

RESOLUCION PARTICULAR

VISTO:

El Expediente N° 00 y otros, del proceso para la Determinación Tributaria y Aplicación de Sanciones N° 00 instruido a la firma contribuyente **NN** con **RUC 00** en adelante (**NN**) juntamente con su Representante Legal **XX** con **RUC 00** y el **XX** con **RUC 00**, y;

CONSIDERANDO:

Que, mediante la Orden de Fiscalización Puntual N° 00 notificada el 26/04/2023, la Gerencia General de Impuestos Internos de la Dirección Nacional de Ingresos Tributarios, en adelante (**GGII**) a través de la Dirección General de Fiscalización Tributaria (**DGFT**), dispuso la verificación del IRACIS General del ejercicio fiscal 2019 e IRE GENERAL de los ejercicios fiscales 2020 y 2021, posteriormente ampliada por la Resolución Particular N° 00 notificada el 28/06/2023 en cuanto al plazo y a los periodos fiscales del IVA General de 01/2019 a 12/2021 para tal efecto le requirió a **NN** que presente los originales de las facturas de compras, Libros Diario, Mayor, inventario y Compras del IVA, entre otros, lo cual no fue presentado por la firma contribuyente.

Como antecedente, se tiene que el Departamento de Planeamiento Operativo (**DPO**) de la **DGFT** sugirió con base en el Informe DGFT/DPO N° 00/2023, la verificación de las operaciones de compras de **NN** debido a que la firma ha presentado inconsistencias que guardan relación directa con las ganancias declaradas, además de diferencias en las compras, costos de ventas y el valor del saldo de inventario.

Según el Informe Final de Auditoría N° 00 del 18/09/2023, los auditores de la **GGII** constataron que **NN** registró y declaró en el IRACIS y en el IRE montos en conceptos de costos y gastos sustentados en comprobantes que no reflejan la realidad de las operaciones, los cuales habría sido emitidos por los supuestos proveedores identificados como XX RUC:00, XX RUC:00, XX RUC:00, XX RUC:00, XX RUC:00, XX RUC: 00, XX RUC: 00, XX RUC: 00, XX RUC: 00, con los cuales obtuvo un beneficio indebido en detrimento del Fisco, para los citados impuestos en infracción a los Arts. 7°, 8°, 22, 85, 86 de la Ley N° 125/1991 Texto Actualizado, en adelante (La Ley), Art. 68 del Anexo al Decreto N° 1030/2013, Art. 26, 69, 108 del Anexo al Decreto N° 6359/2005; Arts. 8°, 14, 92 de la Ley N° 6380/2019, Art. 26 del Anexo al Decreto N° 3107/2019 y el Art. 71 del Anexo al Decreto N° 3182/2019.

Dicha situación fue confirmada por los auditores de la **GGII** con las diligencias realizadas (Requerimientos de Documentaciones, entrevistas, análisis de datos del Sistema Marangatú, etc.), con los cuales comprobaron que **NN** no pudo comercializar la totalidad de los productos a sus supuestos clientes, emitió facturas de contenido falso para respaldar ventas inexistentes, permitiendo de este modo que se beneficien indebidamente con el crédito fiscal sus supuestos clientes, por lo que las citadas operaciones no son válidas a los efectos tributarios para respaldo de débitos, créditos fiscales, costos y gastos deducibles respectivamente.

En consecuencia, los auditores impugnaron las compras, costos de ventas y el valor en el saldo del inventario final de mercaderías indebidamente registradas y procedieron a practicar el ajuste de los tributos, de lo cual surgió saldos a favor del Fisco en el IVA General de 01 a 12/2019, 01/2020, 05/2020 a 12/2020, 01 a 12/2021, IRACIS General del ejercicio fiscal 2019 e IRE GENERAL de los ejercicios fiscales 2020 y 2021.

