

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** con **RUC 00**, en adelante **NN**, y; a su Representante Legal la **Sra. XX** con **RUC N° 00** y;

CONSIDERANDO:

Que, por medio de la Orden de Fiscalización N° 00 notificada el 3/04/2024, ampliada según la Gerencia General de Impuestos Internos de la Dirección Nacional de Ingresos Tributarios, en adelante **GGII**, a través de la Dirección General de Grandes Contribuyentes (**DGGC**), dispuso la verificación de la obligación del Impuesto al Valor Agregado (IVA) de los periodos fiscales 05 a 12/2021, 05 a 12/2022; así como el Impuesto a la Renta Empresarial Régimen General (IRE GENERAL) de los ejercicios fiscales 2021 y 2022, respecto a las compras/costos/gastos, específicamente las realizadas a los proveedores: XX con RUC 00; XX con RUC 00; XX con RUC 00; XX con RUC 00; XX con RUC 00; XX con RUC 00 y XX con RUC 00, para tal efecto requirió a **NN** que presente los comprobantes originales o las copias autenticadas que respaldan las compras efectuadas de los referidos proveedores; los Libros IVA Compras, Diario y Mayor impresos y en formato de planilla electrónica en soporte magnético, documentaciones que fueron proporcionadas por la firma contribuyente.

Como antecedente, se tiene que el Departamento de Planeamiento Operativo (**DPO**) de la **DGGC** con base en el Informe DPO DGGC N° 23/2024, recomendó la apertura de un proceso de Fiscalización Puntual a **NN** debido a que habría utilizado facturas supuestamente emitidas por supuestos proveedores cuyos datos fueron utilizados por un esquema conformado al solo efecto de obtener y proveer comprobantes de venta timbrados para su comercialización, simulando de esa manera operaciones económicas. Dichas personas no cuentan con recursos humanos y materiales para realizar actividades de la magnitud de los montos supuestamente facturados.

Según el Informe Final de Auditoría N° 00 del 30/08/2024, los auditores de la **GGII** comprobaron que **NN** incluyó en sus declaraciones juradas del IVA y del IRE General, montos en conceptos de créditos fiscales y egresos sustentados en comprobantes que no reflejan la realidad de las operaciones, los cuales habrían sido emitidos por los proveedores precedentemente identificados en la Orden de Fiscalización, con los que obtuvo un beneficio indebido en detrimento del Fisco, para el Impuesto al Valor Agregado (IVA General) y para el Impuesto a la Renta Empresarial (IRE General), en infracción a los Arts. 8, 14, 22, 86, 88, 89 y 92 de la Ley N° 6380/2019, Arts. 22 y 26 del Anexo al Decreto N° 3107/2019, Art. 71 del Anexo al Decreto N° 3182/2019.

Dicha situación fue confirmada por los auditores de la **GGII** tras comprobar que las operaciones de compra fueron incluidas en las DD.JJ. determinativas e informativas. Así también con las verificaciones in situ de las supuestas empresas pertenecientes a los presuntos proveedores en las direcciones declaradas en el RUC, como también de las empresas Gráficas, Requerimientos de documentaciones, y entrevistas informativas realizadas a los supuestos proveedores y propietarios de imprenta, todo lo cual reveló que en los sitios no fueron ubicados los presuntos proveedores, tampoco existían establecimientos comerciales ni eran conocidos por los vecinos del lugar. Todos negaron haberse inscripto en el RUC, tampoco solicitaron la impresión de documentos timbrados ni realizaron actividades comerciales con el contribuyente, es más, sus actividades y domicilios reales eran diferentes a los declarados en el RUC, carecían de infraestructura y medio para llevar adelante emprendimientos comerciales, lo que llevó a inferir a los auditores que las operaciones de compra registradas por **NN** no se materializaron.

La simulación de las operaciones mencionadas obedecería a la existencia de un esquema creado con el objeto de aparentar hechos económicos con determinada repercusión tributaria a favor de quienes lo

ejecutan y se benefician, prueba de ello es que resultó difícil ubicar a los supuestos proveedores en los domicilios declarados, o si fueron ubicados no reconocen su inscripción en el RUC ni las ventas declaradas por los clientes.

