

RESOLUCION PARTICULAR

Obligación	Ejercicios/ Periodos Fiscales	Monto Imponible	Impuesto a Ingresar	Multa
800- Ajuste IRE General	2020	94.682.506	9.468.251	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 N° 125/1991.
800- Ajuste IRE General	2021	432.622.811	43.262.281	
521- Ajuste IVA	09/2021	24.562.733	2.456.273	
521- Ajuste IVA	10/2021	21.914.571	2.191.457	
521- Ajuste IVA	11/2021	22.006.863	2.200.686	
521- Ajuste IVA	12/2021	25.519.983	2.551.998	
521- Ajuste IVA	01/2022	75.100.940	7.510.094	
521- Ajuste IVA	02/2022	32.295.531	3.229.553	
521- Ajuste IVA	03/2022	22.616.341	2.261.634	
521- Ajuste IVA	04/2022	230.229.939	23.022.994	
521- Ajuste IVA	05/2022	38.196.864	3.819.686	
521- Ajuste IVA	06/2022	34.183.196	3.418.320	
IVA GENERAL		1.053.932.278	105.393.228	0

A fin de precautelar las Garantías Constitucionales de la Defensa y el Debido Proceso, por Resolución N° 00 notificada el 26/02/2024, el Departamento de Sumarios y Recursos 1 (**DSR1**) dispuso la instrucción del Sumario Administrativo a **NN**, y a su representante legal **XX** con **CIC 00**; todo ello conforme a lo establecido en los artículos 212 y 225 de la Ley, que prevén los procedimientos para la determinación tributaria y para la aplicación de sanciones, y con el Art. 182 del mismo cuerpo legal que establece la responsabilidad subsidiaria de los representantes legales y la RG N° 114/2017 y la RG N° 52/2020, por la cual se precisan aspectos relacionados a los procedimientos de Sumario Administrativo y de Recursos de Reconsideración.

Según formulario 00, **NN**, a través de su representante convencional, presentó su Descargo. Que, por Resolución N° 00, el **DSR1** ordenó la Apertura del Periodo Probatorio. Que, como medida de mejor Proveer, en cumplimiento de la diligencia requerida por **NN**, el **DSR1**, solicitó a Ministerio Público informe que refieren a la cuestión incoada a la misma. Que, por Resolución N° 00, el **DSR1** ordenó el Cierre del Periodo Probatorio y dejó abierta la etapa de Alegatos. Que, culminadas las etapas procesales respectivas, por Providencia N° 00, el **DSR1** llamó a Autos para Resolver.

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

NN, a través de su representante convencional atacó de nulidad la Fiscalización y alegó que: "...la cuestión planteada en el presente proceso sumarial que tuvo como base la fiscalización puntual más arriba citada, solicito por expresión de agravios, que la fiscalización base de este sumario, sea declarada **NULA POR SOBREPASAR AMPLIAMENTE EL PLAZO LEGAL ESTABLECIDO PARA LAS FISCALIZACIONES PUNTALES**. Que, en el IFA se puede leer: "...La Fiscalización Puntual se inició con la notificación de la Orden de Fiscalización el **13/11/2023**. Dentro del plazo establecido, se labró el Acta Inicial...". Esta es una afirmación totalmente falsa, porque en las actuaciones administrativas, se puede visualizar que mínimamente las actuaciones que se describen en el Acta Final como pruebas diligenciadas contra **NN**, datan mínimamente de fecha **03 de mayo de 2022** (fjs. 10 y 148 del expediente N° 00). La Ley ni el reglamento no disponen que antes de iniciar la fiscalización puntual, se pueda realizar diligencias preparatorias o primarias, por lo que cualquier actuación que se quiera imputar contra el fiscalizado, se debe tomar como **acto formal de fiscalización** y por lo tanto, la fecha de su realización se debe tomar en cuenta para el cómputo de los plazos legales. Que, aun siendo benevolentes en la interpretación de