Por los motivos señalados, los auditores de la **GGII** concluyeron que **NN** declaró formas manifiestamente inapropiadas a la realidad de los hechos gravados, ya que suministró informaciones inexactas de sus operaciones y presentó sus DD.JJ. con datos falsos (Nums. 1), 3) y 5) del Art. 173 y 12) del Art. 174 de la Ley), causando con ello un perjuicio al Fisco; por lo que recomendaron aplicar una multa por Defraudación de uno (1) a tres (3) veces el monto del tributo defraudado de acuerdo con lo previsto en el Art. 172 de la Ley, conforme a las resultas del Sumario Administrativo y a las circunstancias atenuantes y agravantes que surjan del mismo; además, por el incumplimiento de deberes formales; por no presentar en el plazo establecido las documentaciones requeridas por la AT corresponde la aplicación de las sanciones por Contravención prevista en el art. 176 de la referida Ley Tributaria, de acuerdo con el numeral 6, inciso b del Anexo de la Resolución General N° 13/2019.

Por todo lo anterior, recomendaron que la **GGII** realice el siguiente ajuste fiscal:

| OBLIGACIÓN | PERIODO/EJERCICIO FISCAL | MONTO IMPONIBLE | IMPUESTO A INGRESAR | MULTA |
|----------------------------|--------------------------|-----------------|---------------------|---------|
| 521 - AJUSTE IVA | 05-2019 | 772.727.273 | 77.272.727 | 0 |
| 521 - AJUSTE IVA | 01-2019 | 1.859.181.819 | 177.272.727 | 0 |
| 521 - AJUSTE IVA | 02-2019 | 763.818.182 | 65.454.546 | 0 |
| 521 - AJUSTE IVA | 03-2019 | 328.409.091 | 30.000.000 | 0 |
| 521 - AJUSTE IVA | 04-2019 | 464.545.455 | 45.454.546 | 0 |
| 521 - AJUSTE IVA | 06-2019 | 450.000.000 | 45.000.000 | 0 |
| 521 - AJUSTE IVA | 07-2017 | 472.727.272 | 45.454.545 | 0 |
| 521 - AJUSTE IVA | 08-2019 | 107.755.454 | 10.775.545 | 0 |
| 521 - AJUSTE IVA | 09-2019 | 211.518.809 | 21.151.881 | 0 |
| 521 - AJUSTE IVA | 10-2019 | 140.909.091 | 14.090.909 | 0 |
| 521 - AJUSTE IVA | 11-2019 | 238.181.818 | 23.818.182 | 0 |
| 521 - AJUSTE IVA | 12-2019 | 263.636.364 | 26.363.636 | 0 |
| 521 - AJUSTE IVA | 01-2020 | 363.636 | 36.364 | 0 |
| 521 - AJUSTE IVA | 05-2020 | 1.548.275.545 | 154.545.555 | 0 |
| 521 - AJUSTE IVA | 06-2020 | 1.126.181.818 | 109.090.909 | 0 |
| 521 - AJUSTE IVA | 07-2020 | 1.652.526.746 | 160.504.106 | 0 |
| 521 - AJUSTE IVA | 08-2020 | 1.924.342.399 | 184.523.306 | 0 |
| 521 - AJUSTE IVA | 09-2020 | 327.190.909 | 30.981.818 | 0 |
| 521 - AJUSTE IVA | 10-2020 | 743.770.045 | 70.190.000 | 0 |
| 521 - AJUSTE IVA | 11-2020 | 920.425.545 | 88.054.555 | 0 |
| 521 - AJUSTE IVA | 12-2020 | 961.114.183 | 91.854.545 | 0 |
| 521 - AJUSTE IVA | 01-2021 | 687.936.032 | 66.330.149 | 0 |
| 521 - AJUSTE IVA | 02-2021 | 95.078.090 | 6.209.127 | 0 |
| 521 - AJUSTE IVA | 03-2021 | 584.769.088 | 58.476.909 | 0 |
| 521 - AJUSTE IVA | 04-2021 | 1.061.817.716 | 98.446.015 | 0 |
| 521 - AJUSTE IVA | 05-2021 | 1.155.535.106 | 110.536.364 | 0 |
| 521 - AJUSTE IVA | 06-2021 | 1.990.117.397 | 190.256.394 | 0 |
| 521 - AJUSTE IVA | 07-2021 | 1.104.878.261 | 103.219.021 | 0 |
| 521 - AJUSTE IVA | 08-2021 | 982.230.872 | 94.785.360 | 0 |
| 521 - AJUSTE IVA | 09-2021 | 394.482.278 | 36.892.729 | 0 |
| 521 - AJUSTE IVA | 10-2021 | 312.659.353 | 30.044.554 | 0 |
| 521 - AJUSTE IVA | 11-2021 | 415.564.902 | 41.018.199 | 0 |
| 521 - AJUSTE IVA | 12-2021 | 93.038.918 | 9.303.892 | 0 |
| 511 - AJUSTE IRACIS | 2019 | 2.888.779.388 | 288.877.939 | 0 |
| 800 - AJUSTE IRE GENERAL | 2020 | 5.784.145.668 | 578.414.567 | 0 |
| 800 - AJUSTE IRE GENERAL | 2021 | 2.167.999.657 | 216.799.966 | 0 |
| 551 - AJUSTE CONTRAVENCIÓN | 4/9/2023 | 0 | 0 | 300.000 |
| 551 - AJUSTE CONTRAVENCIÓN | 4/9/2023 | 0 | 0 | 300.000 |
| 551 - AJUSTE CONTRAVENCIÓN | 4/9/2023 | 0 | 0 | 300.000 |
| TOTALES | | 34.996.634.180 | 3.401.501.587 | 900.000 |

