



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 **NN** con **RUC 00** y;

CONSIDERANDO:

Que, mediante la Orden de Fiscalización Puntual N° 00 notificada el 29/10/2024, 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 de 09 a 12/2019; 09 a 12/2021; 01 a 12/2022; del IRACIS General del ejercicio fiscal 2019; y del IRE General de los ejercicios fiscales 2021 y 2022 de **NN**, específicamente en relación a 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** y **XX** con **RUC 00**; y para el efecto le requirió las facturas de compras de los contribuyentes mencionados de los periodos y ejercicios controlados y sus documentos de respaldo, rubro y campo específico de los formularios del IVA General - Form. N° 120, del IRACIS General - Form. N° 101 y del IRE General - Form. N° 500 en los que fueron declarados y tipo de afectación contable (Activo, Costo, Gasto); en caso de que la emisión de las facturas de los proveedores mencionados, se encuentren relacionados a prestaciones de servicios, se solicitó incluir los contratos firmados, especificando el lugar de prestación y forma de pago de estos y adjuntar los documentos que evidencien físicamente los servicios prestados; 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; sus Libros de Compras, Diario y Mayor, impresos, rubricados 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 por el Departamento de Planeamiento Operativo (**DPO**) de la Dirección General de Grandes Contribuyentes (**DGGC**), conforme a lo expuesto en el Informe DPO/DGGC N° 156/2024, en el cual se reporta inconsistencias de ciertos proveedores surgidos a partir de investigaciones derivadas de la fiscalización puntual mencionada en el Informe DPO DGGC N° 87/2022 a la firma **XX** con **RUC 00** y en otros esquemas provenientes del mismo, en donde fueron detectados nuevos proveedores involucrados en un esquema de utilización de facturas de presunto contenido falso entre ellos **XX**, **XX**, **XX**, **XX**, **XX**, **XX** y **XX**, a fin de beneficiar a terceras personas, entre los cuales se encuentra la firma **NN**, por lo que el **DPO** recomendó la apertura de una Fiscalización Puntual a la firma.

Durante la Fiscalización, los auditores de la **GGII** constataron que **NN** incluyó en sus Libros de Compras del registro electrónico de comprobantes en el marco de la RG N° 90/2021 y en sus Declaraciones Juradas (**DD.JJ.**) del IVA General de los periodos fiscales 09 y 12/2019; 09, 10 y 11/2021; 01, 02, 03, 04, 05, 07, 08, 09 y 10/2022; del IRACIS General del ejercicio fiscal 2019; y del IRE General de los ejercicios fiscales 2021 y 2022, los montos originados por facturas de presunto contenido falso, relacionadas a los supuestos proveedores mencionados obteniendo un beneficio indebido, por lo que impugnaron las facturas de compras cuestionadas utilizadas como respaldo para el crédito fiscal, costos

y gastos en las liquidaciones de ambas obligaciones en infracción con los artículos 85 y 86 de la Ley N° 125/1991, en adelante la Ley, los artículos 22 y 68 del Decreto N° 1030/2013; artículos 8°, 14, 88 y 89 de la Ley N° 6380/2019, Art. 22 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. 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	Ejercicio o Periodo Fiscal	Monto Imponible	Impuesto a Ingresar	Multa
511 - AJUSTE IRACIS	2019	72.727.274	7.272.728	LA MULTA POR DEFRAUDACIÓN SERÁ GRADUADA DE ACUERDO CON LO ESTABLECIDO EN EL ART. 175, CONFORME A LOS PROCEDIMIENTOS PREVISTOS EN LOS ARTS. 212 Y 225 DE LA LEY.
800 - AJUSTE IRE GENERAL	2021	317.681.819	31.768.182	
800 - AJUSTE IRE GENERAL	2022	1.281.677.711	128.167.772	
521 - AJUSTE IVA	sept-19	36.363.637	3.636.364	
521 - AJUSTE IVA	dic-19	36.363.637	3.636.364	
521 - AJUSTE IVA	sept-21	54.545.455	5.454.546	
521 - AJUSTE IVA	oct-21	81.318.182	8.131.818	
521 - AJUSTE IVA	nov-21	181.818.182	18.181.818	
521 - AJUSTE IVA	ene-22	81.818.182	8.181.818	
521 - AJUSTE IVA	feb-22	50.000.000	5.000.000	
521 - AJUSTE IVA	mar-22	606.835.777	60.683.578	
521 - AJUSTE IVA	abr-22	42.279.206	4.227.921	
521 - AJUSTE IVA	may-22	365.253.636	36.525.364	
521 - AJUSTE IVA	jul-22	39.009.091	3.900.909	
521 - AJUSTE IVA	ago-22	45.209.091	4.520.909	
521 - AJUSTE IVA	sept-22	30.000.000	3.000.000	
521 - AJUSTE IVA	oct-22	21.272.727	2.127.273	
Totales		3.344.173.607	334.417.364	

