
RESOLUCION PARTICULAR

VISTO:

El expediente N° 00 y otros, del Proceso de Determinación N° 00 del Sumario Administrativo instruido a la firma **NN** con **RUC 00** (en adelante **NN**) juntamente con sus Representantes Legales, los Sres. **XX** con **RUC 00**, **XX** con **RUC 00**, **XX** con **RUC 00** y;

CONSIDERANDO:

Que, mediante la Orden Fiscalización N° 00, notificada el 29/02/2024, la Gerencia General de Impuestos Internos de la Dirección Nacional de Ingresos Tributarios (en adelante **GGII**), a través de la Dirección General de Fiscalización Tributaria (**DGFT**) dispuso la verificación de las obligaciones del IVA GENERAL de los periodos fiscales 06, 09, 12/2022 y 05/2023 y del IRE General 2022, correspondiente a los rubros COMPRAS/COSTOS/GASTOS, específicamente las relacionadas a los proveedores: **XX** con **RUC 00**, **XX** con **RUC 00** y a dicho efecto le solicitó a **NN** que presente sus libros: el original de las facturas de compras de los proveedores, Libros Compra IVA, Diario, Mayor, planilla de composición de las facturas incluidas en cada campo de las DD.JJ. y forma de pago, a lo cual dio cumplimiento fuera del plazo establecido en la Orden de Fiscalización.

La Fiscalización se originó a través de investigaciones y cruces de informaciones realizados conjuntamente entre el Departamento de Planeamiento Operativo (DPO) de la Dirección General de Fiscalización Tributaria y el Departamento de Análisis y Gestión de Riesgos Tributarios, en el marco del Programa de Control "TUJAMI", en el cual se detectaron elementos que permitieron conocer la existencia de personas físicas inscriptas irregularmente como contribuyentes en el RUC (incluso en su calidad de grafica), cuyos datos han sido utilizados al solo efecto de generar comprobantes de venta timbrados para su comercialización, simulando de esta manera operaciones económicas.

Dentro de estas investigaciones fueron hechas varias diligencias administrativas, entre los que se constataron que los domicilios fiscales y las geolocalizaciones no coincidían, supuestas facturas de ANDE para la inscripción del RUC de algunos proveedores que también fue presentada para otros supuestos contribuyentes, y utilizan la misma gráfica

que los otros proveedores inconsistentes, otros negaron inscribirse al RUC y desconocieron las operaciones, con lo cual se puede afirmar que los supuestos proveedores no cuentan con infraestructura material ni personal para haber realizado la actividades económicas descritas en los comprobantes.

Según el Informe Final de Auditoría N° 00 del 20/05/2024, los auditores de la **GGII** detectaron que **NN** registró y declaró facturas que respaldan operaciones inexistentes como sustento de sus créditos fiscales, costos y gastos, para el IVA General e IRE General respectivamente, con lo cual obtuvo un beneficio indebido en detrimento del Fisco, en supuesta infracción a los Arts. 89 y 92 de la Ley 6380/2019 en concordancia con los Arts. 22 y 26 del anexo del Decreto N° 3107/2019 para el IVA General y los Arts. 8°, 14, 22 y 92 de la mencionada Ley y Arts. 14 y 71 del Anexo del Decreto N° 3182/2019.

Por los motivos señalados consideraron que la conducta de **NN** reúne los presupuestos para calificarla como Defraudación, en los términos del Art. 172 de la Ley N° 125/1991 (en adelante la Ley), ya que se cumplieron las presunciones de los Nums. 3), 4) y 5) del Art. 173 y el Num. 12) del Art. 174 de la Ley, ya que realizó todos los actos que aparejaron la consecuente falta de pago de tributos en perjuicio del Fisco. Además de los tributos defraudados, recomendaron aplicar una multa cuya graduación quedará a las resultas del Sumario, más una sanción por Contravención por no proporcionar las documentaciones requeridas por la Administración Tributaria en el plazo establecido en la Orden de Fiscalización, en infracción al Art. 176 de la Ley N° 125/1991, en concordancia con el inciso b), Num. 6) del anexo a RG N° 13/2019, según el siguiente detalle:

