



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 Puntual N° 00 notificada el 07/08/2024 a través de la Dirección General de Grandes Contribuyentes (**DGGC**), de 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 de 01/2022 a 01/2024 y del IRE General de los ejercicios fiscales 2022 y 2023 de **NN**, referente a las compras efectuadas del contribuyente **XX** con **RUC 00**; y para el efecto le requirió los comprobantes originales que respaldan la adquisición de bienes y/o servicios del contribuyente mencionado, sus libros contables e impositivos en formato digital, aclarar el rubro y campo de afectación en los Formularios N° 500 del IRE General y N° 120 del IVA General, tipo de afectación contable (activo, costo, gasto) y aclarar la forma de pago de las referidas compras, contratos respectivos en caso de tratarse de prestación de servicios, lo cual fue cumplido parcialmente por la firma contribuyente.

La Fiscalización se originó en el marco de las investigaciones y cruces de informaciones realizadas por el Departamento de Planeamiento Operativo (**DPO**) de la **DGGC** surgidas a partir del Informe DPO DGGC N° 96/2024 en el cual se exponen antecedentes relacionados a las verificaciones realizadas a contribuyentes que habrían utilizado facturas de presunto contenido falso. Dicha dependencia comunicó el hallazgo de indicios de que **NN** habría utilizado los comprobantes supuestamente emitidos por **XX**, que se encuentra involucrado en el esquema de utilización de facturas falsas denominado FACTURACIÓN 06, denunciados en el Informe CITGR/DIT N° 18/2023, razón por la cual se generó la Denuncia Interna que dio origen al proceso de Fiscalización Puntual al contribuyente.

Durante la Fiscalización, los auditores de la **GGII** constataron el registro y la utilización de facturas de presunto contenido falso en los periodos fiscales 03, 04, 05 y 12/2022; 01, 05 a 12/2023 y 01/2024 del IVA General y el IRE General del ejercicio fiscal 2022 por parte de **NN** puesto que las consignó en sus Declaraciones Juradas (**DD.JJ.**) determinativas e Informativas del Sistema de Gestión Tributaria Marangatu (**SGTM**) en el marco de la RG N° 90/2021. Por lo tanto, los auditores de la **GGII** concluyeron que **NN** utilizó las facturas referentes a operaciones comerciales inexistentes como respaldo de sus créditos fiscales y costos dado que el supuesto proveedor **XX**, en infracción a lo establecido en los artículos 8°, 22, 86, 88, 89, 92 de la Ley N° 6380/2019, así como el Art. 26 del Anexo al Decreto N° 3107/2019, y el Art. 71 del Anexo al Decreto N° 3182/2019 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 N° 125/1991, en adelante 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 en atención a los resultados del Sumario Administrativo, de acuerdo con el siguiente detalle

Impuesto	Periodos/ Ejercicio Fiscal	Monto Imponible	Impuesto a Ingresar	Multa
521 - AJUSTE IVA	mar-22	90.000.000	9.000.000	SERÁ GRADUADA DE ACUERDO CON LO ESTABLECIDO EN EL ARTÍCULO 175, CONFORME A LOS PROCEDIMIENTOS PREVISTOS EN LOS ARTÍCULOS 212 Y
521 - AJUSTE IVA	abr-22	73.272.728	7.327.272	
521 - AJUSTE IVA	may-22	92.909.091	9.290.909	
521 - AJUSTE IVA	dic-22	311.636.361	31.163.639	
521 - AJUSTE IVA	ene-23	54.545.455	5.454.545	
521 - AJUSTE IVA	may-23	59.090.908	5.909.092	

521 - AJUSTE IVA	jun-23	68.181.819	6.818.181	225 DE LA LEY N.º 125/91.
521 - AJUSTE IVA	jul-23	31.818.182	3.181.818	
521 - AJUSTE IVA	ago-23	68.181.818	6.818.182	
521 - AJUSTE IVA	sept-23	255.090.911	25.509.091	
521 - AJUSTE IVA	oct-23	54.545.454	5.454.545	
521 - AJUSTE IVA	nov-23	45.454.546	4.545.455	
521 - AJUSTE IVA	dic-23	344.320.000	34.432.000	
521 - AJUSTE IVA	ene-24	45.454.545	4.545.455	
800 - AJUSTE IRE GENERAL	2022	567.818.180	56.781.820	
Total		2.162.319.998	216.232.004	

A fin de precautelar las Garantías Constitucionales de la Defensa y el Debido Proceso, el Departamento de Sumarios 2 (**DS2**) dispuso la instrucción del Sumario Administrativo a la firma contribuyente por medio de la Resolución N° 00 del 08/01/2025, conjuntamente con su Representante Legal **XX** con **RUC 00**, conforme lo disponen los artículos 182, 212 y 225 de la Ley y la RG DNIT N° 02/2024 que prevén los procedimientos para la determinación de la responsabilidad subsidiaria, la determinación tributaria y la aplicación de sanciones.

