

RESOLUCION PARTICULAR

VISTO:

El expediente N° 00 y otros del Proceso de Determinación N° 00, relacionados con el Sumario Administrativo instruido a la firma contribuyente **NN**, en adelante **NN**, con **RUC 00**, conjuntamente con su Representante Legal **XX** con **CIC 00** y;

CONSIDERANDO:

Que, por medio de la Orden de Fiscalización N° 00, notificada el 25/06/2024, la Gerencia General de Impuestos Internos de la Dirección Nacional de Ingresos Tributarios, en adelante **GGII**, a través de la Dirección General de Fiscalización Tributaria (**DGFT**), dispuso la verificación de la obligación del IVA General de los periodos fiscales de 05 a 08/2021 y del IRE General del ejercicio fiscal 2021, respecto a las transacciones realizadas con la proveedora Laura Carolina Rivarola Lezcano con RUC 1689473, para tal efecto requirió a **NN** que presente los comprobantes originales o las copias autenticadas que respaldan la adquisición de bienes y servicios efectuados de la referida proveedora; los Libros IVA Compras, Diario y Mayor impresos y en formato de planilla electrónica en soporte magnético, entre otros, documentaciones que no fueron proveídas por la fiscalizada.

Como antecedente, se tiene que el Departamento de Planeamiento Operativo (**DPO**) de la **DGFT** con base en el Informe DGFT/DPO N° 594/2024, recomendó la apertura de un proceso de Fiscalización Puntual a **NN** debido a que la misma presumiblemente según las investigaciones realizadas por el Departamento, de Investigación Tributaria (DIT) habría utilizado las facturas supuestamente emitidas por la proveedora precedentemente identificada quién fue víctima de un esquema que duplicó sus facturas (clonación) o utilizó sin su consentimiento con el objeto de deducir indebidamente créditos fiscales, costos y/o gastos, de manera a reducir la base imponible y pagar menos impuestos. Dicha persona no realizó actividades económicas en el volumen informado por el supuesto cliente, evidenciándose la emisión y utilización irregular de facturas, por lo que la **GGII** efectuó la denuncia ante el Ministerio Público (Causa Penal N° 38/2022: "INVESTIGACIÓN FISCAL S/PRODUCCIÓN DE DOCUMENTOS NO AUTÉNTICOS Y EVASIÓN DE IMPUESTOS").

Según el Informe Final de Auditoría N° 00 del 09/09/2024, los auditores de la **GGII** comprobaron que **NN** incluyó en sus declaraciones juradas del IVA y del IRE, montos en conceptos de créditos fiscales y egresos que no reflejan la realidad de las operaciones y sin respaldo documental, los cuales provendrían de las supuestas compras realizadas a la proveedora identificada como **XX**, con los que obtuvo un beneficio indebido en detrimento del Fisco, para el IVA General e IRE, en infracción a los Arts. 8°, 14, 22, 89 y 92 de la Ley N° 6380/2019, Arts. 22 y 26 del Anexo al Decreto N° 3107/2019 y Arts. 14 y 71 del Anexo al Decreto N° 3182/2019.

Dicha situación fue confirmada por los auditores de la **GGII** tras comprobar que las operaciones de compras fueron incluidas en las DD.JJ. determinativas del IVA e IRE y en sus Libros de

Compras del Hechauka, ya que la misma no proveyó sus facturas de compras ni sus registros contables. Como también con las diligencias realizadas con la referida proveedora en la etapa previa a la fiscalización, las cuales demostraron la duplicación irregular de sus facturas (clonación) que fueron utilizadas por **NN**, supuestamente emitida por Laura Carolina Rivarola Lezcano, pues consignaban montos diferentes a los verdaderamente comercializados.

En consecuencia, los auditores impugnaron las compras indebidamente registradas y procedieron a practicar el ajuste de los tributos, de lo cual surgió saldos a favor del Fisco en el IVA de los periodos fiscales de 05 a 08/2021 y en el IRE del ejercicio fiscal 2021.

