

RESOLUCION PARTICULAR

VISTO:

El Proceso Virtual N° 00, el Expediente N° 00 y otros del Sumario Administrativo instruido a la firma contribuyente **NN**, con **RUC 00**, en adelante **NN**, juntamente con su Representante Legal, **XX**, con **RUC 00**, y;

CONSIDERANDO:

Que mediante la Orden de Fiscalización N° 00 notificada el 21/03/2023 y ampliada por Resolución Particular N° 00 notificada el 12/05/2023, a través de la Dirección General de Grandes Contribuyentes (**DGGC**), la actual Gerencia General de Impuestos Internos de la Dirección Nacional de Ingresos Tributarios (en adelante **GGII**), dispuso el control de las obligaciones de IRACIS General de los ejercicios fiscales 2017 y 2019; del IVA General de los periodos fiscales de 01 a 12/2017, 01/2019, 11 y 12/2020, de 01 a 12/2021 y de 01 a 05/2022; y del IRE General de los ejercicios fiscales 2020 al 2022 de **NN**, específicamente respecto a las facturas emitidas por sus supuestos proveedores **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**; **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 que presente las facturas originales de las compras emitidas por los proveedores citados, correspondientes a los periodos fiscales controlados, con la aclaración del Rubro y campo específico de los Formularios N° 101 del IRACIS General, N° 500 del IRE General y N° 120 del IVA General en los que fueron declarados y tipo de afectación contable (ACTIVO/COSTO o GASTO); en caso de que las facturas emitidas se encuentren relacionadas a prestaciones de servicios, adjuntar los contratos firmados y los documentos que evidencien físicamente los servicios prestados; forma de pago de los comprobantes de compras de los proveedores referenciados, y en caso de haber sido pagados con cheque, especificar el N° de cheque, beneficiario, Banco y N° de Cuenta Corriente, incluyendo otros documentos relacionados a la operación; Libros Compras del IVA y Libros Diario y Mayor, impresos y en soporte digital en formato de planilla electrónica (EXCEL); lo cual fue cumplido parcialmente por la firma contribuyente.

La Fiscalización tiene como antecedente al Informe DPO/DGGC N° 00/2023 del Departamento de Planeamiento Operativo (**DPO**) de la **DGGC**, mediante el cual se informó que **NN** consignó como proveedores a contribuyentes irregulares quienes negaron haber realizado las operaciones comerciales con el fiscalizado o no fueron ubicados en sus domicilios fiscales, por lo que los auditores de la **GGII** generaron la Denuncia Interna en la cual se recomendó la apertura de una Fiscalización Puntual a la firma contribuyente.

Durante la Fiscalización, los auditores de la **GGII** constataron que **NN**, incluyó montos originados en facturas de contenido irregular de los proveedores mencionados en sus registros contables, impositivos y sus Declaraciones Juradas (DD.JJ.) del IVA General en los periodos fiscales de 01, 04, 05, 06, 09/2017; 01/2019; 11 y 12/2020; de 01 a 08, 10, 11 y 12/2021; y de 01 a 05/2022; del IRACIS General de los ejercicios fiscales 2017 y 2019; y del IRE General de los ejercicios fiscales 2020 y 2021; todo ello en contravención a lo dispuesto en los Arts. 8° y 86 de la Ley N° 125/1991 (en adelante la Ley), en concordancia con el Art. 26 del Anexo del Decreto N° 6359/2005 y los Arts. 22 y 68 del Decreto N° 1030/2013 y en los Arts. 1°, 8°, 14 y 80 de la Ley N° 6380/2019, en concordancia al Art. 2° del Anexo al Decreto N° 3107/2019, por lo que los auditores de la **GGII**, procedieron a impugnar las facturas cuestionadas que **NN** utilizó como crédito fiscal del IVA General y como gastos o costos en la liquidación del IRACIS General e IRE General, y finalmente realizaron la determinación de los impuestos correspondientes, surgiendo

saldos a favor del Fisco. Respecto al IRE General del ejercicio fiscal 2022 la firma no presentó el Formulario N° 500 V2, por lo que no se aplicarán la determinación ni sanción en dicha obligación por no contar con los elementos necesarios para comprobar la utilización de las facturas de los supuestos proveedores mencionados.

