

VISTO:

El proceso virtual N° 00, el expediente N° 00 y otros del Sumario Administrativo instruido a la firma contribuyente **NN**(en adelante **NN**), con **RUC 00**, juntamente con su Representantes Legal, y;

CONSIDERANDO:

Que, mediante Orden de Fiscalización Puntual N° 00 notificada en fecha 28/09/2022, la Subsecretaría de Estado de Tributación (**SET**) a través de la Dirección General de Fiscalización Tributaria (**DGFT**), dispuso la verificación de las obligaciones del IRACIS General de los ejercicios fiscales 2017 y 2018, y del IVA General de los periodos fiscales 04 y 06/2017 de **NN**, sobre los Rubros: COMPRAS/COSTOS/GASTOS, específicamente los respaldados y/o registrados con facturas de los proveedores **XX** con **RUC 00**, **XX** con **RUC 00**, **XX** con **RUC 00** y **XX** con **RUC 00**, y para tal efecto le requirió la presentación de las facturas originales de compras emitidas por los proveedores mencionados, Libros de Compras del IVA, Diario y Mayor en formato digital (planilla Excel) y una planilla que contenga la composición de las facturas incluidas en cada campo de las Declaraciones Juradas (DD.JJ.) Formulario N° 101 del IRACIS General, documentación que fue presentada por la contribuyente.

La Fiscalización Puntual tiene como antecedente el Informe del Departamento de Planeamiento Operativo (**DPO**) N° 00/2022, de la **DGFT** inserto en el Expediente N° 00, en el cual se comunicó la detección de un esquema conformado por **XX** con **RUC 00 (XX)**, **XX** con **RUC 00** y **XX** con **RUC 00**, relacionado a 49 supuestos proveedores inscriptos como contribuyentes (entre éstos los individualizados en el párrafo anterior) quienes no cuentan con infraestructura, no realizan actividades y no han producido hechos causantes de obligaciones fiscales, cuyos datos han sido utilizados al solo efecto del obtener comprobantes de ventas timbrados para su comercialización. Ante tal situación y de la revisión de las operaciones de compras, se detectó que **NN** realizó supuestas operaciones comerciales con proveedores irregulares vinculados con el esquema expuesto, y en consecuencia, el **DPO** generó la Denuncia Interna que dio origen al proceso de Fiscalización Puntual a la firma contribuyente.

Durante el proceso de Fiscalización, los auditores de la **SET** constataron que **NN** registró y declaró facturas de contenido irregular como respaldo de los créditos fiscales, costos y gastos consignados en sus DD.JJ. del IVA General e IRACIS General de los periodos y ejercicios fiscalizados, con lo cual obtuvo un beneficio indebido al lograr reducir los montos de los impuestos que debió ingresar al Fisco, en contravención a lo dispuesto en la Ley N° 125/1991 (en adelante la Ley) y las normas reglamentarias del IVA General e IRACIS General, en especial las disposiciones establecidas en los Artículos 7°, 8°, 22, 85, y 86 de la Ley, y el Art. 68 del Anexo del Decreto N° 1030/2013, por tales motivos procedieron a su impugnación y realizaron el ajuste fiscal surgiendo saldos a reclamar a la firma contribuyente.

Por lo mencionado, los auditores de la **SET** concluyeron que **NN** incurrió en lo prescripto en el Art. 172 de la Ley, debido a que utilizó comprobantes relacionados a operaciones inexistentes para el respaldo de sus egresos, enmarcándose los hechos dentro de los términos de los numerales 3) y 5) del Art. 173 de la Ley e igualmente la presunción prevista por el Art. 174 de la Ley numeral 12) por la irregularidad en la declaración de sus costos, gastos y créditos fiscales. En consecuencia, recomendaron la aplicación de una multa por Defraudación de 1 a 3 veces el

monto del tributo defraudado o pretendido defraudar, conforme al Art. 175 de la Ley, a establecerse a las resultas del Sumario Administrativo, todo ello según el siguiente cuadro:

PERIODO/ EJERCICIO FISCAL	OBLIGACIONES	MONTO IMPONIBLE	IMPUESTO 10%	MULTA POR DEFRAUDACIÓN (SE APLICARÁ SOBRE COL. B)
		A	B	
2017	111-IRACIS	2.434.800.988	243.480.099	SERÁ GRADUADA DE ACUERDO CON LO ESTABLECIDO EN EL ART. 175, CONFORME A LOS PROCEDIMIENTOS PREVISTOS EN LOS ARTS. 212 Y 225 DE LA LEY.
2018	111-IRACIS	1.182.518.133	118.251.813	
abr-17	211-IVA General	273.202.443	27.320.244	
jun-17	211-IVA General	50.554.545	5.055.455	
TOTAL		3.941.076.109	394.107.611	

A fin de precautelar las Garantías Constitucionales de la Defensa y el Debido Proceso, por Resolución N° 00 notificada el 13/01/2023, el Departamento de Sumarios y Recursos (**DSR2**) dispuso la instrucción del Sumario Administrativo a la contribuyente **NN**, con **RUC 00**, juntamente con el Representante Legal que figuraba como tal en la base de datos del Registro Único del Contribuyentes, durante los ejercicios fiscales 2017 y 2018, el **XX** con **RUC 00**; conforme a lo establecido en los Artículos 212, 225 y 184 de la Ley, que prevén los procedimientos para la determinación de tributos, aplicación de sanciones y el establecimiento de la responsabilidad; y la RG N° 114/2017, modificada por la RG N° 52/2020, por la cual se precisan aspectos relacionados a los procedimientos de Sumario Administrativo y de Recursos de Reconsideración.

