



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 el Sr. **XX** con **RUC 00** y;

CONSIDERANDO:

Que, mediante la Orden de Fiscalización Puntual N° 00 notificada el 21/08/2024, a través de la Dirección General de Fiscalización Tributaria (**DGFT**), la Gerencia General de Impuestos Internos, en adelante **GGII**, de la Dirección Nacional de Ingresos Tributarios, se dispuso el control de la obligación del IVA General de los periodos fiscales 03 y 04/2023; de **NN**, específicamente respecto a los rubros: COMPRAS, COSTOS y GASTOS, respaldados y/o registrados con facturas de los contribuyentes **XX** con **RUC 00**, **XX** con **RUC 00**, **XX** con **RUC 00**, **XX** con **RUC 00**, **XX** con **RUC 00**, **XX** con **RUC 00**, **XX** con **RUC 00**, **XX** con **RUC 00**, **XX** con **RUC 00** y **XX** con **RUC 00**; y para tal efecto le requirió que presente las facturas que respalden las compras efectuadas de los mismos, sus libros contables e impositivos en soporte magnético (formato Excel), en caso de que la emisión de las facturas de los proveedores mencionados en el alcance se encuentre relacionados a prestaciones de servicios, incluir contratos firmados, con especificación del lugar de prestación y forma de pago de estos y su afectación contable y el/los documento(s) que evidencie(n) físicamente el servicio prestado, lo cual fue cumplido por **NN**.

La Fiscalización se originó en el marco de las investigaciones y cruces de informaciones realizados conjuntamente entre el Departamento de Planeamiento Operativo (**DPO**) de la Dirección General de Fiscalización Tributaria (**DGFT**) y el Departamento de Análisis y Gestión de Riesgos Tributarios (**DAGRT**), llevadas a cabo durante el Programa de Control "**TUJAMI**", a través de los cuales, se detectó un esquema para la obtención irregular de documentos timbrados para su comercialización, hecho denunciado ante el Ministerio Público, nominada Causa Penal N° 52/2023 caratulada "**INVESTIGACIÓN FISCAL S/ PRODUCCIÓN DE DOCUMENTOS NO AUTÉNTICOS Y OTROS**"; y considerando que la firma contribuyente, registró y declaró las facturas de los proveedores sospechados de irregulares, el **DPO** emitió el Informe DGFT/DPO N° 938/2024 mediante el cual recomendó la apertura de una Fiscalización Puntual a **NN**.

Durante la Fiscalización, los auditores de la **GGII** procedieron a verificar el registro electrónico de comprobantes en el marco de la RG N° 90/2021, los Libros Compras del IVA, y las Declaraciones Juradas (**DD.JJ.**) de **NN**, constatando el registro y la utilización de las facturas irregulares para la liquidación del IVA General de los periodos fiscales 03 y 04/2023. Por lo tanto, los auditores de la **GGII** concluyeron que **NN** utilizó facturas que describen operaciones comerciales inexistentes como respaldo de los créditos fiscales en infracción a lo establecido en los artículos 89 y 92 de la Ley N° 6380/2019, los artículos 22 y 26 del anexo del Decreto N° 3107/2019, obteniendo así un beneficio indebido al lograr reducir los montos del impuesto que debió ingresar, 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 **BPSA** como Defraudación, conforme a lo estipulado en el Art. 172 de la Ley y la aplicación de una multa de 1 (uno) a 3 (tres) veces el monto del tributo defraudado, conforme al Art. 175 de la Ley a establecerse a las resultas del Sumario Administrativo. Asimismo, sugirieron aplicar la multa por Contravención de Gs. 300.000, de conformidad a lo previsto en el Art. 176 de la Ley y el Num. 6), Inc. b) del Anexo a la RG N° 13/2019, por no proporcionar las documentaciones requeridas por la Administración Tributaria (**AT**), todo ello de acuerdo con el siguiente detalle:

OBLIGACIÓN FISCAL	PERIODO/ EJERCICIO FISCAL	MONTO IMPONIBLE	IMPUESTO	MULTA POR DEFRAUDACIÓN (SE APLICARÁ SOBRE EL MONTO EXPUESTO EN LA COLUMNA B)
		A	B = A x 10%	
211-IVA GENERAL	mar-23	3.207.465.456	320.746.546	SERÁ GRADUADA DE ACUERDO CON LA LEY N.º 125/1991, ARTICULO 175, A TRAVÉS DEL PROCEDIMIENTO PREVISTO EN LOS ARTÍCULOS 212 Y 225.
211-IVA GENERAL	abr-23	1.935.369.090	193.536.909	
551 – AJUSTE POR CONTRAVENCION		0	300.000	
TOTAL		5.142.834.546	514.583.455	

