

Dadas estas circunstancias, los auditores de la **GGII** recomendaron calificar la conducta de **NN** como Defraudación, conforme a lo estipulado en el Art. 172 de la Ley en adelante la Ley. En consecuencia, sugirieron la aplicación de una multa por Defraudación de uno (1) a tres (3) veces el monto de los tributos defraudados conforme al Art. 175 de la Ley en atención a las resultas del Sumario Administrativo. Además, por el incumplimiento de deberes formales; por no presentar las documentaciones requeridas por la **AT** mediante la Orden de Fiscalización, corresponde la aplicación de la sanción por Contravención prevista en el art. 176 de la Ley, de acuerdo con el Num. 6), Inc. b) del Anexo de la Resolución General N° 13/2019. Todo ello de acuerdo al siguiente detalle:

OBLIGACIÓN	PERIODOS/EJERCICIOS FISCALES	MONTO IMPONIBLE	IMPUESTO	MONTO DE LA MULTA POR DEFRAUDACIÓN	
211-IVA General	ene-20	306.818.182	30.681.818	SERÁ GRADUADO DE ACUERDO CON LO ESTABLECIDO EN EL ARTÍCULO 175, CONFORME A LOS PROCEDIMIENTOS PREVISTOS EN LOS ARTÍCULOS 212 Y 225 DE LA LEY N° 125/91.	
211-IVA General	feb-20	306.818.182	30.681.818		
211-IVA General	mar-20	349.999.999	35.000.000		
211-IVA General	abr-20	349.090.910	34.909.091		
211-IVA General	may-20	127.272.727	12.727.273		
211-IVA General	jun-20	120.000.000	12.000.000		
211-IVA General	jul-20	281.955.273	28.195.527		
211-IVA General	ago-20	855.046.091	85.504.609		
211-IVA General	sept-20	1.038.227.999	103.822.800		
211-IVA General	oct-20	955.182.437	95.518.244		
211-IVA General	nov-20	724.545.454	72.454.545		
211-IVA General	dic-20	846.363.636	84.636.364		
211-IVA General	ene-21	1.750.454.546	175.045.455		
211-IVA General	feb-21	1.578.863.637	157.886.364		
211-IVA General	mar-21	1.939.690.908	193.969.091		
211-IVA General	abr-21	2.051.118.183	205.111.818		
211-IVA General	may-21	1.963.709.091	196.370.909		
211-IVA General	jul-21	1.817.636.908	181.763.691		
211-IVA General	ago-21	1.917.272.726	191.727.273		
211-IVA General	sept-21	1.371.363.637	137.136.364		
211-IVA General	oct-21	404.545.455	40.454.546		
211-IVA General	nov-21	212.727.273	21.272.727		
700-IRE General	2020	6.261.320.890	626.132.089		
700-IRE General	2021	15.007.382.364	1.500.738.236		
551 - CONTRAVENCIÓN	27/2/2024	0	0		300.000
TOTALES		42.537.406.508	4.253.740.651		300.000

A fin de precautelar las Garantías Constitucionales de la Defensa y el Debido Proceso, por Resolución N° 00 de fecha 05/06/2024, el Departamento de Sumarios 2 (**DS2**) dispuso la instrucción del Sumario Administrativo a la firma contribuyente y la de su Representante Legal, 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 para la aplicación de sanciones 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.

En fecha 01/07/2024 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 sus pruebas. 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 manifestó que: *"Que, las impugnaciones realizadas, se pretenden sustentar en circunstancias particulares de cada uno de los proveedores, mediante diligencias administrativas que se han llevado a cabo 4 años después de haberse celebrado las operaciones. Esta circunstancia es de vital importancia, atendiendo de que en medio de todo este tiempo se tuvo que soportar la pandemia, y el hecho de que hoy ya no se encuentren a los proveedores en los domicilios declarados ante la Administración Tributaria, no puede constituirse en argumento impugnatorio válido, atendiendo que de las actuaciones administrativas se exteriorizan circunstancias que no pueden ser atribuidas a mi representada, y no somos contralores de las actuaciones de otros contribuyentes. Que, resulta llamativo y hasta si se quiere extremadamente peligroso pretender sustentar las impugnaciones en simples entrevistas, sometiendo la cuestión a otorgar credibilidad a una parte (enajenante) y restar credibilidad a la otra parte (comprador), para luego perseguir por la vía regresiva el cobro de tributos mediante impugnación de impuestos. Es importante traer a colación que los hechos que supuestamente motivan la impugnación se verificaron dentro del ámbito jurídico de terceros y no de mi representada. Resulta totalmente lógico entender que el proveedor que no ha cumplido con sus obligaciones tributarias niegue o desaparezca a los efectos de esconder su responsabilidad tributaria."* (sic).

