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 18/10/2023, a través de la Dirección General de Grandes Contribuyentes (**DGGC**) dependiente de la Gerencia General de Impuestos Internos de la Dirección Nacional de Ingresos Tributarios, en adelante **GGII**, se dispuso el control de las obligaciones del IVA General de los periodos fiscales de 10/2018 a 12/2019, y del IRACIS General de los ejercicios fiscales 2018 y 2019 de **NN**, específicamente respecto a las operaciones realizadas por **XX** con **RUC 00**, **XX** con **RUC 00**, **XX** con **RUC 00** y **XX** con **RUC 00**. Para el efecto le requirió las facturas emitidas por los proveedores mencionados, con la aclaración del rubro y campo específico de los formularios 101 del IRACIS General y 120 del IVA General en los que fueron declarados y el tipo de afectación contable (activo, costo y gasto), y en caso de que se encuentren relacionadas a prestaciones de servicio, se le solicitó la presentación de los contratos firmados, especificando el lugar de prestación y los documentos relacionados a la operación; Libros Compras del IVA General, Diario y Mayor, impresos y en soporte digital en formato planilla electrónica (Excel) de los periodos y ejercicios fiscales controlados, lo cual fue cumplido.

La Fiscalización tuvo su origen en los Informes DPO DGGC N° 00/2022, N° 00/2023 y N° 00/2023 del Departamento de Planeamiento Operativo (**DPO**) de la **DGGC**, mediante los cuales se informó que se detectaron varios proveedores que fueron objeto de clonación de facturas y tras los análisis realizados se constataron indicios de que la firma **NN** habría utilizado comprobantes de los supuestos proveedores citados precedentemente, los que estaban siendo investigados por la Administración Tributaria (**AT**) por encontrarse involucrados en un esquema de utilización de facturas de contenido falso, por lo que se recomendó la apertura de una Fiscalización Puntual a la misma.

Durante la Fiscalización, los auditores de la **GGII** cotejaron los comprobantes e informaciones presentados por la firma contribuyente, verificándose que **NN** registró en sus Libros IVA Compras y en las Declaraciones Juradas (DD.JJ.) Informativas presentadas en cumplimiento a la RG N° 90/2021, facturas de los proveedores irregulares mencionados, a los efectos de respaldar sus créditos fiscales declarados en el IVA General de los periodos fiscales 10 y 12/2018 y de 01 a 09/2019, y sus costos en el IRACIS General para los ejercicios fiscales 2018 y 2019, todo ello en infracción a lo establecido en los artículos 7°, 85 y 86 de la Ley N° 125/1991 Texto Actualizado Ley N° 2421/2004, en adelante la Ley, por lo que considerando que constataron que se tratan de facturas clonadas y de presunto contenido falso procedieron a su impugnación y posteriormente a la determinación de los tributos de los periodos y ejercicios fiscales controlados, surgiendo saldos a favor del Fisco.

Dadas estas circunstancias, los auditores de la **GGII** concluyeron que la firma contribuyente utilizó comprobantes de contenido falso en sus DD.JJ. y con esto obtuvo un beneficio indebido al lograr reducir los montos del impuesto a ingresar en perjuicio del Fisco, haciendo valer ante la Administración Tributaria (**AT**) formas manifiestamente inadecuadas a la realidad de los hechos

gravados, por lo que recomendaron calificar su conducta como Defraudación, conforme a lo estipulado en el Art. 172 de la Ley. En consecuencia, sugirieron la aplicación de una multa por Defraudación de 1 (uno) a 3 (tres) veces el monto de los tributos defraudados conforme al Art. 175 de la Ley. Asimismo, percibir sobre la suma del impuesto que se liquide, las multas en concepto de mora e intereses establecidos en el Art. 171 de la Ley. Todo ello de acuerdo al siguiente detalle:

Obligación	Ejercicio o Periodo Fiscal	Monto Imponible	Impuesto a Ingresar	Multa	
521 - AJUSTE IVA	oct-18	235.213.636	23.521.364	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.	
521 - AJUSTE IVA	dic-18	234.645.455	23.464.545		
521 - AJUSTE IVA	ene-19	70.567.272	7.056.727		
521 - AJUSTE IVA	feb-19	150.343.636	15.034.364		
521 - AJUSTE IVA	mar-19	121.096.364	12.109.636		
521 - AJUSTE IVA	abr-19	91.759.091	9.175.909		
521 - AJUSTE IVA	may-19	97.772.728	9.777.273		
521 - AJUSTE IVA	jun-19	144.359.090	14.435.909		
521 - AJUSTE IVA	jul-19	129.080.000	12.908.000		
521 - AJUSTE IVA	ago-19	198.907.273	19.890.727		
521 - AJUSTE IVA	sept-19	181.697.274	18.169.727		
511 - AJUSTE IRACIS	2018	469.859.091	46.985.909		
511 - AJUSTE IRACIS	2019	1.185.582.728	118.558.272		
TOTALES		3.310.883.638	331.088.362		

