

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**, así como a sus Representantes Legales **XX con RUC 00** y **XX con RUC 00**, y;

CONSIDERANDO:

Que, mediante la Orden de Fiscalización Puntual N° 00 notificada el 27/11/2023, a través de la Dirección General de Fiscalización Tributaria (**DGFT**), la actual Gerencia General de Impuestos Internos de la Dirección Nacional de Ingresos Tributarios, en adelante **GGII**, dispuso la verificación de las obligaciones del IVA General de los periodos fiscales de 11 y 12/2019, y de 12/2021, del IRACIS General del ejercicio fiscal de 2019 y del IRE General del ejercicio fiscal de 2021 de **NN**, específicamente con respecto a las compras realizadas de: **XX con RUC 00**, **XX con RUC 00**, **XX con RUC 00**, **XX con RUC 00** y **XX con RUC 00**; y para tal efecto le requirió los originales de las facturas compras emitidas por estos, sus libros contables, y el Libro IVA Compras en soporte magnético, la planilla que contenga la composición de las facturas incluidas en cada campo de las Declaraciones Juradas (DD.JJ.) del IRE General y del IRACIS General, lo cual fue cumplido.

La Fiscalización tiene como antecedente las investigaciones y cruces de informaciones realizadas por el Departamento de Planeamiento Operativo (**DPO**) de la **DGFT**, y el Departamento de Análisis y Gestión de Riesgos Tributarios (**DAGRT**), en el marco del Programa de Control "TUJAMI", en el cual se detectó la existencia de contribuyentes inscriptos irregularmente en el RUC (incluso en su calidad de imprentas), a los efectos de generar comprobantes de ventas timbrados para su comercialización, y simular de esta manera operaciones inexistentes, las que fueron registradas y declaradas por otros contribuyentes a los fines impositivos y poder deducir indebidamente créditos fiscales, costos y/o gastos disminuyendo así la base imponible de los tributos fiscalizados, entre los cuales se encuentra **NN**, por tal motivo el **DPO** a través del Informe N° 206/2023 recomendó la apertura de una Fiscalización Puntual a la misma.

Durante la Fiscalización, los auditores de la **GGII** con base en las documentaciones e informaciones presentadas por la firma contribuyente, las diligencias realizadas, las informaciones obrantes en el Sistema de Gestión Tributaria Marangatu (**SGTM**), las entrevistas y requerimientos de documentaciones, en donde los proveedores irregulares: **XX**, **XX**, **XX** y **XX** negaron haber solicitado su inscripción en el RUC constatándose que para la inscripción de los mismos se utilizó una misma factura de servicio público (ANDE), que los domicilios que figuran en el RUC no existen o son inconsistentes por dicha razón no pudieron ser ubicados en los mismos, aseveraron además que no han realizado las operación alguna con **NN** y se comprobó que no cuentan con la infraestructura material ni de recursos humanos necesarios para llevar a cabo las operaciones consignadas en las facturas cuestionadas, comprobaron además que la firma utilizó comprobantes con fecha posterior al fallecimiento de **XX**. Asimismo, **XX** supuesto propietario de la imprenta donde fueron confeccionadas las facturas cuestionadas negó ser propietario de esta, por lo que concluyeron que la firma contribuyente registró y declaró las facturas irregulares a fin de respaldar créditos fiscales en sus DD.JJ. del Form. N° 120, en sus DD.JJ. informativas de comprobantes presentadas conforme a la RG N° 90/2021, y en su Libro Diario bajo las cuentas "Comisiones Pagadas", "Gastos de Seguridad" y "Publicidad y Propaganda", y que a la vez fueron utilizadas a fin de justificar sus Gastos en los Formularios N° 101 y N° 500, motivos por los cuales fueron impugnadas.

