

**RESOLUCION PARTICULAR**

---

**VISTO:**

El proceso virtual N° 00, el expediente N° 00 y otros del Sumario Administrativo instruido al contribuyente **NN** con **RUC 00**, en adelante **NN**, juntamente con sus Representantes Legales **XX** con **RUC 00** y **XX** con **CIC 00**, y;

**CONSIDERANDO:**

Que, mediante la Orden de Fiscalización Puntual N° 00 notificada el 20/03/2024, a través de la Dirección General de Fiscalización Tributaria (**DGFT**), la Gerencia General de Impuestos Internos, en adelante **GGII**, de la Dirección Nacional de Ingresos Tributarios, , dispuso el control de las obligaciones del IVA General de los periodos fiscales de 03, 04, 12/2022, 01 y 03/2023, y del IRE General del ejercicio fiscal 2022 de **NN**, respecto a los rubros: COMPRAS/COSTOS/GASTOS específicamente en relación a los contribuyentes: **XX** con **RUC 00**, **XX** con **RUC 00**; y para el efecto le requirió los comprobantes originales que respaldan la adquisición de bienes y/o servicios de los contribuyentes mencionados, sus libros contables e impositivos en formato físico y en formato digital (planilla excel), forma de pago, tipo de afectación contable, hoja de la última rubricación del Libro Diario, lo cual fue cumplido parcialmente.

La Fiscalización se originó en el marco de las investigaciones y cruces de informaciones realizadas conjuntamente entre el Departamento de Planeamiento Operativo (**DPO**) de la Dirección General de Fiscalización Tributaria (**DGFT**) y el Departamento de Análisis y Gestión de Riesgos Tributarios (**DAGRT**), llevadas a cabo durante el Programa de Control "**TUJAMI**", a través de los cuales, se detectó un esquema para la obtención irregular de documentos timbrados para su comercialización, hecho denunciado ante el Ministerio Público, nominada Causa Penal N° 52/2023 caratulado: "*INVESTIGACIÓN FISCAL S/ PRODUCCIÓN DE DOCUMENTOS NO AUTÉNTICOS Y OTROS*"; y considerando que el contribuyente, registró y declaró las facturas de los proveedores sospechados de irregulares, el **DPO** emitió el Informe DGFT/DPO N° 294 mediante el cual recomendó la apertura de una Fiscalización Puntual a **NN**.

Durante la Fiscalización, los auditores de la **GGII** procedieron a verificar los registros de **GP2** constatando el registro y la utilización de las facturas irregulares para la liquidación del IVA General y del IRE General de los periodos y ejercicios fiscalizados comprobándose que las mismas fueron consignadas en sus Declaraciones Juradas (**DD.JJ.**) determinativas, en sus libros contables y en el Registro de Comprobantes en el marco de la RG 90/2021. Por lo tanto, los auditores de la **GGII** concluyeron que **NN** utilizó facturas que describen operaciones comerciales inexistentes como respaldo de sus egresos en infracción a lo establecido en los artículos 8°, 14,15, 22, 23, 89 y 92 de la Ley N° 6380/2019, los Arts. 22 y 26 del Decreto N° 3107/2019 y los Arts. 14 y 71 del Decreto N° 3182/2019, obteniendo así un beneficio indebido al lograr reducir los montos de los impuestos que debió ingresar, por lo que procedieron a realizar los ajustes fiscales correspondientes, del cual surgieron saldos a favor del Fisco.