En fecha 13/02/2025 el contribuyente presentó el Formulario N° 00 mediante el cual presentó su Descargo, siendo así el **DS2** dispuso la Apertura del Periodo Probatorio a través de la Resolución N° 00 del 04/03/2025, y a través del Formulario N° 00 del 13/03/2025 **NN** ofreció sus pruebas. Posteriormente, mediante la Resolución N° 00 se declaró cerrado el Periodo Probatorio y se notificó 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.

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

En cuanto a la Fiscalización efectuada, **NN** arguyó: "...Al respecto, el plazo establecido en la parte final del Art. 20º de la Resolución General N° 25/14 que modifica la Resolución General N° 04 del 30 de octubre de 2008, es de 10 días conforme a la siguiente transcripción: ¿el contribuyente tendrá un plazo de diez (10) días hábiles para aceptar o no los resultados de la fiscalización, contados desde el día siguiente de la fecha de la suscripción del Acta Final o en caso contrario desde el día siguiente al de su notificación. Dentro del mismo plazo podrá solicitar la reverificación prevista en el Art. 32 de la Ley (sic). En atención, a la firma del Acta Final N° 00 en fecha: 04/10/2024 y la posterior suscripción del Informe Final de Auditoría N° 00 en fecha: 21/10/2024, se evidencia la caducidad de este último instrumento por imperio de la norma citada. en consecuencia, el presente procedimiento de determinación y de aplicación de sanciones se encontraba caducó al día 11 posterior a la firma del Acta Final..." (sic.)

El **DS2** evaluó las manifestaciones presentadas por el sumariado, basándose en el mismo artículo citado por este último y respaldado por lo establecido en el Art. 21 de la RG mencionada anteriormente que dice: "... **Art. 21.- DEL INFORME FINAL:** Transcurrido el plazo señalado en el artículo anterior, los fiscalizadores elaborarán un informe sobre los trabajos realizados en el que deberán expresar las razones y fundamentos que sustenten las conclusiones arribadas como consecuencia del procedimiento de fiscalización"... Este artículo establece que los fiscalizadores deben elaborar un informe final después del plazo señalado, que efectivamente son los 10 días mencionados. (Subrayado es nuestro)

En relación con el Acta Final firmada por el apoderado de la firma el 04 de octubre de 2024, y considerando, el plazo de diez días comenzó efectivamente el 7 de octubre y concluyó el 18 de octubre, cumpliendo así los diez días establecidos por la normativa. Por lo tanto, el día hábil siguiente fue día 21 de octubre, fecha en la cual los auditores de la **GGII**, elaboraron el IFA respectivo, cumpliendo con el plazo correspondiente, en consecuencia, actuaron conforme a derecho, por lo tanto, la caducidad invocada por el sumariado es improcedente.

Asimismo, **NN** manifestó: "...Al respecto, resulta pertinente recordar que las disposiciones vigentes no facultan al comprador a verificar el cumplimiento de las obligaciones tributarias de sus proveedores, por

ende, mi mandante no es ni puede ser jamás un investigador de los asuntos tributarios ni de la capacidad económica de sus proveedores, ya que el procedimiento habitual de compras se limita a elegir las mercaderías a ser adquiridas, efectuar el pago y luego de verificar que las facturas sean válidas de acuerdo a la única herramienta que la propia Administración Tributaria proporciona a sus contribuyentes a través del Sistema Marangatú, se procede a su registración luego de ser comprobada su validez por dicho medio. por lo tanto, si la DNIT detecta alguna irregularidad con respecto a determinados proveedores, no puede responsabilizar de tal hecho a la firma representada, ya que escapa completamente de las posibilidades de la firma el conocer alguna situación irregular de los mismos y tampoco la ley obliga a conocerlas..." (sic.)

