

**RESOLUCION PARTICULAR****VISTO:**

El proceso virtual N° 00 y el expediente N° 00 y otros del Sumario Administrativo instruido a la firma contribuyente **"NN"** con **RUC 00**, en adelante **"NN"** y;

**CONSIDERANDO:**

Que mediante la Orden de Fiscalización Puntual N° 00 notificada el 12/10/2022, a través de la Dirección General de Fiscalización Tributaria (**DGFT**), la **SET** dispuso la verificación de las obligaciones del IVA de los periodos fiscales 01/2020, 08 y 09/2021 y del IRE General de los ejercicios fiscales 2020 y 2021, específicamente los Rubro EGRESOS COSTOS/GASTOS, los respaldados y/o registrados con facturas de: "XX" con RUC 00, "XX" con RUC 00, "XX" con RUC 00, "XX" con RUC 00 y "XX" con RUC 00, para tal efecto le requirió que presente sus libros contables e impositivos y de los comprobantes que los respaldan, lo cual fue cumplido.

La fiscalización tuvo como antecedente las investigaciones y cruces de informaciones que la **SET** realizó a través del Departamento de Planeamiento Operativo (**DPO**) de la **DGFT**, detectó ciertos elementos que han permitido conocer la existencia de personas físicas inscriptas como contribuyentes cuyos datos han sido utilizados al solo efecto de obtener comprobantes de ventas timbrados para su comercialización, simulando de esta manera operaciones económicas. Estas personas no cuentan con infraestructura, no realizan actividades y no han producido hechos causantes de obligaciones fiscales.

Constató que el esquema está conformado por "XX" con RUC 00 representante legal de "XX" con RUC 00 y de "XX" con RUC 00, como persona física consignó 19 (diecinueve) actividades, incluida las de importación y exportación, "XX" 13 (trece) actividades, incluida la de distribuidora mayorista y "XX" 8 (ocho) actividades; sin embargo, no poseen activos, infraestructura, personal o capacidad material que sustenten que esas actividades puedan ser ejecutadas y todos declararon domicilio en XX, Barrio XX y números telefónicos 00 y 00 de Ciudad "XX", Departamento "XX".

El Lic. "XX" fue dado de alta como Agente de Información el 01/05/2019 y desde dicha fecha ha presentado todas sus declaraciones de compras y ventas sin movimiento, también los estados financieros del profesional y de sus representadas fueron presentados también sin movimiento. En tanto que, los ingresos declarados por el profesional y sus empresas en los ejercicios no prescriptos totalizan G. 28.842.664.713 y el IRACIS pagado fue de tan solo G. 1.357.589. En concepto de IVA no se identifica pago alguno o ingreso al fisco, no han distribuido utilidades. La **SET** requirió la presentación de los comprobantes emitidos y recibidos, los libros impositivos y contables a "XX" y sus empresas los cuales no fueron presentados.

En total, utilizó datos de 48 (Cuarenta y ocho) personas físicas y 1 (una) persona jurídica, en los estados financieros de los contribuyentes fue designado "XX" como profesional contable y todas las DD.JJ., así como los cambios o actualizaciones de datos de estos, las DD.JJ. fueron presentadas sin movimientos, declarándose en algunos casos, solo movimiento por las facturas cuyos contenidos fueron creados; además, fueron gestionados a través del mismo usuario y direcciones IP vinculadas.

Entre las irregularidades constatadas se mencionan las siguientes: los domicilios fiscales de 32 (treinta y dos) personas físicas son inconsistentes o inexistentes, motivo por el cual, no pudieron

ser ubicados y los datos de estos eran utilizados por personas que se encuentran vinculadas entre sí. También que 16 (Diez y seis) personas físicas y una jurídica con inconsistencias en sus DD.JJ. y pagos no han contestado a los requerimientos de la Administración Tributaria y no realizaron las aclaraciones sobre ciertas operaciones al momento de la notificación y entrevista de los funcionarios de la Dirección General de Fiscalización Tributaria. Los datos para el timbrado y retiro de las facturas del "XX" y/o de las empresas creadas por éste, también declararon uno o más correos relacionados a "XX".