A fin de precautelar las Garantías Constitucionales de la Defensa y el Debido Proceso, por Resolución N° 00 de fecha 03/04/2025, 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.

A través de los Formularios N° 00 y N° 00 **NN** solicitó la suspensión del plazo y prorroga las cuales fueron concedidas por el **DS2**. En fecha 08/05/2025 la firma contribuyente presentó su Descargo, por ello a través del Formulario N° 00 se dispuso la Apertura del Periodo Probatorio. En fecha 04/06/2025 la firma sumariada formuló manifestaciones y presentó sus pruebas. Posteriormente se declaró cerrado el Periodo Probatorio y se llamó a Alegatos, los cuales 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:

Respecto al Recurso de Reposición interpuesto por **NN** en contra de la Resolución de Cierre del Periodo Probatorio N° 00 de fecha 30/06/2025, la firma alegó que: *"ratificar el ofrecimiento de pruebas documentales/instrumentales, ya ofrecidas en el descargo y agregadas al legajo de la fiscalización. Allí se detallan expedientes, informes y documentos relevantes ya obrantes en el expediente administrativo físico y/o virtual... evalúe además el pedido de prorroga solicitado, así como ordene -aun como medida de mejor proveer- se libre oficio al Departamento de Planeamiento Operativo de la Dirección General de Grandes Contribuyentes y/o de Fiscalización según corresponda a fin de que informe y/o remita copias de los antecedentes de la Orden de Fiscalización que dio origen a este proceso"* (sic).

Al respecto el **DS2** señaló primeramente lo establecido en el Art. 31 de la RG DNIT N° 02/2024 que establece que: *"Los incidentes serán resueltos al momento de dictarse la Resolución Particular"* en ese contexto cabe destacar que todas las documentaciones mencionadas y solicitadas por **NN** en todo momento estuvieron a disposición de la firma sumariada en el expediente sumarial, incluso en fecha 09/04/2025 la misma retiró el expediente sumarial en su totalidad y realizó las copias del mismo, encontrándose en este todos los antecedentes de la Orden de Fiscalización, conforme se señaló incluso en la resolución de cierre del periodo probatorio; por otra parte el **DS2** resaltó además que todos los expedientes, informes y documentos relevantes obran en el expediente administrativo en forma física e incluso los documentos digitales se encuentran físicamente agregados a fojas seis (6) del Expediente N° 00 en un disco compacto (CD); y a fojas cuarenta y uno (41) del Expediente N° 00 en un dispositivo de almacenamiento portátil (memoria USB), a los cuales **NN** siempre tuvo acceso, e incluso los retiró al momento de realizar las copias del expediente sumarial.