Dadas estas circunstancias, los auditores de la **GGII** recomendaron calificar la conducta de **XX** como Defraudación, conforme a lo estipulado en el Art. 172 de la Ley N° 125/1991, 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, todo ello de acuerdo con el siguiente detalle:

OBLIGACIÓN FISCAL	PERIODO/EJERCICIO FISCAL	MONTO IMPONIBLE 10%	IMPUESTO 10%	MULTA POR DEFRAUDACIÓN (SE APLICARÁ SOBRE EL MONTO EXPUESTO EN LA COLUMNA B)
		A	B= A x 10%	C
211 - IVA GENERAL	mar-22	58.330.000	5.833.000	SERÁ GRADUADA DE ACUERDO CON EL ARTICULO 175, A TRAVÉS DEL PROCEDIMIENTO PREVISTO EN LOS ARTÍCULOS 212 Y 225 DE LA LEY.
211 - IVA GENERAL	abr-22	60.000.000	6.000.000	
211 - IVA GENERAL	dic-22	115.800.000	11.580.000	
211 - IVA GENERAL	ene-23	400.090.910	40.009.091	
211 - IVA GENERAL	mar-23	149.281.819	14.928.182	
700 - IRE GENERAL	2022	234.130.000	23.413.000	
<b>TOTAL</b>		<b>1.017.632.729</b>	<b>101.763.273</b>	

A fin de precautelar las Garantías Constitucionales de la Defensa y el Debido Proceso, por Resolución N° 00 de fecha 24/07/2024, el actual Departamento de Sumarios 2 (**DS2**) dispuso la instrucción del Sumario Administrativo a la firma contribuyente, conforme lo disponen los Arts. 212 y 225 de la Ley, y la RG DNIT N° 02/2024, que prevén los procedimientos para la determinación tributaria y la aplicación de sanciones.

**NN** no presentó sus Descargos, por lo que el **DS2** procedió a la apertura del Periodo Probatorio el 21/08/2024. Posteriormente, el 17/09/2024, la sumariada solicitó copias de los antecedentes y suspensión del plazo lo cual fue concedido por el **DS2**, copias que fueron retiradas por la solicitante el 02/10/2024. En fecha 08/10/2024 la firma contribuyente presentó el Formulario N° 00 mediante el cual presentó su Manifestación a modo de Descargo. Posterior a ello, se dispuso el cierre del Periodo Probatorio y se llamó a Alegatos el 23/10/2024, transcurrido el plazo estos no fueron presentados. En consecuencia, el **DS2** llamó a Autos para Resolver; todas estas etapas procesales y las diligencias realizadas fueron debidamente notificadas.

**NN** manifestó que: *"...se observa una falta grave a los procedimientos de auditoria por parte de los fiscalizadores intervinientes, quienes no han confrontado los bienes adquiridos que se encuentran detallados en las facturas que se pretenden impugnar con las respectivas facturas de ventas, V como se ha dicho en líneas anteriores, no han realizado el inventario que permita identificar la existencia de diferencias. Esto es importante, ya que, de haberse realizado la confrontación y el inventario, como una tarea que aproxime a la verdadera realidad de los hechos ocurridos; se habría demostrado que no se tratan de operaciones inexistentes, sino de proveedores que no cumplen con sus obligaciones tributarias o que de manera disvaliosa han permitido el uso de sus comprobantes por terceros. Ninguna de estas situaciones es de nuestra responsabilidad"* (sic).

Al respecto, el **DS2** señaló que **NN** no demostró dicha situación en el sumario, pues no presentó su balance detallado, especialmente la composición de su costo, tampoco el inventario detallado de los activos, con los cuales se podría haber realizado un cruce de datos para corroborar lo mencionado, que en todo caso los supuestos bienes adquiridos constituirían activos ficticios dado que realmente no existieron debido a que durante las verificaciones domiciliarias efectuadas a los supuestos proveedores de **NN** coincidentemente con las entrevistas informativas, constató que todos negaron haber realizado su inscripción como contribuyente, fijan domicilio en direcciones diferentes a las establecidas en el RUC, y que ninguno de ellos cuenta con la infraestructura necesaria para proveer los bienes relacionadas que se describen en las facturas de compras impugnadas, pues no poseen establecimiento, salón, depósito, vehículo, mercaderías ni personal, otro ya había fallecido antes de su inscripción como contribuyente; por todo ello, el análisis de inventario mencionado tampoco tendría ningún valor, por lo que lo alegado por la sumariada en este punto es improcedente.