A fin de precautelar las Garantías Constitucionales de la Defensa y el Debido Proceso, por Resolución N° 00 notificada el 26/10/2023, el Departamento de Sumarios y Recursos 1 (**DSR1**)

dispuso la instrucción del Sumario Administrativo a **NN** y a su representante legal conforme a lo establecido en los Arts. 182, 212 y 225 de la Ley, que prevén los procedimientos para la determinación tributaria y para la aplicación de sanciones y la RG N° 114/2017, modificada por la RG 52/2020, por la cual se precisan aspectos relacionados a los procedimientos de Sumario Administrativo y de Recursos de Reconsideración.

El sumariado presentó su descargo, posteriormente, se procedió a la apertura del Periodo Probatorio por Resolución N° 00 del 06/12/2023, cumplido el plazo establecido se procedió al Cierre del Periodo Probatorio por Resolución N° 00 del 15/02/2024, y se comunicó al mismo la disposición de un plazo de diez (10) días hábiles para la presentación de sus Alegatos, lo cual fue presentado, por lo que culminadas las etapas procesales respectivas, por Providencia N° 00, el **DSR1** llamó a Autos para Resolver.

Las manifestaciones realizadas por **NN** fueron analizadas por el **DSR1**, de acuerdo con el sgte. detalle: *"...no es posible llegar a este tipo de conclusiones técnicas con base en simples dichos de los proveedores, sino que los hechos generadores deben ser comprobados, por otro lado, el hecho de que este proveedor no haya proveído los comprobantes de ventas que los auditores le solicitaron, tampoco es concluyente, **NN** ni sus representantes legales son responsables por los incumplimientos impositivos de sus proveedores ni ser responsables por la negligencia de la administración de exigirles el cumplimiento de sus obligaciones tributarias, con nula objetividad e imparcialidad... se demuestra que tanto las compras como las posteriores ventas de mercaderías fueron reales, el crédito fiscal ha sido correctamente utilizado y los costos y gastos fueron correctamente deducidos contra el débito fiscal legalmente generado por el registro de la totalidad de las ventas, por lo que no existe IVA, IRACIS ni IRE a reclamar al contribuyente ..."*.

