

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 el Sr. **XX** con **RUC 00**, y;

CONSIDERANDO:

Que mediante la Orden de Fiscalización Puntual N° 00 notificada el 20/09/2023, a través de la Dirección General de Fiscalización Tributaria (**DGFT**), la Gerencia General de Impuestos Internos de la Dirección Nacional de Ingresos Tributarios, en adelante **GGII**, dispuso el control de las obligaciones del IVA General de los periodos fiscales del 02/2018 al 08/2018, 02, 04 al 09/2019, 01, 02, 03, 06, 08/2020; 01 y 02/2021; del IRE General de los ejercicios fiscales 2020 y 2021 y del IRACIS General de los ejercicios fiscales 2018 y 2019 de **NN**, específicamente respecto a las facturas emitidas 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 que respaldan la adquisición de bienes y/o servicios de los proveedores mencionados, con la aclaración del tipo de afectación en el Formulario del IVA General y tipo de afectación contable (activo, costo y gasto) en el Impuesto a la Renta 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, forma de pago de estos y los documentos que evidencien físicamente los servicios prestados; sus Libros Compras del IVA General, Diario y Mayor, impresos y en soporte digital en formato planilla electrónica (Excel) de los periodos y ejercicios fiscales verificados, lo cual fue cumplido.

La Fiscalización tuvo su origen, a raíz de investigaciones y análisis realizados a través de los cuales los auditores de la **GGII** constataron la existencia de un esquema de utilización de facturas de contenido falso en el que se identificó a **XX** con **RUC 00** como factor común, quien figura como Profesional Contable de varios contribuyentes, entre los cuales se encuentran los mencionados en el párrafo anterior, intermediando con las imprentas para la impresión de sus facturas. Además, determinaron la participación de **XX** con **CIC N° 00**, en atención a que el mismo ha presentado notas a nombre de los supuestos proveedores involucrados en este esquema. Asimismo, se ha confirmado el uso irregular de las facturas de cuatro (4) empresas unipersonales, específicamente de: **XX**, **XX**, **XX** y **XX**, con el objetivo de generar y comercializar comprobantes de venta timbrados para respaldar operaciones ficticias; por lo que a través del Informe DGFT/DPO N° 49/2023 del Departamento de Planeamiento Operativo (**DPO**) de la **DGFT**, este informó la detección de indicios de que **XX** utilizó comprobantes de los supuestos proveedores irregulares involucrados en dicho 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, a través de las diligencias realizadas por los auditores de la **GGII** se comprobó que **XX**, **XX**, **XX** y **XX**, no llevaron a cabo las actividades económicas que se describen en las facturas que fueron utilizadas por la firma **NN**, por lo que concluyeron que la misma registró y declaró compras respaldadas con facturas de contenido falso, por tanto, no válidas para respaldar sus créditos fiscales y egresos consignados en las declaraciones del IVA General; del IRE General y del IRACIS General de los periodos y ejercicios fiscalizados, todo ello en infracción con los Arts. 14, 22, 89 y 92 de la Ley N° 6380/2019, el Art. 68 del Anexo al Decreto N° 1030/2013, el Art. 108 del Anexo al Decreto 6359/2005, el Art. 26 del Anexo al Decreto

Nº 3107/2019 y los Arts. 14 y 71 del Anexo del Decreto Nº 3182/2019. En consecuencia, los auditores de la **GGII** procedieron a impugnar las facturas cuestionadas por la utilización indebida de las mismas, por lo que procedieron a la determinación de los tributos de los periodos y ejercicio fiscal 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 Declaraciones Juradas **DD.JJ.**, haciendo valer ante la Administración Tributaria (**AT**) formas manifiestamente inadecuadas a la realidad de los hechos gravados y con ello obtuvo un beneficio indebido al lograr reducir el monto de los impuestos, en perjuicio del fisco, por lo que recomendaron calificar la conducta de **NN** 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 de conformidad a los resultados del Sumario Administrativo. Y así también, 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:

Impuesto	Ejercicio Fiscal	Monto Imponible	Impuesto a Ingresar	Multa
521 - AJUSTE IVA	feb-18	109.272.727	10.927.273	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	mar-18	272.727.273	27.272.727	
521 - AJUSTE IVA	abr-18	136.363.636	13.636.364	
521 - AJUSTE IVA	may-18	52.001.045	5.200.105	
521 - AJUSTE IVA	jun-18	143.685.627	14.368.563	
521 - AJUSTE IVA	jul-18	194.818.545	19.481.855	
521 - AJUSTE IVA	ago-18	97.036.909	9.703.691	
521 - AJUSTE IVA	feb-19	210.442.273	21.044.227	
521 - AJUSTE IVA	abr-19	181.932.090	18.193.209	
521 - AJUSTE IVA	may-19	47.965.455	4.796.546	
521 - AJUSTE IVA	jun-19	181.818.182	18.181.818	
521 - AJUSTE IVA	jul-19	154.159.091	15.415.909	
521 - AJUSTE IVA	ago-19	138.377.100	13.837.710	
521 - AJUSTE IVA	set-19	146.984.354	14.698.435	
521 - AJUSTE IVA	ene-20	80.000.000	8.000.000	
521 - AJUSTE IVA	feb-20	111.028.200	11.102.820	
521 - AJUSTE IVA	mar-20	128.836.818	12.883.682	
521 - AJUSTE IVA	jun-20	156.356.882	15.635.688	
521 - AJUSTE IVA	ago-20	514.982.153	51.498.215	
521 - AJUSTE IVA	ene-21	71.176.454	7.117.645	
521 - AJUSTE IVA	feb-21	172.521.818	17.252.182	
511 - AJUSTE IRACIS	2018	1.005.905.764	100.590.576	
511 - AJUSTE IRACIS	2019	1.061.678.546	106.167.855	
511 - AJUSTE IRACIS	2020	0	0	
511 - AJUSTE IRACIS	2021	0	0	
511 - AJUSTE IRE	2020	991.204.053	99.120.405	
511 - AJUSTE IRE	2021	243.698.272	24.369.827	
TOTAL		6.604.973.267	660.497.327	

A fin de precautelar las Garantías Constitucionales de la Defensa y el Debido Proceso, mediante Resolución N° 00 el cual fue debidamente notificada, el Departamento de Sumarios 2 (**DS2**) dispuso la Instrucción del Sumario Administrativo a la firma contribuyente, conforme lo disponen los Arts. 182, 212 y 225 de la Ley, que prevén los procedimientos para la determinación tributaria, se establece la responsabilidad subsidiaria y la aplicación de sanciones; y la RG N° 114/2017, modificada por la RG N° 52/2020, por la cual se precisan aspectos relacionados a los procedimientos de Sumario Administrativo y de Recursos de Reconsideración.

En fecha 13/02/2024 la firma contribuyente presentó su Descargo, por lo que a través de la Resolución N° 00 el **DS2** dispuso la apertura del Periodo Probatorio. A través del Formulario N° 00 la sumariada ofreció y solicitó el diligenciamiento de sus pruebas, y el 12/03/2024 se dictó Medidas Para Mejor Proveer. Posteriormente, a través del Formulario N° 00 se declaró el Cierre del Periodo Probatorio; y en consecuencia, el **DS2** llamó a Autos para Resolver, todos estos actos fueron debidamente notificados a **NN**.

Todos los antecedentes agregados en el Sumario fueron analizados por el **DS2**, conforme se expone a continuación:

NN alegó que: *"...Nulidad de pruebas producidas - Nulidad de la fiscalización. Que, conforme se desprende del informe final, antes y concomitantemente a la auditoría realizada, se han desarrollado y/o producido pruebas, que afectan a mi persona y en las cuales no he tenido participación. Estas pruebas incluso llevan a entenderse que son periciales cuando se traen a colación instrumentos dubitados e indubitados. Que, este hecho directamente anula el procedimiento, denotando la irregularidad del procedimiento adoptado por la administración tributaria. Que, si bien sobre dichas pruebas (facturas) no se atribuye responsabilidad a mi persona en su gestión o trámite ante imprentas ni aun así en su producción, afectan a esta parte dado que las presunciones sobre aquellas posteriormente son aplicadas para sostener que, encontradas en mi contabilidad, mi persona registro documentos de contenido no autentico y peor aún, el supuesto de formar parte de un esquema delictivo."* (sic).