La mayoría de los timbrados y las impresiones de las facturas fueron realizados en una única imprenta denominada "XX" de "XX" con RUC 00, la misma presentó los documentos: Autorización y Timbrado de Preimpresos, Reporte Entrega de Documentos Preimpresos y Administración de Establecimientos y Puntos de Expedición con fechas de impresión, a simple vista, las firmas son apócrifas, motivo por el cual se inició el procedimiento para la inhabilitación definitiva.

Los reportes de accesos al Sistema de Gestión Tributaria Marangatu (**SGTM**) de las direcciones IP involucradas, evidenció vínculos y relaciones, entre: la imprenta de "XX" con los usuarios "XX" y "XX" que tiene vinculado las direcciones IP siguientes: 1) 00, 2) 00 y 3) 00. Los contribuyentes sospechados de irregulares en este esquema también han realizado consultas desde estas direcciones, inclusive con más asiduidad a partir del inicio de las investigaciones del **DPO** entre junio y julio de 2022, más de 1230 (mil doscientos treinta) RUC han sido consultados desde estas IP.

Que las 3 (tres) IP estén vinculados al usuario de una imprenta no es regular y tampoco es común que sean usados con usuarios particulares de otros contribuyentes, que los proveedores sospechados recurrieron físicamente a la imprenta a realizar todos sus trámites en el **SGTM** es inverosímil. Se deduce que una persona vinculada a la imprenta ("XX") conocía y manejaba la clave de acceso de estos contribuyentes.

Además, las firmas estampadas en los Formularios de inscripción al RUC, Acta de Manifestación de voluntad, Autorización y Timbrado de Documentos, Reporte de Entrega de Documentos difieren a simple vista con la de las cédulas de identidad, registraron como dirección de correos: "XX" y en número de teléfono declarado por "XX" corresponde al "XX", ambos se encuentran en estado BLOQUEADO; sin embargo, ninguno que solicite que se levante dicha sanción lo que refuerza la presunción de que solo fueron inscriptos para generar comprobantes timbrados.

Que, reunidas todas las informaciones y evidencias e identificado a los partícipes y beneficiarios, se ordenó la fiscalización para todos los contribuyentes que han utilizado las facturas en este caso a la firma contribuyente "**NN**" y respecto a los supuestos proveedores: "XX", "XX", "XX", "XX" y "XX".

Antes de la emisión de la Orden de Fiscalización, la **SET** a través del Departamento de Planeamiento Operativo (**DPO**), requirió de "**NN**" la presentación de los comprobantes originales de egresos y/o compras realizadas de "XX" con RUC 00, "XX" con RUC 00, "XX" con RUC 00, "XX" con RUC 00 y "XX" con RUC 00, Nota DGFT N° 00/2022, la firma cumplió con el requerimiento y adjuntó las facturas que se encuentran insertas a fs. 04/20 del expediente N° 00.

En este contexto, el equipo auditor se abocó en confirmar la contabilización y registración de las operaciones cuestionadas de los proveedores incluidos en el alcance, las cuales fueron registradas por "**NN**" en los libros IVA Compras, Diario y Mayor, donde se observó el registro de las facturas cuestionadas a excepción del periodo fiscal setiembre/2021, pero si todas fueron declaradas a los fines del IVA e IRE General.

Entonces, concluyó en que "**NN**" registró y declaró datos de facturas de contenido falso como respaldo de los créditos fiscales y gastos consignados en las declaraciones juradas del IVA y del IRE General con lo cual obtuvo un beneficio indebido al lograr reducir los montos de los impuestos

que debió ingresar, en infracción a lo dispuesto en los Arts. 8º, 14, 22, 23, 86 y 88 de la Ley Nº 6380/2019 reglamentados por los Arts. 22 y 26 del Anexo del Decreto Nº 3107/2019 y los Arts. 14 y 71 del Anexo del Decreto Nº 3182/2019. Debido a ello, impugnó los comprobantes de los proveedores cuestionados y realizó el ajuste fiscal de los tributos.

