

RESOLUCION PARTICULAR

VISTO:

El proceso virtual N° 00, el expediente N° 00 y otros del Sumario Administrativo instruido a la firma contribuyente "**NN**" (en adelante **NN**), con **RUC 00**, juntamente con su Representante Legal el Sr. **XX** con **RUC 00**, y;

CONSIDERANDO:

Que, mediante Orden de Fiscalización Puntual N° 00 notificada en fecha 12/03/2024, la Gerencia General de Impuestos Internos (**GGII**) a través de la Dirección General de Fiscalización Tributaria (**DGFT**), dispuso el control del cumplimiento de la obligación del IVA General de los periodos fiscales 01, 02, 03, 05, 06, 07 y 08/2022; y del IRE General del ejercicio fiscal 2022 de **NN**, referente a los rubros compras/costos/gastos, específicamente con respecto a las operaciones realizadas con los proveedores: **XX** con **RUC 00**, **XX** con **RUC 00** y **XX** con **RUC 00**; para lo cual le requirió que presente los comprobantes emitidos por los proveedores mencionados; sus Libros Diario, Mayor y Compras del IVA; planilla que contengan la composición de las facturas incluidas en cada campo de las Declaraciones Juradas (**DD.JJ.**) del Formulario 101; contratos firmados en caso de prestación de servicios; aclaración respecto a la forma de pago de las compras; aclaración del tipo de afectación contable, todo lo cual fue cumplido parcialmente por la contribuyente.

La Fiscalización Puntual tiene como antecedente el Informe del Departamento de Planeamiento Operativo (**DPO**) N° 126/2024, de la **DGFT** inserto en el Expediente N° 00, en el cual en el marco del Programa de control "**TUJAMI**", se comunicó la detección de un esquema relacionado a supuestos proveedores inscriptos de manera irregular como contribuyentes en el Registro Único de Contribuyentes (**RUC**), cuyos datos han sido utilizados al solo efecto de obtener comprobantes de ventas timbrados para su comercialización, simulando operaciones comerciales. Ante tal situación y de la revisión de las operaciones de compras, se detectó que **NN** registró, contabilizó y declaró facturas emitidas por proveedores irregulares vinculados con el esquema expuesto; y en consecuencia, el **DPO** sugirió la apertura una Fiscalización Puntual a la firma contribuyente.

Durante el proceso de Fiscalización, los auditores de la **GGII** constataron que **NN** registró y declaró facturas de contenido falso como respaldo de los créditos fiscales y gastos consignados en sus **DD.JJ.** del IVA General e IRE General de los periodos y ejercicios fiscalizados, con lo cual obtuvo un beneficio indebido al lograr reducir los montos de los impuestos que debió ingresar al Fisco. Posterior a las verificaciones realizadas por los auditores de la **GGII**, la firma rectificó sus **DD.JJ.** desafectando los valores de las facturas cuestionadas, con lo cual se confirmó la utilización de comprobantes irregulares, en contravención a lo dispuesto en los Arts 8°, 15, 22, 23, 89 y 92 de la Ley N° 6380/2019, los Arts. 14 y 71 del Anexo del Decreto N° 3182/2019 y los artículos 22 y 26 del Anexo del Decreto N° 3107/2019, por tales motivos procedieron a su impugnación y realizaron el ajuste fiscal surgiendo saldos a reclamar a la firma contribuyente.

Por lo mencionado, los auditores de la **GGII** concluyeron que **NN** incurrió en lo prescripto en el Art. 172 de la Ley, debido a que utilizó comprobantes relacionados a operaciones inexistentes para el respaldo de sus egresos, enmarcándose los hechos dentro de los términos de los numerales 3), 4) y 5) del Art. 173 de la Ley e igualmente la presunción prevista por el Art. 174 de la Ley numeral 12) por la irregularidad en la declaración de sus costos y créditos fiscales. En

consecuencia, recomendaron la aplicación de una multa por Defraudación de 1 a 3 veces el monto del tributo defraudado o pretendido defraudar, conforme al Art. 175 de la Ley, a establecerse a las resultas del Sumario Administrativo, todo ello según el siguiente detalle:

PERIODO/ EJERCICIO	OBLIGACIONES	IMPONIBLE RECTIFICADO	IMPUESTO RECTIFICADO	IMPONIBLE PENDIENTE DE AJUSTE	IMPUESTO PENDIENTE DE AJUSTE	MULTA POR DEFAUDACIÓN (SE APLICARÁ SOBRE LA SUMA DE LAS COLUMNAS B Y D)
		A	B: Bx10%	C	D: Cx10%	
ene-22	521-Ajuste IVA	274.545.455	27.454.545	0	0	SERÁ GRADUADA DE ACUERDO CON LA LEY N° 125/1991, ARTÍCULO 175, A TRAVÉS DEL PROCEDIMIENTO PREVISTO EN LOS ARTÍCULOS 212 Y 225.
feb-22	521-Ajuste IVA	70.321.464	7.032.146	0	0	
mar-22	521-Ajuste IVA	52.271.405	5.227.140	0	0	
may-22	521-Ajuste IVA	33.365.236	3.336.523	0	0	
jun-22	521-Ajuste IVA	29.090.909	2.909.090	0	0	
jul-22	521-Ajuste IVA	23.636.364	2.363.636	0	0	
ago-22	521-Ajuste IVA	25.454.545	2.545.454	0	0	
jul-05	800-Ajuste IRE	506.185.833	50.618.583	2.499.545	249.955	
TOTAL		1.014.871.211	101.487.117	2.499.545	249.955	

A fin de precautar las Garantías Constitucionales de la Defensa y el Debido Proceso, por Resolución N° 00 notificada el 03/07/2024, el Departamento de Sumarios 2 (**DS2**) dispuso la instrucción del Sumario Administrativo a la firma contribuyente **NN**, juntamente con el Representante Legal; conforme a lo establecido en los Artículos 182, 212 y 225 de la Ley, que prevén los procedimientos para la determinación de tributos, aplicación de sanciones y el establecimiento de la responsabilidad; y la RG DNIT N° 02/2024 "POR LA CUAL SE PRECISAN LOS PROCEDIMIENTOS DE SUMARIO ADMINISTRATIVO Y RECURSO DE RECONSIDERACIÓN REFERENTES A LA DETERMINACIÓN TRIBUTARIA Y APLICACIÓN DE SANCIONES, PREVISTOS EN LA LEY N° 125/1991".

La firma sumariada no presentó su Descargo, no obstante a fin de garantizar su Derecho a la Defensa y al Debido Proceso, mediante Resolución N° 00 del 19/07/2024 se procedió a la apertura del Periodo Probatorio a fin de que la misma ofrezca las pruebas que considere oportuna para desvirtuar el Informe Final de Auditoría, sin embargo **NN** no presentó escrito alguno; por lo que luego de cumplido el plazo de esta etapa procesal y no habiendo pruebas pendientes de diligenciamiento se procedió al cierre de la misma mediante Resolución N° 00 del 19/08/2024. Posteriormente se verificó que **NN**, solicitó las copias del expediente, el cual le fue concedido por el **DS2**, posteriormente, el **DS2** llamó Autos para Resolver, todas estas etapas procesales fueron debidamente notificadas a la firma contribuyente.

Los hechos y los antecedentes fueron analizados por el **DS2** conforme se expone a continuación:

El **DS2** analizó los expedientes que forman parte de los antecedentes del proceso, las diligencias e investigaciones realizadas, las informaciones obrantes en el Sistema de Gestión Tributaria

Marangatu (**SGTM**), entrevistas y los documentos presentados durante la Fiscalización y señaló primeramente que el análisis del caso se centró en la comprobación de las operaciones consignadas en los comprobantes emitidos por los proveedores cuestionados, de manera a validar su uso como respaldo para la liquidación de sus impuestos, tanto para el IVA General como para el IRE General por parte de la firma sumariada, identificándose compras inexistentes de los proveedores cuestionados, con las cuales ha conseguido deducciones y crédito fiscal indebidos con el fin de reducir la base imponible de los tributos a ingresar al Fisco.