IMPUESTO	PERIODOS/EJERCICIO FISCAL	MONTO IMPONIBLE	IMPUESTO A INGRESAR	MULTA
521 - AJUSTE IVA	06/2022	2.914.090.907	291.409.091	A las resultas del sumario conforme al Art. 175 de la Ley N° 125/1991.
521 - AJUSTE IVA	09/2022	1.012.903.726	101.290.373	
521 - AJUSTE IVA	12/2022	1.049.318.183	104.931.818	
521 - AJUSTE IVA	09/2023	327.272.727	32.727.273	
800 - AJUSTE IRE GENERAL	2022	4.976.312.816	497.631.282	
551 - AJUSTE CONTRAVEN	20/5/2024	0	0	300.000
TOTALES		10.279.898.359	1.027.989.837	300.000

A fin de precautar las Garantías Constitucionales de la Defensa y el Debido Proceso por Resolución N° 00, notificada el 04/07/2024, el Departamento de Sumarios 1 (en adelante **DS1**) instruyó el Sumario Administrativo a la firma **NN**, juntamente con sus Representantes Legales que figuran como tal en el RUC en los periodos investigados, los Sres XX con **RUC 00**, **XX** con **RUC 00**, **XX** con **RUC 00**, conforme lo establecen los Arts. 212 y 225 de la Ley, que prevén los procedimientos para la determinación tributaria y para la aplicación de sanciones, el Art. 182 de la misma Ley, y la RG DNIT

N° 02/2024, por la cual se precisan aspectos relacionados a los procedimientos de Sumario Administrativo y de Recursos de Reconsideración. Cabe aclarar que la instrucción del Sumario fue notificada al correo electrónico declarado en el RUC y en los antecedentes administrativos, tanto de la firma, como de sus Representantes Legales, según consta a fojas 38 al 42 de autos.

Que, habiendo transcurrido el plazo para presentar los descargos sin que la firma ni sus representantes legales hayan presentado escrito alguno, mediante la Resolución N° 00 notificada el 22/07/2024 se abrió el Periodo Probatorio, etapa en la cual únicamente se presentó a solicitar copias de los antecedentes administrativos, concedidos por providencia N° 00 notificada el 08/08/2024, asimismo en la sustanciación del periodo probatorio no presentó ni diligenció prueba alguna. Posteriormente por Resolución N° 00 notificada el 21/08/2024 se procedió al cierre del Periodo Probatorio y se pasó a la etapa de Alegatos, en la cual presentó finalmente los argumentos de su defensa el 05/09/2024. Cumplidos los plazos legales el **DS1**, mediante Providencia N° 00 del 05/09/2024, llamó a Autos para Resolver.

NN se agravió en contra del Informe Final de Auditoría por encontrarse fuera del plazo legal y alegó: *"inicio de la fiscalización 1. generalidades NN fue objeto de una fiscalización puntual totalmente irregular que se inició el día 18/09/2023 (fecha del primer requerimiento) con la notificación por nota DGFT No. 907/2023, por la cual se requería a mi representada información de operaciones comerciales legítimas con los proveedores XX, XX y XX, cuyos RUC se encuentran citados en el requerimiento de referencia fecha el 18/09/2023, de esta manera se han incumplido con absolutamente todas las normas y plazos contenidos en la ley N° 2421/04 y en la Resolución General N° 04/2008, concluyendo con un reclamo de tributos y multas mediante un procedimiento totalmente nulo. ..."* (sic.)

El **DS1** 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 **DS1** verificó que la Orden de Fiscalización efectivamente fue notificada en fecha 29/02/2024 y el Acta Final fue suscripta el 30/04/2024; ahora bien, para el cómputo del plazo se tuvo en cuenta que en fechas 01, 28 y 29 de marzo del 2024 quedó suspendido el plazo de la fiscalización atendiendo que dichas fechas fueron declaradas días de feriado nacional, transcurriendo de este modo un total de (40) cuarenta 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 **DS1** 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.