La firma sumariada no presentó su Descargo, no obstante a fin de garantizar su Derecho a la Defensa y al Debido Proceso, mediante Resolución N° 00 del 07/02/2023 se procedió a la apertura del Periodo Probatorio a fin de que la misma ofrezca las pruebas que considere oportuna para desvirtuar el Informe Final de Auditoría, sin embargo **NN** no presentó escrito alguno; por lo que luego de cumplido el plazo de esta etapa procesal y no habiendo pruebas pendientes de diligenciamiento se procedió al cierre de la misma mediante Resolución N° 00 del 09/03/2023. Posteriormente se verificó que **NN** tampoco presentó sus Alegatos, por tanto, el **DSR2** llamó Autos para Resolver.

Los hechos y los antecedentes fueron analizados por el **DSR2** conforme se expone a continuación:

El **DSR2** analizó los expedientes que forman parte de los antecedentes del proceso, las diligencias e investigaciones realizadas, las informaciones obrantes en el Sistema de Gestión Tributaria Marangatu (**SGTM**), entrevistas y los documentos presentados durante la Fiscalización y señaló primeramente que el análisis del caso se centró en la comprobación de las operaciones consignadas en los comprobantes emitidos por los proveedores cuestionados, de manera a validar su uso como respaldo para la liquidación de sus impuestos, tanto para el IVA General como para el IRACIS General por parte de la firma sumariada, identificándose compras inexistentes de los proveedores cuestionados, con las cuales ha conseguido deducciones y crédito fiscal indebidos con el fin de reducir la base imponible de los tributos a ingresar al Fisco.

En este orden, el **DSR2** constató que las operaciones comerciales descritas en los comprobantes irregulares no provienen de los proveedores mencionados, debido a que no fue posible comprobar la veracidad de las operaciones comerciales descritas en estas. Sobre el punto, en el caso de los señores **XX**, **XX** y **XX**, resaltó que estos no fueron ubicados en el domicilio declarado en el Registro Único de Contribuyentes, la ubicación indicada para la geolocalización no corresponde al domicilio declarado por estos y los vecinos de la zona manifestaron no conocerlos. Además, el

DSR2 destacó que a estos contribuyentes le fueron consignadas en el RUC varias actividades económicas, sin embargo, a pesar de las diligencias realizadas durante el control no se pudo corroborar la veracidad de estas por ninguna fuente directa o indirecta de información, igualmente que los Estados Financieros (EE.FF.) fueron presentados sin movimiento, y que todos consignan al XX como Profesional Contable (identificado como parte del esquema señalado), y en la Solicitud de Inscripción y/o Acta de Manifestación de Voluntad y/o Solicitud Clave de Acceso Confidencial de Usuario y/o Solicitudes que respaldan los documentos timbrados se observa el correo electrónico XX@HOTMAIL.COM (declarado en las solicitudes de Inscripción de otros contribuyentes cuyos datos fueron utilizados para la obtención de documentos timbrados de manera irregular correspondiente al mismo esquema). Por otra parte, mencionó que ante el requerimiento realizado por el equipo auditor, el **XX (GRÁFICA XX)** presentó documentos correspondientes a la Autorización de Timbrado solicitada a través del **SGTM**, reporte de entrega y fotocopia de cédula de identidad civil de los contribuyentes, del que resultó que las firmas que constan en el Reporte Entrega de Documentos Preimpresos presentados por la empresa gráfica (documentos dubitados), a simple vista difieren de las estampadas en las cédulas de identidad civil de los proveedores irregulares. En tanto que **XX** no aportó mayores evidencias debido a que si bien respondió a los requerimientos realizados por la Administración Tributaria (**AT**) solicitando desbloqueo y ajustes impositivos no presentó los documentos solicitados, a pesar de que en el **SGTM** se observa que en todos los EE.FF. presentados por este último (XX – empresa unipersonal) y XX de cuya firma es Representante Legal, consignó que él es el Profesional Contable. Igualmente, durante la Fiscalización comprobaron que los supuestos proveedores no firmaron contratos, carecen de infraestructuras material, carecen de cuentas abiertas en entidades bancarias, y no cuentan con elementos productivos susceptibles de generar o ejecutar las actividades descriptas.

Por otra parte, el **DSR2** resaltó la falta de interés en el esclarecimiento de los hechos denunciados por parte de la contribuyente **NN**, ya que no presentó su Defensa ni arrió pruebas que refuten las imputaciones que constan en su contra en el Informe Final de Auditoría, pese a que fue debidamente notificada de cada una de las etapas del proceso.

