

RESOLUCION PARTICULAR

---

**VISTO:**

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

**CONSIDERANDO:**

Que mediante la Orden de Fiscalización Puntual N° 00 notificada el 24/11/2020, a través de la Dirección General de Grandes Contribuyentes (**DGGC**), la **SET** dispuso la verificación de las obligaciones del IRACIS de los ejercicios fiscales desde 2016 hasta el 2019 y del IVA de los períodos fiscales 06/2016 hasta el 03/2019, los Rubros: compras/costos/gastos, específicamente con respecto a las compras realizadas de XX con RUC 00. A dicho efecto, le requirió a la firma contribuyente que presente sus libros contables e impositivos y los comprobantes que los respaldan, lo cual fue cumplido.

La fiscalización tuvo como antecedente el informe del Departamento de Análisis y Gestión de Riesgos Tributarios y de Investigación Tributaria, SET/CITGR/DAGRT N° 00/2020 del 14/08/2020, en el cual se identificaron a varios contribuyentes que declaran los mismos correos electrónicos y direcciones fiscales, que presentaron las declaraciones juradas desde una misma dirección IP, y que las gestiones relacionadas a la impresión de comprobantes fueron realizadas por una misma firma contable.

En este contexto, el Departamento de Planeamiento Operativo (**DPO/DGGC**) seleccionó a los cinco mayores proveedores sospechosos que registran como actividad principal la venta al por mayor de distintos bienes, entre los que se encuentra "XX" de XX; sin embargo, al realizar la verificación *in situ* de los mismos, constató que en las direcciones declaradas en el RUC, no existen locales comerciales o establecimientos que justifiquen la envergadura de las ventas declaradas.

Posteriormente, verificó las declaraciones juradas informativas 211 – Compras obrantes en el Sistema Integrado de Recopilación de Información "Hechauka" a fin de identificar a los contribuyentes que han registrado compras de la proveedora cuestionada, constatando que **NN** registró y declaró las facturas de XX.

El equipo auditor de la **SET** constató que **NN** declaró compras en su Declaración Jurada Informativa del módulo Hachauka y registró en sus Libros contables e impositivos; además, presentó comprobantes de compras de la contribuyente cuestionada en infracción a lo dispuesto en los artículos 7°, 22, 85 y 86 de la Ley N° 125/1991 y sus modificaciones (en adelante la Ley) concordantes con los Arts. 22 y 68 del Decreto N° 1030/2013.

En este contexto, el equipo auditor de la **SET** concluyó que **NN** registró, declaró y presentó facturas de contenido falso como respaldo de sus créditos, de los costos y gastos consignados en las declaraciones juradas del IRACIS y del IVA; por tanto, impugnó los comprobantes de las operaciones comerciales cuestionadas y realizó el ajuste fiscal de los tributos.

Dadas estas circunstancias, el equipo auditor de la **SET** sugirió calificar la conducta de **NN** conforme a lo dispuesto en el Art. 172 de la Ley porque se cumplieron las presunciones dispuestas en los numerales 3) y 5) del Art. 173, así como graduar la sanción atendiendo los presupuestos dispuestos en los numerales 2), 5) y 6 del Art. 175 de la Ley, conforme al siguiente detalle:

Impuesto	Periodos y Ejercicios Fiscales	Monto Imponible	Impuesto a Ingresar	Multa 210%	Total Gs.
521 - AJUSTE IVA	jun-16	59.924.867	2.996.243	6.292.111	9.288.354
521 - AJUSTE IVA	jul-16	84.253.146	4.212.657	8.846.580	13.059.237
521 - AJUSTE IVA	ago-16	72.418.380	3.620.919	7.603.930	11.224.849
521 - AJUSTE IVA	sept-16	74.653.841	3.732.692	7.838.653	11.571.345
521 - AJUSTE IVA	oct-16	82.712.191	4.135.610	8.684.780	12.820.390
521 - AJUSTE IVA	nov-16	74.079.961	3.703.998	7.778.396	11.482.394
521 - AJUSTE IVA	dic-16	96.669.629	4.833.481	10.150.311	14.983.792
521 - AJUSTE IVA	ene-17	58.991.638	2.949.582	6.194.122	9.143.704
521 - AJUSTE IVA	feb-17	59.411.411	2.970.571	6.238.198	9.208.769
521 - AJUSTE IVA	mar-17	79.671.632	3.983.582	8.365.521	12.349.103
521 - AJUSTE IVA	abr-17	60.950.428	3.047.521	6.399.795	9.447.316
521 - AJUSTE IVA	may-17	47.212.995	2.360.650	4.957.364	7.318.014
521 - AJUSTE IVA	jun-17	53.529.107	2.676.455	5.620.556	8.297.011
521 - AJUSTE IVA	jul-17	56.353.497	2.817.675	5.917.117	8.734.792
521 - AJUSTE IVA	ago-17	52.892.132	2.644.607	5.553.674	8.198.281
521 - AJUSTE IVA	sept-17	31.226.231	2.079.089	4.366.086	6.445.175
521 - AJUSTE IVA	oct-17	61.944.197	3.097.210	6.504.141	9.601.351
521 - AJUSTE IVA	nov-17	91.631.153	4.581.558	9.621.271	14.202.829
521 - AJUSTE IVA	dic-17	171.973.527	8.598.676	18.057.220	26.655.896
521 - AJUSTE IVA	ene-18	97.411.843	4.870.592	10.228.244	15.098.836
521 - AJUSTE IVA	feb-18	79.070.421	3.953.521	8.302.394	12.255.915
521 - AJUSTE IVA	mar-18	58.332.505	2.916.625	6.124.913	9.041.538
521 - AJUSTE IVA	abr-18	32.618.809	1.630.940	3.424.975	5.055.915
521 - AJUSTE IVA	jun-18	14.603.913	730.196	1.533.411	2.263.607
521 - AJUSTE IVA	jul-18	15.188.999	759.450	1.594.845	2.354.295
521 - AJUSTE IVA	ago-18	20.430.224	1.021.511	2.145.174	3.166.685
521 - AJUSTE IVA	sept-18	26.045.303	1.302.265	2.734.757	4.037.022
521 - AJUSTE IVA	oct-18	28.018.279	1.400.764	2.941.604	4.342.368
521 - AJUSTE IVA	nov-18	32.835.313	1.641.766	3.447.708	5.089.474
521 - AJUSTE IVA	dic-18	53.791.506	2.689.575	5.648.108	8.337.683
521 - AJUSTE IVA	ene-19	33.687.728	1.684.386	3.537.211	5.221.597
521 - AJUSTE IVA	feb-19	43.255.516	2.162.776	4.541.829	6.704.605
521 - AJUSTE IVA	mar-19	63.940.710	3.197.036	6.713.775	9.910.811
511 - AJUSTE IRACIS	2016	544.712.015	54.471.202	114.389.523	168.860.725
511 - AJUSTE IRACIS	2017	825.787.948	82.578.795	173.415.469	255.994.264
511 - AJUSTE IRACIS	2018	458.344.115	45.834.412	96.252.264	142.086.676
511 - AJUSTE IRACIS	2019	140.883.954	14.088.395	29.585.630	43.674.025
<b>TOTALES</b>		<b>3.939.459.064</b>	<b>295.976.983</b>	<b>621.551.660</b>	<b>917.528.643</b>

A fin de precautelar las Garantías Constitucionales de la Defensa y el Debido Proceso, mediante Resolución de Instrucción N° 00 notificada el 23/04/2021, se dispuso la instrucción del Sumario Administrativo a la firma contribuyente y a su representante legal XX con CIC N° 00, conforme lo disponen los artículos 182, 212 y 225 de la Ley y la RG N° 114/2017, que prevén los procedimientos para la determinación de la responsabilidad subsidiaria, la determinación tributaria y la aplicación de sanciones respectivamente. En atención a la complejidad del caso conforme al artículo 19 de la Resolución General N° 114/2017, el plazo de duración del sumario administrativo fue ampliado por tres meses a través de la Resolución de Ampliación de Plazo de Sumario RAPS N° 00 del 19/04/2022 y notificada a la firma y a su representante legal el 21/04/2022.

