

RESOLUCION PARTICULAR

VISTO:

El Procedimiento de Determinación Tributaria y de Aplicación de Sanciones N° 00, expediente N° 00 y otros del Sumario Administrativo instruido a la firma **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 a **NN** el 14/02/2022, la Subsecretaría de Estado de Tributación (**SET**), a través de la Dirección General de Fiscalización Tributaria (**DGFT**) requirió a la firma que presente sus facturas de compras de los proveedores **XX** con RUC 00, **XX** con RUC 00, **XX** con RUC 00 y de **XX Y XX** con RUC 00, correspondientes a los periodos fiscales 07, 08, 10 y 11/2019, 06 a 09/2020 para el IVA General, al ejercicio fiscal 2019 para el IRACIS General y al 2020 para el IRE General; su Libro de Compras IVA y sus Libros Contables; y una planilla que contenga la composición de las facturas incluidas en las DDJJ, formularios 101 y 500, lo cual fue cumplido parcialmente.

El control cuenta como antecedente al Informe DCIRE FT N° 00/2021 del Departamento de Control de Inconsistencias y Regímenes Especiales FT y el Informe DGFT/DPO N° 00/2022 del Departamento de Planeamiento Operativo (DPO) de la Dirección General de Fiscalización Tributaria (**DGFT**), donde se informa de la supuesta utilización de facturas que no reflejan la realidad de las operaciones por parte de **NN**, provenientes de los supuestos proveedores anteriormente mencionados, por lo que el DPO generó la Denuncia Interna que dio inicio a la Fiscalización Puntual.

Al respecto, los auditores de la **SET** corroboraron que los domicilios y números de teléfono declarados en el RUC de los supuestos proveedores se encuentran desactualizados, tres de las firmas declararon el correo electrónico **XX@HOTMAIL.COM**, las IPs desde las cuales presentaron sus DDJJ son coincidentes, no registran compras o las mismas son por montos pequeños en los periodos fiscalizados, los documentos fueron presentados por la imprenta como suscriptos por los representantes legales pero dichas firmas difieren entre sí. Asimismo, no presentaron las informaciones que le fueron solicitadas por la Administración Tributaria.

Además, los representantes legales no comparecieron ante el llamado de la **SET** y uno de los apoderados no pudo precisar donde prestó servicios la firma a la que representa, cuenta con un poder irregular y también es vinculado a la firma **XX**.

Por los motivos señalados y porque los comprobantes respaldatorios de las operaciones cuestionadas no fueron presentadas por **NN**, los auditores de la **SET** sostuvieron que las mismas no pudieron haberse realizado y considerando que las facturas de los supuestos proveedores fueron registrados en el Libro de Compras y declaradas por la fiscalizada en los periodos y ejercicios fiscales controlados, con el fin de disminuir la base imponible del IVA General, del IRACIS General y del IRE General, con lo que causó un perjuicio al Fisco, corresponde la impugnación de las mismas.

Por tanto, los auditores de la **SET** sugirieron el ajuste a favor del Fisco, en concepto de tributos y recomendaron calificar la conducta de **NN** como Defraudación, de acuerdo con el Art. 172 de la Ley y la aplicación de la pena de multa de entre uno (1) y tres (3) veces el monto del tributo defraudado, prevista en el Art. 175 de la Ley, la que será graduada tomando en consideración las circunstancias atenuantes y agravantes que resulten de los procedimientos administrativos. Ello según el siguiente detalle:

Impuestos	Periodos/Ejercicios Fiscales	Montos Imponibles	Impuestos a Ingresar	Multas
521 - AJUSTE IVA	jul-19	214.439.790	21.443.979	A GRADUARSE DE ACUERDO CON LO ESTABLECIDO EN EL ART. 175 DE LA LEY, CONFORME A LOS PROCEDIMIENTOS PREVISTOS EN LOS ARTÍCULOS 212 Y 225 DE LA LEY.
521 - AJUSTE IVA	ago-19	163.677.374	16.367.737	
521 - AJUSTE IVA	oct-19	2.272.727	227.273	
521 - AJUSTE IVA	nov-19	1.000.000	100.000	
521 - AJUSTE IVA	jun-20	209.834.131	20.983.413	
521 - AJUSTE IVA	jul-20	99.468.182	9.946.818	
521 - AJUSTE IVA	ago-20	57.443.541	5.744.354	
521 - AJUSTE IVA	sept-20	66.774.244	6.677.424	
511 - AJUSTE IRACIS	2019	381.389.891	38.138.989	
800 - AJUSTE IRE GENERAL	2020	433.520.098	43.352.010	
Totales		1.629.819.978	162.981.997	

A fin de precautar las Garantías Constitucionales de la Defensa y el Debido Proceso, el Departamento de Sumarios y Recursos 1 (**DSR1**), el 17/06/2022, notificó a **NN** y a su representante legal, **XX**, la Resolución de Instrucción de Sumario Administrativo N° 00; conforme lo disponen los artículos 182, 212 y 225 de la Ley, los cuales establecen la responsabilidad subsidiaria del representante legal, así como el procedimiento para la determinación tributaria y para la aplicación de sanciones, reglamentado por la RG N° 114/2017.

