

**RESOLUCION PARTICULAR****VISTO:**

El proceso virtual N° 00 y el expediente N° 00 y otros del Sumario 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 20/07/2022, a través de la Dirección General de Grandes Contribuyentes (**DGGC**), la **SET** dispuso la verificación de las obligaciones del IVA General de los periodos fiscales 01 a 12/2019 y del IRACIS del ejercicio fiscal 2019, específicamente los rubros de ingresos y egresos. A dicho efecto, le requirió que presente los talonarios de las facturas de ingresos; original o copia autenticada de la última rubricación del Libro Diario donde conste la cantidad de hojas rubricadas; Libros Diario y Mayor en soporte digital en formato de planilla electrónica (Excel); Libro de Ventas del IVA, impresos y en soporte digital en formato de planilla electrónica (Excel), todos correspondientes a los periodos fiscales y el ejercicio fiscal, lo cual fue cumplido parcialmente.

La fiscalización tuvo su origen en los controles realizados por el Departamento de Planeamiento Operativo (**DPO**) de la **DGGC** que a través del Informe DPO DGGC N° 00/2022 inserto en el expediente N° 00 informó sobre las verificaciones realizadas a contribuyentes que supuestamente utilizan facturas de contenido falso u omiten ventas, entre los cuales se encuentra la firma **NN**.

En el caso de **NN** constató que no registra la totalidad de sus operaciones de ventas porque detectaron diferencias entre lo informado por sus clientes Agentes de Información como compras y lo registrado por la firma en sus campos de ventas de sus DD.JJ. del IVA General.

En consecuencia, funcionarios de la SET realizaron una entrevista informativa al representante legal de **NN**, quien al ser consultado sobre las compras registradas por los Agentes de Información del módulo de Recopilación de Información Hechauka aceptó las operaciones de ventas.

La firma fiscalizada presentó parcialmente los documentos requeridos en la Orden de Fiscalización, el equipo auditor aclaró que el Libro Ventas del IVA presentó en formato impreso; posteriormente, individualizó los documentos que no fueron entregados y reiteró el pedido de presentación de los mismos emplazando a **NN** por 24 horas según Nota de Emplazamiento N° 00 de fecha 05/08/2022.

Por expediente N° 00 **NN** informó que durante la auditoría interna realizada detectaron que las facturas de ventas solicitadas no se encontraron por lo que realizaron una Denuncia Policial según Acta N° 00/2022, ocasión en la que adjuntó también los libros de ventas en formato digital, planilla Excel.

El equipo auditor dejó constancia de que el libro de ventas impreso y el libro de ventas en formato digital no son coincidentes, por lo que utilizó el libro impreso. Con el fin de obtener el total de ingresos obtenidos durante el ejercicio fiscalizado, el equipo auditor procedió a verificar las facturas presentadas, los Libros de Ventas del IVA y Libro Diario por **NN**, así como las ventas informadas por sus clientes, en el Sistema Integrado de Recopilación de Información Hechauka.

En este sentido, el equipo auditor contrastó los ingresos totales según sus propios registros contables versus los consignados en las DD.JJ. del IVA y comprobó que **NN** omitió declarar el

total de sus ingresos, lo que afectó al IVA y al IRACIS con lo cual infringió lo dispuesto en los Arts. 7º, 86 y 207 de la Ley N° 125/1991 y sus modificaciones (en adelante la Ley), así como el Art. 68 del Decreto N° 1030/2013.

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, con relación al porcentaje de la multa consideró las circunstancias descritas en los Numerales 1,2, 5, 6 y 7 del Art. 175 de la Ley; en consecuencia, recomendó aplicar la multa del 190% sobre los tributos dejados de ingresar, según el siguiente detalle:

Impuesto	Ejercicio Fiscal	Monto Imponible	Impuesto a Ingresar	Multa 190%	Total Gs.
521 - AJUSTE IVA	feb-19	1.836.363	183.636	348.909	532.545
521 - AJUSTE IVA	jun-19	1.015.229.662	101.522.966	192.893.636	294.416.602
521 - AJUSTE IVA	jul-19	92.509.961	9.250.996	17.576.893	26.827.889
521 - AJUSTE IVA	sept-19	840.982.346	84.098.235	159.786.646	243.884.881
521 - AJUSTE IVA	oct-19	77.711.296	7.771.129	14.765.146	22.536.275
521 - AJUSTE IVA	nov-19	41.796.805	4.179.681	7.941.393	12.121.074
521 - AJUSTE IVA	dic-19	557.554.857	55.755.486	105.935.423	161.690.909
511 - AJUSTE IRACIS	2019	2.463.371.541	246.337.154	468.040.593	714.377.747
<b>TOTALES</b>		<b>5.090.992.831</b>	<b>509.099.283</b>	<b>967.288.639</b>	<b>1.476.387.922</b>

A fin de precautelar las Garantías Constitucionales de la Defensa y el Debido Proceso, mediante Resolución de Instrucción N° 00 notificada el 31/10/2022, se dispuso la instrucción del Sumario Administrativo a la firma contribuyente y a su representante legal **XX** con **CIC 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.

