

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 sus Representantes Legales en los periodos y ejercicios fiscalizados **XX** con **RUC 00** y **XX** con **RUC 00**, y;

CONSIDERANDO:

Que mediante la Orden de Fiscalización Puntual N° 00 notificada el 20/06/2023, a través de la Dirección General de Grandes Contribuyentes (**DGGC**), la actual Gerencia General de Impuestos Internos de la Dirección Nacional de Ingresos Tributarios (**GGII**) dispuso la verificación de las obligaciones del IVA General de los periodos fiscales de 11/2018 a 12/2021, del IRACIS General de los ejercicios fiscales de 2018 y 2019, y del IRE General de los ejercicios fiscales de 2020 y 2021 de **NN**, específicamente con respecto a las compras realizadas de: **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**; **8) XX** con **RUC 00**; **9) XX** con **RUC 00**; **10) XX** con **RUC 00**; **11) XX** con **RUC 00**, **12) XX** con **RUC 00**; y para tal efecto le requirió los originales de las facturas de adquisición de bienes de los mismos, la forma de pago, aclaración en que rubros y campos de los Formularios N° 120 y 500 fueron registrados, tipo de afectación contable, rubros y campos específicos donde fueron declarados los comprobantes, sus libros contables e impositivos en formato físico y digital, contratos firmados con especificación del lugar de prestación y otros documentos que evidencien los servicios prestados, lo cual fue cumplido parcialmente.

La Fiscalización tiene como antecedente las investigaciones surgidas a partir del Informe N° 00 del 21/06/2022 obrante en el expediente N° 00 correspondiente al Departamento de Planeamiento Operativo (**DPO**) de la **DGGC**, en el cual se informó que durante una Fiscalización llevada a cabo por el Departamento de Auditoría GC3 detectaron proveedores irregulares vinculados a un esquema de facturas falsas y en dicho marco se realizó entrevistas a los supuestos proveedores del contribuyente, resaltando que algunos de ellos negaron las ventas que se les atribuye y otros niegan haber vendido a **NN** por los montos consignados en las facturas cuestionadas; además otros alegan nunca haber solicitado su inscripción en el RUC ni tampoco documentos Timbrados, por tal motivo el **DPO** recomendó la apertura de una Fiscalización Puntual a **NN**.

Durante la Fiscalización, los auditores de la **GGII** considerando que los supuestos proveedores proveyeron mercaderías en volúmenes considerables a la firma contribuyente verificaron en el Módulo Hechauka del Sistema de Gestión Tributaria Marangatu (**SGTM**) los reportes informados de compras y ventas, así como las informaciones afectadas por la RG 90/2021, a fin de corroborar la realidad económica de los mismos, y constatar si se halla justificado el volumen de las supuestas ventas de los mismos, confirmándose de esta manera que éstas últimas representan montos excesivamente elevados con relación al monto de compras de estos proveedores irregulares. Además, en cuanto a las importaciones realizadas por los supuestos proveedores entre el 2018 y 2021, constataron que los mismos no poseen antecedentes como importadores en los ejercicios fiscalizados.

Asimismo, con base en las informaciones obrantes en el Módulo Hechauka del **SGTM** y los libros contables presentados por la contribuyente, el equipo auditor de la **GGII** verificó el registro y utilización de las facturas cuestionadas, que fueran evidenciadas en las Declaraciones Juradas Informativas 211 – Compras (de 04/2019 a 12/2021), confirmándose su registración en los Libros IVA Compras, Diario y Mayor de **NN**. Por otra parte, en los asientos contables del Libro Diario, se

pudo constatar el registro de cada una de las facturas supuestamente emitidas por los proveedores mencionados afectando a las cuentas "MATERIAS PRIMAS, FLETES PAGADOS, OTROS GASTOS DE VENTAS y REPARACIONES Y MANTENIMIENTOS".

