

RESOLUCION PARTICULAR

VISTO:

El Expediente N° 00, y otros del proceso para la determinación tributaria y aplicación de sanciones N° 00 instruido al contribuyente **NN** con **RUC 00**, (en adelante **NN**), y;

CONSIDERANDO:

Que, mediante la Orden de Fiscalización Puntual N° 00 notificada el 18/10/2021, la Subsecretaría de Estado de Tributación (**SET**), a través de la Dirección General de Grandes Contribuyentes (**DGGC**), dispuso la verificación del IVA General de los periodos fiscales 01/2016 a 11/2017 y del IRACIS General de los ejercicios fiscales 2016 al 2017.

Para tal efecto le requirió a **NN** que presente su libro de Compras y Ventas del IVA, Mayor y Diario, originales de las facturas de compras y especificación de la forma de pago, documentación que fue presentada en su totalidad.

La fiscalización cuenta como antecedente el Control Interno practicado a la contribuyente XX respecto a las irregularidades detectadas en la comercialización de XX, lo cual dio origen posteriormente a la causa penal N° 00/2018 caratulada: "XX S/ PRODUCCIÓN DE DOCUMENTOS NO AUTÉNTICOS".

Según el Informe Final de Auditoría N° 00, los auditores de la SET constataron que **NN** utilizó comprobantes de compras que no reúnen las condiciones de deducibilidad establecidas por la reglamentación vigente, para el IVA General como crédito fiscal y como costos para el IRACIS GENERAL, con lo cual obtuvo un beneficio indebido en detrimento del Fisco, en supuesta infracción a los artículos 7°, 85 y 86 de la N° 125/1991 (en adelante la Ley), y el art. 22, 31 y 68 del Decreto N° 1030/2013.

Ante estas circunstancias, la **SET** consideró que **NN** utilizó facturas que no reflejan la realidad de los hechos económicos, y en consecuencia ha obtenido un beneficio indebido, en detrimento de las arcas del Estado y de este modo el suministró información inexacta sobre sus operaciones comerciales. En consecuencia, recomendaron la aplicación de una multa de **155%** del monto del tributo defraudado incluido en las facturas de presunto contenido falso, debido a su incidencia fiscal en las respectivas obligaciones tributarias según el siguiente cuadro:

IMPUESTO	PERIODO/EJERCICIO FISCAL	IMPUESTO A INGRESAR	MULTA	TOTAL G
521 - AJUSTE IVA	ene-16	986.364	1.528.864	2.515.228
521 - AJUSTE IVA	feb-16	986.364	1.528.864	2.515.228
521 - AJUSTE IVA	mar-16	1.972.727	3.057.727	5.030.454
521 - AJUSTE IVA	abr-16	1.085.000	1.681.750	2.766.750
521 - AJUSTE IVA	may-16	2.677.273	4.149.773	6.827.046
521 - AJUSTE IVA	jun-16	845.455	1.310.455	2.155.910
521 - AJUSTE IVA	jul-16	845.455	1.310.455	2.155.910
521 - AJUSTE IVA	ago-16	2.545.455	3.945.455	6.490.910
521 - AJUSTE IVA	sept-16	3.136.364	4.861.364	7.997.728

521 - AJUSTE IVA	oct-16	2.413.636	3.741.136	6.154.772
521 - AJUSTE IVA	nov-16	1.681.818	2.606.818	4.288.636
521 - AJUSTE IVA	dic-16	1.772.727	2.747.727	4.520.454
521 - AJUSTE IVA	ene-17	4.477.273	6.939.773	11.417.046
521 - AJUSTE IVA	feb-17	3.636.364	5.636.364	9.272.728
521 - AJUSTE IVA	abr-17	1.677.273	2.599.773	4.277.046
521 - AJUSTE IVA	may-17	2.163.636	3.353.636	5.517.272
521 - AJUSTE IVA	jun-17	4.327.273	6.707.273	11.034.546
521 - AJUSTE IVA	jul-17	1.081.818	1.676.818	2.758.636
521 - AJUSTE IVA	ago-17	6.490.909	10.060.909	16.551.818
521 - AJUSTE IVA	oct-17	2.163.636	3.353.636	5.517.272
521 - AJUSTE IVA	nov-17	2.163.636	3.353.636	5.517.272
511 - AJUSTE IRACIS	2016	20.948.636	32.470.386	53.419.022
511 - AJUSTE IRACIS	2017	28.181.818	43.681.818	71.863.636
TOTAL		98.260.910	152.304.410	250.565.320