Analizados los argumentos expuestos por **NN** y los antecedentes del caso, el **DSR1** llegó a las siguientes conclusiones:

NN argumentó: *"Los auditores manifiestan que las inconsistencias detectadas radican en que presumiblemente el contribuyente no realizó operaciones comerciales con proveedores mencionados en el ACTA FINAL por lo que también según el acta final mi poderdante declaró compras sin respaldo documental obteniendo así un beneficio indebido al lograr supuestamente reducir la base del IVA, IRACIS, e IRE en perjuicio del fisco."* (sic).

"Que, en su momento hemos arrimado todas las documentaciones solicitadas por la SET como ser planillas de DDJJ, formulario 101 IRACIS GRAL., Libro IVA de compras, Declaración Jurada Formulario 500, y algunas documentaciones no pudimos arrimar porque los mismos se habían extraviado y no se pudo hacer la reconstrucción de los archivos contables, pero siempre hemos demostrado nuestro afán de colaborar con la Administración Tributaria" (sic).

Al respecto, el **DSR1** señaló que si bien **NN** presentó parte de las documentaciones solicitadas por la Administración tributaria, no presentó las facturas referentes a las operaciones con los supuestos proveedores citados anteriormente. Sobre el punto, se limitó a manifestar que las mismas se extraviaron y que no pudo reconstruir su contabilidad, acción a la cual está obligado conforme con lo establecido en el Art. 9 de la RG N° 86/2012.

Por tanto, el **DSR1** sostuvo que comprobó que **NN** no pudo haber realizado las operaciones comerciales con los supuestos proveedores y que declaró compras sin respaldo documental, considerando que los comprobantes correspondientes a las mismas fueron registrados y declarados por la sumariada en los periodos y ejercicios fiscales controlados, para respaldar créditos fiscales y egresos, con el fin de disminuir la base imponible del IVA General, del IRACIS General y del IRE General, en transgresión a lo establecido por los artículos 7º, 8º, 22, 85 y 86 de la Ley y los artículos 8, 14 y 22 de la Ley N° 6380/2019 y el Art. 68 del Decreto N° 1030/2013. Por tanto, corresponde la impugnación de las facturas referentes a las operaciones cuestionadas y la reliquidación de los impuestos citados.

Sobre la calificación de la conducta, **NN** alegó: *"Que, mi poderdante en ningún momento se mostró con la intención de perjudicar al fisco muy por el contrario estaba en total desconocimiento de estos hechos, ya que el área contable no le brindaba las informaciones necesarias para saber con certeza su situación ante la Administración Tributaria, debido al desconocimiento total y poco manejo que tiene mi poderdante de cuestiones contables, por lo que desde ya nos reservamos el derecho de iniciar una investigación en caso de que tengamos conocimiento fehaciente de que hayan responsables en el mal manejo de la contabilidad del contribuyente."* (sic).

NN continuó alegando: *"Los auditores han calificado y sancionado la conducta omisiva del actor como defraudación, basado única y exclusivamente en la mecánica objetiva dispuesta por la letra de la Ley, lo cual es idóneo es cierto, cuando se trata de infracciones que no prevean en su presupuesto el elemento doloso para su consumación, sin siquiera atinar a referirse a un solo aspecto o arista de tal elemento para sostener la incriminación del acto recurrido, y fundado únicamente en las presunciones de la Ley, pero huérfano de todo soporte fáctico que relacione por lo menos con algún grado de verosimilitud la conducta del actor con algún elemento engañoso o malicioso concurrente con la omisión detectada, los auditores pretenden sancionar sin tener en cuenta que el hecho de omitir la declaración de ventas gravadas en las condiciones señaladas por los auditores precedentemente- en lo que se evidencia la falta de intención de perjudicar al fisco (dolo), el perjuicio nulo para este, así como el beneficio inexistente para el actor, se debe de tener en cuenta la actitud colaboracionista del contribuyente, como la presentación de todas las documentaciones requeridas por la Administración, a nuestro criterio y con relación a su calificación y sanción, solo cabe dentro del presupuesto de hecho previsto en la norma del artículo 177 de la Ley N° 125/91 que expresa- "Omisión de Pago". "* (sic).

El **DSR1** indicó 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, la contribuyente es la responsable (Art. 180 de la Ley), en consecuencia, responde por lo consignado en sus DDJJ, que en todos los casos deben referirse a datos correctos, íntegros, verdaderos, pues los mismos inciden en la base imponible y liquidación de sus impuestos.

El **DSR1** agregó que la contribuyente, no sólo responde por hechos propios, sino también por los de terceros – en este caso los contadores – bajo sus órdenes, esto teniendo en cuenta que es a **NN** a quien le concierne la obligación formal de la presentación de sus DDJJ.