En este orden, el **DS2** constató que las operaciones comerciales descritas en los comprobantes irregulares no provienen de los proveedores mencionados, debido a que no fue posible comprobar la veracidad de las operaciones comerciales descritas en estas. Sobre el punto, en el caso de los señores **XX** y **XX**, resaltó que estos no fueron ubicados en el domicilio declarado en el RUC ni identificados por los lugareños, tampoco fueron ubicados a través de los números de teléfono proporcionado; la ubicación indicada para la geolocalización no corresponde al domicilio declarado por estos; además, ambos fueron autorizados como autoimpresores, lo cual facilitó a los responsables del esquema la emisión de facturas con menos formalismo.

Respecto a **XX**, no fue ubicado su domicilio ni a través del número de teléfono proporcionado, la geolocalización no coincide con los datos declarados en el RUC y los vecinos manifestaron no conocer al contribuyente. Fue ubicado su hijo **XX**, quien en entrevista informativa manifestó que su padre falleció el 19/05/2022, presentando Acta de Defunción N° 00, y que en vida se dedicaba a la venta de ropa usada. En el caso de **XX**, consultado el Sistema de Intercambio de Informaciones entre instituciones públicas – Gestión de Documentos en línea del MITIC (Constancia de Acta de Defunción – Registro Civil), resultó que el mismo falleció el 28/03/2022. En cuanto a **XX**, según Acta de Defunción el mismo falleció el 19/05/2020 (fecha anterior a su inscripción en el RUC – 13/07/2020). En los tres casos, fueron emitidos comprobantes de fecha posterior al fallecimiento de estos.

En tanto que **XX**, no fue ubicado en el domicilio declarado ni telefónicamente, y los vecinos manifestaron no conocer al mismo ni a la empresa perteneciente al mismo. Posteriormente, fue ubicado el domicilio de este, oportunidad en la que se entrevistó al Sr. **XX**, hermano del supuesto proveedor, quien señaló que este último es alcohólico, vive en situación de calle, que siempre se dedicó a la recolección de latas y que él le construyó una habitación al lado de su casa, el cual casi nunca es ocupado por el contribuyente. Manifestó desconocer los datos obrantes en el RUC.

Por otra parte, **XX**, manifestó ser albañil, **XX**, señaló desempeñarse como jardinero y que hace 4 años que no trabaja, **XX**, cuenta con una modesta despensa, **XX** es ama de casa y **XX**, en entrevista informativa manifestaron no haberse inscripto en el RUC, desconocieron los datos proveídos en el Formulario de Solicitud de Inscripción, negaron haber realizado gestiones para la impresión de documentos timbrados, desconocieron a los clientes y montos que le fueran exhibidos. En el caso de los dos primeros, fueron autorizados como autoimpresores, lo cual facilitó a los responsables del esquema la emisión de facturas con menos formalismo.

En cuanto a **XX** en entrevista informativa señaló ser guardia de seguridad, al igual que los anteriores supuestos proveedores manifestó no haberse inscripto en el RUC, desconoció los datos proveídos en el Formulario de Solicitud de Inscripción, señaló no haber realizado gestiones para la impresión de documentos timbrados, desconocer a los clientes y montos que le fueran exhibidos. Agregó que nunca realizó actividades comerciales y dejó constancia de que realizó una denuncia ante el Ministerio Público, señaló que **XX** es su hermano y que nunca se dedicó al rubro de imprenta.

Además, el **DS2** destacó que, para la inscripción al RUC, a fin de avalar el domicilio fiscal, estos contribuyentes presentaron una factura de ANDE a nombre de una persona jurídica (misma proveída en las solicitudes de Inscripción de otros contribuyentes cuyos datos fueron utilizados para la obtención de documentos timbrados de manera irregular correspondiente al mismo esquema). Otro hecho resaltante es que registran como empresas gráficas de los trabajos realizados a las imprentas de **XX (XX)** y **XX (XX)**, ambos individualizados como inscriptos irregularmente y parte del esquema.

