

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 sus Representantes Legales **XX** con **RUC 00** y **XX** con **RUC 00** y;

CONSIDERANDO:

Que mediante la Orden de Fiscalización N° 00 notificada el 20/07/2022, a través de la Dirección General de Grandes Contribuyentes (**DGGC**), la **SET** dispuso el control de las obligaciones del IVA General del periodo fiscal de 12/2018 y del IRACIS General del ejercicio fiscal de 2018 de **NN**, específicamente con respecto a las compras realizadas de **XX** con **RUC 00** y **XX** con **RUC 00**; y para el efecto le requirió que presente sus comprobantes de egresos de los mencionados proveedores, su Libro IVA Compras y Libro Diario en formato digital, que aclare el campo del Form. N° 101 del IRACIS General en el que fueron imputadas las compras, así como la forma de pago de estas, lo cual fue cumplido por la firma.

La Fiscalización Puntual tiene como antecedente a las investigaciones efectuadas por la **SET** a la firma **XX** en cuyo marco se individualizó a varios proveedores en situación irregular entre ellos **XX** y **XX** mediante la utilización de facturas de contenido falso emitidas por estos. En consecuencia, a través el Informe DPO **DGGC N° 00/2022** el Departamento de Planeamiento Operativo (**DPO**) comunicó el hallazgo de indicios de que **NN** habría utilizado los comprobantes supuestamente emitidos por estas personas, razón por la cual generó la Denuncia Interna que dio origen al proceso de Fiscalización Puntual a la firma.

Durante el proceso de Fiscalización, los auditores de la **SET** denunciaron que la firma contribuyente ha obtenido un beneficio indebido al lograr reducir la base imponible del IVA General del periodo fiscal 12/2018 y del IRACIS General del ejercicio fiscal 2018 en perjuicio del Fisco, al consignar en sus DD.JJ. créditos fiscales, costos y gastos respaldos con comprobantes de contenido falso de los supuestos proveedores **XX** y **XX** teniendo en cuenta que la primera no pudo ser ubicada en ninguno de los establecimientos declarados en su RUC ni tampoco telefónicamente, mientras que el segundo mediante la entrevista informativa que le fuera efectuada por los auditores de la **SET** negó haber prestado servicios a **NN** pues afirmó que durante los años 2017 y 2018 trabajaba como dependiente en la empresa **XX**. Asimismo, la imprenta Gráfica **XX** remitió las documentaciones relacionadas al legajo de las órdenes de timbrado de los supuestos proveedores constatándose que las solicitudes fueron gestionadas por una tercera persona. Por tal motivo, los auditores procedieron a impugnar tales compras y efectuaron el ajuste a favor del Fisco, surgiendo saldos a reclamar.

Dadas estas circunstancias, los auditores de la **SET** recomendaron calificar la conducta de **NN** como Defraudación, conforme a lo estipulado en el Art. 172 de la Ley N° 125/1991 y la aplicación de la multa del 120% sobre los tributos defraudados según el siguiente detalle:

Obligación	Periodo/Ejercicio Fiscal	Monto Imponible	Impuesto a Ingresar	Multa 120%	Total a Ingresar G
521- AJUSTE IVA	12/2018	2.354.809.544	235.480.954	282.577.145	518.058.099
511 – AJUSTE IRACIS	2018	2.354.809.544	235.480.954	282.577.145	518.058.099
TOTAL		4.709.619.088	470.961.908	565.154.290	1.036.116.198

A fin de precautelar las garantías constitucionales de la Defensa y el Debido Proceso, por Resolución N° 00 notificada el 09/11/2022, el Departamento de Sumarios y Recursos 2 (DSR2) dispuso la instrucción del Sumario Administrativo a la firma contribuyente, y a sus Representantes Legales: **XX con RUC 00** y **XX con RUC 00** conforme lo disponen los artículos 181, 212 y 225 de la Ley, que prevén los procedimientos para la determinación de la responsabilidad subsidiaria, la determinación tributaria y la aplicación de sanciones.

