RESOLUCION PARTICULAR**VISTO:**

El proceso virtual N° 00, el expediente N° 00 y otros del Sumario Administrativo instruido a la firma contribuyente "NN" con **RUC 00**, en adelante **NN**, conjuntamente con su Representante Legal el Sr. **XX** con **RUC 00**, y;

CONSIDERANDO:

Que mediante la Orden de Fiscalización N° 00 notificada el 00/2022 y ampliada mediante la Resolución Particular N° 00 notificada el 00/2022, a través de la Dirección General de Fiscalización Tributaria (**DGFT**), la **SET** dispuso la Fiscalización Puntual de las obligaciones del IVA General de los periodos fiscales de 05 a 07/2019 y del IRACIS General del ejercicio fiscal 2019 de **NN**, específicamente con respecto a las compras realizadas de: **XX CON RUC 00, XX CON RUC 00, XX CON RUC 00, XX CON RUC 00, XX CON RUC 00**, y para tal efecto le requirió que presente sus libros contables e impositivos y los comprobantes que los respaldan, lo cual fue cumplido parcialmente.

La Fiscalización surgió como consecuencia de las investigaciones realizadas por la Coordinación de Investigación Tributaria y Gestión de Riesgo (**CITGR**) sobre las transacciones realizadas con MICROTEC S.A. con RUC 80045735 por lo que fue emitido el Informe **DGFT/DPO N° 00/2022**, en el cual el Departamento de Planeamiento Operativo FT (**DPO FT**) mencionó que **NN** registró y declaró facturas de proveedores que están involucrados dentro de un esquema de utilización de comprobantes de presunto contenido de contenido falso los cuales son utilizados para respaldar los créditos y los costos consignados en las Declaraciones Juradas (DD.JJ.) del IVA General y del IRACIS General lo que generó la Denuncia Interna que dio origen a la Orden de Fiscalización Puntual a la misma.

Durante la Fiscalización, los auditores de la **SET** verificaron mediante las documentaciones puestas a su disposición, así como las informaciones obrantes en el Sistema de Gestión Tributaria Marangatu (**SGTM**) y las diligencias realizadas por la Administración Tributaria (**AT**) que **NN** realizó la deducción del crédito fiscal y de sus costos con facturas de contenido falso, hecho que implicó el no ingreso del impuesto correspondiente, la presentación de la Declaración Jurada con datos falsos y el suministro de informaciones inexactas sobre sus operaciones comerciales en infracción a los Arts. 7°, 86 y 87 de la Ley N° 125/1991 (en adelante la Ley) razón por la cual procedieron a su impugnación y se determinó la base imponible del tributo.

Dadas estas circunstancias, los auditores de la **SET** concluyeron que la firma contribuyente ha obtenido un beneficio indebido al lograr reducir la base imponible del IVA General y del IRACIS General en perjuicio del Fisco de los periodos y ejercicios fiscalizados, suministrando información inexacta sobre sus operaciones comerciales, específicamente al declarar compras con facturas de contenido falso, mecanismo por medio del cual ha pretendido hacer valer ante la **AT** formas manifiestamente inadecuadas a la realidad de los hechos gravados, por lo que sugirieron calificar la conducta de **NN** conforme a lo dispuesto en el Art. 172 de la Ley. Con relación a la multa, dejaron constancia de que la misma será calculada según las circunstancias agravantes y atenuantes pudiendo ser 1 a 3 veces los tributos dejados de ingresar; así como la aplicación de la sanción por Contravención prevista en el Art. 176 de la referida Ley, en concordancia al Art. 1°, Num. 6), Inc. b) de la RG N° 13/2019 por no presentar todas las documentaciones requeridas en la Orden de Fiscalización; todo ello según el siguiente detalle:

OBLIGACIÓN	EJERCICIO/PERIODOS FISCALES	MONTO IMPONIBLE	IMPUESTO	MONTO DE LA MULTA POR DEFRAUDACIÓN
				(SE APLICARÁ SOBRE COL. B)
		A	B	C
211-IVA General	may-19	406.766.362	40.676.636	SERÁ GRADUADO DE ACUERDO CON LO ESTABLECIDO EN EL ARTÍCULO 175, CONFORME A LOS PROCEDIMIENTOS PREVISTOS EN LOS ARTÍCULOS 212 Y 225 DE LA LEY N° 125/91.
211-IVA General	jun-19	839.061.088	83.906.109	
211-IVA General	jul-19	490.655.455	49.065.546	
101-IRACIS General	2019	1.736.482.905	173.648.291	
Contravención		0	0	300.000
TOTALES		3.472.965.810	347.296.581	300.000

A fin de precautelar las Garantías Constitucionales de la Defensa y el Debido Proceso, por Resolución N° 00 notificada el 00/2022, el Departamento de Sumarios y Recursos 2 (en adelante **DSR2**), dispuso la instrucción del Sumario Administrativo a **NN**, conjuntamente con su Representante Legal, el Sr. **XX** con **RUC 00**, conforme lo establecen los Arts. 212 y 225 de la Ley, que prevén los procedimientos para la determinación tributaria y para la aplicación de sanciones, 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.

Transcurrido el plazo señalado en la Ley para la presentación de los Descargos, y atendiendo que se abrieron las demás etapas procesales a fin de garantizar su derecho a la defensa, la firma la sumariada solo presentó sus Alegatos de bien probado por lo que, el **DSR2** mediante Providencia N° 00 llamó a Autos para Resolver.

Igualmente, todos los antecedentes agregados en el Sumario fueron analizados por el **DSR2**, conforme se expone a continuación:

NN mencionó que la Orden de Fiscalización N° 00 fue notificada el 14/03/2022 y que de conformidad con el Art. 31 de la Ley N° 2421/2004 y el Art. 26 de la RG N° 25/2014 el plazo máximo para llevarse a cabo una Fiscalización es de 45 días que podrá ampliarse por un periodo igual, sin embargo, los trabajos culminaron de forma extemporánea el 18/05/2022, ello conforme a lo dispuesto en la ya mencionada Resolución

En el mismo orden, la firma **NN** sostuvo: "...que realizando el conteo de los 45 días hábiles otorgados para los trabajos de fiscalización se desprende que la misma culminó de forma extemporánea en fecha 18 de mayo de 2022, con la suscripción del acta final; debiendo la misma culminar en fecha 6 de mayo de 2022 por lo que nos encontramos ante una caducidad del plazo de fiscalización. En atención a ello, habiendo transcurrido el plazo establecido para la realización de los trabajos de fiscalización, corresponde declarar el sobreseimiento de mi representada por estar ante una violación del principio de legalidad..." (sic).

Al respecto el **DSR2** mencionó que, el plazo es la medida de tiempo señalada para la realización de un acto. En el caso que nos ocupa, el plazo de Fiscalización se inició con la notificación de la Orden de Fiscalización la cual según obra en el expediente N° 00 a Fs. 2 se realizó el 00/2022 y los trabajos culminaron con la suscripción del Acta final de fecha 00/2022. Por tanto, haciendo el conteo de los 45 días hábiles establecidos en la Ley y exceptuando los feriados del 14 y 15 de abril de ese año, se concluyó que los trabajos fueron realizados en la forma que están establecidos en la Ley y que la nulidad invocada es improcedente ya que es la norma jurídica la que precisa el momento desde el cual el plazo comienza a correr a los efectos de su cómputo (*DIES A QUO*).

