

RESOLUCION PARTICULAR**VISTO:**

El Proceso N° 00 y el expediente N° 00 y otros, relacionados con el Sumario Administrativo instruidos a la firma contribuyente **NN** (en adelante **NN**) con **RUC 00** y a sus representantes legales **XX** con **CIC N° 00** y **XX** con **CIC N° 00**, y;

CONSIDERANDO:

Que, por medio de la Orden de Fiscalización N° 00, notificada el 22/02/2023, la Subsecretaría de Estado de Tributación (**SET**), a través de la Dirección General de Fiscalización Tributaria (**DGFT**), dispuso la verificación del IVA General del periodo fiscal 06/2018 y del IRACIS General del ejercicio fiscal 2018 en el rubro compras, costos y gastos, para tal efecto requirió a **NN** que presente los comprobantes originales que respaldan la adquisición de bienes y servicios efectuadas de la firma **XX**, los libros contables e impositivos y Estados Financieros, entre otros, lo cual fue cumplido parcialmente fuera del plazo establecido.

Como antecedente, se tiene que el Dpto. de Auditoría FT3 (**DAFT3**) en el marco del control efectuado a la firma **XX** detectó que **NN** habría consignado en sus declaraciones juradas informativas y determinativas comprobantes de compras de la referida empresa que carecían de validez por haberse dado de baja, motivo por el cual el Departamento de Planeamiento Operativo (**DPO**) sugirió la verificación de las operaciones de la contribuyente, emitiéndose en consecuencia la referida Orden de Fiscalización (Informe DGFT/DPO N° 00/2023).

Según el Informe Final de Auditoría N° 00 del 17/04/2023, los auditores de la **SET** comprobaron que **NN** incluyó en sus registros y declaraciones juradas del IVA del periodo fiscal 06/2018 y en el IRACIS del ejercicio fiscal 2018, montos en concepto de créditos fiscales, costos y gastos sustentados en comprobantes de compras que carecen de validez para su deducibilidad (datos de baja y sin respaldo documental), con el fin de reducir el monto de los impuestos que debió ingresar, en infracción a los Arts. 8°, 22 y 85 de la Ley N° 125/1991 texto actualizado (en adelante la Ley), Art. 68 del Decreto N° 1030/2013 y Art. 108 del Anexo del Decreto N° 6359/2005, situación que fue confirmada con los datos del Sistema Marangatu y Hechauka, motivo por el cual fueron impugnados.

En consecuencia, los auditores procedieron a reliquidar los tributos, de lo cual surgió saldos a favor del Fisco en el IVA y en el IRACIS del periodo y ejercicio fiscales controlados.

Por los motivos señalados, los auditores de la **SET** concluyeron que **NN** declaró formas manifiestamente inapropiadas a la realidad de los hechos gravados, ya que suministró informaciones inexactas de sus operaciones y por ende, presentó sus DD.JJ. con datos falsos, causando con ello un perjuicio al Fisco (Nums. 3 y 5 del Art. 173 y 12 del Art. 174); por lo

que recomendaron aplicar una multa por Defraudación, entre uno (1) y tres (3) veces el monto de los tributos defraudados de acuerdo con lo previsto en el Art. 172 de la Ley, conforme a las resultas del Sumario Administrativo y a las circunstancias atenuantes y agravantes que surjan del mismo. Además, debido a que la firma presentó fuera del plazo indicado los documentos solicitados en la Fiscalización y, por no conservar por el periodo de prescripción los comprobantes de las operaciones gravadas sugirieron la aplicación de la sanción por Contravención establecida en el Art. 176 de la mencionada Ley y los incisos “a” y “e” del Num 6 del Anexo de la RG N° 13/2019.

Por todo lo anterior, recomendaron que la **SET** realice el siguiente ajuste fiscal:

OBLIGACIÓN	EJERCICIO/ PERIODO FISCAL	MONTO IMPONIBLE	IMPUESTO 10%	MULTA
511 - AJUSTE IRACIS	2018	457.260.380	45.726.038	SUJETO A LAS RESULTAS DEL SUMARIO ADMINISTRATIVO
521 - AJUSTE IVA	06/2018	68.669.770	6.866.977	
551- AJUSTE CONTRAVENCIÓN	14/04/2023			
TOTAL		525.930.150	52.593.015	600.000

A fin de precautelar las Garantías Constitucionales de la Defensa y el Debido Proceso por JI N° 00 notificado el 03/05/2023 el Departamento de Sumarios y Recursos 1 (**DSR1**) instruyó el Sumario Administrativo a la firma y a sus representantes **XX** e **XX** conforme lo disponen los Arts. 182, 212 y 225 de la Ley, que prevén los procedimientos para la determinación tributaria y para la aplicación de sanciones y la RG N° 114/2017.