Considerando las irregularidades detectadas, los auditores de la **GGII** constataron que la contribuyente utilizó facturas de presunto contenido falso de los supuestos proveedores citados precedentemente en los periodos fiscales de 11 y 12/2019 y 12/2021, así como en el IRACIS General del ejercicio fiscal 2019 y el IRE General del ejercicio fiscal 2021, los cuales no reflejan la realidad de los hechos económicos; en consecuencia, concluyeron que **NN** obtuvo un beneficio indebido que se encuentra cuantificado por el impuesto contenido en los comprobantes incluidos en sus DD.JJ. informativas y determinativas correspondientes a los periodos y ejercicios fiscalizados, resultando un aumento indebido de los créditos fiscales, costos y gastos a favor de **NN** en infracción a los artículos 85 y 86, de la Ley N° 125/1991, en adelante la Ley, el Art. 68 del Anexo al Decreto N° 1030/2013, los artículos 89 y 92 de la Ley N° 6380/2019 en cuanto al IVA General y los artículos 8°, 22, 85 y 86 de la Ley y el Art. 26 del Anexo al Decreto N° 6359/2005 en cuanto al IRACIS General y respecto al IRE General, los artículos 14, 15, 22, y 23 de la Ley N° 6380/2019 y los artículos 14 y 71 del Anexo al Decreto N° 3182/2019, en consecuencia, impugnaron las facturas cuestionadas y realizaron la determinación de los tributos, surgiendo saldos a favor del Fisco.

Dadas todas 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 conforme a las resultados del Sumario Administrativo, todo ello de conformidad con el siguiente detalle:

OBLIGACIÓN TRIBUTARIA	PERIODO/ EJERCICIO FISCAL	MONTO IMPONIBLE	IMPUESTO 10%	IMPUESTO 5%	MULTA POR DEFRAUDACIÓN (SE APLICA SOBRE EL MONTO EXPUESTO EN LAS COLUMNAS B y C)
		A	B = A x 10%	C = A x 5%	
211 - IVA General	nov-19	15.376.773	-	768.839	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.
211 - IVA General	dic-19	6.921.455	692.145	-	
211 - IVA General	dic-21	136.363.636	13.636.364	-	
111 - IRACIS General	2019	22.298.228	2.229.823	-	
700 - IRE General	2021	136.363.636	13.636.364	-	
TOTAL		317.323.728	30.194.696	768.839	

A fin de precautelar las garantías constitucionales de la Defensa y el Debido Proceso, mediante Resolución de Instrucción N° 00 del 26/04/2024 la cual fuera debidamente notificada, el Departamento de Sumarios y Recursos 2 (**DSR2**) dispuso la instrucción del Sumario Administrativo a la firma contribuyente, así como a sus Representantes Legales conforme lo disponen los artículos 182, 212 y 225 de la Ley, que prevén los procedimientos para la determinación de la responsabilidad subsidiaria y para la determinación de tributos y la aplicación de sanciones, y la RG DNIT N° 02/2024, por la cual se precisan aspectos relacionados con los procedimientos de Sumario Administrativo y de Recursos de Reconsideración.

Transcurrido el plazo señalado en la Ley, la sumariada presentó sus Descargos el 30/04/2024 en el cual expresó que: "...XX con CI N° 00, en carácter de Representante Legal de la Firma **NN con RUC 00**, me dirijo respetuosamente a usted en los siguientes términos:

1. Comunicar mi allanamiento al resultado expresado en el Acta Final N° 00 de fecha 01/02/2024.-
2. Solicitar el ajuste directo en mi cuenta corriente conforme a las determinaciones del Acta Final N° 00.-
3. Con respecto al IRACIS GENERAL; IRE GENERAL; e IVA GENERAL nos allanamos al resultado del acta mencionado, y en ese sentido reconocemos los alcances de las disposiciones legales vigentes (Ley N° 125/91 en su Art. 175) que establece la sanción entre 1 (una) a 3 (tres) veces el monto para la multa; pero también queremos resaltar nuestra intención de regularizar nuestra

situación con la Administración Tributaria por lo que estamos predispuestos en esta instancia con el allanamiento del acta final, por lo que se solicita por medio de la presente la aplicación de la tasa mínima que corresponda...” (sic).

Al respecto, el **DSR2** señaló que el allanamiento presentado por la firma sumariada conlleva el reconocimiento del derecho material invocado en este caso por el sujeto activo de la obligación que es la Administración Tributaria (**AT**) y consecuentemente la renuncia a oponerse a la pretensión de la misma, por lo que corresponde, sin más trámite, dictar el acto de determinación, en consecuencia, por Resolución N° 00 del 03/07/2024, declaró la cuestión de puro derecho y llamó a Autos para Resolver, todo ello de conformidad a lo establecido en los numerales 6) y 8) de los artículos 212 y 225 de la Ley y los artículos 10 y 19 de la RG DNIT N° 02/2024.