Dadas dichas circunstancias, el equipo auditor de la **GGII** concluyó que el contribuyente utilizó indebidamente los créditos fiscales sustentados en facturas de contenido falso. En cuanto al IRACIS General e IRE General, constataron la declaración de las facturas cuestionadas en los Formularios N° 101 correspondiente al ejercicio fiscal 2018 y en el Formulario N° 500 de los ejercicios fiscales 2020 y 2021 donde se observan además que los montos consignados en los rubros de costos y gastos son superiores a los montos registrados en las facturas de los supuestos proveedores, situaciones que no reflejan la realidad de los hechos económicos; en consecuencia constataron que **NN** obtuvo un beneficio indebido que se encuentra cuantificado por el impuesto contenido en los comprobantes incluidos en las Declaraciones Juradas (**DD.JJ.**) del IVA, IRACIS y del IRE General, resultando un aumento indebido del crédito fiscal de los costos y los gastos a favor de la firma, afectando la base imponible de los tributos a ingresar, en infracción a los artículos 7° y 86 de la Ley N° 125/1991 (en adelante la Ley), los artículos 8°, 14, 22, 88 y 89 de la Ley N° 6380/2019 y el Art. 22 del Decreto N° 3107/2019, en consecuencia, impugnaron las facturas cuestionadas y realizaron la determinación de los tributos, surgiendo saldos a favor del Fisco.

Por todo lo expuesto, los auditores de la **GGII** sugirieron calificar la conducta de la firma contribuyente conforme a lo dispuesto en el Art. 172 de la Ley; por lo que recomendaron la aplicación de la multa entre uno (1) y tres (3) veces el monto del tributo defraudado, conforme a las resultas del Sumario Administrativo. Todo ello de acuerdo con el siguiente detalle:

Impuesto	Ejercicio Fiscal	Monto Imponible	Impuesto a Ingresar	Multa
521 - AJUSTE IVA	nov-18	127.272.726	12.727.273	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.
521 - AJUSTE IVA	dic-18	76.089.728	7.608.973	
521 - AJUSTE IVA	may-20	201.818.182	20.181.818	
521 - AJUSTE IVA	dic-20	2.545.455	254.546	
521 - AJUSTE IVA	ene-21	96.552.637	9.655.264	
521 - AJUSTE IVA	feb-21	145.540.909	14.554.091	
521 - AJUSTE IVA	mar-21	402.175.817	40.217.582	
521 - AJUSTE IVA	abr-21	42.736.364	4.273.636	
521 - AJUSTE IVA	may-21	166.073.182	16.607.318	
511 - AJUSTE IRACIS	2018	203.362.454	20.336.245	
800 - AJUSTE IRE GENERAL	2020	204.363.637	20.436.364	
800 - AJUSTE IRE GENERAL	2021	853.078.909	85.307.891	
TOTALES		2.521.610.000	252.161.001	

A fin de precautar las garantías constitucionales de la Defensa y el Debido Proceso, mediante Resolución de Instrucción N° 00 del 04/10/2023 la cual fuera debidamente notificada, el Departamento de Sumarios y Recursos 2 (**DSR2**) dispuso la instrucción del Sumario Administrativo a la firma contribuyente juntamente con sus Representantes Legales en los periodos y ejercicios fiscalizados **XX** con **RUC 00** y **XX** con **RUC 00**, conforme lo disponen los artículos 182, 212 y 225 de la Ley, y la RG N° 114/2017 modificada por la RG N° 52/2020, que prevén los procedimientos para la responsabilidad subsidiaria, determinación tributaria y la aplicación de sanciones, respectivamente.

Transcurrido el plazo señalado en la Ley para la presentación de los Descargos, y atendiendo a que la sumariada no se presentó a formularlos ni a ofrecer pruebas, a pesar de haberle sido notificada la respectiva instrucción del Sumario, se procedió a la apertura del Periodo Probatorio el 30/10/2023 la que también fue debidamente notificada a efectos de que aporte las pruebas, sin que haya hecho uso de ese derecho, por lo que se procedió al cierre de dicha etapa procesal y se llamó a Alegatos por medio de la Resolución N° 00 del 06/12/2023, 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, primeramente, que el análisis del caso se centra en la comprobación de las operaciones consignadas en los comprobantes investigados, como también en el cumplimiento de requisitos legales y reglamentarios de manera a validar su uso como respaldo para la liquidación de los impuestos.