los plazos y si no se tienen en cuenta estas diligencias realizadas de manera anterior a la notificación a **NN** (cuestión inaplicable, pues esas diligencias son las que de manera exclusiva utiliza la fiscalización como pruebas en contra de mi representada) igualmente tenemos que el plazo para la fiscalización puntual se ha rebasado ampliamente. A fjs. 1 y 62 del Expediente N° 00 se puede visualizar que la Dirección de Fiscalización ha realizado a **NN**, **Requerimiento Documental** mediante la **NOTA DE REQUERIMIENTO DGFT N° 00/2013**, **en fecha 18 de setiembre de 2023**, por lo que, en aplicación directa de las disposiciones legales, el plazo de la fiscalización puntual se debe empezar a computar en fecha **19 de setiembre de 2023**. Que, como se puede notar en los antecedentes de la fiscalización, el control a **NN** fue iniciado – siendo flexibles en el cómputo de los plazos, porque las diligencias ya lo marcamos, se iniciaron entre mayo y junio de 2022 – mínimamente en fecha **19 de setiembre de 2023 según NOTA DE REQUERIMIENTO DGFT N° 00/2023** (fjs. 62 del expediente N° 00), y ha culminado en fecha **20 de diciembre de 2023 con la firma del Acta Final de Fiscalización N° 00**, es decir, la Fiscalización Puntual duró mínimamente: **sesenta y cinco (65) días hábiles**. Si tomamos como fecha de inicio de la fiscalización, las diligencias investigativas que constan en autos (fjs. 161 del Expediente N° 00 – **21 de junio de 2022**), tenemos en total la que Fiscalización duró: **379 días hábiles...**” (sic).

El **DSR1** señaló que las actuaciones llevadas a cabo por los auditores de la **GGII** fueron ejecutadas en el marco de los artículos 186 y 189 de la Ley, es decir, consistió en un Control Preventivo, el cual conforme a lo establecido en el inc. e) del Art. 1° de la RG N° 4/2008, modificado por la RG N° 25/2014 “... comprende el control de las obligaciones relativas al Registro Único de Contribuyente, al régimen de documentación de las transacciones, tránsito y almacenamiento de mercaderías, las cuales pueden dar lugar a la aplicación de sanciones”; el resultado del mencionado Control, derivó a la Orden de Fiscalización.

En tal sentido, la reglamentación establece que las tareas de Fiscalización Puntual inician con el diligenciamiento de la Orden de Fiscalización y culminan con la suscripción del Acta Final, debiendo llevarse a cabo en un plazo máximo de (45) cuarenta y cinco días hábiles, ampliable por un período igual.

Dicho esto, el **DSR1** verificó que la Orden de Fiscalización efectivamente fue notificada en fecha 13/11/2023 y el Acta Final fue suscripta el 20/12/2023; ahora bien, para el cómputo del plazo se tuvo en cuenta que en fecha 08/12/2023 quedó suspendido el plazo de la fiscalización atendiendo que dicha fecha fue declarada día feriado nacional, transcurriendo de este modo un total de (26) veintiséis días hábiles en el proceso de fiscalización. Por lo tanto, colegimos que los trabajos de fiscalización fueron realizados dentro del marco legal establecido, y su duración no ha sobrepasado los plazos fijados por ley.

En alusión al origen de los controles efectuados por la **GGII**, el **DSR1** destacó que los mismos consisten en notas dirigidas a los contribuyentes, realizadas por la Administración Tributaria en ejercicio de su función fiscalizadora para controlar a todos aquellos que registraron operaciones comerciales con los proveedores, sirviendo de base para iniciar procesos puntuales, y el tiempo en que aquellas fueron iniciadas no pueden tomarse como parte de los controles específicos realizados a **NN**. En tal sentido, por imperio del Art. 27 de la Ley N° 2421/2004, la **AT** está facultada “...a fiscalizar y controlar el cumplimiento, por parte de los contribuyentes sin excepciones, de todas las obligaciones tributarias...”.