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 Impuesto al Valor Agregado (IVA General) y en el Impuesto a la Renta Empresarial (IRE General) de los periodos y ejercicios fiscales ya mencionados.

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 N° 125/1991 TA, en adelante la **Ley**, todo ello según el siguiente cuadro:

IMPUESTO	EJERCICIO FISCAL	MONTO IMPONIBLE	IMPUESTO A INGRESAR
800 - AJUSTE IRE GENERAL	2021	1.460.384.385	146.038.439
800 - AJUSTE IRE GENERAL	2022	1.558.935.352	155.893.535
521 - AJUSTE IVA	may-21	685.427.748	68.542.775
521 - AJUSTE IVA	jul-21	3.889.091	388.909
521 - AJUSTE IVA	ago-21	319.760.097	31.976.010
521 - AJUSTE IVA	oct-21	222.267.273	22.226.727
521 - AJUSTE IVA	may-22	273.090.910	27.309.091
521 - AJUSTE IVA	jun-22	193.636.363	19.363.636
521 - AJUSTE IVA	jul-22	222.124.005	22.212.401
521 - AJUSTE IVA	ago-22	168.181.818	16.818.182
521 - AJUSTE IVA	oct-22	34.363.636	3.436.364
TOTAL		5.142.060.678	514.206.069

A fin de precautelar las Garantías Constitucionales de la Defensa y el Debido Proceso por JI N° 00 notificada el 10/12/2024 el Departamento de Sumarios 1 (**DS1**) instruyó el Sumario Administrativo a la firma contribuyente conforme lo disponen los Arts. 182, 212 y 225 de la Ley, que prevén los procedimientos para la determinación tributaria, responsabilidad subsidiaria 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.

NN presentó su escrito de descargo, posteriormente el **DS1** dispuso la apertura del Periodo Probatorio por Resolución N° 00 del 30/12/2024 de conformidad con lo establecido en el Num. 5) de los Arts. 212 y 225 de la Ley, en fecha 29/01/2025 **NN** se limitó a ofrecer como pruebas los documentos obrantes en el expediente.

Por Resolución N° 00 del 22/01/2025 procedió al Cierre del Periodo Probatorio e informó a la misma que podía presentar sus Alegatos en el plazo perentorio de diez (10) días, los cuales fueron presentados el 29/01/2025.

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

Las manifestaciones realizadas por **NN** fueron analizadas por el **DS1**, de acuerdo con el siguiente detalle: “...niego y rechazo absolutamente los términos de la denuncia realizada por los fiscalizadores...los documentos respaldatorios reúnen todos los requisitos establecidos por las leyes y reglamentos tributarios... los emisores-proveedores han sido inscriptos en la Subsecretaría de Tributación... las entrevistas realizadas a los titulares de las facturas de las facturas objetadas, FUERON HECHAS SIN ASISTENCIA NI NOTIFICACIÓN ALGUNA A MI PERSONA POR LO QUE CARECEN ABSOLUTAMENTE DE VALIDEZ LEGAL...” En cuanto al supuesto proveedor Derlis Ocampos, **NN** resaltó que habría reconocido algunas operaciones realizadas con la sumariada.

Por otro lado, el **DS1** confirmó que los auditores de la **GGII**, tanto en el proceso de fiscalización como en las diligencias anteriores a la fiscalización, cumplieron con los procedimientos previstos en la Ley, las labores de fiscalización se encuentran acordes al Art. 189 de la Ley, que confiere a la Administración Tributaria (**AT**) amplias facultades de administración y control, entre ellas “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”, por lo que la misma exige a los mismos supuestos proveedores presentar ciertas documentaciones e informaciones y analiza las mismas en busca de inconsistencias, a su vez, el Art. 192 de la Ley, en su Num. 5) establece como obligación de los contribuyentes, presentarse a las oficinas de la Administración cuando sea requerido.

Se debe considerar el Art. 196 de la Ley que establece: “Los actos de la Administración Tributaria se reputan legítimos, salvo prueba en contrario, siempre que cumplan con los requisitos de regularidad y validez relativos a competencia, legalidad, forma legal y procedimiento correspondiente. La Administración podrá convalidar los actos anulables y subsanar vicios de que adolezcan...”.