La sumariada alegó además que: *"...la determinación tributaria de la Administración Tributaria realizada de oficio sobre base cierta, se sustenta en simples entrevistas realizadas unilateralmente por funcionarios de la misma, y en las que se destacan irregularidades presentadas en el ámbito jurídico patrimonial de los proveedores, no de mi representada, y respecto de los cuales no somo garantes subjetivos.*

*En este sentido, se aprecia en el Acta Final, un resumen de diligencias preparatorias de supuestas búsquedas a los contribuyentes, quienes no fueron localizados en el domicilio fiscal declarado en el RUC; en otro caso se refieren a supuestas entrevistas, pero entre los antecedentes administrativos que nos fueron proporcionados "no existe ningún Acta de entrevista realizada a los supuestos proveedores cuestionados", solamente una supuesta síntesis de actuaciones dentro del Acta Final, por lo que tales manifestaciones son simples alegaciones infundadas de los funcionarios, que bajo ningún aspecto pueden sustentar una impugnación. Es de destacar, que las irregularidades a las que se hace mención en el Acta Final, tal como "la irregular inscripción en el RUC", o el "uso de una factura de ANDE de una persona jurídica", exteriorizan la complicidad de funcionarios de la Administración Tributaria en el procedimiento de inscripción, dado que para las personas físicas es ineludible el requisito de la "presencia física del contribuyente". en la realización de los trámites. Al respecto, existe toda una normativa procedimental acogido reglamentariamente donde en el caso de las personas físicas, la inscripción debe hacerse personalmente (controles biométricos y charla informativa presencial), con lo cual y de no haberse cumplido este requisito, el origen de las irregularidades surge en el propio ámbito de la Administración Tributaria, no pudiendo alegar su propia torpeza para invalidar actos jurídicos consolidados" (sic).*

Considerando lo expresado por la firma, el **DS2** señaló que los antecedentes administrativos del caso obran en formato digital a fojas 10 (diez) del expediente N° 00 y los cuales sí fueron proporcionados al momento de la diligencia de copias por parte de la autorizada por el apoderado de la empresa, conforme consta a fojas 39 (treinta y nueve) del expediente mencionado, por lo que erróneamente **NN** alega que no existe ningún acta de entrevista realizada a los supuestos proveedores cuestionados, al estar los mismos adjuntos en los antecedentes del caso y al que tuvo acceso en todo momento inclusive para obtener las copias de los mismos.

Por otra parte, el **DS2** resaltó que la responsabilidad de la **AT** en el proceso de inscripción en el RUC y en el otorgamiento de documentos timbrados, se limita a la verificación del cumplimiento de los requisitos de carácter formal establecidos en la normativa, solo a efectos de la inscripción y expedición del timbrado, siendo responsabilidad del vendedor y del comprador las actuaciones

posteriores que realicen como contribuyentes así como lo que consignen en sus facturas, por ello es importante destacar que aun cuando una factura contenga la numeración con un Timbrado que el **SGTM** reconozca como válido no verifica ni certifica la veracidad de la transacción de la operación consignada en dicha factura.

**NN** adujo además que: *"Por otro lado, la pretensión administrativa de cobrar regresivamente al adquirente y no al enajenante constituye una práctica peligrosa, por las siguientes razones:*

- *Si el contribuyente proveedor ha consentido el uso de sus facturas, ha presentado DDJJ y no ha ingresado impuestos, su responsabilidad tributaria no puede ser sustituida.*
- *Si de manera disvaliosa el proveedor ha permitido el uso de su factura sea por su propia intervención o por intervención de terceros, al cobrar regresivamente al comprador, se libera automáticamente al vendedor de toda responsabilidad tributaria.*
- *Si la Administración Tributaria, impugna el IVA contenido en las facturas, pero el contribuyente enajena el bien sustentado en facturas irregulares y devenga el IVA, no existe perjuicio al fisco.*

*Que, al no considerarse todas estas situaciones y al pretender ligeramente repercutir el tributo en contra de quien no es obligado originariamente, se altera sustancialmente la maquinaria impositiva convirtiéndola en una cuestión de credibilidad y no de juridicidad" (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 prestar los servicios descritos en los comprobantes cuestionados, ya sea porque los mismos no fueron ubicados en sus domicilios fiscales, otros no reconocieron las operaciones, y otros que si bien reconocieron las operaciones no aceptaron el monto consignado en los comprobantes. 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 (fs. 10 en soporte magnético del expediente N° 00).

