

RESOLUCION PARTICULAR

VISTO:

El Expediente N° 00, y otros del proceso para la Determinación Tributaria y Aplicación de Sanciones N° 00 instruido a la firma **NN** con **RUC 00** (en adelante **NN**), y;

CONSIDERANDO:

Que, mediante Orden de Fiscalización Puntual N° 00 notificada en fecha 08/03/2022, la Subsecretaría de Estado de Tributación (**SET**), a través de la Dirección General de Fiscalización Tributaria (**DGFT**), dispuso la verificación del IRACIS General del ejercicio fiscal 2019, del IVA General de los periodos fiscales 07/2019, 09/2019, 01/2020, 04/2020, 11/2020 y del IRE correspondiente al ejercicio fiscal 2020. Para el efecto solicitó a **NN** los comprobantes que respalden las compras/costos/gastos, específicamente los que guardan relación con las transacciones comerciales realizadas con el supuesto proveedor XX.

La verificación tuvo origen en las investigaciones realizadas por el Departamento de Planeamiento Operativo (**DPO**) con respecto a las irregularidades detectadas entre las declaraciones realizadas por **NN** y las facturas emitidas por el supuesto proveedor.

Los auditores de la **SET** analizaron los documentos presentados por el contribuyente, los datos consignados en el Sistema Marangatu, las entrevistas realizadas al supuesto proveedor, quien negó haber realizado las operaciones comerciales con la firma fiscalizada y por último, las afirmaciones realizadas por XX, propietaria de la imprenta "XX", quien expuso las diferencias observadas entre los comprobantes cuestionados y los realizados por su imprenta.

En ese contexto, según, Informe Final de Auditoría N° 00 del 20/04/2022, los auditores de la **SET** presumieron que **NN** utilizó facturas clonadas como respaldo de los créditos, costos y gastos consignados en las DD.JJ. de las obligaciones controladas, irregularidad que no da derecho al crédito o deducciones según lo establecido en los Artículos 8°, 22 y 85 de la Ley N° 125/1991 (en adelante la Ley), en concordancia con los Artículos 14, 22 y 92 de la Ley N° 6380/2019, el Art. 26 del Decreto N° 3107/2019, el Art. 71 del Decreto N° 3182/2019, el Art. 68 del Decreto N° 1030/2013 y el Art. 108 del Decreto N° 6359/2005.

Por los motivos señalados los auditores de la **SET** recomendaron calificar la conducta de conformidad con lo previsto en el Art. 172 de la Ley, según los presupuestos establecidos en los Numerales 1), 3) y 5) del Art. 173, porque presentó declaraciones juradas con datos falsos y suministró informaciones inexactas, haciendo valer ante la Administración Tributaria (**AT**) formas manifiestamente inapropiadas a la realidad de los hechos gravados y el Num. 12) del Artículo 174 de la misma norma legal, por lo cual sugirieron la aplicación de una multa de 1 a 3 veces el monto del tributo defraudado o pretendido defraudar conforme el Art. 175 de la Ley, a establecerse a las resultas del Sumario Administrativo, recomendaron el ajuste fiscal conforme al siguiente detalle:

Impuestos	Ejercicios/Periodos Fiscales	Montos Imponibles	Impuestos	Multa
		A	B= Ax10%	C (Se aplica sobre la columna B)
511 - AJUSTE IRACIS	2019	7.727.273	772.727	SERÁ GRADUADA 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 MISMA NORMA LEGAL.
800 - AJUSTE IRE	2020	67.033.333	3.351.667	
521 - AJUSTE IVA	07/2019	87.957.143	4.397.857	
521 - AJUSTE IVA	09/2019	231.818.182	23.181.818	
521 - AJUSTE IVA	01/2020	100.909.091	10.090.909	
521 - AJUSTE IVA	04/2020	74.760.606	7.476.061	
521 - AJUSTE IVA	11/2020	420.684.416	42.068.442	
TOTAL		990.890.044	91.339.481	