Al respecto, el **DS2** enfatizó que los auditores de la **GGII**, tanto en el proceso de Fiscalización como en las diligencias previas realizaron todos los actos tendientes al esclarecimiento de las irregularidades detectadas por estos, lo que finalmente permitió demostrar que los supuestos proveedores no pudieron haber vendido los productos descritos en los comprobantes cuestionados, ya sea porque los mismos no fueron ubicados en sus domicilios fiscales y otros no reconocieron las operaciones. Sobre el punto, es preciso mencionar que de los antecedentes obrantes en autos no deja duda de que las supuestas operaciones entre los proveedores y **NN**, no existieron, hechos fácticos que se sustentan de las propias declaraciones efectuadas por aquellos contribuyentes que se entrevistaron con los auditores actuantes de la **GGII**, oportunidad en que negaron de manera rotunda haber vendido mercadería alguna al sumariado (expediente N° 00).

De igual manera es menester mencionar, que todas las tareas realizadas están amparadas por las normativas vigentes, en lo que a facultades de la Administración Tributaria **AT** se refiere, según lo expresa la RG N° 37/2020 *"POR LA CUAL SE ASIGNAN FACULTADES DE RESOLUCIÓN Y SUSCRIPCIÓN DE ACTOS ADMINISTRATIVOS A LAS DIRECCIONES GENERALES DE LA SUBSECRETARÍA DE ESTADO DE TRIBUTACIÓN"* que en su Art. 3° faculta a la **DGFT** a resolver y suscribir actos referentes a: *"a) La realización y ejecución de controles tributarios tales como ... entrevistas con contribuyentes o terceros y control de inconsistencias... Asimismo, el Art. 196 de la Ley establece: "Los actos de la Administración Tributaria se reputan legítimos, salvo prueba en contrario, siempre que cumplan con los requisitos de regularidad y validez relativos a competencia, legalidad, forma legal y procedimiento correspondiente. La Administración podrá convalidar los actos anulables y subsanar vicios de que adolezcan..."*. Teniendo en cuenta lo establecido por este artículo de la Ley y lo expresado por la RG N° 37/2020 y en vista a que todas las diligencias fueron practicadas conforme a las facultades de la **GGII** y debido a que **NN** no presentó ninguna prueba que permita desestimarlas, todos estos actos se reputan legítimos.

Con relación a los supuestos proveedores: **XX, XX, XX, XX, XX, XX, XX** quienes manifestaron que nunca realizaron operaciones comerciales con **NN**, así mismo presentaron las facturas solicitadas constatándose que los importes registrados por la firma sumariada no conciben con los importes consignados en el ejemplar del archivo tributario presentado por los proveedores mencionados en el cual se observa que fueron emitidos a otros contribuyentes y por importes menores

En cuanto a los proveedores **XX** y **XX**, los cuales son hermanos, **NN** manifestó que: " *...Estos proveedores, son hermanos y se dedican al acopio de hierro y XX, era uno de sus principales compradores. Ninguno de ellos presentó absolutamente nada a la Administración Tributaria, ni las facturas, ni sus libros y registros, por lo que dicha irregularidad les afecta directamente a ellos y no puede trasladarse por la vía regresiva a mí representado, por el solo hecho de haber negado las operaciones. En contra partida y como mecanismo de prueba fehaciente de que las operaciones existieron, hemos presentado nuestros registros y libros donde constan en los asientos respectivos las compras de los bienes (mercaderías - Hierro viejo), que en definitiva sustentan nuestros costos, percutiendo contablemente tanto en el cuadro patrimonial como en el resultado del emprendimiento...*"(Sic)

En lo que respecta a **XX** no fue posible ubicarlo en ninguna dirección ni la de su local comercial mediante geolocalización, los vecinos dijeron que no conocen al mismo ni a su empresa, tampoco se logró contactar a través del número telefónico declarado en el RUC, a pesar de haberse declarado en estas varias actividades económicas.