Con base en lo expuesto, concluyeron que **NN**, obtuvo un beneficio indebido al reducir la base imponible para la liquidación de los impuestos, lo que implicó la presentación de DD.JJ. con datos falsos, suministro de informaciones inexactas sobre sus operaciones comerciales y en consecuencia el no ingreso de los impuestos correspondientes, configurándose así su intención de defraudar al Fisco, al enmarcarse los mismos dentro de los términos establecidos en los Nums. 3) y 5) del Art. 173 de la Ley. Por otro lado, al confirmarse las irregularidades en la declaración de los créditos fiscales, costos y gastos mencionaron que se configuró la presunción de Defraudación establecida en el Num. 12) del Art. 174 de la Ley.

Dadas estas circunstancias, los auditores de la **GGII** sugirieron calificar la conducta de **NN** conforme a lo dispuesto en el Art. 172 de la Ley; y además la aplicación de la pena de multa cuya graduación podrá ser entre uno a tres veces el monto del tributo defraudado conforme a lo establecido en el Art. 175 de la Ley, según el siguiente detalle:

Obligación	Ejercicio o Periodo Fiscal	Monto Imponible	Impuesto a Ingresar	Multa
511 - AJUSTE IRACIS	2017	616.090.908	61.609.092	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.
511 - AJUSTE IRACIS	2019	63.363.636	6.336.364	
800 - AJUSTE IRE GENERAL	2020	2.318.273.772	231.827.378	
800 - AJUSTE IRE GENERAL	2021	4.560.596.455	456.059.645	
521 - AJUSTE IVA	ene-17	90.909.090	9.090.909	
521 - AJUSTE IVA	abr-17	132.727.273	13.272.727	
521 - AJUSTE IVA	may-17	182.181.818	18.218.182	
521 - AJUSTE IVA	jun-17	73.909.091	7.390.909	
521 - AJUSTE IVA	sept-17	136.363.636	13.636.364	
521 - AJUSTE IVA	ene-19	63.363.636	6.336.364	
521 - AJUSTE IVA	nov-20	480.337.409	48.033.741	
521 - AJUSTE IVA	dic-20	1.837.936.363	183.793.636	
521 - AJUSTE IVA	ene-21	368.368.364	36.836.836	
521 - AJUSTE IVA	feb-21	274.832.182	27.483.218	
521 - AJUSTE IVA	mar-21	26.685.000	2.668.500	
521 - AJUSTE IVA	abr-21	258.622.727	25.862.273	
521 - AJUSTE IVA	may-21	485.016.364	48.501.636	
521 - AJUSTE IVA	jun-21	509.561.818	50.956.182	
521 - AJUSTE IVA	jul-21	279.327.273	27.932.727	
521 - AJUSTE IVA	ago-21	234.900.000	23.490.000	
521 - AJUSTE IVA	oct-21	859.345.454	85.934.545	
521 - AJUSTE IVA	nov-21	562.450.908	56.245.091	
521 - AJUSTE IVA	dic-21	701.486.365	70.148.637	
521 - AJUSTE IVA	ene-22	422.214.545	42.221.455	

521 - AJUSTE IVA	feb-22	388.245.454	38.824.546
521 - AJUSTE IVA	mar-22	412.272.727	41.227.273
521 - AJUSTE IVA	abr-22	410.909.091	41.090.909
521 - AJUSTE IVA	may-22	268.263.636	26.826.364
TOTAL		17.018.554.995	1.701.855.503

A fin de precautelar las Garantías Constitucionales de la Defensa y el Debido Proceso, por Resolución N° 00 notificada el 22/08/2023, el Departamento de Sumarios y Recursos 2 (**DSR2**) dispuso la instrucción del Sumario Administrativo a la firma contribuyente, juntamente con su Representante Legal **XX** con **RUC 00**, conforme lo disponen los Arts. 182, 212 y 225 de la Ley que prevén los procedimientos para la determinación de la responsabilidad subsidiaria, la determinación tributaria y la aplicación de sanciones respectivamente, y la RG N° 114/2017 modificada por la RG N° 52/2020, por la cual se precisan aspectos relacionados con los procedimientos de Sumario Administrativo y de Recursos de Reconsideración.