NN también mencionó: "...que el Principio de Legalidad es la columna vertebral de la actuación administrativa, por lo que ante su incumplimiento se justifica la declaración de la nulidad de las actuaciones administrativas, en este caso en particular manifestó que ha transcurrido en exceso

el plazo máximo de duración del Sumario, establecido en el Artículo 212 de la Ley N° 125/1991; y mencionó que esto se corrobora fehacientemente en las constancias de autos, puesto que desde la Resolución de Instrucción de Sumario N° 00 del 00/2022 hasta la fecha ha transcurrido en exceso el plazo establecido en el ya citado Art. 212, al dictarse el acto administrativo fuera del plazo establecido en la ley el mismo pierde eficacia, en consecuencia no produce efecto alguno...” (sic).

En este sentido, el **DSR2** mencionó lo establecido en el Art. 186 de la Ley, el cual dispone que la **AT** cuenta con las facultades para establecer las normas generales de trámites administrativos, así como también la de impartir instrucciones con el fin de facilitar la aplicación, administración, percepción y control de los tributos. Al respecto, la Resolución General N° 114/2017 fue dictada a los efectos de precisar todos los aspectos relacionados a los Sumarios Administrativos, y en el Art. 19 se establece el plazo de duración del mismo y menciona cuanto sigue: *“La tramitación del Sumario Administrativo no podrá exceder el plazo de doce (12) meses, contado desde el día siguiente al de la notificación del inicio del Sumario Administrativo y hasta el día de la notificación de la Resolución Particular. Este plazo solo podrá ser ampliado fundadamente, mediante resolución de la Máxima Autoridad Institucional”.*

En este orden de cosas, el **DSR2** consideró importante mencionar que el argumento esgrimido por la firma contribuyente no tiene sustento, pues conforme a la normativa mencionada en el párrafo anterior se evidencia que no se ha excedido el plazo establecido para la tramitación del Sumario Administrativo, y de acuerdo a las evidencias obtenidas en la Fiscalización correspondía a **NN**, rebatir dichos hechos con pruebas que refuten la denuncia realizada por los auditores de la **SET** sin embargo, no presentó ningún elemento capaz de desvirtuarlos ni solicitó el diligenciamiento de prueba alguna.

Sobre la cuestión de fondo y en relación al IVA GENERAL de los periodos fiscales controlados, atendiendo los elementos que obran en autos, el **DSR2** comprobó que **NN** utilizó comprobantes de contenido falso en sus DD.JJ. y en sus registros contables, ya que la sumariada declaró que realizó supuestas compras de **XX, XX, XX**; quienes están identificados dentro de un esquema de producción de facturas de contenido falso, y que además entregaron las mismas documentaciones que la firma presentó verificándose que los mencionados comprobantes no eran coincidentes y que no cuentan con infraestructuras mínimas y adecuadas para los negocios de la envergadura que **NN** declaró en sus movimientos.

Así también el **DSR2** comprobó que las facturas cuestionadas se encontraban registradas en el Libro IVA Compras y en el informe de compras Form. 211 de la DJ informativa de los periodos fiscalizados de la sumariada; así mismo confirmó que el total de las compras informadas coinciden con el total de las compras consignadas en las DD.JJ. del IVA General de **NN**, por lo que **DSR2** afirmó que los montos de las facturas cuestionadas fueron declaradas a fines de la liquidación de este tributo. En cuanto al IRACIS General Form. 101, conforme a sus registros contables, el **DSR2** verificó que las facturas mencionadas tuvieron incidencia fiscal en el costo ya que **NN** incluyó y respaldó sus registros y DD. JJ. con documentos que describen operaciones inexistentes, por lo que también corresponde la impugnación de los mismos.

Por otra parte, el **DSR2** resaltó que la normativa 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 indubitablemente efectuado; y que los comprobantes registrados por **NN** fueron impugnados porque los mismos no reflejan la realidad de las operaciones ya que corresponden a Facturas cuyos contenidos describen operaciones y montos inexistentes, es decir son de contenido falso.