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

En cuanto a los supuestos proveedores; **XX, XX, XX, XX, XX** y **XX** manifestaron que nunca realizaron las gestiones para la inscripción al RUC; desconocen los datos de los domicilios fiscales, correos electrónicos y actividades económicas obrantes en la constancia del RUC; nunca realizaron las gestiones para la impresión de facturas en ninguna empresa gráfica; y negaron las operaciones de ventas con **NN**, tampoco reconocieron los montos de los comprobantes informados en los Anexos de las Actas de Entrevistas, en ese mismo sentido también se manifestó **XX** quien agregó que jamás se dedicó a la actividad comercial que es ama de casa y esporádicamente trabaja como empleada doméstica. Asimismo, **XX** manifestó que se dedica a la actividad de macatera con un promedio mensual de ingresos de Gs. 600.000.

En cuanto a **XX** no fue posible ubicarla en su domicilio fiscal debido a que la Geolocalización no coincide con domicilio fiscal declarado y que el número de contacto obrante en la constancia del RUC. Se consultó a los vecinos si conocían a la misma o la empresa declarada con nombre de fantasía **XX/XX**, no conocen a la misma y la empresa mencionada. Además, se consultó los datos obrantes en el Informconf, donde no obran registros de consultas por parte de otras empresas que denote alguna mínima actividad comercial y para el aval del domicilio fiscal se proporcionó como documento una factura de Ande a nombre de una persona jurídica (la misma factura fue presentada en las solicitudes de inscripción por otros supuestos proveedores dentro del esquema).

En lo que respecta a **XX** fue inscripto en el RUC en fecha 13/07/2020 según los datos obrantes en el Sistema de Gestión Tributaria Marangatu (**SGTM**), pero según Acta de Defunción el mismo falleció el 19/05/2020, es decir, antes de su inscripción en el RUC, debido a dicha situación. Cabe resaltar, que los datos de la factura listada en los registros del fiscalizado hacen referencia a una factura emitida tres años después del fallecimiento de esta persona. La **GGII** consultó también los datos obrantes en el Informconf, donde no obran registros de consultas por parte de otras empresas que denote alguna mínima actividad comercial.

Otro elemento importante para mencionar es que registra como empresas gráficas responsables de los trabajos realizados a las imprentas de **XX** con **RUC N° XX (XX)** quien manifestó no haber realizado gestiones para la apertura de una imprenta ni haber trabajado en ninguna empresa relacionada a dicha actividad, que se dedica a la construcción de empedrados, en ese mismo sentido se manifestó la Sra. **XX** con **RUC N° 00 (XX)**, la misma fue entrevistada en la ciudad de Presidente Franco, en donde reside, a más de 1100 km de distancia donde realizaron la confección e impresión de sus facturas de ventas en la imprenta **XX** en la lejana localidad de Fuerte Olimpo – Chaco Paraguayo, lo que llama la atención debido a que la mayoría de los supuestos proveedores de **NN** residen en la ciudad de Presidente Franco – Alto Paraná, en donde es conocido que existen varias imprentas gráficas.