El **DS1** confirmó que **NN** ejerció su Derecho a la Defensa durante el Sumario Administrativo, presentando su defensa y alegatos en tiempo y forma, hecho que no se puede desconocer; por otro lado, las entrevistas realizadas por el Dpto. de Planeamiento Operativo y por el Dpto. de Auditoría de la Dirección General de Grande Contribuyentes, son procedimientos reglados por el Art. 189 de la Ley 125/1991, por ende plenamente válidos a efectos de comprobar que los supuestos proveedores no ejercen actividades comerciales en sus domicilios ni poseen capital a efectos de justificar los comprobantes presentados por **NN**. Por lo antedicho, **DS1** confirmó que resulta improcedente la nulidad pretendida ya que la misma debe fundarse en una irregularidad o arbitrariedad de tal magnitud, que su simple ocurrencia produzca algún daño o indefensión, lo cual en este caso no ocurrió.

El **DS1** confirmó que durante el Sumario Administrativo **NN** ejerció su derecho a la defensa; a su vez se debe mencionar que durante la fiscalización la **AT** diligenció pruebas tendientes a encontrar a los emisores de las facturas sospechadas de contenido falso, estos supuestos proveedores no fueron encontrados en sus domicilios. Por lo antedicho, **DS1** confirmó que resultan improcedentes los argumentos o la nulidad invocada por **NN** ya que la misma debe fundarse en una irregularidad o arbitrariedad de tal magnitud, que su simple ocurrencia produzca algún daño o indefensión, lo cual en este caso no ocurrió.

Sobre la cuestión de fondo, el **DS1** refirió que durante la fiscalización 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 mediante las evidencias colectadas con las diligencias realizadas (verificación de los domicilios declarados en el RUC, cotejo de datos del Sistema Marangatu, entrevistas a los supuestos proveedores) que las supuestas operaciones de compra no se materializaron.

Las referidas diligencias demostraron que ninguno de los supuestos proveedores tenía una empresa en la dirección declarada en el RUC, es más ni siquiera eran conocidos por los vecinos del lugar, los domicilios son diferentes a los declarados. Asimismo, todos negaron haberse inscripto en el RUC y gestionar la impresión de documentos timbrados, como también las facturas emitidas supuestamente por los mismos a **NN**.

En cuanto al supuesto proveedor Derlis Ocampos quien manifestó que realizó operaciones con **NN** en una entrevista con la **GGII** el 09/09/2022, teniendo en cuenta la cantidad y tipo de actividades económicas declaradas, es necesario que el mismo cuente con capacidad operativa y económica para la suministro de los bienes, ya que al cruzar las informaciones del Hechauka-Informados Ventas, en el periodo comprendido de 06/2021 a 06/2022, no pudo haber realizado las supuestas operaciones que fueron reconocidas, ya que ningún establecimiento económico fue encontrado en la dirección declarada en el RUC. Además, al no encontrar la empresa, se procedió a consultar a la Policía Nacional, Comisaría 8va. Ubicada en Km. 16, Avda. Acaray c/ Mcal. Estigarribia, constatándose que el mismo cuenta con orden de captura s/ la base de datos policial proporcionada según entrevista de fecha 26/04/2024, por lo que se concluye que las supuestas operaciones mencionadas son ficticias.

En cuanto a los demás proveedores XX con RUC 00; XX con RUC 00; XX con RUC 00; XX con RUC 00; XX con RUC 00; XX con RUC 00 y XX con RUC 00, los mismos negaron categóricamente haberse inscripto en el RUC o haber operado con **NN**.

Además de los hechos señalados, las verdaderas actividades realizadas por los supuestos proveedores difieren de las consignadas en el RUC, todos carecían de infraestructura y medios para proveer los bienes o servicios de la envergadura que registran las facturas emitidas, la conjunción de todos los elementos reseñados permitió confirmar la hipótesis sostenida por la **GGII** de que personas denunciadas como artífices de un esquema, utilizaron los datos de personas físicas que no realizan ninguna actividad económica para inscribirlos irregularmente en el RUC, a nombre de quienes fueron impresas facturas para su comercialización, simulando de esa manera operaciones económicas para beneficio de los involucrados.

