



FORM.727-2

DIRECCIÓN NACIONAL DE INGRESOS TRIBUTARIOS
GERENCIA GENERAL DE IMPUESTOS INTERNOS

NUMERO

FECHA

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**, juntamente con su representante legal el Sr. **XX** con **RUC 00**; y;

CONSIDERANDO:

Que, por medio de la Orden de Fiscalización N° 00 fue notificada el 01/08/2024, 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 Impuesto al Valor Agregado (IVA) correspondiente a los periodos fiscales 05/2019, 08/2019, 09/2019, 11/2019, 12/2019, 01/2020, 03/2020, 04/2020 y 05/2020; del Impuesto a la Renta de actividades Comerciales, Industriales y de Servicios (IRACIS) del ejercicio fiscal 2019 y del Impuesto a la Renta Empresarial del Régimen General (IRE GENERAL) del ejercicio fiscal 2020, respectivamente, respecto a las compras/costos/gastos, específicamente las realizadas a los proveedores: **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 no 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 DGFT N° 513/2024, recomendó la apertura de un proceso de Fiscalización Puntual a **NN** debido a que se comprobó que la firma contribuyente utilizó créditos fiscales proveniente de operaciones respaldadas con comprobantes de proveedores que negaron las ventas que se les atribuye, además de utilizar comprobantes presuntamente clonados originados en los análisis realizados, constatándose diferencias en la descripción del bien, fecha y monto de la operación, nombre del adquirente de las facturas presentas por los supuestos proveedores y **NN**.

Según el Informe Final de Auditoría N° 00 del 18/10/2024, los auditores de la **GGII** comprobaron que **NN** registró y declaró en el IVA, IRACIS e IRE, créditos fiscales costos y gastos sustentados en facturas que no reflejan la realidad de los hechos económicos, las cuales habrían sido emitidas por los proveedores cuestionados, en consecuencia, ha obtenido un beneficio indebido que se encuentra cuantificado por el impuesto contenido en los comprobantes incluidos en las declaraciones juradas del IVA General, IRACIS General y del IRE General, en infracción a los Arts. 7°, 8°, 22, 85 y 86 de la Ley N° 125/1991, en adelante, La Ley, y los Arts. 14, 22, 89 y 92 de la Ley N° 6380/2019, Arts. 17, 22, 68 del Anexo del Decreto 1030/2013, Arts. 22 y 26 del Anexo del Decreto 3107/2019, Arts. 26 y 108 del Anexo del Decreto 6359/2005, Art. 71 del Anexo del Decreto 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, Requerimientos de documentaciones, y entrevistas informativas realizadas a los supuestos proveedores, todo lo cual reveló que en los sitios no existían establecimientos comerciales o que los mismos carecían de infraestructura 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 no reconocieron las ventas declaradas por **NN**.

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), IRACIS General y en el Impuesto a la Renta Empresarial (IRE General) de los periodos y ejercicios fiscales ya mencionados.

Ante estas circunstancias, los Auditores de la **GGII** consideraron que **NN** ha obtenido un beneficio indebido al declarar valores de costos de ventas, saldos de inventarios y ganancias irreales o inconsistentes, obteniendo así un beneficio indebido, en ese contexto, calificaron su conducta de conformidad con lo previsto en el Art. 172 de la **Ley**, y los Nums. 1), 2), 3) y 5) del Art. 173 de la **Ley** y el Núm. 12) del Art. 174 de la misma norma legal por suministrar datos falsos y hacer valer ante la Administración Tributaria (**AT**), formas manifiestamente inadecuadas a la realidad de los hechos gravados, por lo cual sugirieron la aplicación de una multa de uno (1) a tres (3) sobre el monto del tributo defraudado o pretendido defraudar conforme el Art. 175 de la **Ley**, a establecerse a las resultas del Sumario Administrativo. Además, debido a que no conservó declaraciones, informes, documentos, comprobantes de adquisición o venta que le fueron solicitado en la Orden de Fiscalización, sugirieron la aplicación de la sanción por Contravención establecida en el Art. 176 de la mencionada Ley y el Incisos b) y e), del Num 6) del Anexo a la RG N° 13/2019. Los auditores de la **GGII** recomendaron el ajuste fiscal conforme al siguiente detalle:

IMPUESTO	EJERCICIO FISCAL	MONTO IMPONIBLE	IMPUESTO A INGRESAR	MULTA
521 - AJUSTE IVA	may-19	34.545.454	3.454.545	0
521 - AJUSTE IVA	ago-19	43.900.000	4.390.000	0
521 - AJUSTE IVA	sept-19	43.824.545	4.382.455	0
521 - AJUSTE IVA	nov-19	138.400.000	13.840.000	0
521 - AJUSTE IVA	dic-19	54.248.363	5.424.836	0
521 - AJUSTE IVA	ene-20	62.036.364	6.203.636	0
521 - AJUSTE IVA	mar-20	90.890.909	9.089.091	0
521 - AJUSTE IVA	abr-20	75.950.909	7.595.091	0
521 - AJUSTE IVA	may-20	0	0	0
511 - AJUSTE IRACIS	2019	314.918.362	31.491.836	0
800 - AJUSTE IRE GENERAL	2020	439.703.636	22.887.818	0
551 - AJUSTE CONTRAVENCION	8/8/2024	0	0	600.000
TOTAL		1.298.418.542	108.759.308	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 13/01/2025 el Departamento de Sumarios 1 (**DS1**) instruyó el Sumario Administrativo a la firma contribuyente y a su Representante Legal el Sr. **XX** con **RUC 00 – 3** 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.

