

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, **XX** con **RUC 00**, y;

CONSIDERANDO:

Que, mediante la Orden de Fiscalización N° 00 notificada el 15/02/2024, 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 la obligación del IVA General de los periodos fiscales de 02 a 06/2023, de **NN**, específicamente respecto a sus transacciones realizadas con los contribuyentes **NN** con **RUC 00**, **XX** con **RUC 00**; y para el efecto le requirió las facturas de compras originales de los proveedores mencionados, Libros de compras del IVA General de los periodos fiscalizados en formato digital (planilla Excel); forma de pago de los comprobantes de venta emitidos por los proveedores citados, tipo de afectación contable en el Form. N° 120 del IVA General; lo cual fue cumplido por la firma.

La Fiscalización se originó en el marco de las investigaciones y cruces de informaciones realizados 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 caratulada "*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° 72/2024 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 contables de **NN** constando que las facturas de los supuestos proveedores mencionados fueron registradas por **NN** en sus Declaraciones Juradas (**DD.JJ.**) determinativas del IVA General y en el Registro Electrónico de Comprobantes en el marco de la RG 90/2021. Por lo que, los auditores de la **GGII** concluyeron que **NN** registró y declaró facturas de contenido falso como respaldo de los créditos fiscales en los periodos de los tributos fiscalizados, en infracción a lo establecido en los artículos 89 y 92 de la Ley N° 6380/2019 en concordancia con los artículos 22 y 26 del Anexo del Decreto N° 3107/2019, 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 **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 uno (1) a tres (3) veces el monto de los tributos defraudados conforme al Art. 175 de la Ley, todo ello de acuerdo al siguiente detalle:

| Obligación | Ejercicio o Periodo Fiscal | Monto Imponible | Impuesto a Ingresar | Multa |
|------------------|----------------------------|----------------------|---------------------|---|
| 521 - AJUSTE IVA | feb-23 | 233.839.636 | 23.383.964 | 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-23 | 326.347.952 | 32.634.795 | |
| 521 - AJUSTE IVA | abr-23 | 182.604.134 | 18.260.413 | |
| 521 - AJUSTE IVA | may-23 | 250.908.092 | 25.090.809 | |
| 521 - AJUSTE IVA | jun-23 | 433.636.365 | 43.363.637 | |
| Totales | | 1.427.336.179 | 142.733.618 | |

A fin de precautelar las Garantías Constitucionales de la Defensa y el Debido Proceso, por Resolución N° 00 de fecha 06/09/2024, el Departamento de Sumarios 2 (**DS2**) dispuso la instrucción del Sumario Administrativo a la firma contribuyente juntamente con su Representante Legal, conforme lo disponen los artículos 212, 225 y 182 de la Ley, y la RG DNIT N° 02/2024, que prevén los procedimientos para la determinación tributaria y para la aplicación de sanciones, así como la determinación de la responsabilidad subsidiaria.

En fecha 19/09/2024 **NN** solicitó prórroga para la presentación de su Descargo, lo cual fue concedido a través del Formulario N° 00. En fecha 08/10/2024 la firma contribuyente presentó su Descargo, por ello a través del Formulario N° 00 el **DS2** dispuso la Apertura del Periodo Probatorio. Posteriormente, a través del Formulario N° 00 solicitó prórroga del periodo probatorio, la cual le fue concedida por Formulario N° 00. En fecha 21/11/2024, por Formulario N° 00 se dictaron medidas para mejor proveer. Por medio del Formulario N° 00 la contribuyente formuló manifestaciones. Posteriormente en fecha 10/12/2024 se declaró cerrado el Periodo Probatorio y se llamó a Alegatos, los cuales fueron presentados en fecha 13/12/2024. 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: "...el Acta Final e informe Final, en su capítulo "ORIGEN DE LA FISCALIZACIÓN PUNTUAL", manifiestan que las tareas investigativas iniciaron mucho antes que la fecha de notificación de la orden de Fiscalización, es decir, fuera del plazo notificado para la realización de la Fiscalización Puntual. De hecho, el Acta e Informe Final expresa que se realizaron investigaciones en el marco del programa de control "TUJAMI" en el año 2023, vale decir que, se realizaron varias actuaciones investigativas antes del inicio de la Fiscalización Puntual (plazo que debe ser computado para el cálculo de los 45 días establecidos para la fiscalización puntual)..." (sic).