Por los motivos señalados, los auditores de la **GGII** concluyeron que **NN** declaró formas manifiestamente inapropiadas a la realidad de los hechos gravados, ya que suministró informaciones inexactas de sus operaciones y por ende, presentó sus DD.JJ. con datos falsos, causando con ello un perjuicio al Fisco; por lo que recomendaron aplicar una multa por Defraudación de uno (1) a tres (3) veces el monto del tributo defraudado de acuerdo con lo previsto en el Art. 172 de la Ley, conforme a las resultas del Sumario Administrativo y a las circunstancias atenuantes y agravantes que surjan del mismo. Además, debido a que no ajustó sus documentaciones a las formas y condiciones establecidas en las reglamentaciones, sugirieron la aplicación de la sanción por Contravención establecida en el Art. 176 de la mencionada Ley y el Inc. a), del Num 6) del Anexo a la *RG N° 13/2019*.

Por todo lo anterior, recomendaron que la **GGII** realice el siguiente ajuste fiscal:

OBLIGACIÓN	PERIODO/ EJERCICIO FISCAL	MONTO IMPONIBLE	IMPUESTO	MULTA
521-AJUSTE IVA	05/2021	572.727.273	57.272.727	A SER DETERMINADA EN EL SUMARIO ADMINISTRATIVO
521-AJUSTE IVA	06/2021	142.272.727	14.227.273	
521-AJUSTE IVA	07/2021	359.090.909	35.909.091	
521-AJUSTE IVA	08/2021	93.181.818	9.318.182	
800-AJUSTE IRE GENERAL	2021	1.167.272.727	116.727.273	
551-AJUSTE CONTRAVENCIÓN	09/09/2024	0	0	300.000
TOTAL		2.334.545.454	233.454.546	300.000

A fin de precautelar las Garantías Constitucionales de la Defensa y el Debido Proceso por JI N° 00 notificada el 09/12/2024 el Departamento de Sumarios 1 (**DS1**) instruyó el Sumario Administrativo a la firma contribuyente y a su Representante legal XX conforme lo disponen los Arts. 182, 212 y 225 de la Ley, que prevén los procedimientos para la determinación tributaria y para la aplicación de sanciones y la RG DNIT N° 02/2024, por la cual se precisan aspectos relacionados con los procedimientos de Sumarios Administrativos y Recursos de Reconsideración.

Transcurrido el plazo y no habiendo los sumariados ofrecido descargos, prosiguieron las actuaciones y en salvaguarda del Debido Proceso y del Derecho a la Defensa que asiste a la contribuyente el **DS1** dispuso la apertura del Periodo Probatorio por Resolución N° 00 del 24/12/2024 de conformidad con lo establecido en el Num. 5) de los Arts. 212 y 225 de la Ley y el Art. 13 de la RG DNIT N° 02/2024.

Nuevamente en la referida etapa, **NN** y su representante no presentaron pruebas, por lo que una vez cumplido el plazo legal, por Resolución N° 00 del 20/01/2025 procedió al Cierre del Periodo Probatorio e informó a los mismos que podían presentar sus Alegatos en el plazo perentorio de diez (10) días, los cuales no presentó.

Agotadas las etapas del proceso sumarial por Resolución N° 00 el **DS1** llamó a Autos para Resolver.

Los antecedentes del caso fueron analizados por el **DS1**, de acuerdo con el siguiente detalle:

El **DS1** refirió en cuanto a los hechos denunciados, que los auditores de la **GGII** detectaron que **NN** registró y declaró en el IVA e IRE facturas que no reflejan la realidad de las operaciones con el objetivo de respaldar los créditos fiscales y las deducciones declaradas en los citados impuestos. A dicha conclusión arribaron los auditores tras comprobar con las evidencias colectadas durante la etapa previa de investigación (Informe CITGR/IT N° 09/2022, verificación datos del Sistema de Gestión Tributaria Marangatu (**SGTM**) y Hechauka y con la entrevista informativa realizada a Laura Carolina Rivarola Lezcano, etc.), que las supuestas operaciones de compra no se materializaron.

