



FORM.727-2

DIRECCIÓN NACIONAL DE INGRESOS TRIBUTARIOS
GERENCIA GENERAL DE IMPUESTOS INTERNOS

NUMERO

FECHA

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 su Representante Legal **XX** con **RUC 00**, y;

CONSIDERANDO:

Que, mediante la Orden de Fiscalización N° 00 notificada el 19/08/2024, 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 09/2023 a 04/2024; y del IRE General del ejercicio fiscal 2023, de **NN**, específicamente respecto a las transacciones realizadas con los supuestos proveedores **XX** con **RUC 00**, **XX** con **RUC 00**, **XX** con **RUC 00** y **XX** con **RUC 00**; y para el efecto le requirió las facturas originales de los proveedores mencionados; en caso de contar con cheques, especificar el número de cheque, beneficiario, banco y número de cuenta corriente; en caso de que las facturas estén relacionadas a prestación de servicios, se le solicitó los contratos firmados, especificando lugar de prestación y la documentación que evidencie físicamente los servicios prestados; aclarar el rubro y campo específico de los Formularios N° 120 del IVA General y N° 500 del IRE General en los que fueron declarados; y el tipo de afectación contable (activo, costo o gasto); libros IVA Compras, Diario y Mayor, impreso y en formato digital; lo cual fue cumplido por la firma contribuyente.

La Fiscalización se originó en el marco de las investigaciones y cruces de informaciones realizados conjuntamente entre la Dirección General de Inteligencia Fiscal (**DGIF**) y el Departamento de Planeamiento Operativo (**DPO**) de la **DGGC**, en el marco de fiscalizaciones puntuales referentes a la detección de nuevos proveedores de facturas de presunto contenido falso, a través de las cuales se detectó que **NN** registró en sus Declaraciones Juradas (**DD.JJ.**), comprobantes de los proveedores mencionados; por lo que, el **DPO** emitió el Informe DPO/DGGC N° 118/2024 mediante el cual recomendó la apertura de una Fiscalización Puntual a **NN**.

Durante la Fiscalización, los auditores de la **GGII** compararon los valores registrados en los Libros Compras, Diario y en el Registro Mensual de Comprobantes en el marco de la RG N° 90/2021 con las **DD.JJ.** del IVA General e IRE General obrantes en el Sistema de Gestión tributaria Marangatu (**SGTM**) constatando que **NN** utilizó facturas de presunto contenido falso, correspondientes a los proveedores cuestionados, para el crédito fiscal en el IVA General de los periodos fiscales 09/2023 a 04/2024; y como costos y gastos para el IRE General del ejercicio fiscal 2023, obteniendo así un beneficio indebido cuantificado por el impuesto contenido en los comprobantes incluidos en las **DD.JJ.** de estos impuestos, en infracción a lo establecido en los artículos 8°, 14, 88 y 89 de la Ley N° 6380/2019 y el Art. 22 del Anexo al Decreto N° 3107/2019, 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, todo ello de acuerdo al siguiente detalle:

Obligación	Ejercicio o Periodo Fiscal	Monto Imponible	Impuesto a Ingresar	Multa
800 - AJUSTE IRE GENERAL	2023	2.061.284.547	206.128.455	LA MULTA POR DEFRAUDACIÓN SERÁ GRADUADA DE ACUERDO CON LO ESTABLECIDO
521 - AJUSTE IVA	sept-23	528.452.381	26.422.619	
521 - AJUSTE IVA	oct-23	570.165.368	32.144.632	
521 - AJUSTE IVA	nov-23	496.816.148	29.346.852	
521 - AJUSTE IVA	dic-23	465.850.650	34.184.350	

521 - AJUSTE IVA	ene-24	383.009.523	19.150.477	EN EL ART. 175, CONFORME A LOS PROCEDIMIENTOS PREVISTOS EN LOS ARTS. 212 Y 225 DE LA LEY.
521 - AJUSTE IVA	feb-24	287.647.619	14.382.381	
521 - AJUSTE IVA	mar-24	458.219.047	22.910.953	
521 - AJUSTE IVA	abr-24	384.638.096	19.231.904	
Totales		5.636.083.379	403.902.623	

A fin de precautelar las Garantías Constitucionales de la Defensa y el Debido Proceso, por Resolución N° 00 de fecha 09/01/2025, el Departamento de Sumarios 2 (**DS2**) dispuso la instrucción del Sumario Administrativo a la firma contribuyente juntamente con su Representante Legal, 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.

