

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 **CI N° 00**, **XX** con **CI N° 00**, y;

CONSIDERANDO:

Que, mediante la Orden de Fiscalización Puntual N° 00 notificada el 02/07/2024, a través de la Dirección General de Grandes Contribuyentes (**DGGC**), 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 07/2020 a 05/2024; y del IRE General de los ejercicios fiscales 2020 a 2023 de **NN**, específicamente en relación a los contribuyentes: **XX** con **RUC 00**, **XX** con **RUC 00** y **XX** con **RUC 00**; y para el efecto le requirió las facturas de compras de los contribuyentes mencionados de los periodos controlados y sus documentos de respaldo, forma de pago de los comprobantes, en caso de haber sido pagados con cheque, especificar el número del cheque, beneficiario, banco y número de cuenta corriente, asimismo, incluir otros documentos relacionados a la operación, tales como recibos de dinero y/o pagarés, en caso de que las facturas emitidas se encuentren relacionadas a prestaciones de servicios, se solicitó la presentación de los contratos firmados, especificando el lugar de prestación y los documentos que evidencien físicamente los servicios prestados, aclaración del rubro y campo específico de los Formularios N° 500 del IRE General y N° 120 del IVA General, tipo de afectación contable (activo, costo o gasto); sus Libros del IVA Compras, Diario y Mayor, impresos, rubricados y en formato digital; lo cual no fue cumplido por el contribuyente.

La Fiscalización se originó en el marco de las investigaciones y cruces de informaciones realizados conjuntamente entre la Coordinación de Investigación Tributaria y Gestión de Riesgos (Informes CITGR/DIT N° 18/2023 y N° 45/2023) y el Departamento de Planeamiento Operativo (**DPO**) de la Dirección General de Grandes Contribuyentes (**DGGC**), a través de los cuales, se señaló a contribuyentes que estarían utilizando facturas de supuesto contenido falso, entre los cuales se encontraba la firma **NN**, por lo que el **DPO** emitió el Informe DGGC/DPO N° 111/2024 mediante el cual recomendó la apertura de una Fiscalización Puntual a la firma.

Durante la Fiscalización, los auditores de la **GGII** verificaron que la firma **NN** registró en sus libros de Compras, Diario, Mayor y en las Declaraciones Juradas (**DD.JJ.**) informativas del Módulo Hechauka y Registro de Comprobantes del Sistema de Gestión Tributaria Marangatu (**SGTM**), un total de cincuenta y siete (57) facturas de posible contenido falso de sus supuestos proveedores **XX** y **XX**, por lo que obtuvo un beneficio indebido en el IVA General del periodo fiscal 08/2021; y del IRE General de los ejercicios fiscales 2021 y 2022, por lo que los auditores de la **GGII** impugnarón las facturas de compras cuestionadas puesto que las utilizó como respaldo para el

crédito fiscal y costos en las liquidaciones de ambas obligaciones en infracción con los artículos 8°, 22, 88 y 89 de la Ley N° 6380/19, el Art. 22 del Decreto N° 3107/2019, el Art. 71 del Decreto N° 3182/2019 y el Art. 207 de la Ley N° 125/1991, en adelante la Ley, 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 N° 125/1991, en adelante la Ley, todo ello de acuerdo al siguiente detalle:

Obligación	Periodo/Ejercicios	Monto Imponible	Impuesto	Multa
521 - AJUSTE IVA	ago-21	38.837.474	3.883.747	LA MULTA POR DEFRAUDACIÓN GRADUADA DE ACUERDO CC ESTABLECIDO EN EL ART. 175, CC A LOS PROCEDIMIENTOS PREVISTOS EN LOS ARTS. 212 Y 225 DE LA LEY
800 - AJUSTE IRE GENERAL	2021	38.837.474	3.883.747	
800 - AJUSTE IRE GENERAL	2022	1.874.039.277	187.403.928	
Totales		1.951.714.225	195.171.422	