Al respecto, el **DS2** señaló que el análisis se hace con respecto al uso de facturas referentes a operaciones materialmente imposibles de haberse llevado a cabo, no sólo se limita al cumplimiento de requisitos legales y reglamentarios de las facturas, sino también con respecto al contenido de las mismas, verificando que la operación haya existido y que efectivamente se haya producido la compra - venta entre quien dice ser el comprador y el vendedor, de manera a que puedan ser utilizadas como respaldo para la liquidación de los impuestos, esto conforme lo señalado por los artículos 85 y 86 de la Ley, en este caso puntualmente, **NN** no proporcionó evidencias suficientes para respaldar las operaciones comerciales cuestionadas, ya que los proveedores no pudieron ser ubicados en las direcciones declaradas en el RUC del Sistema de Gestión Tributaria Marangatu (**SGTM**). Asimismo, 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, las cuales no versan sobre el registro de éstas

En ese sentido, el **DS2** resaltó que, si bien la **AT** autorizó la emisión de las facturas y otorgó el timbrado, la responsabilidad de la misma se limita a la verificación del cumplimiento de los requisitos de carácter formal establecidos en la reglamentación, sólo a efectos del otorgamiento del timbrado, siendo de exclusiva responsabilidad del vendedor y del comprador lo consignado en los comprobantes. Por lo cual, el timbrado del documento por sí solo no constituye aval alguno para demostrar que la operación efectivamente se realizó. 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".

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

Respecto a la cuestión de fondo, el **DS2** constató que **NN** registró y declaró operaciones de compras respaldadas con facturas de contenido falso del supuesto proveedor **XX**, como respaldo de sus créditos fiscales en el IVA General y como costos en el IRE General, obteniendo así un beneficio indebido al lograr reducir los montos de los impuestos que debió ingresar al Fisco, basados en los siguientes hechos:

La **GGII** requirió a **NN** las documentaciones relacionadas a las transacciones comerciales con su supuesto proveedor **XX** y la firma, mediante el Expte. N° 00 informó que no posee archivos o registros de compras o transacciones realizadas con éste, sin embargo, los auditores constataron que las facturas cuestionadas fueron registradas por **NN** en sus Declaraciones Juradas Informativas conforme a la RG N° 90/2021. Asimismo, prosiguiendo con las investigaciones, los funcionarios de la **GGII** se constituyeron en el domicilio del supuesto proveedor **XX** y le efectuaron una entrevista informativa, en el que afirmó que el mismo realiza servicios de serigrafía e imprenta desde el año 2013 y negó haber efectuado operaciones comerciales con **NN** ni haberle emitido factura alguna.

El **DS2** señaló además 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.

Estas evidencias sirvieron al **DS2** para concluir que las operaciones de ventas descriptas en las facturas utilizadas por **NN** son inexistentes, no representan una erogación real y no cumplen con las condiciones legales a efectos de considerarse como deducibles y la sumariada los utilizó como respaldo de sus créditos fiscales en el IVA General de los periodos 03, 04, 05 y 12/2022; 01, 05, al 12/2023 y 01/2024 y como costos en el IRE General del ejercicio fiscal 2022.

Por las razones expuestas, el **DS2** concluyó que los hechos mencionados constituyen prueba suficiente para considerar que **NN**, registró y declaró en sus **DD.JJ.** determinativas e Informativas del Registro de Comprobantes de conformidad a la RG N° 90/2021, facturas falsas que no fueron emitidas a su favor por **XX**, por lo que en consecuencia se relacionan a operaciones inexistentes, y con ello la sumariada obtuvo un beneficio indebido al lograr reducir los montos de los impuestos que debió ingresar en infracción a los artículos 8°, 22, 86, 88, 89, 92 de la Ley N° 6380/2019, así como el Art. 26 del Anexo al Decreto N° 3107/2019, y el Art. 71 del Anexo al Decreto N° 3182/2019, por lo que el **DS2** consideró que corresponden las impugnaciones efectuadas y las consecuentes determinaciones realizadas por los auditores de la **GGII** en consecuencia, corresponde el reclamo fiscal.

Sobre la calificación de la conducta **NN** mencionó: "... *La pretendida calificación de la conducta como defraudación carece de sustento y fundamento, ya que no se configuran los elementos pretendidos por la administración, para sancionar a mi mandante con millonaria multa, siendo que la firma actuó conforme a derecho...*" (sic)

En cuanto a la calificación de la conducta y la aplicación de sanciones, el **DS2** resaltó 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 que describen operaciones inexistentes como respaldo de sus créditos fiscales y costos, lo que implicó el no ingreso del impuesto correspondiente, la presentación de **DD.JJ.** 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 oportunamente en concepto de tributos sino por la irregularidad en la declaración de sus operaciones comerciales inexistentes, que no dan derecho al crédito fiscal en el IVA General y a las deducciones de costos en el IRE General de los periodos y el ejercicio fiscalizados, todo ello en concordancia con lo dispuesto en la Ley y las normas reglamentarias de dichos impuestos. Por tanto, conforme a las evidencias obtenidas, quedó confirmado que se cumplen todos los presupuestos para calificar la conducta de **NN** de acuerdo con el tipo legal previsto en el Art. 172 de la Ley.

