

RESOLUCION PARTICULAR

VISTO:

El Procedimiento de Determinación Tributaria y de Aplicación de Sanciones N° 00, expediente N° 00 y otros del Sumario Administrativo instruido a la firma **NN**, con **RUC 00** (en adelante, **NN**), juntamente con su Representante Legal, **XX** con **RUC 00**;

CONSIDERANDO:

Que, mediante la Orden de Fiscalización Puntual N° 00 notificada el 21/06/2023, la actual Gerencia General de Impuestos Internos de la Dirección Nacional de Ingresos Tributarios (en adelante **GGII**), a través de la Dirección General de Grandes Contribuyentes (**DGGC**), dispuso la verificación del IRE General de los ejercicios fiscales 2020 y 2021, y del IVA General de los periodos fiscales de 08 a 12/2020 y de 01 a 03/2021, para tal efecto requirió a la firma que presente sus facturas de compras de los siguientes proveedores: 1) XX con RUC 00, 2) XX con RUC 00, 3) XX con RUC 00, 4) XX con RUC 00, 5) XX con RUC 00, 6) XX con RUC 00, 7) XX con RUC 00 y 8) XX con RUC 00; Libro Compras del IVA, Diario y Mayor; además, la especificación de en qué campos de los formularios de impuestos fueron imputados los comprobantes mencionados, el tipo de afectación contable; la forma de pago de los mismos, en caso de haber sido pagados con cheque, especificar los detalles del mismo; y en caso de referirse a prestaciones de servicios, los contratos y documentos que evidencien físicamente el servicio prestado; lo cual fue cumplido.

La fiscalización puntual se originó en el Informe **DPO DGGC N° 00/2023**, en el cual el Departamento de Planeamiento Operativo informó sobre las verificaciones realizadas a contribuyentes que utilizan facturas de supuesto contenido falso, entre los cuales se encuentra **NN**, dicho Informe tiene como antecedentes las investigaciones realizadas por el Departamento de Investigación Tributaria, en las que se verificó que la firma mencionada utilizó crédito fiscal proveniente de operaciones con proveedores que no fueron ubicados en sus domicilios fiscales o que negaron las ventas que se les atribuye (Cuadro de Diligencias Realizadas, a fs. 2 y 3 del Informe Final de Auditoría), las cuales fueron registradas en sus DD.JJ. Informativas- Registro de Comprobantes (RG 90).

Según el Informe Final de Auditoría N° 00, los auditores de la **GGII** constataron que **NN** utilizó comprobantes de compras que no reflejan la realidad de las operaciones, dado que los mismos fueron registrados en sus Libros Compras y Diario, como en sus DDJJ Informativas y determinativas. Al respecto, cinco de sus supuestos proveedores no fueron ubicados en sus domicilios fiscales ni en sus números telefónicos, tampoco dieron contestación a los requerimientos fiscales y tres de sus supuestos proveedores no reconocen a la sumariada como cliente suya ni los montos expuestos en la entrevista informativa.

Por lo expuesto, **NN** obtuvo un beneficio indebido en detrimento del Fisco, para el IVA General como crédito fiscal y, como costos y gastos para el IRACIS GENERAL, en infracción a los Arts. 8°, 14, 86, 89 y 92 de la Ley N° 6380/2019.

Por los motivos señalados, los auditores de la **GGII** realizaron el ajuste a favor del Fisco en concepto de tributos y recomendaron calificar la conducta de **NN** como Defraudación, de acuerdo con el Art. 172 de la Ley y la aplicación de la pena de multa de entre uno (1) y tres (3) veces el monto del tributo defraudado, prevista en el Art. 175 de la Ley, que será graduada tomando en

consideración las circunstancias atenuantes y agravantes que resulten de los procedimientos administrativos. Todo ello según el siguiente detalle:

Impuesto	Ejercicio Fiscal	Monto Imponible	Impuesto a Ingresar
521 - AJUSTE IVA	08/2020	428.954.545	42.895.455
521 - AJUSTE IVA	09/2020	41.971.468	4.197.147
521 - AJUSTE IVA	10/2020	199.541.818	19.954.182
521 - AJUSTE IVA	11/2020	2.639.061.077	263.906.108
521 - AJUSTE IVA	12/2020	1.449.786.147	144.978.615
521 - AJUSTE IVA	01/2021	105.339.583	10.533.958
521 - AJUSTE IVA	02/2021	481.191.091	48.119.109
521 - AJUSTE IVA	03/2021	1.549.098.565	154.909.856
800 - AJUSTE IRE GENERAL	2020	4.759.315.056	475.931.506
Totales		11.654.259.350	1.165.425.936

A fin de precautelar las Garantías Constitucionales de la Defensa y el Debido Proceso, el Departamento de Sumarios y Recursos 1 (**DSR1**), el 10/10/2023, notificó a **NN** y a su Representante Legal, **XX** con **RUC 00**, la Resolución de Instrucción de Sumario Administrativo N° 00; conforme lo disponen los Arts. 182, 212 y 225 de la Ley, los cuales establecen la responsabilidad subsidiaria del representante legal, así como el procedimiento para la determinación tributaria y para la aplicación de sanciones, reglamentado por la RG N° 114/2017.

