

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 sus Representantes Legales **XX** con **RUC 00** y **XX** con **RUC 00**, y;

CONSIDERANDO:

Que, mediante la Orden de Fiscalización Puntual N° 00 notificada el 02/04/2024, 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 08, 09, 10 y 12/2021 y 01 a 04/2022 y del IRE General de los ejercicios fiscales 2021 y 2022 de **NN**, respecto a las transacciones efectuadas con los contribuyentes: **XX** con **RUC 00**, **XX** con **RUC 00** y **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 que contenga la composición de las facturas incluidas en cada campo de las Declaraciones Juradas (**DD.JJ.**) del Form. del IRE General, contratos respectivos en caso de tratarse de prestación de servicios y aclarar la forma de pago, el tipo de afectación contable (Activo, Costo o Gasto) y el rubro afectado en el Form. N° 120 del IVA General, lo cual fue cumplido parcialmente por la firma contribuyente.

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° 293/2024 mediante el cual recomendó la apertura de una Fiscalización Puntual a **NN**.

Durante la Fiscalización, los auditores de la **GGII** constataron 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 puesto que las mismas fueron consignadas en sus **DD.JJ.** determinativas e Informativas del Registro de Comprobantes de conformidad a la RG N° 90/2021 así como en sus Libros Diario y Mayor proveídos por la firma. Por lo tanto, los auditores de la **GGII** concluyeron que **NN** utilizó facturas que describen operaciones comerciales inexistentes como respaldo de sus créditos fiscales y egresos dado que los supuestos proveedores no contaban con la infraestructura ni la capacidad económica para la provisión de bienes y servicios a favor de **NN** y con su actuar la misma obtuvo un beneficio indebido al lograr reducir los montos de los impuestos

correspondientes, todo ello en infracción a lo establecido en los artículos 14, 22, 23, 89 y 92 de la Ley N° 6380/2019, los artículos 22 y 26 del Anexo al Decreto N° 3107/2019, artículos 14 y 71 del Anexo al Decreto N° 3182/2019, 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 **BISA** 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, de acuerdo con el siguiente detalle:

Impuesto	Periodos/Ejercicios Fiscales	Monto Imponible	Impuesto a Ingresar	Multa
211 - IVA GENERAL	ago-21	227.272.728	22.727.273	LA MULTA POR DEFRAUDACIÓN SERÁ GRADUADA DE ACUERDO CON LO ESTABLECIDO EN EL ART. 175, CONFORME A LOS PROCEDIMIENTOS PREVISTOS EN LOS ARTS. 212 Y 225 DE LA LEY.
211 - IVA GENERAL	sept-21	45.785.455	4.578.546	
211 - IVA GENERAL	oct-21	30.909.091	3.090.909	
211 - IVA GENERAL	dic-21	190.909.092	19.090.909	
211 - IVA GENERAL	ene-22	45.454.545	4.545.455	
211 - IVA GENERAL	feb-22	27.272.727	2.727.273	
211 - IVA GENERAL	mar-22	10.000.000	1.000.000	
211 - IVA GENERAL	abr-22	81.818.182	8.181.818	
700 - IRE GENERAL	2021	494.876.366	49.487.637	
700 - IRE GENERAL	2022	164.545.455	16.454.545	
TOTALES		1.318.843.642	131.884.364	

A fin de precautelar las Garantías Constitucionales de la Defensa y el Debido Proceso, por Resolución N° 00 de fecha 30/08/2024, el actual Departamento de Sumarios 2 (**DS2**) dispuso la instrucción del Sumario Administrativo a la firma contribuyente y a sus Representantes Legales **XX** con **RUC 00** y **XX** con **RUC 00**, conforme lo disponen los artículos 182, 212 y 225 de la Ley y la RG DNIT N° 02/2024 que prevén los procedimientos para la determinación de la responsabilidad subsidiaria, la determinación tributaria y la aplicación de sanciones.