Al respecto, 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**), las entrevistas y los documentos presentados durante la Fiscalización y el Sumario Administrativo, y señaló primeramente que el análisis del caso se centró en la comprobación de las operaciones consignadas en los comprobantes supuestamente emitidos por **XX, XX, XX y XX** y los ingresos no declarados por **NN**, con el fin de verificar la liquidación del IVA General, del IRACIS General y del IRE expuesta en el Informe Final de Auditoría N° 00.

Además, señaló que el acto de determinación incluye una serie de actos administrativos preparatorios previos a su emisión, entre ellos el proceso de Fiscalización, mediante el cual los auditores informan sobre los hechos detectados y la cuantía del impuesto aparentemente no ingresado, en tanto que en el Sumario Administrativo estos hechos deben ser constatados mediante la valoración de las pruebas producidas, todo ello a fin de que finalmente la máxima autoridad de la **AT** dicte el referido acto de determinación de los

impuestos y califique la conducta del contribuyente, y de acuerdo a esto, aplique las sanciones que correspondan, tal como lo disponen claramente los Art. 212 y 225 de la Ley, por lo que resaltó que las diligencias realizadas durante el proceso de control y el Informe de los auditores de la **GGII** no es vinculante al momento de resolver la cuestión, es por ello que la nulidad invocada por **NN** es improcedente.

Asimismo, **NN** continuó arguyendo: "...De ello se desprende que, para la aplicación de cualquier presunción, debe existir la impugnación de la contabilidad del contribuyente por carecer de los elementos de juicios necesarios y confiables para practicar la determinación sobre base cierta y la Administración no pudiere o tuviere dificultades para acceder a ellos. En el caso que nos ocupa, no se han dado estas circunstancias, pues la Administración Tributaria ha tenido acceso a toda la documentación contable del contribuyente. En consecuencia, al no darse los presupuestos previstos en la ley y al no existir una impugnación a la contabilidad, no existe causa para aplicar la presunción denunciada en el acta final. Que, esta situación en innumerables casos fue estudiado por la Corte Suprema de Justicia, no existiendo a la fecha duda alguna en la necesaria impugnación como presupuesto para la no aplicación del método director. No existiendo impugnación, todo lo actuado por los auditores resulta nulo y de ningún valor. Además está decir que mucho menos resulta posible realizar una determinación sin probar fundamentamente la existencia de elementos que permitan conocer en forma directa (o sea de ninguna manera sobre la base de meras presunciones) el hecho generador de la obligación tributaria y su cuantía, tal como lo exige el numeral 1 del art. 211 de la Ley 125/91. Es evidente que las afirmaciones y consecuentes conclusiones no están debidamente probadas, pues se basan única y exclusivamente en declaraciones, indicios, o meros supuestos que si fueran tratados objetivamente no resultaría necesario el presente descargo, pues como es sabido, para que una presunción sea válida, compuesta aquella por un conjunto de indicios primero, se requiere que lleven a una única conclusión, es decir, se realizó o no, se hizo o no, participo o no, entre otros. Si fuere de otra forma, estaríamos violando preceptos constitucionales, lesionando gravemente la presunción de inocencia..." (sic.)