A fin de precautelar las Garantías Constitucionales de la Defensa y el Debido Proceso, por Resolución N° 00 del 15/06/2022, el Departamento de Sumarios y Recursos 1 (**DSR1**) dispuso la instrucción del Sumario Administrativo a **NN** conjuntamente con su representante legal **XX** con **CIC N° 00**, conforme a lo establecido en los Artículos 212 y 225 de la Ley, que prevén los procedimientos para la determinación tributaria y para la aplicación de sanciones, y con el Art. 182 del mismo cuerpo legal que establece la responsabilidad subsidiaria de los representantes legales 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, se procedió a la apertura del Periodo Probatorio, considerando los pedidos realizados por **NN**, se procedió a solicitar informes al **XX** sobre los cheques y transferencias especificados por la firma sumariada –informe obrante a fojas 00/123 del expediente N° 00, como así también se fijó audiencia para la entrevista informativa al **XX** con RUC 00 (Acta de Entrevista obrante a 149/151 del expediente N° 00), una vez diligenciadas todas las pruebas y transcurrido el plazo pertinente se prosiguió al cierre del Periodo Probatorio y se establece la etapa referida en el Art. 13 de la RG N° 114/2017, considerando que **NN** presentó sus alegatos en tiempo y forma, el **DSR1** llamó Autos para resolver.

Analizados los antecedentes del caso y los argumentos expuestos por **NN**, el **DSR1** señaló lo siguiente:

NN manifestó: "...En este tren de ideas, muchas veces mi representada desconoce quién o quiénes son los productores pues simplemente se limita a verificar que la mercadería sea de buena calidad, que el precio pactado sea competitivo y que se documente correctamente con una factura legal... que las operaciones –hoy cuestionadas por la AT- fueron operaciones reales, a precio de mercado, pagadas efectivamente a través de medios trazables como cheques y transferencias bancarias... lo único que quedó claramente demostrado con la fiscalización es que **NN** cumplió fielmente con sus obligaciones tributarias, que las registraciones contables han sido realizadas conforme con las reglas legales, que no ha existido impugnación de la contabilidad, y que por ende las reliquidaciones pretendidas por los fiscalizadores son totalmente improcedentes... los fiscalizadores no han producido una sola prueba de que las compras no existieron, sino se limitan a exponer que las facturas donde se asentaron estas operaciones fueron clonadas. En efecto, reiteramos, las compras fueron registradas en el sistema informático de la empresa y los mismos fueron pagados a través de cheques transferencias bancarias... En tal sentido, mi representada, antes de realizar las operaciones en cuestión procedió a realizar la validación de la factura a través del sistema Marangatu, lo cual arrojó como resultado, la validez de todos y cada uno de los comprobantes hoy cuestionados." (sic)

Sobre el particular, es importante mencionar lo establecido en el Art. 4º de la Resolución N° 412/2004 *"Todas las operaciones contables deberán estar respaldadas por sus respectivos comprobantes y solamente de la fe que estos merecieran resultará el valor probatorio de aquellas..."*.

Al respecto el **DSR1** aclaró que son los contribuyentes los que están obligados a llevar los libros exigidos y documentar las operaciones gravadas en las que participen, en la forma establecida en la ley, reglamentos o resoluciones de los organismos recaudadores, ya que sería imposible para la Administración Tributaria la verificación de la correcta liquidación y pago de los impuestos, si los mismos no estuvieran obligados a documentar todas sus operaciones de una forma ordenada, pudiendo ejercer su derecho contra terceros en las instancias judiciales pertinentes si el caso lo requiere.

En ese contexto, la **SET** no solo tiene la facultad de requerir documentos, sino además es deber de ella, analizar la situación de cada contribuyente y si encuentra una sospecha de irregularidad, iniciar los controles que sean requeridos, tal como concretamente ocurrió en este caso, situación reforzada a raíz de las entrevistas informativas realizadas al supuesto proveedor XX que manifestó no haber realizado ninguna transacción comercial con **NN**, lo referido por la imprenta XX al exponer las diferencias existentes entre las facturas expedidas por su imprenta y las cuestionadas, y lo confirmado por XX, quien expresó que realizó la entrega de algunas de las mercaderías, pero que no expidió la documentación de respaldo de las mismas, negando categóricamente que las facturas cuestionadas hayan sido entregadas por él.

Analizadas las pruebas diligenciadas durante el presente proceso, el **DSR1** llegó a la conclusión que la firma contribuyente estaba al tanto de las irregularidades existentes en las compras cuestionadas, considerando las contradicciones expuestas tanto en los escritos presentados durante el sumario, en los cuales alegan que primeramente procedieron a verificar la legalidad de los comprobantes antes de realizar las operaciones, sin embargo en la entrevista realizada a XX, se confirma lo contrario, detallando que las operaciones referidas se realizaron de una forma informal, incluso sin la expedición de los comprobantes por parte de proveedor real, exponiéndose tanto él como a la firma contribuyente, al brindar evidencias de la transacción irregular realizada (Acta de entrevista obrante a fojas 149/151 del expediente N° 00).