Todos los antecedentes agregados en el Sumario fueron analizados por el Departamento de Sumarios y Recursos 1 (**DSR1**), conforme se expone a continuación:

**NN** formuló descargo en tiempo y forma y señaló: "...mi representada niega y rechaza categóricamente los extremos alegados por los funcionarios de la auditoría y en especial la afirmación de que mi representada supuestamente ha incurrido en maniobras para obtener beneficios indebido, mediante el uso de facturas de contenido falso o que no reflejan la realidad de los hechos económicos...efectivamente mi representada tiene registrado como proveedora de los locales del supermercado a XX de XX con RUC 00... el proveedor real de mi representada es el padre de XX, que es XX, quien es productor de verduras y frutas y quien efectivamente realiza la provisión de las verduras... XX estaba en conocimiento y dio su consentimiento para ello, según se desprende de su declaración en sede administrativa ante los funcionarios públicos de la SET...

*Todo ello se halla acreditado con las diversas documentaciones que respaldan las operaciones y por la declaración de la propia XX quien ha confesado en la entrevista realizada en sede administrativa (según acta de entrevista) obrante a fs. 37 y 38 del expediente administrativo, que su padre XX maneja todos sus documentos...nos encontramos ante un hecho en el cual es evidente e irrefutable que existió una omisión de declarar y tributar al fisco por ventas, por parte del proveedor que gira bajo el nombre de XX de XX con RUC 00, pues la misma no ha declarado ni tributado ante el fisco por las facturas de venta de verduras a **NN**, siendo que la misma ha percibido la totalidad de los montos consignados en las facturas con cheques librados a nombre de XX y los mismos fueron retirados y cobrados...en las órdenes de Pago, se registra la firma de XX, padre de XX quien retira los cheques...las documentaciones que obran en sede de la Administración Tributaria (Facturas originales,-Orden de Compra original-Orden de Recepción original-Orden de Pago ORIGINAL y los originales de los Recibos de Dinero)... (sic).*

Por su parte, el **DSR1** refirió que si bien es cierto que la contribuyente XX manifestó en sede de la Administración que se inscribió en el RUC al solo efecto de que su padre pueda proveer de frutas y verduras a los supermercados; durante la entrevista los funcionarios de la **SET** le exhibieron el listado de los comprobantes con los montos supuestamente emitidos por ella y que asciende a varios millones de guaraníes, al tomar conocimiento de los montos de las facturas señaló que no emitió ninguna factura, (entrevista del 17/09/2020, fs. 37/38 del expediente N° 00).

Igualmente, si bien XX presentó denuncia penal y de acuerdo al relato circunstanciado de los hechos realizado ante el Ministerio Público, manifestó que luego de la entrevista con los funcionarios de la **SET**, conversó con su padre y según sus manifestaciones éste desconocía los montos de las facturas supuestamente emitidas y que tampoco contaba con la contraseña de acceso al sistema Marangatu ni los talonarios de facturas, según su padre todo estaba en poder de la contadora, (fs. 43/45 del expediente N° 00).

La **SET** probó que XX no posee inventario ni infraestructura necesaria para comprar, vender mercaderías, la numeración de la dirección declarada en el RUC no fue encontrada y el teléfono denunciado se encuentra inactivo; además, en coordinación con el **MP** en el marco de la causa abierta realizó allanamientos a fin de corroborar la impresión de comprobantes timbrados; a tal efecto, requirió a la empresa gráfica "XX" de XX la presentación de los documentos que respaldan la impresión de facturas, de la simple comparación de las firmas que obran en los documentos con la fotocopia de la cédula de identidad se constata que son dubitadas, lo que refuerza la información brindada por XX quien manifestó que no solicitó la impresión de documentos timbrados.