Finalmente, el **DSR2** resaltó que, de acuerdo con las evidencias obtenidas, quedó probado que **NN** declaró indebidamente a su favor compras que no reflejan la realidad de los hechos económicos de **XX, XX, XX, XX, XX** con lo cual incumplió las disposiciones dispuestas en los Artículos 7º, 8º, 22 y 86 de la Ley concordantes con los Arts. 22 y 68 del Decreto N° 1030/2013. Además, que verificado el **SGTM**, constató que **NN** no desafectó de sus DD.JJ. los créditos fiscales y costos declarados indebidamente, por lo que el **DSR2** concluyó que corresponde el ajuste fiscal de los tributos conforme a lo denunciado por los auditores de la **SET**.

En cuanto a la calificación de la conducta, el **DSR2** señaló que el Art. 172 de la Ley claramente dispone que debe existir una conducta (acción u omisión) realizada por la firma 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 DD.JJ. del IVA General y del IRACIS General de los periodos y ejercicios controlados con datos que no reflejan la realidad de los hechos, y con esto hizo valer ante la **AT** 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 Art. 174 de la Ley, por lo que corresponde calificar su conducta conforme al Art. 172 de la Ley.

A fin de establecer la graduación de la sanción, el **DSR2** consideró las circunstancias agravantes y atenuantes dispuestas en el Art. 175 de la Ley, y en ese sentido, 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 **DSR2** analizó las diferentes circunstancias y peculiaridades del caso, y consideró la reiteración, ya que se comprobó la infracción en más de dos periodos fiscales; igualmente se consideró el grado de cultura del infractor, debido a que la firma contribuyente se encuentra obligada a sus EE.FF, así como también el perjuicio fiscal y las características de la infracción, la que se configura por la inclusión en sus DD.JJ. de facturas irregulares y que no reúnen los requisitos formales al efecto, que provocaron una incorrecta liquidación del saldo a ingresar a favor del Fisco, obteniendo con ello un beneficio indebido. Por tanto, el **DSR2** recomendó aplicar la multa del 200% prevista en el Art. 175 de la Ley, sobre el tributo defraudado. Además, por la presentación parcial de las documentaciones requeridas por la **AT**, corresponde la aplicación de la sanción de Contravención prevista en el Art. 176 de la referida Ley Tributaria de acuerdo al anexo 1 art. 6, inc. b) de la RG 13/2019.

Por otra parte, el **DSR2** mencionó que 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 al IVA General y del IRACIS General de los periodos y ejercicios fiscales controlados al respaldar créditos fiscales y costos con facturas que no reflejan la realidad de los hechos económicos.

Por tanto, conforme a lo dispuesto en la citada norma, concluyó que corresponde establecer la responsabilidad subsidiaria del Sr. **NN** 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 de 05 a 07/2019 y del IRACIS General del ejercicio fiscal 2019.

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 causales.

Con base en las consideraciones de hecho y de derecho expuestas anteriormente, el **DSR2** concluyó que corresponde aplicar las multas 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	05/2019	40.676.636	81.353.272	122.029.908
521 - AJUSTE IVA	06/2019	83.906.109	167.812.218	251.718.327
521 - AJUSTE IVA	07/2019	49.065.546	98.131.092	147.196.638
511 - AJUSTE IRACIS	2019	173.648.291	347.296.582	520.944.873
551 - AJUSTE CONTRAVEN	02/06/2022	0	300.000	300.000
Totales		347.296.582	694.893.164	1.042.189.746

**Observación: Los accesorios legales serán calculados conforme a lo dispuesto en el Art. 171 de la Ley 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 200% sobre los tributos defraudados y la multa por Contravención de conformidad a lo expuesto en el Considerando de la presente Resolución.

Art. 3°: ESTABLECER la Responsabilidad Subsidiaria de su Representante Legal, el Señor **NN** con **RUC 00**, conforme a los alcances señalados en el Art. 182 de la Ley N° 125/1991, en caso de que la firma como tal no dé cumplimiento a lo establecido en la presente Resolución.

Art. 3°: NOTIFICAR a la firma contribuyente y a su Representante Legal 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.

Art. 4°: 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**