Por otra parte, la Omisión de Pago es todo acto o hecho no comprendido en los demás ilícitos, que en definitiva signifique una disminución de los créditos por tributos o de la recaudación, lo que no es aplicable en estas circunstancias, visto que el Art. 172 de la Ley, sobre la Defraudación, dispone que para que se configure la misma, debe existir una conducta (acción u omisión) realizada por la contribuyente con la intención de provocar un engaño o perjuicio al Fisco, que en este caso está representado por la declaración de compras de supuestos proveedores y de cuyos comprobantes la sumariada carece, con el objeto de procurarse un beneficio indebido, no pagar los impuestos correspondientes.

Al respecto, la propia Ley establece que de confirmarse alguna de las presunciones previstas en su Art. 173, se comprueba que el actuar del sujeto pasivo fue realizado con intención, lo que en el caso particular ha quedado plenamente demostrado, dado que **NN** presentó sus DDJJ con datos falsos, suministró informaciones inexactas sobre sus compras (Numerales 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 (Numeral 12 del Art. 174 de la Ley), lo cual condujo a la utilización indebida de créditos fiscales y egresos, en perjuicio del Fisco, beneficiándose la contribuyente en la misma medida.

A fin de establecer la graduación de la sanción, el **DSR1** consideró las circunstancias agravantes y atenuantes establecidas en los numerales 1, 5, 6 y 7 del Art. 175 de la Ley, dado que **NN** cometió la infracción fiscal en varios periodos y ejercicios fiscales; por el grado de cultura de la firma, al tratarse de una persona jurídica obligada por el IVA General, el IRACIS General y el IRE General; porque la base imponible denunciada supera el 50% de las compras declaradas; por las características de la infracción, al haberse declarado formas manifiestamente inapropiadas a la realidad de los hechos gravados ante la **SET**; y por la conducta que la sumariada asumió en el esclarecimiento de los hechos, al presentar parcialmente la documentación requerida. Por tanto, corresponde aplicar una multa equivalente al 200% de los impuestos defraudados, conforme a lo establecido por el Art. 175 de la Ley.

En referencia a la responsabilidad subsidiaria del representante legal, el **DSR1** indicó que el Art. 182 de la Ley establece que será responsable subsidiariamente en cuanto no proceda con la debida diligencia en sus funciones, respecto de 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 a la **SET** los montos correspondientes a los impuestos controlados, defraudando al Fisco. De todo lo cual se desprende que **XX** no actuó 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 de su representada.

Por tanto, conforme a lo dispuesto en la citada norma, corresponde establecer la responsabilidad subsidiaria de **XX** con **RUC 00**, por las obligaciones que su representada no cumplió ante el Fisco, al no haber abonado los impuestos debidos, específicamente el IVA General de los periodos fiscales 07, 08, 10 y 11/2019, 06 a 09/2020, el IRACIS General del ejercicio fiscal 2019 y el IRE General del 2020.

De manera concordante, el Código Civil Paraguayo, en sus Arts. 1.111, 1.125, 1.126 y 1.174, 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 todas las consideraciones de hecho y de derecho expuestas anteriormente, corresponde determinar las obligaciones fiscales en concepto de impuestos y multas.

POR TANTO, en uso de sus facultades legales,

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	07/2019	21.443.979	42.887.958	64.331.937
521 - AJUSTE IVA	08/2019	16.367.737	32.735.474	49.103.211
521 - AJUSTE IVA	10/2019	227.273	454.546	681.819
521 - AJUSTE IVA	11/2019	100.000	200.000	300.000
521 - AJUSTE IVA	06/2020	20.983.413	41.966.826	62.950.239
521 - AJUSTE IVA	07/2020	9.946.818	19.893.636	29.840.454
521 - AJUSTE IVA	08/2020	5.744.354	11.488.708	17.233.062
521 - AJUSTE IVA	09/2020	6.677.424	13.354.848	20.032.272
511 - AJUSTE IRACIS	2019	38.138.989	76.277.978	114.416.967
800 - AJUSTE IRE GENERAL	2020	43.352.010	86.704.020	130.056.030
Totales		162.981.997	325.963.994	488.945.991

* Sobre los tributos deberán adicionarse los intereses y la multa por mora, que serán calculados conforme al Art. 171 de la Ley.

Art. 2°.- CALIFICAR la conducta de la firma **NN** con **RUC 00** como **DEFRAUDACIÓN**, de conformidad con lo establecido en el Art. 172 de la Ley N° 125/1991, y **SANCIONAR** con una multa equivalente a 200% sobre los tributos defraudados, conforme a las razones expuestas en la presente Resolución.

Art. 3°.- ESTABLECER la responsabilidad subsidiaria de su Representante Legal **XX** con **RUC 00**, conforme a los alcances señalados en el artículo 182 de la Ley N° 125/1991.

Art. 4°.- NOTIFICAR a la firma, conforme a la RG N° 114/2017, a fin de que proceda a dar cumplimiento a lo dispuesto en la presente Resolución, en el perentorio plazo de 10 días hábiles y 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**.

ÓSCAR ORUÉ
VICEMINISTRO DE TRIBUTACIÓN