Finalmente, el **DSR1** refirió que no es suficiente que los comprobantes cumplan con la formalidad; la norma tributaria dispone que los montos de las operaciones consignadas en las declaraciones juradas 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, Art. 8 T.A. de la Ley. Los comprobantes fueron impugnados porque el contenido de los mismos no refleja la realidad de las operaciones ya que la propia proveedora negó haber realizado las operaciones comerciales.

En consecuencia, el **DSR1** concluyó que corresponde la impugnación de los comprobantes emitidos por "XX" de XX a **NN**, así como la reliquidación y el reclamo de los tributos, porque la sumariada incumplió las disposiciones dispuestas en los Artículos 7°, 8°, 22, 85 y 86 de la Ley concordantes con los Arts. 22 y 68 del Decreto N° 1030/2013.

En cuanto a la calificación de la conducta de la firma contribuyente, el **DSR1** señaló 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 está representado por el

impuesto que no pagó oportunamente. Por esta razón, 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 sujeto pasivo fue con intención, y en el caso particular ha quedado plenamente demostrado que **NN** incumplió la normativa tributaria, atendiendo que presentó sus declaraciones juradas del IVA y del IRACIS con datos que no reflejan la realidad de los hechos, con esto hizo valer ante la Administración Tributaria formas manifiestamente inapropiadas a la realidad de los hechos gravados, confirmándose así la presunción prevista en los numerales 3) y 5) del Art. 173 y en el numeral 12) del artículo 174 de la Ley.

Además, confirmar la graduación de la sanción en cumplimiento del Principio de Proporcionalidad, ya que se dieron los presupuestos establecidos en los numerales 2), 5), 6) y 7) del Art. 175 de la Ley, si bien existieron circunstancias agravantes destacó que, para la aplicación de la sanción, es preciso considerar la finalidad de esta, 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. En el presente caso, según el Sistema de Gestión Tributaria Marangatu **NN** no rectificó sus DD.JJ. del IVA ni del IRACIS; además, el monto de la inconsistencia corresponde a un porcentaje relevante respecto a la renta que declaró en los cuatro ejercicios fiscales controlados; por tanto, también se ajusta a derecho el porcentaje de la multa del 210%, sobre el tributo no ingresado.

Respecto a la responsabilidad subsidiaria de los representantes legales, el **DSR1** refirió que el Art. 182 de la Ley que éstos serán responsables subsidiarios en cuanto no procedan con la debida diligencia en sus funciones respecto a los tributos que correspondan a su representada. En este caso particular, queda claro que, al haber declarado **NN** operaciones comerciales que jamás existieron, **XX** con **CIC N° 00** no actuó diligentemente en su calidad de representante legal de la empresa ante la Administración Tributaria, ni desarrolló acciones concretas para lograr el cumplimiento de las obligaciones de su representada.

En consecuencia, también corresponde confirmar la responsabilidad subsidiaria del representante legal **XX** con **CIC N° 00**, porque quedó confirmado que **NN** utilizó comprobantes que no reflejan la realidad de los hechos, la misma está limitada al valor de lo administrado en el caso de no existir dolo, de acuerdo a lo dispuesto en el Art. 182 de la Ley, concordante con los artículos 1111, 1125, 1126 y 1174 del Código Civil Paraguayo que prevén la responsabilidad subsidiaria de los directores y Síndicos.

Con base en las consideraciones de hecho y de derecho expuestas anteriormente, el **DSR1** concluyó que corresponde HACER LUGAR al Informe Final de Auditoría N° 00 del 21/01/2021, reclamar el ajuste fiscal, aplicar la multa y dictar el acto administrativo.