Asimismo, el **DSR2** resaltó que, una vez producido el hecho gravado por un determinado impuesto, se produce el nacimiento de la obligación tributaria, cuyo cumplimiento es personal, esto refiere a que, en caso de incumplimiento, el contribuyente responde por sus propios hechos (Art. 180 de la Ley), por lo que es al contribuyente a quien le concierne la obligación de la presentación de sus DD.JJ. y en consecuencia, responde por lo consignado en las mismas, que en todos los casos deben referirse a datos correctos, íntegros, verdaderos y que hayan sido confeccionados sin omitir dato alguno, pues los mismos inciden en la base imponible y liquidación de sus impuestos. Además, agregó que la **AT** se encuentra no solamente facultada sino obligada a velar por el cumplimiento de las obligaciones tributarias de todos los contribuyentes, actúen estos como compradores o proveedores.

Por otra parte, precisó que las impugnaciones hechas por los auditores de la **GGII** no solo se basaron en las manifestaciones vertidas dentro del proceso de Fiscalización iniciado a **NN**, sino que las mismas fueron valoradas de manera integral junto con el resultado de otras diligencias llevadas a cabo, tendientes al esclarecimiento de los hechos investigados, que permitieron a los mismos inferir la imposibilidad de la realización de las operaciones consignadas en las facturas cuestionadas, debido a que los supuestos proveedores no contaban con la capacidad operativa ni la infraestructura mínima necesarias para la provisión de los bienes citados en las mismas.

Asimismo, el **DSR2** señaló que los auditores de la **GGII** concluyeron que **NN** utilizó facturas de contenido falso de los proveedores irregulares **XX, XX, XX, XX, XX, XX, XX, XX, XX, XX y XX XX**, ya que las operaciones descritas en ellas están registradas en los libros contables e impositivos de la contribuyente, así como en sus Declaraciones Juradas Informativas (compras, ventas e informaciones afectadas a la RG N° 90/2021) y determinativas, con relación a los créditos fiscales declarados en el Formulario N° 120 de los periodos fiscales de 11 y 12/2018; 05 y 12/2020, 01 a 05/2021, en los Formulario N° 101 del IRACIS del 2018 y el Formulario N° 500 en los ejercicios fiscales 2020 y 2021 respectivamente.

El **DSR2** llegó a esta conclusión con base en el análisis de los antecedentes de la Fiscalización, las documentaciones presentadas por el propio sumariado, en las informaciones contenidas en el **SGTM**, y las distintas diligencias realizadas por los auditores de la **GGII**, mediante los cuales verificó que corresponde la impugnación de las operaciones descritas en las facturas irregulares que **NN** utilizó a su favor pues las mismas son inexistentes. Por lo que en atención a que las mismas están registradas en los libros contables e impositivos del contribuyente, en consecuencia, el **DSR2** consideró correcta las impugnaciones realizadas la auditoría fiscal, basado en los siguientes hechos:

El **DSR2** llegó a esta conclusión basado en los siguientes hechos:

Los funcionarios de la **AT** procedieron a de realizar entrevistas informativas a los supuestos proveedores de **NN**, en dicha ocasión **XX, XX, XX y XX** desconocieron las facturas supuestamente emitidas por los mismos, por lo que niegan operaciones comerciales con los contribuyentes de la lista puestas a su vista, entre ellos la sumariada, que se inscribieron en el RUC pero al cual no tienen acceso, que no solicitaron la impresión de facturas. En cuanto a **XX**, este señaló nunca haberse inscripto en el RUC ni solicitado timbrado desconoció los valores de supuestas operaciones con los contribuyentes detallados en la planilla adjunta al acta de entrevista. También

dijo que no conoce a **XX** la persona supuestamente autorizada a realizar gestiones a su nombre ante la **AT**.