Sobre el punto mencionado, el **DS2** señaló que luego de realizar el análisis de todos los antecedentes de la Fiscalización y del Sumario Administrativo, constató que no es posible realizar la determinación sobre base cierta ello debido a que **NN** no proporcionó los elementos de juicio confiables, lo que hizo imposible el reconocimiento de estos comprobantes como egresos para la deducción tanto del IRACIS como del IRE General y del crédito fiscal para el IVA General. El **DS2** señaló que para que un egreso sea reconocido para la deducción del tributo, debe reunir los requisitos establecidos en los Arts.7º, 8º y 86 de la Ley en concordancia con el Art. 26 del Decreto N° 6359/05; debido a que: "... solo pueden ser deducidos los gastos que sean necesarios para obtener y mantener la fuente productora, siempre que estos gastos representen una erogación real, estén debidamente documentados y sean a precio de mercado...". En igual sentido, la Ley Tributaria prevé que no dará derecho al crédito fiscal el impuesto incluido en los comprobantes que no cumplan con los requisitos legales o reglamentarios; entre ellos que el gasto esté debidamente documentado, situación que no se cumple en este caso concreto debido a que **NN** invocó egresos y créditos respaldados con comprobantes de ventas emitidos por proveedores que NO le prestaron el servicio ni le proveyeron bienes, razón por la cual fueron impugnados y se procedió al ajuste directo de los tributos mencionados.

Por otra parte, durante el Periodo Probatorio, la firma sumariada solicitó varias diligencias a los efectos de su defensa, tales como:" ... Prueba pericial. Puntos de pericia. 1. Contable: a) Determine el perito si el contribuyente NN, cuenta con los libros legales exigidos por la Ley del Comerciante, estipulados en el Art. 75. b) Determine el perito si el contribuyente NN ha registrado en tiempo y forma de acuerdo a lo establecido en la Ley del Comerciante todas las operaciones comerciales realizadas con los proveedores indicados en el Informe Final de Auditoría Nro. 00. c) Determine el perito si en el legajo documental del expediente administrativo y en la de la Auditoría llevada a cabo por la SS.EE, existen constancias o no de impugnación o reparos de dichos registros contables. d) Producto de las compulsas de los libros contables y legajos que forman parte del expediente administrativo y de la Auditoría practicada por la SS.EE, informe el perito

cualquier otro dato que considere oportuno y necesario para el Juzgado, para el mejor esclarecimiento de los hechos investigados. 2. Pericia Caligráfica: a) Determine el perito si las caligrafías manuscritas visualizadas en la Facturas atribuidas a los proveedores y otros citados en el acta final de fiscalización, objeto de pericia le corresponden o no a su puño y letra. b) A los efectos de llevar a cabo dicha prueba pericial, solicito se disponga la realización de un Cuerpo de Escritura, en sede administrativa y en presencia del perito, que se tendrá como elementos Indubitados. 3. Prueba Documental: a) Determine el perito si las Facturas registradas y declaradas ante la SS.EE, atribuidas a los proveedores y otros citados en el Acta Final de Fiscalización, reúnen o no todas las características de originalidad, para cuyo efecto se solicita la presentación de todas las Facturas originales objeto de pericia...” (sic.)

Con relación a la pericia realizada por el perito designado por **NN**, este emitió un informe en el cual dictaminó sobre los 4 supuestos proveedores: “... A pesar de las limitaciones señaladas, las caligrafías de los señores **XX**, **XX**, **XX** y **XX**, estampadas en manuscrito en la formación del cuerpo de escritura, en sede administrativa de la DNIT, no le corresponden al puño y letra a las de las consignadas en las facturas cuestionadas...”. En el mismo orden, mencionó que: “... Analizada y compulsadas para con las Facturas objeto de pericia, se constatan que todas ellas cumplen con esta obligatoriedad de los requisitos exigidos, por tanto, al reunir todas las características de originalidad, no impiden su normal expedición - recepción, entre comerciantes...”. Por último, en el informe respectivo plasmó cuanto sigue: “... Verificado el legajo documental del expediente administrativo y en la Auditoría llevada a cabo por la **SS.EE**, no he observado ninguna constancia de impugnación o reparos de los registros contables...” (sic.)

