

**RESOLUCION PARTICULAR**

---

**VISTO:**

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

**CONSIDERANDO:**

Que mediante la Orden de Fiscalización N° 00, notificada el 24/08/2023, a través de la Dirección General de Grandes Contribuyentes (**DGGC**), la actual Gerencia General de Impuestos Internos; en adelante **GGII**, de la Dirección Nacional de Ingresos Tributarios dispuso la Fiscalización Puntual de las obligaciones correspondientes al IVA GENERAL del periodo fiscal 10/2018; así como del IRACIS GENERAL del ejercicio fiscal 2018 y del IRAGRO REG. CONTABLE de los ejercicios fiscales 2018 y 2019 de **NN**. En específico, se analizó la solicitud de Devolución de Crédito de IVA Exportador Régimen General N° 00 correspondiente al periodo fiscal octubre 2018, solicitando a la empresa la presentación de documentación como los Despachos de importación, comprobantes originales de ingresos, Libro de IVA Compras, y los Libros Diario y Mayor en formato digital, lo cual fue cumplido.

La Fiscalización tiene como antecedente el Informe DACCF/ND/DCFF/C N° 00/2022 del Departamento de Créditos y Franquicias Fiscales (**DCFF**) de la Dirección de Asistencia al Contribuyente y de Créditos Fiscales, obrante en el Expediente N° 00, en relación a la Solicitud de Devolución de Crédito de IVA Exportador Régimen General presentada por **NN**, en la cual se detectaron errores en la declaración de exportaciones en la Declaración Jurada del IVA, así como importaciones a nombre de terceros en la Declaración Jurada Informativa- Hechauka compras. Por lo tanto, se remitieron los antecedentes a la Dirección General de Grandes Contribuyentes (**DGGC**) para la verificación de las Declaraciones Juradas Determinativas, en ese sentido, considerando el posible abultamiento del costo se procedió a la apertura de un proceso de Fiscalización Puntual, con base en los hallazgos mencionados.

Durante la fiscalización los auditores de la **GGII** revisaron los documentos de importación N° 00, N° 00 y N° 00, todos emitidos el 22/10/2018, y llevaron a cabo un seguimiento de la cuenta asociada a estos despachos. Durante la revisión se encontraron registros en el Libro Diario que carecían de respaldo documental. Se observó que los fletes asociados a estos despachos fueron contabilizados bajo la cuenta "existencia de máquinas y equipos" y luego fueron transferidos a la cuenta de costos una vez que el bien fue vendido, lo que resultó en una disminución de la Renta Neta Imponible para el cálculo del IRACIS General. Esto permitió a la empresa obtener un beneficio indebido.

En relación al IVA General, la auditoría comparó la información proporcionada por el Departamento de Planeamiento Operativo (**DPO**) de la **DGGC**, con la información disponible en el Sistema de Gestión Tributaria "Marangatu" (**SGTM**), el Sistema Integrado de Recopilación de Información "Hechauka", y la documentación aportada por el contribuyente. Se llevaron a cabo tareas de verificación detallada, comparando la información declarada en la Declaración Jurada Determinativa Formulario N° 120 Compras con lo registrado en el Libro IVA "Hechauka" Compras correspondiente al período fiscal 10/2018. Los despachos mencionados fueron cuestionados y desafectados por el **DCFF** debido a que no cumplían con las regulaciones vigentes, lo cual se refleja en el estado de cuenta del contribuyente.

Todo ello implicó la reducción de la base imponible y el no ingreso al Fisco de los impuestos correspondientes, y de este modo el suministro de información inexacta sobre sus operaciones comerciales, configurándose así la intención de defraudar, contraviniendo las disposiciones de los

Arts. 7 y 86 de la Ley N° 125/1991 en adelante la **Ley**, en concordancia al Art. 108 del Anexo al Decreto N° 6359/2005, también así al enmarcarse los mismos dentro de los términos del Art. 173 Numerales 3), y 5) de la Ley. Por otro lado, y al confirmarse la irregularidad en la declaración de sus ingresos se configuró las presunciones de Defraudación establecidas en el Numeral 12) del Art. 174 de la Ley, modificado por la Ley N° 170/1993, concordantes con el Art. 172 de la misma Ley. Con relación a la multa, dejaron constancia de que la misma será calculada según las circunstancias agravantes y atenuantes pudiendo ser 1 (uno) a 3 (tres) veces el tributo dejado de ingresar.