Dadas estas circunstancias, el equipo auditor de la **SET** sugirió calificar la conducta de **"NN"** conforme al Art. 172 de la Ley Nº 125/1991 y sus modificaciones (en adelante la Ley), con relación a la multa recomendó aplicar lo dispuesto en el Art. 175 de la Ley, según el siguiente detalle:

Impuesto	Periodos/Ejercicios Fiscales	Monto Imponible	Impuesto a Ingresar	Multa por Defraudación
521 - AJUSTE IVA	ene-20	72.727.273	7.272.727	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 Nº 125/1991.
521 - AJUSTE IVA	ago-21	115.591.555	11.559.155	
521 - AJUSTE IVA	sept-21	272.727.273	27.272.727	
800- AJUSTE IRE General	2020	72.727.273	7.272.727	
800- AJUSTE IRE General	2021	388.318.827	38.831.883	
<b>Totales</b>		<b>922.092.200</b>	<b>92.209.220</b>	

A fin de precautelar las Garantías Constitucionales de la Defensa y el Debido Proceso, mediante Resolución de Instrucción Nº 00 notificada el 10/01/2023, se dispuso la instrucción del Sumario Administrativo a la firma contribuyente y a su representante legal "XX" con **CIC Nº 00**, Conforme lo disponen los artículos 182, 212 y 225 de la Ley y la RG Nº 114/2017, que prevén los procedimientos para la determinación de la responsabilidad subsidiaria, la determinación tributaria y la aplicación de sanciones.

Cabe señalar que **"NN"** no presentó su escrito de descargo con relación a los hechos denunciados durante el plazo de Ley, a pesar de haber sido notificado debidamente a través de la dirección de correo declarado en el RUC por la empresa y la del representante legal. Sin embargo, con el fin de garantizar el Derecho a la Defensa y el Debido Proceso la **SET** prosiguió con las etapas del Sumario Administrativo conforme lo prescribe el Libro V de la Ley, motivo por el cual se abrió el periodo probatorio a los efectos de que la sumariada ofrezca las pruebas tendientes a desvirtuar el Informe Final de Auditoría, pero tampoco se presentó; posteriormente se llamó a Autos para Resolver.

Todos los antecedentes agregados en el Sumario fueron analizados por el Departamento de Sumarios y Recursos 1 (**DSR1**), conforme se expone a continuación:

Respecto a los proveedores cuestionados el **DSR1** refirió que materialmente es imposible que estas personas hayan prestado servicios o provisto de bienes o mercaderías a la sumariada ya que no se registra operación comercial en todo el circuito económico del país, lo que puede ser corroborado con los siguientes hechos:

Con la verificación de los domicilios fiscales declarados por "XX", "XX" y "XX" se constató que ninguno de los citados reside o desarrollan actividad comercial en los lugares registrados en el RUC, ya que la geolocalización declarada no corresponde, los vecinos refirieron no conocer a los mismos, según Acta Probatoria obrante a fs.26/28, 30, 36/37, 58.

En tanto que, los domicilios declarados por XX y la empresa "XX" sí fueron ubicados; sin embargo, en la dirección declarada por esta última opera la empresa "XX", según Acta probatoria obrante a fs. 63 vltto y fotografía fs. 64, el representante legal de la firma "XX" con CIC Nº 00, se presentó en sede Administrativa a interiorizarse de la Orden de Trabajo emitida por la SET y se comprometió a presentar los documentos de la empresa, adjuntó un Contrato de Cesión de Derechos y Acciones de Sociedad Anónima, en el documento se observa que cedió sus acciones

a favor de "XX" con CIC N° 00, el 13/06/2020, está inserto a fs. 68/69, todas las fojas mencionadas refieren al expediente N° 00 y la dirección de "XX" corresponde a una casa habitación no un negocio de venta de materiales de construcción.