NN en su defensa alega que: "*... ningún contribuyente tiene las herramientas necesarias para verificar si su proveedor ocasional o constante cumpla cabalmente con sus obligaciones tributarias, su poder de control se extiende solamente al control del timbrado, téngase presente que el certificado de cumplimiento tributario solo es requerido legalmente para ciertas operaciones específicas, y por lo demás certifica que el contribuyente de que se trate ha presentado todas sus declaraciones juradas y/o no ha incumplido requerimientos de la administración tributaria, una formalidad. Además, lo que podría demostrar la fiscalización practicada a mi representada es que el procedimiento de inscripción en el registro de único de contribuyente ha estado fuera de control, sin que el futuro comprador participe en nada del procedimiento. En estos autos ni en ningún otro procedimiento abierto se ha probado que NN sea responsable de la inscripción de estos contribuyentes ante el ruc ni de la obtención del timbrado. Por otro lado, si nuestras compras son ficticias según sostiene la administración tributaria, ¿cómo es posible que nuestras ventas sean reales?, todas las operaciones*

tienen un costo, si nuestras ventas no fueran reales, las compras materializadas en productos terminados y tangibles tampoco serían reales, entonces la GGII es incoherente en su acción cuando cuestiona las compras, no deja firme nuestras ventas para practicar su irracional determinación y/o ajuste fiscal. Lo dicho en el párrafo anterior pone en evidencia, que también una persona física puede de mala fe, orquestar su propia inscripción en el ruc o timbrar facturas para luego estafar a otros contribuyentes y defraudar al fisco. En este sentido, es claro que la administración tributaria no puede delegar su poder de policía a ningún contribuyente. por lo tanto, la pretendida reliquidación del impuesto al valor agregado por la supuesta utilización indebida el crédito fiscal IVA, así como la sanción de considerar como gastos no deducibles, las erogaciones documentadas en los comprobantes impugnados, carece absolutamente de sustento fáctico y jurídico. en efecto, lo señalado por los auditores como fundamento fáctico y legal de las conclusiones a que arriban en el marco de la fiscalización puntual, resulta notoriamente infundado y, además, definitivamente improcedente. En cuanto a la determinación relacionada al impuesto a la renta empresarial (IRE), surge a partir de la diferencia entre ingresos y gastos, pues la obtención de la riqueza requiere indudablemente la realización de ciertos gastos que deben ser deducidos de la base de cálculo del impuesto, de lo contrario se afectaría la capacidad contributiva. en definitiva, los gastos/costos de NN cumplen con el requisito de causalidad, son reales pues constituyen una erogación de tal carácter conforme surgen de los libros comerciales e impositivos de la firma, se encuentra debidamente documentados, son a precios de mercado, y se han pagado prácticamente en su totalidad al contado. ninguno de estos aspectos ha sido cuestionado por la dirección general de fiscalización tributaria..." (sic.)

El **DS1** 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**, negó haber realizado gestiones en el RUC, Desconoció los datos obrantes en el Formulario de Solicitud de Inscripción: domicilio fiscal, correo electrónico, actividades económicas y que únicamente se dedicó al cuidado de la casa familiar. **XX**, no fue ubicado en la dirección declarada en el RUC. **XX**, no fue posible ubicar la dirección declarada, consultado a los lugareños si conocen al mismo o su empresa con nombre de fantasía **XX**, manifestaron que no lo conocen. **XX**, manifestó desconocer al supuesto cliente y montos de operaciones, aclarando que nunca se dedicó a la actividad comercial, y es ama de casa. **XX**, negó haber realizado gestiones para su inscripción en el RUC, desconoció los datos obrantes en el Formulario de Solicitud de Inscripción, tal como el domicilio fiscal, correo electrónico, actividades económicas, añadiendo que se dedica al cuidado de la casa familiar y, por ende, nunca efectuó operaciones comerciales descritas en las facturas a favor de **NN**. **XX**, Negó haber realizado gestiones para su inscripción en el RUC. Que, los datos obrantes en el Formulario de Solicitud de Inscripción: domicilio fiscal, correo electrónico, número telefónico, actividades económicas. Nunca realizó gestiones para la impresión de documentos timbrados, por tanto, desconoce a los supuestos clientes y montos de operaciones, además, aclaró que años atrás era chofer de transporte público y luego fue encargado de un lavadero. **XX**, Desconoció a **NN** como cliente, además, mencionó que su actividad comercial consiste en realizar ventas menores de mercaderías en una