Asimismo, **NN** manifestó que: *"LOS ACTOS DE LA ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA SE REPUTAN LEGÍTIMOS, SALVO PRUEBA EN CONTRARIO, SIEMPRE QUE CUMPLAN CON LOS REQUISITOS DE REGULARIDAD Y VALIDEZ RELATIVOS A COMPETENCIA, LEGALIDAD, FORMA LEGAL Y PROCEDIMIENTO CORRESPONDIENTE. LA ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA PODRÁ CONVALIDAR LOS ACTOS ANULABLES Y SUBSANAR LOS VICIOS DE QUE ADOLEZCAN, A MENOS QUE SE HUBIERE INTERPUESTO RECURSOS JURISDICCIONALES EN CONTRA DE ELLOS. LA PRESUNCIÓN DE LEGITIMIDAD, COMO LO ESTABLECE LA NORMA TRASCRITA, ADMITE PRUEBA EN CONTRARIO. EN EL PRESENTE CASO, SE HA DESVIRTUADO PLENAMENTE LA REFERIDA PRESUNCIÓN PUES HEMOS DEMOSTRADO QUE: A) LA FISCALIZACIÓN NO FUE ORDENADA POR LA MÁXIMA AUTORIDAD DE LA GERENCIA GENERAL DE IMPUESTOS INTERNOS"* (sic).

Sobre este punto, el **DS2** verificó que contrariamente a lo manifestado por la firma sumariada, a fojas 01 y 02 del Expediente N° 00 se encuentra la Orden de Fiscalización N° 00 de fecha 25/10/2024, en la cual se puede apreciar claramente las firmas originales del Gerente General de Impuestos Internos, juntamente con el sello correspondiente a la **GGII**, por lo que lo alegado por **NN** es improcedente.

Además, **NN** alegó que: "B) LA FISCALIZACIÓN SE INICIÓ YA EN EL AÑO 2022 CON EL INFORME DPO DGGC NO. 87/2022 Y/O CON EL INFORME DPO NO. 156/2024, LA QUE NO CONTIENE LOS REQUISITOS MÍNIMOS ESTABLECIDOS POR LA RG N° 04/2008. C) EN TODO DICHO PERIODO NO FORMAL NO SE IDENTIFICARON A LOS FUNCIONARIOS QUE REALIZARÍAN LA FISCALIZACIÓN. D) LA FISCALIZACIÓN PUNTUAL TUVO UNA DURACIÓN EFECTIVA DE MÁS DE 45 DÍAS HÁBILES. POR ELLO, HABIÉNDOSE DESVIRTUADO PLENAMENTE LA PRESUNCIÓN DE LEGITIMIDAD ESTABLECIDA POR EL ART. 196° DE LA LEY N° 125/91, SE ENCUENTRA DEMOSTRADA LA ILEGITIMIDAD DE LA FISCALIZACIÓN DE LA QUE FUE OBJETO MÍ REPRESENTADA, CORRESPONDIENDO LA REVOCACIÓN DE LOS RESULTADOS DE ELLA Y POR ENDE DEL ACTA FINAL..." (sic).

Al respecto, el **DS2** señaló que los requerimientos realizados con anterioridad a la Fiscalización Puntual fueron efectuados en el marco del Art. 189 de la Ley, según el cual la Administración Tributaria (**AT**) puede exigir a los contribuyentes la exhibición o presentación de libros o documentos vinculados a la actividad gravada. Por otra parte, el Art. 26 de la RG N° 25/2014 "POR LA CUAL SE REGLAMENTAN LAS TAREAS DE FISCALIZACIÓN, REVERIFICACIÓN Y DE CONTROL PREVISTAS EN LA LEY N° 125/91..." establece que: "...Los plazos se computarán desde el día siguiente hábil de la fecha de notificación de la orden de fiscalización hasta la suscripción del acta final" (sic).