Tampoco se pudo corroborar directa o indirectamente que las actividades económicas declaradas en el RUC hayan sido realizadas, "XX" registró: fabricación de aparatos de uso doméstico, excepto de audio y video, instalaciones eléctricas, electromecánicas y electrónicas, construcción de edificios, otras instalaciones de construcción, comercio al por mayor de maquinaria, equipo y suministros agrícolas, comercio al por mayor de otras maquinarias y equipos n.c.p., transporte terrestre local de carga, en las facturas presentadas por "NN".

Por su parte, "XX" registró como actividad económica: comercio al por mayor de alimentos, bebidas y tabaco a cambio de una retribución o por contrata, construcción de edificios, instalaciones eléctricas, electromecánicas y electrónicas, comercio al por mayor de mercancías n.c.p. a cambio de una retribución o por contrata, comercio al por mayor de materiales de construcción, comercio al por mayor de artículos de ferretería y calefacción, otros tipos de transporte terrestre por carreteras n.c.p. y actividades de corredores de productos básicos. (corretaje agrícola, lechera, frutos del país).

"XX" y "XX" concurren en sede de la Administración a fin de brindar entrevista informativa este último manifestó que no realizó actos de comercio que es chofer fs. 39/40 y "XX" también brindó entrevista informativa a funcionarios de la **SET**, reconoció que operó solo con 3 (tres) contribuyentes en el área de la construcción (trabajo de albañilería) no así la venta de materiales de construcción 45 vltto y 49 y vltto del expediente N° 00. Igualmente fue consultado sobre operaciones comerciales con otros contribuyentes detallados en una planilla que le fue exhibido, por lo que realizó denuncia ante el Ministerio Público por producción de documentos no auténticos contra personas innominadas.

Según los comprobantes presentados se observa que "NN" compró ladrillos, cal, cemento, triturada, arena, materiales eléctricos, repuestos y una por reparación de la empresa "XX", todos los proveedores cuestionados registraron como dirección de correo electrónico "XX" relacionado con el "XX", así como los timbrados fueron gestionados a través de la imprenta "XX", según consta a fs. 73/86 del expediente N° 00 y en el caso de "XX" otorgó autorización para realizar actualización de datos al "XX".

Sobre el punto, resaltamos que la norma tributaria dispone que los montos de las operaciones consignadas en las declaraciones juradas 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, Art. 14 numeral 2) de la Ley N° 6380/2019. Los comprobantes fueron impugnados porque el contenido de los mismos no refleja la realidad de las operaciones ya que sus propios proveedores "XX" y "XX" negaron las operaciones comerciales; además, está probado que materialmente estas personas no tienen la capacidad económica para proveer los bienes descriptos en los comprobantes ya que el módulo Hechauka no registra compras en el mercado interno y las mercaderías vendidas requieren de un espacio físico para su almacenamiento, con lo cual deducimos que los proveedores cuestionados forman parte del esquema creado por "XX".

De acuerdo con las evidencias obtenidas, quedó probado que "NN" registró en sus Libros Contables e Impositivos y declaró indebidamente en sus DD.JJ. a su favor créditos en el IVA y gastos en el IRE General con lo cual incumplió las disposiciones dispuestas en los Arts. 8°, 14, 22, 23, 86 y 88 de la Ley N° 6380/2019 reglamentados por los Arts. 22 y 26 del Anexo del Decreto N° 3107/2019 y los Arts. 14 y 71 del Anexo del Decreto N° 3182/2019, corresponde impugnar los comprobantes y realizar el ajuste fiscal.

En cuanto a la calificación de la conducta, el **DSR1** 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, el cual está representado por el impuesto que no pagó oportunamente. Por esta razón, 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 sujeto pasivo fue con intención, y en el caso particular ha quedado plenamente demostrado que **"NN"** incumplió la normativa tributaria, atendiendo que presentó sus declaraciones juradas del IVA y del IRE General con datos que no reflejan la realidad de los hechos, con esto hizo valer ante la Administración Tributaria formas manifiestamente inapropiadas a la realidad de los hechos gravados, confirmándose así la presunción prevista en los numerales 3) y 5) del Art. 173 y en el numeral 12) del artículo 174 de la Ley.