Respecto a la responsabilidad de **NN** sobre los hechos denunciados, el Art. 180 de la Ley dispone que: *"La responsabilidad por las infracciones tributarias, independientemente de su tipificación y sanción en la legislación penal, es personal del autor, salvo las excepciones establecidas en esta ley. Están sujetos a responsabilidad por hecho propio o de personas de su dependencia, en cuanto les concierniere los obligados al pago o retención e ingreso del tributo...y los terceros que infrinjan la ley, reglamentos o disposiciones administrativas o cooperen a transgredirlas o dificulten su observancia."*, por lo que el **DSR1** concluyó que el responsable por la infracción cometida es la firma contribuyente, y que no puede trasladar dicha responsabilidad a terceros; en razón de que con su clave de acceso fueron declarados costos respaldados con facturas relacionadas a operaciones que no existieron, defraudando con ello al Fisco, por lo que corresponde confirmar su responsabilidad.

Al respecto, el **DSR1** señaló que durante la fiscalización los auditores detectaron que **NN** registró y declaró en el IVA, IRACIS e IRE créditos fiscales y egresos sustentados en comprobantes de contenido falso, de acuerdo a las pruebas obtenidas con las diligencias realizadas por la **GGII**, tales como entrevistas informativas, Notas de Requerimiento de Documentaciones, verificación de datos del Sistema Marangatú, con los cuales la **GGII** confirmó que las operaciones de compra no se materializaron.

Por todo lo expuesto, el **DSR1** concluyó que la firma utilizó comprobantes de contenido falso para respaldar los créditos fiscales y egresos declarados en infracción a lo dispuesto en los Arts. 7°, 8°, 22, 85, 86 de la Ley N° 125/1991 Texto Actualizado, en adelante (La Ley), Art. 68 del Anexo al Decreto N° 1030/2013, Art. 26, 69, 108 del Anexo al Decreto N° 6359/2005; Arts. 8°, 14, 89, 92 de la Ley N° 6380/2019, Art. 22, 26 del Anexo al Decreto N° 3107/2019 y el Art. 71 del Anexo al Decreto N° 3182/2019, las citadas disposiciones legales establecen que los documentos de compra de manera a que sean válidos a los fines tributarios, deben consignar 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, condición que en este caso no se cumplió, por lo que dichos comprobantes no reúnen las condiciones establecidas por la reglamentación vigente, para sustentar egresos, obteniendo un beneficio indebido.

En consecuencia, en vista de que los hechos denunciados no fueron refutados por la firma ni por su representante, el **DSR1** confirmó la denuncia efectuada por los auditores según Informe Final de Auditoría N° 00 del 18/09/2023, así como el ajuste fiscal en concepto IVA General de 01 a 12/2019, 01/2020, 05/2020 a 12/2020, 01 a 12/2021, IRACIS General del ejercicio fiscal 2019 e IRE GENERAL de los ejercicios fiscales 2020 y 2021.

Respecto a la conducta de la contribuyente, el **DSR1** manifestó que el Art. 172 de la Ley dispone que para que se configure la Defraudación, debe existir una conducta (acción u omisión) realizada por el contribuyente con la intención de provocar un engaño o perjuicio al Fisco, que en este caso está representado por el monto de los impuestos no ingresados y de los créditos fiscales y egresos indebidamente utilizados. La propia Ley establece que de confirmarse alguna de las presunciones previstas en su Art. 173, se constata que el actuar del sujeto pasivo fue realizado con intención, lo que en el caso particular quedó demostrado, dado que suministró informaciones inexactas sobre sus compras, por ende, presentó sus DD.JJ. con datos falsos (Nums. 1, 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), pues consignó créditos fiscales y egresos irreales, hechos que trajeron aparejada la consecuente falta de pago de los tributos en perjuicio del Fisco, beneficiándose la contribuyente en la misma medida.