Al respecto, cumpliendo con lo requerido por la sumariada el **DS2** otorgó las pruebas solicitadas y para la realización del cuerpo de escritura se solicitó la presencia en sede administrativa de los proveedores **XX**, **XX**, **XX** y **XX** para la correcta producción de la prueba, así como del Perito designado por la firma. Dentro del mismo procedimiento el **DS2** de realizó una entrevista informativa de oficio, de acuerdo al Art. 203 de la Ley y para tal efecto, los proveedores mencionados concurrieron a la audiencia mencionada en la cual se ratificaron en todo lo manifestado en las entrevistas anteriores.

Es importante mencionar que, para el **DS2**, aparte de la declaración realizada por los proveedores mencionados en la que negaron cualquier relación comercial con la sumariada, así también el equipo auditor de la **GGII** constató in situ que los mismos no poseen estructura, rodados, personal, ni la capacidad económica para la prestación de servicios por la cuantía que las facturas cuestionadas pretende justificar. En los domicilios fiscales declarados y ratificados no se pudieron ubicar a los proveedores sospechados resaltándose, los montos de los impuestos pagados antes de la intervención de la **AT**, en relación al volumen de las supuestas ventas de estos a **NN** es ínfimo, característica recurrente en proveedores falsos. El **DS2** señaló además que la clave de acceso es de uso personal y confidencial, sin embargo, todos estos proveedores, manifestaron que tanto el Sr. **XX** como la contadora **XX** quienes manejaban estos datos ya que ellos ni siquiera conoce la suya.

Así mismo, en el caso de los proveedores irregulares mencionados se operó de la misma manera intentando buscar una justificación para demostrar la supuesta veracidad de que las facturas fueron todas hechas a través de mecanismos indirectos, sin la participación personal del supuesto proveedor pero ello se refuta pues: a) Las notas presentadas por expediente, fueron hechas a través de **XX**, la misma persona que presentó las notas para los demás proveedores sospechados de falsos. b) Las rectificaciones de DD.JJ. presentadas a través del **SGTM**, fueron realizadas con una clave de acceso que no manejan los supuestos proveedores, donde se declaran altos ingresos, con el evidente objetivo de cuadrar las ventas sospechadas, pero no se abona el impuesto emergente de los mismos.

Por todo lo expuesto, el **DS2** concluyó que, las operaciones respaldadas con las facturas **XX, XX, XX y XX**, son de contenido falso, porque, se solicitó información sobre los movimientos y operaciones financieras de estos supuestos proveedores de **NN** pero los resultados informados por las entidades del sistema financiero no conciben con los altos volúmenes facturados por supuestas ventas realizadas a la firma sumariada.

Además, el informe técnico presentado por el perito que **NN** ofreció como prueba no arrojó ningún elemento contundente que desvirtuó la denuncia plasmada por los auditores, sino que solamente fueron respuestas, siempre a favor de la firma, las cuales no fueron respaldadas o documentadas y que de esta manera puede comprobarse que las operaciones que el sumariado invocó no se materializaron. Con relación al cuerpo de escritura, realizada en presencia del perito, denotó que las firmas de los supuestos proveedores plasmadas en el mismo no son coincidentes. Así también, con respecto a la participación de terceros en el intento de justificar las operaciones con los proveedores, quedó evidenciado un esquema conformado por personas que manejan irregularmente los medios digitales de comunicación del contribuyente con la **AT**, pues en este sentido, también se evidenció la conexión con los demás proveedores sospechados, debido a que la interacción de estos con el **SGTM**, se realizan todas desde la misma IP 00.

Por otra parte, en relación al supuesto proveedor **XX** primeramente manifestó que trabaja en la actividad de flete, pero llamativamente en fecha en la entrevista realizada en sede del Juzgado Sumarial, sin intervención de terceros, manifestó que su profesión era gomero y jardinero desde el 2018 y manifestó que, si bien conoce al Sr. **XX**, nunca trabajó con él. También destacó que nunca tuvo en sus manos sus facturas manifestando no tener idea de quién maneja su clave de acceso al **SGTM**.