Esta tesisura, lo confirma la Sala Penal de la Corte Suprema de Justicia a través del Acuerdo y Sentencia N° 805 del 17/08/2021, causa: "FARMACIAS CATEDRAL C/RESOLUCIÓN N° 7180000005 DE FECHA 15/09/2017 DICT. POR LA SET" que señala en su parte pertinente: "En efecto, el procedimiento de fiscalización puntual previsto en la citada norma (art. 31, inc. b de la Ley Nro. 2421/04) no se inicia con el ejercicio de la facultad de control que efectúa la Administración Tributaria sino con el acto administrativo en la que justifica la existencia de sospecha de irregularidades del contribuyente que puede surgir de auditorías internas, controles cruzados u otro mecanismo de control objetivo. Por tanto, con el ingreso a la unidad productiva de un agente fiscalizador no se inicia el procedimiento de fiscalización puntual, esta fiscalización se encuadra dentro de la competencia tributaria prevista en el art. 189 de la Ley Nro.125/92 (modificada por Ley Nro.2421/04)" (sic).

En este mismo sentido, en otra parte del mismo fallo judicial se expresa que: "...la Nota de Requerimiento de Documentos DGFT N° 45 de fecha 21 de febrero de 2017 no constituye punto de inicio de inicio de control interno alguno, como erróneamente lo señaló el Tribunal de Cuentas en la fundamentación del fallo apelado. Es importante mencionar que el pedido de documentaciones efectuado mediante la Nota de referencia no puede ser asimilado al inicio de fiscalización, en vista a que este último proceso puede derivar la aplicación de sanciones y por ende constituye un procedimiento administrativo, lo que no ocurre con el simple requerimiento de documentaciones efectuado en la Nota de análisis.

La intervención de la Administración Tributaria a los efectos de la determinación y la eventual aplicación de sanciones recién tuvo inicio mediante la Orden de Fiscalización Puntual emitida por la SET en fecha 7 de abril de 2017, conforme con el artículo 31 de la Ley N° 2421/04 que dice: "Las tareas de fiscalización a los contribuyentes se realizarán... b) Las puntuales cuando fueren determinadas por el Subsecretario de Tributación respecto a contribuyentes o responsables sobre los que exista sospecha de irregularidades detectadas por la auditoría interna, controles cruzados, u otros sistemas o forma de análisis de informaciones de la Administración en base a hechos objetivos (...)" (sic), lo subrayado es nuestro.

Por lo tanto, con relación al plazo de la Fiscalización, el **DS2** concluyó que no existió el exceso alegado por **NN**, ya que la misma se inició al día siguiente de la notificación de la Orden de Fiscalización ocurrida el 29/10/2024 y desde esa fecha hasta la firma del Acta Final ocurrida el 18/12/2024, transcurrieron

exactamente 36 días hábiles, cumpliendo estrictamente lo estipulado en el Art. 26 de la RG N° 25/2014, en consecuencia, lo alegado por la firma sumariada deviene improcedente.

Así también, **NN** manifestó que: "...LA CUESTIÓN DE FONDO DE LA ATENTA LECTURA DEL INFORME FINAL DE AUDITORÍA, EL LECTOR PODRÁ NOTAR QUE EL MISMO NO CUMPLE CON EL RIGOR DE SER UN INFORME DEBIDAMENTE FUNDADO DESDE EL PUNTO DE VISTA JURÍDICO. EN EFECTO, EL INFORME SE LIMITA A SEÑALAR QUE LAS FACTURAS TIMBRADAS Y VÁLIDAS ENTREGADAS A HANDOUS POR SUS PROVEEDORES, SON DE CONTENIDO FALSO, SIN QUE EN PRIMER LUGAR SE HAYA PROBADO ESTE EXTREMO, PUES LA SIMPLE DECLARACIÓN DE UNA PARTE INTERESADA -CON DERECHO A NO AUTO INCULPARSE- CUAL ES EL EMISOR DE LA FACTURA NO TIENE LA ENVERGADURA SUFICIENTE PARA IMPUTAR UN ILÍCITO DE LA NATURALEZA QUE FUERE A OTRA PERSONA (FÍSICA O JURÍDICA), ES EN TODO CASO, Y A LO SUMO, UN INDICIO QUE DEBE SER CONTRASTADO Y PROBADO EN JUICIO. DICHO DE OTRO MODO, LA MERA DECLARACIÓN DEL PROVEEDOR NEGANDO LA OPERACIÓN, NO PRUEBA NADA" (sic).

