RESOLUCION PARTICULAR

VISTO:

El Proceso Virtual N° 00, el Expediente N° 00 y otros del Sumario Administrativo 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 N° 00 notificada el 21/06/2023, a través de la Dirección General de Grandes Contribuyentes (**DGGC**), la actual Gerencia General de Impuestos Internos de la Dirección Nacional de Ingresos Tributarios, en adelante (**GGII**), dispuso el control de las obligaciones del IVA General de los periodos fiscales de 01/2018 a 12/2022; del IRACIS General de los ejercicios fiscales 2018 y 2019; y del IRE General de los ejercicios fiscales del 2020 al 2022 de **NN**, específicamente respecto a las facturas emitidas por los siguientes proveedores **XX** con **RUC 00**, **XX** con **RUC 00** y **XX** con **RUC 00**, y para el efecto le requirió las facturas de compras originales de los proveedores citados aclarando el rubro y campo específico en las que fueron consignadas en los Formularios 101 IRACIS General, 500 IRE General y 120 IVA General, así como el tipo de afectación contable (activo, costo o gasto); en caso de que las facturas emitidas se encuentren relacionadas a prestaciones de servicios, la presentación de los contratos firmados con la especificación del lugar de la prestación y los documentos que evidencien los servicios prestados, forma de pago de los comprobantes de compras y en caso de haber sido pagados con cheques, especificar número de cheque, beneficiario, banco y número de cuenta corriente; Libros de Compras del IVA General, Libros Diario y Mayor impresos y en soporte magnético formato planilla electrónica (Excel); lo cual fue cumplido.

La Fiscalización tiene como antecedente el Informe DGGC/DPO N° 00/2023 del Departamento de Planeamiento Operativo (**DPO**) de la **DGFT**, mediante el cual se informó que **NN** utilizaba créditos fiscales de operaciones con proveedores que no fueron ubicados en sus domicilios fiscales o negaron las ventas que se les atribuye, dichos indicios tuvieron su origen en los análisis realizados durante la fiscalización a la firma contribuyente **XX**, por lo que se generó la Denuncia Interna en la cual se recomendó la apertura de una Fiscalización Puntual a **NN**.

Durante la Fiscalización, con base en base las informaciones obtenidas a través de las diligencias realizadas y las obrantes en el Sistema de Gestión Tributaria Marangatu (**SGTM**) los auditores de la **GGII** constataron que **NN** incluyó en sus Declaraciones Juradas (**DD.JJ.**) montos originados en facturas de presunto contenido falso relacionadas a los proveedores mencionados obteniendo así un beneficio indebido cuantificado por los impuestos contenidos en los comprobantes registrados en sus **DD.JJ.** del IVA General de los periodos fiscales 03, 04, 05, 06, 07, 08, 10, 11, 12/2018, 02, 07, 10, 11/2019; de 05, 07, 08, 09, 10, 11, 12/2020; de 01, 02, 06, 07, 08, 09, 10, 11/2021; de 01, 02, 03, 04, 05, 06 y 08/2022, del IRACIS General de los ejercicios fiscales 2018 y 2019, e IRE General de los ejercicios fiscales 2020 al 2022, en contravención a los Arts. 7°, 8° 22, 85 y 86 de la Ley N° 125/1991, modificada y ampliada por la Ley N° 2421/2024, en adelante (**la Ley**), los Arts. 8°, 14, 22, 88 y 89 de la Ley N° 6380/2019, los Arts. 22 y 68 del Decreto N° 1030/2013 y el Art. 22 del Decreto N° 3107/2019, por lo que procedieron a su

impugnación y en consecuencia a la determinación correspondiente de los tributos dejados de ingresar surgiendo saldos a favor del Fisco.

Dadas estas circunstancias, los auditores de la **GGII** sugirieron calificar la conducta de **NN** conforme a lo dispuesto en el Art. 172 de la Ley; por lo que recomendaron la aplicación de la multa entre uno (1) y tres (3) veces el monto del tributo defraudado o pretendido defraudar. Todo ello de acuerdo al siguiente detalle:

Obligación	Ejercicio o Periodo Fiscal	Diferencia según Auditoría	Impuesto a Ingresar	Multa
511 - AJUSTE IRACIS	2018	1.973.352.298	197.335.230	
511 - AJUSTE IRACIS	2019	1.294.000.000	129.400.000	
800 - AJUSTE IRE GENERAL	2020	2.894.122.610	289.412.261	
800 - AJUSTE IRE GENERAL	2021	2.486.827.251	248.682.725	
800 - AJUSTE IRE GENERAL	2022	948.942.666	94.894.267	
521 - AJUSTE IVA	mar-18	83.590.909	8.359.091	
521 - AJUSTE IVA	abr-18	73.818.182	7.381.818	
521 - AJUSTE IVA	may-18	357.636.362	35.763.636	
521 - AJUSTE IVA	jun-18	157.054.545	15.705.455	
521 - AJUSTE IVA	jul-18	245.205.000	24.520.500	
521 - AJUSTE IVA	ago-18	201.200.000	20.120.000	
521 - AJUSTE IVA	oct-18	191.670.482	19.167.048	
521 - AJUSTE IVA	nov-18	207.349.091	20.734.909	
521 - AJUSTE IVA	dic-18	455.827.727	45.582.773	
521 - AJUSTE IVA	feb-19	145.454.545	14.545.455	
521 - AJUSTE IVA	jul-19	254.545.455	25.454.545	
521 - AJUSTE IVA	oct-19	398.181.818	39.818.182	
521 - AJUSTE IVA	nov-19	495.818.182	49.581.818	
521 - AJUSTE IVA	may-20	109.545.454	10.954.545	
521 - AJUSTE IVA	jul-20	89.596.364	8.959.636	
521 - AJUSTE IVA	ago-20	202.727.272	20.272.727	
521 - AJUSTE IVA	sept-20	984.999.998	98.500.000	
521 - AJUSTE IVA	oct-20	325.435.341	32.543.534	
521 - AJUSTE IVA	nov-20	772.727.273	77.272.727	
521 - AJUSTE IVA	dic-20	409.090.908	40.909.091	
521 - AJUSTE IVA	ene-21	127.396.856	12.739.686	
521 - AJUSTE IVA	feb-21	109.363.636	10.936.364	
521 - AJUSTE IVA	jun-21	718.177.270	71.817.727	
521 - AJUSTE IVA	jul-21	320.818.454	32.081.845	
521 - AJUSTE IVA	ago-21	636.518.963	63.651.896	
521 - AJUSTE IVA	sept-21	205.590.909	20.559.091	
521 - AJUSTE IVA	oct-21	265.863.636	26.586.364	
521 - AJUSTE IVA	nov-21	103.097.527	10.309.753	
521 - AJUSTE IVA	ene-22	136.669.701	13.666.970	
521 - AJUSTE IVA	feb-22	472.727.273	47.272.727	
521 - AJUSTE IVA	mar-22	7.282.966	728.297	
521 - AJUSTE IVA	abr-22	36.363.636	3.636.364	
521 - AJUSTE IVA	may-22	81.636.363	8.163.636	
521 - AJUSTE IVA	jun-22	172.272.727	17.227.273	
521 - AJUSTE IVA	ago-22	41.990.000	4.199.000	LA MULTA POR DEFRAUDACIÓN 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.
TOTALES		19.194.489.650	1.919.448.966	

A fin de precautelar las Garantías Constitucionales de la Defensa y el Debido Proceso, por Resolución N° 00 notificada el 15/11/2023, el Departamento de Sumarios y Recursos 2 (**DSR2**) dispuso la instrucción del Sumario Administrativo a la firma contribuyente juntamente con su Representante Legal que figura como tal en el RUC, **XX**, con **RUC 00**, conforme lo disponen los artículos 212, 225 y 182 de la Ley y la RG N° 114/2017 modificada por la RG N° 52/2020, que prevén los procedimientos para la determinación tributaria y para la aplicación de sanciones, así como la determinación de la responsabilidad subsidiaria.

Transcurrido el plazo señalado en la Ley, la firma contribuyente presentó su Descargo en fecha 10/12/2023. En fecha 18/01/2024 la firma sumariada formuló manifestaciones. Posteriormente a través del Formulario N° 00 se dispuso la Apertura del Periodo Probatorio notificada en fecha 31/01/2024. En fecha 30/01/2024 la firma sumariada formuló manifestaciones. Posteriormente, a través del Formulario N° 00 notificado el 28/02/2024 se declaró cerrado el Periodo Probatorio. En fecha 14/03/2024 se notificó la RPP DPTT N° 00 por la cual se prorrogó el plazo del Sumario Administrativo. Finalmente, trascurrido el plazo para la presentación de sus Alegatos sin que la firma los haya presentado, se llamó a Autos para Resolver.