XX señaló que se inscribió en el RUC para abrir un negocio que no se concretó, por lo que no llegó a operar comercialmente, no tuvo clientes, proveedores, propiedades, equipos, personal a cargo ni emitió facturas. Asimismo, negó haber facturado a los contribuyentes y menos por los montos expuestos en el acta de entrevista, entre ellos a **NN**. La supuesta proveedora **XX** mencionó que vende materiales de construcción, maneja juntamente con su contador su clave de acceso, se comprometió a verificar entre los documentos que se encuentran en poder de su ex contador **XX** las facturas detalladas en la lista adjunta al acta de entrevista, posteriormente, remitió a la **AT** la copia de dichas facturas entre las que se observa que las mismas numeraciones que las presentadas por **NN**, en realidad, fueron emitidas a otros contribuyentes por montos mucho menores.

En lo que respecta a **XX**, en la entrevista informativa afirmó no haberse inscripto, no tener clave de acceso, desconocer cómo le inscribieron, no tener ningún negocio comercial, asimismo refirió que siempre se desempeñó como doméstica y ama de casa. Negó conocer a las firmas, personas físicas y los montos expuestos en las facturas detalladas puesta a su vista. Adicionalmente, durante la entrevista solicitó el bloqueo o la cancelación de su RUC. Posteriormente, se procedió al bloqueo de su RUC. **XX** mencionó que fue inscripta bajo engaños por un contador de nombre Rafael, nunca realizó operaciones comerciales, no vendió bienes, no tuvo facturas, ni proveedores tampoco prestó servicios, salvo servicios domésticos.

Asimismo, en lo que se refiere a los contribuyentes **XX** y **XX** según acta de notificación, se dejó constancia que, constituidos en el domicilio fiscal declarado por los mismos, funcionarios de la **GGII** no pudieron ubicar a los mismos, en razón que vecinos y comerciantes de la zona afirmaron no conocerlos. Asimismo, no se tuvo éxitos en las comunicaciones telefónicas a los números declarados por lo que se procedió a bloquear el RUC de ambos, sin que a la fecha haya sido solicitado el desbloqueo de estos.

Con relación a la supuesta proveedora **XX** según acta de entrevista informativa, manifestó que se inscribió en el RUC para tributar el IRP, debido a que es Suboficial Superior de la Policía Nacional, no puede ejercer el comercio por lo que nunca gestionó la impresión de talonario de facturas. Mencionó, igualmente, que su clave de acceso es manejado por su contador, el Sr. **XX**.

Por otra parte, con base en las informaciones obrantes en el **SGTM**, el Módulo Hechauka y los libros Libros IVA Compras, Diario y Mayor presentados por la contribuyente, el **DSR2** verificó el registro y utilización de las facturas cuestionadas, que fueran evidenciadas en las Declaraciones Juradas Informativas 211 - Compras en los periodos fiscales de 04/2019 a 12/2021) confirmándose así su registración de facturas de contenido irregular. Asimismo, en los asientos contables del Libro Diario, se pudo constatar el registro de cada una de las facturas supuestamente emitidas por los proveedores mencionados afectando a las cuentas relacionadas a los costos y gastos (*Materias Primas, Fletes Pagados, Otros Gastos de Ventas y Reparaciones, Mantenimientos*). Verificó además en el Módulo Hechauka los informados de compras y ventas y las informaciones afectadas por la RG 90/2021 a fin de corroborar el volumen de las ventas de la sumariada, constatándose de esta manera montos muy elevados con relación al monto de compras los supuestos proveedores.