NN solicitó prórroga para presentar sus descargos, el cual fue concedida por Resolución N° 00 del 24/01/2025 de conformidad con lo establecido en el Num. 4) de los Arts. 212 y 225 de la Ley, una vez cumplido el plazo se dispuso la apertura del Periodo Probatorio por Resolución N° 00 del 18/02/2025; la sumariada a su vez solicitó una nueva prórroga, la cual fue concedida por N° Resolución 00 de fecha 12/03/2025 de conformidad con lo establecido en el Num. 5) de los Arts. 212 y 225 de la Ley. Posteriormente **NN** presentó sus pruebas; a continuación, mediante Resolución N° 00 del 03/04/2025 se procedió al cierre del Periodo Probatorio, habiendo transcurrido el plazo legal por Resolución N° 00 del 22/04/2025 el **DS1** llamó Autos para Resolver.

Las manifestaciones realizadas por **NN** fueron analizadas por el **DS1**, de acuerdo con el siguiente detalle: *"...la administración fiscal ha iniciado un proceso de CONTROL INTERNO, que conforme se ha mencionado en forma expresa que por NOTA SET – CIT GR N° 55/2022 de 25/01/2022 ha iniciado controles citando a los contribuyentes, solicitándoles la provisión de documentos... y que en fecha 07 de Octubre de 2024 se emite el Acta Final N° 00, no solo han transcurrido los 45 días, sino que fueron años de investigación... la notificación de la resolución de instrucción de sumario... solo fue remitida de manera virtual en el buzón Marandu del Sistema Marangatu... si la Ley dice que debe ser en forma personal y por cédula, no puede una resolución cambiar el texto gramatical..."*

Sobre lo manifestado por **NN**, el **DS1** concluyó que previamente a la Fiscalización Puntual dispuesta mediante la Orden N° 00, notificada el 01/08/2024, la administración requirió informaciones a **NN** para su análisis dentro de un Control Interno, en el marco del Art. 189 de la Ley, según el cual la Administración Tributaria puede exigir a los contribuyentes la exhibición o presentación de libros o documentos vinculados a la actividad gravada y del Art. 1° de la RG N° 25/2014, que modifica el Art. 1° de la RG N° 04/2008, y establece que el Control Interno es la tarea de control que se basa en la contratación de datos proporcionados por el contribuyente, terceros, o los que surjan de otros sistemas o formas de análisis de informaciones, que podrá utilizarse para la determinación de obligaciones tributarias y a la aplicación de sanciones cuando correspondan.

La **GGII** tiene la facultad de requerir documentos según la Ley, además es deber de ella controlar y analizar la situación del contribuyente con base en las informaciones presentadas por el mismo o por terceros y como consecuencia de las inconsistencias se ordenó la Fiscalización Puntual, como claramente lo establece el Art. 6° de la RG N° 04/2008.

La Orden de Fiscalización fue notificada el 01/08/2024 y la firma del Acta Final fue realizada el 07/10/2024, dentro de los 45 días hábiles de acuerdo con lo dispuesto en el Art 1° de la RG N° 25/2014 y considerando los feriados nacionales 15/08 y del 30/09; el **DS1** concluye que las actuaciones se han llevado a cabo en el marco de los requisitos establecidos en las normas reglamentarias y se adecuan con lo establecido en el Art. 196 de la Ley, con respecto a la presunción de legitimidad, siempre y cuando se enmarquen en los requisitos de legalidad, validez y forma respectivos, los cuales se cumplieron en este caso, por lo cual son absolutamente válidas.

En cuanto a la forma de notificación la misma está plenamente comprendida en el Art. 26 de la Resolución General DNIT N° 02/2024 que habilita a realizar la notificación por medios electrónicos siendo las opciones comprendidas el Correo Electrónico o el Buzón Marandú; por lo antedicho se concluye que la notificación de sumario administrativo es completamente válida.

Sobre la cuestión de fondo, **NN** manifestó que *"... toma como supuesta referencia las declaraciones de los proveedores quienes hipotéticamente niegan haber realizado operaciones con la empresa NAD SA, entonces si la propia DNIT los inscribió y los tiene como contribuyentes activos, ¿de quién es la responsabilidad?... la documentación objetada reunía todos los requisitos externos de impresión y llenado por lo que se procedió a registrar contablemente ... la obligación de la empresa compradora se limita a verificar el cumplimiento de las obligación..."*

El **DS1** refirió que durante la fiscalización los auditores de la **GGII** detectaron que **NN** registró y declaró en el IVA, IRACIS 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 en la etapa previa de investigación (análisis de documentos, verificación de los domicilios declarados en el RUC, cotejo de datos del Sistema Marangatu, entrevistas informativas a supuestos proveedores, etc.) que las supuestas operaciones de compra no se materializaron.