Además, en fecha 31/03/2023 los funcionarios del Departamento Jeroviaha, se constituyeron en el supuesto domicilio fiscal declarado por **XX**, en la localidad de Fuerte Olimpo para realizar la verificación de los datos del RUC y comprobantes de venta, así como sus archivos de respaldo que sustenten la impresión de documentos timbrados, la maquinaria y numeradora y demás datos declarados en la habilitación de imprenta, dejando constancia en Acta N° 290 de Procedimiento de Control a Empresas Gráficas, que en dicho lugar no se pudo ubicar a la contribuyente ni a la imprenta, que al intentar la comunicación al número de teléfono declarado 00, da como resultado apagado. Se acudió hasta la Municipalidad de Fuerte Olimpo confirmando que en dicha ciudad no existe ninguna imprenta, por lo que no se pudo realizar la intervención, motivos por los cuales las transacciones respaldadas con estas facturas fueron consideradas de contenido falso.

Con estos elementos recabados sirvieron al **DS2** para concluir, todos estos contribuyentes fueron víctimas de un esquema ilegal en el cual utilizaron sus datos personales para conseguir comprobantes de venta timbrados, a fin de simular transacciones comerciales en beneficio de terceros, que comercializan y utilizan las facturas de manera fraudulenta con el objetivo de realizar deducciones fiscales indebidas y así pagar un impuesto menor al debido, en consecuencia,

con la utilización de dichas facturas **NN** incumplió con lo establecido en el Art. 8º y 22 de la Ley, por lo que las mismas no son deducibles a los efectos de la liquidación impositiva.

Asimismo, el sumariado manifestó que: *"Respecto a la determinación señalada, la jurisprudencia es conteste en señalar que no solamente en los casos de falta de presentación de DD.JJ. sino también cuando las presentadas resulten impugnables, necesariamente la Administración debe realizar la determinación tributaria de acuerdo a los Numerales 2 y 3 del citado artículo de la Ley Tributaria, dándole participación al contribuyente en razón de que la Administración Tributaria en ningún caso puede suplir al contribuyente o responsable en el cumplimiento de sus obligaciones sustanciales formales.*

*Que, cuando el vendedor niega las operaciones, o dice que no reconoce a sus clientes compradores, tal afirmación constituye una expresión lógica de quien pretende remover sus responsabilidades tributarias, y no declara sus liquidaciones impositivas. En este caso, la Administración Tributaria debe perseguir el cobro al vendedor, ya que es el responsable de expedir la factura y de ingresar el IVA correspondiente, independientemente de que "no reconoce a sus clientes y ni los monto", dado que el comprador ha abonado el IVA en el momento de la compra. En esta situación, y atendiendo que, en el procedimiento administrativo, la Administración Tributaria incorrectamente ha adoptado la posición del vendedor, y pretende liberar a este de toda responsabilidad tributaria, basado exclusivamente en supuestas actuaciones y diligencias preparatorias, que reiteramos en el expediente no existe constancia de su realización (no gozan del privilegio de la presunción) y sin realizar las debidas diligencias en el ámbito jurídico patrimonial del comprador, quien además de exhibir la factura, también demuestra la existencia de la operación mediante sus libros, registros y declaraciones, y a quien no se le puede exigir ninguna otra modalidad probatoria atendiendo que en el derecho tributario rige un rigorismo formal en el tráfico de documentaciones, donde el contribuyente no tiene la libertad de documentar con otras modalidades.*

*En conclusión, impugno o rechazo la citada determinación tributaria contenida en el Acta Final N° 00 de fecha 31/05/2024, por violación a lo preceptuado en el Art. 211 Nral. 2 y 3 de la Ley N° 125/91.*

*A continuación, extractamos algunas facturas cuestionadas, donde se demuestra que los bienes adquiridos son bienes comercializados por la empresa, y que las compras efectivamente existieron, pues así se revela en los libros contables" (sic).*

En ese sentido, el **DS2** resaltó que la determinación de los impuestos se dio por un ajuste directo, pues se impugnaron todas aquellas facturas que no representan una erogación real, es decir que son de contenido falso, por lo que no corresponde la determinación tributaria sobre la base presunta ni la base mixta, conforme a lo establecido en los numerales 2) y 3) del Art. 211 de la Ley.