En fecha 06/09/2024 **NN** solicitó copia de los antecedentes del Sumario Administrativo, suspensión del plazo y prórroga para la presentación de su Descargo, los cuales fueron concedidos por el **DS2**. En fecha 03/10/2024 la firma contribuyente presentó el Formulario N° 00 mediante el cual presentó su Descargo, siendo así a través de la Resolución N° 00 del 07/10/2024 el **DS2** dispuso la Apertura del Periodo Probatorio, en consecuencia, el 22/10/2024 **NN** ofreció sus pruebas. Posteriormente, mediante la Resolución N° 00 se declaró cerrado el Periodo Probatorio y se notificó a la sumariada del plazo para la presentación de sus Alegatos, los cuales no fueron presentados. En consecuencia, el **DS2** llamó a Autos para Resolver; todas estas etapas procesales y las diligencias realizadas fueron debidamente notificadas.

En cuanto a la Fiscalización efectuada, **NN** alegó exceso en el plazo de Fiscalización y arguyó: "Que, se revela en estos autos el negligente accionar administrativo en el ejercicio de su facultad inspectora, ya que la Administración tributaria se ha excedido en el plazo que la ley le ha fijado como tiempo máximo de duración del procedimiento fiscalizador. En efecto, a fs. 17 de los antecedentes administrativos, se encuentra agregada La denominada NOTA DE REQUERIMIENTO

DGFT N° 883/2023, de fecha 18/09/2023, el cual es un acto administrativo que funda el requerimiento en el numeral 3, del Art. 189° de la Ley 125/91, que literalmente expresa: Numeral 3) "Exigir a los contribuyentes y responsables la exhibición de sus libros y documentos vinculados a la actividad gravada, así como requerir su comparecencia para proporcionar informaciones. Que, primeramente, debemos entender que el Art. 189°, es donde se le otorga a la Administración Tributaria la facultad fiscalizadora "FACULTAD DE FISCALIZACION Y CONTROL", es decir al invocar el referido artículo de ley en la fundamentación del acto administrativo - NOTA DE REQUERIMIENTO DGFT N° 883/2023 — está comunicando al contribuyente que ha dado inicio al ejercicio de su facultad fiscalizadora y que a partir de ese momento se inicia el computo del plazo legal previsto en el Art. 31° de la Ley 2421/04. Por otro lado, exterioriza el referido acto administrativo, una exorbitancia no prevista en la norma, cuando solicita del contribuyente "la provisión de las siguientes informaciones y/o documentaciones", atendiendo que el deber del contribuyente se limita a la exhibición de los documentos, ya que de conformidad con el numeral 4) del referido artículo 189° el desapoderamiento solo procede mediante orden judicial... Que, siendo así y habiéndose notificado el acto administrativo NOTA DE REQUERIMIENTO DGFT N° 883/2023 - en fecha 18 de setiembre de 2023, y habiéndose consecuentemente redactado el ACTA FINAL N° 00, en fecha 31/05/2024, sobradamente ha sobrepasado el plazo legal de duración previsto en el Art. 31° de la Ley 2421/04, por lo que ha operado la caducidad del procedimiento fiscalizador..." (sic).

Sobre el punto, el **DS2** aclaró que previo al diligenciamiento de la Orden de Fiscalización, la **AT** en ejercicio de su función fiscalizadora, tiene no solo la facultad sino la obligación de requerir toda documentación que considere pertinente a modo de controlar el cumplimiento de las obligaciones tributarias por los sujetos obligados, y en caso de que del análisis realizado con base en los documentos o informaciones presentadas por el propio contribuyente o por terceros se encuentre una sospecha de irregularidad, pueda iniciarse una Fiscalización Puntual, tal como concretamente se realizó en este caso, ya que de los controles previos realizados por la **GGII**, surgieron los elementos objetivos que motivaron la Fiscalización puntual a **NN**.

Igualmente, el **DS2** resaltó 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 **GGII** puede exigir a los contribuyentes la exhibición o presentación de libros o documentos vinculados a la actividad gravada; e indicó además que las informaciones proporcionadas por la sumariada en esa oportunidad, sirvieron precisamente para detectar las irregularidades que dieron lugar a la Fiscalización, en estricto cumplimiento del inciso b) del Art. 31 de la Ley N° 2421/2004 que establece que las Fiscalizaciones Puntuales serán dispuestas: "...cuando 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".