Al respecto, el **DS2** señaló que los requerimientos realizados con anterioridad a la Fiscalización Puntual fueron efectuados en el marco del Art. 189 de la Ley, según el cual la **AT** puede exigir a los contribuyentes la exhibición o presentación de libros o documentos vinculados a la actividad gravada. Por otra parte, el Art. 26 de la RG N° 25/2014 "POR LA CUAL SE REGLAMENTAN LAS TAREAS DE FISCALIZACIÓN, REVERIFICACIÓN Y DE CONTROL PREVISTAS EN LA LEY N° 125/91..." establece que: "...Los plazos se computarán desde el día siguiente hábil de la fecha de notificación de la orden de fiscalización hasta la suscripción del acta final" (sic).

Esta tesitura, lo confirma la Sala Penal de la Corte Suprema de Justicia a través del Acuerdo y Sentencia N° 805 del 17/08/2021, causa: "FARMACIAS CATEDRAL C/RESOLUCIÓN N° 00 DE FECHA 15/09/2017 DICT. POR LA SET" que señala en su parte pertinente: "En efecto, el procedimiento de fiscalización puntual previsto en la citada norma (art. 31, inc. b de la Ley Nro. 2421/04) no se inicia con el ejercicio de la facultad de control que efectúa la Administración Tributaria sino con el acto administrativo en la que justifica la existencia de sospecha de irregularidades del contribuyente que puede surgir de auditorías internas, controles cruzados u otro mecanismo de control objetivo. Por tanto, con el ingreso a la unidad productiva de un agente fiscalizador no se inicia el procedimiento de fiscalización puntual, esta fiscalización se encuadra dentro de la competencia tributaria prevista en el art. 189 de la Ley Nro.125/92 (modificada por Ley Nro.2421/04)" (sic).

En este mismo sentido, en otra parte del mismo fallo judicial se expresa que: "...la Nota de Requerimiento de Documentos DGFT N° 45 de fecha 21 de febrero de 2017 no constituye punto de inicio de inicio de control interno alguno, como erróneamente lo señaló el Tribunal de Cuentas en la fundamentación del fallo apelado. Es importante mencionar que el pedido de documentaciones efectuado mediante la Nota de referencia no puede ser asimilado al inicio de fiscalización, en vista a que este último proceso puede derivar la aplicación de sanciones y por ende constituye un procedimiento administrativo, lo que no ocurre con el simple requerimiento de documentaciones afectado en la Nota de análisis.

La intervención de la Administración Tributaria a los efectos de la determinación y la eventual aplicación de sanciones recién tuvo inicio mediante la Orden de Fiscalización Puntual emitida por la SET en fecha 7 de abril de 2017, conforme con el artículo 31 de la Ley N° 2421/04 que dice: "Las tareas de fiscalización a los contribuyentes se realizarán... b) Las puntuales cuando fueren determinadas por el Subsecretario de Tributación respecto a contribuyentes o responsables sobre los que exista sospecha de irregularidades detectadas por la auditoría interna, controles cruzados, u otros sistemas o forma de análisis de informaciones de la Administración en base a hechos objetivos (...)" (sic), lo subrayado es nuestro.

Por lo tanto, con relación al plazo de la Fiscalización, el **DS2** concluyó que no existió el exceso alegado por **NN**, ya que la misma se inició al día siguiente de la notificación de la Orden de Fiscalización ocurrida el 15/02/2024 y desde esa fecha hasta la firma del Acta Final ocurrida el 08/04/2024, transcurrieron exactamente 35 días, cumpliendo estrictamente lo estipulado en el Art. 26 de la RG N° 25/2014, en consecuencia, lo alegado por la sumariada deviene improcedente.