Igualmente, mencionaron que corresponde percibir las sumas que se liquiden en concepto de mora e interés establecidos en el Art. 171 de la Ley, que se calcularán hasta la fecha de cancelación de la obligación determinada, todo ello según el siguiente detalle:

OBLIGACIÓN	PERIODO Y EJERCICIO FISCAL	MONTO GRAVADO	MONTO DE IMPUESTO	MONTO DE LA MULTA POR DEFRAUDACIÓN
521 - AJUSTE IVA	oct-18	20.978.390	2.097.839	SERÁ GRADUADO DE ACUERDO CON LO ESTABLECIDO EN EL ARTÍCULO 175, CONFORME A LOS PROCEDIMIENTOS PREVISTOS EN LOS ARTÍCULOS 212 Y 225 DE LA LEY N° 125/1991.
511 - AJUSTE IRACIS	2018	23.638.099	2.363.810	
<b>TOTAL</b>		<b>44.616.489</b>	<b>4.461.649</b>	

A fin de precautelar las garantías constitucionales de la Defensa y el Debido Proceso, mediante Resolución de Instrucción N° 00 del 04/01/2024 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 su Representante Legal **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.

La firma sumariada presentó su escrito de Descargo mediante el Form. N° 00 de fecha 05/02/2024, por lo que se procedió a la apertura del Periodo Probatorio mediante Resolución N° 00 en fecha 07/02/2024 en cuyo marco ofreció pruebas documentales que fueron agregadas al proceso. Posteriormente, no habiendo diligenciamiento a realizar, se procedió al cierre del Periodo Probatorio mediante Resolución N° 00 del 04/03/2024. No habiendo presentado la firma sus Alegatos, el **DSR2** llamó a Autos para Resolver.

**NN** en su Descargo manifestó lo siguiente: *"Al ingresar en materia, se impone comenzar puntualizando la operativa llevada a cabo por **NN** en el marco de los hechos fiscalizados, lo que curiosamente no fue tenido en cuenta por los funcionarios intervinientes. Empero a ello, reiteramos en esta instancia lo ya referido sobre lo puntual. En efecto, la operativa descrita era la siguiente:*

- **XX** vende a **NN** el chasis sin carrocería para posterior ensamble de la carrocería por la empresa **XX** en el recinto aduanero sobre dicho chasis.
- La factura **XX** N° 00/2018 de **XX** fue emitida a nombre de **XX** por la venta de la carrocería, únicamente.
- En el recinto aduanero se realiza la unificación del chasis y la carrocería, pero cada empresa –es decir, **NN** y **XX** – facturan a **XX** la parte del vehículo que corresponde a cada una de ellas.

Tal fue la convicción de su actuar legítimo, que **NN** declaró exactamente cada una de las operaciones según el reflejo documental y tributario correspondiente, que a la sazón, coincidió nítidamente con las declaraciones efectuadas por las demás empresas intervinientes en las mismas operaciones. En función a ello resulta sumamente gravoso para la empresa que represento que se le haya atribuido la comisión de una irregularidad administrativa a título de dolo, lo cual, se desvanece radicalmente desde el momento que el administrado no escatimó en

*consignar en sus registros administrativos y tributarios la realidad fáctica de sus operaciones.” (SIC).*

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 Administración Tributaria (**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.

En cuanto al IVA General, los auditores de la **GGII** compararon la documentación del Departamento de Créditos y Franquicias Fiscales de la Dirección de Asistencia al Contribuyente y Créditos Fiscales, e informaciones proveídas por el Departamento de Planeamiento Operativo de la **DGGC**, del Sistema de Gestión Tributaria “Marangatu” y del Sistema Integrado de Recopilación de Información “Hechauka”. También verificaron las declaraciones de compras en la D.J. Determinativa Form. N° 120 y en el Libro IVA Hechauka Compras del periodo fiscal 10/2018, así como los Despachos de Importación a nombre de **NN** y **XX** y sus respectivas facturas comerciales. Se detectó que los despachos mencionados no cumplían con las regulaciones vigentes y fueron desafectados por el Departamento de Créditos y Franquicias Fiscales.

En cuanto al IRACIS General, las documentaciones que respaldan los gastos no se acercaron a la **AT**, correspondiente al costo relacionado a los 3 Despachos de Importación, registrados en el Libro Diario, por un total de Gs. 23.638.099, obteniendo un beneficio indebido, el cual a efectos de la liquidación del IRACIS General representa “Cargo Indebido al Costo”; disminuyendo de esta forma la Renta Neta Imponible para la liquidación del impuesto, con lo cual la firma obtiene un beneficio indebido.