Transcurrido el plazo señalado en la Ley para la presentación de los Descargos, la firma contribuyente no se presentó a formularlos ni a ofrecer pruebas, a pesar de haber sido notificada debidamente a través del Buzón Marandú y del correo genérico del **DS2**. No obstante, y a fin de garantizar su Derecho a la Defensa, se dispuso la Apertura del Periodo Probatorio a través del Formulario N° 00. A través del Formulario N° 00 presentó sus manifestaciones; por lo que a través del Formulario N° 00, se declaró cerrado el Periodo Probatorio y se comunicó a la firma sumariada del plazo para la presentación de sus Alegatos, los cuales no fueron presentados. En consecuencia, el **DS2** llamó a Autos para Resolver, todas estas etapas fueron debidamente notificadas.

Todos los antecedentes agregados en el Sumario fueron analizados por el **DS2**, conforme se expone a continuación:

NN manifestó que: *"...La mencionada ACTA DE ENTREVISTA, carece de toda seriedad y formalidad para constituirse como prueba en contra de mi defendido NN Tal vez meramente pudiera considerársele un indicio a ser seguido e investigado para obtener pruebas fehacientes que corroboren el sentido indicado por el indicio. Pero no es una prueba, y nadie puede ser condenado por indicios que ni siquiera llega a la categoría de presunciones. En primer término, de manera general, debemos señalar con énfasis, que la misma no es una prueba testifical, primero porque no se ha realizado con las formalidades correspondientes para la misma, como la obligación de decir verdad, la participación de la contraparte, la entrega previa del cuestionario y la obligación insoslayable de que se produzca dentro de un sumario llevado conforme a derecho... Esas declaraciones carecen totalmente de valor probatorio. Es obvio que quienes emitieron estas facturas, no iban a reconocer dichos hechos y actos y, negaron haber realizado dichas operaciones con el contribuyente o negaron que dichos comprobantes sean suyos" (sic).*

Al respecto, el **DS2** enfatizó que los auditores de la **GGII**, tanto en el proceso de Fiscalización como en las diligencias previas realizaron todos los actos tendientes al esclarecimiento de las irregularidades detectadas por estos, lo que finalmente permitió demostrar que los supuestos proveedores no pudieron prestar los servicios descritos en los comprobantes cuestionados, ya sea porque los mismos no fueron ubicados en sus domicilios fiscales, otros no reconocieron las operaciones, y otros que si bien reconocieron las operaciones no aceptaron el monto consignado en los comprobantes. Sobre el punto, es preciso mencionar que de los antecedentes obrantes en autos no deja duda de que las supuestas operaciones entre los proveedores y **NN**, no existieron, hechos fácticos que se sustentan de las propias declaraciones efectuadas por aquellos contribuyentes que se entrevistaron con los auditores actuantes de la **GGII**, oportunidad en que negaron de manera rotunda haber vendido mercadería alguna al sumariado (Expediente N° 00).

Respecto a las declaraciones brindadas por los proveedores en la entrevista informativa realizada a los mismos, el **DS2** señaló que estas se tratan de un indicio más y de la denuncia de los auditores de la **GGII** en contra de **NN**, la que si bien fue obtenida en otra instancia, constituyó una parte de los actos preparatorios para la sustanciación del sumario administrativo, que es la etapa en la cual la firma sumariada debió presentar todas las pruebas que desvirtúen los cuestionamientos realizados por la Administración Tributaria (**AT**) sobre las facturas relacionadas consideradas irregulares, pero no lo hizo, y en vista a que todas las diligencias fueron practicadas conforme a las facultades de la **GGII** no presentando la firma contribuyente ninguna prueba que permita desestimarlas.

En cuanto al fondo de la cuestión, el **DS2** remarcó que los auditores de la **GGII** constataron que **NN** utilizó facturas de presunto contenido falso de los proveedores mencionados para respaldar de forma indebida sus créditos fiscales y gastos no deducibles en sus **DD.JJ.** del IVA General de los periodos fiscales 09/2023 a 04/2024; y como costos y gastos para el IRE General del ejercicio fiscal 2023, obteniendo así un beneficio indebido al lograr reducir el monto de las bases imponibles y de los impuestos correspondientes basados en los siguientes hechos:

Con relación a la supuesta proveedora **XX** los auditores de la **GGII** en fecha 19/06/2024 llevaron a cabo la entrevista con la contribuyente en cumplimiento a la Nota DGGC N° 51, de fecha 15/04/2024, ante la pregunta si reconocía haber realizado operaciones de ventas a **NN**, manifestó que no reconoce a este y que tampoco presentó ninguna **DD.JJ.** del IVA General, agregando que nunca tuvo factura ni conocimiento de éstas. Manifestó no tener actividad comercial y no saber que su RUC estaba activo. Por lo mencionado, el 17/07/2024 se remitió la Nota de Requerimiento N° 00, solicitando los comprobantes de ventas emitidos a la contribuyente sumariada, reiterando la solicitud por Nota de Emplazamiento 24 Hs N° 00 del 23/07/2024, y en atención a que ambas notas no fueron contestadas, se procedió al bloqueo del RUC de la contribuyente, según Formulario de Bloqueo-Desbloqueo N° 00 del 02/08/2024.

