

FORM.727-2

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 **XX** con **RUC 00** y;

CONSIDERANDO:

Que mediante la Orden de Fiscalización N° 00 notificada el 26/07/2022, a través de la Dirección General de Grandes Contribuyentes (**DGGC**), la **SET** dispuso la Fiscalización Puntual de las obligaciones del IVA General de los periodos fiscales de 08 a 12/2017 y de 04, 10 a 12/2018, y del IRACIS General de los ejercicios fiscales 2017 y 2018 de **NN**, específicamente con respecto a las compras realizadas de: **XX** con **RUC 00** y **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.

La Fiscalización tuvo su origen en los Informes **DGGC/DPO N° 00/2022** y **N° 00/2022**, mediante los cuales el Departamento de Planeamiento Operativo (**DPO**) informó que **NN** registró y declaró facturas relacionadas con proveedores involucrados dentro de un esquema de utilización de comprobantes de presunto 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, por lo que generó la Denuncia Interna en la cual se sugirió la apertura de una Fiscalización Puntual a **NN**.

Durante la Fiscalización, los auditores de la **SET** verificaron mediante las documentaciones puestas a su disposición, así como las informaciones obrantes en Sistema de Gestión Tributaria Marangatu (**SGTM**) y las diligencias realizadas por la Administración Tributaria (**AT**), que **NN** realizó la deducción de créditos fiscales y costos con facturas de contenido falso, hecho que implicó el no ingreso del impuesto correspondiente, la presentación de DD.JJ. con datos falsos y el suministro de informaciones inexactas sobre sus operaciones comerciales de conformidad con lo dispuesto en los artículos 22 y 68 del Anexo del Decreto N° 1030/2013 y los artículos 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 de los tributos.

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, utilizando facturas de contenido falso, mecanismo por medio del cual ha pretendido hacer valer ante la Administración Tributaria 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 y la aplicación de la multa de 135% sobre el monto del impuesto contenido en las facturas cuestionadas; todo ello según el siguiente detalle:

OBLIGACIÓN	EJERCICIOS/PERIODOS FISCALES	MONTO IMPONIBLE S/ FACTURAS CUESTIONADAS	IMPUESTO 10%	MULTA 135% SOBRE EL IMPUESTO DE LAS FACTURAS CUESTIONADAS	TOTAL, IMPUESTO MÁS MULTA A INGRESAR
IRACIS General	2017	227.272.729	22.727.271	30.681.816	53.409.087
IRACIS General	2018	400.000.000	40.000.000	54.000.000	94.000.000
IVA General	ago-17	47.541.336	4.754.133	6.418.080	11.172.213
IVA General	sept-17	34.979.318	3.497.932	4.722.208	8.220.140
IVA General	oct-17	51.550.909	5.155.091	6.959.373	12.114.464
IVA General	nov-17	47.270.910	4.727.090	6.381.572	11.108.662
IVA General	dic-17	45.930.256	4.593.025	6.200.584	10.793.609
IVA General	abr-18	82.727.273	8.272.727	11.168.181	19.440.908
IVA General	oct-18	117.272.727	11.727.273	15.831.819	27.559.092
IVA General	nov-18	100.000.000	10.000.000	13.500.000	23.500.000
IVA General	dic-18	100.000.000	10.000.000	13.500.000	23.500.000
TOTAL		1.254.545.458	125.454.542	169.363.633	294.818.175

A fin de precautelar las Garantías Constitucionales de la Defensa y el Debido Proceso, por Resolución N° 00 notificada el 14/11/2022, el Departamento de Sumarios y Recursos 2 (en adelante **DSR2**), dispuso la instrucción del Sumario Administrativo a **NN**, conjuntamente con su Representante Legal, el **XX** con **RUC 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, 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.