Todos los hechos antes mencionados no fueron desvirtuados por **NN**, pues ni siquiera se presentó a ejercer su defensa en el Sumario Administrativo, por tanto no existen elementos que desvirtúen lo denunciado por los auditores de la **GGII**, en consecuencia, la sumariada declaró compras respaldadas con facturas de contenido falso, con los cuales hizo valer créditos inexistentes que afectan la liquidación del IVA General y abultó sus costos y gastos disminuyendo así la Renta Neta Imponible en del IRACIS General y del IRE General, esto sumado a las reiteradas inconsistencias y demás evidencias detectadas durante la Fiscalización Puntual, en consecuencia, el **DSR2** concluyó que la firma sumariada registró en sus Libros impositivos y sus Declaraciones

Juradas Informativas y determinativas de los periodos fiscales de 11 y 12/2018; 05 y 12/2020, 01 a 05/2021 y en los ejercicios fiscales 2018, 2020 y 2021, comprobantes cuyos contenidos describen operaciones y montos inexistentes, los que fueron constatados mediante las entrevistas realizadas por los auditores de la **GGII** a sus supuestos proveedores, el cruce de informaciones proveídas a través del **SGTM** y las documentaciones arrimadas por la sumariada y que la **AT** le requirió, debido a todo ello el **DSR2** consideró que los supuestos egresos declarados por **NN** a los fines de liquidar los tributos fiscalizados deben ser impugnados, ya que los mismos se hallan en infracción a lo establecido en los artículos 7°, 8°, 86 y 207 de la Ley, los artículos 8°, 14, 22, 88 y 89 de la Ley N° 6380/2019 y el Art. 22 del Decreto N° 3107/2019 obteniendo así un beneficio indebido en perjuicio del Fisco que se halla representado por los montos que la firma sumariada dejó de ingresar oportunamente, por lo que corresponde el reclamo fiscal.

En cuanto a la calificación de la conducta la Ley establece que de confirmarse alguna de las presunciones establecidas en el Art. 173, se comprueba que el actuar del fiscalizado fue con intención; ya que el mismo presentó sus declaraciones juradas con datos falsos y suministró informaciones inexactas sobre sus operaciones de compras. (Numerales 3) y 5) del Art. 173 de la Ley), situaciones comprobadas con las informaciones obrantes en el **SGTM**, el Módulo Hechauka, las informaciones relacionadas a la RG 90/2021 y las entrevistas que respaldan las diligencias realizadas respecto a los supuestos proveedores. En ese sentido hizo valer ante la **AT** formas manifiestamente inapropiadas a la realidad de los hechos gravados (Art. 174 Num. 12). Por tanto, conforme a las evidencias obtenidas, el **DSR2** concluyó que quedó confirmado que se cumplen todos los presupuestos para calificar la conducta de **NN** de acuerdo con el tipo legal previsto en el Art. 172 de la Ley.

Por otra parte, el **DSR2** señaló lo establecido en el Art. 182 de la Ley, el cual dispone que los Representantes Legales serán responsables subsidiarios en cuanto no procedan con la debida diligencia en sus funciones respecto a los tributos que correspondan a su representada, y que esta responsabilidad se limita al valor de los bienes que administren o dispongan, salvo que hubieran actuado con dolo, en cuyo caso la responsabilidad será ilimitada. En este caso particular, queda claro que, al haber **NN** declarados créditos, costos y gastos respaldados con facturas de contenido falso, los **XX** con **RUC 00** y **XX** con **RUC 00**, no actuaron diligentemente en su calidad de Representantes Legales de la empresa ante la **AT**, ni desarrollaron las acciones concretas para lograr el cumplimiento de las obligaciones de su representada. Por tanto, conforme a lo dispuesto en la citada norma, corresponde establecer su Responsabilidad Subsidiaria por las obligaciones que su representada **NN** no cumplió ante el Fisco al no haber abonado los impuestos debidos, específicamente el IVA General de los periodos fiscales de 11 y 12/2018; 05 y 12/2020, 01 a 05/2021, el IRACIS General del ejercicio fiscal 2018 y el IRE General de los ejercicios fiscales 2020 y 2021, conforme a la liquidación expuesta en el Resuelve de la presente Resolución.