Respecto al supuesto proveedor **XX**, los funcionarios de la **DGGC** se constituyeron en la ciudad de Minga Guazú, dejando constancia en acta que no pudieron ubicar la dirección declarada por el contribuyente en el RUC. Así también, se procedió a llamar al número de teléfono registrado por el contribuyente el cual se encontraba apagado. Además, se consultó con los vecinos y comerciantes del lugar quienes manifestaron no conocer al contribuyente.

Así también, el supuesto proveedor **XX** no pudo ser localizado con los datos declarados en el RUC (dirección, ubicación geo-referencial y número de teléfono). Además, los vecinos de la zona no reconocen ningún negocio de su rubro ni al contribuyente en cuestión. Por lo mencionado, el 17/07/2024 se remitió la Nota de Requerimiento N° 00, solicitando los comprobantes de ventas emitidos a la contribuyente sumariada, reiterando la solicitud por Nota de Emplazamiento 24 Hs N° 00 el 23/07/2024, ambas notas no fueron contestadas, por lo que se procedió al bloqueo del RUC del contribuyente, según Formulario de Bloqueo-Desbloqueo N° 00 del 02/08/2024.

Asimismo, la supuesta proveedora **XX** en la entrevista informativa manifestó que se dedicó a la venta de cosméticos y lencería durante un corto periodo en el año 2022. Indicó que su inscripción al RUC la realizó con el Lic. XX de quien no recuerda el nombre y hace 2 años no tiene contacto con él. No es Representante Legal ni socia de ninguna empresa, no posee propiedad, planta y equipos, así como tampoco tiene personal a su cargo. Además, señaló que no tiene registros contables, no posee cuenta corriente ni caja de ahorro. Al ser consultada sobre un listado de facturas de supuestas ventas suyas, en las cuales se detallan las facturas emitidas a favor de **NN**, la entrevistada manifestó desconocer las facturas detalladas en el listado agregando además que no conoce a los supuestos clientes y mucho menos los montos de los documentos.

En este sentido, el **DS2** señaló que la suma de todos estos elementos recabados permite arribar a la conclusión de que los proveedores **XX**, **XX**, **XX** y **XX** fueron víctimas de un esquema ilegal de utilización de facturas de contenido falso, con el fin de simular transacciones comerciales en beneficio de terceros, quienes utilizan las facturas de contenido falso, sin consentimiento y desconocidas por el titular del RUC, con el objetivo de realizar deducciones fiscales indebidas y así pagar menos impuesto de lo debido.

Así también **NN** alegó que: *"...las documentaciones objetadas reunían todos los requisitos externos de impresión y llenado por lo que se procedió a registrarlos contablemente, no siendo tarea del comprador, mi poderdante en este caso, pedir informe a la Sub Secretaría de Estado de Tributación acerca de la situación legal de las empresas vendedoras. Por el contrario, son estas últimas quienes resultan responsables de las documentaciones que expiden y así como de su situación legal"* (sic).

Al respecto, el **DS2** aclaró que, si bien la **AT** autorizó la emisión de los comprobantes impugnados y otorgó el Timbrado, la responsabilidad de ésta se limita a la verificación del

cumplimiento de los requisitos de carácter formal establecidos en la reglamentación, siendo de exclusiva responsabilidad del vendedor y del comprador lo consignado en los comprobantes. Por lo cual, concluyó que el Timbrado del documento por sí solo no constituye aval alguno para demostrar que la operación efectivamente se realizó, y mencionó que incluso, dicha cuestión se encuentra expuesta al momento de consultar la validez de la documentación, que en su última parte suscribe: *"Esta consulta no verifica ni certifica la veracidad de la transacción de la operación"*.

Asimismo, el **DS2** señaló que, las facturas al ser reales en cuanto a sus datos preimpresos hace que las mismas sean válidas, la cuestión es que las operaciones de compraventa descriptas en estas facturas no se llevaron a cabo con los supuestos proveedores, por esa razón la cuestión de fondo está en que si realmente **NN** realizó las compras descriptas en las facturas cuestionadas y supuestamente emitidas por dichos contribuyentes, y considerando que a través de las investigaciones realizadas por la **AT** se concluyó que la firma sumariada utilizó las facturas de contenido falso, a fin de justificar créditos y gastos que impactan en la base imponible del IVA General e IRE General de los periodos y ejercicio fiscalizados con la consecuente reducción de las sumas a ingresar al Fisco en concepto de los mencionados tributos. Conforme a lo expuesto, el **DS2** resaltó que lo argüido por **NN** deviene improcedente.