A fin de precautelar las Garantías Constitucionales de la Defensa y el Debido Proceso, por Resolución N° 00 de fecha 26/11/2024, el Departamento de Sumarios 2 (**DS2**) dispuso la instrucción del Sumario Administrativo a la firma contribuyente juntamente con sus Representantes Legales, 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 26/11/2024 la firma contribuyente presentó su Descargo, por ello a través del Formulario N° 00 el **DS2** dispuso la Apertura del Periodo Probatorio. Posteriormente el 27/01/2025 se declaró cerrado el Periodo Probatorio y se llamó a Alegatos, los cuales fueron presentados en fecha 06/02/2025. 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: "...la firma fiscalizada **XX**, niega y rechaza categóricamente todos los términos del argumento de la resolución expuesta en la mencionada acta... la firma fiscalizada asegura que todas las facturas utilizadas en las compras son reales, verdaderas y que las compras se han realizado efectivamente... la firma fiscalizada ha tomado contacto con la firma proveedora, específicamente **XX**, con **RUC 00**, donde manifestaron que también han recibido notas de requerimientos por parte de la DNIT del mismo periodo fiscal, solicitando las facturas de ventas realizadas a la fiscalizada y, nos comunicaron que han cumplido con lo requerido... En virtud de los fundamentos expuestos y las pruebas presentadas, queda demostrado que las operaciones

comerciales realizadas entre XX y su proveedor XX fueron legítimas y respaldadas con documentos contables y tributarios fehacientes” (sic).

Al respecto, la supuesta firma proveedora **XX** con posterioridad al Requerimiento de Documentaciones N° 00 y al bloqueo de su RUC por incumplimiento, la firma contribuyente presentó sus **DD.JJ.** determinativas, las cuales se encontraban originalmente sin movimiento y omisas, e informó las supuestas facturas emitidas a **NN**. Asimismo, mediante el expediente N° 00, presentó las facturas emitidas a la firma sumariada. No obstante, se solicitó las informaciones referentes a las compras del supuesto proveedor obrantes en el Registro de Comprobantes (Informado Ventas) con el objetivo de analizar la capacidad de venta que poseía el mismo al momento de las transacciones comerciales intentadas justificar con estas facturas, del análisis de las informaciones obtenidas se pudo constatar que **XX** no tuvo compras significativas de enero a julio del 2022, solo exiguas compras por un total de Gs. 9.261.482, las cuales son incongruentes con las supuestas ventas declaradas en el periodo fiscal 07/2022 por Gs. 6.983.667.929. Por lo que los auditores de la **GGII** consideraron que las transacciones comerciales entre los mencionados no existieron, por lo que el **DS2** consideró que corresponde impugnar las facturas por considerarlas de contenido falso.

Asimismo, el **DS2** señaló que los auditores de la **GGII**, constataron que **NN** utilizó facturas de contenido falso como respaldo para el crédito fiscal y costos, en el IVA General del periodo fiscal 08/2021; y en el IRE General de los ejercicios fiscales 2021 y 2022 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 proveedores **XX, XX, XX, XX y XX**, los auditores de la **GGII** señalaron que, de la comparación de las **DD.JJ.** informativas y las documentaciones presentadas por los proveedores mencionados con las documentaciones presentadas por **NN** se pudo confirmar las transacciones comerciales, por lo que fueron confirmadas.

Respecto al supuesto proveedor, **XX**, los auditores de la **GGII** manifestaron que, si bien este supuesto proveedor informó la emisión de la factura, con lo manifestado tanto por el Representante Legal como por el supuesto encargado, la firma al no tener depósitos para almacenar las mercaderías y al no haber realizado ni compras locales ni importaciones, según reportes del **SGTM** Módulo Hechauka y el Sistema Sofía de la Gerencia General de Aduanas (**GGA**), en el periodo fiscal en el cual se realizó la supuesta operación de venta, ni en el mes anterior, los auditores de la **GGII** concluyeron que dicha operación de venta no pudo haberse realizado ante la inexistencia de los bienes. Así también, mencionaron que al supuesto proveedor se le solicitó mediante el Requerimiento de Documentaciones N° 00 las facturas emitidas al sumariado como los libros de ventas donde fueron asentadas, sin obtener respuesta hasta la fecha, por lo que procedieron al bloqueo de su RUC, en consecuencia, las operaciones con el proveedor mencionado y **NN** carecen de veracidad y por tanto corresponde impugnar los créditos y costos respaldados con la factura de este supuesto proveedor.

