

RESOLUCION PARTICULAR

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 00-7** conjuntamente con sus Representantes Legales el Sr. **NN** con **RUC 00** y el Sr. **NN** con **RUC 00**, y;

CONSIDERANDO:

Que, mediante Orden de Fiscalización Puntual N° 00 notificada en fecha 15/09/2022, la Subsecretaría de Estado de Tributación (**SET**) a través de la Dirección General de Grandes Contribuyentes (**DGGC**), dispuso la verificación de las obligaciones del IRACIS General de los ejercicios fiscales de 2016 y 2019, y del IVA General de los periodos fiscales del 01 al 06/2016; y 05/2019 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** y **XX** con **RUC 00**; y para tal efecto le requirió la presentación de las facturas originales de compras emitidas a los proveedores mencionados, Libros de Compras del IVA, Diario y Mayor en formato digital (planilla Excel), Formas de pagos de los comprobantes, documentación que fue presentada por la firma contribuyente.

La Fiscalización se originó a raíz de los cruces de información realizados por el Departamento de Planeamiento Operativo (**DPO**), el cual a través del Informe DPO DGGC N° 00/2022 mencionó el resultado de las investigaciones realizadas surgidas a partir del Informe DPO/DGGC N° 00/2022 en el cual se comunicó el resultado del análisis realizado a la firma contribuyente **XX** con **RUC 00**, en cuyo marco se detectaron 37 proveedores en situación irregular entre los cuales se informó que **NN** registra proveedores que reportan diferencias entre lo que declaran en sus ventas y lo que declara la firma contribuyente, por lo que se sugirió la apertura de una Fiscalización puntual a la firma contribuyente con alcance en la verificación de los comprobantes emitidos por los proveedores mencionados y su incidencia fiscal en el IVA General y en el IRACIS General de los periodos y ejercicios fiscales mencionados precedentemente.

Durante la Fiscalización, los auditores de la **SET** se constituyeron en los domicilios declarados en el RUC a los efectos de realizar las entrevistas a **XX**, **XX** y **XX** para confirmar la veracidad de las operaciones realizadas con **NN**, pero no fue posible ubicarlos en los domicilios declarados en el RUC y se constató que no poseen inventario ni la infraestructura necesaria para comprar y vender mercaderías o prestar servicios, por lo que se procedió al bloqueo del RUC. Posteriormente se presentaron en las oficinas de la Administración Tributaria (**AT**) y mediante entrevistas informativas brindadas negaron haber operado con **NN**.

Debido a ello, los auditores de la **SET** concluyeron que **NN** incluyó en sus Declaraciones Juradas (DD.JJ.) del IVA General y del IRACIS General créditos fiscales, costos y gastos respaldados con comprobantes relacionados a operaciones que no existieron, ya que los supuestos proveedores negaron haber realizado transacciones comerciales con la firma sumariada. Además, el equipo auditor concluyó que **NN** utilizó los comprobantes de estos proveedores en sus DD.JJ. de los ejercicios mencionados por haberlos incluido en sus Libros de Compras del IVA que la propia firma presentó a la **AT** a través del módulo Hechauka del Sistema de Gestión Tributaria Marangatu (**SGTM**).

Dadas estas circunstancias, los auditores de la **SET** recomendaron calificar la conducta de **NN** como Defraudación, conforme a lo establecido en el Art. 172 de la Ley N° 125/1991 (en adelante

la Ley) y la aplicación de la multa del 135% sobre los tributos defraudados, conforme a las circunstancias agravantes previstas en el Art. 175 de la Ley, todo ello conforme el siguiente detalle:

Impuesto	Ejercicio Fiscal	Monto Imponible	Impuesto a Ingresar	Multa	Total, Gs.
511 - AJUSTE IRACIS	2016	2.566.487.271	256.648.727	346.475.781	603.124.508
511 - AJUSTE IRACIS	2019	300.000.000	30.000.000	40.500.000	70.500.000
521 - AJUSTE IVA	feb-16	409.314.545	40.931.455	55.257.464	96.188.919
521 - AJUSTE IVA	may-16	1.044.618.182	104.461.818	141.023.454	245.485.272
521 - AJUSTE IVA	jun-16	1.112.554.544	111.255.454	150.194.863	261.450.317
521 - AJUSTE IVA	may-19	300.000.000	30.000.000	40.500.000	70.500.000
Total		5.732.974.542	573.297.454	773.951.562	1.347.249.016

A fin de precautelar las Garantías Constitucionales de la Defensa y el Debido Proceso, mediante Resolución de Instrucción N° 00 notificada el 11/01/2023, el Departamento de Sumarios y Recursos 2 (**DSR2**) dispuso la instrucción del Sumario Administrativo a la firma contribuyente **NN**, conforme lo disponen los Artículos 182, 212 y 225 de la Ley la RG N° 114/2017 modificada por la RG N° 52/2020, que prevén los procedimientos para la determinación tributaria y la aplicación de sanciones, respectivamente.

La firma sumariada presentó su Descargo, y a fin de garantizar su Derecho a la Defensa y al Debido Proceso, mediante Resolución N° 00 del 20/02/2023 se procedió a la apertura del Periodo Probatorio a fin de que el mismo ofrezca las pruebas que considere oportuna a fin de 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 27/03/2023. Posteriormente se verificó que **NN** presentó sus Alegatos, y el **DSR2** llamó a Autos para Resolver.

Con respecto al IVA General **NN**, mencionó: "... Las facturas impugnadas de **NN** sustentan IVA Crédito fiscal y la compra de mercaderías, que posteriormente, son vueltas a enajenar por parte de **NN**. En ningún momento la Administración Tributaria cuestionó la validez de los timbrados o la integridad de los comprobantes impugnados, ya que estos cumplen con todos los requisitos formales de validez..." (sic).

En cuanto a las Fiscalizaciones abiertas a los contribuyentes que registran comprobantes de los citados proveedores cuestionados el **DSR2** indicó 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 **AT** 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. Igualmente, el **DSR2** resaltó que, si bien la **AT** autorizó la emisión de estas y otorgó el Timbrado, la responsabilidad se limita a la verificación del cumplimiento de los requisitos de carácter formal establecidos en la reglamentación, sólo a efectos del otorgamiento del mismo, 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"*.

En este sentido, el **DSR2** 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 varias 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.

En este orden el **DSR2** confirmó que el caso que nos ocupa se refiere a un esquema creado con el fin de utilizar facturas irregulares para el sustento de crédito fiscal, costos y gastos; y analizando las diligencias llevadas a cabo, resaltó que el supuesto proveedor **XX** indicó que se inscribió en el RUC en el año 2015 y que actualmente es funcionario de las Fuerzas Armadas comisionado a la Cancillería como Asesor Jurídico. Según sus manifestaciones opero hasta el 2017 y realizaba servicios de fletes a dos firmas, así mismo negó haber emitido las facturas objetadas, así como también desconoció las operaciones comerciales y los montos insertos en los supuestos comprobantes de ventas. Igualmente, resaltó la entrevista informativa realizada a **XX** en la cual el mismo manifestó similitudes en cuanto a lo relacionado con la facturación y uso de las facturas con el proveedor anteriormente citado, además se verificó con el reporte de entrega de documentos preimpresos del **SGTM** que la **GRÁFICA XX** era la que les confeccionaba el talonario para la expedición de la factura y el retiro de las mismas las realizaba la profesional contable **XX**, siendo esta la que manejaba la clave de acceso al **SGTM**, así como también la presentación de las DD.JJ. de los proveedores cuestionados, por lo que inferimos la total falta de veracidad de las operaciones consignadas en las facturas presentadas a fin de respaldar créditos fiscales, costos y gastos.