Transcurrido el plazo señalado en la Ley para la presentación de los Descargos, la firma contribuyente no se presentó a formularlos ni a ofrecer pruebas, a pesar de haber sido notificada debidamente de conformidad a la RG N° 52/2020. No obstante, y a fin de garantizar su Derecho a la Defensa, se dispuso la apertura del Periodo Probatorio a través del Formulario N° 00 notificado en fecha 15/09/2023, pero aun así **NN** no tomó intervención; por lo que a través del Formulario N° 00 notificado el 27/10/2023, se declaró cerrado el Periodo Probatorio y se comunicó a la sumariada del plazo para la presentación de sus Alegatos, los cuales tampoco fueron presentados. En consecuencia, el **DSR2** llamó a Autos para Resolver.

Igualmente, todos los antecedentes agregados en el Sumario fueron analizados por el **DSR2**, conforme se expone a continuación:

El **DSR2** señaló que los auditores de la **GGII**, constataron que **NN** declaró facturas de contenido falso de proveedores irregulares, puesto que tras realizar las diligencias y entrevistas con estos constataron que; en el domicilio declarado en el RUC por **XX**, se verificó que en el lugar no existía una empresa que cuente con la infraestructura para la prestación del servicio; así también respecto a la **XX**, los funcionarios de la **DGGC** se constituyeron en el domicilio declarado por la contribuyente pero se constató que en el lugar no existe una empresa que cuente con la infraestructura para la venta del bien ni prestación de servicios de **XX** o flete; asimismo, la contribuyente **XX**, manifestó no contar con los documentos respaldatorios de las operaciones; por otra parte, **XX**, **XX** y el **XX**, manifestaron no contar con la clave de acceso, nunca haber vendido ningún bien ni tener algún negocio comercial, tampoco reconocieron haber realizado operaciones con la firma sumariada; así también los funcionarios de la **AT** no pudieron ubicar los domicilios declarados por las contribuyentes **XX**, **XX**, **XX** y **XX**, tampoco pudieron contactarlos en sus respectivos números telefónicos; y finalmente, los contribuyentes **XX** y **XX** dijeron no haber facturado a **NN** y tampoco reconocieron los montos facturados. Por lo que el **DSR2** concluyó que en lo que respecta al IRACIS General de los ejercicios fiscales 2017 y 2019 y al IRE General de los ejercicios fiscales 2020 y 2021, la firma contribuyente **NN** respaldó sus costos y gastos con facturas de contenido falso de los proveedores irregulares mencionados; y en relación al IVA General de los ejercicios fiscales de 01, 04, 05, 06 y 09/2017, 01/2019, 11 y 12/2020, de 01 a 08, 10, 11 y 12/2021, y de 01 a 05/2022, el **DSR2** confirmó que **NN**, consignó a los contribuyentes inconsistentes mencionados como sus proveedores en sus DD.JJ. informativas y que además utilizó los créditos fiscales provenientes de las operaciones con estos proveedores.

Por tales motivos, el **DSR2** resaltó 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.

Asimismo, resaltó que los hechos antes descriptos no fueron desvirtuados por la sumariada; incluso cuando el **DSR2** cumplió con todas las etapas del Sumario Administrativo, aun así, **NN** no se presentó a ejercer su defensa ni aportó elementos que refuten lo denunciado en su contra, hecho que denota su total desinterés en el esclarecimiento de los hechos. Por tanto, el **DSR2** concluyó que procede la aplicación de las sanciones conforme a los ajustes fiscales efectuados por los auditores de la **GGII**.