A fin de precautelar las Garantías Constitucionales de la Defensa y el Debido Proceso, por Resolución N° 00 de fecha 06/02/2025, el Departamento de Sumarios 2 (**DS2**) dispuso la instrucción del Sumario Administrativo a la firma contribuyente la cual fuera debidamente notificada, también dispuso la instrucción del Sumario Administrativo juntamente a su Representante Legal el Sr. **XX** con **RUC 00**, conforme lo disponen los Arts. 182, 212 y 225 de la Ley, y la RG DNIT N° 02/2024, que prevén los procedimientos para la determinación tributaria y para la aplicación de sanciones y procedimientos para 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, a pesar de haber sido debidamente notificado de la instrucción del Sumario. Aun así y a fin de garantizar su Derecho a la Defensa, se abrió el Periodo Probatorio mediante la Resolución N° 00 notificada en fecha 11/03/2025; en esta etapa **NN** presentó sus descargos y ofreció pruebas. Posteriormente, luego de transcurrido el plazo legal, y no habiendo pruebas pendientes a diligenciarse se procedió al Cierre del Periodo Probatorio mediante Resolución N° 00 notificada el 29/04/2025 y se llamó a Alegatos, los cuales no fueron presentados, por lo que finalmente el **DS2** llamó a Autos para Resolver.

En fecha 11/03/2025 **NN** presentó el Formulario N° 00 a través del Sistema de Gestión Tributaria Marangatu (**SGTM**) mediante el cual presentó su descargo manifestando cuanto sigue: *"Que por este medio vengo a rechazar en su totalidad los resultados del proceso de fiscalización expuestos en el acta final Nro. 00 debido a que conforme al requerimiento DGFT/DPO N° 938/2024 que se ha contestado en tiempo y forma en su oportunidad, explicando que no contábamos con las documentaciones solicitadas por no tenerlas en los archivos de la empresa excepto uno pocos del total que se nos requirió, y que detectamos que los registros en el sistema de gestión Marangatu fueron realizados por error, lo cual mencionamos en su oportunidad, explicando que contábamos con las documentación respaldatorias de nuestro crédito fiscal declarado, lo cual nunca se nos fue solicitado ni en el Departamento de Planeación Operativa ni en el proceso de fiscalización.*

Que considero que los procesos de requerimiento de documentaciones y fiscalización son procesos de controles de carácter unilateral y se fundamentan única y exclusivamente en los registros del sistema y documentaciones solicitadas, no teniendo el contribuyente ninguna posibilidad de defensa o de descargo dentro de estos procesos, así como tampoco se tiene la posibilidad de agregar otros medios de pruebas en estos procesos. En cambio el sumario es un proceso que da garantías de defensa y posibilita a la vez agregar pruebas que ayuden a esclarecer incluso a la administración tributaria otros aspectos que no se pudieron ver en los procesos de fiscalización, por esta razón solicito la inclusión de estos comprobantes de gastos y compras que respaldan los créditos declarados en los periodos afectados y solicito la autorización para rectificación del de la Obligación IVA de dichos periodos si fuere necesario y la autorización para su inclusión en el sistema de registro exigido por la RG/90 en el sistema marangatu correspondiente a los periodos fiscales 03/2023 y 04/2023." (sic).

Al respecto, el **DS2** señaló que tal situación no puede ser alegada por la sumariada, debido a que no necesita que, a petición de la **AT**, acerque a la misma todas las documentaciones que pueden refutar la denuncia en su contra, considerando que fue la empresa quien no hizo uso oportuno de su derecho al defensa consagrado constitucionalmente, en consecuencia, lo alegado por la misma deviene improcedente.

Ahora bien, durante el Período Probatorio, fueron remitidas en forma escaneada facturas correspondientes a proveedores que no se encuentran vinculados al esquema de facturas cuestionadas. En tal sentido, la **AT** no formula objeción alguna respecto a dichas operaciones presentada por **NN** en relación a estos proveedores.

En relación con la solicitud de rectificación de las declaraciones juradas, la misma únicamente podrá proceder en la medida en que se ajusten los valores conforme a lo determinado por los fiscalizadores, a efectos de permitir la utilización de todos los conceptos o rubros que resulten procedentes a favor del contribuyente, de conformidad con lo establecido en el Art. 208 de la Ley.

