

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 27/05/2024, 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 11 y 12/2018, 09/2019 y del IRACIS General de los ejercicios fiscales 2018 y 2019, respecto a los Egresos, específicamente las compras realizadas a los proveedores: 1) XX con Ruc 00, 2) XX con Ruc 00, 3) XX con Ruc 00, 4) XX con Ruc 00, 5) XX con Ruc 00, 6) XX con Ruc 00, 7) XX con Ruc 00, 8) XX con Ruc 00, 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 los referidos proveedores; los Libros IVA Compras, Diario y Mayor impresos y en formato de planilla electrónica en soporte magnético, entre otros, documentaciones que fueron parcialmente proveídas ya que los Libros contables fueron entregados al Ministerio Público ante el requerimiento realizado según Oficio N° 21/2023.

Como antecedente, se tiene que el Departamento de Planeamiento Operativo (**DPO**) de la **DGFT** con base en el Informe DGFT/DPO N° 569/2024, 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 facturas supuestamente emitidas por los contribuyentes precedentemente identificados quienes habrían sido víctimas de un esquema responsable de la duplicación irregular (clonación) de sus comprobantes de ventas o de la emisión de estos 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. Dichas personas, carecían de infraestructura y no realizaron actividades económicas en el volumen informado por los supuestos clientes, 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 29/08/2024, los auditores de la **GGII** comprobaron que **NN** incluyó en sus declaraciones juradas del IVA y del IRACIS, 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 supuestos proveedores identificados como XX, XX, XX, XX, XX, XX, XX, XX, con los que obtuvo un beneficio indebido en detrimento del Fisco, para el IVA General e IRACIS, en infracción a los Arts. 7°, 8°, 22, 85 y 86 de la Ley N° 125/1991 (TA), en adelante la Ley; los Arts. 17, 22, 68 del Decreto N° 1030/2013 y los Arts. 26 y 108 del Decreto N° 6359/2005.

Dicha situación fue confirmada por los auditores de la **GGII** tras comprobar que las operaciones de compra fueron incluidas en las DD.JJ. Determinativas (IVA-IRACIS) e Informativas del Hechauka. Como también con las diligencias realizadas con los referidos proveedores en la etapa previa a la fiscalización, las cuales demostraron que la mayoría de ellos no emitieron las facturas cuestionadas ni autorizaron la duplicación irregular de los comprobantes (clonados) utilizadas por **NN**, además negaron haber operado con la firma. Dichos proveedores serían víctimas de un esquema conformado por XX y XX, con el fin de simular transacciones comerciales en beneficio de terceros que utilizan las facturas de contenido falso, entre ellos el fiscalizado.

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 11 y 12/2018, 09/2019 y en el IRACIS de los ejercicios fiscales 2018/2019.

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 results del Sumario Administrativo y a las circunstancias atenuantes y agravantes que surjan del mismo. Además, debido a que presentó parcialmente y fuera del plazo indicado los documentos solicitados en la Orden de Fiscalización sugirieron la aplicación de las sanciones por Contravención establecida en el Art. 176 de la mencionada Ley y los Incisos a) y b), 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 POR
521-AJUSTE IVA	11/2018	454.545.455	45.454.546	SERÁ GRADUADA DE ACUERDO A LAS RESULTAS DEL SUMARIO ADMINISTRATIVO (ARTS. 212 Y 225 DE LA LEY)
521-AJUSTE IVA	12/2018	454.545.455	45.454.546	
521-AJUSTE IVA	09/2019	266.700.000	26.670.000	
511-AJUSTE IRACIS	2018	909.090.910	90.909.091	
511-AJUSTE IRACIS	2019	266.700.000	26.670.000	
551-AJUSTE CONTRAVENCIÓN	29/08/2024	0	0	600.000
TOTALES		2.351.581.820	235.158.182	600.000

A fin de precautelar las Garantías Constitucionales de la Defensa y el Debido Proceso por Resolución de Instrucción de Sumario N° 00 notificada el 06/12/2024 el Departamento de Sumarios 1 (**DS1**) instruyó el Sumario Administrativo a la firma contribuyente y a su Representante legal Blas Gustavo Franco Burgos 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.

Dentro del plazo legal, los sumariados solicitaron prórroga para presentar descargos, la cual fue concedida por Providencia N° 00 del 23/12/2024.

El 07/01/2025, **NN** presentó descargos y habiendo hechos de probar el **DS1** dispuso la apertura de la causa a prueba según Resolución N° 71200002426 notificada el 08/01/2025.