Asimismo, y con relación a **XX**, el **DS2** destacó que llama la atención que los bienes vendidos por este proveedor cuestionado hayan sido de un punto del domicilio del sumariado (XX- XX) – distante a casi 00 Km de XX, idea no imposible, pero que implicaría un costo excesivo de traslado para la prestación de los supuestos servicios prestados y todo lo que conlleva el hecho trasladarse de un punto a otro (personal, herramientas, materiales, combustible, transporte, viático, etc.), además los mismos ni siquiera contaban con establecimiento para llevar a cabo las operaciones descritas en las facturas irregulares (Hierro y chatarra en desuso) ya que implica un local relativamente grande para las cantidades descritas en las facturas., por lo que las operaciones detalladas en las facturas cuestionadas, no cumplen con lo establecido en el Art. 8° de la Ley al no ser REALES, en consecuencia, no son deducibles a los efectos de la liquidación impositiva.

En otro punto de su defensa **NN** manifestó: "*...Que, siendo así, la inclusión en el asiento contable de la compra de realizada bajo la cuenta MERCADERIAS, y su posterior descarga como COSTO DE VENTAS, es suficiente para respaldar el Costo de Ventas; en todo caso y ante la falta de documentación, la Administración Tributaria puede impugnar el precio de los bienes adquiridos y que componen el costo de ventas, si considera que no refleja los precios de mercado; pero nunca podrá desconocer la existencia del costo, que se encuentra contabilizado y que revela la salida de dinero por la compra efectuada. Esto es así, porque la Renta Bruta responde a una finalidad mercantil y no tributaria. Entonces, basado en un único argumento de impugnación, que es una entrevista realizada después de 4 años y la no localización de otros proveedores en el domicilio fiscal denunciado, no resultan suficiente para hacer prevalecer estos hechos sobre todo un formalismo documental presentado por el contribuyente compuesto por sus comprobantes, libros y registros, que al fin y al cabo son las verdaderas pruebas en el ámbito tributario. De acuerdo a lo manifestado, al impugnar la Administración Tributaria partidas que componen el costo de ventas, cuando las mismas se encuentran asentadas en el libro contable y consecuentemente impactaron en los EEFF, se debe arbitrar mecanismos alternativos de determinación, y no una simple fórmula de aplicar la alícuota del impuesto sobre el valor de las facturas impugnadas, porque al hacerlo convierten el Impuesto a la Renta en un impuesto a las Compras...*". (sic)

El **DS2**, señaló al respecto que, de conformidad a los elementos recabados por el equipo auditor de la **AT, NN** incumplió con lo dispuesto en los Arts. 8º, 15, 22, 23, 89 y 92 de la Ley N° 6380/2019, Art. 22 y 26 del Anexo al Decreto N° 3107/2019, y el Art. 14 del Anexo al Decreto N° 3182/2019 registrando y declarando facturas de contenido falso a fin de respaldar sus costos, en el IRE General de los EE.FF de 2020 y 2021; pues dichas operaciones no se realizaron, por lo que las mismas al no ser reales no existen costos que deducir, por lo que lo argüido por la sumariada es improcedente.

Por las razones expuestas, el **DS2** concluyó que **NN**, registró y declaró facturas de contenido falso, de los supuestos proveedores: **XX, XX, XX, XX, XX, XX, XX, XX** y **XX** los cuales ni siquiera contaban con establecimiento para llevar a cabo las operaciones descriptas en las facturas cuestionadas lo cual originó en consecuencia la incorrecta declaración que afectó en la base imponible para la determinación de los mencionados impuestos en perjuicio del Fisco, infringiendo con su actuar las disposiciones contenidas en los Arts. 8º 15, 22, 23, 89 y 92 de la Ley N° 6380/2019, Art. 22 y 26 del Anexo al Decreto N° 3107/2019 y el Art. 14 del Anexo al Decreto N° 3182/2019. Por tal motivo, el **DS2** concluyó que corresponde hacer lugar a las determinaciones efectuadas por la **GGII** con base en los ajustes realizados en consecuencia corresponde el reclamo fiscal.