La sumariada presentó su Descargo el 09/12/2022, a continuación se procedió a la apertura del Periodo Probatorio mediante Resolución N° 00 de fecha 11/01/2023, y en atención al pedido de prórroga presentado por la firma para el diligenciamiento de sus pruebas, el **DSR2** extendió el plazo ordinario por 15 días más, sin embargo cumplido los plazos pertinentes la misma no los gestionó, por lo que se procedió al cierre del Periodo Probatorio mediante Resolución N° 00 de fecha 31/03/2023 de conformidad a lo establecido en el Art. 13 de la RG N° 114/2017. Posteriormente **NN** presentó sus Alegatos y el **DSR2** llamó a Autos para Resolver.

NN planteó incidente de nulidad de actuaciones aduciendo que: *"En la providencia de fecha 17/02/2023, V.S. no se expide al respecto de los autorizados, quienes forman parte del equipo de paralegales, en el marco del ejercicio de la defensa procesal, situación que ha vulnerado el derecho a la defensa de la firma **NN**... al envío de las notificaciones, no agregó ninguna nota marginal, aclarando que no se llevó a cabo la notificación a mi persona, y tampoco una mención especial de que, la notificación si fuese llevado a cabo en el correo **XX@hotmail.com.py**, que vuelvo a recalcar, por un error involuntario se agregó el **py**, debiendo ser el correo **peggy-XX@hotmail.com** pero ante tal situación, si fuera el caso, el envío a una dirección de correo inexistente, tiene como resultado una notificación de imposibilidad de entrega del correo por ser inexistente... Que, tanto la notificación del cierre del periodo probatorio, como de igual forma, y en la misma forma la notificación para presentar alegatos, la administración estatal, no debería incurrir en este tipo de error, y mucho menos intentar valerse del mismo para conseguir un resultado favorable, ya que lo único que se conseguirá es entorpecer el curso del proceso porque en vez de avanzar, trae aparejado el retroceso del proceso hasta subsanar el hecho (por acción u omisión) que genera la nulidad"* (sic).

Al respecto, el **DSR2** trajo a colación el Art. 32 de la RG N° 114/2017 el cual estipula que *"...Los incidentes serán resueltos al momento de dictarse la Resolución Particular..."*, por lo que señaló que corresponde expedirse con relación a lo planteado por la firma. En ese sentido, cabe resaltar que conforme a las facultades conferidas por el Art. 186 de la Ley en concordancia con el Art. 24 de la Ley N° 6715/2021, el **DSR2** ha emitido el J.I. N° 01 del 30/03/2023 que en su parte resolutive expresa: **Art. 1°: RETROTRAER** el Sumario Administrativo instruido a la firma **NN** con **RUC 00** a la etapa de Alegatos. **Art. 2°: TENER** por denunciado el correo electrónico: **peggy-stegen@hotmail.com**. **Art. 3°: ADMITIR** en carácter de autorizados a los Sres. **XX** y **XX**. En cuanto a la Sra. **XX**, la misma ya figura en el RUC de la firma sumariada como tercero autorizado. **Art. 3°: NOTIFICAR** conforme a la RG N° 52/2020".

Sobre el punto, el **DSR2** resaltó que se dio oportunidad a la firma de presentarse y ejercer su defensa en todas las etapas del Sumario, la misma participó activamente en el proceso, solicitó copias de los antecedentes y prórroga para presentar su Descargo, las cuales fueron concedidas mediante la Providencia N° 00. En la etapa del Periodo Probatorio solicitó prórroga para diligenciar sus pruebas la cual fue autorizada mediante la Providencia N° 00, posteriormente la sumariada alegó falta de notificación del cierre de periodo de pruebas, así como el reconocimiento de error en el que incurrieron en cuanto a la dirección del correo electrónico denunciado; al respecto, a fin de garantizar plenamente el derecho a la defensa se retrotrajo el proceso a la etapa de Alegatos con el dictamen **NN** presentó su escrito de Alegatos y cerrada esa etapa se llamó a Autos para Resolver, por lo que el **DSR2** consideró que ya no corresponde su tratamiento, habida cuenta que ya desaparecieron las causas que motivaron el incidente planteado por la firma.