En fecha 20/10/2023, **NN** presentó sus descargos en tiempo y forma; en virtud de las solicitudes realizadas y lo esgrimido por los sumariados, provino la Apertura del Periodo Probatorio por Resolución N° 00, notificada el 30/10/2023, etapa en la cual se tuvieron por ofrecidas sus pruebas y se dispuso **citar** para el día 06/11/2023, a **XX** con C.I. N° 00, **XX** con C.I. N° 00, **XX** con C.I. N° 00, **XX** con C.I. N° 00 y **XX** con C.I. N° 00, a fin de realizarles entrevistas informativas.

Cabe resaltar, que durante la etapa citada los sumariados formularon manifestación con respecto a las pruebas, las que fueron contestadas por las Providencias N° 00, 00, 00 y 00, en las que se otorgó nueva fecha para las entrevistas mencionadas, se admitió el cuestionario presentado por los sumariados y se tuvo por decaída dicha prueba, teniendo en cuenta la no comparecencia de las personas a ser entrevistadas, citadas por Oficios Nros. 8 al 12. No habiendo más pruebas que diligenciar, se declaró cerrado el Periodo Probatorio por Resolución N° 00 y se comunicó a los sumariados la disposición de un plazo de diez (10) días hábiles para la presentación de sus Alegatos, cuya copia simple fue presentada en forma física, en fecha 14/12/2023, por lo que culminadas las etapas procesales respectivas, por Providencia N° 00, el **DSR1** llamó a Autos para Resolver.

El Departamento de Sumarios y Recursos 1 (**DSR1**) analizó los argumentos expuestos por los sumariados, además de los antecedentes del expediente, y concluyó lo siguiente:

NN argumentó: *"Cabe mencionar que dentro de la Fiscalización Puntual realizada ni siquiera se ha probado que la empresa **NN** hubiese utilizado facturas de "presunto" contenido falso, tal como lo expresan los actuantes en el Informe Final, el cual hace mención el DSR1. Ellos mismos presumen la utilización de facturas falsas, ni siquiera lo han probado, y su fundamento es que no han ubicado a los proveedores. ¿Es eso una prueba suficiente para acusar a mi representada de un hecho tan grave? Se podría calificar hasta de arbitrario por parte de la Administración Tributaria y demuestra lo precaria que es la supuesta investigación hecha por los actuantes..."* (sic).

NN continuó argumentando lo siguiente: “ *Que, es injusto que mi representada sea perjudicada en tal magnitud por un hecho que ni siquiera fue probado, debido al monto exuberante y sin argumento que reclama la Dirección Nacional de Ingresos Tributarios en concepto de impuesto que no corresponde y una multa arbitraria del 155% del impuesto supuestamente defraudado. ¿Pero, a qué defraudación se refiere? Si mi representada en todo momento operó con buena fe, declaró y registro correctamente sus transacciones al momento de efectuar operaciones, realizar compras que se respaldan con los comprobantes correspondientes, tal como lo establece la normativa tributaria, conforme al Art. 85 de la Ley 125/91 modificada por Ley 2421/2004, las cuales también fueron puestas a disposición de la auditoría, con lo que se comprueba la predisposición para esclarecer los hechos.*” (sic).

“Por todo lo manifestado con procedencia, considero que la instrucción del presente sumario es absolutamente improcedente, a todas luces fuera de lugar, lo cual se podría hasta calificar de irresponsable y arbitrario por parte de la AT, lo resuelto en Informe Final de Auditoría N° 00, debido a que no es justo que mi representada salga perjudicada de tal manera...” (sic).

En primer lugar, el **DSR1** señaló que a fin de determinar el impuesto a ingresar a favor del Fisco, los documentos, tales como los comprobantes y las declaraciones juradas, deben reflejar datos ciertos, exactos y concordantes con la realidad de los hechos económicos gravados. Al respecto, el Art. 192 de la Ley dispone que los contribuyentes y responsables se encuentran obligados a llevar libros, archivos, registros, emitir y exigir los documentos, referentes a las actividades y operaciones en la forma y condiciones que establezcan las disposiciones. En esa línea de ideas, es responsabilidad del contribuyente el debido respaldo de sus egresos y créditos fiscales declarados.