Respecto a **XX**, mediante entrevista informativa efectuada por los auditores de la **SET** al Sr. Julio Chioveta, apoderado de la supuesta proveedora, éste afirmó que la misma se inscribió en el RUC a efectos de realizar actividades económicas relacionadas a la confección y lavado de prendas de vestir, del listado que le fue exhibido reconoció como clientes únicamente a los contribuyentes **XX** y **XX**, y no reconoció haber emitido comprobantes a la firma sumariada. Sobre este punto en particular el **DSR2** se remite a lo dispuesto en el Art. 189 de la Ley que establece como facultad de la **AT** requerir informaciones a terceros relacionados con hechos que haya debido conocer, lo cual se ajusta al presente caso, no sólo por el hecho de que el entrevistado es pareja de la contribuyente que emitió los comprobantes, sino por el Poder que le fuera otorgado a su favor.

Por otra parte, el **DSR2** 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 previas llevadas a cabo respecto a los supuestos proveedores, las documentaciones proveídas ante los requerimientos de la **AT** y las informaciones obrantes en el **SGTM**, que permitieron a los mismos concluir 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. Igualmente, el **DSR2** recalcó que la firma no aportó elementos conducentes que permita refutar la denuncia en su contra, y en este sentido, resaltó que **NN** no demostró que las operaciones descritas en las facturas cuestionadas hayan sido efectivamente realizadas por el emisor de estas y tampoco acreditó que haya efectuado los pagos por esas operaciones comerciales. Respecto a las entrevistas informativas realizadas, especificó que estas consisten en diligencias realizadas por la **AT** en ejercicio de su función fiscalizadora que sirviendo de base para iniciar procesos puntuales, esto conforme al inc. b), Art. 31 de la Ley N° 2421/2004, que dispone: *"Las fiscalizaciones puntuales cuando fueren determinadas por el Subsecretario de Tributación respecto a contribuyentes o responsables sobre los que exista sospecha de*

irregularidades detectadas por la auditoría interna, controles cruzados u otros sistemas o forma de análisis de informaciones de la Administración, en base a hechos objetivos". Igualmente destacó que las fiscalizaciones realizadas tienen por objeto comprobar e investigar si los contribuyentes cumplen adecuadamente con sus obligaciones tributarias, y para ello no solo se encuentran facultados a requerir todo tipo de documentación sino también informaciones al respecto, tanto al contribuyente fiscalizado como a terceros vinculados con los hechos investigados, por lo que constituyen una herramienta de investigación para la obtención de datos y son llevadas a cabo en el marco de lo establecido por el Art. 189 de la Ley.

Asimismo, el **DSR2** agregó que la **SET** pone a conocimiento del contribuyente toda la información que fuera recabada a fin de que éste, mediante los elementos probatorios conducentes, demuestre lo contrario; sin embargo, **NN** habiendo tenido conocimiento del caso, tanto al recibir la copia del Informe Final al momento de la notificación de la Resolución de Instrucción del Sumario Administrativo, así como al acceder a las copias de los antecedentes, y pese a que fue debidamente notificada de cada una de las etapas del proceso sumarial, en las cuales pudo ofrecer toda prueba conducente para desvirtuar las conclusiones de los auditores, entre estas pudo ofrecer nuevas entrevistas así como pruebas testimoniales o solicitar otras pruebas documentales que hubiera considerado necesarias, no lo hizo, en este sentido, resaltó que la firma se limitó a ofrecer pruebas documentales obrantes en el expediente producto de la Fiscalización.

Asimismo, el **DSR2** agregó que verificado el **SGTM**, se constató que la firma contribuyente no desafectó de sus DD.JJ. los créditos fiscales, costos y gastos declarados indebidamente. Por tanto, en atención a todos los hechos mencionados precedentemente, el **DSR2** concluyó que **NN** ha utilizado facturas de presunto contenido falso, correspondiente a los proveedores cuestionados, las cuales no reflejan la realidad de los hechos económicos, quienes han manifestado desconocer las facturas emitidas, en consecuencia, ha obtenido un beneficio indebido que se encuentra cuantificado por el impuesto contenido en los comprobantes incluidos en las DD.JJ. del IRACIS General y del IVA General, todo ello en infracción a los Arts. 7º y 86 de la Ley concordante con los Arts. 22 y 68 del Decreto Nº 1030/2013, y el Art. 22 del Decreto Nº 6359/2005; por lo que concluyó que corresponde el ajuste fiscal de los tributos de los montos reclamados correspondientes al periodo fiscal 05/2019 y los ejercicios fiscales de 2016 y 2019.