Tal es así, que tras cotejar los auditores los valores de compras consignados por la firma en sus DD.JJ. del IVA (Form N° 120) e IRE (Form N° 500) y en el Libro de Compras Hechauka, con los datos de las facturas duplicadas originales proveídas por la supuesta proveedora Laura Carolina Rivarola Lezcano, en contestación a la Nota NR N° 736 (Expediente N° 00), observaron que diferían en cuanto a las fechas, montos y destinatarios registrados, dejando en evidencia que las facturas de la proveedora fueron clonadas (Cuadro N° 2, Informe Final de Auditoría).

Por otra parte, en la entrevista brindada por XX en sede administrativa en fecha 11/12/2023, manifestó que **NN** no es su cliente, que el promedio de sus facturas no supera los sesenta (60) millones de guaraníes y que su factura fue clonada, en prueba de ello hizo entrega de sus duplicados originales, cuyas copias fueron agregadas a fojas 26/33 del expediente N° 00. La irregularidad denunciada no fue desvirtuada por los sumariados ya que los mismos no se

presentaron en el sumario, tampoco proporcionaron durante la fiscalización las documentaciones de sus operaciones para contrastar con los documentos presentados por la proveedora.

Por todo lo expuesto, el **DS1** concluyó que las supuestas operaciones de compras realizadas por la firma contribuyente de la referida proveedora, no se materializaron y por ende, deben ser impugnadas, pues no reflejan la realidad de las operaciones, en infracción a lo dispuesto en los Arts. 8°, 14, 22, 89 y 92 de la Ley N° 6380/2019, Arts. 22 y 26 del Anexo al Decreto N° 3107/2019 y Arts. 14 y 71 del Anexo al Decreto N° 3182/2019. Dichas disposiciones legales establecen que los documentos de compra de manera a que sean válidos a los fines tributarios, deben consignar operaciones reales, es decir que el hecho haya existido y que efectivamente se haya producido la compraventa entre quien dice ser el comprador y el vendedor, condición que en este caso no se cumplió, por lo que dichos comprobantes no reúnen las condiciones establecidas por la reglamentación vigente, para sustentar créditos fiscales y egresos, con lo cual obtuvo un beneficio indebido.

En consecuencia, concluyó que corresponde hacer lugar a la denuncia efectuada por los auditores según Informe Final de Auditoría N° 00 del 09/09/2024 y por ende al ajuste fiscal en concepto de IVA de los periodos fiscales de 05 a 08/2021 e IRE del ejercicio fiscal 2021.

En cuanto a la conducta de la contribuyente, el **DS1** manifestó que el Art. 172 de la Ley dispone que para que se configure la Defraudación, debe existir una conducta (acción u omisión) realizada por el contribuyente con la intención de provocar un engaño o perjuicio al Fisco, que en este caso está representado por el monto de los impuestos no ingresados como consecuencia de los créditos fiscales y egresos indebidamente utilizados. La propia Ley establece que de confirmarse alguna de las presunciones previstas en su Art. 173, se constata que el actuar del sujeto pasivo fue realizado con intención, lo que en el caso particular quedó demostrado, porque suministró informaciones inexactas sobre sus compras, por ende, presentó sus DD.JJ. con datos falsos (Nums. 1), 3) y 5) del Art. 173 de la Ley) e hizo valer ante la Administración Tributaria formas manifiestamente inapropiadas con la realidad de los hechos gravados (Num. 12) del Art. 174 de la Ley), pues consignó créditos fiscales y egresos irreales, hechos que trajeron aparejada la consecuente falta de pago de los tributos en perjuicio del Fisco, beneficiándose la contribuyente en la misma medida.