En lo que respecta a la cuestión de fondo **NN** expresó que: "El CONTRATO PRIVADO DE PRESTACIÓN DE SERVICIOS presentado por nuestra parte en el expediente 00, y que fuera firmado con la Sra. XX en noviembre de 2018, justamente en la época de las operaciones comerciales, describe una contratación de servicios para el mantenimiento del edificio y nos sorprende que la SET simplemente descarte esta actividad de la contribuyente XX, porque su concubino dijo que no se dedicaba a otro rubro que no sea la lavandería y la confección de ropas. Entonces para cualquier contribuyente de la República, basta con vender servicios en el mercado y luego verbalmente desentenderse de sus obligaciones fiscales, ya que la SET nunca les exigiría nada, y solo iría en contra de los clientes. La contribuyente XX, ha prestado el servicio de mantenimiento edilicio y la provisión de artículos navideños a nuestra firma, lo cual concuerda plenamente con las actividades comerciales declaradas en el RUC por la contribuyente... ¿Cómo es que, teniendo la contribuyente XX estos rubros activos, y emitiendo facturas con el mismo timbrado a **NN** y a su cliente aceptado XX, resulta que es **NN** la culpable de que XX no haya declarado estas operaciones. Los auditores en ningún momento alegaron que la contribuyente XX no existe, o que no tiene capacidad instalada, simplemente se tomaron la declaración de un tercero y acusaron a **NN** del comportamiento irregular de la Sra. XX..." (sic).

Prosiguió señalando que: "El contribuyente XX, simplemente niega las operaciones y se limita a decir que no tenía facturas en esos años y que trabajaba como personal dependiente de la firma XX De nuevo con este contribuyente, la SET detecta un gran volumen de operaciones y se limita con la simple declaración verbal del sujeto, este ya se encuentra libre de responsabilidad... Los auditores en ningún momento alegaron que XX no existe, o que no tiene capacidad instalada, sencillamente tomaron su declaración verbal y acusaron a **NN** del comportamiento irregular del sujeto" (sic).

Finalmente, sobre el informe de la empresa Gráfica adujo: "...cual es la relevancia de que esta Sra. XX haya tramitado los timbrados, al final no fueron los proveedores y eso es lo que quisieron demostrar los auditores, sin embargo, esta persona es relevante para la investigación ya que si se observa a fojas 59 del expediente 00, específicamente en la entrevista realizada el 03/08/2022 al contribuyente XX, notará que el sujeto dice que la persona que maneja su clave de acceso es su contadora desde su inscripción la Sra. XX... Tanto XX con RUC 00, como XX con RUC 00, son responsables de sus facturaciones y los servicios y mercaderías fueron comercializados... **NN** HA OPERADO REGULARMENTE, inclusive ha realizado todas las operaciones de compra respetando la siguiente conducta: a) las facturas fueron formalmente llenadas y verificadas en su validez mediante el control de timbrado proveído por la SET. Es decir, **NN** se guió por la seguridad brindada por la autoridad encargada de los mecanismos de control, b) las operaciones fueron realizadas a precio de mercado (ya que no hubo objeción al respecto por parte de los auditores), c) las operaciones fueron sujetas a retenciones del IVA..." (sic).

El **DSR2** señaló, primeramente, que el análisis del caso se centra en la comprobación de las operaciones consignadas en los comprobantes investigados, como también en el cumplimiento de requisitos legales y reglamentarios de manera a validar su uso como respaldo para la liquidación de los impuestos.

Asimismo, el **DSR2** resaltó que, una vez producido el hecho gravado por un determinado impuesto, se produce el nacimiento de la obligación tributaria, cuyo cumplimiento es personal, esto refiere a que, en caso de incumplimiento, el contribuyente responde por sus propios hechos (Art. 180 de la Ley), por lo que es al contribuyente a quien le concierne la obligación de la presentación de sus DD.JJ. y en consecuencia, responde por lo consignado en las mismas, que en todos los casos deben referirse a datos correctos, íntegros, verdaderos y que hayan sido confeccionados sin omitir dato alguno, pues los mismos inciden en la base imponible y liquidación de sus impuestos. Además, agregó que la Administración Tributaria se encuentra no solamente facultada sino obligada a velar por el cumplimiento de las obligaciones tributarias de todos los contribuyentes, actúen estos como compradores o proveedores.