Asimismo, el **DS2** resaltó que al no existir operaciones declaradas por la firma sumariada, pues los contribuyentes entrevistados negaron enfáticamente su condición de comerciante, probándose con vehemencia dicha situación al no existir ni siquiera los locales comerciales donde supuestamente los proveedores mencionados tenían como asiento sus negocios, entonces, la **GGII** no puede estar reclamando a estos cuando se ha comprobado que los mismos nunca obtuvieron ingresos en el marco de las ventas supuestamente documentadas en los comprobantes presentados por **NN**, en consecuencia, no se puede reclamar responsabilidad alguna a quien no la tiene, en este caso a las personas que fueron víctimas de un esquema en donde utilizaron los datos de las mismas a fin de obtener facturas timbradas y beneficiar a terceros, entre ellos a la firma sumariada.

Por ello, aunque dichas facturas estén debidamente registradas en los libros contables e impositivos y haber presentado en forma escaneada las facturas a través del **SGTM** el 08/10/2024, en donde a simple vista se puede observar la similitud entre el formato de la confección de las mismas y el tipo de letra en cuanto a su llenado, hasta se podría arriesgar en decir que fueron realizadas por medio de una misma máquina impresora, y cuando llamativamente en un primer momento en fecha 26/09/2023 ante la Nota de Requerimiento DGFT N° 901 **NN** contestó que: "*Con relación a las facturas de los mencionados proveedores en la nota de requerimiento, **en nuestros registros no se encuentran consignadas dichas facturas***", por las que no fueron presentadas a la Administración Tributaria (**AT**).

Por lo expuesto, y basado en las investigaciones realizadas por el equipo auditor, los cuales constan como se mencionó más arriba a fojas 10 (diez) del expediente N° 00 y los cuales cumplen con el Principio de Legalidad que rige en materia administrativa, de conformidad a lo establecido en el Art. 196 de la Ley, en consecuencia, todo lo alegado por el contribuyente en este punto resulta inconducente.

Asimismo, el contribuyente manifestó que: "*Los créditos fiscales del IVA que se pretenden impugnar, corresponden a operaciones declaradas por los proveedores; es decir revelaron el Débito Fiscal mediante presentaciones de DDJJ, hechas antes la Administración Tributaria. A partir de esta situación, resulta inocuo que el proveedor niegue la operación o que no se le haya localizado en el domicilio declarado, porque sus declaraciones tienen el carácter de jurada — Art. 207° Ley 125/91, y tratándose de personas físicas y de conformidad a los términos de uso de la clave del Marangatú, las presentaciones se le atribuyen a ellos mismos, por lo que mal pueden desconocer sus propios actos.*

*Por otro lado, como dato importante que fue ignorado por los fiscalizadores, es el hecho de que el contribuyente salvo en el mes de abril 2022, en todos los demás períodos fiscales denunciados, tiene saldo a favor los cuales deberían de haberse opuesto a los supuestos débitos, ya que el contribuyente es sujeto activo del vínculo tributario, y este hecho hace que la calificación de la infracción sea diferente a la pretendida en el Acta Final.*

*Que, el Art. 88° de la Ley 6380/19, al respecto establece: "Cuando el IVA Crédito sea superior al IVA Débito, dicho excedente será utilizado como tal, en las liquidaciones, pero sin que ello genere*

*devolución". Por tanto y atento a esta disposición los fiscalizadores deberían haber formulado la denuncia tomando en cuenta el IVA Crédito" (sic).*

Al respecto, el **DS2** señaló que el Art. 207. Inc. b) de la Ley estipula que: *"Las declaraciones de los contribuyentes y responsables tendrán el carácter de juradas deberán...coincidir fielmente con las documentaciones correspondientes.."*, y considerando que las determinaciones autodeclarativas del contribuyente son de carácter juradas por las que deben contener todos los elementos y datos necesarios para la liquidación, determinación y fiscalización del tributo y, entre otras cosas, coincidir con la documentación correspondiente; quedando el contribuyente habilitado a modificarla en caso de error, conforme al Art. 208 de la Ley, en tal sentido el contribuyente deberá cumplir con los recaudos que sean indicados y exigidos por las disposiciones legales vigentes.