El **DS2** señaló que, los auditores de la **GGII** verificaron los registros en los Libros de Compras, Diario, Mayor y en las **DD.JJ.** informativas del **SGTM** Módulos Hechauka y Registro de Comprobantes, de **NN**, identificándose un total de cincuenta y seis (56) facturas de compras emitidas por los supuestos proveedores **XX** y **XX**, conforme se detalla en el Informe Final de Auditoría (**IFA**). Así también, se procedieron a comparar los totales de los Libros del IVA con los montos consignados en los Formularios N° 120 del IVA General, correspondientes a los periodos

fiscales afectados a la fiscalización puntual, observándose montos coincidentes, por lo que confirmaron el uso de las facturas cuestionadas en la liquidación del mencionado impuesto. Igualmente, verificaron el registro de los libros Diario y Mayor, donde se confirmaron que fueron asentadas las facturas pertenecientes a los proveedores cuestionados bajo la cuenta "Mercaderías gravadas al 10" y Mercadería Régimen de Turismo". Además, la firma sumariada informó los Rubros en los cuales fueron declarados los comprobantes presentados; para el IVA General se registraron en el Formulario N° 120 en las casillas N° 35 y 62, rubros 3 y 6; y para el IRE General en el Formulario N° 500 en la casilla N° 80 del rubro costos.

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 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.

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 a su deducibilidad.

Sobre el caso, el **DS2** resaltó que ninguno de los hechos antes mencionados fue desvirtuado por **NN**, pues no ha aportado elementos válidos como recibos, cheques, notas de remisión o cualquier otra documentación relacionada a los conceptos facturados por los supuestos proveedores que pueda certificar la realidad de las operaciones y que puedan refutar la denuncia en su contra. En este sentido, en fecha 11/7/2022 supuestamente realizó compras a la firma **XX** por un total de Gs. 351.877.564, el 12/7/2022 por un total de Gs. 390.564.371, en fecha 21/7/2022 realizó operaciones comerciales por Gs. 581.336.846 y el 22/7/2022 por Gs. 550.260.496, todas estas operaciones supuestamente en efectivo y no pudo agregar una sola prueba documental de que estas operaciones existieran de una empresa que tampoco puede justificar la adquisición del volumen de bienes supuestamente vendidos.

En atención a lo expuesto, el **DS2** confirmó que la firma **NN** registró y utilizó facturas que no reflejan la realidad de los hechos económicos para respaldar sus créditos fiscales y costos en el IVA General del periodo fiscal 08/2021 y en el IRE General de los ejercicios fiscales 2021 y 2022, en infracción con los artículos 8°, 22, 88 y 89 de la Ley N° 6380/19, el Art. 22 del Decreto N° 3107/2019, el Art. 71 del Decreto N° 3182/2019 y el Art. 207 de la Ley, obteniendo así un beneficio indebido, por lo que el **DS2** concluyó que corresponde confirmar las impugnaciones y las determinaciones de los tributos conforme a lo denunciado por los auditores de la **GGII**, en el **IFA** y su correspondiente reclamo fiscal.

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 y costos, lo que implicó el no ingreso del impuesto correspondiente, 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 y costos 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 numerales 2), 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 (utilizó facturas de contenido falso para un periodo y dos ejercicios fiscales), **la importancia del perjuicio fiscal y las características de la infracción**, por declarar créditos fiscales y costos por un monto imponible de Gs. 1.951.714.225 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, **la conducta del infractor en el esclarecimiento de los hechos**, porque la firma sumariada presentó la totalidad de las documentaciones requeridas por la **AT**; y por tanto, consideró pertinente la aplicación de la multa del 250% sobre los tributos defraudados.

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, sus Representantes Legales **XX** con **CI N° 00**, **XX** con **CI N° 00**, no actuaron diligentemente en su calidad de responsables 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 de los mismos por las obligaciones que **NN** no cumplió ante el Fisco, al no haber abonado los impuestos debidos, específicamente del IVA General y del IRE General del periodo y ejercicios fiscalizados.

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. 1º: 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	3.883.747	9.709.368	13.593.115
800 - AJUSTE IRE GENERAL	2021	3.883.747	9.709.368	13.593.115
800 - AJUSTE IRE GENERAL	2022	187.403.928	468.509.820	655.913.748
Totales		195.171.422	487.928.556	683.099.978

Obs.: Los accesorios legales serán calculados conforme a lo dispuesto en el Art. 171 de la Ley N° 125/1991.

Art. 2º: **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** 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. 3º: **ESTABLECER** la Responsabilidad Subsidiaria de sus Representantes Legales **XX** con **CI N° 00**, **XX** con **CI N° 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. 4º: **NOTIFICAR** a la firma contribuyente y 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