Respecto a los supuestos propietarios de las empresas gráficas involucradas en el esquema, **XX (XX)**, el local no fue ubicado por los funcionarios de la **GGII**, en entrevista informativa manifestó que no se ha inscripto en el RUC; no reconoce la dirección, correo electrónico, números de teléfono y actividades declaradas; agregó que se dedica a la construcción de empedrados y que no realizó la gestión correspondiente para la apertura de una imprenta ni realizó una actividad similar. Además, señaló desconocer a los clientes y montos que le fuera expuesto, y que no se dedica a ninguna actividad económica ni cuenta con maquinarias para el efecto, comprometiéndose a realizar su denuncia ante el Ministerio Público. Por su parte, **XX (XX)**, los funcionarios de la **GGII** acudieron al domicilio declarado en el RUC; sin embargo, tampoco se pudo ubicar la empresa gráfica. Ante tal situación acudieron a la Municipalidad de Fuerte Olimpo confirmando que en dicha ciudad no existe ninguna imprenta. En entrevista informativa la supuesta propietaria manifestó ser ama de casa, negó haberse inscripto en el RUC, igualmente desconoció los datos declarados y aclaró que no realizó gestión alguna para la apertura de una imprenta ni trabajó en alguna empresa similar.

Igualmente, durante la Fiscalización comprobaron que los supuestos proveedores carecen de infraestructuras material y personal para la realización de las actividades descriptas en los comprobantes; no firmaron contratos, presupuestos, órdenes de compras, cheques o cualquier otro documento que permita comprobar la veracidad de las operaciones.

Otro hecho relevante que la firma sumariada procedió a rectificar las **DD.JJ.** tanto del IVA General como del IRE General, desafectando gran parte de los valores cuestionados, con lo cual se confirmó la utilización de comprobantes irregulares, en contravención a lo dispuesto en los Arts 8º, 15, 22, 23, 89 y 92 de la Ley N° 6380/2019, los Arts. 14 y 71 del Anexo del Decreto N° 3182/2019 y los artículos 22 y 26 del Anexo del Decreto N° 3107/2019. Dichas rectificativas fueron presentadas con posterioridad a la verificación realizada por la Administración Tributaria (**AT**) por lo que no se reputa espontánea conforme al numeral 8º del Art. 175 de la Ley; en

consecuencia, no puede ser eximida de las sanciones por Defraudación, conforme a lo dispuesto en el Art. 208 de la misma normativa.

Por lo expuesto, el **DS2** confirmó que las facturas irregulares fueron asentadas en las **DD.JJ.** determinativas, así como en el Informe de Registro de comprobantes según la RG N° 90/2021 y las que fueron utilizadas para respaldar créditos en el IVA General y gastos en el IRE General en los periodos y ejercicios fiscalizados, en consecuencia se obtuvo un beneficio indebido pues con dicha acción logró disminuir la base imponible de los tributos mencionados ocasionando una incorrecta liquidación de los mismos, haciendo valer de esta manera,, formas manifiestamente inadecuadas de la realidad de los hechos gravados, por lo tanto corresponde el ajuste fiscal realizado por el equipo auditor de la **GGII**.

Respecto a la calificación de la conducta y la aplicación de sanciones, el **DS2** 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 no solo por el monto que dejó de ingresar en concepto de tributos, sino además por los costos y créditos fiscales que indebidamente declaró a su favor, a través de la utilización de facturas irregulares, con el fin de procurarse un beneficio indebido y no pagar los impuestos correspondientes. Por esta razón, la propia Ley establece que de confirmarse alguna de las presunciones establecidas en el Art. 173 de la Ley se comprueba que el actuar del sujeto fue con intención, y en el caso particular de **NN** ha quedado plenamente demostrado que la misma presentó sus **DD.JJ.** con datos falsos y que suministró informaciones inexactas sobre sus operaciones comerciales (Numerales 3), 4) y 5), y que además 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 no existieron. Por lo expuesto, quedó confirmado que se cumplen todos los presupuestos para calificar su conducta de acuerdo con el tipo legal previsto en el Art. 172 de la Ley, por lo que corresponde aplicar la multa por Defraudación.