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

El **DS2** señaló que, los auditores de la **GGII** constataron que **NN** declaró y registró créditos fiscales con facturas en las que se consignan operaciones inexistentes y con esto obtuvo un beneficio indebido al lograr reducir los montos basado en los siguientes hechos:

Se resalta que en cuanto a los supuestos proveedores: **XX, XX, XX, XX, XX, XX, XX, XX, XX, XX, XX y XX**; los auditores de la **GGII** se constituyeron en las direcciones declaradas en el RUC, donde no fueron localizados tampoco en las inmediaciones, no se logró contactar con los mismos utilizando los números de teléfonos declarados. Posteriormente, estos contribuyentes fueron ubicados en otros domicilios en donde el equipo auditor realizó entrevistas informativas a cada uno de ellos y estos manifestaron que nunca realizaron las gestiones para la inscripción en el RUC; desconocen los datos de los domicilios fiscales, correos electrónicos y actividades económicas obrantes en la constancia del RUC; que nunca realizaron las gestiones para la impresión de facturas en ninguna empresa gráfica, además el documento para avalar el domicilio fiscal de estos es una misma factura de la ANDE a nombre de otra persona jurídica; negaron las operaciones de ventas con los supuestos clientes y no reconocieron los montos de los comprobantes informados en los Anexos de las Actas de Entrevistas. Por lo tanto, en base a los elementos recabados concluyeron que, todos estos contribuyentes fueron víctimas de un esquema ilegal en el cual utilizaron sus datos personales para conseguir comprobantes de venta timbrados, a fin de simular transacciones comerciales en beneficio de terceros, que comercializan y utilizan las facturas de manera fraudulenta con el objetivo de realizar deducciones fiscales indebidas y así pagar un impuesto menor al debido.

Otro elemento importante para mencionar es que registra como empresas gráficas responsables de los trabajos realizados a las imprentas de **XX** con **RUC N° 00 (GRÁFICA XX)** quien manifestó no haber realizado gestiones para la apertura de una imprenta ni haber trabajado en ninguna empresa relacionada a dicha actividad, que se dedica a la construcción de empedrados, en ese mismo sentido se manifestó la Sra. **XX** con **RUC N° 00 (GRAFXX)**, la misma fue entrevistada en la ciudad de Presidente Franco, en donde reside, a más de 1100 km de distancia donde realizaron la confección e impresión de sus facturas de ventas en la imprenta **GRAFXX** en la lejana localidad de Fuerte Olimpo – Chaco Paraguayo, lo que llama la atención debido a que la mayoría de los supuestos proveedores de **NN** residen en la ciudad de Presidente Franco – Alto Paraná, en donde es conocido que existen varias imprentas gráficas.

Con estos elementos recabados sirvieron al **DS2** para concluir, todos estos contribuyentes fueron víctimas de un esquema ilegal en el cual utilizaron sus datos personales para conseguir comprobantes de venta timbrados, a fin de simular transacciones comerciales en beneficio de terceros, que comercializan y utilizan las facturas de manera fraudulenta con el objetivo de realizar deducciones fiscales indebidas y así pagar un impuesto menor al debido, en consecuencia, con la utilización de dichas facturas **NN** incumplió con lo establecido en el Art. 8° y 22 de la Ley, por lo que las mismas no son deducibles a los efectos de la liquidación impositiva.

En ese sentido, el **DS2** resaltó que la determinación de los impuestos se dio por un ajuste directo, pues se impugnaron todas aquellas facturas que no representan una erogación real, es decir que son de contenido falso, por lo que no corresponde la determinación tributaria sobre la base presunta ni la base mixta, conforme a lo establecido en los numerales 2) y 3) del Art. 211 de la Ley.

Asimismo, el **DS2** resaltó que al no existir operaciones declaradas por la firma sumariada, pues los contribuyentes entrevistados negaron enfáticamente su condición de comerciante, probándose con vehemencia dicha situación al no existir ni siquiera los locales comerciales

donde supuestamente los proveedores mencionados tenían como asiento sus negocios, entonces, la **GGII** no puede estar reclamando a estos cuando se ha comprobado que los mismos nunca obtuvieron ingresos en el marco de las ventas supuestamente documentadas en los comprobantes presentados por **NN**, en consecuencia, no se puede reclamar responsabilidad alguna a quien no la tiene, en este caso a las personas que fueron víctimas de un esquema en donde utilizaron los datos de las mismas a fin de obtener facturas timbradas y beneficiar a terceros, entre ellos a la firma sumariada.