Así también, **NN** alegó que: "...hay varios expedientes y diligencias correspondientes a controles realizados previos a los trabajos de fiscalización puntual. Todas estas actuaciones fueron realizadas sin dar participación a XX, y en muchos casos ni siquiera se nos han entregado copias, ni están agregadas a la carpeta sumarial, cercenando mi derecho a defensa en proceso

sancionador. Que, tenemos que las tareas de investigación en contra de la empresa que represento iniciaron en el mejor de los casos en los meses de marzo el año 2022, conforme se observa en el Acta e Informe Finales en los resúmenes de actuaciones correspondientes a XX (imprentero) entre otros, y cuyas actas de procedimiento y entrevistas o actas de notificación no obran en la carpeta sumarial... dentro de lo que ha durado el proceso de Fiscalización Puntual, los fiscalizadores no han realizado un solo acto de diligenciamiento probatorio de manera a poder quebrar el principio de inocencia que opera EN FAVOR DE XX virtud al artículo 17 num.1 de la Constitución nacional y el artículo 20 de la ley 6715, entre otros artículos de esta última. Así mismo, tampoco ordenaron (los fiscalizadores) la realización de una sola entrevista o prueba dentro del periodo de fiscalización de manera a quebrar el principio de presunción de inocencia que opera en favor de todo ciudadano en general, y en favor de XX en particular" (sic).

Al respeto el **DS2** señaló que, todos los antecedentes y documentaciones siempre se encontraron disponibles en la carpeta sumarial en las oficinas del **DS2** conforme se indica en la Resolución de Instrucción N° 00, debidamente notificada en fecha 06/09/2024, que en su parte pertinente dice: "...todos los antecedentes físicos del proceso de control obran en el **DS2**, los cuales quedan a disposición de los contribuyentes para su consulta y/o copias, en días y horas hábiles, para lo cual los sumariados y sus representantes convencionales, en su caso, deberán ajustarse a lo dispuesto en el Art. 191 de la Ley" (sic). Asimismo, el Art. 5° de la mencionada resolución se establece que: "Art. 5°: ESTABLECER como asiento para la tramitación del presente Sumario Administrativo el DS2, 1er. piso del edificio Eligio Ayala, sito en las calles Mcal. López y Fulgencio Yegros, Asunción" (sic). Por todo ello, lo manifestado por **NN** en este punto, carece de sustento.

En lo referente al supuesto propietario de la empresa gráfica Ramón Balbuena, el **DS2** señaló que este no forma parte del presente sumario administrativo, ni se lo menciona en el Informe Final de Auditoría, no obstante, en lo que respecta a los antecedentes de los supuestos proveedores y propietarios de empresas graficas involucrados en la presente causa, se encuentran en formato digital (disco compacto) a fojas nueve (9) del Expediente N° 00 el cual forma parte del presente sumario administrativo.

En fecha 26/11/2024 **NN** realizó su manifestación en la cual expresó: "...en cuanto a la Resolución Nro.00 del 21/11/2024, queda de manifiesto que el Juzgado Sumarial pretende coartar el derecho a la defensa en proceso sancionador a empresa que represento, "obligando" a XX a diligenciar las notificaciones, cuando es la administración a quien corresponde cargar con ese diligenciamiento. En este sentido, en el escrito de descargo he sido muy claro en cuanto a la prueba ofrecida, y en ese contexto he solicitado como medio de defensa que la Administración produzca las entrevistas realizadas en etapas previas a la fiscalización puntual a los proveedores considerados inconsistentes sin darme la legítima participación, vulnerando de esta manera mis derechos constitucionales a defensa en proceso sancionador. Las pruebas, obtenidas furtivamente y producidas sin darme la participación correspondiente, son absolutamente inválidas como elemento probatorio y su utilización por parte de la administración para determinar obligaciones y aplicar sanciones tornaría nulo el acto administrativo" (sic).