Respecto a lo aludido, con el fin de confirmar la veracidad de las operaciones entre **NN** y sus supuestos proveedores, la Administración Tributaria realizó diversas actuaciones en las que constató que **XX, XX y XX, negaron haber facturado por los montos expuestos en la planilla de ventas a clientes, entre los que se encontraba la sumariada o haber tenido vínculo comercial con la misma;** mientras que los demás proveedores no fueron ubicados en sus domicilios fiscales ni en sus números telefónicos registrados, incluso fueron consultados los vecinos de la zona, quienes manifestaron desconocerlos.

Asimismo, todas las tareas realizadas están amparadas por las normativas vigentes, en lo que a las facultades de la Administración Tributaria se refiere, según lo expresa la RG N° 37/2020 “**POR LA CUAL SE ASIGNAN FACULTADES DE RESOLUCIÓN Y SUSCRIPCIÓN DE ACTOS ADMINISTRATIVOS A LAS DIRECCIONES GENERALES DE LA SUBSECRETARÍA DE ESTADO DE TRIBUTACIÓN**” que en su Art. 3° faculta a la DGGC a resolver y suscribir actos referentes a: “a) *La realización y ejecución de controles tributarios tales como ... entrevistas con contribuyentes o terceros y control de inconsistencias... Asimismo, el Art. 196 de la Ley establece: “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 podrá convalidar los actos anulables y subsanar vicios de que adolezcan...”*. Teniendo en cuenta lo establecido por este artículo de la Ley y lo expresado por la RG mencionada, todos estos actos se reputan legítimos.

Por otra parte, el **DSR1** señaló que el Sumario Administrativo se instruyó con el fin de que la sumariada y su representante legal ejerzan su Derecho a la Defensa, lo que realizaron con la presentación de sus descargos, considerando que los mismos manifestaron su disconformidad con el resultado de la Fiscalización Puntual, mediante nota presentada el 06/09/2023. Sin embargo, si bien los sumariados manifestaron, al pie de los oficios retirados, que se constituyeron en las direcciones de los supuestos proveedores, a fin de que sean notificados de la citación a una entrevista informativa, ninguno de ellos fue ubicado ni tampoco se presentaron a las entrevistas mencionadas, por lo que no fue aportada ninguna prueba que logre desvirtuar la denuncia de los auditores de la **GGII**, es decir que los sumariados no demostraron la veracidad

de las operaciones que **NN** registró en sus Libros Compras y Diario, así como en sus DD.JJ. Informativas y Determinativas, ni la logística y el pago realizado, referentes a dichas operaciones.

En consecuencia, el **DSR1** concluyó que los supuestos proveedores no vendieron mercaderías ni prestaron servicios a **NN**, por lo que la misma utilizó comprobantes que no reflejan la realidad de las operaciones, siendo imprescindible que los documentos, de manera a que sean válidos a los fines tributarios, consignen operaciones reales, es decir, que el hecho haya existido y que efectivamente se haya producido la compraventa entre quien dice ser el comprador y el vendedor, por tanto, dichas facturas no reúnen las condiciones establecidas por la reglamentación vigente para sustentar créditos fiscales, costos ni gastos. Considerando que las mismas fueron utilizadas para el IVA General de los periodos fiscales de de 08 a 12/2020 y de 01 a 03/2021, y para el IRE General del ejercicio fiscal 2020, corresponde su impugnación.

Con los hechos mencionados, la sumariada contravino lo dispuesto en los Arts. 8°, 14, 86, 88, 89 y 92 de la Ley N° 6380/2019, y en el Art. 22 del Decreto N° 3107/2019, éste último dispone que el IVA Crédito implícito en los comprobantes, sólo podrá ser invocado como tal siempre que la información contenida en los mismos refleje la realidad de la operación, por lo que corresponde confirmar el ajuste fiscal realizado por los auditores de la **GGII**.

En relación con la calificación de la conducta, el **DSR1** indicó que el Art. 172 de la Ley dispone las condiciones para la configuración de la Defraudación, las cuales se cumplen en el presente caso, dado que debe existir una acción u omisión realizada por el contribuyente con el fin de provocar un perjuicio al Fisco, el cual existe y está representado por el monto de los impuestos no ingresados y de los créditos fiscales indebidamente utilizados, beneficiándose **NN** en la misma medida. Asimismo, la Ley establece que de confirmarse alguna de las presunciones establecidas en el Art. 173 del mismo cuerpo legal, se comprueba que el actuar del contribuyente fue con intención, y en este caso quedó demostrado que la misma presentó sus DD.JJ. con datos falsos, suministró informaciones inexactas sobre sus compras (Numerales 3 y 5 del Art. 173 de la Ley) e hizo valer ante la Administración Tributaria formas manifiestamente inapropiadas con la realidad de los hechos gravados (Num. 12 del Art. 174 de Ley).