En atención a lo expuesto, y no habiendo otros elementos aportados por la sumariada para desvirtuar lo denunciado en su contra, el **DSR2** confirmó que la firma **NN** registró y declaró gastos y costos con facturas de contenido falso que no reflejan la realidad de los hechos económicos, por lo tanto no válidas para su deducibilidad como créditos fiscales y las deducciones consecuentes, los cuales fueron consignados en sus DD.JJ. del IVA General; IRACIS General e IRE General de los periodos y ejercicios fiscalizados, obteniendo así un beneficio indebido al lograr reducir el monto de la base imponible y el impuesto correspondiente en infracción a lo dispuesto en los Arts. 8º y 86 de la Ley, en concordancia con el Art. 26 del Anexo del Decreto Nº 6359/2005 y los Arts. 22 y 68 del Decreto Nº 1030/2013 y en los Arts. 1º, 8º, 14 y 80 de la Ley Nº 6380/2019, en concordancia al Art. 2º del Anexo al Decreto Nº 3107/2019. Por tanto, el **DSR2** concluyó que corresponde confirmar las impugnaciones y la determinación de los tributos conforme a lo denunciado por los auditores de la **GGII**.

Con relación a la responsabilidad del Representante Legal, el **DSR2** 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. Y que, 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, **XX**, 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 del mismo por las obligaciones que **NN** no cumplió ante el Fisco, al no haber abonado los impuestos debidos, específicamente del IVA General de los ejercicios fiscales de 01, 04, 05, 06 y 09/2017, 01/2019, 11 y 12/2020, de 01 a 08, 10, 11 y 12/2021, y de 01 a 05/2022; del IRACIS General de los ejercicios fiscales 2017 y 2019; y del IRE General de los ejercicios fiscales 2020 y 2021.

De manera concordante, el **DSR2** mencionó igualmente que 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.

Respecto a la calificación de la conducta y la aplicación de sanciones, el **DSR2** resaltó que el Art. 172 de la Ley claramente dispone que debe existir una conducta (acción u omisión) realizada por la contribuyente con el fin de provocar un engaño o perjuicio al Fisco, 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 los 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 del contribuyente fue con intención, y en el caso particular ha quedado plenamente demostrado que **NN** presentó sus DD.JJ. con datos falsos y que suministró informaciones inexactas sobre sus operaciones comerciales (Nums. 3) y 5) del Art. 173 de la Ley). 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, el **DSR2** señaló que, si bien existieron circunstancias agravantes, destacó que para la aplicación de la sanción, es preciso considerar la finalidad de la misma, que además de la reparación del daño, debe ser lo suficientemente disuasiva para inducir a la contribuyente al cumplimiento de sus obligaciones, sin que ello signifique un sustancial menoscabo a su patrimonio, al punto de provocar el cierre o cese definitivo de las actividades comerciales del infractor.

Por esta razón y en cumplimiento del Principio de Proporcionalidad, que faculta a la **GGII** a determinar la cuantía de la sanción entre un mínimo y un máximo, el **DSR2** analizó los diferentes elementos y peculiaridades del caso en general y de la contribuyente en particular; y consideró las circunstancias agravantes y atenuantes del caso, previstas en los Nums. 1), 2), 5), 6) y 7) de la Ley, e indicó que se configura la **reiteración**, la que se configuró por la comisión de la infracción de Defraudación en los periodos y ejercicios fiscales verificados, **la continuidad**, porque de manera repetida **NN** contravino la norma mediante una misma acción dolosa (declaró créditos, costos y gastos con facturas que respaldan operaciones inexistentes), **el grado de cultura del infractor** y la posibilidad de asesoramiento a su alcance, debido a que la contribuyente cuenta con la obligación de presentar EE.FF. desde al año 2014, **la importancia del perjuicio fiscal y las características de la infracción**, por la utilización de documentos de presunto contenido falso, 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), ya que las operaciones consignadas en los comprobantes que utilizó como respaldo para la liquidación y declaración de sus impuestos no existieron, y como atenuante **la conducta que el infractor asuma en el esclarecimiento de los hechos, pues la firma sumariada presentó parcialmente** las documentaciones requeridas durante la Fiscalización; y por tanto, consideró pertinente confirmar la aplicación de la multa del 300% sobre el tributo defraudado.