Considerando que **NN** no presentó su escrito de descargo con relación a los hechos denunciados durante el plazo de Ley, a pesar de haber sido notificado debidamente a través de la dirección de correo electrónico declarado en el RUC. A fin de garantizar el Derecho a la Defensa y el Debido Proceso, la **SET** prosiguió con las etapas del Sumario Administrativo conforme lo prescribe el Libro V de la Ley, motivo por el cual abrió el periodo probatorio a los efectos de que la sumariada ofrezca las pruebas tendientes a desvirtuar el Informe Final de Auditoría, pero tampoco se presentó; posteriormente se llamó a Autos para Resolver.

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

Posterior a la firma del Acta Final y la emisión del Informe Final de Auditoría **NN** mediante el expediente N° 00 y a través de su representante convencional, conforme al testimonio del poder adjuntado planteó: *"...NULIDAD DEL PROCESO ADMINISTRATIVO "FISCALIZACIÓN PUNTUAL N° 00 DE FECHA 20/07/2022 SEGÚN ACTA INVOCANDO LA CADUCIDAD DE INSTANCIA" En fecha 05/05/2022, siendo 10:45 minutos, ingresan al local del mencionado contribuyente los señores XX y XX, a realizar ACTA DE ENTREVISTA INFORMATIVA, a lo cual mi representado respondió, bajo tanta presión, por no llamarlo de manera inquisitoria, lo cuestionado por los mismos. Los mismos arrimaron informes, donde nos percatamos de clientes que no forman parte de la cartera de mi mandante. Luego en fecha 20/07/2022, recibimos ORDEN DE FISCALIZACIÓN PUNTUAL N° 00, correspondiente al periodo 2019, correspondientes a las obligaciones IRACIS GENERAL, IVA GENERAL, teniendo plazo de 5 días. A lo cual solicitamos prórroga y nos concedieron 10 días..."* (sic).

Prosiguió señalando: *"...En fecha 05/08/2022 recibimos nota de emplazamiento 00. Teniendo en cuenta que hemos arrimado en dicha orden, tanto documento, informes en formato digital y documentos originales de compras ventas. No habiendo recepcionado el Acta Final solicitamos la NULIDAD ABSOLUTA POR INACCIÓN NEGLIGENTE DE LA DGGC"* (sic).

Fundó su presentación en lo dispuesto en el Art. 11 de la Ley N° 4679/12, Art. 17 de la Constitución Nacional, Art. 8.1 del Pacto de San José de Costa Rica, el Art. 45 de la Ley N° 2421/04, el Art. 80 de la Ley N° 6715/21, además invocó una Resolución de la Corte Suprema de Justicia.

Al respecto, el **DSR1** señaló que de acuerdo a las reglamentaciones vigentes el Acta de Fiscalización fue remitida el 23/09/2022 vía Buzón Electrónico Marandú y fue leída por el representante de la firma sumariada el 25/09/2022 según resumen de notificación adjunto a los antecedentes de la fiscalización. Prueba de que la sumariada accedió al contenido del Acta Final es que adjuntó una copia del mismo a fs. 7/12 del expediente N° 00.

En cuanto a la entrevista al representante legal de **NN**, recordó que la **SET** por Ley tiene la facultad y a la vez obligación el control del cumplimiento de las normas tributarias, así como el ingreso de los tributos debidos, ya que tiene por fin comprobar la veracidad de las materias imponibles declaradas por los contribuyentes, persiguiendo el objetivo subsiguiente que todos los contribuyentes aporten en forma equitativa con la carga pública impuesta por Ley. En el marco de esta función realiza todo el tiempo controles aleatorios a los contribuyentes, según registros del Sistema de Gestión Tributaria Marangatu (**SGTM**), incluso solicitando documentos a contribuyentes o terceras personas.

Estos procedimientos fueron ejecutados en el marco de los artículos 186 y 189 de la Ley, es decir, consistió en un Control Interno, el cual conforme a lo establecido en el inc. C del Art. 1° de la RG N° 04/2008, modificado por la RG N° 25/2014 «...es la tarea de control que se basa en la contratación de datos o informaciones proporcionados por el contribuyente, terceros, o los que surjan de otros sistemas o formas de análisis de informaciones, que podrá dar lugar a la determinación de obligaciones tributarias y a la aplicación de sanciones cuando correspondan»; el mencionado Control, a diferencia de la Fiscalización no tiene un plazo de duración predeterminado.