De manera concordante, se puede mencionar igualmente que el Código Civil Paraguayo, en sus Artículos 1.111, 1.125 y 1.126, 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 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** consideró las diferentes situaciones y peculiaridades del caso en general y del contribuyente en particular, y consideró las circunstancias agravantes y atenuantes del caso que nos ocupa.

En consecuencia, a fin de establecer la graduación de la sanción, el **DSR2** ratificó las circunstancias agravantes establecidas en los numerales 1), 2), 5) y 6) del Art. 175 de la Ley, e indicó que se configura **la reiteración**, porque los efectos de dichas acciones se dieron de manera recurrente en distintos tributos y ejercicios controlados **la continuidad**, porque de manera repetida **NN** contravino la norma mediante una misma acción dolosa (declaró créditos fiscales y costos con facturas de contenido falso), **el grado de cultura del infractor** ya que el mismo se encontraba obligado a presentar sus Estados Financieros desde el 01/01/2015, **la importancia**

del perjuicio fiscal que se halla representada por la utilización de documentos de presunto contenido falso con incidencia fiscal en los periodos y ejercicios de los tributos verificados, y como atenuante **la conducta que el infractor asuma en el esclarecimiento de los hechos** conforme al numeral 7) del Art. 175 debido a la colaboración del contribuyente en proporcionar parcialmente las documentaciones solicitadas por la **AT** en la Orden de Fiscalización. Por tanto, recomendó aplicar la multa del 250% sobre los tributos defraudados, de conformidad a lo previsto en el Art. 175 de la Ley.

Con base en las consideraciones de hecho y de derecho expuestas anteriormente, el **DRS2** concluyó que corresponde determinar los tributos, aplicar la multa y dictar el acto administrativo.

POR TANTO, en uso de las facultades legales,

EL GERENTE GENERAL DE IMPUESTOS INTERNOS

RESUELVE

Art. 1°: Determinar la obligación fiscal del contribuyente NN con RUC 00, conforme a las razones expuestas en el Considerando de la presente Resolución de acuerdo al siguiente detalle:

Obligación	Periodo	Impuesto	Multa	Total
521 - AJUSTE IVA	11/2018	12.727.273	31.818.183	44.545.456
521 - AJUSTE IVA	12/2018	7.608.973	19.022.433	26.631.406
521 - AJUSTE IVA	05/2020	20.181.818	50.454.545	70.636.363
521 - AJUSTE IVA	12/2020	254.546	636.365	890.911
521 - AJUSTE IVA	01/2021	9.655.264	24.138.160	33.793.424
521 - AJUSTE IVA	02/2021	14.554.091	36.385.228	50.939.319
521 - AJUSTE IVA	03/2021	40.217.582	100.543.955	140.761.537
521 - AJUSTE IVA	04/2021	4.273.636	10.684.090	14.957.726
521 - AJUSTE IVA	05/2021	16.607.318	41.518.295	58.125.613
511 - AJUSTE IRACIS	2018	20.336.245	50.840.613	71.176.858
800 - AJUSTE IRE GENERAL	2020	20.436.364	51.090.910	71.527.274
800 - AJUSTE IRE GENERAL	2021	85.307.891	213.269.728	298.577.619
Totales		252.161.001	630.402.505	882.563.506

**Obs. Los accesorios legales serán calculados 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 **SANCIONAR** a la misma con la aplicación de una multa equivalente al 250% sobre los tributos no ingresados, conforme a las razones expuestas en el Considerando de la presente Resolución.

Art. 3°: **ESTABLECER** la responsabilidad subsidiaria de sus Representantes Legales **XX** con **RUC 00** y **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 dispuesto en la presente Resolución.

Art. 4°: NOTIFICAR a la firma contribuyente y a sus Representantes Legales 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.

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