A fin de precautelar las garantías constitucionales de la Defensa y el Debido Proceso, por Resolución N° 00, notificada el 21/01/2022, el Departamento de Sumarios y Recursos 1 (en adelante **DSR1**), dispuso la instrucción del Sumario Administrativo a **NN**, juntamente con su representante legal, **XX** con **RUC N° 00**, conforme lo establecen los artículos 212 y 225 de la Ley, que prevén los procedimientos para la determinación tributaria y para la aplicación de sanciones, y el Art. 182 de la Ley, y la RG N° 114/2017, por la cual se precisan aspectos relacionados a los procedimientos de Sumario Administrativo y de Recursos de Reconsideración.

La firma sumariada presentó su descargo en tiempo y forma, por lo que, cumplidos los plazos procesales, el **DSR1** mediante Providencia N° 00, el **DSR1** llamó a Autos para Resolver.

Los antecedentes fueron analizados, según se expone a continuación:

NN manifestó que: *"...las facturas... al momento de emitirse tenían el timbrado vigente, por lo que la excusa de haber operado se contrapone con las documentaciones que fueron expedidas en su momento... fueron objetadas por los fiscalizadores 34 facturas que fueron emitidas por la firma XX lo que rechazamos categóricamente puesto que las mismas cumplen a cabalidad las exigencias establecidas en el artículo 85 de la Ley (TA)... En cuanto a simulación de hechos la misma no se plasmó con pruebas directas y concretas sino con meras presunciones... la declaración unipersonal sin respaldo alguno, no puede surtir efectos jurídicos... en cuanto a la pericia caligráfica del XX, hecho que carece de relevancia puesto que, lo que mi cliente en su momento recibieron de la Empresa XX, son facturas, que fueron abonadas con cheques cuyas copias ya se encuentran agregadas... lo que se puede percibir en este caso es que se quiere trasladar la responsabilidad de XX, haciendo responsable a **NN** de hechos que jamás cometió..."*

En cuanto a las cuestiones formales, el **DSR1** concluyó que lo objetado en autos no versa sobre la formalidad de los documentos presentados por **NN** como respaldo de sus compras, sino lo que se cuestiona es la veracidad o no de las operaciones comerciales, por las cuales fueron emitidos dichos comprobantes por los supuestos proveedores, los cuales fueron inscriptos irregularmente sin su conocimiento, además de no contar con los medios ni la infraestructura mínima adecuada como para proveer los bienes o el servicio al que hacen referencia las facturas expedidas, e incluso dicha situación es confirmada en las declaraciones testimoniales e informativas brindadas ante los funcionarios de la **SET**, ocasión en la que negaron haberse inscripto en el RUC o tener vinculación con las empresas cuya representación se les atribuye.

El **DSR1** señaló además, que la infracción se produce por el hecho de haber utilizado como créditos fiscales los montos respaldados con facturas referentes a operaciones inexistentes, los cuales fueron declarados por **NN** en sus DD.JJ. del IVA General de los periodos fiscales controlados, además de que tampoco en esta instancia la sumariada ha presentado pruebas que confirmen que dichas compras fueron reales (Art. 247 de la Ley), ante lo expuesto el **DSR1** confirma la impugnación de las mismas.