En el caso analizado verificó las DD.JJ.II. de los contribuyentes que están obligados a informar las compras realizadas en cada periodo fiscal y con el fin de corroborar la veracidad de las compras informadas realizó la entrevista informativa al Representante Legal de la firma sumariada, la inconsistencia detectada entre las DD.JJ. y las DD.JJ.II. de los clientes de **NN** motivó la emisión de la Orden de Fiscalización Puntual, desde la notificación de ésta 20/07/2022 y el Acta Final del 22/09/2022, transcurrieron exactamente 42 días hábiles.

En consecuencia, el **DSR1** refirió que la nulidad planteada no encuentra asidero jurídico ya que los hechos acaecidos no pueden ser subsumidos en las normativas invocadas, no existe la inacción negligente señalada por **NN**.

Sobre el fondo de la cuestión, el **DSR1** aclaró que la entrevista informativa tomada al Representante Legal de la firma fue sólo un elemento para iniciar la Fiscalización Puntual, las inconsistencias detectadas durante el control previo fueron corroboradas con sus propios Libros Contables e Impositivo; además de las DD.JJ.II. de los Agentes de Información del módulo Hechauka y sus facturas.

De acuerdo con las evidencias obtenidas, el **DSR1** comprobó que **NN** no declaró la totalidad de sus ingresos con lo cual obtuvo un beneficio indebido ya que no ingresó los tributos debidos ocasionando un perjuicio al Fisco en infracción a lo dispuesto en los Arts. 7°, 85, 86, 207 concordante con el Art. 68° del Decreto N° 1030/2013.

En cuanto a la calificación de la conducta, el **DSR1** señaló que el Art. 172 de la Ley claramente dispone que debe existir una conducta (acción u omisión) realizada por el 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 no declaró todos sus ingresos, 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 1), 3) y 5) del Art. 173 y en el numeral 12) del artículo 174 de la Ley.

A fin de establecer la graduación de la sanción, el **DSR1** señaló que la conducta del representante legal de **NN** para el esclarecimiento de los hechos ya que se limitaron a realizar denuncia policial por usurpación de 223 de sus comprobantes, no se presentó a ejercer su derecho en el Sumario Administrativo instruido, por lo que el **DSR1** recomendó aplicar una multa del 200% prevista en el Art. 175 de la Ley, sobre los tributos no ingresados.

El **DSR1** señaló que el Art. 182 de la norma tributaria faculta a la Administración a establecer la responsabilidad subsidiaria del o los representantes legales de las firmas contribuyentes cuando se confirmen las infracciones denunciadas. El mencionado artículo encuentra su concordancia en los artículos 1111, 1125, 1126 y 1174 del Código Civil Paraguayo que prevén la responsabilidad subsidiaria de los directores y Síndicos.

En el caso analizado la **SET** quedó probado que **NN** no declaró todas las ventas realizadas; debido a ello, corresponde establecer la responsabilidad subsidiaria de **XX** con **CIC 00**, pero esto no significa que el mismo sea pasible de ejecución o reclamo directo, va a ser objeto de reclamo en el caso de que su representada, **NN** no abone la deuda tributaria reclamada, la que a su vez se limita al valor de lo administrado en el caso de no existir dolo.

Por tanto, conforme a lo dispuesto en la citada norma, corresponde establecer la responsabilidad subsidiaria del **XX** con **CIC 00** por las obligaciones que su representada, no cumplió ante el Fisco, al no haber abonado los impuestos debidos, según la liquidación expuesta precedentemente.

Con base en las consideraciones de hecho y de derecho expuestas anteriormente, el **DSR1** concluyó que corresponde reclamar el ajuste fiscal, aplicar las multas por Defraudación, así como 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	02/2019	183.636	367.272	550.908
521 - AJUSTE IVA	06/2019	101.522.966	203.045.932	304.568.898
521 - AJUSTE IVA	07/2019	9.250.996	18.501.992	27.752.988

521 - AJUSTE IVA	09/2019	84.098.235	168.196.470	252.294.705
521 - AJUSTE IVA	10/2019	7.771.129	15.542.258	23.313.387
521 - AJUSTE IVA	11/2019	4.179.681	8.359.362	12.539.043
521 - AJUSTE IVA	12/2019	55.755.486	111.510.972	167.266.458
511 - AJUSTE IRACIS	2019	246.337.154	492.674.308	739.011.462
Totales		<b>509.099.283</b>	<b>1.018.198.566</b>	<b>1.527.297.849</b>

*\*Obs. Los accesorios legales 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**, conforme a lo establecido en el Art. 172 de la Ley N° 125/1991; y **SANCIONAR** al mismo con la aplicación de la multa del 200% sobre los tributos no ingresados oportunamente, como queda expuesto en el Art. 1° de la presente Resolución.

**Art. 3°: ESTABLECER** la responsabilidad subsidiaria de su Representante Legal **XX** con **CIC 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 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. Asimismo, a su representante legal.

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