A fin de precautelar las Garantías Constitucionales de la Defensa y el Debido Proceso, por Resolución N° 00 de fecha 29/01/2024, el Departamento de Sumarios y Recursos 2 (**DSR2**) dispuso la instrucción del Sumario Administrativo al contribuyente, conforme lo disponen los Arts. 212, 225 y 182 de la Ley que prevén los procedimientos para la determinación tributaria, la aplicación de sanciones y la determinación de la responsabilidad subsidiaria, respectivamente, y la RG N° 114/2017 modificada por la RG N° 52/2020, por la cual se precisan aspectos relacionados con los procedimientos de Sumario Administrativo y de Recursos de Reconsideración.

En fecha 12/02/2024 a través del Formulario N° 00 la firma sumariada solicitó una prórroga para presentar su Descargo, la que se le concedió a través del Formulario N° 00. Transcurrido el plazo señalado en la Ley para la presentación de los Descargos, la firma contribuyente no se presentó a formularlos ni a ofrecer pruebas, a pesar de haber sido notificada debidamente de conformidad a la RG N° 52/2020. No obstante, y a fin de garantizar su Derecho a la Defensa, se dispuso la apertura del Periodo Probatorio a través del Formulario N° 00 notificado en fecha 20/03/2024, pero aun así **NN** no tomó intervención; por lo que a través del Formulario N° 00 de fecha 22/04/2024, se declaró cerrado el Periodo Probatorio y se comunicó a la sumariada del plazo para la presentación de sus Alegatos, los cuales tampoco fueron presentados. En consecuencia, el **DSR2** llamó a Autos para Resolver.

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

El **DSR2** señaló que los auditores de la **GGII** constataron que, **NN** utilizó facturas clonadas y de presunto contenido falso, a los efectos de respaldar sus créditos fiscales declarados en el IVA General de los periodos fiscales 10 y 12/2018, y de 01 a 09/2019, y sus costos en el IRACIS General para los ejercicios fiscales 2018 y 2019, todo ello en infracción a lo establecido en los artículos 7°, 85 y 86 de la Ley en concordancia con lo dispuesto en los artículos 22 y 68 del Decreto N° 1030/2013.

El **DSR2** llegó a esta misma conclusión basado en los siguientes hechos:

En relación al contribuyente **XX**, los funcionarios de la **DGGC** se constituyeron en la dirección declarada en el RUC del contribuyente donde intentaron contactar con el éste a través del número declarado en el Sistema de Gestión Tributaria (**SGTM**), sin obtener respuesta alguna. Así también, consultaron a las personas de la zona, pero no lo conocían. Por lo que acudieron a la oficina del **XX** cuyo correo aparece declarado en el **SGTM**, quien manifestó que la única vez que trataron con él fue para su inscripción en el RUC y que creía que el mismo se encontraba en Brasil.

Así también, otro de los supuestos proveedores de la firma sumariada, **XX** en la entrevista informativa que le fuera realizada por los auditores de la **GGII**, mencionó que es contribuyente, su actividad principal es la de compra y venta de cosméticos e insumos varios y que no contaba con propiedad ni con personal a su cargo. Asimismo, agregó que su contadora, la **XX**, es quien maneja su clave de acceso al **SGTM**, que los talonarios siempre estuvieron en su poder y el duplicado quedaba en poder de la misma. Finalmente, el supuesto proveedor negó haber emitido facturas a varios contribuyentes, entre ellos, a la firma **NN**.

Por otra parte, respecto a las firmas contribuyentes **XX** y **XX**, el **DSR2** señaló que, los auditores de la **GGII** verificaron que las facturas originales (triplicado) arrimadas por ambas firmas contribuyentes, insertas en el expediente N° 00 y las compararon con las facturas presentadas por **NN**, observando que estas eran diferentes en cuanto al formato y los datos contenidos, corroborándose así, que fueron emitidas a otros clientes y por otros importes.