A fin de establecer la graduación de la sanción, el **DSR1** analizó las circunstancias agravantes y atenuantes establecidas en los Nums. 1), 2), 3) y 4) del Art. 175 de la Ley, indicó que se cumplen: La reiteración, continuidad y reincidencia debido a que **NN** utilizó varias facturas de presunto contenido falso, durante varios periodos o ejercicios fiscales, así como la importancia del perjuicio fiscal y las características de la infracción el que se configuró con los montos de los impuestos no ingresados al Fisco, obteniendo con ello un beneficio indebido, también fue considerada la conducta asumida por la firma sumariada, que no colaboró con la Administración Tributaria ya que no proporcionó las documentaciones solicitadas. Por todo ello, el **DSR1** consideró que corresponde aplicar una multa equivalente al 280% del tributo defraudado; además, por el incumplimiento de deberes formales; por no presentar en el plazo establecido las documentaciones requeridas por la AT corresponde la aplicación de las sanciones por Contravención prevista en el art. 176 de la referida Ley Tributaria, de acuerdo con el numeral 6, inciso b del Anexo de la Resolución General N° 13/2019.

Por su parte 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** no ingresó al Fisco los montos correspondientes a los impuestos señalados y además declaró créditos, costos y gastos respaldados con facturas relacionadas a operaciones que no existieron, de todo lo cual se desprende que la **XX** con **RUC 00** y el **XX** con **RUC 00**, no actuaron diligentemente en su calidad de responsable de la empresa ante la Administración Tributaria, debiendo haber desarrollado las acciones concretas para lograr el cumplimiento de las obligaciones tributarias de su representada.

Por tanto, conforme a lo dispuesto en la citada norma, corresponde establecer la responsabilidad subsidiaria de la **XX** y el **XX**, por las obligaciones que **NN** no cumplió ante el Fisco, al no haber abonado los impuestos debidos. De manera concordante, se puede mencionar 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.

Por las consideraciones de hecho y de derecho precedentemente expuestas, este departamento recomienda hacer lugar al Informe Final de Auditoría N° 00 del 18/09/2023 y, en consecuencia, determinar la obligación tributaria de la firma **NN** con **RUC 00**, en concepto de IVA General de 01/2019 a 12/2021, IRACIS General del ejercicio fiscal 2019 e IRE GENERAL del ejercicio fiscal 2020.