Todos los antecedentes agregados en el Sumario fueron analizados por el **DSR2**, conforme se expone a continuación:

La firma contribuyente **NN** manifestó que: *"Los actos administrativos dictados por la Dirección General de Grandes Contribuyentes, dejan a nuestra empresa en un estado de indefensión, pues no solo carecen de fundamento jurídico, sino están compuesto con una base netamente subjetiva basada en "Entrevistas" realizadas a personas que prestaron servicios a nuestra empresa, sin que los funcionarios actuantes haya demostrado la existencia de ACTO DE COMERCIO, siendo por consiguiente nulos en razón de su arbitrariedad, pues coartan nuestras garantías constitucionales como el Principio de Inocencia...//... Nuestra Empresa actuó de buena fe en todo momento, facilitando a los funcionarios de la Administración todos los requerimientos, lo cual se comprueba con la entrega de todas las documentaciones, afirmadas por los funcionarios actuantes en su Informe Denuncia, por lo que no es posible alegar presunciones en contra de la firma y mucho menos concluir con las Entrevistas realizadas, que no existió Acto de Comercio entre nuestra empresa y dichos proveedores, tomando como base únicamente las respuestas de estos proveedores".*

Al respecto el **DSR2** señaló que, los auditores de la **GGII** concluyeron que **NN** incluyó en sus DD.JJ., los montos originados por facturas de presunto contenido falso, relacionadas a los proveedores investigados **XX, XX, XX, XX, XX, XX, XX, XX** y **XX**, por lo que ha obtenido 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 03, 04, 05, 06, 07, 08, 10, 11, 12/2018, 02, 07, 10, 11/2019; de 05, 07, 08, 09, 10, 11, 12/2020; de 01, 02, 06, 07, 08, 09, 10, 11/2021; de 01, 02, 03, 04, 05, 06 y 08/2022, del IRACIS General de los ejercicios fiscales 2018 y 2019, e IRE General de los ejercicios fiscales 2020 al 2022; por lo que realizaron la impugnación de las facturas de compras cuestionadas, puesto que las utilizó como crédito fiscal del IVA General y como costo en la liquidación del IRACIS General e IRE General indebidamente.

El **DSR2** confirmó esta conclusión basada en los siguientes hechos:

Durante la entrevista realizada a **XX**, ante la pregunta si reconoce haber realizado operaciones de ventas a los clientes registrados en la planilla que se puso a su vista, manifestó que no facturó

a los contribuyentes expuestos en el listado adjunto, entre ellos la sumariada, alegó además que de la facturación siempre se encargó el contador y que actualmente se dedica a la venta de repuestos por internet, no posee propiedad, planta ni equipos.

Por otra parte, **XX** en entrevista llevada en cumplimiento a la Nota DGGC N° 00, de fecha 12/08/2022, ante la pregunta si reconoce haber realizado operaciones de ventas a los clientes registrados en la planilla expuesta a su vista, manifestó: "*NIEGO CATEGORICAMENTE LOS MONTOS Y CONTRIBUYENTES EXPUESTOS*". Además aclaró que en ningún momento pudo haber facturado esos montos ya que su promedio de ventas no superaba los G. 700.000, se dedica a la venta de ropas de vestir por pedido, no cuenta con propiedad, planta, ni equipos y la clave de acceso al **SGTM** maneja el contador, agregó además que su nivel de vida no coincide con lo que supuestamente facturó.

Así también, **XX**, manifestó que se dedicó a la actividad de gomería 20 años atrás, actualmente no presta servicios, no comercializa bienes, ni se dedica a ninguna actividad comercial. Agregó además que nunca solicitó talonarios de facturas, por lo tanto, no reconoce los datos expuestos en planilla adjunta, no posee propiedad, planta o equipos, tampoco cuenta con clave de acceso al **SGTM**, ni contador.