Además, el **DS2** señaló que la reglamentación establece que las tareas de Fiscalización Puntual inician al día siguiente hábil de la notificación de la Orden de Fiscalización y culminan con la suscripción del Acta Final, debiendo llevarse a cabo en un plazo máximo de cuarenta y cinco (45) días hábiles, ampliable por un período igual, conforme al Art. 26 de la RG N° 25/2014.

En ese mismo sentido, 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°

7180000005 DE FECHA 15/09/2017 DICT. POR LA SET" 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 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 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 efectuado en la Nota de análisis.

Por lo tanto, el **DS2** destacó que el cómputo del plazo de duración de la Fiscalización inició al día siguiente de la notificación de la Orden de Fiscalización ocurrida el 02/04/2024 y desde esta fecha hasta la firma del Acta Final ocurrida el 31/05/2024, transcurrieron exactamente cuarenta (40) días. De esta manera, concluyó que los trabajos de Fiscalización fueron realizados dentro del marco legal establecido, y no han sobrepasado los plazos fijados por la Ley y sus reglamentaciones.

Respecto a la cuestión de fondo, **NN** manifestó: "Que, las impugnaciones realizadas, se pretenden sustentar en entrevistas frustradas, que revelan que los proveedores después de más de tres años, ya no se encuentran en el domicilio fiscal denunciado ante la Administración. Que, las manifestaciones de los funcionarios que supuestamente realizaron la búsqueda y posteriormente algunas entrevistas son simples manifestaciones realizadas inaudita parte por los mismos, los cuales carecen de valor ya que nadie puede ser testigo de sus propios actos. En este sentido, las entrevistas si es que realmente fueron realizadas, constituyen apenas actos preparatorios indiciarios, que deben de no ser ratificados en el Sumario, carecen de la entidad suficiente para constituirse en fundamentos impugnatorios, más aún, si tomamos en cuenta que algunas impugnaciones se sustentan en hechos eminentemente subjetivos de los proveedores, con el agravante de que se tratan de personas físicas que han negado su inscripción ante el RUC, cuando existe un procedimiento 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. Advertimos, que la pretensión administrativa de cobrar regresivamente al adquirente y no al enajenante constituye una práctica peligrosa y que erosiona todos los cimientos de la imposición y de su correspondiente derecho sancionador, dado que, persiguiendo el cobro al comprador, y en el caso de que este pague, se libera automáticamente toda la responsabilidad del vendedor...".

Señaló asimismo que: *"Es importante traer a colación que los hechos que supuestamente motivan la impugnación se verificaron dentro del ámbito jurídico de terceros y no de NN. 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... Surge de lo manifestado, que existiendo factura para documentar una operación con trascendencia tributaria, y reconociendo que existe todo un formalismo legal y administrativo que confiere a quien extiende la factura, el cumplimiento de un rigorismo de control previo, y atendiendo que la factura es el medio documental de prueba plena por antonomasia en el ámbito del Derecho Tributario; el cumplimiento de esta apariencia de solemnidad y formalidad, si bien es cierto no le resta el significativo de la relatividad, pudiendo ser impugnada por la contraria, en este caso la DNIT, pero no de la forma en que se ha actuado en este expediente. El carácter de prueba preconstituida que tiene la factura hace nacer en el documento exigido tributariamente la suposición de que son hechos reales, más aún verificando que los mismos se encuentran asentados en los registros y en los libros contables, producen en el ámbito de la prueba el efecto de trasladar no la carga sino la obligación de probar lo contrario a quien pretende demostrar lo contrario, en este caso a la DNI T. Para esta demostración no es ni idónea ni suficiente una simple entrevista, o no haber localizado al contribuyente cuatro años después de haber realizado la operación. Nos ratificamos en la existencia de las operaciones..."* (sic).

Al respecto, el **DS2** señaló, primeramente, que el análisis del caso se centra en la comprobación de las operaciones de compras consignadas en los comprobantes registrados, como también en el cumplimiento de requisitos legales y reglamentarios de manera a validar su uso como respaldo para la liquidación de los impuestos.