Además, el **DS2** resaltó que, una vez producido el hecho gravado por un determinado impuesto, se produce el nacimiento de la obligación tributaria, cuyo cumplimiento es personal, esto refiere a que, en caso de incumplimiento, el contribuyente responde por sus propios hechos (Art. 180 de la Ley), por lo que es al contribuyente a quien le concierne la obligación de la presentación de sus **DD.JJ.** y en consecuencia, responde por lo consignado en las mismas, que en todos los casos deben referirse a datos correctos, íntegros, verdaderos y que hayan sido confeccionados sin omitir dato alguno, pues los mismos inciden en la base imponible y liquidación de sus impuestos. Además, agregó que la **AT** se encuentra no solamente facultada sino obligada a velar por el cumplimiento de las obligaciones tributarias de todos los contribuyentes.

Asimismo, 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, situación que no se cumplen en el presente caso, pues **NN** utilizó facturas donde se describen, operaciones que no existieron.

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 y en el caso particular ha quedado plenamente demostrado que **NN** utilizó facturas de contenido falso como respaldo de las compras y egresos, 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) y 5) del Art. 173 de la Ley), 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 operaciones configurándose la presunción de Defraudación establecida en el Num. 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 del contribuyente fue con intención. 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** señaló que, si bien existieron circunstancias agravantes, para la aplicación de la multa, 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; a fin de establecer la graduación de la misma, el **DS2** consideró las circunstancias establecidas en los numerales 2), 5), 6) y 7) del Art. 175 de la Ley, e indicó que se configura **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), **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; **el grado de cultura del infractor** ya que cuenta con la obligación de Auditoría Impositiva desde el 2018 y presentación de los EE.FF. desde el 2014 y como atenuante **la conducta que el infractor asuma en el esclarecimiento de los hechos, pues la sumariada presentó parcialmente sus documentos**; 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.

Asimismo, el **DS2** señaló que corresponde confirmar la aplicación de la multa de Gs. 00 en concepto de Contravención de conformidad al Art. 176 de la Ley y al Num.6) Inc. b) del Anexo de la RG N° 13/2019 por la presentación parcial de los documentos.

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 N° 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 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 las multas 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	01/2020	30.681.818	76.704.545	107.386.363
521 - AJUSTE IVA	02/2020	30.681.818	76.704.545	107.386.363
521 - AJUSTE IVA	03/2020	35.000.000	87.500.000	122.500.000
521 - AJUSTE IVA	04/2020	34.909.091	87.272.728	122.181.819
521 - AJUSTE IVA	05/2020	12.727.273	31.818.183	44.545.456
521 - AJUSTE IVA	06/2020	12.000.000	30.000.000	42.000.000
521 - AJUSTE IVA	07/2020	28.195.527	70.488.818	98.684.345
521 - AJUSTE IVA	08/2020	85.504.609	213.761.523	299.266.132
521 - AJUSTE IVA	09/2020	103.822.800	259.557.000	363.379.800
521 - AJUSTE IVA	10/2020	95.518.244	238.795.610	334.313.854
521 - AJUSTE IVA	11/2020	72.454.545	181.136.363	253.590.908
521 - AJUSTE IVA	12/2020	84.636.364	211.590.910	296.227.274
521 - AJUSTE IVA	01/2021	175.045.455	437.613.638	612.659.093
521 - AJUSTE IVA	02/2021	157.886.364	394.715.910	552.602.274
521 - AJUSTE IVA	03/2021	193.969.091	484.922.728	678.891.819
521 - AJUSTE IVA	04/2021	205.111.818	512.779.545	717.891.363
521 - AJUSTE IVA	05/2021	196.370.909	490.927.273	687.298.182
521 - AJUSTE IVA	07/2021	181.763.691	454.409.228	636.172.919
521 - AJUSTE IVA	08/2021	191.727.273	479.318.183	671.045.456
521 - AJUSTE IVA	09/2021	137.136.364	342.840.910	479.977.274
521 - AJUSTE IVA	10/2021	40.454.546	101.136.365	141.590.911
521 - AJUSTE IVA	11/2021	21.272.727	53.181.818	74.454.545
800 - AJUSTE IRE GENERAL	2020	626.132.089	1.565.330.223	2.191.462.312

800 - AJUSTE IRE GENERAL	2021	1.500.738.236	3.751.845.590	5.252.583.826
551 - AJUSTE CONTRAVEN	27/02/2024	0	300.000	300.000
Totales		4.253.740.652	10.634.651.636	14.888.392.288

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, más la multa por Contravención, de acuerdo con las razones expuestas en el Considerando de la presente Resolución.

Art. 3°: ESTABLECER la responsabilidad subsidiaria de su Representante Legal **XX** con **RUC N° 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