Debido a ello, el **DSR2** concluyó que se confirma que **NN** utilizó a su favor créditos fiscales, costos y gastos que fueron respaldados con comprobantes relacionados a operaciones inexistentes, pues sus supuestos proveedores no pudieron haber realizado las ventas que la firma sumariada declaró a su favor, y esto quedó demostrado mediante las investigaciones realizadas por los funcionarios de la **GGII**, basado en los siguientes hechos constatados:

No fue posible ubicar el domicilio fiscal que figura en el RUC de **XX, XX, XX, XX y XX** por lo que los funcionarios de la **GGII** trataron de ubicarlos al número de teléfono declarado, los cuales correspondían a otras personas que manifestaron desconocer a los mencionados proveedores irregulares. Posteriormente, en entrevista informativa realizada a los mismos, estos manifestaron no haber realizado gestiones para la inscripción en el RUC, desconocieron los datos obrantes en el Formulario de solicitud de inscripción: domicilio fiscal, correo electrónico, número telefónico y actividades económicas. Además, como documento que avale el domicilio fiscal, se proporcionó a la **AT** la factura de emitida por la Administración Nacional de Energía Eléctrica (**ANDE**) a nombre de otra persona física (la misma factura fue presentada en las solicitudes de inscripción de otros supuestos proveedores involucrados dentro del esquema).

Asimismo, dichos supuestos proveedores aseveraron que nunca realizaron gestiones para la impresión de talonarios de comprobantes de ventas, que no se dedican a la actividad comercial, ya que realizan otras actividades en su mayoría informales (albañil, vendedor ambulante, ama de casa), y desconocieron a los supuestos clientes, entre ellos **NN**, y los montos de operaciones puestos a su vista.

En cuanto a **XX**, tampoco fue ubicado en el domicilio declarado en el RUC ni en el número de teléfono declarado en el mismo, posteriormente se llegó a su domicilio real, en la que se realizó entrevista a la **NN**, mencionando ésta que el supuesto proveedor fue su conyugue y que el mismo había fallecido el 31/07/2021, conforme al Acta de Defunción que obra en autos. Además, señaló que el fallecido nunca se dedicó a la actividad comercial y que se desempeñó como carnicero hasta meses antes del fallecimiento. Cabe resaltar que las facturas supuestamente expedidas por este proveedor poseen consignadas en ellas, fechas posteriores a su fallecimiento.

Respecto a **XX - XX**, tampoco se pudo realizar la verificación correspondiente ya que no fue posible ubicar el domicilio del contribuyente y el número de teléfono declarado en el RUC. Posteriormente, se ubicó al **XX** en otro domicilio, en donde los funcionarios de la **AT** le realizaron una entrevista informativa en la que manifestó que nunca se inscribió como contribuyente, no reconoció la dirección declarada en el RUC como domicilio fiscal, tampoco los números de teléfonos declarados, y manifestó que se dedica a la construcción de empedrados pero ya no cuenta con maquinaria para esa actividad. También mencionó que nunca solicitó la gestión para la apertura de una imprenta, ni trabajó en alguna actividad similar.

Por tanto, de acuerdo con lo expuesto precedentemente, el **DSR2** confirmó que corresponde ajustar el tributo conforme a la liquidación efectuada por los auditores de la **GGII** en atención a que quedó confirmado que la sumariada declaró indebidamente a su favor egresos que no corresponden debido a que se hallan respaldados con comprobantes en los cuales se consignan operaciones inexistentes, por lo que corresponde concluir que **NN** incumplió con las normas

establecidas en los artículos 85 y 86, de la Ley, el Art. 68 del Anexo al Decreto N° 1030/2013, los artículos 89 y 92 de la Ley N° 6380/2019 en cuanto al IVA General y los artículos 8°, 22, 85 y 86 de la Ley y el Art. 26 del Anexo al Decreto N° 6359/2005 en cuanto al IRACIS General y respecto al IRE General, los artículos 14, 15, 22, y 23 de la Ley N° 6380/2019 y los artículos 14 y 71 del Anexo al Decreto N° 3182/2019, y considerando el allanamiento manifestado por la misma, resolver la cuestión de puro derecho.