**POR TANTO**, en uso de las facultades conferidas en la Ley N° 125/1991.

## **EL VICEMINISTRO DE TRIBUTACIÓN**

### **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	06/2016	2.996.243	6.292.111	9.288.354
521 - AJUSTE IVA	07/2016	4.212.657	8.846.580	13.059.237
521 - AJUSTE IVA	08/2016	3.620.919	7.603.930	11.224.849

521 - AJUSTE IVA	09/2016	3.732.692	7.838.653	11.571.345
521 - AJUSTE IVA	10/2016	4.135.610	8.684.780	12.820.390
521 - AJUSTE IVA	11/2016	3.703.998	7.778.396	11.482.394
521 - AJUSTE IVA	12/2016	4.833.481	10.150.311	14.983.792
521 - AJUSTE IVA	01/2017	2.949.582	6.194.122	9.143.704
521 - AJUSTE IVA	02/2017	2.970.571	6.238.198	9.208.769
521 - AJUSTE IVA	03/2017	3.983.582	8.365.521	12.349.103
521 - AJUSTE IVA	04/2017	3.047.521	6.399.795	9.447.316
521 - AJUSTE IVA	05/2017	2.360.650	4.957.364	7.318.014
521 - AJUSTE IVA	06/2017	2.676.455	5.620.556	8.297.011
521 - AJUSTE IVA	07/2017	2.817.675	5.917.117	8.734.792
521 - AJUSTE IVA	08/2017	2.644.607	5.553.674	8.198.281
521 - AJUSTE IVA	09/2017	2.079.089	4.366.086	6.445.175
521 - AJUSTE IVA	10/2017	3.097.210	6.504.141	9.601.351
521 - AJUSTE IVA	11/2017	4.581.558	9.621.271	14.202.829
521 - AJUSTE IVA	12/2017	8.598.676	18.057.220	26.655.896
521 - AJUSTE IVA	01/2018	4.870.592	10.228.244	15.098.836
521 - AJUSTE IVA	02/2018	3.953.521	8.302.394	12.255.915
521 - AJUSTE IVA	03/2018	2.916.625	6.124.913	9.041.538
521 - AJUSTE IVA	04/2018	1.630.940	3.424.975	5.055.915
521 - AJUSTE IVA	06/2018	730.196	1.533.411	2.263.607
521 - AJUSTE IVA	07/2018	759.450	1.594.845	2.354.295
521 - AJUSTE IVA	08/2018	1.021.511	2.145.174	3.166.685
521 - AJUSTE IVA	09/2018	1.302.265	2.734.757	4.037.022
521 - AJUSTE IVA	10/2018	1.400.764	2.941.604	4.342.368
521 - AJUSTE IVA	11/2018	1.641.766	3.447.708	5.089.474
521 - AJUSTE IVA	12/2018	2.689.575	5.648.108	8.337.683
521 - AJUSTE IVA	01/2019	1.684.386	3.537.211	5.221.597
521 - AJUSTE IVA	02/2019	2.162.776	4.541.829	6.704.605
521 - AJUSTE IVA	03/2019	3.197.036	6.713.775	9.910.811
511 - AJUSTE IRACIS	2016	54.471.202	114.389.523	168.860.725
511 - AJUSTE IRACIS	2017	82.578.795	173.415.469	255.994.264
511 - AJUSTE IRACIS	2018	45.834.412	96.252.264	142.086.676
511 - AJUSTE IRACIS	2019	14.088.395	29.585.630	43.674.025
<b>Totales</b>		<b>295.976.983</b>	<b>621.551.660</b>	<b>917.528.643</b>

*\*Obs. Las multas por Mora y Accesorios legales serán calculadas 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 la multa del 210% sobre el tributo no ingresado oportunamente, como queda expuesto en el Art. 1° de la presente Resolución.

**Art. 3°: ESTABLECER** la responsabilidad subsidiaria de su Representante Legal **XX** con **CI N° 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, a fin de que proceda a dar cumplimiento a lo dispuesto en la presente Resolución, bajo apercibimiento de Ley. Asimismo, a su representante legal.

**Art. 5°: 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.

**ÓSCAR A. ORUÉ ORTÍZ**  
**VICEMINISTRO DE TRIBUTACIÓN**