La firma sumariada presentó su Descargo, por lo tanto se procedió a la Apertura del Periodo Probatorio mediante Resolución N° 00 de fecha 12/01/2023, sin embargo cumplido los plazos pertinentes **NN** no ofreció ninguna prueba ni solicitó diligenciamiento alguno, por lo que se procedió al Cierre del Periodo Probatorio mediante Resolución N° 00 de fecha 02/03/2023 de conformidad a lo establecido en el art. 13 de la RG N° 114/2017, considerando que **NN** no presentó sus Alegatos, el **DSR2** llamó a Autos para Resolver.

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

El Representante Legal de **NN** mencionó su negativa general con relación a la denuncia realizada por los auditores de la **SET** y dijo cuanto sigue: "...*Todo lo afirmado por los fiscalizadores, surge de la documentación que fue entregada por mi representada a los funcionarios de la SET, resultando que los mismos directamente impugnan los gastos y costos documentados con los comprobantes emitidos por los mismos sin establecer ni demostrar responsabilidad de mi representada o que haya actuado en connivencia con los proveedores. Aquí lo que se evidencia es que los citados proveedores han omitido cumplir con sus obligaciones con el fisco y en consecuencia es a ellos a quienes la acción del fisco debe dirigirse y agotar la instancia para que los mismos cumplan con su deber de tributar. De todo ello, resulta que para la SET le resulta más fácil endilgar a mi representada los actos de terceros y consecuentemente obligarla ilegalmente a pagar algo que no le corresponde pagar a mi representada porque la misma ha cumplido cabalmente con su deber y ha actuado de buena fe al adquirir bienes y servicios de los mismos...*" (sic).

Con relación a lo mencionado por la firma sumariada el **DSR2** afirmó que durante la Fiscalización los auditores de la **SET** han identificado varios contribuyentes entre los cuales se encontraban **XX** y **XX** los cuales presentan algunas características como por ejemplo que declararon los mismos correos electrónicos otro punto llamativo fue la firma sumariada registro en sus libros y declaró en el Sistema de Información Hechauka compras de los mencionados proveedores, las cuales no fueron declaradas como ventas por ellos. Así mismo, los proveedores cuestionados declararon domicilios fiscales en los cuales no fue posible ubicarlos ya que al recorrer la zona no se identificó el asiento comercial de los mismos, de este modo se procedió a consultar con los vecinos de las zonas y estos mencionaron no conocer a los supuestos proveedores. Es importante mencionar que en la descripción de las facturas cuestionadas figura ventas de mercaderías (materiales de construcción e insumos de limpieza) lo cual debería de estar en un espacio físico similar a un depósito para la guarda de las mercaderías mencionadas pero no fue encontrado nada similar en la zona por lo que en atención a las diversas irregularidades detectadas sobre las operaciones declaradas por la firma sumariada se la relacionó a este esquema de utilización de facturas de contenido falso razón por la cual surgen las investigaciones y no como lo manifiesta **NN** sino que en consecuencia de varios indicios que dieron pie al control.

Asimismo, **NN** alegó: *"...Que las facturas que respaldan las compras son legales, pues el timbrado fue expedido por la SET y el mismo estaba vigente en la ocasión de realizarse la compra de las mercaderías, lo cual es fácilmente comprobable en los registros de la SET. Por lo que demás, es importante señalar que en la fiscalización puntal ni en el acta no se ha objetado en timbrado que consta en cada factura siendo incluso mencionado en el acta final..."* (sic).