En fecha 28/01/2025, los sumariados solicitaron prórroga para presentar sus pruebas, la cual fue concedida por Providencia N° 00 de la misma fecha. A través del Formulario N° 00 del 19/02/2025, la firma y su representante ofrecieron pruebas.

Una vez cumplido el plazo y no habiendo otras diligencias que realizar, por Resolución N° 00 el **DS1** procedió al cierre del Periodo Probatorio e informó a los sumariados que podían presentar sus alegatos dentro del plazo perentorio de 10 (diez) días hábiles, los cuales no fueron presentados.

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:

NN argumentó que *"las facturas de los proveedores que la DNIT considera de contenido falso...corresponden a adquisiciones realizadas en el interior del país, donde nuestra empresa realiza obras que le son adjudicadas, contratando servicios y materiales de dicha zona. La empresa actúa de buena fe en cuanto a las contrataciones realizadas. Todas las facturas se encuentran con timbrado otorgado por la DNIT, lo cual indicaría que son empresas habilitadas por el ente regulador. Antes de proceder a registrar y declarar...como crédito fiscal...realizó el procedimiento de Consultar Validez del Documento en el Sistema de Gestión Tributaria Marangatu, dando como resultado que todas ellas son válidas. Cabe recalcar que a todas las facturas...les fueron practicadas la Retención del Impuesto al Valor Agregado y que el pago correspondiente a dichas retenciones fue ingresado al Fisco en tiempo y forma, en su oportunidad. Por lo que solicitamos la deducción correspondiente al importe de las retenciones de IVA realizadas..."* (Sic).

El **DS1** refirió en primer lugar que la denuncia realizada por la **GGII**, radicó en la utilización de facturas por parte de **NN** que no reflejan la realidad de los hechos económicos, para respaldar los créditos fiscales en el IVA y las deducciones en el IRACIS, por lo tanto, la primera cuestión a dilucidar es si las operaciones entre **NN** y los supuestos proveedores efectivamente se concretaron. En ese sentido, las diligencias llevadas adelante en la etapa previa de investigación demostraron que las operaciones no pudieron haberse

realizado, habida cuenta que la mayoría de los proveedores identificados en la Orden de Fiscalización desconocieron las supuestas operaciones de venta a la firma, todos tenían como contadora a XX, e inicialmente varios de ellos no contestaron la Nota De Requerimiento de Documentaciones de la **DGFT** (XX, XX, XX, XX), pero luego a través de un tercero autorizado (XX), remitieron algunas documentaciones, las cuales fueron acompañadas de una nota presentada con el mismo formato y tenor, cuyas firmas a simple vista diferían de la CIC de los referidos proveedores. Todos presentan inconsistencias en sus DD.JJ (no declaran todos sus ingresos, consignan más egresos, escasas compras, no pagan impuesto alguno, etc.).

Por otro lado, el supuesto proveedor XX (XX) no pudo ser ubicado en la dirección declarada en el RUC, y según los datos del Registro Civil falleció el 27/10/2020 y figura como esposo de XX, mientras que XX es hijo de esta y su esposa, XX también supuesta proveedora, en realidad se desempeña como empleada doméstica.

El **DS1** también resaltó que los reportes de Autorización y Timbrado de preimpresos y de entrega de documentos preimpresos, proporcionados por las imprentas: XX, Artes Gráficas XX y Artes Gráficas XX, quienes presuntamente gestionaron las facturas de los citados proveedores, en algunos casos se encuentran sin firma del solicitante, y en otros, a simple vista se evidencian diferencias entre la firma estampada en los formularios proveídos por la imprenta con la de la cédula de identidad de su cliente, denotándose así plenamente la irregularidad por parte de la imprenta al no cumplir con los requisitos legales que permitan además realizar una trazabilidad y determinar que el trabajo de impresión se haya iniciado y culminado con la debida autorización del titular de las facturas.

La suma de todos los elementos recabados permitieron arribar a la conclusión de que los supuestos proveedores mencionados fueron víctimas de un esquema conformado por XX y XX, con el fin de simular transacciones comerciales en beneficio de terceros que utilizan las facturas de contenido falso, entre ellos el fiscalizado, sin consentimiento de los titulares, quienes a su vez desconocieron las operaciones, todo ello con el objetivo de realizar deducciones fiscales indebidas y así pagar menos impuesto de lo debido. Por lo que, ante las evidencias recabadas, el **DS1** afirmó que las supuestas compras no se materializaron.