Por tanto, el **DS2** señaló que a través de todos los hechos expuestos y las diligencias realizadas durante el proceso de Fiscalización y del Sumario Administrativo demostraron que quienes emitieron las facturas impugnadas no contaban con los recursos materiales y humanos necesarios para llevar a cabo las actividades económicas de la magnitud que sugiere el monto supuestamente pagado por **NN**. Los supuestos proveedores no firmaron contratos, presentaron documentación cuestionable en cuanto a las compras, no tienen cuentas bancarias o si lo tienen no reflejan montos concordantes con los volúmenes facturados. En consecuencia, con base en todas las evidencias recopiladas durante la auditoría, llevaron a la conclusión de que **XX, XX, XX y XX**, no llevaron a cabo las actividades económicas descritas en las facturas emitidas.

Por lo tanto, el **DS2** señaló que la normativa tributaria dispone que los montos de las operaciones consignadas en las **DD.JJ.** de los contribuyentes deben cumplir con los requisitos formales señalados en la Ley y las reglamentaciones en el sentido de que, además de estar debidamente documentados, indefectiblemente deben corresponder a una erogación "**real**" que implique un hecho económico que se haya indubitablemente efectuado; y que los comprobantes registrados por **NN** fueron impugnados porque los mismos no reflejan la realidad de las operaciones ya que corresponden a facturas cuyos contenidos describen operaciones y montos inexistentes, por lo que no dan derecho a su deducibilidad, en consecuencia, corresponde el reclamo fiscal.

Así también, los hechos antes descriptos no fueron desvirtuados por la sumariada; incluso cuando el **DS2** cumplió con todas las etapas del Sumario Administrativo, aun así, **NN** no presentó ni aportó elemento contundente que refuten lo denunciado en su contra. Por lo tanto, el **DS2** confirmó que la firma incluyó y respaldó sus registros y **DD.JJ.** con facturas de contenido falso, irregularidad que no da derecho al crédito fiscal del IVA General de los periodos fiscales del 02/2018 al 08/2018, 02/2019 al 09/2019, 01, 02, 03, 06, 08/2020; 01 y 02/2021 ni a las deducciones para el IRE General de los ejercicios fiscales de 2020 y 2021, y del IRACIS General de los ejercicios fiscales 2018 y 2019 en infracción a lo dispuesto en los Arts. 14, 22, 89 y 92 de la Ley N° 6380/2019, el Art. 68 del Anexo al Decreto N° 1030/2013, el Art. 108 del Anexo al Decreto 6359/2005, el Art. 26 del Anexo al Decreto N° 3107/2019 y los Arts. 14 y 71 del Anexo del Decreto N° 3182/2019. Por tanto, el **DS2** concluyó que corresponde confirmar las impugnaciones y la determinación de los tributos conforme a lo denunciado por los auditores de la **GGII**.

En este sentido para la calificación de la conducta y la aplicación de sanciones, el **DS2** resaltó 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 no solo está representado por el monto que dejó de ingresar en concepto de tributo sino por la irregularidad en la declaración de sus egresos configurándose la presunción de Defraudación establecida en el Numeral 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** registró y declaró facturas de contenido falso, lo que implicó el no ingreso del impuesto correspondiente, la presentación de **DD.JJ.** con datos falsos y el suministro de informaciones inexactas sobre sus operaciones comerciales Nums. 3), 4) 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.

A fin de establecer la graduación de la sanción, el **DS2** 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; a fin de establecer la graduación de la misma, el **DS2** consideró las circunstancias establecidas en los numerales 1), 2), 5), 6) y 7) del Art. 175 de la Ley, e indicó que se configura **reiteración**, la que se configuró por la comisión de la infracción de Defraudación en los periodos y ejercicios fiscales verificados, **la continuidad**, porque de manera repetida **NN** contravino la norma mediante una misma acción dolosa (declaró créditos y egresos con comprobantes que respaldan operaciones inexistentes), **el grado de cultura del infractor y la posibilidad de asesoramiento a su alcance**, debido a que la contribuyente cuenta con la obligación de presentar sus Estados Financieros desde el 01/01/2014, **la importancia del perjuicio fiscal y las características de la infracción**, por la utilización de documentos de presunto contenido falso, 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, ya que las operaciones consignadas en los comprobantes que utilizó como respaldo para la liquidación y declaración de sus impuestos no existieron y como atenuante **la conducta que el infractor asuma en el esclarecimiento de los hechos, pues la firma sumariada presentó** las documentaciones requeridas por la **AT**; y en consecuencia recomendó aplicar la multa del 250% sobre el monto de los tributos defraudados, de conformidad a lo previsto en el Art. 175 de la Ley.