En el presente caso, **"NN"** presentó todos los documentos durante la fiscalización, pero no tampoco se presentó a ejercer su derecho en el Sumario Administrativo; en consecuencia, recomendó aplicar una multa del 200% prevista en el Art. 175 de la Ley, sobre los tributos no ingresados.

En este contexto, corresponde también aplicar la multa por Contravención de acuerdo a lo dispuesto en el Art. 176 de la Ley reglamentado por la RG N° 13/2019 porque **"NN"** no presentó los documentos que le fueron requeridos, además de los datos inexactas registrados en sus DD.JJ.

El **DSR1** señaló que el Art. 182 de la norma tributaria faculta a la Administración a establecer la responsabilidad subsidiaria del o los representantes legales de las firmas contribuyentes cuando se confirmen las infracciones denunciadas. El mencionado artículo encuentra su concordancia en los artículos 1111, 1125, 1126 y 1174 del Código Civil Paraguayo que prevén la responsabilidad subsidiaria de los directores y Síndicos.

En el caso analizado, quedó probado que **"NN"** declaró indebidamente créditos y gastos; debido a ello, corresponde establecer la responsabilidad subsidiaria de **"XX"** con **CIC N° "00"**, pero esto no significa que la misma sea pasible de ejecución o reclamo directo, va a ser objeto de reclamo en el caso de que su representada no abone la deuda tributaria reclamada, la que a su vez se limita al valor de lo administrado en el caso de no existir dolo.

Por tanto, conforme a lo dispuesto en la citada norma, corresponde establecer la responsabilidad subsidiaria de **"XX"** con **CIC N° 00** por las obligaciones que su representada, no cumplió ante el Fisco, al no haber abonado los impuestos debidos, según la liquidación expuesta precedentemente.

Con base en las consideraciones de hecho y de derecho expuestas anteriormente, el **DSR1** concluyó que corresponde reclamar el ajuste fiscal, aplicar las multas y dictar el acto administrativo.

**POR TANTO**, en virtud de las facultades otorgadas por la Ley N° 125/1991

## **EL VICEMINISTRO DE TRIBUTACIÓN 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 - RESOLUCIÓN DE AJUSTE IVA	01/2020	7.272.727	14.545.454	21.818.181
521 - RESOLUCIÓN DE AJUSTE IVA	08/2021	11.559.155	23.118.310	34.677.465
521 - RESOLUCIÓN DE AJUSTE IVA	09/2021	27.272.727	54.545.454	81.818.181
800 - RESOLUCIÓN DE AJUSTE IRE GENERAL	2020	7.272.727	14.545.454	21.818.181
800 - RESOLUCIÓN DE AJUSTE IRE GENERAL	2021	38.831.883	77.663.766	116.495.649
Totales		<b>92.209.219</b>	<b>184.418.438</b>	<b>276.627.657</b>

*\*Obs. Las multas por Mora y Accesorios legales serán calculadas conforme al 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 **SANZIONAR** a la misma con la aplicación de la multa del 200% sobre los tributos no ingresados oportunamente, como queda expuesto en el Art. 1° de la presente Resolución.

**Art. 3°: ESTABLECER** la responsabilidad subsidiaria de su Representante Legal "XX" con **CIC N° 00**, conforme a los alcances señalados en el Art. 182 de la Ley N° 125/1991.

**Art. 4°: NOTIFICAR** a la firma contribuyente conforme a la RG N° 114/2017 modificada por la RG N° 52/2020, a fin de que proceda a dar cumplimiento a lo dispuesto en la presente Resolución, bajo apercibimiento de Ley. Asimismo, a su representante legal.

**Art. 5°: INFORMAR** lo resuelto a la Dirección General de Recaudación y de Oficinas Regionales, a fin de que tome conocimiento de los términos de la presente Resolución, y cumplido archivar.

**ÓSCAR A. ORUÉ ORTÍZ**  
**VICEMINISTRO DE TRIBUTACIÓN**