Por lo señalado, el **DSR1** constató que **NN** incumplió con lo establecido por los Artículos 8º, 22 y 85 de la Ley, en concordancia con los Artículos 14, 22 y 92 de la Ley N° 6380/2019, el Art. 26 del Decreto N° 3107/2019, el Art. 71 del Decreto N° 3182/2019, el Art. 68 del Decreto N° 1030/2013 y el Art. 108 del Decreto N° 6359/2005, que exigen que, a los efectos de ser utilizados para la liquidación del impuesto, debe producirse la entrega del bien y estar debidamente documentada, así debe existir realmente la transacción entre comprador y proveedor.

El **DSR1** mencionó además, que la infracción se produce por el hecho de haber invocado como créditos fiscales/ costos/ gastos respaldados con facturas clonadas, cuyos montos fueron consignados por **NN** en las DD.JJ. de las obligaciones controladas, por lo que carecen de valor legal y sustentable para los efectos contables (Art. 246 de la Ley), ante lo expuesto el **DSR1** confirma la impugnación de las facturas cuestionadas.

La firma contribuyente además expresó: *"...solicitamos a la Jueza Sumariante revocar por contrario imperio la providencia de fecha 13/09/22 y en tal sentido ordene notificar la audiencia en cuestión a través de un ujier notificador tal como lo ha hecho siempre a través del departamento de gestión documental u otro de similar naturaleza..."*. (sic)

En atención a lo planteado por la firma contribuyente el **DSR1** procedió a realizar la notificación a XX con RUC 00 a la dirección declarada en el RUC, mediante Medida para Mejor Proveer obrante a foja 141 del expediente N° 00.

Considerando que XX no figura como contribuyente, la **AT** no pudo confirmar la dirección a la cual remitir la notificación, en atención que, durante la entrevista informativa realizada por XX, quien mencionó era su esposo, el **DSR1** dejó a criterio de la firma la citación correspondiente para otra audiencia, la cual ya no fue solicitada.

En su escrito **NN** presentó su allanamiento parcial al resultado de la fiscalización, señalando cuanto sigue: *"...con mucho pesar nos allanamos al pago del tributo, pero sin reconocer, de ninguna manera, que hemos actuado con intención de perjudicar al fisco."* (sic). A su vez invocó la aplicación del Decreto N° 7086/2022.

Conforme a lo expresado por **NN** (ofrecimiento de pago), el **DSR1** trajo a colación lo establecido en el Numeral 6) del Art. 225 de la Ley, cuyo texto determina que: *"...Si el contribuyente o responsable manifestare su conformidad con las impugnaciones o cargos, se dictará sin más trámite el acto de determinación..."*. Igualmente manifestó que tal expresión debe entenderse como la declaración de voluntad que formula el demandado en virtud de la cual se conforma con la pretensión del actor, la que implica el reconocimiento del derecho material invocado por la **SET** y consecuentemente la renuncia a oponerse a la pretensión de esta, motivo por el cual se confirma la determinación del IRACIS General del ejercicio fiscal 2019, del IVA General de los periodos fiscales 07/2019, 09/2019, 01/2020, 04/2020, 11/2020 y del IRE correspondiente al ejercicio fiscal 2020.

Por tanto, conforme a las evidencias obtenidas, queda plenamente confirmado que se cumplen todos los presupuestos para **CALIFICAR** la conducta de **NN** de acuerdo al tipo legal previsto en el Art. 172 de la Ley, considerando las presunciones establecidas en el Art. 173, confirmándose que **NN** ha obtenido un beneficio indebido al lograr reducir la base imponible de los tributos controlados, al consignar créditos fiscales/ costos/ gastos respaldadas con facturas clonadas, suministró informaciones inexactas (Números 1, 3 y 5 del Art. 173 de la Ley), e hizo valer ante la Administración Tributaria formas manifiestamente inapropiadas a la realidad de los hechos gravados (Numeral 12 del Art. 174 del mismo cuerpo legal).

A fin de establecer la graduación de la sanción, el **DSR1** señaló que, si bien existieron circunstancias agravantes, destacó que, para aplicar la sanción, es preciso considerar la finalidad de ésta, que además de la reparación del daño, debe ser lo suficientemente disuasiva para inducir al contribuyente al cumplimiento de sus obligaciones, sin que ello signifique un sustancial menoscabo a su patrimonio, al punto de provocar el cierre o cese definitivo de actividades del infractor.