casilla ubicada frente al local comercial XX, desde hace 35 años y que nunca realizó gestiones para la impresión de talonarios de comprobantes de ventas. XX, Negó haber realizado gestiones para su inscripción en el RUC, desconoció los datos obrantes en el Formulario de solicitud de inscripción: domicilio fiscal, correo electrónico, número telefónico y actividades económicas. Desconoció a NN como supuestos clientes y montos de operaciones expuestas en las facturas, porque nunca realizó gestiones para la impresión de talonarios de comprobantes de ventas. Nunca se dedicó a la actividad comercial, solamente se dedica a traer mercaderías del Brasil, junto con su hijo, quien luego las vende en el Local comercial "XX", sus ingresos mensuales son de aproximadamente G. 00 (guaraníes ochocientos mil). XX, no fue ubicado en el domicilio fiscal declarado, vecinos del lugar manifestaron no conocer al mismo, tampoco fue ubicado ninguna empresa en el sitio con nombre de fantasía "XX". XX, negó haber realizado gestiones para su inscripción en el RUC, porque nunca se dedicó a ninguna actividad comercial, fue vendedor ambulante de frutas. XX, no fue ubicado el domicilio fiscal declarado ni al contribuyente. XX, -Negó haber realizado gestiones para su inscripción en el RUC, por ende, los datos obrantes en el Formulario de Solicitud de Inscripción: domicilio fiscal, correo electrónico, número telefónico, actividades económicas, no son reales. De igual manera, el mencionado supuesto proveedor mencionó que se desempeñaba como jardinero, pero hace 4 años que dejó de trabajar. XX, por su parte desconoció las ventas declaradas por NN y manifestó que nunca gestionó la inscripción en el RUC, porque el mismo realiza trabajos de albañilería. En referencia a XX, desconoció haber realizado gestiones para su inscripción en el RUC; que nunca realizó actividades comerciales, y que se trabajaba en el rubro de la construcción pétreo. Observación: considerando el estado de salud delicado del Señor XX la entrevista fue realizada con la hija XX.

De los hechos descriptos precedentemente, el **DS1** 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 supuestos proveedores y la firma sumariada, el **DS1** concluyó que los mismos no pudieron suministrar lo consignado en las facturas cuestionadas, porque, en autos quedó demostrado que los mismos no contaban con infraestructura ni condiciones económicas por la cual se respalden las supuestas operaciones comerciales.

Con base en lo expuesto y en razón de que **NN** no presentó pruebas que refuten los hechos denunciados por los auditores de la **GGII** en el Informe Final de Auditoría N° 00 del 20/05/2024, el **DS1** concluyó que corresponde confirmar la determinación de las obligaciones del IVA GENERAL de los periodos fiscales 06, 09, 12/2022 y 05/2023 y del IRE General del ejercicio fiscal 2022; ya que comprobó que la firma sumariada realizó todos los actos conducentes a la falta de pago de tributos en perjuicio del Fisco, específicamente registró y declaró facturas que respaldan operaciones inexistentes como sustento de sus créditos fiscales, costos y gastos, para el IVA General e IRE General respectivamente en infracción a los Arts. 89 y 92 de la Ley en concordancia con los Arts. 22 y 26 del anexo del Decreto N° 3107/2019 para el IVA General y los Arts. 8°, 14, 22 y 92 de la Ley y Arts. 14 y 71 del Anexo del Decreto N° 3182/2019.