Otros de los supuestos proveedores, el **XX**, mencionó que su actividad comercial es de copetín-comedor, actualmente se dedica al rubro de fletes. Sin embargo, consultado el **SGTM**, se visualiza que se inscribió e inició sus actividades el 22/01/2021 con las siguientes actividades: 1) Servicios de provisión de Maquina Agrícola de Operarios y Personal. 2) Cultivos de Productos Agrícolas en Combinación de la Cría de Animales. 3) Transporte Terrestre Local de Carga y 4) Comercio al por mayor Fertilizantes. También indicó que el comedor es alquilado y tiene 3 personales a su cargo, es dueño de un camión para el servicio de flete que es familiar. De la planilla puesta a la vista, con el detalle de sus supuestos clientes y montos facturados, por un total de G. 20.564.895.244, dijo reconocerlos, excepto a XX y XX, a quienes les prestó sus facturas. Mencionó también que sus clientes son ocasionales, sin embargo, conforme al Sistema Hechauka, se observa que sus clientes registran comprobantes por montos muy importantes en forma habitual durante el ejercicio fiscal 2021. Además, teniendo en cuenta la cantidad y tipo de actividades económicas declaradas por el supuesto proveedor, es necesario que éste cuente con la capacidad operativa y económica para la provisión de dichos bienes (compras), los cuales no se visualizan a través de los registros al cruzar las informaciones del Sistema Hechauka, en el periodo comprendido de 06/2021 a 06/2022, conforme a lo expuesto los auditores de la **GGII** consideraron que no pudo haber realizado las supuestas operaciones que fueron reconocidas en la entrevista, por lo que se trataría de ventas ficticias.

En la entrevista el **XX** manifestó que no reconoce los montos y facturas puestas a la vista, incluidas las de la sumariada, también agregó que desde que se inscribió solamente expidió 2 (dos) facturas cuyos montos fueron pequeños. Manifestó que entre las dos facturas juntas, el monto total no superaba los G. 3.000.000 (Guaraníes tres millones). Agregó además que no posee activos fijos como propiedad, plantas o equipos, tampoco empleados a su cargo. Como actividad comercial posee "mueblería", no maneja su clave de acceso al **SGTM**, la encargada es la gestora XX, no posee cuentas de ahorro ni cuenta bancaria.

En lo que respecta a **XX**, el mismo alegó no reconocer a varias empresas ni los montos de ventas expuestos en la planilla puesta a su vista, entre ellas a la firma contribuyente **NN**, manifestó además que se dedica a las ventas de artículos del hogar y bebidas alcohólicas, siendo la contadora la encargada de la clave de acceso al **SGTM** y que el promedio mensual de ventas es

aproximadamente de G. 25.000.000 (Guaraníes veinte y cinco millones), tampoco posee propiedades, plantas ni equipos.

Asimismo, **XX**, manifestó que solamente vende artículos de ferretería y que sus clientes principales son "XX", "XX", "XX" entre otros. Con respecto a la planilla de contribuyentes expuesta a la vista, manifiesta que es difícil de verificar toda la información, pero agregó que su promedio de venta mensual no supera los G. 30.000.000 (Guaraníes treinta millones)

Que, el contribuyente **XX**, en entrevista realizada según lo solicitado en la Nota DGGC N° 00 de fecha 23/06/2023, manifestó que en este momento no tiene actividad comercial, que no realiza la venta de ningún bien pues se encuentra en relación de dependencia de la firma "XX". Con respecto al listado expuesto a la vista señala que únicamente reconoce la venta realizada a la firma XX, negando las operaciones con la firma sumariada. Su promedio mensual de ventas era de G. 5.000.000 a G. 6.000.000.

En relación a la **XX**, los funcionarios de la **GGII** se constituyeron en el domicilio fiscal de la contribuyente, donde fueron recibidos por la madre quien manifestó que la supuesta proveedora viajó el 26/10/2022 a los Estados Unidos, por lo que facilitando el número telefónico del XX (marido de la supuesta proveedora) quien en conversación telefónica facilitó el correo electrónico para contactar con la misma. En fecha 03/08/2023 el Dpto. de Auditoría GC1 DGGC remite vía correo electrónico la Nota DGGC 00-2023 a fin de que la contribuyente conteste un cuestionario referente a sus operaciones comerciales. Hasta la fecha no ha habido respuesta de su parte. Por medio de la Nota DGGC N° 00 de fecha 01/08/2023 se solicitó a Gráfica XX las documentaciones gestionadas por la contribuyente en los años 2018 al 2022, por medio del Expediente N° 00, la contribuyente **XX**, (GRAFICA XX), presentó los documentos solicitados y la nota mediante la cual manifestó que los pedidos de Talonarios para la **XX**, siempre los realizaba la contadora XX., quien es la contadora de **NN**. Así también, del análisis realizado por los auditores de la **GGII**, mencionaron que consultado el **SGTM**, en sus Registros de Ventas presentados, se observan montos de ventas informados en fechas posteriores a la salida de país, igualmente los Formularios N° 120 del IVA General se presentaron con movimiento, constatándose que sus facturas fueron utilizadas a pesar de que la misma no se encontraba en el país.