Por todo lo expuesto, el **DS1** concluyó que las supuestas operaciones de compras realizadas por la firma contribuyente de los 8 proveedores identificados en la Orden de Fiscalización, no se materializaron y deben ser impugnadas. A ese respecto, acotó que las referidas irregularidades no fueron desvirtuadas por **NN** durante el Sumario, por lo que se confirmó que la firma contribuyente utilizó comprobantes que no reflejan la realidad de las operaciones para sustentar los créditos fiscales y egresos declarados, en infracción a lo dispuesto en los Arts. 8°, 14, 22, 86, 88, 89 y 92 de la Ley N° 6380/2019, Arts. 22 y 26 del Anexo al Decreto N° 3107/2019, Art. 71 del Anexo al Decreto N° 3182/2019 de la Ley. 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.

Por consiguiente, el **DS1** concluyó que corresponde hacer lugar a la denuncia efectuada por los auditores y por ende al ajuste fiscal en concepto de Impuesto al Valor Agregado (IVA) de los periodos fiscales 05/2021, 07/2021, 08/2021, 10/2021, 05/2022, 06/2022, 07/2022, 08/2022, 10/2022; así como el Impuesto a la Renta Empresarial Régimen General (IRE GENERAL) de los ejercicios fiscales 2021 y 2022.

Respecto a la conducta de la firma 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. 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 el 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 varios periodos fiscales en el IVA y en dos ejercicios fiscales en el IRE, las que tuvieron consecuencias en otros periodos; por el grado de cultura de la contribuyente y la posibilidad de asesoramiento a su alcance, al tratarse de una persona afectada al IVA General e IRE General, además se debe considerar la base imponible denunciada que asciende a la suma de G 5.142.060.678; por las características de la infracción, al haberse declarado formas manifiestamente inapropiadas a la realidad de los hechos gravados ante la **GGII**.

Por su parte 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** no ingresó al Fisco los montos correspondientes a los impuestos señalados ya que declaró créditos, costos y gastos que no se encontraban respaldados documentalmente, de todo lo cual se desprende que la **Sra. XX** con **RUC N° 00** no actuó diligentemente en su calidad de responsable de la empresa ante la Administración Tributaria, debiendo haber desarrollado las acciones concretas para lograr el cumplimiento de las obligaciones tributarias de su representada.

Por tanto, conforme a lo dispuesto en la citada norma, corresponde establecer la responsabilidad subsidiaria de la **Sra. XX**, por las obligaciones que **NN** no cumplió ante el Fisco, al no haber abonado los impuestos debidos. De manera concordante, se puede mencionar 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.

Con base en las consideraciones de hecho y de derecho expuestas, el **DS1** recomendó **HACER LUGAR** a la denuncia contenida en el Informe Final de Auditoría N° 00 del 30/08/2024, consecuentemente, por todas estas circunstancias aplicó una multa equivalente al 250% del monto del tributo defraudado y sobre los créditos fiscales indebidamente declarados.

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
800 - AJUSTE IRE GENERAL	2021	146.038.439	365.096.098	511.134.537
800 - AJUSTE IRE GENERAL	2022	155.893.535	389.733.838	545.627.373

521 - AJUSTE IVA	05/2021	68.542.775	171.356.938	239.899.713
521 - AJUSTE IVA	07/2021	388.909	972.273	1.361.182
521 - AJUSTE IVA	08/2021	31.976.010	79.940.025	111.916.035
521 - AJUSTE IVA	10/2021	22.226.727	55.566.818	77.793.545
521 - AJUSTE IVA	05/2022	27.309.091	68.272.728	95.581.819
521 - AJUSTE IVA	06/2022	19.363.636	48.409.090	67.772.726
521 - AJUSTE IVA	07/2022	22.212.401	55.531.003	77.743.404
521 - AJUSTE IVA	08/2022	16.818.182	42.045.455	58.863.637
521 - AJUSTE IVA	10/2022	3.436.364	8.590.910	12.027.274
Totales		514.206.069	1.285.515.176	1.799.721.245

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 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 250% del tributo defraudado.

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

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

ANTULIO BOHBOUT, ENCARG. DE LA ATENCIÓN DEL DESPACHO
GERENTE GENERAL DE IMPUESTOS INTERNOS