Por otra parte, precisó que las impugnaciones hechas por los auditores de la **SET** no solo se basaron en las manifestaciones vertidas dentro del proceso de Fiscalización iniciado a **NN**, sino que las mismas fueron valoradas de manera integral junto con el resultado de otras diligencias llevadas a cabo, tendientes al esclarecimiento de los hechos investigados, que permitieron a los mismos inferir la imposibilidad de la realización de las operaciones consignadas en las facturas cuestionadas, debido a que los supuestos proveedores no contaban con la capacidad operativa ni la infraestructura mínima necesarias para la provisión de los bienes citados en las mismas.

Con relación a la Sra. **XX** resaltó que, a pesar de una búsqueda por todos los medios posibles, la misma no fue ubicada en ninguna de las direcciones declaradas en el RUC, los lugareños no la conocen y en tales ubicaciones no fueron encontrados locales donde se puedan comercializar bienes; tampoco se la pudo contactar vía telefónica y no registra salida del país según el informe proveído por la Dirección General de Migraciones del Ministerio del Interior. Finalmente, mediante entrevista informativa efectuada por los auditores de la **SET** al Sr. **XX**, pareja de la supuesta proveedora, éste afirmó que la misma no prestó servicio alguno a **NN**. (fs. 42/56 del Expte. N° 00). En lo que respecta al Contrato de prestación de servicios que señaló la firma sumariada obrante en autos, el documento per se no constituye un elemento de prueba que demuestre que las operaciones hayan sido efectuadas ni tampoco se pudo confirmar que efectivamente la firma obrante en el mismo pertenezca a la Sra. **XX**.

Por otra parte, en lo que respecta al Sr. **XX**, señaló que mediante la entrevista informativa que le fuera efectuada por los auditores de la **SET** el mismo negó haber efectuado ventas a **NN** ni haberle emitido facturas, pues en el año 2017 y 2018 se encontraba realizando trabajos de soporte técnico en la empresa **XX** (fs. 57/69 del Expte. N° 00).

Asimismo, resaltó que en las documentaciones relacionadas al legajo de las órdenes de timbrado de **XX** y **XX** remitidas por la imprenta Gráfica **XX** se comprobó que llamativamente las solicitudes de impresión de timbrados fueron gestionadas por una misma tercera persona, no así por los supuestos proveedores (fs. 3 del Expte. N° 00).

Al respecto, agregó que resulta inverosímil que por la envergadura de las operaciones comerciales que estos supuestos proveedores han realizado con la firma sumariada, no pueda probarse la capacidad operativa e infraestructura requerida para la comercialización de los bienes supuestamente adquiridos de los mismos; es improbable que no se haya encontrado mínimamente un local comercial en los domicilios declarados en el RUC considerando que las supuestas compras efectuadas de aquellas personas representan sumas considerables. Resaltó además que **NN** a pesar de haber ofrecido pruebas en su escrito de Descargo, durante el Periodo Probatorio no los ha diligenciado, por lo que el **DSR2** concluyó que no ha aportado elementos válidos que puedan refutar la denuncia en su contra.

Por otra parte, el **DSR2** aclaró que, si bien la Administración Tributaria autorizó la emisión de los comprobantes impugnados y otorgó el Timbrado, la responsabilidad de ésta se limita a la verificación del cumplimiento de los requisitos de carácter formal establecidos en la reglamentación, siendo de exclusiva responsabilidad del vendedor y del comprador lo consignado en los comprobantes. Por lo cual, concluyó que el Timbrado del documento por sí solo no constituye aval alguno para demostrar que la operación efectivamente se realizó, y mencionó que incluso, dicha cuestión se encuentra expuesta al momento de consultar la validez de la documentación, que en su última parte suscribe: "*Esta consulta no verifica ni certifica la veracidad de la transacción de la operación*".