En atención a lo expuesto, el **DSR2** precisó que las impugnaciones hechas por los auditores de la **GGII** no solo se basaron en las manifestaciones vertidas dentro del proceso de Fiscalización iniciado a **NN**, sino que las mismas fueron valoradas de manera integral junto con el resultado de otras diligencias llevadas a cabo, tendientes al esclarecimiento de los hechos investigados, que permitieron a los mismos inferir la imposibilidad de la realización de las operaciones consignadas en las facturas cuestionadas, debido a que los supuestos proveedores de la sumariada negaron haber realizado las operaciones comerciales por los montos descriptos en las facturas que **NN** utilizó para respaldar sus créditos costos y gastos en los periodos y ejercicios de los tributos fiscalizados.

Así también, el **DSR2** señaló que, respecto a los Libros Diario y Mayor presentados por la firma contribuyente en los periodos fiscales afectados, los auditores de la **GGII** constataron que las facturas fueron afectadas contablemente casi en un 100% a costos, lo cual fue confirmado con la verificación en sus registros contables, considerando que estas son afectadas a sus costos y gastos. Respecto al IRACIS General de los ejercicios fiscales 2018 y 2019 y el IRE General de los ejercicios fiscales del 2020 al 2022, los auditores de la **GGII** efectuaron el control de las DD.JJ., los Libros de Compras, registros impositivos y contables provistos por la firma sumariada, constatándose en estos el registro de las facturas de contenido falso, por lo que el **DSR2** confirmó que **NN** obtuvo un beneficio indebido, lo cual representa un "Cargo indebido al Costo" en

infracción a los Arts. 7° y 8° de la Ley y Arts. 8° y 14 de la Ley N° 6380/2019. Y en relación al IVA General de los periodos fiscales de 03, 04, 05, 06, 07, 08, 10, 11, 12/2018, 02, 07, 10, 11/2019; de 05, 07, 08, 09, 10, 11, 12/2020; de 01, 02, 06, 07, 08, 09, 10, 11/2021; de 01, 02, 03, 04, 05, 06 y 08/2022, se detectó que la firma sumariada utilizó las facturas de contenido falso para respaldar sus compras y utilizó el crédito fiscal de forma indebida en infracción al Art. 86 de la Ley y el Art. 22 del Decreto N° 1030/2013. Por lo expuesto y considerando que los supuestos proveedores no reconocieron las ventas realizadas, no fueron ubicados en los domicilios registrados ante la Administración Tributaria (**AT**), se procedió a confirmar las impugnaciones realizadas por los auditores de la **GGII**.

Que, la firma sumariada **NN** manifestó: *"Solicite a la dependencia responsable de la Administración Tributaria, que informe si el Timbrado obtenido por los proveedores, son irregulares y no fueron autorizados por la Subsecretaría de Estado de Tributación. b. En caso afirmativo, determina dicha dependencia la causa de porque no procedieron a anular el Timbrado y los Comprobantes autorizados por la Administración Tributaria; c. Determine y afirme dicha dependencia si nuestra empresa está relacionada con este proceso de autorización; y d. Notifique a la Imprentas Responsables y Habilitadas por la Subsecretaría de Estado de Tributación del procedimiento utilizado para la autorización y entrega de Comprobantes de Ventas a los Proveedores y que remitan copias de todos los documentos relacionados a este proceso y determinen si estuvimos relacionados con este proceso"*.

El **DSR2** aclaró que, si bien la **AT** autorizó la emisión de los comprobantes impugnados y otorgó el Timbrado, la responsabilidad de ésta se limita a la verificación del cumplimiento de los requisitos de carácter formal establecidos en la reglamentación, siendo de exclusiva responsabilidad del vendedor y del comprador lo consignado en los comprobantes. Por lo cual, concluyó que el Timbrado del documento por sí solo no constituye aval alguno para demostrar que la operación efectivamente se realizó, y mencionó que incluso, dicha cuestión se encuentra expuesta al momento de consultar la validez de la documentación, que en su última parte suscribe: *"Esta consulta no verifica ni certifica la veracidad de la transacción de la operación"*.