En ese contexto, el **DS2** puntualizó que por **NN** 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, 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 **AT** se encuentra no solamente facultada sino obligada a velar por el cumplimiento de las obligaciones tributarias de todos los contribuyentes.

Al respecto, el **DS2** resaltó que los créditos fiscales invocados por **NN** y respaldados con comprobantes irregulares no son legítimos ya que se constató durante la Fiscalización y el Sumario Administrativo que los créditos respaldados con las facturas cuestionadas fueron incluidas en el campo 35 del formulario 120, por lo que **NN** infringió el Art. 86 de la Ley, que en su parte pertinente dispone: *"El crédito fiscal estará integrado por: a) La suma del impuesto incluido en los comprobantes de compras en plaza realizadas en el mes, que cumplan con lo previsto en el Art. 85 inciso c) ... No dará derecho al crédito fiscal el impuesto incluido en los comprobantes que no cumplan con los requisitos legales o reglamentarios y/o aquellos documentos visiblemente adulterados o falsos"*, en consecuencia, el **DS2** concluyó que las operaciones descriptas en las facturas presentadas por **NN** son inexistentes y, por lo tanto, no dan derecho a crédito fiscal.

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.

Por otro lado, el **DS2** señaló que los auditores de la **GGII** verificaron que las compras declaradas en las **DD.JJ.** del IVA General que son mayores a las registradas en sus declaraciones juradas informativas del registro electrónico de comprobantes establecido por la RG 90-Compras, constatando además que los montos de las facturas cuestionadas fueron utilizados para el crédito fiscal. Por lo que, considerando que, **NN** tampoco presentó los respaldos documentales respecto a esta diferencia, el **DS2** confirmó que la firma sumariada registro en sus **DD.JJ.** datos de facturas de contenido falso y además sin respaldo documental, a los efectos de justificar los créditos fiscales en el IVA General de los periodos fiscales de 03 y 04/2023 en infracción a lo establecido en los artículos 89 y 92 de la Ley N° 6380/2019, artículos 22 y 26 del anexo del Decreto N° 3107/2019 en el IVA General. Por tanto, el **DS2** concluyó que corresponde confirmar las impugnaciones y las determinaciones

de los tributos conforme a 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** 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 de contenido falso como respaldo de las compras y egresos, 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 (Nums. 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 operaciones 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 firma 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 firma contribuyente en particular; y consideró las circunstancias agravantes y atenuantes del caso, previstas en los Nums. 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 (irregularidad en la declaración de los créditos fiscales y egresos), **la importancia del perjuicio fiscal y las características de la infracción**, por declarar créditos fiscales con datos de facturas de contenido falso por un monto total de Gs. 5.142.834.546 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), evitando así el pago de los impuestos correspondientes, **la conducta del infractor en el esclarecimiento de los hechos**, pues **NN** no presentó los documentos que le fueron requeridos, por lo tanto, consideró que corresponde la aplicación de una multa del 250% sobre los tributos defraudados.

Además, el **DS2** confirmó que corresponde la aplicación de la sanción por Contravención de acuerdo con lo previsto en el Art. 176 de la Ley y el Num. 6), Inc. b) del Art. 1º de la RG Nº 13/2019, por un valor de Gs. 300.000, por no proporcionar las documentaciones requeridas por la Administración Tributaria.

Por otra parte, el **DS2** señaló lo establecido en el Art. 182 de la Ley, el cual dispone que el Representante Legal será responsable subsidiario 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** suministrado informaciones inexactas respecto a sus créditos fiscales, y presentar sus **DD.JJ.** con datos falsos, el Representante Legal el Sr. **XX** con **RUC 00**, no actuó diligentemente en su calidad de Representante Legal de la empresa ante la **AT**, ni desarrollaron las acciones concretas para lograr el cumplimiento de las obligaciones de su representada.

De manera concordante, se puede mencionar igualmente que el Código Civil Paraguayo, en su Artículo 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 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	03/2023	320.746.546	801.866.364	1.122.612.910
521 - AJUSTE IVA	04/2023	193.536.909	483.842.273	677.379.182
551 - AJUSTE CONTRAVEN	04/11/2024	0	300.000	300.000
Totales		514.283.455	1.286.008.637	1.800.292.092

Obs.: Los accesorios legales de los tributos determinados deberán calcularse conforme lo dispuesto en el Art. 171 de la Ley.

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, así como la multa por Contravención, 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 la presente Resolución.

Art. 4°: NOTIFICAR a la firma contribuyente y a su Representante Legal **XX** con **RUC 00**, conforme a la RG DNIT N° 02/2024, a fin de que proceda 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