Asimismo, **NN** con relación al Recurso de Reposición en contra de la Resolución N° 00 del 10/12/2024, mediante la cual se declara cerrado el periodo probatorio, manifestó que: "...queda una vez más de manifiesto que el Juzgado Sumarial pretende coartar el derecho a la defensa en proceso sancionador a la empresa que represento, habida cuenta de que ha dispuesto el cierre

del periodo probatorio sin producir las pruebas ofrecidas y solicitadas. En este sentido, en el escrito de descargo he sido muy claro en cuanto a la prueba ofrecida, y en ese contexto he solicitado como medio de defensa que la Administración produzca las entrevistas realizadas en etapas previas a la fiscalización puntual a los proveedores considerados inconsistentes sin darme la legítima participación, vulnerando de esta manera mis derechos constitucionales a defensa en proceso sancionador... y en ese contexto que sea esta última quien remita las notificaciones vía correo electrónico a los testigos, ante lo cual la administración decide cerrar el periodo probatorio” (sic).

Respecto a todo ello, el **DS2** señaló que el Art. 32, 2do párrafo de la RG DNIT N° 02/2024 establece que: **“Los incidentes serán resueltos al momento de dictarse la Resolución Particular”**, y en ese sentido **NN** alegó que sus supuestos proveedores y los establecimientos comerciales de estos son reales, por ello a solicitud de la misma se emitió la Medida Para Mejor Proveer N° 00 del 21/11/2024, para que por medio de oficios se solicite información de las operaciones comerciales con **NN** a **XX, XX, XX, XX, XX, XX, XX, XX** y **XX**. Asimismo, se ofició a la imprentas involucradas, todo ello a fin de comprobar lo alegado por la sumariada, oficios que **NN** ni siquiera tuvo la intención de retirarlos ni mucho menos diligenciarlos hasta los locales de sus supuestos proveedores, considerando que el Art. 14 de la RG DNIT N° 02/2024 claramente establece que: **“Las pruebas ofrecidas por el Sumariado deberán ser diligenciadas por él mismo”**, y si bien **NN** pudo haber demostrado que estos locales comerciales eran reales solo interpuso incidentes al respecto, por ello la **AT** remitió los oficios a los correos electrónicos declarados en el RUC a todos los proveedores mencionados, debido a que en la etapa investigativa los mismos no pudieron ser localizados en los domicilios fiscales declarados en el RUC, por ende tampoco sus locales comerciales; pero ninguno de ellos compareció ni dio respuesta alguna a los oficios remitidos, en consecuencia, se realizaron todas las diligencias a fin de garantizar el derecho a la defensa y el debido proceso de la firma sumariada, pero aún así la misma no aportó hechos nuevos que puedan desvirtuar la denuncia realizada por los auditores de la **GGII**, por tanto, la supuesta indefensión alegada por la contribuyente es improcedente.

Además, **NN** impugnó la RG DNIT N° 02/2024 en los siguientes términos: *... con relación a la RESOLUCIÓN GENERAL N° 02/2024, es absoluta y diametralmente inconstitucional e inválida para aplicar a un proceso administrativo sancionador con LEYES PREESTABLECIDAS que rigen su desarrollo. La inconstitucional RG 02/2024 atenta directamente contra la supremacía Constitucional y el orden jerárquico de las normas (Art. 137 C.N.) de la propia CONSTITUCIÓN NACIONAL. En cuanto a los principios del derecho administrativo que pisotea la Resolución N° 02/2024...” (sic).*

En este punto, el **DS2** resaltó que, la Resolución General (RG) DNIT N° 02/2024, fue elaborada y redactada por la **AT** en el marco del Art. 196 de la Ley, con base en las normas establecidas en la Ley N° 6715/2021, por ello, si el contribuyente quisiera impugnar dicha RG, deberá atacarla de inconstitucional ante la Corte Suprema de Justicia y si esta la declarara inconstitucional deberá ordenar y notificar a la **AT** a que se abstenga de aplicar en lo sucesivo a la sumariada la norma jurídica de que se trate, todo ello considerando el Art. 555 del Código Procesal Civil, por dicha razón, la pretensión de **NN** de impugnar la RG mencionada es totalmente desacertada, en consecuencia el **DS2** señaló que no corresponde lo alegado por la sumariada en este punto.