El 03/05/2023 los sumariados a través de su apoderado solicitaron la expedición de copias de los antecedentes y prórroga para presentar descargos, los cuales fueron concedidos según Providencias Nos. 00 y 00 notificadas el 05/05/2023, sin embargo, dentro del plazo establecido en la citada providencia el apoderado no se presentó a diligenciar y retirar las copias solicitadas, motivo por el cual quedó sin efecto la suspensión del plazo inicialmente concedido para la tramitación, prosiguiendo con el cómputo automático incluida la prórroga otorgada.

Si bien los sumariados no presentaron sus descargos en el plazo de ley, en salvaguarda del Derecho a la Defensa y el Debido Proceso que asiste a la firma, el **DSR1** dispuso la apertura de la causa a prueba según Resolución N° 00 notificada el 06/06/2023, de conformidad con lo establecido en el Num 5 de los Arts. 212 y 225 de la Ley y el Art. 8° de la RG N° 114/2017, oportunidad en la que presentaron descargos y ofrecieron pruebas.

Posteriormente, por Resolución N° 00 del 29/06/2023, el **DSR1** procedió al cierre del periodo probatorio y llamó a la presentación de Alegatos, pero los sumariados no ofrecieron alegato alguno.

Transcurrido el plazo legal y agotadas las etapas del proceso sumarial, por Resolución N° 00 el **DSR1** llamó a autos para resolver.

Los antecedentes del caso fueron analizados por el **DSR1**, de acuerdo con el siguiente detalle:

Saldos a favor en el periodo fiscal fiscalizado: El apoderado de **NN** alegó que *“en el mes de junio de 2018, el contribuyente tenía saldo a favor que cubre sobradamente el monto de la factura impugnada. Con esa situación, en el mes fiscalizado no surge ningún impuesto a favor del Fisco...los auditores por una mala praxis omiten referirse a este hecho y pretenden trasladar la carga de la rectificativa, con montos que carecen de certeza pues se encuentran abultados con la única finalidad de aplicar mayor sanción....”* Según dijo, el Formulario 120 N° 00 del mes de junio de 2018 *“arroja un saldo técnico a favor de Gs. 64.359.014 y un saldo financiero de Gs. 1.225.178”*.

Continuó señalando, *“que con relación al IRACIS” la impugnación es de Gs. 457.260.380 que corresponden a la compra de receptores de TV, que constituye la mercadería que comercializa mi representada, las cuales se encuentran amparadas bajo el Régimen de Turismo, y por tanto, exentas del IVA. Un hecho que hay que destacar es que el emisor de la factura no niega la operación sino que manifiesta que existe una denuncia policial por extravío justamente de la serie de facturas que se pretenden impugnar, pero la denuncia es de fecha 24/07/2019, después de 13 meses de haber realizado la operación con NN.*

En otra parte expresó, *“que la factura que se pretende impugnar es por mercadería del régimen de turismo y los cuales no afectan al IVA entonces que interés podría tener el contribuyente de incorporar una factura por operaciones inexistentes en el de junio si ni siquiera puede aprovechar el impuesto”*.

El **DSR1** refirió en primer lugar que con la fiscalización realizada a **NN** la **SET** detectó que la firma registró y declaró compras respaldadas con facturas que habían sido dadas de baja en el Sistema Marangatu por la firma **XX**, con las cuales sustentó los créditos fiscales, costos y gastos declarados en el IVA e IRACIS, en infracción a lo dispuesto en los Arts. 8°, 22 y 85 de la Ley, Art. 68 del Decreto N° 1030/2013 y Art. 108 del Anexo del Decreto N° 6359/2005.

Dicha irregularidad fue constatada por los auditores con las DD.JJ. Determinativas e Informativas Libro Compras Hechauka del periodo y ejercicio fiscal auditado y con la Comunicación N° 00 efectuada por la firma **XX** el 15/02/2019 referente a la Numeración utilizada y Baja de Documentos por caducidad, del Timbrado N° 00 vigencia hasta el 31/01/2019, documento con el que comprobó que **XX** utilizó solo las facturas numeradas del 901 al 954, habiendo dado de baja por caducidad del 955 al 1400, dentro de cuyo rango se encontraban comprendidas las facturas declaradas por **NN** (Nos: 00 y 00).