En ese sentido, 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 indubitadamente efectuado. Asimismo, trajo a colación lo expuesto en el Informe Final de Auditoría N° 00, que expresa: *"Corresponde en consecuencia, que el fiscalizado proceda a la rectificación de sus declaraciones juradas ajustando únicamente los valores denunciados en la presente fiscalización, para hacer uso de todos los conceptos o rubros a su favor, conforme al tributo afectado, o en su defecto solicite el ajuste directo"*, por lo cual corresponde confirmar que si el sumariado desea utilizar los saldos a su favor deberá acogerse a los mecanismos de la Devolución de Créditos establecidos en la Ley.

El **DS2** puntualizó que **NN** se centró a controvertir cuestiones formales como las investigaciones realizadas por el equipo auditor de la **GGII** y la validez de las facturas impugnadas, sin embargo, no demostró que los servicios descritos en los comprobantes irregulares hayan sido efectivamente prestados por los proveedores cuestionados, pues ni siquiera presentó documentos que puedan respaldar esos hechos, tales como contratos, recibos, órdenes de pagos, número de cheque, etc; por lo que a pesar de haber tenido la oportunidad de ejercer objetivamente su defensa durante el Sumario Administrativo, no presentó siquiera una prueba que pudiera rebatir los hechos fácticos demostrados por la **AT**, por lo que, con base en los mismos, se comprobó que no existieron transacciones comerciales invocadas por la firma sumariada, los cuales no reflejan la realidad de los hechos económicos; en consecuencia, ha obtenido un beneficio indebido, incidiendo fiscalmente en las obligaciones tributarias del IVA General y el IRE General de los periodos y ejercicio fiscalizados.

Por las razones expuestas, el **DS2** concluyó que los hechos mencionados constituyen prueba suficiente para considerar que **NN**, consignó en su **DD.JJ.** determinativas y en el Registro de Comprobantes – RG 90 y su Libro Diario en la Cuenta "Mercaderías Gravadas" facturas de contenido falso, pues en las mismas se describen operaciones que no pudieron haberse llevado a cabo, pues los supuestos proveedores: **XX, XX, XX, XX, XX, XX, XX, XX, XX** y **XX**, obteniendo así un beneficio indebido al lograr reducir los montos de los impuestos que debió ingresar, por lo que el **DS2** consideró que corresponden las impugnaciones de las facturas de contenido falso y las consecuentes determinaciones realizadas por los auditores de la **GGII**.

Respecto a la calificación de la conducta, **NN** adujo: "Que, en el Acta Final, los fiscalizadores ya aproximan la calificación a una Defraudación y se atribuyen la competencia de dejar a criterio de las resultas del sumario, únicamente la graduación. Resulta más que llamativa la posición de los fiscalizadores quienes no tienen ni la capacidad ni la formación para entender los principios del derecho sancionador; es por esto que rechazamos la pretendida calificación de DEFRAUDACION, máxime tratándose de una Determinación sobre Base Presunta, que constituye una herramienta hábil y legal para aproximar el adeudo tributario, pero en el marco penal nadie puede ser sancionado presuntivamente, que a los fines sancionatorios requiere y se necesita la confirmación de los hechos que se atribuye. En este caso, no existe Dolo, los bienes consignados en las facturas impugnadas fueron efectivamente adquiridos y prueba de ellos son nuestros saldos en inventario, y en lo que guarda relación con el IVA, no existe perjuicio atendiendo que el contribuyente es sujeto activo (acreedor del fisco)" (sic).