Asimismo, en sus alegatos **NN** manifestó que: *"...Ofrezco la declaración testifical de XX con C.I. 00 y XX con C.I. 00, testigos por parte de la administración del instrumento público Acta Final 00 de fecha 08/04/2024, y que los mismos sean citados por la administración ya que esta tiene la información de sus testigos, aparte de prestar servicios en sus instalaciones"* (sic).

Al respecto, el **DS2** señaló que la absolución de posiciones de XX y XX no corresponden de conformidad a lo estipulado en el Art. 202 de la Ley y el Art. 14 de la RG DNIT N° 02/2024, y que por imperio de la Ley, el documento redactado por el equipo auditor se encuentra investido de Fe Pública según el Art. 375 del Código Civil Paraguayo y que las firmas de los testigos solo sirven para dejar constancia que el fiscalizado no compareció. No obstante, aclaró que el Acta por sí no causa gravamen alguno al contribuyente ya que esta se limita a recoger las irregularidades que fueron observadas durante la Fiscalización, conforme lo establecen los Artículos 212 y 225 Num. 1) de la Ley.

En su escrito de alegatos, **NN** alegó que: *"...conforme a la RG4/08 y la 25/14, la administración tiene un plazo de diez (10) días para generar el Informe Final de Auditoría o de Fiscalización. En este sentido, tenemos que ese plazo ha expirado para la administración, ya que el Acta Final fue suscrita en fecha 08/04/2024, mientras que el Informe Final de Fiscalización fue emitido recién en fecha 11/06/2024, por lo que también ha perimido el plazo a la administración para emitir su informe final de fiscalización puntual"* (sic).

En lo que respecta al plazo entre el Acta Final y el Informe Final de Auditoría, el **DS2** resaltó que a través del Expediente N° 00 el propio sumariado solicitó la reverificación de las actuaciones del Acta Final en los términos de la RG N° 25/2014, por lo que el plazo de diez (10) volvió a correr a partir de la fecha de notificación del Dictamen DANT N° 121/2024, el cual ocurrió en fecha 11/06/2024, por lo que el **DS2** concluyó que el Informe Final de Auditoría se encontraba dentro del plazo para su elaboración y correspondiente notificación, cumpliendo así con lo establecido en los artículos 20 y 21 de la RG mencionada, por lo que no corresponde lo alegado por **NN**.

Así también, **NN** manifestó que: *"...a la fecha de esta presentación, se ha producido de hecho la caducidad del proceso sancionador. En efecto, el proceso inició en fecha 06/09/2024, habiéndose producido la caducidad del sumario en fecha 16/12/2024"* (sic).

Al respecto, el **DS2** señaló que el Sumario Administrativo se desarrolló conforme a lo establecido en el Art. 81 de la Ley N° 6715/2021 que expresa: *"...el Juez Instructor deberá arbitrar las medidas pertinentes a los efectos de procurar que la substanciación del procedimiento sumarial a su cargo no exceda de cuatro meses en total, plazo que se computará desde la fecha de emisión de la resolución que ordene la instrucción del sumario administrativo, hasta la notificación a la sumariada de la providencia de autos"* (sic), y el Art. 31 de la RG DNIT N° 02/2024 en lo que respecta al plazo razonable. En atención a las normativas señaladas y en vista que el proceso sumarial no excedió el plazo de cuatro (4) meses contados a partir de la notificación de instrucción del 06/09/2024 y la notificación correspondiente de la providencia de autos para resolver en

fecha 06/01/2025, el **DS2** concluyó que no se produjo la caducidad del proceso alegada por **NN**, en consecuencia, lo alegado por la firma sumariada en este punto deviene improcedente.