Al respecto el **DS2** señaló que, los auditores de la **GGII**, constataron que **NN** utilizó facturas de contenido falso como respaldo para el crédito fiscal, gastos y costos, en el IVA General de los periodos fiscales 09 y 12/2019; 9, 10 y 11/2021; 01, 02, 03, 04, 05, 07, 08, 09 y 10/2022; del IRACIS General del ejercicio fiscal 2019; y del 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 la supuesta firma proveedora **XX** el Representante Legal de la firma Sr. XX con C.I. N° 00, en su carácter de socio mayoritario de la firma manifestó que está inscripto como contribuyente, el domicilio esta desactualizado, el actual es Km 14, Monday, Minga Guazú, el mismo es el que tiene la clave confidencial de acceso al Sistema Marangatu; su profesional contable es el Sr. XX, también manifestó que la firma, no cuenta con infraestructura, ni activos fijos, tampoco Planta y Equipos, no cuenta con empleados a su cargo, que no tiene conocimiento de qué bienes o servicios presta, que realizaba actividades de comercio en general. Alegó no tener conocimiento en su totalidad de las facturas detalladas en el listado exhibido. No tuvo en su poder los talonarios, puesto que otra persona maneja la emisión y el llenado. No cuenta con cuentas bancarias en ninguna entidad financiera y que sus hijas están como representantes legales y socias, pero otra persona está a cargo de la citada firma.

El supuesto proveedor **XX** ante la pregunta si reconoce haber realizado operaciones de ventas a los clientes registrados en la planilla que le fuera puesta a la vista por los auditores de la **GGII**, manifestó que: "No reconozco haber emitido ninguna de las facturas a las personas que figuran en el cuadro puesto a la vista". Además, presentó denuncia realizada ante el Ministerio Público, Causa N° 9715/23 "POR SUPUESTO HECHO PUNIBLE DE PRODUCCIÓN DE DOCUMENTOS NO AUTÉNTICOS", sindicando como supuesto autor a su ex contador de nombre XX.

Respecto a los supuestos proveedores **XX** y **XX** en la entrevista llevada a cabo por los auditores de la **GGII** manifestaron nunca haber emitido ninguna factura a la firma sumariada, desconocieron todos los montos y a los contribuyentes que figuraban en la lista que le fueran puesto a la vista por los funcionarios de la **AT**.

Por otra parte, en lo que respecta a la supuesta proveedora **XX** la contribuyente no pudo ser localizada con los datos declarados en el RUC (dirección, ubicación geo-referencial y número de teléfono) por lo que se procedió a solicitar datos a la imprenta GRAFIXX, debido a que en dicho lugar fue solicitado el último timbrado de la contribuyente, obteniéndose el número de teléfono del contador en el cual es enviado un mensaje de texto a fin de comunicarnos con su cliente, no teniendo respuesta de su parte.

En cuanto a **XX** los funcionarios de la **DGGC**, tras verificar en la comisaría 8va. Ubicada en Km 16 - Av. Acaray casi Mcal. Estigarribia la base de datos de la policía nacional indicó que el contribuyente posee orden de captura. Así también, procedieron a llamar al número declarado en el RUC, el cual se encontraba apagado en todo momento. Posteriormente, por informaciones obtenidas se constituyeron en la casa de la Sra. XX, quien indicó ser la hermana del supuesto proveedor, que el mismo se encuentra trabajando como personal de servicio de entregas a domicilio (Delivery) en Ciudad del Este y que no posee celular para poder comunicarse con él. Asimismo, manifestó que su hermano siempre trabajó con ella en el copetín de la familia.

Respecto a la supuesta proveedora **XX** manifestó no haber emitido ninguna factura a los contribuyentes que le fueran expuestos entre los que se encontraba **NN** y desconoció los montos que figuraban en las mismas. Además, agregó que nunca solicitó la factura número 002-001 ni ser propietaria de ninguna sucursal, alegando finalmente que solo se ha dedicado a la venta de comida.