El **DS2** resaltó que, para la calificación de la conducta y la aplicación de sanciones, 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 sus egresos, lo que implicó el no ingreso del impuesto correspondiente, la presentación de **DD.JJ.** determinativas e Informativas en el marco de la RG 90/2021 y su Libro Diario con datos falsos y el suministro de informaciones inexactas sobre sus operaciones comerciales (Numerales 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 comerciales que se hallan respaldados con comprobantes en donde se consignan operaciones inexistentes, ya que las mismas se tratan de facturas de contenido falso que no dan derecho al crédito fiscal en el IVA General y a las deducciones de costos y gastos en el IRE General, todo ello en concordancia con lo dispuesto en la Ley y las normas reglamentarias de dichos impuestos, en especial las disposiciones establecidas en los artículos 8º, 14,15, 22, 23, 89 y 92 de la Ley Nº 6380/2019, los Arts. 22 y 26 del Decreto Nº 3107/2019 y los Arts. 14 y 71 del Decreto Nº 3182/2019. Por tanto, conforme a las evidencias obtenidas, quedó confirmado que se cumplen todos los presupuestos para calificar la conducta de **GP2** de acuerdo con el tipo legal previsto en el Art. 172 de la Ley.

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), por ello tuvo en cuenta **la continuidad** porque de manera repetida **NN** contravino la norma mediante una misma acción dolosa (declaró créditos fiscales y egresos (costos y gastos) respaldados con facturas de contenido falso), **el grado de cultura del infractor** ya que se encontraba obligado a presentar sus Estados Financieros desde el año 2021, **la importancia del perjuicio fiscal** que se halla representada por la utilización de documentos de presunto contenido falso cuya base imponible es de Gs. 1.017.632.729 tanto para el IVA General como para el IRE General en los periodos y ejercicio verificados, y la **conducta que el infractor asuma en el esclarecimiento de los hechos** debido que **NN** no proporcionó la totalidad de las documentaciones solicitadas por la **AT** en la Orden de Fiscalización, por lo que recomendó aplicar la multa del 250% sobre 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 sus créditos, costos y gastos respaldados con facturas de contenido falso, el Sr. **XX** con **RUC 00** y la Sra. **XX** con **CIC 00**, no actuaron diligentemente en su calidad de Representante Legal de la empresa ante la **AT**, ni desarrollaron 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 el impuesto debido, específicamente del IVA General de los periodos fiscales de 03, 04, 12/2022; 01 y 03/2023 y del IRE General del ejercicio fiscal de 2022, 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 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 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	03/2022	5.833.000	14.582.500	20.415.500
521 - AJUSTE IVA	04/2022	6.000.000	15.000.000	21.000.000
521 - AJUSTE IVA	12/2022	11.580.000	28.950.000	40.530.000
521 - AJUSTE IVA	01/2023	40.009.091	100.022.728	140.031.819
521 - AJUSTE IVA	03/2023	14.928.182	37.320.455	52.248.637
800 - AJUSTE IRE GENERAL	2022	23.413.000	58.532.500	81.945.500
<b>Totales</b>		<b>101.763.273</b>	<b>254.408.183</b>	<b>356.171.456</b>

*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 de la firma contribuyente **NN** con **RUC 00**, conforme a lo establecido en el Art. 172 de la Ley N° 125/1991; y **SANCIONAR** al mismo 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 sus Representantes Legales **XX** con **RUC 00** y **XX** con **CIC 00**, conforme a los alcances señalados en el Art. 182 de la Ley N° 125/1991, en caso de que la firma como tal no dé cumplimiento a lo dispuesto en la presente Resolución.

**Art. 4°: NOTIFICAR** a la firma contribuyente y a sus Representantes Legales conforme a la RG DNIT N° 02/2024, a fin de que proceda a dar cumplimiento a lo dispuesto en la presente Resolución, bajo apercibimiento de Ley.

**Art. 5°: INFORMAR** lo resuelto a la Dirección General de Recaudación y Asistencia al Contribuyente, a fin de que tome conocimiento de los términos de la presente Resolución, y cumplido archivar.

**EVER OTAZÚ**  
**GERENTE GENERAL DE IMPUESTOS INTERNOS**