Así también, **XX** en ningún momento reconoció la operación con **NN** tal como alega la misma, pues con la nota presentada según expediente N° 00 del 14/08/2020, remitió copias autenticadas de los Talonarios de Comprobantes de Ventas numeradas correspondientes al Timbrado N° 00, mencionando en dicha oportunidad que las facturas numeradas del 955 al 1400 habían sido dadas de baja por caducidad y que habían sido extraviadas según Denuncia

de Extravió que adjuntó. Por lo que, en este caso, la Comunicación efectuada por la empresa, constituye evidencia suficiente de que las facturas no fueron utilizadas por la misma y por ende, que la supuesta transacción con NN, no se realizó.

Por otra parte, respecto a los saldos a su favor invocados en concepto de IVA, el **DSR1** observó en los datos del Sistema Marangatu que NN utilizó el saldo técnico (G 64.359.014) y el saldo financiero (G 1.225.178) en la liquidación del impuesto del periodo fiscal 07/2018, liquidando nuevamente impuesto en 02/2019, por lo que se confirma que dicho saldo fue agotado y no dispone de diferencias a su favor.

En cuanto a que las facturas impugnadas corresponden a mercaderías exoneradas del IVA por tratarse de Régimen de Turismo, el **DSR1** acotó que los montos consignados en los comprobantes, comprenden bienes gravados y exentos conforme se desprende de los registros del Libro Diario y del Libro Compras IVA de la contribuyente, efectuándose la reliquidación sobre las compras gravadas. Mientras que para la determinación del IRACIS fueron considerados tanto los egresos gravados como los exentos.

A ese respecto, las disposiciones legales anteriormente mencionadas establecen que la deducción del IVA crédito y de los costos y gastos solo podrán efectuarse cuando provengan de erogaciones reales debidamente documentadas, condiciones que no se cumplieron en este caso, pues por un lado las facturas Nos. 00, 00 y 00 carecen de validez por haber sido dadas de baja por la firma XX, y por el otro, debido a que las supuestas compras de mercaderías carecen de respaldo documental pues la firma no proporcionó las facturas de las operaciones. Sobre el punto, NN alegó en contestación a la Nota de Requerimiento DGFT N° 00/2022, que su contador había soportado una intervención fiscal donde se procedió al allanamiento e incautación de archivos, entre ellos los que correspondían a la empresa, motivo por el cual no disponen de los comprobantes, archivos y registros del periodo fiscal solicitado.

En ese sentido, la Ley establece que los contribuyentes tienen la obligación de conservar y mantener ordenados sus comprobantes por el término de la prescripción, de modo que en este caso, independientemente a que las documentaciones hayan supuestamente quedado en poder del contador, NN debió arbitrar las medidas necesarias para resguardar los comprobantes acorde con lo dispuesto por el Num 2 del Art. 192 de la Ley, pero así no lo hizo.

Dichas faltas no fueron desvirtuadas por NN con argumentos y pruebas contundentes, por lo que en estas condiciones el **DSR1** concluyó, que la irregularidad detectada no da derecho al crédito fiscal ni a las deducciones, de modo que corresponde hacer lugar a la denuncia y consecuentemente, confirmar la reliquidación del IVA del periodo fiscal 06/2018 y del IRACIS del ejercicio fiscal 2018 efectuada por los auditores.

Calificación de la conducta y aplicación de sanción. NN arguyó que *“en el análisis de los hechos, existe más aproximación a una conducta dolosa de parte del enajenante (proveedor), que presenta una denuncia un año después de haber realizado la operación. Este hecho no puede pasar desapercibido pues resulta demasiado infantil pretender*

remover la responsabilidad fiscal, mediante una simple denuncia realizada por un auxiliar contable. Por lo todo manifestado, rechazamos la pretendida calificación de Defraudación”.

El **DSR1** refirió sobre el punto, que la empresa XX realizó oportunamente la comunicación de baja de documentos a través del Sistema Marangatu ya que los mismos caducaron el 31/01/2019 y la comunicación se efectuó el 15/02/2019, constituyendo dicho aviso evidencia suficiente para confirmar que las numeraciones dadas de baja no fueron utilizadas, por lo que en este caso, la denuncia policial no tiene mayor relevancia.

Respecto a la conducta de la contribuyente, el **DSR1** resaltó que el Art. 174 de la Ley establece una presunción de hecho la cual implica que detectada una infracción, la Administración pone a conocimiento de la firma los hechos denunciados a fin de que ésta mediante los elementos probatorios conducentes, desvirtúe los mismos, sin embargo, en este caso pese a haber tenido la oportunidad en el Sumario Administrativo, no lo hizo, ya que los descargos y las pruebas ofrecidas no lograron rebatir las faltas detectadas por los fiscalizadores, habida cuenta que en materia tributaria la carga de la prueba se invierte, es decir, la contribuyente, en este caso NN, es quien que debió demostrar que la compra fue debidamente documentada, pero así no lo hizo.