El **DSR2** señaló además, que los auditores de la **GGII** cotejaron los comprobantes e informaciones presentadas por **NN**, constatando que ésta registró en sus Libros IVA Compras y en las DD.JJ. Informativas, las facturas irregulares de **XX**, **XX**, **XX** y **XX** y en consideración a las documentaciones e informaciones presentadas por los supuestos proveedores y por **NN**, así como las informaciones obtenidas a través de las actas de entrevista, se pudo comprobar que la firma sumariada utilizó facturas clonadas y de presunto contenido falso, a los efectos de respaldar sus créditos fiscales declarados en el IVA General de los periodos fiscales 10 y 12/2018 y de 01 a 09/2019, y sus costos en el IRACIS General de los ejercicios fiscales 2018 y 2019, por lo que corresponde su impugnación.

Asimismo, resaltó que los hechos antes descriptos no fueron desvirtuados por la firma sumariada; incluso cuando el **DSR2** cumplió con todas las etapas del Sumario Administrativo, aun así, **NN** no se presentó a ejercer su defensa ni aportó elementos que refuten lo denunciado en su contra, hecho que denota su total desinterés en el esclarecimiento de los hechos. Por tanto, el **DSR2** concluyó que procede el reclamo conforme a los ajustes fiscales efectuados por los auditores de la **GGII**.

En atención a lo expuesto, y no habiendo otros elementos aportados por la sumariada para desvirtuar lo denunciado en su contra, el **DSR2** confirmó que la sumariada utilizó facturas clonadas y de presunto contenido falso, a los efectos de respaldar sus créditos fiscales declarados en el IVA General y sus costos en el IRACIS General. Por tanto, el **DSR2** concluyó que corresponde confirmar los ajustes fiscales y la determinación de los tributos conforme a lo denunciado por los auditores de la **GGII**.

Respecto a 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 la 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 los créditos fiscales y egresos configurándose la presunción de Defraudación establecida en el Num. 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 de la contribuyente fue con intención, y en el caso particular ha quedado plenamente demostrado que **NN** presentó sus DD.JJ. con datos falsos y que suministró informaciones inexactas sobre sus operaciones comerciales (Nums. 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.

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, la **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 trasparente, 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 los periodos fiscales 10 y 12/2018 y de 01 a 09/2019, y del IRACIS General de los ejercicios fiscales 2018 y 2019.

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.

A fin de establecer la graduación de la sanción, el **DSR2** destacó que para su aplicación, es preciso considerar la finalidad de la misma, que además de la reparación del daño, debe ser lo suficientemente disuasiva para inducir a la 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, el **DSR2** analizó los diferentes elementos y peculiaridades del caso en general y de la contribuyente en particular; y consideró las circunstancias agravantes y atenuantes del caso, previstas en los Nums. 1), 2), 5) y 6) 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 fiscales verificados, la continuidad**, porque de manera repetida **NN** contravino la norma mediante una misma acción dolosa (irregularidad en la declaración de los créditos fiscales y egresos), **el grado de cultura del infractor**, considerando que la firma contribuyente cuenta con la obligación IRACIS General, **la importancia del perjuicio fiscal y las características de la infracción**, por la inclusión de facturas clonadas y de presunto contenido falso, que incidieron fiscalmente en la determinación del IVA General y del IRACIS General, **la conducta del infractor en el esclarecimiento de los hechos**, en la que se tuvo en cuenta la colaboración de la contribuyente al proporcionar las documentaciones e informaciones que le fueron requeridas, así como la no presentación durante el Sumario Administrativo, y por tanto, consideró pertinente la aplicación de la multa del 250% sobre el tributo defraudado.

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
521 - AJUSTE IVA	10/2018	23.521.364	58.803.410	82.324.774
521 - AJUSTE IVA	12/2018	23.464.545	58.661.363	82.125.908
521 - AJUSTE IVA	01/2019	7.056.727	17.641.818	24.698.545
521 - AJUSTE IVA	02/2019	15.034.364	37.585.910	52.620.274
521 - AJUSTE IVA	03/2019	12.109.636	30.274.090	42.383.726
521 - AJUSTE IVA	04/2019	9.175.909	22.939.773	32.115.682
521 - AJUSTE IVA	05/2019	9.777.273	24.443.183	34.220.456
521 - AJUSTE IVA	06/2019	14.435.909	36.089.773	50.525.682
521 - AJUSTE IVA	07/2019	12.908.000	32.270.000	45.178.000
521 - AJUSTE IVA	08/2019	19.890.727	49.726.818	69.617.545
521 - AJUSTE IVA	09/2019	18.169.727	45.424.318	63.594.045
511 - AJUSTE IRACIS	2018	46.985.909	117.464.773	164.450.682
511 - AJUSTE IRACIS	2019	118.558.272	296.395.680	414.953.952
Totales		331.088.362	827.720.909	1.158.809.271

Obs.: Los accesorios legales serán calculados conforme a 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, **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 procedan 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 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