Asimismo, el **DS2** puntualizó que **NN** se centró en controvertir cuestiones formales como las investigaciones realizadas por el equipo auditor de la **GGII** y la validez de las facturas impugnadas, sin embargo, no demostró que las compras descriptas en los comprobantes irregulares hayan sido efectivamente realizadas, pues ni siquiera presentó documentos que puedan respaldar esos hechos, tales como transferencias, recibos, órdenes de pagos, número de cheque, etc; por lo que a pesar de haber tenido la oportunidad de ejercer objetivamente su defensa durante el Sumario Administrativo, no presentó siquiera una prueba que pudiera rebatir los hechos fácticos demostrados por la **AT**.

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, la contribuyente responde por sus propios hechos (Art. 180 de la Ley), por lo que es a la 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 **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 debido a que 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 al crédito fiscal y los gastos respaldados con las mismas.

Considerando que, los auditores de la **GGII** constataron que las facturas de contenido falso fueron registradas por **NN** como créditos fiscales, costos y gastos en sus **DD.JJ.** determinativas en el IVA General de los periodos fiscales 09/2023 a 04/2024; y para el IRE General del ejercicio fiscal 2023, en infracción a lo establecido en los artículos 8º, 14, 88 y 89 de la Ley N° 6380/2019, Art. 22 del Anexo al Decreto N° 3107/2019, el **DS2** concluyó que corresponde confirmar las impugnaciones y las determinaciones de los tributos conforme lo denunciado por los auditores de la **GGII**, por lo que corresponde el 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 el 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, costos y gastos, lo que implicó el no ingreso de los impuestos correspondientes, 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, costos y gastos 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 del 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 del contribuyente en particular; y consideró las circunstancias agravantes del caso, previstas en los Nums. 1), 2), 5), 6) y 7) del Art. 175 de la Ley, e indicó que se configura, **la reiteración**, se han detectado irregularidades en ocho (8) periodos fiscales, lo que evidencia la reiteración de la conducta de la contribuyente, **la continuidad**, porque de manera repetida **NN** contravino la norma mediante una misma acción dolosa (irregularidad en la declaración de los créditos fiscales y gastos), **la posibilidad de asesoramiento a su alcance, puesto que la contribuyente, cuenta con las obligaciones de presentar EE.FF. desde el año 2014, por ende, también cuenta con el asesoramiento contable, la importancia del perjuicio fiscal y las características de la infracción**, por declarar créditos fiscales, costos y gastos con facturas de contenido falso de Gs. 5.636.083.379 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, y como atenuante **la conducta del infractor en el esclarecimiento de los hechos**, porque presentó las documentaciones requeridas por la **AT**, y fue parte activa en el Sumario, y por tanto, consideró pertinente la aplicación de la multa del 250% sobre el tributo defraudado.

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 en sus **DD.JJ.** los montos originados por facturas de contenido falso; y por tanto, su Representante Legal **XX** con **RUC 00**, no actuó diligentemente en su calidad de responsable 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 del mismo por las obligaciones que **NN** no cumplió ante el Fisco, al no haber abonado los impuestos debidos, específicamente del IVA General de los periodos fiscales 09/2023 a 04/2024 y del IRE General del ejercicio fiscal 2023.

De manera concordante, el **DS2** mencionó igualmente que el Código Civil Paraguayo, en sus Arts. 1111, 1125 y 1174, 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. 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	2023	206.128.455	515.321.138	721.449.593
521 - AJUSTE IVA	09/2023	26.422.619	66.056.548	92.479.167
521 - AJUSTE IVA	10/2023	32.144.632	80.361.580	112.506.212
521 - AJUSTE IVA	11/2023	29.346.852	73.367.130	102.713.982
521 - AJUSTE IVA	12/2023	34.184.350	85.460.875	119.645.225
521 - AJUSTE IVA	01/2024	19.150.477	47.876.193	67.026.670
521 - AJUSTE IVA	02/2024	14.382.381	35.955.953	50.338.334
521 - AJUSTE IVA	03/2024	22.910.953	57.277.383	80.188.336
521 - AJUSTE IVA	04/2024	19.231.904	48.079.760	67.311.664
Totales		403.902.623	1.009.756.560	1.413.659.183

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

Art. 2°: **CALIFICAR** la conducta de la firma contribuyente **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. 3°: **ESTABLECER** la Responsabilidad Subsidiaria de su Representante Legal **XX** con **RUC 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. 4°: **NOTIFICAR** a la firma contribuyente y a su Representante Legal, 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. 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.

OSMAR ZARZA, ENCARGADO DE LA ATENCIÓN DEL DESPACHO S/ RI DNIT N° 1217/2025
GERENTE GENERAL DE IMPUESTOS INTERNOS