Por tanto, el **DSR1** concluyó que NN incurrió en la infracción por Defraudación prevista en el Art. 172 de la Ley confirmándose lo establecido en los Nums. 3 y 5 del Art. 173, pues suministró informaciones inexactas sobre sus actividades y presentó sus DD.JJ. con datos falsos. Además confirmó lo previsto en el Num 12 del Art. 174 de la referida Ley, debido a que la contribuyente declaró egresos de manera inapropiada a la realidad de los hechos gravados, pues consignó créditos fiscales, costos y gastos sustentados en comprobantes inválidos, hechos que trajeron aparejada la consecuente falta de pago de los tributos en perjuicio del Fisco, beneficiándose la contribuyente en la misma medida, consecuentemente corresponde aplicar la multa por defraudación sobre los tributos no ingresados, conforme lo establece el Art. 175 de la Ley.

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 **DSR1** analizó las diferentes circunstancias y peculiaridades del caso en general y de la contribuyente en particular, y consideró el hecho de que NN cometió la infracción en un solo periodo y ejercicio fiscal y que las compras impugnadas no superaron el 30% del monto de las compras declaradas, sin embargo, tratándose la misma de una persona jurídica obligada al IVA e IRACIS que tenía asesoramiento a su alcance y contaba con Auditoría Externa Impositiva no debió incurrir en dicha infracción, además los descargos y pruebas ofrecidas en el Sumario no lograron revertir el hecho denunciado, sin dejar de mencionar que tampoco proporcionó toda la documentación requerida en la fiscalización. Consecuentemente, el **DSR1** consideró que por todas estas circunstancias corresponde aplicar una multa equivalente al 200% del monto del tributo defraudado (Nums. 1, 5, 6 y 7 del Art. 175 de la Ley).

Respecto a la multa por Contravención, el **DSR1** afirmó que corresponde su aplicación, de conformidad con el Art. 176 de la Ley y los Incisos “a” y “e” del Num 6 del Anexo de la RG N° 13/2019 por no haber presentado en el plazo indicado los documentos solicitados en la verificación ni conservado los comprobantes de las operaciones gravadas por el periodo de prescripción.

En cuanto a la Responsabilidad Subsidiaria, el **DSR1** expresó 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 a los impuestos señalados y además declaró créditos, costos y gastos indebidamente documentados, defraudando al Fisco, de todo lo cual se desprende que **XX** con **CIC N° 00** e **XX** con **CIC N° 00**, no actuaron diligentemente en su calidad de responsables de la empresa ante la **SET**, debiendo haber desarrollado las acciones concretas para lograr el cumplimiento de las obligaciones tributarias de su representada.

Por tanto, conforme a lo dispuesto en la citada norma, corresponde establecer la responsabilidad subsidiaria de **XX** con **CIC N° 00** e **XX** con **CIC N° 00** por las obligaciones que su representada **NN** no cumplió ante el Fisco, al no haber abonado los impuestos debidos, específicamente el IVA General e IRACIS del periodo y ejercicio fiscal auditado.

De manera concordante, se puede mencionar igualmente que el Código Civil Paraguayo, en sus Arts. 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.

Por todas las consideraciones de hecho y de derecho expuestas anteriormente corresponde hacer lugar a la denuncia y en consecuencia, determinar las obligaciones fiscales en concepto de impuestos y multas.

POR TANTO, en uso de sus facultades legales.

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	2018	6.866.977	13.733.954	20.600.931
521 - AJUSTE IVA	06/2018	45.726.038	91.452.076	137.178.114
551 - AJUSTE CONTRAVEN	14/04/2023	0	600.000	600.000
Totales		52.593.015	105.786.030	158.379.045

*Sobre los tributos deberán adicionarse los intereses y la multa por Mora, los cuales serán liquidados conforme al Art. 171 de la Ley N° 125/1991.

Art. 2°: CALIFICAR la conducta de la contribuyente de acuerdo con lo establecido en el Art. 172 de la Ley N° 125/1991 y sancionar a la misma con una multa equivalente al 200% del tributo defraudado, mas multa por Contravención.

Art. 3°: ESTABLECER la responsabilidad subsidiaria de sus Representantes Legales **XX** con **CIC N° 00** y de **XX** con **CIC N° 00**.

Art. 4°: NOTIFICAR a la contribuyente conforme a la RG N° 114/2017, a los efectos de que proceda dar cumplimiento a lo dispuesto en la presente Resolución, bajo apercibimiento de Ley. Asimismo, a sus representantes legales, para su conocimiento.

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