En consecuencia, con base en las consideraciones de hecho y de derecho expuestas anteriormente, el **DSR2** concluyó que corresponde determinar la obligación fiscal en concepto de los impuestos, aplicar la multa y dictar el acto administrativo.

POR TANTO, en uso de las facultades conferidas en la Ley N° 7143/2023.

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	2017	61.609.092	184.827.276	246.436.368
511 - AJUSTE IRACIS	2019	6.336.364	19.009.092	25.345.456
800 - AJUSTE IRE GENERAL	2020	231.827.378	695.482.134	927.309.512
800 - AJUSTE IRE GENERAL	2021	456.059.645	1.368.178.935	1.824.238.580
521 - AJUSTE IVA	01/2017	9.090.909	27.272.727	36.363.636
521 - AJUSTE IVA	04/2017	13.272.727	39.818.181	53.090.908
521 - AJUSTE IVA	05/2017	18.218.182	54.654.546	72.872.728

521 - AJUSTE IVA	06/2017	7.390.909	22.172.727	29.563.636
521 - AJUSTE IVA	09/2017	13.636.364	40.909.092	54.545.456
521 - AJUSTE IVA	01/2019	6.336.364	19.009.092	25.345.456
521 - AJUSTE IVA	11/2020	48.033.741	144.101.223	192.134.964
521 - AJUSTE IVA	12/2020	183.793.636	551.380.908	735.174.544
521 - AJUSTE IVA	01/2021	36.836.836	110.510.508	147.347.344
521 - AJUSTE IVA	02/2021	27.483.218	82.449.654	109.932.872
521 - AJUSTE IVA	03/2021	2.668.500	8.005.500	10.674.000
521 - AJUSTE IVA	04/2021	25.862.273	77.586.819	103.449.092
521 - AJUSTE IVA	05/2021	48.501.636	145.504.908	194.006.544
521 - AJUSTE IVA	06/2021	50.956.182	152.868.546	203.824.728
521 - AJUSTE IVA	07/2021	27.932.727	83.798.181	111.730.908
521 - AJUSTE IVA	08/2021	23.490.000	70.470.000	93.960.000
521 - AJUSTE IVA	10/2021	85.934.545	257.803.635	343.738.180
521 - AJUSTE IVA	11/2021	56.245.091	168.735.273	224.980.364
521 - AJUSTE IVA	12/2021	70.148.637	210.445.911	280.594.548
521 - AJUSTE IVA	01/2022	42.221.455	126.664.365	168.885.820
521 - AJUSTE IVA	02/2022	38.824.546	116.473.638	155.298.184
521 - AJUSTE IVA	03/2022	41.227.273	123.681.819	164.909.092
521 - AJUSTE IVA	04/2022	41.090.909	123.272.727	164.363.636
521 - AJUSTE IVA	05/2022	26.826.364	80.479.092	107.305.456
Totales		1.701.855.503	5.105.566.509	6.807.422.012

**Obs.: Los accesorios legales serán calculados conforme lo dispuesto en el Art. 171 de la Ley N° 125/1991.*

Art. 2°: CALIFICAR la conducta de la firma contribuyente **NN**, con **RUC 00**, de conformidad a lo establecido en el Art. 172 de la Ley N° 125/1991; y **SANCIONAR** a la misma con la aplicación de la multa equivalente al 300% sobre los tributos defraudados, de acuerdo con las razones expuestas en el Considerando de la presente Resolución.

Art. 3°: ESTABLECER la Responsabilidad Subsidiaria de su Representante Legal, **XX**, con **RUC 00**, conforme a los alcances señalados en el Art. 182 de la Ley N° 125/1991, en caso de que la firma como tal no dé cumplimiento a lo establecido en esta Resolución.

Art. 4°: NOTIFICAR a la firma contribuyente y a su Representante Legal conforme a la RG N° 114/2017 y la RG N° 52/2020, 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 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