Por esta razón 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; a fin de establecer la graduación de la misma, el **DS2** consideró las circunstancias establecidas en los numerales 1), 2), 5), 6) y 7) del Art. 175 de la Ley, e indicó que se configura **la reiteración** por la comisión de varias infracciones del mismo tipo en un ejercicio fiscal, **la continuidad** por la *transgresión repetida de una norma determinada como consecuencia de una misma acción dolosa*, **la posibilidad de asesoramiento a su alcance**, dado que contaba con la obligación de presentar sus Estados Financieros (**EE.FF.**) en los periodos y ejercicio fiscalizados, es decir contaba con el asesoramiento de profesionales contables; **la importancia del perjuicio fiscal y las características de la infracción**, que se halla representada por la utilización de facturas de contenido falso por un total de Gs. 2.162.319.998 por la irregularidad en la declaración de sus compras relacionados a operaciones inexistentes y de esta manera hizo valer ante la **AT** formas manifiestamente inapropiadas a la realidad de los hechos gravados (numeral 12) del Art. 174 de la Ley; y **la conducta que el infractor asuma en el esclarecimiento de los hechos, pues el sumariado presentó parcialmente** los documentos requeridos por la **AT** en la Orden de Fiscalización; y en consecuencia recomendó aplicar la multa del 250% sobre el monto de los tributos defraudados, de conformidad a lo previsto en el Art. 175 de la Ley.

Respecto a la Responsabilidad Subsidiaria, el **DS2** refirió que el Art. 182 de la Ley establece que los Representantes Legales serán responsables subsidiarios en cuanto no procedan con la debida diligencia en sus funciones respecto a los tributos que correspondan a su representada, y que esta responsabilidad se limita al valor de los bienes que administren o dispongan, salvo que hubieran actuado con dolo, en cuyo caso la responsabilidad será ilimitada. En este caso particular, queda claro que, al haber **NN** registrado y declarado operaciones de compras inexistentes que afectaron a la base imponible para la determinación de los tributos, el Sr. **XX** con **RUC 00** no actuó diligentemente en su calidad de Representante Legal de la empresa ante la **AT**, ni desarrolló las acciones concretas para lograr el cumplimiento de las obligaciones de la firma, por tanto, conforme a lo dispuesto en la citada norma, corresponde establecer la Responsabilidad Subsidiaria del mismo por las obligaciones que su representada **NN** no cumplió ante el Fisco al haber dejado de ingresar los impuestos debidos, específicamente el IVA General de los periodos fiscales IVA General de los periodos 03, 04, 05 y 12/2022; 01, 05, a 12/2023 y 01/2024 y como costos en el IRE General del ejercicio fiscal 2022, conforme a la liquidación expuesta en el Resuelve de la presente Resolución.

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.

Finalmente, con base en las consideraciones de hecho y de derecho expuestas anteriormente, el **DS2** concluyó que corresponde aplicar la multa 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
521 - AJUSTE IVA	03/2022	9.000.000	22.500.000	31.500.000
521 - AJUSTE IVA	04/2022	7.327.272	18.318.180	25.645.452
521 - AJUSTE IVA	05/2022	9.290.909	23.227.273	32.518.182
521 - AJUSTE IVA	12/2022	31.163.639	77.909.098	109.072.737
521 - AJUSTE IVA	01/2023	5.454.545	13.636.363	19.090.908
521 - AJUSTE IVA	05/2023	5.909.092	14.772.730	20.681.822
521 - AJUSTE IVA	06/2023	6.818.181	17.045.453	23.863.634
521 - AJUSTE IVA	07/2023	3.181.818	7.954.545	11.136.363
521 - AJUSTE IVA	08/2023	6.818.182	17.045.455	23.863.637
521 - AJUSTE IVA	09/2023	25.509.091	63.772.728	89.281.819
521 - AJUSTE IVA	10/2023	5.454.545	13.636.363	19.090.908
521 - AJUSTE IVA	11/2023	4.545.455	11.363.638	15.909.093
521 - AJUSTE IVA	12/2023	34.432.000	86.080.000	120.512.000
521 - AJUSTE IVA	01/2024	4.545.455	11.363.638	15.909.093
800 - AJUSTE IRE GENERAL	2022	56.781.820	141.954.550	198.736.370
Totales		216.232.004	540.580.014	756.812.018

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 **XX** 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 defraudados, 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, así como a su Represente 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.

EVER OTAZÚ
GERENTE GENERAL DE IMPUESTOS INTERNOS