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.

A fin de establecer la graduación de la sanción, el **DSR2** consideró las circunstancias agravantes establecidas en los numerales 1) 2) 3) 4) 5) del Art. 175 de la Ley, e indicó que se configura la continuidad, porque de manera repetida la firma contravino la norma mediante una misma acción dolosa (utilización de comprobantes relacionados a operaciones inexistentes), además porque los efectos de dichas acciones se dieron de manera recurrente en distintos tributos y ejercicios controlados, así como las características de la infracción, debido a que utilizó facturas por operaciones que no son reales para respaldar créditos fiscales y costos en la liquidación de los tributos controlados. Consecuentemente, el **DSR2** consideró que corresponde aplicar una multa del 150% prevista en el Art. 175 de la Ley, sobre los tributos no ingresados oportunamente conforme a lo recomendado por el equipo auditor de la **SET**.

Respecto a la responsabilidad subsidiaria de los Representantes Legales, el **DSR2** refirió que el Art. 182 de la Ley que éstos 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 declarado **NN** operaciones comerciales que no existieron, sus Representantes Legales el Sr. **XX** con **RUC 00** y el Sr. **XX** con **RUC 00** no actuaron diligentemente en su calidad de Representantes Legales de la empresa ante la **AT**, ni desarrollaron acciones concretas para lograr el cumplimiento de las obligaciones de su representada. Por tanto, conforme a lo dispuesto en la citada norma, corresponde establecer su responsabilidad subsidiaria pues el mismo incumplió ante el Fisco, al no haber abonado **NN** los impuestos debidos, específicamente el IVA General del periodo fiscal de 05/2019; y del IRACIS General de los ejercicios 2016 y 2019.

De manera concordante, el **DSR2** mencionó igualmente que el Código Civil Paraguayo, en sus Artículos 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, por todas las consideraciones de hecho y de derecho expuestas anteriormente, corresponde determinar las obligaciones fiscales en concepto de impuestos, aplicar la multa y dictar el acto administrativo.

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	2016	256.648.727	384.973.090	641.621.817
511 - AJUSTE IRACIS	2019	30.000.000	45.000.000	75.000.000
521 - AJUSTE IVA	02/2016	40.931.455	61.397.182	102.328.637
521 - AJUSTE IVA	05/2016	104.461.818	156.692.727	261.154.545
521 - AJUSTE IVA	06/2016	111.255.454	166.883.181	278.138.635
521 - AJUSTE IVA	05/2019	30.000.000	45.000.000	75.000.000
Totales		573.297.454	859.946.180	1.433.243.634

**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**, de conformidad a lo establecido en el Art. 172 de la Ley N° 125/1991, de acuerdo con las razones expuestas en el Considerando de la presente Resolución y **SANCIONAR** al mismo con la aplicación de la multa equivalente al 150% sobre los tributos no ingresados oportunamente, conforme a lo expuesto en el Considerando de la presente Resolución.

Art. 3°: ESTABLECER la responsabilidad subsidiaria de sus Representantes Legales **XX** con **RUC 00** y **XX** con **RUC 00**, conforme a los alcances señalados en el Art. 182 de la Ley N° 125/1991.

Art. 4°: NOTIFICAR a la firma contribuyente y a su Representante Legal, conforme a la RG N° 114/2017, a fin de que procedan 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 Oficinas Regionales, a fin de que tome conocimiento de los términos de la presente Resolución, y cumplido archivar.

ÓSCAR ORUÉ
VICEMINISTRO DE TRIBUTACIÓN