En cuanto a lo alegado por la firma de que las facturas fueron habilitadas por el Sistema Marangatu, el **DS1** remarcó que el hecho de que los comprobantes cuenten con Timbrado válido dicha circunstancia no garantiza la veracidad de las operaciones, conforme lo expresa el mensaje emitido por el Sistema Marangatu al efectuar la consulta respectiva: **"Esta consulta no verifica ni certifica la veracidad de la transacción de la operación"**. Asimismo, acotó que la responsabilidad de la Administración Tributaria (**AT**) en el otorgamiento de documentos timbrados, se limita a la verificación del cumplimiento de los requisitos de carácter formal establecidos en la normativa, solo a efectos de su expedición, **siendo de exclusiva responsabilidad del vendedor y del comprador las actuaciones posteriores que realicen como contribuyentes, así como lo que consignan en sus facturas.**

Respecto a las retenciones mencionadas por la sumariada, el **DS1** acotó que el Art. 240 de la Ley designa agentes de retención a los sujetos que por sus funciones o por razón de su actividad, oficio o profesión intervengan en **actos u operaciones** en los cuales deben retener o percibir el importe del tributo correspondiente, en este caso, de acuerdo a las pruebas analizadas no existieron las operaciones de

compras, de manera que las retenciones invocadas carecen de sustento, independientemente de que la empresa haya ingresado dichas retenciones.

Por todo lo expuesto, el **DS1** concluyó que las supuestas adquisiciones de bienes y servicios efectuadas por la contribuyente de los referidos proveedores, en concepto de materiales de construcción, servicios de flete para transporte de arena lavada, ladrillos, piedra bruta, trabajos de herrería, balancines, reparación de motor, instalación y programación de equipos informáticos, entre tantos otros, no se concretaron y por ende, deben ser impugnados, pues no reflejan la realidad de las operaciones, en infracción a lo dispuesto en los Arts. 7º, 8º, 22, 85 y 86 de la Ley; los Arts. 17, 22, 68 del Decreto N° 1030/2013 y los Arts. 26 y 108 del Decreto N° 6359/2005. El **DS1** recalcó que las 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 29/08/2024 y por ende al ajuste fiscal en concepto de IVA de los periodos fiscales de 11, 12/2018 y 09/2019 e IRACIS de los ejercicios fiscales 2018 y 2019.

En cuanto 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 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 algunos periodos fiscales en el IVA y en dos ejercicios fiscales en el IRACIS; por el grado de cultura de la contribuyente y la posibilidad de asesoramiento a su alcance, al tratarse de una empresa afectada al IVA General e IRACIS General, obligada a presentar Informes de Auditoría Impositiva por lo que contaba con asesoramiento de profesionales; porque la base imponible denunciada asciende a la suma de G 2.351.581.820; 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 se presentó en el Sumario Administrativo pero no logró rebatir el hecho denunciado. Consecuentemente, por todas estas circunstancias aplicó una multa equivalente al 250% del monto del tributo defraudado y sobre los créditos fiscales indebidamente declarados.

Por otro lado, el **DS1** también recomendó aplicar multas por Contravención de conformidad con el Art. 176 de la Ley y los Incisos a) y b), Num. 6 del Anexo a la RG N° 13/2019, debido a que la firma contribuyente proporcionó parcialmente y fuera del plazo establecido los documentos solicitados en la Orden de 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 probada la vulnerabilidad de los registros y pagos de la empresa, el Fisco sufrió un perjuicio que está representado en el monto de los tributos no ingresados por lo que su representante legal **XX** con **CIC 00**, es responsable subsidiariamente de las infracciones, pero esto no significa que el mismo 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 **XX** 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	11/2018	45.454.546	113.636.364	159.090.910
521 - AJUSTE IVA	12/2018	45.454.546	113.636.364	159.090.910

521 - AJUSTE IVA	09/2019	26.670.000	66.675.000	93.345.000
511 - AJUSTE IRACIS	2018	90.909.091	227.272.728	318.181.819
511 - AJUSTE IRACIS	2019	26.670.000	66.675.000	93.345.000
551 - AJUSTE CONTRAVEN	29/08/2024	0	600.000	600.000
Totales		235.158.183	588.495.456	823.653.639

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 250% del tributo defraudado, más multas por Contravención.

Art. 3°: ESTABLECER la responsabilidad subsidiaria de su Representante Legal el Sr. **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