Por otra parte, precisó que las impugnaciones hechas por los auditores de la **GGII** no solo se basaron en las manifestaciones vertidas dentro del proceso de Fiscalización iniciado a **NN**, sino que las mismas fueron valoradas de manera integral junto con todos los antecedentes obrantes del caso, tendientes al esclarecimiento de los hechos investigados, que permitieron a los mismos inferir la imposibilidad de la realización de las operaciones comerciales registradas, debido a que los supuestos proveedores no contaban con la capacidad operativa ni la infraestructura mínima necesarias para el efecto, ello basado en las siguientes circunstancias:

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 inmediaciones 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. Mediante medios alternativos de búsqueda, los auditores de la **GGII** realizaron entrevistas con estas personas, y todas ellas 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 los supuestos clientes ni reconocieron los montos de los comprobantes informados en los Anexos de las Actas de Entrevistas.

En cuanto a los supuestos proveedores: **XX** y **XX** no fueron ubicados en los domicilios declarados en el RUC, los lugareños no los conocen, fue verificada la geolocalización consignada en el RUC y las coordenadas no coinciden con ningún local comercial, tampoco pudieron ser localizados vía telefónica, a estos, otro hecho llamativo es que fue presentada en la solicitud de inscripción como documento que avale el domicilio fiscal 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). La dirección fiscal obrante en el formulario de inscripción es coincidente con la declarada por otros supuestos contribuyentes dentro del esquema.

En lo que respecta a **VARGAS MARTÍNEZ JUAN DE LA CRUZ**, no fue ubicado en la dirección declarada como domicilio fiscal, tampoco se logró contactarlo vía telefónica. Mediante medios alternativos de búsqueda, los auditores de la **GGII** pudieron localizar a su hermano, el Sr. Francisco Vargas Martínez quien señaló que su hermano siempre se dedicó a la recolección de latas y no a actividad económica alguna. Por otra parte, en los registros de Informconf no constan consultas o antecedentes de operaciones comerciales relacionadas al supuesto proveedor.

En cuanto a **AYALA CARLOS ALBERTO** mediante copia de Acta de Defunción se constató que el mismo falleció el XX, mientras que **XX** según el Sistema de Recuperación datos del MITIC, falleció el 19/05/2020 respectivamente, pero posterior a ello se realizaron varias solicitudes de impresión de comprobantes y actualizaciones de datos realizadas a través del Sistema de Gestión Tributaria Marangatu (**SGTM**), por lo que el **DS2** concluye que no pudieron haber emitido las facturas que se les atribuye, ya que corresponde a periodos fiscales de 2021.

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 por lo que las operaciones entre los supuestos proveedores y **NN** jamás existieron.

En lo que refiere a la responsabilidad de la **AT** en el proceso de inscripción en el RUC y en el otorgamiento de documentos timbrados, el **DS2** aclaró que esta 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 consignan 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.

Asimismo, 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 Administración Tributaria (**AT**) se encuentra no solamente facultada sino obligada a velar por el cumplimiento de las obligaciones tributarias de todos los contribuyentes, actúen estos como compradores o proveedores.

Por otra parte, 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.

El **DS2** resaltó 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 las operaciones comerciales registradas hayan sido efectivamente realizadas 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 los egresos invocados y respaldados con las facturas irregulares jamás existieron y por ende no reflejan la realidad de los hechos económicos; en consecuencia, el sumariado ha obtenido un beneficio indebido, incidiendo fiscalmente en las obligaciones tributarias del IVA General e IRE General de los periodos y ejercicios fiscalizados.

Otro elemento importante que el **DS2** mencionó es que registra como empresas gráficas responsables de los trabajos realizados a las imprentas de **XXL** 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 (GRAFIDEAS)**, 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, hecho que llama la atención debido a que la mayoría de los supuestos proveedores de **XX** residen en la ciudad de Presidente Franco – Alto Paraná, donde existen varias imprentas gráficas.

Además, 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.

Por las razones expuestas, el **DS2** concluyó que los hechos mencionados constituyen prueba suficiente para considerar que **NN**, registró y declaró en sus **DD.JJ.** determinativas e Informativa del Registro de Comprobantes de conformidad a la RG N° 90/2021, así como en sus Libros contables facturas de contenido falso, pues en las mismas se relacionan a operaciones que no pudieron haberse llevado a cabo con los supuestos proveedores irregulares mencionados, 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**.