Con las referidas diligencias y evidencias obtenidas de los supuestos proveedores, se confirmó que la Sra. **XX** con **RUC 00** utilizaba facturas con la misma numeración de las indubitadas pero difieren en montos, descripción del bien, fecha y monto de la operación y adquiriente, a su vez, el Sr. **XX** con **RUC 00**, es metalúrgico y alquila muebles actividades totalmente distintas a las que figuran en las facturas utilizadas, niega las operaciones con **NN** los datos de los documentos entregados difieren con los del fiscalizado en fecha de emisión, cliente e importe.

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 contribuyente de los 2 proveedores identificados en la Orden de Fiscalización, no se materializaron y deben ser impugnadas en infracción a los Arts. 7º, 8º, 22, 85 y 86 de la Ley N° 125/1991, en adelante, La Ley, y los Arts.: 14, 22, 89 y 92 de la Ley N° 6380/2019, Arts. 17, 22, 68 del Anexo del Decreto 1030/2013, Arts. 22 y 26 del Anexo del Decreto 3107/2019, Arts. 26 y 108 del Anexo del Decreto 6359/2005, Art. 71 del Anexo del Decreto 3182/2019.

A ese respecto, acotó que las referidas irregularidades no fueron desvirtuadas por **NN** durante el Sumario, 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, con lo cual obtuvo un beneficio indebido.

Por consiguiente, el **DS1** concluyó que corresponde hacer lugar a la denuncia efectuada por los auditores según Informe Final de Auditoría N° 00, y por ende al ajuste fiscal en concepto de IVA General, IRACIS General e IRE General.

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. 1),2), 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) y 6) del Art. 175 de la Ley, y consideró el hecho de que **NN** cometió las infracciones durante varios periodos fiscales en el IVA, un ejercicio fiscal del IRACIS y en un ejercicio fiscal en el IRE, las que tuvieron consecuencias en otros periodos; además se debe considerar la base imponible denunciada que asciende a la suma de G 1.298.418.542 por las características de la infracción, al haberse declarado formas manifiestamente inapropiadas a la realidad de los hechos gravados ante la **GGII**, consecuentemente, por todas estas circunstancias aplicó una multa equivalente al 250% del monto del tributo defraudado y sobre los créditos fiscales indebidamente declarados.

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. 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.

En este caso en particular, quedó comprobado que **NN** no ingresó al Fisco los montos correspondientes a los impuestos señalados y además declaró créditos fiscales y egresos respaldados con facturas relacionadas a operaciones que no existieron, defraudando al Fisco por lo que, el Sr. **XX** con **RUC 00**; no actuó diligentemente en 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 y no lo hizo.

Por tanto, conforme a lo dispuesto en la citada norma, corresponde establecer la responsabilidad subsidiaria de Sr. **XX**, por las obligaciones que **NN** no cumplió ante el Fisco, al no haber abonado los impuestos debidos, en concepto de IRACIS, IRE e IVA.

Por otro lado, el **DS1** también recomendó aplicar una multa por Contravención de conformidad con el Art. 176 de la Ley y los Inc b) y e), Num. 6 del Anexo a la *RG N° 13/2019*, debido a que no conservó declaraciones, informes, documentos, comprobantes de adquisición o venta que le fueron solicitado en la Orden de Fiscalización.

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	05/2019	3.454.545	8.636.363	12.090.908
521 - AJUSTE IVA	08/2019	4.390.000	10.975.000	15.365.000
521 - AJUSTE IVA	09/2019	4.382.455	10.956.138	15.338.593
521 - AJUSTE IVA	11/2019	13.840.000	34.600.000	48.440.000
521 - AJUSTE IVA	12/2019	5.424.836	13.562.090	18.986.926
521 - AJUSTE IVA	01/2020	6.203.636	15.509.090	21.712.726
521 - AJUSTE IVA	03/2020	9.089.091	22.722.728	31.811.819
521 - AJUSTE IVA	04/2020	7.595.091	18.987.728	26.582.819
521 - AJUSTE IVA	05/2020	0	0	0
511 - AJUSTE IRACIS	2019	31.491.836	78.729.590	110.221.426
800 - AJUSTE IRE GENERAL	2020	22.887.818	57.219.545	80.107.363
551 - AJUSTE CONTRAVEN	08/08/2024	0	600.000	600.000
Totales		108.759.308	272.498.272	381.257.580

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 multa por Contravención.

Art. 3°: **ESTABLECER** la responsabilidad subsidiaria de su Representante Legal Sr. **XX** con **RUC 00**, conforme a los alcances señalados en el Art. 182 de la Ley.

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 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.

GERENTE GENERAL DE IMPUESTOS INTERNOS