Conforme a lo expuesto, el **DSR2** confirmó que las facturas utilizadas como créditos fiscales y costos por la firma sumariada, no reflejan la realidad de los hechos económicos por lo que consideró correcta la impugnación de las mismas y considerando que dichas aclaraciones no eran conducentes para el esclarecimiento de los hechos, el **DSR2** no dio curso a lo solicitado.

Asimismo, el **DSR2** resaltó que ninguno de los hechos antes mencionados fue desvirtuado por **NN**, pues no ha aportado elementos válidos como recibos, cheques, notas de remisión o cualquier otra documentación relacionada a los conceptos facturados por los supuestos proveedores que pueda certificar la realidad de las operaciones y que puedan refutar la denuncia en su contra, pues solo se limitó a cuestionar las actuaciones de la **GGII**.

Al respecto, agregó que resulta inverosímil que por la envergadura de las operaciones comerciales que estos supuestos proveedores han realizado con la firma sumariada, no pueda probarse la capacidad operativa e infraestructura requerida para la comercialización de los bienes supuestamente fueron adquiridos de los mismos considerando que las supuestas compras efectuadas de aquellas personas representan sumas considerables. Resaltó además que **NN** no ha aportado elementos válidos que puedan refutar la denuncia en su contra pues solo se limitó a cuestionar las actuaciones de la **GGII**.

Además, el **DSR2** resaltó que, una vez producido el hecho gravado por un determinado impuesto, se produce el nacimiento de la obligación tributaria, cuyo cumplimiento es personal, esto refiere a que, en caso de incumplimiento, la contribuyente responde por sus propios hechos (Art. 180 de la Ley), por lo que es a la contribuyente a quien le concierne la obligación de la presentación de sus **DD.JJ.** y en consecuencia, responde por lo consignado en las mismas, que en todos los casos deben referirse a datos correctos, íntegros, verdaderos y que hayan sido confeccionados sin omitir dato alguno, pues los mismos inciden en la base imponible y liquidación de sus impuestos. Además, agregó que la **AT** se encuentra no solamente facultada sino obligada a velar por el cumplimiento de las obligaciones tributarias de todos los contribuyentes, actúen estos como compradores o proveedores.

Así también, el **DSR2** señaló que la normativa 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" que implique un hecho económico que se haya indubitadamente efectuado; y que los comprobantes registrados por **NN** fueron impugnados porque los mismos no reflejan la realidad de las operaciones ya que corresponden a facturas cuyos contenidos describen operaciones y montos inexistentes, es decir son de contenido falso.

Cabe destacar, que los hechos antes descriptos no fueron desvirtuados por la sumariada; incluso cuando el **DSR2** cumplió con todas las etapas del Sumario Administrativo, pero aun así **NN** no aportó elementos que refuten lo denunciado en su contra. Por tanto, el **DSR2** concluyó que procede la aplicación de las sanciones conforme a los ajustes fiscales efectuados por los auditores de la **GGII**.

En este sentido para la calificación de la conducta y la aplicación de sanciones, el **DSR2** resaltó 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 no solo está representado por el monto que dejó de ingresar en concepto de tributo sino por la irregularidad en la declaración de sus costos, gastos y créditos fiscales configurándose la presunción de Defraudación establecida en el Numeral 12) del Art. 174 de la Ley. En este contexto, 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 contribuyente fue con intención, y en el caso particular ha quedado plenamente demostrado que **NN** registró y declaró facturas de contenido falso, abultó sus costos/gastos y utilizó el crédito fiscal de forma indebida, lo que implicó el no ingreso del impuesto correspondiente, la presentación de **DD.JJ.** con datos falsos y el suministro de informaciones inexactas sobre sus operaciones comerciales (Num. 3) y 5) del Art. 173 de la Ley). Por tanto, conforme a las evidencias obtenidas, se confirma que se cumplen todos los presupuestos para calificar su conducta de acuerdo al tipo legal previsto en el Art. 172 de la Ley.

A fin de establecer la graduación de la sanción, el **DSR2** señaló que, si bien existieron circunstancias agravantes, destacó que para la aplicación de la multa, es preciso considerar la finalidad de la misma, que además de la reparación del daño, debe ser lo suficientemente disuasiva para inducir a la firma contribuyente al cumplimiento de sus obligaciones, sin que ello signifique un sustancial menoscabo a su patrimonio, al punto de provocar el cierre o cese definitivo de las actividades comerciales del infractor.