En consecuencia, y desde el punto de vista estrictamente formal, dichas tareas (fiscalización) han respetado rigurosamente tales parámetros y por ende, se adecuan a lo establecido en el Art. 196 de la Ley que dispone que las actuaciones de la Administración Tributaria (y, por ende, de los órganos que la componen), gozan de la presunción de legitimidad, siempre y cuando se enmarquen en los requisitos de legalidad, validez y forma respectivos, los cuales fueron considerados en este caso, por tanto, son plenamente válidas. Por tanto, el aludido plazo extemporáneo alegado por el representante convencional respecto a los resultados contenidos en el Acta Final no se ajusta a derecho y consecuentemente, debe ser rechazada.

En referencia a la cuestión de fondo, el representante convencional de **NN**, entre otras cuestiones, formuló agravios alegando: *"... Que, como se puede notar en los antecedentes administrativos situación que se resume en el IFA; la fiscalización puntual base del presente sumario administrativo, se realizó como consecuencia de controles y cruces realizados por la Dirección de Fiscalización Tributaria en el marco del programa de Control "TUJAMI", programa en el que supuestamente se detectaron elementos que "han permitido conocer la existencia de personas físicas inscriptas irregularmente como contribuyentes (RUC), incluso la habilitación en calidad de imprentas; cuyos datos han sido utilizados al solo efecto de generar comprobantes de venta timbrados para su comercialización... Que, los fundamentos utilizados por los fiscalizadores para impugnar los créditos fiscales así como los gastos y costos respectivamente de mi representada, son totalmente infundados, porque con una simple vista del IFA se puede visualizar dos puntos totalmente inconducentes en la pretendida impugnación: a) se puede conjeturar en que la fiscalización pretender responsabilidad a **NN** de supuestos y eventuales hechos irregulares cometidos por terceras personas; b) en ninguna parte de la fiscalización, se puede ver que las investigaciones realizadas en la fiscalización puntual, se hayan reunido ni tan siquiera mínimos elementos que puedan hacer pensar que mi representada haya tenido participación en actos irregulares o ilegales con el objeto de disminuir la base imponible de los impuestos abonados y mucho menos, elementos que pueden demostrar intención de su parte de beneficiarse en perjuicio del fisco como pretende haber demostrado la fiscalización. Que, si bien es correcto que **NN** ha utilizado los comprobantes de venta hoy controlados por la Fiscalización en las liquidaciones de IVA e IRE, también es cierto que lo hizo fundamentado en el hecho de que esas facturas acreditan y documentan efectivamente la recepción de la contraprestación de los emisores de las facturas, ha actuado como adquirente de buena fe, ha comprobado la validez de las facturas en el Sistema Marangatu, y que dichos egresos son causales tanto para el IVA como para el IRE, situaciones éstas que dan total licitud a las deducciones realizadas. Que, pretender trasladar la responsabilidad en la comisión de hechos irregulares que pudieran tener terceros, a un contribuyente que opera de buena fe y que cuya única obligación es verificar la validez de las facturas recibidas, no la de verificar la situación impositiva o legal de los proveedores; es totalmente ilegal, arbitrario e inconstitucional, teniendo en cuenta que en ningún aspecto de la fiscalización se ha demostrado participación, instigación, colaboración o intervención de representantes de **NN** en esos supuestos hechos irregulares lo que significa que la DNIT no tiene potestad de impugnar sus gastos, costos y créditos, si no ha demostrado que los mismos se ha utilizado bajo maquinaciones o alteraciones, sino lo que corresponde es exigir la responsabilidad de quienes realizaron esos actos irregulares y/o ilegales en perjuicio de los intereses del fisco, de existir dichas ilegalidades..." (sic).*