En tal sentido, el **DSR1** remarcó que el análisis se hace con respecto al uso de facturas referentes a operaciones materialmente imposibles de haberse llevado a cabo, no sólo se limita al cumplimiento de requisitos legales y reglamentarios de las facturas, sino también con respecto al contenido de las mismas, verificando que la operación haya existido y que efectivamente se haya producido la compra-venta entre quien dice ser el comprador y el vendedor, de manera a que puedan ser utilizadas como respaldo para la liquidación de los impuestos, esto conforme lo señalado por los artículos 7º, 85 y 86 de la Ley.

Sobre la cuestión de fondo, según la entrevista realizada por los auditores de la **SET** a los supuestos proveedores de **NN**, **XX**, **XX**, **XX**, **XX**, **Y XX**, negaron la operación con la firma fiscalizada, por lo que se tiene evidencia de que la misma no realizó las ventas que **NN** intenta justificar con las facturas de compras presentadas para evitar el pago de impuestos, además las mismas fueron consignadas en los libros IVA compras de **NN** en los periodos fiscales abarcados en la presente fiscalización.

Con los procedimientos, hechos relatados y las evidencias obtenidas, se confirmó la inclusión en el Libro Compras y en las declaraciones juradas, de los montos originados por facturas de presunto contenido falso, a su vez, los **XX**, no reconocen a **XX** como cliente, todas las firmas consultadas desconocieron poseer vínculos comerciales con la misma, **XX** también manifestó que fue falsificado un supuesto contrato con la misma. En la entrevista realizada a **XX** manifestó que desconoce a la firma **NN** y que no emitió facturas ni realizó ventas en los periodos 2016 y 2017, agregó que no es caligrafía del Representante Legal, y no poseía cuentas abiertas en ningún Banco. En la Pericia Caligráfica realizada por el Perito Contador y Calígrafo de **XX** se expone que, las firmas dubitadas, dudosas o cuestionadas no pertenecen al puño y letra de **XX** o del Representante Legal, es decir que son todas falsas, confirmándose que **NN** ha obtenido un beneficio indebido que se encuentra cuantificado por el impuesto contenido en los comprobantes incluidos en las declaraciones juradas del IVA en los periodos fiscales 01/2016 a 11/2017 y del IRACIS General en el ejercicio fiscal 2016 a 2017.

Sobre este punto, el **DSR1** mencionó nuevamente que **NN** no ha presentado elementos algunos que permitieran desvirtuar los hechos denunciados por los auditores de la **SET** y que puedan respaldar que efectivamente las operaciones objetadas fueron reales y que puedan ser utilizadas como crédito fiscal para el IVA General y como costo para el IRACIS General.

Conforme a lo denunciado por los auditores de la **SET** y las evidencias obtenidas durante el proceso de control, el **DSR1** concluyó que **NN** infringió lo establecido por los artículos 7º, 22, 85 y 86 de la Ley, concordantes con los artículos 22 y 68 del Decreto N° 1030/2013, que exigen que los comprobantes utilizados de manera a que sean válidos a los fines tributarios deben, además de cumplir con ciertos requisitos legales y reglamentarios, consignar operaciones reales, es decir que el hecho haya existido y que efectivamente se haya producido la operación entre quien dice ser el comprador y el vendedor.

Con base en lo expuesto y ante la falta de pruebas valederas, persisten los hechos denunciados por los auditores, por lo que el **DSR1** concluyó que corresponde confirmar la determinación del IVA General y del IRACIS General.

En atención a lo mencionado anteriormente, el **DSR1** confirmó que se cumplen todos los presupuestos para calificar la conducta de **NN** conforme al tipo legal previsto en el Art. 172 de la Ley, ya que comprobó que la firma realizó todos los actos conducentes a la falta de pago de tributos en perjuicio del Fisco, beneficiándose la contribuyente en la misma medida; y en consecuencia le es aplicable la sanción de multa por Defraudación, por lo que corresponde en este caso confirmar la multa aplicada por los auditores, de **155%** del monto del tributo defraudado incluido en las facturas de presunto contenido falso, conforme al Art. 175 de la Ley.