Por esta razón y en cumplimiento del Principio de Proporcionalidad, que faculta a la **GGII** a determinar la cuantía de la sanción entre un mínimo y un máximo; a fin de establecer la

graduación de la misma, el **DSR2** consideró las circunstancias establecidas en los numerales 1), 2), 5), 6) y 7) del Art. 175 de la Ley, e indicó que se configura la **reiteración**, la que se configuró por la comisión de la infracción de Defraudación en los periodos y ejercicios fiscales verificados, **la continuidad**, porque de manera repetida **NN** contravino la norma mediante una misma acción dolosa (declaró créditos, costos y gastos con comprobantes que respaldan operaciones inexistentes), **el grado de cultura del infractor y la posibilidad de asesoramiento a su alcance**, debido a que la contribuyente cuenta con la obligación de presentar sus Estados Financieros desde el 16/01/2018 y Auditoría Externa Impositiva desde el 01/01/2018, **la importancia del perjuicio fiscal y las características de la infracción**, por la utilización de documentos de presunto contenido falso, de esta manera hizo valer ante la **AT** formas manifiestamente inapropiadas a la realidad de los hechos gravados (numeral 12) del Art. 174 de la Ley, ya que las operaciones consignadas en los comprobantes que utilizó como respaldo para la liquidación y declaración de sus impuestos no existieron y como atenuante **la conducta que el infractor asuma en el esclarecimiento de los hechos, pues la firma sumariada presentó** las documentaciones requeridas por la **AT**; y en consecuencia recomendó aplicar la multa del 250% sobre el monto de los tributos defraudados, de conformidad a lo previsto en el Art. 175 de la Ley.

Con relación a la responsabilidad del Representante Legal, el **DSR2** resaltó que el Art. 182 de la Ley Tributaria establece que los Representantes Legales serán responsables subsidiariamente en cuanto no procedan con la debida diligencia en sus funciones, respecto a los tributos que correspondan a su representada y que ésta se limita al valor de los bienes que administren o dispongan. Y que, en este caso en particular, quedó comprobado que **NN** incluyó en sus registros contables, impositivos y **DD.JJ.** los montos originados por facturas de contenido falso; y por tanto, el **XX**, con **RUC 00**, no actuó diligentemente en su calidad de responsable de la empresa ante la **AT**, debiendo haber desarrollado las acciones concretas para lograr el cumplimiento de las obligaciones tributarias de su representada de manera transparente, honesta y legal. Por tanto, conforme a lo dispuesto en la citada norma, corresponde establecer la Responsabilidad Subsidiaria del mismo por las obligaciones que **NN** no cumplió ante el Fisco, al no haber abonado los impuestos debidos, específicamente del IVA General de 03, 04, 05, 06, 07, 08, 10, 11, 12/2018, 02, 07, 10, 11/2019, 05, 07, 08, 09, 10, 11, 12/2020, 01, 02, 06, 07, 08, 09, 10, 11/2021, 01, 02, 03, 04, 05, 06 y 08/2022, IRACIS General de los ejercicios fiscales 2018 y 2019, e IRE General de los ejercicios fiscales 2020 al 2022.

De manera concordante, el **DSR2** mencionó 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.

En consecuencia, con base en las consideraciones de hecho y de derecho expuestas anteriormente, el **DSR2** concluyó que corresponde determinar la obligación fiscal en concepto de impuestos, aplicar la multa y dictar el acto administrativo.

POR TANTO, en uso de las facultades conferidas en la Ley N° 7143/2023

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
------------	---------	----------	-------	-------