Por lo tanto, en base a los elementos recabados, los auditores de la **GGII** 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. Por lo que, el **DS2** señaló que considerando lo mencionado sobre los proveedores cuestionados en el cuadro de resumen de las entrevistas informativas, se evidenció que los supuestos proveedores no realizaron las ventas que **NN** intentó justificar con las facturas de compras registradas en sus **DD.JJ**. Informativas.

Por otra parte, **NN** alegó que: *"HEMOS PROBADO QUE: 1) LAS FACTURAS IMPUGNADAS POR LA DIRECCIÓN GENERAL DE GRANDES CONTRIBUYENTES SON AUTÉNTICAS, TIMBRADAS POR LA ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA Y POR LO TANTO VÁLIDAS (NO FUERON REDARGUIDAS DE FALSAS)... 2) ESTA PROBADO EN AUTOS QUE NI HANDOUS NI SUS REPRESENTANTES O DEPENDIENTES TIENEN RESPONSABILIDAD EN/POR LA INSCRIPCIÓN EN EL RUC DE LAS PERSONAS FÍSICAS NI POR EL TIMBRADO DE FACTURAS REALIZADO POR LA DNIT A SOLICITUD DE LOS PROVEEDORES IMPUGNADOS EN ESTOS AUTOS, NI POR LAS DECLARACIONES JURADAS DE IMPUESTO QUE ÉSTOS HAYAN PRESENTADO U OMITIDO PRESENTAR"* (sic).

Al respecto, 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 descritas 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 descritas en las facturas cuestionadas y supuestamente emitidas por dichos contribuyentes, pues la responsabilidad de la **AT** en el proceso de inscripción en el RUC y en el otorgamiento de documentos timbrados, se limita a la verificación del cumplimiento de los requisitos de carácter formal establecidos en la normativa, solo a efectos de la inscripción y expedición del timbrado, siendo responsabilidad del vendedor y del comprador las actuaciones posteriores que realicen como contribuyentes así como lo que consignen en sus facturas, por ello es importante destacar que aun cuando una factura contenga la numeración con un Timbrado que el Sistema de Gestión Tributaria Marangatu (**SGTM**), reconozca como válido no verifica ni certifica la veracidad de la transacción de la operación consignada en la factura; 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 fiscales, costos y gastos que impactan en la base imponible del IVA General, IRACIS General y del IRE General de los periodos y ejercicios fiscalizados con la consecuente reducción de las sumas a ingresar al Fisco en concepto de los mencionados tributos, lo argüido por **NN** deviene improcedente.

En ese contexto, los hechos antes descriptos no fueron desvirtuados por la firma sumariada; incluso cuando el **DS2** cumplió con todas las etapas del Sumario Administrativo, hecho que denota su total desinterés en el esclarecimiento de los hechos. Asimismo, a simple vista el tipo de caligrafía utilizada en las facturas son idénticas en cuanto a su llenado, por lo que se podría decir que fueron llenadas por una misma persona de puño y letra, lo que refuerza aún más las sospechas de que las mismas fueron ideadas a fin de utilizarlas en forma irregular a los fines impositivos.

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** recalcó 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, ello basado en el Art. 192, Num. 1), inc. a) respecto a los deberes de los administrados y en los artículos 206 y 207 de la Ley, respecto a la presentación de las **DD.JJ.** de los particulares, expresa que los contribuyentes deben cumplir sus obligaciones por si mismos y lo registrado en ellas deben coincidir fielmente con la documentación correspondiente, lo cual no fue cumplido por la contribuyente.

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.