El **DSR1** señaló además que el Art. 174 de la Ley establece una presunción de hecho, la cual implica que detectada la infracción la Administración la ponga a conocimiento del contribuyente a fin de que este, mediante los elementos probatorios conducentes, demuestre lo contrario; sin embargo, en este caso pese a haber tenido la oportunidad de hacerlo en el Sumario Administrativo, no lo hizo, ya que **NN** no presentó prueba alguna tendiente a desvirtuar la falta de ingreso de impuestos detectada por los auditores de la SET. Todo ello, en concordancia con el Art. 172 de la misma Ley.

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 a la SET los montos correspondientes a los impuestos señalados, defraudando al Fisco, y que **XX** con **RUC N° 00**, no actuó diligentemente en su calidad de responsable de la firma ante la Administración Tributaria, debiendo haber desarrollado acciones concretas para lograr el cumplimiento de las obligaciones tributarias de su representada, y no lo hicieron.

Por tanto, conforme a lo dispuesto en la citada norma, corresponde establecer la responsabilidad subsidiaria de **XX** con **RUC N° 00** por las obligaciones que su representada 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 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.

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	01/2016	986.364	1.528.864	2.515.228
521 - AJUSTE IVA	02/2016	986.364	1.528.864	2.515.228
521 - AJUSTE IVA	03/2016	1.972.727	3.057.727	5.030.454
521 - AJUSTE IVA	04/2016	1.085.000	1.681.750	2.766.750

521 - AJUSTE IVA	05/2016	2.677.273	4.149.773	6.827.046
521 - AJUSTE IVA	06/2016	845.455	1.310.455	2.155.910
521 - AJUSTE IVA	07/2016	845.455	1.310.455	2.155.910
521 - AJUSTE IVA	08/2016	2.545.455	3.945.455	6.490.910
521 - AJUSTE IVA	09/2016	3.136.364	4.861.364	7.997.728
521 - AJUSTE IVA	10/2016	2.413.636	3.741.136	6.154.772
521 - AJUSTE IVA	11/2016	1.681.818	2.606.818	4.288.636
521 - AJUSTE IVA	12/2016	1.772.727	2.747.727	4.520.454
521 - AJUSTE IVA	01/2017	4.477.273	6.939.773	11.417.046
521 - AJUSTE IVA	02/2017	3.636.364	5.636.364	9.272.728
521 - AJUSTE IVA	04/2017	1.677.273	2.599.773	4.277.046
521 - AJUSTE IVA	05/2017	2.163.636	3.353.636	5.517.272
521 - AJUSTE IVA	06/2017	4.327.273	6.707.273	11.034.546
521 - AJUSTE IVA	07/2017	1.081.818	1.676.818	2.758.636
521 - AJUSTE IVA	08/2017	6.490.909	10.060.909	16.551.818
521 - AJUSTE IVA	10/2017	2.163.636	3.353.636	5.517.272
521 - AJUSTE IVA	11/2017	2.163.636	3.353.636	5.517.272
511 - AJUSTE IRACIS	2016	20.948.636	32.470.386	53.419.022
511 - AJUSTE IRACIS	2017	28.181.818	43.681.818	71.863.636
Totales		98.260.910	152.304.410	250.565.320

* Sobre el tributo determinado se deberá adicionar los intereses y la multa por Mora conforme al Art. 171 de la Ley N° 125/1991.

Art. 2°: CALIFICAR la conducta de la firma **NN** con **RUC 00**, 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 155% sobre el monto de los tributos defraudados.

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

Art. 4°: NOTIFICAR a la firma conforme la RG N° 114/2017, a efectos de dar cumplimiento a lo dispuesto en la presente Resolución, bajo apercibimiento de Ley. Asimismo, a sus Representantes Legales para su conocimiento.

Art. 5°: COMUNICAR lo resuelto a la Dirección General de Recaudación y de Oficinas Regionales, a fin de que tome conocimiento de los términos de la Resolución, y cumplido archivar.

ÓSCAR ORUÉ
VICEMINISTRO DE TRIBUTACIÓN