Al respecto, el **DSR2** refirió que, si bien la **SET** autorizó la emisión de comprobantes de ventas y otorgó el timbrado a los supuestos proveedores, su responsabilidad se limita a la verificación del cumplimiento de los requisitos de carácter formal establecidos en la reglamentación, sólo a efectos del otorgamiento del timbrado, siendo de exclusiva responsabilidad del vendedor y del comprador lo consignado en la factura y el posterior uso que den a las mismas. Por esta razón el **DSR2** ratificó que el hecho que una factura contenga la numeración con un timbrado que el **SGTM** reconozca como válido, no verifica ni certifica la veracidad de la transacción de la operación consignada en dicha factura y más aún porque las evidencias obtenidas durante el proceso de control, demuestran que las ventas a **NN** no se realizaron, ya que fueron realizadas varias diligencias, en las cuales no fueron ubicados por lo que con todos estos elementos no cabe dudas que ninguno de los mencionados proveedores de la firma sumariada posee la capacidad económica, la infraestructura para comprar y vender las mercaderías que se mencionan en los comprobantes de ventas (Insumos y Materiales de Construcción, Insumos de Limpieza) presentados por el mismo y por tanto, el **DSR2** concluyó que estas operaciones económicas nunca existieron.

Así mismo el Representante Legal de **NN** siguió manifestando: *"...Que ante la inexistencia material directa no puede invertirse la carga de la prueba, siendo que, de acuerdo a la legislación y la jurisprudencia, al que afirma un hecho corresponde la obligación de demostrar la existencia del hecho y "solamente" ante la existencia de pruebas directas se invierte la carga de la prueba, en este caso a mi representada. Teniendo en cuenta que los denunciantes no prueban ni demuestran la supuesta existencia de las transacciones y el supuesto contenido falso de las facturas en cuestión y mucho menos el supuesto beneficio indebido, dado que no existe ninguna prueba que demuestre la inexistencia de la operación de compra, lo que corresponde en derecho es el finiquito del presente sumario, y dejar sin efecto la denuncia plasmada en el acta final y en consecuencia las supuestas deudas..."* (sic).

Al respecto, el **DSR2** señaló, que cabe advertir a la firma recurrente que la fase de determinación de la deuda tributaria por parte de la **AT**, inició con el proceso de verificación e investigación tendiente a comprobar la realidad del contenido de las obligaciones tributarias, como ya fue mencionado en los párrafos anteriores, el procedimiento de inspección es aquel en el que el funcionario actuante recaba toda la información posible relevante, de documentos contables y

fiscales del inspeccionado, de información de terceros vinculados o por otros de la misma índole. Toda esta información obtenida queda registrada documentalmente, para realizar los ajustes pertinentes, así como imponer la sanción que corresponda.

De la misma forma, durante el procedimiento sumarial se le da la posibilidad al contribuyente de aportar todas las pruebas conducentes para desvirtuar las pretensiones por parte de la **AT**, por ello cuando esta dicta una liquidación, posee en sus manos todos los elementos probatorios necesarios, que, si bien fueron obtenidos en otra instancia, los mismos son la base y fundamento del procedimiento ventilado, y que por el principio de la inversión de la carga de la prueba, es el contribuyente, en su posición de actor, en esta instancia sumarial quien deberá probar sus afirmaciones, y tendrá que probar los hechos que constituyen su demanda o probará los hechos que convienen a su pretensión.

Asimismo, el **DSR2** concluyó que, a pesar de las inconsistencias bien puntuales, **NN** no ha aportado elemento alguno ni fundamento que desvirtúe la denuncia presentada por los auditores de la **SET** ya que solo se limitó a cuestionar hechos que no fueron conducentes para refutar las pretensiones del Fisco, ya que de acuerdo a lo dispuesto en el Art. 196 de la Ley, los actos de la **AT** se reputan legítimos, salvo prueba en contrario, lo que en el caso concreto no ocurrió por lo cual lo solicitado por la firma es improcedente.

Sobre la cuestión de fondo y en relación al IVA General de los periodos fiscales controlados y atendiendo los elementos que obran en autos, el **DSR2** concluyó que **NN** utilizó comprobantes de contenido falso en sus DD.JJ. y en sus registros contables, ya que declaró que realizó supuestas compras de los proveedores que están identificados dentro de un esquema, además no fue posible ubicar a los supuestos proveedores y se pudo confirmar que los mismos no cuentan con infraestructuras mínimas y adecuadas para los negocios de la envergadura que **NN** declaró.