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.** 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 inexistentes, que no dan derecho al crédito fiscal en el IVA General y a las deducciones de egresos 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 14, 22, 23, 89 y 92 de la Ley N° 6380/2019, los artículos 22 y 26 del Anexo al Decreto N° 3107/2019, artículos 14 y 71 del Anexo al Decreto N° 3182/2019. Por tanto, conforme a las evidencias obtenidas, quedó confirmado que se cumplen todos los presupuestos para calificar la conducta de **NN** 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 1), 5), 6) y 7) del Art. 175 de la Ley, e indicó que se configura **la reiteración**, por la comisión de las infracciones del mismo tipo durante dos ejercicios fiscales, **así como el grado de cultura del infractor**, pues contaba con la obligación de presentar sus Estados Financieros (**EE.FF.**) **la importancia del perjuicio fiscal y las características de la infracción**, por la irregularidad en la declaración de sus egresos relacionados a operaciones inexistentes y de esta manera hizo valer ante la **AT** formas manifiestamente inapropiadas a la realidad de los hechos gravados (numeral 12) del Art. 174 de la Ley; y como atenuante **la conducta que el infractor asuma en el esclarecimiento de los hechos, pues la sumariada presentó parcialmente** las documentaciones requeridas por la **AT** en la Orden de Fiscalización; y en consecuencia recomendó aplicar la multa del 250% sobre el monto de los tributos defraudados, de conformidad a lo previsto en el Art. 175 de la Ley.

Respecto a la Responsabilidad Subsidiaria, el **DS2** refirió que el Art. 182 de la Ley establece 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** registrado y declarado operaciones de compras inexistentes que afectaron a la base imponible para la determinación de los tributos, los Sres. **NN** con **RUC 00** y **XX** con **RUC 00** no actuaron diligentemente en su calidad de Representantes Legales de la empresa ante la **AT**, ni desarrollaron las acciones concretas para lograr el cumplimiento de las obligaciones de la firma, por tanto, conforme a lo dispuesto en la citada norma, corresponde establecer la Responsabilidad Subsidiaria de los mismos por las obligaciones que su representada **NN** no cumplió ante el Fisco al haber dejado de ingresar los impuestos debidos, específicamente el IVA General de los periodos fiscales de 08, 09, 10 y 12/2021 y 01 a 04/2022 y del IRE General de los ejercicios fiscales 2021 y 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 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 la multa y dictar el acto administrativo.

POR TANTO, en uso de las facultades conferidas en la Ley,

EL GERENTE GENERAL DE IMPUESTOS INTERNOS

RESUELVE

Art. 1°: Determinar la obligación fiscal del contribuyente NN con RUC 00, conforme a las razones expuestas en el Considerando de la presente Resolución de acuerdo al siguiente detalle:

Obligación	Periodo	Impuesto	Multa	Total
521 - AJUSTE IVA	08/2021	22.727.273	56.818.183	79.545.456
521 - AJUSTE IVA	09/2021	4.578.546	11.446.365	16.024.911
521 - AJUSTE IVA	10/2021	3.090.909	7.727.273	10.818.182
521 - AJUSTE IVA	12/2021	19.090.909	47.727.273	66.818.182
521 - AJUSTE IVA	01/2022	4.545.455	11.363.638	15.909.093
521 - AJUSTE IVA	02/2022	2.727.273	6.818.183	9.545.456
521 - AJUSTE IVA	03/2022	1.000.000	2.500.000	3.500.000
521 - AJUSTE IVA	04/2022	8.181.818	20.454.545	28.636.363
800 - AJUSTE IRE GENERAL	2021	49.487.637	123.719.093	173.206.730
800 - AJUSTE IRE GENERAL	2022	16.454.545	41.136.363	57.590.908
Totales		131.884.365	329.710.916	461.595.281

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

Art. 3°: **ESTABLECER** la responsabilidad subsidiaria de sus Representantes Legales **XX** con **RUC 00** y **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, así como a sus Representantes Legales 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. 5º: 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