A fin de establecer la graduación de la sanción, el **DS2** señaló que, para su aplicación es preciso considerar la finalidad de la misma, 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 **DS2** consideró las circunstancias establecidas en los Numerales 2), 5), 6) y 7) y peculiaridades del caso en general y del contribuyente en particular, y consideró **la continuidad**, porque de manera repetida **NN** contravino la norma mediante una misma acción dolosa (utilizó facturas de contenido falso como respaldo de las compras y egresos, lo que implicó el no ingreso del impuesto correspondiente), **el grado de cultura del infractor**, ya que posee la obligación de presentar EE.FF desde el 2024 **la importancia del perjuicio fiscal y las características de la infracción**, por la irregularidad en la declaración de las compras y los egresos y el uso de facturas de contenido falso por Gs. 00 y 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; y como atenuante **la conducta que el infractor asuma en el esclarecimiento de los hechos en las rectificativas practicadas** y, en consecuencia, concluyó que le es aplicable la sanción del 250% sobre el monto defraudado.

Con relación a la responsabilidad del Representante Legal, el Art. 182 de la Ley establece que estos 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 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. Por lo que, de acuerdo a lo señalado en los puntos precedentes, y dado que fue comprobado que **NN** no ingresó al Fisco en su oportunidad los montos correspondientes a los impuestos señalados precedentemente, y además declaró créditos fiscales y gastos respaldados con facturas relacionadas a operaciones que no existieron, corresponde establecer la responsabilidad subsidiaria del Sr. **XX** con **RUC 00**, ya que el mismo no actuó diligentemente en su calidad de Representante Legal de la empresa ante la **AT**, ni desarrolló las acciones concretas para lograr el cumplimiento de las obligaciones de su representada. Por tanto, conforme a lo dispuesto en la citada norma, corresponde establecer su Responsabilidad Subsidiaria por las obligaciones que su representada **NN** no cumplió ante el Fisco al no haber abonado los impuestos debidos, específicamente el IVA General, y del IRE General de los periodos y ejercicios fiscales verificados, conforme a la liquidación expuesta en el Resuelve de la presente Resolución.

De manera concordante, el **DS2** mencionó igualmente que el Código Civil Paraguayo, en sus artículos N° 1.111, 1.125 y 1.126, 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.

Finalmente, con base en 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:

Obligacion	Periodo	Impuesto	Multa	Total
521 - AJUSTE IVA	01/2022	0	68.636.363	68.636.363
521 - AJUSTE IVA	02/2022	0	17.580.365	17.580.365
521 - AJUSTE IVA	03/2022	0	13.067.850	13.067.850
521 - AJUSTE IVA	05/2022	0	8.341.308	8.341.308
521 - AJUSTE IVA	06/2022	0	7.272.725	7.272.725
521 - AJUSTE IVA	07/2022	0	5.909.090	5.909.090
521 - AJUSTE IVA	08/2022	0	6.363.635	6.363.635
800 - AJUSTE IRE GENERAL	2022	249.955	126.546.458	126.796.413

Totales	249.955	253.717.794	253.967.749
---------	---------	-------------	-------------

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

Art. 2°: CALIFICAR la conducta de la contribuyente "NN" con RUC 00, como Defraudación 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, conforme a las razones expuestas en el Considerando de la presente Resolución.

Art. 3°: ESTABLECER la Responsabilidad Subsidiaria de su Representante Legal, el Sr. **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 la presente Resolución.

Art. 4°: NOTIFICAR a la firma contribuyente y a su Representante Legal 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 OTAZU
GERENTE GENERAL DE IMPUESTOS INTERNOS