores solo validan lo señalado por los proveedores, a los que no se les instruyó sumario administrativo que permita constatar el cumplimiento de sus obligaciones tributarias y la veracidad de operaciones, más todavía porque los auditores no consideraron todas las informaciones que **NN** proveyó, con los cuales se demostró que las operaciones fueron reales, pues todas sus operaciones de compras fueron registradas en sus libros y se reproducen en sus declaraciones juradas del IVA General. ..."* (sic.).

Al respecto, el **DSR1** manifestó que los agravios formulados por **NN** se constituyen en falacia por la cual pretende desviar la cuestión de fondo, ya que las operaciones descriptas en las facturas impugnadas no fueron reales, en consecuencia, tenemos que el presupuesto del DOLO está debidamente acreditado a través del uso premeditado de las facturas de supuestos proveedores que conforme a sus propias declaraciones, desconocieron completamente ser proveedores de **NN**, siendo así, quedó debidamente demostrado que la firma sumariada, con su acción intentó provocar un perjuicio al Fisco al utilizar de manera voluntaria las aludidas facturas.

En cuanto a la calificación de su conducta el **DSR1** señaló que el actuar de **NN** se adecua a lo establecido por el Art. 172 de la Ley que 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 monto que dejó de percibir en concepto de IVA. 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 de la contribuyente fue con intención, y en el caso particular ha quedado plenamente demostrado que la misma presentó declaraciones juradas con datos incorrectos y con ello suministró informaciones inexactas sobre su actividad gravada (Nums. 3) y 5) del Art. 173 de la Ley), y que hizo valer ante la Administración Tributaria formas manifiestamente inapropiadas a la realidad de los hechos gravados (Num. 12) del Art. 174 de Ley), ya que registró valores y costos irreales e inconsistentes.

Consecuentemente, señaló que corresponde aplicar una multa del 280% sobre el tributo que resultó de la impugnación del IVA contenido en las facturas relacionadas a operaciones inexistentes, conforme a los agravantes previstos en el Art. 175 de la Ley, en sus Nums. "1) *La reiteración, la que se configurará por la comisión de dos o más infracciones del mismo tipo dentro del término de 5 (cinco) años.* "En el proceso se han detectado irregularidades en 17 (diecisiete) periodos fiscales, lo que evidencia la reiteración de la conducta de la contribuyente; "2) *La continuidad, entendiéndose por tal la violación repetida de una norma, por la comisión de una misma acción dolosa.*" En este caso, la violación del Art. 86 de la Ley, en concordancia con los Arts. 22 y 68 del Decreto N° 1030/13. "5) *El grado de cultura del infractor*". El contribuyente, cuenta con la obligación de presentar EE.FF. y por ende también cuenta con el asesoramiento de contadores. "6) *La importancia del perjuicio fiscal y las características de la infracción.*" En las que se configura la utilización de documentos de presuntos contenidos falsos y/o clonados con incidencia fiscal en la obligación IVA General.

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, quedó comprobado que **NN** no ingresó al Fisco los montos correspondientes a los impuestos señalados y además, no registró la totalidad de sus compras y ventas, defraudando al Fisco, por lo que sus Representantes Legales **XX** con **RUC 00** y **XX** con **RUC 00**, no actuaron diligentemente en sus condiciones como responsables de la empresa ante la Administración Tributaria, debiendo haber desarrollado las acciones concretas para lograr el cumplimiento de las obligaciones tributarias de su representada.

Por tanto, conforme a lo dispuesto en la citada norma, corresponde establecer la responsabilidad subsidiaria de sus Representantes Legales **XX** con **RUC 00** y **XX** con **RUC 00**, por las obligaciones que **NN** no cumplió ante el Fisco, al no haber abonado los impuestos debidos, específicamente en el IVA.

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.

Por todas las consideraciones de hecho y de derecho expuestas anteriormente, corresponde determinar las obligaciones fiscales en concepto de impuestos y multas.

POR TANTO, en uso de las 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
521 - AJUSTE IVA	01/2018	118.181.819	330.909.093	449.090.912
521 - AJUSTE IVA	02/2018	118.181.819	330.909.093	449.090.912
521 - AJUSTE IVA	04/2018	102.545.456	287.127.276	389.672.732
521 - AJUSTE IVA	06/2018	101.818.183	285.090.912	386.909.095
521 - AJUSTE IVA	07/2018	101.818.181	285.090.906	386.909.087
521 - AJUSTE IVA	08/2018	68.863.636	192.818.180	261.681.816
521 - AJUSTE IVA	09/2018	81.136.362	227.181.813	308.318.175
521 - AJUSTE IVA	10/2018	191.363.636	535.818.180	727.181.816
521 - AJUSTE IVA	11/2018	52.636.363	147.381.816	200.018.179
521 - AJUSTE IVA	12/2018	39.000.001	109.200.002	148.200.003
521 - AJUSTE IVA	01/2019	112.045.454	313.727.271	425.772.725
521 - AJUSTE IVA	02/2019	70.613.637	197.718.183	268.331.820
521 - AJUSTE IVA	03/2019	34.931.819	97.809.093	132.740.912
521 - AJUSTE IVA	04/2019	105.454.545	295.272.726	400.727.271
521 - AJUSTE IVA	05/2019	105.454.545	295.272.726	400.727.271
521 - AJUSTE IVA	06/2019	79.090.909	221.454.545	300.545.454
521 - AJUSTE IVA	07/2019	136.431.819	382.009.093	518.440.912
Totales		1.619.568.184	4.534.790.908	6.154.359.092

* Sobre los tributos deberán adicionarse la Mora y los intereses que serán calculados conforme al Art. 171 de la Ley.

Art. 2: CALIFICAR la conducta de la firma sumariada de conformidad con lo establecido en el Art. 172 de la Ley Nº 125/1991; y **SANCIONAR** a la misma con la aplicación de una multa equivalente al 280% sobre el impuesto defraudado.

Art. 3: NOTIFICAR al contribuyente conforme a los alcances de la RG N° 114/2017 y la RG N° 52/2020, a fin 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 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