El **DSR1** rechazó lo alegado por el representante convencional de **NN** y añadió que la justificación ensayada por el mismo constituye una maniobra por la cual intenta desviar los hechos fácticos que confirman la denuncia cabeza del presente proceso, pues, de los antecedentes obrantes en autos, se sostiene de manera irrefutable, que la totalidad de las operaciones consignadas entre los supuestos proveedores no fueron reales, tal es el caso de XX, el citado "proveedor" falleció en fecha 31/07/2021, sin embargo, emitió factura en concepto de "prestación de servicios" en fecha 14/10/2021. Por su parte, XX, supuestamente emitió facturas entre los periodos fiscales de febrero, abril, mayo y junio del 2022, en concepto de mantenimiento de equipos de laboratorios y servicios técnicos de campo, sin embargo, su hijo manifestó que el mismo se dedicaba a la venta de ropas usadas y que falleció en el mes de mayo del 2022.

En cuanto a XX, este negó haber prestado servicio a **NN**, de igual manera manifestó que no realizó trámite de inscripción en el RUC y que se desempaña como albañil. A su vez, XX, el supuesto proveedor no fue ubicado en el domicilio declarado en el RUC, ni siquiera se encontraron indicios de la existencia del supuesto proveedor EL EMPRENDEDOR, tal como manifestaron los vecinos de la zona. En referencia a los demás supuestos proveedores denunciados en el Informe Final de referencia, es oportuno mencionar que algunos no fueron ubicados en la dirección supuestamente constituida en el RUC, y otros alegaron no ser propietarios de empresas unipersonales y por ende negaron haber realizado operaciones comerciales con **NN**.

De los hechos descriptos precedentemente, el **DSR1** concluye que corresponde impugnar la totalidad de las operaciones consignadas a nombre de **NN**, porque en atención a los antecedentes obrantes en autos y ante la ausencia de pruebas o documentos fácticos que demuestren la veracidad de las operaciones entre los proveedores y la firma sumariada, el **DSR1** concluyó que dichos proveedores no pudieron suministrar lo consignado en las facturas cuestionadas, porque, en autos quedó demostrado que los mismos no contaban con infraestructuras ni condiciones económicas por la cual se respalden las supuestas operaciones comerciales.

En referencia a las pruebas ofrecidas por **NN** (talón de cheques), el **DSR1** concluyó que las mismas deben ser rechazadas a razón de que dichas pruebas no constituyen elementos conducentes que indique el supuesto pago, porque en los mencionados talones no obran siquiera la denominación del banco que supuestamente efectuó el pago.

En cuanto a las pruebas diligenciadas por la **GGII** a solicitud de **NN**, el **DSR1** alegó que, del informe emitido por el Ministerio Público, no existen indicios que puedan desvirtuar los hechos fácticos incoados dentro del proceso administrativo a **NN**, por tanto, persiste la responsabilidad de la firma sumariada respecto a las facturas utilizadas por la misma en su contabilidad.

En relación a la cuestión que derivó al proceso Administrativo que le fuera incoado a **NN**, el **DSR1** confirmó que **NN** registró y declaró compras respaldadas con datos de facturas cuestionadas, por tanto, no válidas para su deducibilidad como crédito fiscal y egresos consignados en las declaraciones juradas del IVA e IRE, y en consecuencia ha obtenido un beneficio indebido al lograr de esta manera reducir el monto de la base imponible y por ende el impuesto, conforme lo expuesto en los párrafos anteriores.

Con base en los antecedentes obrantes en autos, el **DSR1** probó que no existieron transacciones comerciales entre **NN** y los supuestos proveedores, por lo que derivó a la conclusión de que las facturas utilizadas como créditos fiscales y costos, no reflejan la realidad de los hechos económicos, consecuentemente, obtuvo un beneficio indebido que se encuentra cuantificado por el impuesto contenido en los comprobantes incluidos en las declaraciones juradas del IVA y del IRE, de los periodos y ejercicio fiscal objeto de Sumario, en contravención a lo dispuesto en los Arts. 14, 22, 89 y 92 de la Ley N° 6380/2019, en concordancia con el Art. 71 del Anexo al Decreto N° 3182/2019 y el Art. 22 y 26 del Anexo al Decreto N° 3107/2019, respectivamente.