POR TANTO, en uso de las facultades conferidas por Ley,

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 |
|--------------------------|------------|-------------|---------------|---------------|
| 551 - AJUSTE CONTRAVEN | 04/09/2023 | 0 | 300.000 | 300.000 |
| 551 - AJUSTE CONTRAVEN | 04/09/2023 | 0 | 300.000 | 300.000 |
| 551 - AJUSTE CONTRAVEN | 04/09/2023 | 0 | 300.000 | 300.000 |
| 511 - AJUSTE IRACIS | 2019 | 288.877.939 | 808.858.229 | 1.097.736.168 |
| 800 - AJUSTE IRE GENERAL | 2020 | 578.414.567 | 1.619.560.788 | 2.197.975.355 |
| 800 - AJUSTE IRE GENERAL | 2021 | 216.799.966 | 607.039.905 | 823.839.871 |
| 521 - AJUSTE IVA | 05/2019 | 77.272.727 | 216.363.636 | 293.636.363 |
| 521 - AJUSTE IVA | 01/2019 | 177.272.727 | 496.363.636 | 673.636.363 |
| 521 - AJUSTE IVA | 02/2019 | 65.454.546 | 183.272.729 | 248.727.275 |
| 521 - AJUSTE IVA | 03/2019 | 30.000.000 | 84.000.000 | 114.000.000 |
| 521 - AJUSTE IVA | 04/2019 | 45.454.546 | 127.272.729 | 172.727.275 |
| 521 - AJUSTE IVA | 06/2019 | 45.000.000 | 126.000.000 | 171.000.000 |
| 521 - AJUSTE IVA | 07/2017 | 45.454.545 | 127.272.726 | 172.727.271 |
| 521 - AJUSTE IVA | 08/2019 | 10.775.545 | 30.171.526 | 40.947.071 |
| 521 - AJUSTE IVA | 09/2019 | 21.151.881 | 59.225.267 | 80.377.148 |
| 521 - AJUSTE IVA | 10/2019 | 14.090.909 | 39.454.545 | 53.545.454 |
| 521 - AJUSTE IVA | 11/2019 | 23.818.182 | 66.690.910 | 90.509.092 |
| 521 - AJUSTE IVA | 12/2019 | 26.363.636 | 73.818.181 | 100.181.817 |
| 521 - AJUSTE IVA | 01/2020 | 36.364 | 101.819 | 138.183 |
| 521 - AJUSTE IVA | 05/2020 | 154.545.555 | 432.727.554 | 587.273.109 |
| 521 - AJUSTE IVA | 06/2020 | 109.090.909 | 305.454.545 | 414.545.454 |
| 521 - AJUSTE IVA | 07/2020 | 160.504.106 | 449.411.497 | 609.915.603 |
| 521 - AJUSTE IVA | 08/2020 | 184.523.306 | 516.665.257 | 701.188.563 |
| 521 - AJUSTE IVA | 09/2020 | 30.981.818 | 86.749.090 | 117.730.908 |

| | | | | |
|------------------|---------|----------------------|----------------------|-----------------------|
| 521 - AJUSTE IVA | 10/2020 | 70.190.000 | 196.532.000 | 266.722.000 |
| 521 - AJUSTE IVA | 11/2020 | 88.054.555 | 246.552.754 | 334.607.309 |
| 521 - AJUSTE IVA | 12/2020 | 91.854.545 | 257.192.726 | 349.047.271 |
| 521 - AJUSTE IVA | 01/2021 | 66.330.149 | 185.724.417 | 252.054.566 |
| 521 - AJUSTE IVA | 02/2021 | 6.209.127 | 17.385.556 | 23.594.683 |
| 521 - AJUSTE IVA | 03/2021 | 58.476.909 | 163.735.345 | 222.212.254 |
| 521 - AJUSTE IVA | 04/2021 | 98.446.015 | 275.648.842 | 374.094.857 |
| 521 - AJUSTE IVA | 05/2021 | 110.536.364 | 309.501.819 | 420.038.183 |
| 521 - AJUSTE IVA | 06/2021 | 190.256.394 | 532.717.903 | 722.974.297 |
| 521 - AJUSTE IVA | 07/2021 | 103.219.021 | 289.013.259 | 392.232.280 |
| 521 - AJUSTE IVA | 08/2021 | 94.785.360 | 265.399.008 | 360.184.368 |
| 521 - AJUSTE IVA | 09/2021 | 36.892.729 | 103.299.641 | 140.192.370 |
| 521 - AJUSTE IVA | 10/2021 | 30.044.554 | 84.124.751 | 114.169.305 |
| 521 - AJUSTE IVA | 11/2021 | 41.018.199 | 114.850.957 | 155.869.156 |
| 521 - AJUSTE IVA | 12/2021 | 9.303.892 | 26.050.898 | 35.354.790 |
| Totales | | 3.401.501.587 | 9.525.104.445 | 12.926.606.032 |

* Sobre el tributo deberá adicionarse la Mora y los intereses que 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**, como Defraudación, de conformidad con 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 280% sobre el tributo defraudado, más multa por Contravención, conforme a las razones expuestas en el Considerando de la presente Resolución.

Art. 3°: ESTABLECER la responsabilidad subsidiaria de los 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.

Art. 4°: NOTIFICAR a la firma contribuyente 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. Asimismo, a sus representantes legales 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