Por otra parte, el **DSR2** resaltó que la normativa tributaria dispone que los montos de las operaciones consignadas en las D.J. 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 indubitadamente 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.

Asimismo, el **DSR2** resaltó que, de acuerdo con las evidencias obtenidas, quedó probado que **NN** declaró indebidamente a su favor compras de sus supuestos proveedores con lo cual incumplió las disposiciones dispuestas en los artículos 7º, 86 y 87 de la Ley concordantes con los artículos. 22 y 68 del Anexo del Decreto N° 1030/2013. Además, que verificado el **SGTM**, constató que **NN** no desafectó de sus DD.JJ. los créditos fiscales declarados indebidamente. Con relación al IRACIS General, el **DSR2** mencionó conforme a los datos obrantes en autos, las facturas cuestionadas tuvieron incidencia fiscal en el costo, todo esto considerado que **NN** incluyó y respaldó sus registros y DD.JJ. con documentos que describen operaciones inexistentes, por lo que corresponde la impugnación de los mismos y el ajuste fiscal de los tributos en virtud a que la firma sumariada no desvirtuó la denuncia en su contra.

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 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 presentó sus DD.JJ. del IVA General y del IRACIS General 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 la conducta como Defraudación.

A fin de establecer la graduación de la sanción, el **DSR2** consideró las circunstancias agravantes y atenuantes establecidas en los numerales 1), 2), 3) y 4) del Art. 175 de la Ley, e indicó que se cumplen: 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 presentar Informe de Auditoría Impositiva Externa y sus EE.FF. respectivamente, 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. Así mismo, se consideró la conducta asumida por la firma durante la substanciación del presente proceso sumarial. Por tanto, concluyó que corresponde aplicar a la misma la multa por Defraudación del 200% sobre los tributos defraudados.

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.

Por tanto, conforme a lo dispuesto en la citada norma, concluyó que corresponde establecer la responsabilidad subsidiaria del **XX** con **RUC N° 00** por las obligaciones que su representada no cumplió ante el Fisco, al no haber abonado las obligaciones del IVA General de los periodos fiscales de 08 a 12/2017 y del 04, 10 a 12/2018, del IRACIS General de los ejercicios fiscales 2017 y 2018.

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 virtud de las facultades otorgadas por 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
511 - AJUSTE IRACIS	2017	22.727.271	45.454.542	68.181.813
511 - AJUSTE IRACIS	2018	40.000.000	80.000.000	120.000.000
521 - AJUSTE IVA	08/2017	4.754.133	9.508.266	14.262.399
521 - AJUSTE IVA	09/2017	3.497.932	6.995.864	10.493.796

521 - AJUSTE IVA	10/2017	5.155.091	10.310.182	15.465.273
521 - AJUSTE IVA	11/2017	4.727.090	9.454.180	14.181.270
521 - AJUSTE IVA	12/2017	4.593.025	9.186.050	13.779.075
521 - AJUSTE IVA	04/2018	8.272.727	16.545.454	24.818.181
521 - AJUSTE IVA	10/2018	11.727.273	23.454.546	35.181.819
521 - AJUSTE IVA	11/2018	10.000.000	20.000.000	30.000.000
521 - AJUSTE IVA	12/2018	10.000.000	20.000.000	30.000.000
Totales		125.454.542	250.909.084	376.363.626

**Observación: Los accesorios legales serán calculados conforme a lo dispuesto en el Art. 171 de la Ley 125/1991.*

Art. 2°: CALIFICAR la conducta del 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 de conformidad a lo expuesto en el Considerando de la presente Resolución.

Art. 3°: ESTABLECER la Responsabilidad Subsidiaria de su Representante Legal, el **XX** 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, así como también a su Representante Legal conforme a la RG N° 114/2017 modificada por la RG N° 52/2020, a fin de que procedan 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