Por otra parte, el **DSR2** señaló lo establecido en el Art. 182 de la Ley, el cual dispone que los Representantes Legales serán responsables subsidiarios en cuanto no procedan con la debida diligencia en sus funciones respecto a los tributos que correspondan a su representada, y que esta responsabilidad se limita al valor de los bienes que administren o dispongan, salvo que hubieran actuado con dolo, en cuyo caso la responsabilidad será ilimitada. En este caso particular, queda claro que, al haber **NN** suministrado informaciones inexactas respecto a sus créditos fiscales, costos y gastos, y presentar sus DD.JJ. con datos falsos, los Sres. **XX** con **RUC 00** y **XX** con **RUC 00**, no actuaron diligentemente en su calidad de Representantes Legales de la empresa ante la **AT**, ni desarrollaron las acciones concretas para lograr el cumplimiento de las obligaciones de su representada.

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.

Por tanto, conforme a lo dispuesto en la citada norma, corresponde establecer su Responsabilidad Subsidiaria en caso de que la firma a la que representan no cumpla con el pago de las determinaciones contenidas en el Informe Final de Auditoría N° 00 del 19/02/2024, específicamente en lo que respecta al IVA General de los periodos fiscales de 11 y 12/2019, y de 12/2021, del IRACIS General del ejercicio fiscal de 2019 y del IRE General del ejercicio fiscal de 2021, conforme a la liquidación expuesta en el Resuelve de la presente Resolución.

Con respecto a la calificación de la conducta, el **DSR2** señaló 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 está representado por el monto que dejó de percibir en concepto del IVA General, IRACIS General y del IRE General de los periodos y ejercicios fiscalizados, 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 **NN** fue con intención, y en el caso particular ha quedado plenamente demostrado que la misma presentó sus DD.JJ. con datos falsos, suministró informaciones inexactas sobre sus operaciones de compras (numerales 3 y 5 del Art. 173 de la Ley), y además hizo valer ante la **AT** formas manifiestamente inapropiadas a la realidad de los hechos gravados (numeral 12 del Art. 174 de la misma Ley). Por tanto, el **DSR2** concluyó que se cumplen todos los presupuestos para calificar su conducta y aplicar la multa conforme al tipo legal previsto en el Art. 172 de la Ley.

Teniendo en cuenta lo anteriormente expresado, y en cumplimiento al Principio de Proporcionalidad que faculta a la **GGII** a determinar la cuantía de la sanción entre un mínimo y un máximo, el **DSR2** procedió a analizar las diferentes circunstancias y peculiaridades del caso en general y de la sumariada en particular, y consideró el hecho de que **NN** se allanó a los hechos denunciados. Consecuentemente, corresponde la aplicación de la multa del 130% de conformidad al Art. 175 de la Ley.

Finalmente, con base en las consideraciones de hecho y de derecho expuestas anteriormente, el **DSR2** concluyó que corresponde determinar las obligaciones fiscales, aplicar las multas y dictar el acto administrativo.

POR TANTO, en uso de sus facultades legales,

EL GERENTE GENERAL DE IMPUESTOS INTERNOS
RESUELVE

Art. 1°: Determinar la obligación fiscal del contribuyente NN con RUC 00, conforme a las razones expuestas en el Considerando de la presente Resolución de acuerdo al siguiente detalle:

Obligacion	Periodo	Impuesto	Multa	Total
521 - AJUSTE IVA	11/2019	768.839	999.491	1.768.330
521 - AJUSTE IVA	12/2019	692.145	899.789	1.591.934
521 - AJUSTE IVA	12/2021	13.636.364	17.727.273	31.363.637
511 - AJUSTE IRACIS	2019	2.229.823	2.898.770	5.128.593
800 - AJUSTE IRE GENERAL	2021	13.636.364	17.727.273	31.363.637
Totales		30.963.535	40.252.596	71.216.131

**Obs. Los accesorios legales serán calculados hasta la fecha del allanamiento, ocurrido el 30/04/2024.*

Art. 2°: CALIFICAR la conducta de la firma contribuyente **NN** con **RUC 00**, conforme a 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 130% sobre los tributos defraudados, conforme a las razones expuestas en el Considerando de la presente Resolución.

Art. 3°: ESTABLECER la responsabilidad subsidiaria de sus Representantes Legales **XX** con **RUC 00** y **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 dispuesto en la presente Resolución.

Art. 4°: NOTIFICAR a la firma contribuyente y a sus Representantes Legales conforme a la RG DNIT N° 02/2024 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.

EVER OTAZÚ
GERENTE GENERAL DE IMPUESTOS INTERNOS