En cuanto al fondo de la cuestión, el **DS2** señaló que los auditores de la **GGII**, constataron que **NN** registró y declaró facturas de contenido falso como respaldo de los créditos fiscales del IVA General de los periodos fiscales de 02 a 06/2023, y con esto obtuvo un beneficio indebido al lograr reducir los montos de los impuestos correspondientes basados en los siguientes hechos:

En cuanto a los supuestos proveedores **XX, XX, XX, XX, XX, XX, XX, XX** y **XX** no fueron ubicadas las direcciones declaradas como domicilio fiscal, ni se pudo localizar a los contribuyentes en las intermediaciones mencionadas, además tras constituirse los auditores de la **GGII** en las ubicaciones geográficas declaradas, se constató que las mismas no coinciden con los domicilios fiscales declarados, tampoco se logró contactar con los mismos utilizando los números de teléfono declarados en el RUC. Posteriormente, estos contribuyentes fueron ubicados en otros domicilios en donde el equipo auditor realizó entrevistas a cada uno de ellos y estos manifestaron que nunca realizaron las gestiones para la inscripción en el RUC; nunca realizaron las gestiones para la impresión de facturas en ninguna empresa gráfica, además el documento para avalar el domicilio fiscal es una factura de la ANDE las cuales no tienen correspondencia con los datos de los domicilios de los supuestos proveedores, además negaron las operaciones de ventas con los supuestos clientes y no reconocieron los montos de los comprobantes informados en los Anexos de las Actas de Entrevistas. Por lo tanto, en base a los elementos recabados concluyeron que, 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.

Otro elemento importante para mencionar es que registra como empresas gráficas responsables de los trabajos realizados a las imprentas de **XX** con **RUC N° 00 (GRÁFICA 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, por lo que resulta un sinsentido confeccionar comprobantes en un lugar tan distante del lugar de los supuestos establecimientos de los proveedores irregulares.

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.

Todos 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. 8° y 22 de la Ley, por lo que las mismas no son deducibles a los efectos de la liquidación impositiva.

Otra situación llamativa es que en los comprobantes supuestamente emitidos por los proveedores irregulares (entre las fs. 06 al 56 del expediente N° 00), a simple vista se puede observar la similitud entre el formato en 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.

Así también, los hechos antes descriptos no fueron desvirtuados por la firma sumariada; incluso cuando el **DS2** cumplió con todas las etapas del Sumario Administrativo, aun así, **NN** no aportó elementos que refuten lo denunciado en su contra, en consecuencia, el **DS2** confirmó que la firma **NN** registró y declaró facturas de contenido falso como respaldo de los créditos fiscales del IVA General de los periodos fiscales de 02 a 06/2023, obteniendo así un beneficio indebido al lograr reducir el monto de la base imponible y los impuestos correspondientes en infracción a lo establecido en los artículos 89 y 92 de la Ley N° 6380/2019 en concordancia con los artículos 22 y 26 del Anexo del Decreto N° 3107/2019. Por tanto, el **DS2** concluyó que corresponde confirmar las impugnaciones y las determinaciones de los tributos conforme a lo denunciado por los auditores de la **GGII**, por lo que corresponde el reclamo fiscal.

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 descriptos 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 de los periodos fiscalizados.

Por las razones expuestas, el **DS2** concluyó que los hechos mencionados constituyen prueba suficiente para considerar que **NN**, consignó en sus **DD.JJ.** determinativas y en el Registro de Comprobantes – RG 90/2021, facturas de contenido falso, pues en las mismas se describen operaciones que no pudieron haberse llevado a cabo, 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**.

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 a la firma 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 indubitadamente 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 al crédito fiscal.