Por otra parte, el **DS2** 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** declarado créditos y egresos en concepto de gastos con comprobantes en las que se consignan operaciones inexistentes, el Sr.

XX con **RUC 00**, 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, IRACIS 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, 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 consecuencia, con base en las consideraciones de hecho y de derecho expuestas anteriormente, el **DS2** concluyó que corresponde determinar la obligación fiscal en concepto de impuestos, aplicar la multa y dictar el acto administrativo.

POR TANTO, en uso de las facultades conferidas en 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	02/2018	10.927.273	27.318.183	38.245.456
521 - AJUSTE IVA	03/2018	27.272.727	68.181.818	95.454.545
521 - AJUSTE IVA	04/2018	13.636.364	34.090.910	47.727.274
521 - AJUSTE IVA	05/2018	5.200.105	13.000.263	18.200.368
521 - AJUSTE IVA	06/2018	14.368.563	35.921.408	50.289.971
521 - AJUSTE IVA	07/2018	19.481.855	48.704.638	68.186.493
521 - AJUSTE IVA	08/2018	9.703.691	24.259.228	33.962.919
521 - AJUSTE IVA	02/2019	21.044.227	52.610.568	73.654.795
521 - AJUSTE IVA	04/2019	18.193.209	45.483.023	63.676.232
521 - AJUSTE IVA	05/2019	4.796.546	11.991.365	16.787.911
521 - AJUSTE IVA	06/2019	18.181.818	45.454.545	63.636.363
521 - AJUSTE IVA	07/2019	15.415.909	38.539.773	53.955.682

521 - AJUSTE IVA	08/2019	13.837.710	34.594.275	48.431.985
521 - AJUSTE IVA	05/2019	0	0	0
521 - AJUSTE IVA	01/2020	8.000.000	20.000.000	28.000.000
521 - AJUSTE IVA	02/2020	11.102.820	27.757.050	38.859.870
521 - AJUSTE IVA	03/2020	12.883.682	32.209.205	45.092.887
521 - AJUSTE IVA	06/2020	15.635.688	39.089.220	54.724.908
521 - AJUSTE IVA	08/2020	51.498.215	128.745.538	180.243.753
521 - AJUSTE IVA	01/2021	7.117.645	17.794.113	24.911.758
521 - AJUSTE IVA	02/2021	17.252.182	43.130.455	60.382.637
511 - AJUSTE IRACIS	2018	100.590.576	251.476.440	352.067.016
511 - AJUSTE IRACIS	2019	106.167.855	265.419.638	371.587.493
511 - AJUSTE IRACIS	2020	0	0	0
511 - AJUSTE IRACIS	2021	0	0	0
521 - RESOLUCIÓN DE AJUSTE IVA	09/2019	14.698.435	36.746.088	51.444.523
800 - RESOLUCIÓN DE AJUSTE IRE GENERAL	2020	99.120.405	247.801.013	346.921.418
800 - RESOLUCIÓN DE AJUSTE IRE GENERAL	2021	24.369.827	60.924.568	85.294.395
Totales		660.497.327	1.651.243.325	2.311.740.652

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 a 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 la multa del 250% sobre los tributos no ingresados, de acuerdo con las razones expuestas en el Considerando de la presente Resolución.

Art. 3°: ESTABLECER la responsabilidad subsidiaria de su Representante Legal **NN** con **RUC 00**, conforme a los alcances señalados en el Art. 182 de la Ley N° 125/1991.

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 OTAZÚ
GERENTE GENERAL DE IMPUESTOS INTERNOS