En cuanto a la calificación de su conducta el **DSR1** señaló que el actuar de la firma 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 del IVA y del IRE. Por esta razón, la propia Ley establece que de confirmarse alguna de las presunciones establecidas en el Art. 173, del mismo cuerpo legal, quedó comprobado que el actuar de **NN** fue con intención, y en el caso particular ha quedado plenamente demostrado que la misma registró y declaró compras, costos y/o gastos, respaldadas con datos de facturas de contenido cuestionable (Nums. 1), 3) y 5), del citado cuerpo legal), por tanto, no válidas para su deducibilidad como crédito fiscal y egresos consignados en las declaraciones juradas del IVA e IRE, y en consecuencia ha obtenido un beneficio indebido al lograr de esta manera reducir el monto de la base imponible y por ende el impuesto correspondiente. Por otro lado, quedó confirmado la presunción de defraudación establecida en el numeral 12) del Art. 174 de la Ley.

Consecuentemente, señaló que corresponde aplicar una multa del 250% sobre el tributo que resultó de la impugnación del IVA y del IRE General contenido en las facturas relacionadas a operaciones inexistentes, conforme a los agravantes previstos en los Nums. 1), 5) y 6) del Art. 175 de la Ley.

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. De manera concordante, se puede mencionar igualmente que el Código Civil Paraguayo, en sus artículos 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 este caso en particular, quedó comprobado que **NN** no ingresó al Fisco los montos correspondientes a los impuestos señalados y además declaró créditos y gastos respaldados con facturas relacionas a operaciones que no existieron, defraudando al Fisco, el **XX** con **CIC 00**, no actuó diligentemente en calidad de responsable de la empresa ante la Administración Tributaria, debiendo haber desarrollado las acciones concretas para lograr el cumplimiento de las obligaciones tributarias de su representada y no lo hizo.

Por tanto, conforme a lo dispuesto en la citada norma, corresponde establecer la responsabilidad subsidiaria de **XX**, por las obligaciones que **NN** no cumplió ante el Fisco, al no haber abonado los impuestos debidos, en concepto de IRE e IVA.

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 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	09/2021	2.456.273	6.140.682	8.596.955
521 - AJUSTE IVA	10/2021	2.191.457	5.478.642	7.670.099
521 - AJUSTE IVA	11/2021	2.200.686	5.501.715	7.702.401
521 - AJUSTE IVA	12/2021	2.551.998	6.379.995	8.931.993
521 - AJUSTE IVA	01/2022	7.510.094	18.775.235	26.285.329
521 - AJUSTE IVA	02/2022	3.229.553	8.073.882	11.303.435
521 - AJUSTE IVA	03/2022	2.261.634	5.654.085	7.915.719
521 - AJUSTE IVA	04/2022	23.022.994	57.557.482	80.580.476
521 - AJUSTE IVA	05/2022	3.819.686	9.549.215	13.368.901
521 - AJUSTE IVA	06/2022	3.418.320	8.545.800	11.964.120
800 - AJUSTE IRE GENERAL	2021	9.468.251	23.670.627	33.138.878
800 - AJUSTE IRE GENERAL	2022	43.262.281	108.155.702	151.417.983
Totales		105.393.227	263.483.062	368.876.289

* Sobre el tributo deberá adicionarse la multa y los intereses por la Mora que serán calculados conforme al Art. 171 de la Ley.

Art. 2°: CALIFICAR la conducta de la firma contribuyente de conformidad con lo establecido en el Art. 172 de la Ley N° 125/1991 y **SANCIONAR** a la misma con la aplicación de una multa equivalente al 250% sobre el impuesto defraudado.

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

Art. 4°: NOTIFICAR a la firma 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 la

presente Resolución, bajo apercibimiento de Ley. Asimismo, a su representante legal para su conocimiento.

Art. 5º: 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.

EVER OTAZÚ
GERENTE GENERAL DE IMPUESTOS INTERNOS