En atención a lo expuesto, el **DS2** confirmó que la firma **NN** utilizó como respaldo de sus créditos fiscales, costos y gastos facturas de contenido falso en el IVA General de los periodos fiscales 09 y 12/2019; 9, 10 y 11/2021; 01, 02, 03, 04, 05, 07, 08, 09 y 10/2022; del IRACIS General del ejercicio fiscal 2019; y del IRE General de los ejercicios fiscales 2021 y 2022, en infracción con los artículos 85 y 86 de la Ley N° 125/1991, en adelante la Ley, los artículos 22 y 68 del Decreto N° 1030/2013; artículos 8°, 14, 88 y 89 de la Ley N° 6380/2019, Art. 22 del Anexo al Decreto N° 3107/2019 y el Art. 71 del Anexo al Decreto N° 3182/2019, puesto que incluyó en sus Libros de Compras del registro electrónico de comprobantes conforme a la RG N° 90/2021 y en sus **DD.JJ.** los montos originados por facturas de presunto contenido falso, relacionadas a los proveedores mencionados, 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 Informe Final de Auditoria (**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, costos y gastos, 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, 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 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 contribuyente en particular; y consideró las circunstancias agravantes del caso, previstas en los numerales 1), 2), 5), 6) y 7) del Art. 175 de la Ley, e indicó que se configura, **la reiteración**, se han detectado irregularidades en catorce (14) periodos fiscales, lo que evidencia la reiteración de la conducta de la firma contribuyente; **la continuidad**, porque de manera repetida **NN** contravino la norma mediante una misma acción dolosa (irregularidad en la declaración de los créditos fiscales), **la posibilidad de asesoramiento a su alcance**, pues se hallaba obligado a presentar sus **EE.FF.** desde el año 2014, **la importancia del perjuicio fiscal y las características de la infracción**, por declarar créditos fiscales, costos y gastos por un monto imponible de Gs. 3.344.173.607 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, y como atenuante **la conducta del infractor en el esclarecimiento de los hechos**, porque presentó los documentos requeridos 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, su Representante Legal **NN** 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 de los mismos 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 y 12/2019; 9, 10 y 11/2021; 01, 02, 03, 04, 05, 07, 08, 09 y 10/2022; del IRACIS General del ejercicio fiscal 2019; y del IRE General de los ejercicios fiscales 2021 y 2022.

De manera concordante, el **DS2** mencionó igualmente que el Código Civil Paraguayo, en el Art. 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
511 - AJUSTE IRACIS	2019	7.272.728	18.181.820	25.454.548
800 - AJUSTE IRE GENERAL	2021	31.768.182	79.420.455	111.188.637
800 - AJUSTE IRE GENERAL	2022	128.167.772	320.419.430	448.587.202
521 - AJUSTE IVA	09/2019	3.636.364	9.090.910	12.727.274
521 - AJUSTE IVA	12/2019	3.636.364	9.090.910	12.727.274
521 - AJUSTE IVA	09/2021	5.454.546	13.636.365	19.090.911
521 - AJUSTE IVA	10/2021	8.131.818	20.329.545	28.461.363
521 - AJUSTE IVA	11/2021	18.181.818	45.454.545	63.636.363
521 - AJUSTE IVA	01/2022	8.181.818	20.454.545	28.636.363
521 - AJUSTE IVA	02/2022	5.000.000	12.500.000	17.500.000
521 - AJUSTE IVA	03/2022	60.683.578	151.708.945	212.392.523
521 - AJUSTE IVA	04/2022	4.227.921	10.569.803	14.797.724
521 - AJUSTE IVA	05/2022	36.525.364	91.313.410	127.838.774
521 - AJUSTE IVA	07/2022	3.900.909	9.752.273	13.653.182
521 - AJUSTE IVA	08/2022	4.520.909	11.302.273	15.823.182
521 - AJUSTE IVA	09/2022	3.000.000	7.500.000	10.500.000
521 - AJUSTE IVA	10/2022	2.127.273	5.318.183	7.445.456

Totales	334.417.364	836.043.412	1.170.460.776
---------	-------------	-------------	---------------

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 **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 **NN** 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.

EVER OTAZÚ
GERENTE GENERAL DE IMPUESTOS INTERNOS