Por lo expuesto, el **DSR2** confirmó que la sumariada utilizó facturas que no reflejan la realidad de los hechos económicos, las cuales fueron contabilizadas y registradas en sus Libros impositivos y en sus DD.JJ., en consecuencia, **NN** obtuvo un beneficio indebido que se encuentra cuantificado por el impuesto contenido en los comprobantes incluidos en sus DD.JJ. del IVA General y del IRACIS General de los periodos y ejercicios fiscales controlados, ocasionando con ello una incorrecta liquidación del impuesto a ingresar al Fisco, e hizo valer ante la Administración Tributaria formas manifiestamente inadecuadas a la realidad de los hechos gravados, por lo tanto, confirmó que corresponde la impugnación de las mismas realizada por el equipo auditor, en concordancia con lo dispuesto en la Ley y las normas reglamentarias del IRACIS General e IVA General, en especial las disposiciones establecidas en los Artículos 7º, 8º, 22, 85 y 86 de la Ley, concordante con el Art. 68 del Anexo del Decreto N° 1030/2013.

Respecto a la calificación de la conducta y la aplicación de sanciones, 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 no solo por el monto que dejó de ingresar en concepto de tributos, sino además por los costos, gastos y créditos fiscales que indebidamente declaró a su favor con el fin de procurarse un beneficio indebido y no pagar los impuestos correspondientes. Por esta razón, la propia Ley establece que de confirmarse alguna de las presunciones establecidas en el Art. 173 de la Ley se comprueba que el actuar del sujeto fue con intención, y en el caso particular de **NN** ha quedado plenamente demostrado que la misma presentó sus DD.JJ. con datos falsos y que suministró informaciones inexactas sobre sus operaciones comerciales (Numerales 3 y 5), y que además hizo valer ante la Administración Tributaria formas manifiestamente inapropiadas a la realidad de los hechos gravados (Numeral 12 del Art. 174 de la Ley), ya que las operaciones consignadas en los comprobantes que utilizó como respaldo no existieron. Por lo expuesto, quedó confirmado

que se cumplen todos los presupuestos para calificar su conducta de acuerdo con el tipo legal previsto en el Art. 172 de la Ley, por lo que corresponde aplicar la multa por Defraudación.

A fin de establecer la graduación de la sanción, el **DSR2** señaló que, para su aplicación es preciso considerar la finalidad de la misma, 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 **DSR2** analizó las diferentes circunstancias y peculiaridades del caso en general y del contribuyente en particular, y consideró la reiteración, el perjuicio fiscal, la característica de la infracción y la conducta de la sumariada y, en consecuencia, concluyó que le es aplicable la sanción del 240% sobre el monto defraudado.

Con relación a la responsabilidad del Representante Legal, el Art. 182 de la Ley establece que estos 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 esta responsabilidad se limita al valor de los bienes que administren o dispongan, salvo que hubieran actuado con dolo, en cuyo caso la responsabilidad será ilimitada. Por lo que, de acuerdo a lo señalado en los puntos precedentes, y dado que fue comprobado que **NN** no ingresó al Fisco en su oportunidad los montos correspondientes a los impuestos señalados precedentemente, y además declaró créditos fiscales, costos y gastos respaldados con facturas relacionadas a operaciones que no existieron, corresponde establecer la responsabilidad subsidiaria del **XX** con **RUC 00**, ya que el mismo no actuó diligentemente en su calidad de Representante Legal de la empresa ante la Administración Tributaria durante los ejercicios fiscales 2017 y 2018, debiendo haber desarrollado las acciones concretas para lograr el cumplimiento de las obligaciones de su representada, de manera transparente, honesta y legal.

Por tanto, conforme a lo dispuesto en la citada norma, corresponde establecer la Responsabilidad Subsidiaria del mismo, por las obligaciones que su representada **NN** no cumplió ante el Fisco, al no haber abonado los impuestos debidos, específicamente el IVA General de los periodos fiscales de 04 y 06 /2017 y el IRACIS General de los ejercicios fiscales 2017 y 2018, conforme a la liquidación expuesta en el Resuelve de la presente Resolución.

De manera concordante, el **DSR2** mencionó igualmente que el Código Civil Paraguayo, en sus artículos N° 1.111, 1.125 y 1.126, 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.

Finalmente, con base en 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 que otorga 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	243.480.099	584.352.238	827.832.337
511 - AJUSTE IRACIS	2018	118.251.813	283.804.351	402.056.164
521 - AJUSTE IVA	04/2017	27.320.244	65.568.586	92.888.830
521 - AJUSTE IVA	06/2017	5.055.455	12.133.092	17.188.547
Totales		394.107.611	945.858.267	1.339.965.878

**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 contribuyente **NN** con **RUC 00**, como Defraudación 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 240% sobre el impuesto defraudado, conforme a las razones expuestas 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. 4°: 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. 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 ORUÉ
VICEMINISTRO DE TRIBUTACIÓN