Por todo lo expuesto, el **DSR2** concluyó que **NN** registró en sus Libros Diario y de Compras comprobantes relacionados a operaciones inexistentes emitidos por los supuestos proveedores: **XX** y **XX** y las sumas consignadas en tales facturas las declaró en sus Form. N° 120 del IVA General y N° 101 del IRACIS General como créditos fiscales, costos y gastos, sin que los mismos

reúnan las condiciones de deducibilidad establecidas en la reglamentación vigente y con ello infringió lo establecido por los Artículos 7º, 8º, 85 y 86 de la Ley, concordantes con los Artículos 22 y 68 del Decreto N° 1030/2013, que exigen que los comprobantes utilizados de manera a que sean válidas a los fines tributarios deben, además de cumplir con ciertos requisitos legales y reglamentarios, consignar operaciones reales, es decir que el hecho haya existido y que efectivamente se haya producido la compra - venta entre quien dice ser el comprador y el vendedor. Por tanto, ante la falta de elementos que refuten la denuncia realizada por el equipo auditor de la **SET**, mencionó que corresponde confirmar la determinación del IVA General y del IRACIS General del periodo y ejercicio fiscalizado de acuerdo con lo expuesto en el Informe Final de Auditoría.

Respecto a la Responsabilidad Subsidiaria, el **DSR2** refirió que el Art. 182 de la Ley establece que los Representantes Legales serán responsables subsidiarios 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. En este caso particular, queda claro que, al haber registrado y declarado a su favor compras inexistentes los Sres. **XX** con **RUC 00** y **XX** con **RUC 00** no actuaron diligentemente en su calidad de Representantes Legales de la empresa ante la Administración Tributaria, ni desarrollaron las acciones concretas para lograr el cumplimiento de las obligaciones de su representada, de manera trasparente, honesta y legal.

Por tanto, conforme a lo dispuesto en la citada norma, corresponde establecer la Responsabilidad Subsidiaria de **XX** y **XX** por las obligaciones que su representada **NN** no cumplió ante el Fisco al haber dejado de ingresar los impuestos debidos, específicamente el IVA General del periodo fiscal de 12/2018 y el IRACIS General del ejercicio fiscal de 2018 conforme a la liquidación expuesta en el Resuelve de la presente Resolución.

En cuanto a la calificación de la conducta y la aplicación de sanciones, el **DSR2** manifestó 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 monto que dejó de ingresar en concepto del IVA General e IRACIS General con la intención 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 del mismo cuerpo legal se comprueba que el actuar de la firma contribuyente fue con intención, y en el caso particular ha quedado plenamente demostrado que **NN** presentó DD.JJ. con datos falsos, suministró informaciones inexactas sobre sus operaciones (Numerales 3 y 5 del Art. 173 de la Ley), y que hizo valer ante la Administración Tributaria formas manifiestamente inapropiadas a la realidad de los hechos gravados (Numeral 12 del Art. 174 de Ley), por lo que corresponde calificar su conducta como Defraudación.

En cuanto a la graduación de la multa, el **DSR2** analizó las diferentes circunstancias y peculiaridades del caso y señaló que se cumplen las circunstancias previstas en los numerales 5), 6) y 7) del Art. 175 de la Ley y consideró el grado de cultura del infractor y la posibilidad de asesoramiento a su alcance, teniendo en cuenta la obligación de la firma de presentar Informe de Auditoría Externa Impositiva desde el ejercicio fiscal 2014, y por ende cuenta con el asesoramiento de contadores y auditores. También consideró la importancia del perjuicio fiscal y las características de la infracción, las que se configuran por declaración de compras relacionadas a operaciones inexistentes y la conducta asumida por el infractor en el esclarecimiento de los hechos, por lo tanto, consideró que corresponde la aplicación de una multa del 160% sobre los tributos defraudados.

Finalmente, con base en las consideraciones de hecho y de derecho expuestas anteriormente, el **DSR2** concluyó que corresponde dictar el acto administrativo y aplicar la multa.

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	12/2018	235.480.955	376.769.526	612.250.481
511 - AJUSTE IRACIS	2018	235.480.955	376.769.526	612.250.481
Totales		470.961.910	753.539.052	1.224.500.962

**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** a la misma con la aplicación de una multa equivalente al 160% sobre los tributos defraudados, conforme a las razones expuestas en el Considerando de la presente Resolución.

Art. 3°: ESTABLECER la responsabilidad subsidiaria de sus Representantes Legales **XX** con **RUC 00-0** y **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 esta Resolución.

Art. 4°: NOTIFICAR a la firma contribuyente y a sus Representantes Legales conforme a la RG N° 114/2017, con su modificación dada 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**