Por esta razón, y en cumplimiento del Principio de Proporcionalidad, que faculta a la **SET** a determinar la cuantía de la sanción entre un mínimo y un máximo, el **DSR1** analizó las diferentes circunstancias y particularidades del caso en general y del contribuyente en particular, y consideró el hecho de que **NN** se presentó a formular una propuesta de pago, con la intención de cumplir con los ajustes impuestos, como así también no posee sanciones anteriores. Consecuentemente, corresponde aplicar la multa del 150% sobre el monto de los tributos determinados.

Con relación al pedido expreso de acogerse a los beneficios del Decreto N° 7086/2022, ampliado en su vigencia mediante Decreto N° 8634/2022, éste establece de manera extraordinaria para aquellos contribuyentes que se allanen expresamente, que la tasa de interés mensual prevista en el penúltimo párrafo del Art. 171 de la Ley, será del 0%, para todas las deudas impositivas vencidas, correspondiente a los periodos/ejercicios fiscales cerrados hasta 12/2020. Asimismo, dispone un régimen excepcional y transitorio de facilidades de pago, beneficios que podrán ser

concedidos siempre y cuando el respectivo fraccionamiento quede formalizado conforme a lo dispuesto en el Art. 2º del citado Decreto.

Por último la firma contribuyente manifestó: "...La inclusión de XX, como sumariada de este proceso es totalmente improcedente, puesto que la misma nunca formo parte de la fiscalización practicada, es decir, este sumario NO tiene por objeto determinar la existencia de la responsabilidad de la misma por los supuestos incumplimientos de la firma..." (sic)

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, quedo comprobado que **NN** presentó las declaraciones juradas con datos falsos y suministró informaciones inexactas, considerando que consignó créditos, costos y gastos respaldados con facturas clonadas, haciendo valer ante la **SET** datos inapropiados a la realidad de los hechos gravados y en consecuencia corresponde establecer, la señora **xx** con **CIC N° 00**, 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 tributarias de su representada de manera transparente, honesta y legal, y no lo hizo.

Por tanto, conforme a lo dispuesto en la citada norma, corresponde establecer la responsabilidad subsidiaria de **xx** con **CIC N° 00** por las obligaciones que **NN** no cumplió ante el Fisco, al no haber abonado los impuestos debidos, específicamente del IRACIS General del ejercicio fiscal 2019, del IVA General de los periodos fiscales 07/2019, 09/2019, 01/2020, 04/2020, 11/2020 y del IRE correspondiente al ejercicio fiscal 2020.

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 las facultades legales conferidas por la Ley,

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	772.727	1.159.091	1.931.818
521 - AJUSTE IVA	09/2019	3.351.667	5.027.500	8.379.167
521 - AJUSTE IVA	01/2020	4.397.857	6.596.786	10.994.643
521 - AJUSTE IVA	04/2020	23.181.818	34.772.727	57.954.545
521 - AJUSTE IVA	11/2020	10.090.909	15.136.364	25.227.273
511 - AJUSTE IRACIS	2019	7.476.061	11.214.091	18.690.152

511 - AJUSTE IRACIS	2020	0	0	0
800 - RESOLUCIÓN DE AJUSTE IRE GENERAL	2020	42.068.442	63.102.662	105.171.104
Totales		91.339.481	137.009.221	228.348.702

* 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 contribuyente **NN** con **RUC 00** de conformidad con lo establecido en el Art. 172 de la Ley, y **SANCIONAR** a la misma con la aplicación de una multa de 150% sobre los tributos a ingresar resultantes de la reliquidación.

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

Art. 4°: NOTIFICAR a la firma sumariada conforme a la R.G. N° 114/2017, bajo apercibimiento de Ley, a fin de que proceda a dar cumplimiento a la presente Resolución. Asimismo, a su representante Legal para su conocimiento.

Art. 5°: REMITIR los antecedentes a la Dirección General de Recaudación y Oficinas Regionales, a fin de que proceda a realizar los ajustes en la cuenta corriente de la firma, en los términos de la presente Resolución.

Art. 6°: COMUNICAR a quienes corresponda y cumplido archivar.

ÓSCAR ORUÉ
VICEMINISTRO DE TRIBUTACIÓN