Ante estas circunstancias, los auditores de la **GGII** constataron que **NN** declaró registros en su Libro Diario sin el debido respaldo documental, bajo la cuenta “existencia de máquinas y equipos” la cual fue descargada contra la cuenta costos una vez enajenado dicho bien.

El **DSR2** llegó a esta conclusión con base en el análisis de los antecedentes de la Fiscalización, las informaciones contenidas en el **SGTM**, y las distintas diligencias realizadas por los auditores de la **GGII**.

El **DSR2** resaltó que todos los hechos antes mencionados no fueron desvirtuados por **NN**, pues durante el sumario la misma no acerco las documentaciones que refuten el cargo indebido al costo de los Despachos N° 00, 00, 00, por tanto, no existen elementos que desvirtúen lo denunciado en su contra por los auditores de la **GGII**, en consecuencia, se confirmó que el sumariado hizo valer costos indebidos en el IRACIS General del Ejercicio Fiscal 2018.

Dadas las circunstancias señaladas, el **DSR2** confirmó un cargo indebido al costo por el contribuyente, no reflejando la realidad de los hechos económicos por lo que consideró correcto el reclamo del impuesto IVA General en el periodo fiscal de 10/2018 de **NN**, así como en el IRACIS del ejercicio fiscal del 2018, lo que fue constatado mediante las investigaciones realizadas por los auditores de la **GGII** por medio del cruce de informaciones proveídas a través del **SGTM**, por lo que se confirman las infracciones señaladas en el periodo y ejercicio señalados, en infracción al Art. 7 y 86 de la Ley, en concordancia al Art. 108 del Anexo al Decreto N° 6359/2005, también así al enmarcarse los mismos dentro de los términos del Art. 173 Numerales 3), y 5) de la Ley. Por otro lado, y al confirmarse la irregularidad en la declaración de sus ingresos confirmó que se configuró las presunciones de Defraudación establecidas en el Numeral 12) del Art. 174 de la Ley, modificado por la Ley N° 170/1993, concordantes con el Art. 172 de la misma Ley, conclusiones a la que se adhiere el **DSR2**, por lo que corresponde el reclamo fiscal de los impuestos dejados de ingresar.

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, **NN** realizó un cargo indebido al costo, **XX**, con **RUC 00**, no actuó diligentemente en su calidad de Representante Legal de la empresa ante la **AT**, ni desarrolló 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 las retenciones realizadas, 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 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 causas.

En cuanto a la calificación de la conducta el **DSR2** mencionó que la Ley establece que de confirmarse alguna de las presunciones establecidas en el Art. 173, se comprueba que el actuar del contribuyente fue con intención; ya que el mismo presentó sus **DD.JJ.** 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**. En ese sentido, **NN** obtuvo de esta manera un beneficio indebido en perjuicio del Fisco representada por los montos que el contribuyente dejó de ingresar oportunamente e hizo valer ante la **AT** formas manifiestamente inapropiadas a la realidad de los hechos gravados (Art. 174 Num. 12). Por todo ello, se concluyó que corresponde calificar la conducta de la firma contribuyente con base en lo establecido en el Art 172 de la Ley.

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 5) 6) y 7) del Art. 175 de la Ley, e indicó que en este caso se configura, **el grado de cultura del infractor** y la posibilidad de asesoramiento a su alcance, **la importancia del perjuicio fiscal** que se halla representada por la no presentación de los documentos, y **la conducta que el infractor asuma en el esclarecimiento de los hechos**; por lo que recomendó aplicar la multa del 200% sobre los tributos defraudados, de conformidad a lo previsto en el Art. 175 de la Ley.

Finalmente, 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 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	10/2018	2.097.839	4.727.620	6.825.459
511 - AJUSTE IRACIS	2018	2.363.810	4.195.678	6.559.488
<b>Totales</b>		<b>4.461.649</b>	<b>8.923.298</b>	<b>13.384.947</b>

*Obs.: Los accesorios legales de los tributos determinados deberán calcularse conforme lo dispuesto en el Art. 171 de la Ley.*

**Art. 2º: 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** con la aplicación de la multa equivalente al 200% sobre los tributos no ingresados, conforme a lo expuesto en el Considerando de la presente Resolución.

**Art. 3º: ESTABLECER** la Responsabilidad Subsidiaria del 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 la presente Resolución.

**Art. 3º: NOTIFICAR** al 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.

**Art. 4º: INFORMAR** lo resuelto a la Dirección General de Grandes Contribuyentes, a fin de que tome conocimiento de los términos de la presente Resolución, y cumplido archivar.

**EVER OTAZÚ**

**GERENTE GENERAL DE IMPUESTOS INTERNOS**