Para la graduación de la sanción, el **DS1** analizó las circunstancias agravantes y atenuantes establecidas en los Nums. 1), 2), 5), 6) y 7) del Art. 175 de la Ley, y consideró el hecho de que **NN** cometió las infracciones en cuatro periodos fiscales consecutivos en el IVA y en un ejercicio fiscal en el IRE; e incluso fue sancionado por una infracción de igual naturaleza según RP DPTT N° 33/2015; por el grado de cultura de la firma contribuyente y la posibilidad de asesoramiento a su alcance, al tratarse de una empresa afectada al IVA General e IRE General, obligada a presentar Estados Financieros por lo que contaba con asesoramiento de profesionales; porque la base imponible denunciada asciende a la suma de G 2.334.545.454; por las características de la infracción, al haberse declarado formas manifiestamente inapropiadas a la realidad de los hechos gravados ante la **GGII**; y teniendo en cuenta la conducta que la sumariada asumió en el esclarecimiento de los hechos, pues no proporcionó los documentos solicitados en la fiscalización ni se presentó en el Sumario Administrativo a rebatir el hecho denunciado. Consecuentemente,

por todas estas circunstancias aplicó una multa equivalente al 260% del monto del tributo defraudado y sobre los créditos fiscales indebidamente declarados.

Por otro lado, el **DS1** también recomendó aplicar una multa por Contravención de conformidad con el Art. 176 de la Ley y el Inc. b), Num. 6 del Anexo a la *RG N° 13/2019*, debido a que la firma contribuyente no proveyó los documentos solicitados en la Fiscalización.

En cuanto a la Responsabilidad Subsidiaria de los representantes legales, el **DS1** refirió que el Art. 182 de la Ley faculta a la **GGII** a establecer la responsabilidad subsidiaria del o los representantes legales de las firmas contribuyentes cuando se confirmen las infracciones denunciadas. El mencionado artículo encuentra su concordancia en los Arts. 1111, 1125, 1126 del Código Civil Paraguayo que prevén la responsabilidad subsidiaria de los directores y Síndicos.

En el caso analizado, quedó probado que **NN** registró y declaró facturas de contenido falso como respaldo de sus créditos fiscales y egresos consignados en las declaraciones juradas; con la investigación realizada quedó constatada la vulnerabilidad de los registros y pagos de la empresa, el Fisco sufrió un perjuicio que está representado por el monto de los tributos no ingresados de modo que su representante legal **XX** con **CIC 00**, es responsable subsidiariamente de las infracciones, pero esto no significa que la misma sea pasible de ejecución o reclamo directo, va a ser objeto de reclamo en el caso de que su representada no abone la deuda tributaria reclamada, la que a su vez se limita al valor de lo administrado en el caso de no existir dolo.

Por tanto, conforme a lo dispuesto en la citada norma, corresponde establecer la responsabilidad subsidiaria de **NN** con **CIC 00**, por las obligaciones que su representada, no cumplió ante el Fisco, al no haber abonado los impuestos debidos, según la liquidación expuesta precedentemente.

Por todas las consideraciones de hecho y de derecho expuestas anteriormente corresponde hacer lugar a la denuncia y en consecuencia, determinar las obligaciones fiscales en concepto de impuestos y multas.

POR TANTO, en uso de sus facultades legales.

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	05/2021	57.272.727	148.909.090	206.181.817
521 - AJUSTE IVA	06/2021	14.227.273	36.990.910	51.218.183
521 - AJUSTE IVA	07/2021	35.909.091	93.363.637	129.272.728
521 - AJUSTE IVA	08/2021	9.318.182	24.227.273	33.545.455
800 - AJUSTE IRE GENERAL	2021	116.727.273	303.490.910	420.218.183
551 - AJUSTE CONTRAVEN	09/09/2024	0	300.000	300.000
Totales		233.454.546	607.281.820	840.736.366

Sobre los tributos deberán adicionarse los intereses y la multa por Mora, los cuales serán liquidados conforme al Art. 171 de la Ley N° 125/1991.

Art. 2°: CALIFICAR la conducta de la firma contribuyente **NN** con **RUC 00** de acuerdo con lo establecido en el Art. 172 de la Ley N° 125/1991 y sancionar a la misma con una multa equivalente al 260% del tributo defraudado, más una multa por Contravención.

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

Art. 4°: NOTIFICAR a la firma contribuyente conforme a la RG DNIT N° 02/2024, a los efectos de que proceda a dar cumplimiento a lo dispuesto en la presente Resolución, bajo apercibimiento de Ley. Asimismo, a su representante legal para su conocimiento.

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