Así también, **NN** alegó que: *"...ante la ausencia total de elementos probatorios que prueban la defraudación o tan siquiera la intención de defraudar de XX, en este apartado, se configuran varias faltas a las garantías y preceptos constitucionales, las que determinarían en caso de ser confirmadas y aplicadas por el juzgador, la anulación de todo el proceso. En primer término y lo más grave, es que los auditores utilizan, ante la falta de pruebas, nada más y nada menos que **"una presunción de culpabilidad"**, que en este caso es **"la presunción de intención de defraudación (art. 173 ley 125/91), y presunción de defraudación (art. 174 ley 125/91)**...Sin embargo, en el Acta Final e Informe Final, insertan cuadros de pruebas absolutamente nulas, que versan sobre otros contribuyentes y terceras personas (imprenteros) y sobre otras facturas. Los auditores dan por sentado de hecho y de derecho, que he cometido DEFRAUDACIÓN, únicamente por la **"PRESUNCIÓN DE CULPABILIDAD" ESTABLECIDA EN LOS ARTÍCULOS 173 Y 174 DE LA LEY 125/1991, EN DETRIMENTO DE LA CONSTITUCIÓN NACIONAL, y sin realizar un solo acto probatorio**" (sic).*

En cuanto 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 la firma 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 créditos fiscales, lo que implicó el no ingreso de los impuestos correspondientes, la presentación de **DD.JJ.** determinativas e informativas 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 créditos fiscales 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 de la 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 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** analizó los diferentes elementos y peculiaridades del caso en general y de la contribuyente en particular; y consideró las circunstancias agravantes del caso, previstas en los Nums. 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 (irregularidad en la declaración de los créditos fiscales), **el grado de cultura del infractor y la posibilidad de asesoramiento a su alcance**, puesto que se hallaba obligado a presentar sus EE.FF. desde el enero de 2023, **la importancia del perjuicio fiscal y las características de la infracción**, por declarar créditos fiscales con facturas de contenido falso y de esta manera hizo valer ante la **AT** formas manifiestamente inapropiadas a la realidad de los hechos gravados, evitando así el pago de los impuestos correspondientes, y como atenuante **la conducta del infractor en el esclarecimiento de los hechos**, porque presentó las documentaciones requeridas por la **AT**; y por tanto, consideró pertinente la aplicación de la multa del 250% sobre el tributo defraudado.

Con relación a la responsabilidad del Representante Legal, el **DS2** resaltó que el Art. 182 de la Ley Tributaria establece que los Representantes Legales serán responsables subsidiariamente en cuanto no procedan con la debida diligencia en sus funciones, respecto a los tributos que correspondan a su representada y que ésta se limita al valor de los bienes que administren o dispongan. En este caso en particular, quedó comprobado que **NN** incluyó en sus registros contables, impositivos y **DD.JJ.** los montos originados por facturas de contenido falso; y por tanto, **XX** con **RUC 00**, no actuó diligentemente en su calidad de responsable de la empresa ante la **AT**, debiendo haber desarrollado las acciones concretas para lograr el cumplimiento de las obligaciones tributarias de su representada de manera transparente, honesta y legal. Por tanto, conforme a lo dispuesto en la citada norma, corresponde establecer la Responsabilidad Subsidiaria del mismo por las obligaciones que **NN** no cumplió ante el Fisco, al no haber abonado los impuestos debidos, específicamente del IVA General de los periodos fiscales de 02 a 06/2023.

De manera concordante, el **DS2** mencionó igualmente que el Código Civil Paraguayo, en sus Arts. 1111, 1125 y 1126, establece la Responsabilidad Subsidiaria de los Directores y Síndicos, en casos de mal desempeño en sus funciones, violación de la Ley o de sus Estatutos, entre otras causales.

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:

| Obligación | Periodo | Impuesto | Multa | Total |
|------------------|---------|--------------------|--------------------|--------------------|
| 521 - AJUSTE IVA | 02/2023 | 23.383.964 | 58.459.910 | 81.843.874 |
| 521 - AJUSTE IVA | 03/2023 | 32.634.795 | 81.586.988 | 114.221.783 |
| 521 - AJUSTE IVA | 04/2023 | 18.260.413 | 45.651.033 | 63.911.446 |
| 521 - AJUSTE IVA | 05/2023 | 25.090.809 | 62.727.023 | 87.817.832 |
| 521 - AJUSTE IVA | 06/2023 | 43.363.637 | 108.409.093 | 151.772.730 |
| Totales | | 142.733.618 | 356.834.047 | 499.567.665 |

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 **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 su Representante Legal **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 esta 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 procedan 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