Además, el **DS1** concluyó que se cumplieron todos los presupuestos para calificar la conducta de **NN** conforme al tipo legal previsto en el Art. 172 de la Ley, en concordancia con los Nums. 3), 4) y 5) del Art. 173 y Num. 12) del Art. 174 de la Ley.

El **DS1** señaló además que el Art. 174 de la Ley establece una presunción de hecho, la cual implica que detectada la infracción la Administración la ponga a conocimiento del contribuyente a fin de que este, mediante los elementos probatorios conducentes, demuestre lo contrario; sin embargo, en este caso pese a haber tenido la oportunidad de hacerlo en el Sumario Administrativo, no lo hizo, ya que **NN** no presentó ninguna prueba tendiente a desvirtuar los hechos denunciados.

Por otra parte, a fin de establecer la graduación de la sanción, el **DS1** consideró las circunstancias agravantes y atenuantes del Art. 175 de la Ley, específicamente la falta de presentación de las documentaciones solicitadas por la **GGII** en el tiempo establecido, el grado de cultura del infractor y la posibilidad de asesoramiento por tratarse de una EAS y la importancia del perjuicio fiscal, por lo que recomendó aplicar una multa equivalente al 250% del tributo defraudado, más una multa por Contravención por no proporcionar las documentaciones requeridas por la Administración Tributaria en el plazo establecido, en infracción al Art. 176 de la Ley, en concordancia con el inciso b), Num. 6) al anexo a RG N° 13/2019.

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 a la **GGII** los montos correspondientes a los impuestos señalados, defraudando al Fisco, y que los Sres. **XX** con **RUC 00**, **XX** con **RUC 00**, **XX** con **RUC 00** no actuaron diligentemente en su calidad de responsables de la firma ante la Administración Tributaria, debiendo haber desarrollado acciones concretas para lograr el cumplimiento de las obligaciones tributarias de su representada, y no lo hicieron.

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

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 legales otorgadas por la Ley

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	06/2022	291.409.091	728.522.727	1.019.931.818
521 - AJUSTE IVA	09/2022	101.290.373	253.225.932	354.516.305
521 - AJUSTE IVA	12/2022	104.931.818	262.329.545	367.261.363
521 - AJUSTE IVA	09/2023	32.727.273	81.818.180	114.545.453
800 - AJUSTE IRE GENERAL	2022	497.631.282	1.244.078.205	1.741.709.487
551 - AJUSTE CONTRAVEN	20/05/2024	0	300.000	300.000
Totales		1.027.989.837	2.570.274.589	3.598.264.426

* Sobre el tributo determinado se deberá adicionar los intereses y la multa por Mora conforme al Art. 171 de la Ley N° 125/1991.

Art. 2°: **CALIFICAR** la conducta de la firma **NN** con **RUC 00** de conformidad con lo establecido en el Art. 172 de la Ley, y **SANCIONAR** a la misma con una multa equivalente al 250 % de los tributos dejados de ingresar, más una sanción por Contravención por no cumplir con sus deberes formales en el plazo establecido.

Art. 3°: **ESTABLECER** la responsabilidad subsidiaria de sus Representantes Legales, los Sres **XX** con **RUC 00**, **XX** con **RUC 00**, **XX** con **RUC 00**, conforme a los alcances señalados en el Art. 182 de la Ley N° 125/1991.

Art. 4°: NOTIFICAR a la firma conforme la RG DNIT N° 02/2024 a efectos de dar cumplimiento a lo dispuesto en la presente Resolución, bajo apercibimiento de Ley. Asimismo, a sus Representantes Legales para su conocimiento.

Art. 5°: COMUNICAR lo resuelto a la Dirección General de Recaudación y Asistencia al Contribuyente, y **CUMPLIDO** archivar.

EVER OTAZÚ
GERENTE GENERAL DE IMPUESTOS INTERNOS