Para la graduación de la sanción, el **DSR1** consideró las circunstancias agravantes y atenuantes establecidas en los numerales 1), 2), 5), 6) y 7) del Art. 175 de la Ley, dado que **NN** cometió las infracciones en varios periodos y un ejercicio fiscal, las que tuvieron consecuencias en otros periodos; por el grado de cultura de la firma, al tratarse de una persona jurídica obligada por el IVA General y el IRE General; porque la base imponible denunciada asciende a la suma de G 11.654.259.350; por las características de la infracción, al haberse declarado formas manifiestamente inapropiadas a la realidad de los hechos gravados ante la **GGII**; y teniendo en cuenta la conducta que la sumariada asumió en el esclarecimiento de los hechos, al presentar la totalidad de la documentación requerida.

Por tanto, corresponde aplicar una multa equivalente al 300% de los impuestos no ingresados y de los créditos fiscales indebidamente utilizados, conforme a lo establecido por el Art. 175 de la Ley.

En referencia a la responsabilidad subsidiaria del Representante Legal, el Art. 182 de la Ley reza: *"Los representantes legales y voluntarios que no procedan con la debida diligencia en sus funciones, respecto de normas tributarias serán subsidiariamente responsables de las obligaciones por concepto de tributo que correspondan a sus representados. Esta responsabilidad se limita al valor de los bienes que administren o dispongan, salvo que hubiera actuado con dolo, en cuyo caso la responsabilidad será ilimitada"*, la "responsabilidad" mencionada en el artículo hace referencia al cumplimiento de las obligaciones o al cuidado al decidir o hacer algo, entendida igualmente como la atribuida a determinadas personas por la labor que realizan.

Por lo expuesto, corresponde establecer la responsabilidad subsidiaria de **XX** con **RUC 00**, por la

falta de diligencia en el cumplimiento de sus funciones como Representante Legal de **NN**, por las obligaciones que su representada no cumplió ante el Fisco.

De manera concordante, el Código Civil Paraguayo, en sus Arts. 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.

Por todas las consideraciones de hecho y de derecho expuestas anteriormente, corresponde determinar las obligaciones fiscales en concepto de impuestos y multa.

POR TANTO, en uso de sus facultades legales,

EL GERENTE GENERAL DE IMPUESTOS INTERNOS

RESUELVE

Art. 1º: 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	08/2020	42.895.455	128.686.365	171.581.820
521 - AJUSTE IVA	09/2020	4.197.147	12.591.441	16.788.588
521 - AJUSTE IVA	10/2020	19.954.182	59.862.546	79.816.728
521 - AJUSTE IVA	11/2020	263.906.108	791.718.324	1.055.624.432
521 - AJUSTE IVA	12/2020	144.978.615	434.935.845	579.914.460
521 - AJUSTE IVA	01/2021	10.533.958	31.601.874	42.135.832
521 - AJUSTE IVA	02/2021	48.119.109	144.357.327	192.476.436
521 - AJUSTE IVA	03/2021	154.909.856	464.729.568	619.639.424
800 - AJUSTE IRE GENERAL	2020	475.931.506	1.427.794.518	1.903.726.024
Totales		1.165.425.936	3.496.277.808	4.661.703.744

* Sobre los tributos deberán adicionarse los intereses y la multa por Mora, que serán calculados conforme al Art. 171 de la Ley.

Art. 2º.- CALIFICAR la conducta de la firma **NN** con **RUC 00** como **DEFRAUDACIÓN**, de conformidad con lo establecido en el Art. 172 de la Ley N° 125/1991, y **SANCIONAR** con una multa equivalente a 300% sobre los tributos no ingresados y los créditos fiscales indebidamente utilizados, conforme a las razones expuestas en la presente Resolución.

Art. 3º.- 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.

Art. 4º.- NOTIFICAR a la firma, conforme a la RG N° 114/2017, a fin de que proceda a dar cumplimiento a lo dispuesto en la presente Resolución, en el perentorio plazo de diez (10) días hábiles y bajo apercibimiento de ley y a su Representante Legal, para su conocimiento.

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**.

EVER OTAZÚ
GERENTE GENERAL DE IMPUESTOS INTERNOS