511 - AJUSTE IRACIS	2018	197.335.230	493.338.075	690.673.305
511 - AJUSTE IRACIS	2019	129.400.000	323.500.000	452.900.000
800 - AJUSTE IRE GENERAL	2020	289.412.261	723.530.653	1.012.942.914
800 - AJUSTE IRE GENERAL	2021	248.682.725	621.706.813	870.389.538
800 - AJUSTE IRE GENERAL	2022	94.894.267	237.235.668	332.129.935
521 - AJUSTE IVA	03/2018	8.359.091	20.897.728	29.256.819
521 - AJUSTE IVA	04/2018	7.381.818	18.454.545	25.836.363
521 - AJUSTE IVA	05/2018	35.763.636	89.409.090	125.172.726
521 - AJUSTE IVA	06/2018	15.705.455	39.263.638	54.969.093
521 - AJUSTE IVA	07/2018	24.520.500	61.301.250	85.821.750
521 - AJUSTE IVA	08/2018	20.120.000	50.300.000	70.420.000
521 - AJUSTE IVA	10/2018	19.167.048	47.917.620	67.084.668
521 - AJUSTE IVA	11/2018	20.734.909	51.837.273	72.572.182
521 - AJUSTE IVA	12/2018	45.582.773	113.956.933	159.539.706
521 - AJUSTE IVA	02/2019	14.545.455	36.363.638	50.909.093
521 - AJUSTE IVA	07/2019	25.454.545	63.636.363	89.090.908
521 - AJUSTE IVA	10/2019	39.818.182	99.545.455	139.363.637
521 - AJUSTE IVA	11/2019	49.581.818	123.954.545	173.536.363
521 - AJUSTE IVA	05/2020	10.954.545	27.386.363	38.340.908
521 - AJUSTE IVA	07/2020	8.959.636	22.399.090	31.358.726
521 - AJUSTE IVA	08/2020	20.272.727	50.681.818	70.954.545
521 - AJUSTE IVA	09/2020	98.500.000	246.250.000	344.750.000
521 - AJUSTE IVA	10/2020	32.543.534	81.358.835	113.902.369
521 - AJUSTE IVA	11/2020	77.272.727	193.181.818	270.454.545
521 - AJUSTE IVA	12/2020	40.909.091	102.272.728	143.181.819
521 - AJUSTE IVA	01/2021	12.739.686	31.849.215	44.588.901
521 - AJUSTE IVA	02/2021	10.936.364	27.340.910	38.277.274
521 - AJUSTE IVA	06/2021	71.817.727	179.544.318	251.362.045
521 - AJUSTE IVA	07/2021	32.081.845	80.204.613	112.286.458
521 - AJUSTE IVA	08/2021	63.651.896	159.129.740	222.781.636
521 - AJUSTE IVA	09/2021	20.559.091	51.397.728	71.956.819
521 - AJUSTE IVA	10/2021	26.586.364	66.465.910	93.052.274
521 - AJUSTE IVA	11/2021	10.309.753	25.774.383	36.084.136
521 - AJUSTE IVA	01/2022	13.666.970	34.167.425	47.834.395
521 - AJUSTE IVA	02/2022	47.272.727	118.181.818	165.454.545

521 - AJUSTE IVA	03/2022	728.297	1.820.743	2.549.040
521 - AJUSTE IVA	04/2022	3.636.364	9.090.910	12.727.274
521 - AJUSTE IVA	05/2022	8.163.636	20.409.090	28.572.726
521 - AJUSTE IVA	06/2022	17.227.273	43.068.183	60.295.456
521 - AJUSTE IVA	08/2022	4.199.000	10.497.500	14.696.500
Totales		1.919.448.966	4.798.622.425	6.718.071.391

**Obs.: Los accesorios legales serán calculados conforme lo dispuesto en el Art. 171 de la Ley N° 125/1991.*

Art. 2°: CALIFICAR la conducta de la firma contribuyente **NN** con **RUC 00**, de conformidad a lo establecido en el Art. 172 de la Ley N° 125/1991 y **SANCIONAR** a la misma con la aplicación de la multa equivalente al 250% sobre los tributos defraudados, de acuerdo con las razones expuestas en el Considerando de la presente Resolución.

Art. 3°: ESTABLECER la Responsabilidad Subsidiaria de su Representante Legal, el **XX**, con **RUC 00**, conforme a los alcances señalados en el Art. 182 de la Ley N° 125/1991, en caso de que la firma como tal no dé cumplimiento a lo establecido en esta Resolución.

Art. 4°: NOTIFICAR a la firma contribuyente y a su Representante Legal conforme a la RG N° 114/2017 y la RG N° 52/2020, a fin de que proceda a dar cumplimiento a lo dispuesto en la presente Resolución, bajo apercibimiento de Ley.

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.

ANTULIO BOHBOUT, ENC. DE LA ATENCIÓN DEL DESPACHO S/ RI DNIT N° 297/2024
GERENTE GENERAL DE IMPUESTOS INTERNOS