

RESOLUCION PARTICULAR

VISTO:

El proceso virtual N° 00, el expediente N° 00 y otros del Sumario Administrativo instruido al contribuyente **NN** con **RUC 00**, en adelante **NN**, y;

CONSIDERANDO:

Que mediante la Orden de Fiscalización N° 00, notificada el 20/01/2023, a través de la Dirección General de Fiscalización Tributaria (**DGFT**), la **SET** dispuso la Fiscalización de las obligaciones del IRP de los ejercicios fiscales de 2017 a 2019, IRP RSP de los ejercicios 2020 al 2021 y del IVA General del periodo fiscal de 09/2021 de **NN**; y para tal efecto le requirió que presente sus documentos contables e impositivos, así como los registros que los respaldan, lo cual no fue cumplido por el contribuyente.

La Fiscalización tiene como antecedente el Informe DGFT/DPO N° 00/2022 del Departamento de Planeamiento Operativo (**DPO**) mediante el cual él informó sobre la existencia de un contrato de prestación de servicios firmado el 30/09/2021 por el contribuyente **NN** y el Sr. XX, detectándose que el contribuyente no tenía activa la obligación del IVA General; a su vez, comunicaron inconsistencias entre lo consignado por **NN** en sus Form. N° 104 y 515 del IRP e IRP RSP respectivamente, y los montos registrados en la planilla de nómina salarial presentada por la Entidad XX, debido a que el contribuyente presentó sus Declaraciones Juradas (DD.JJ.) sin movimiento; motivos por los cuales generó la Denuncia Interna que dio origen al proceso de Fiscalización Puntual al contribuyente.

Durante el proceso de Fiscalización, los auditores de la **SET** constataron que **NN** no declaró la totalidad de sus ingresos y utilizó créditos fiscales y egresos sin el debido respaldo documental, con lo cual obtuvo un beneficio indebido al lograr reducir la base imponible del IRP e IRP RSP de los ejercicios 2017 a 2021 y del IVA General del periodo 09/2021 causando un perjuicio al Fisco, en infracción a lo dispuesto en los Arts. 80, 81 y 83 de la Ley N° 6380/2019 (en adelante la Ley), y el Art. 13 de la Ley N° 2421/2004 modificado por el Art. 1° de la Ley N° 4673/2012, así como el Art. 19 del Decreto N° 359/2018; y los Art. 47 y 48 de la Ley N° 6380/2019, concordante con el Art. 51 del Decreto N° 3184/2019, por lo que realizaron el ajuste fiscal de los tributos.

Dadas estas circunstancias, los auditores de la **SET** recomendaron el ajuste fiscal y calificar la conducta de **NN** de conformidad a lo dispuesto en el Art. 172 de la Ley. Con relación a la multa, dejaron constancia de que la misma será calculada según las circunstancias agravantes y atenuantes pudiendo ser de 1 a 3 veces el tributo dejado de ingresar. Además, recomendaron la aplicación de la sanción por Contravención dispuesta en el Art. 176 de la Ley debido a que **NN** no proporcionó las documentaciones requeridas por la Administración Tributaria (**AT**), tanto en la Orden de Fiscalización N° 00 como en el Requerimiento de Documentaciones N° 00; y por su incomparecencia ante la **AT**, conforme a lo solicitado en la Nota de Comparecencia N° 01/2023; todo ello según siguiente detalle:

OBLIGACIÓN	PERIODO/EJERCICIO FISCAL	Monto Imponible	Impuesto a Ingresar	Multa
521 - AJUSTE IVA	sept-21	2.304.911.127	230.491.113	SERÁ GRADUADA DE ACUERDO CON LO ESTABLECIDO EN EL ARTÍCULO 175, CONFORME A LOS PROCEDIMIENTOS PREVISTOS EN LOS ARTÍCULOS 212 Y 225 DE LA LEY N° 125/1991.
512 - AJUSTE IRP	2017	771.934.539	77.193.454	
512 - AJUSTE IRP	2018	821.756.674	82.175.667	
512 - AJUSTE IRP	2019	782.393.665	78.239.367	
803 - AJUSTE IRP RSP	2020	851.857.491	83.185.749	
803 - AJUSTE IRP RSP	2021	3.304.630.475	328.463.048	

551 - AJUSTE CONTRAVENCIÓN	30/3/2023	0	0	900.000
TOTAL		8.837.483.971	879.748.398	900.000

A fin de precautelar las Garantías Constitucionales de la Defensa y el Debido Proceso, mediante la Resolución de Instrucción de Sumario N° 00 notificada el 26/04/2023, el Departamento de Sumarios y Recursos 2 (en adelante **DSR2**), dispuso la instrucción del Sumario Administrativo a **NN**, conforme a lo establecido en los Arts. 212 y 225 de la Ley, que prevén los procedimientos para la Determinación Tributaria y para la Aplicación de Sanciones, en concordancia con lo dispuesto en la RG N° 114/2017, modificada por la RG N° 52/2020, por la cual se precisan aspectos relacionados con los procedimientos de Sumario Administrativo y de Recursos de Reconsideración.

El sumariado no presentó su Descargo, no obstante, a fin de garantizar su Derecho a la Defensa y el Debido Proceso, se procedió a la apertura del Periodo Probatorio mediante Resolución N° 00 del 16/05/2023, sin embargo, el contribuyente no presentó escrito alguno; 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 20/06/2023 de conformidad a lo establecido en el Art. 13 de la RG N° 114/2017. Posteriormente, se verificó que **NN** no presentó sus Alegatos, por lo que el **DSR2** llamó Autos para Resolver.

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

Ante la falta de presentación de los documentos que respaldan sus ingresos y conforme a las evidencias obrantes en los antecedentes, el equipo auditor de la **SET** concluyó que **NN** no declaró la totalidad de sus ingresos gravados del IRP e IRP RSP de los ejercicios fiscales de 2017 a 2021, conforme a los montos registrados en la planilla de nómina salarial presentada por la XX ante la **SET**. En cuanto a sus egresos, teniendo en cuenta la falta de presentación de los comprobantes que los respaldan, los auditores de la **SET** consideraron como gastos admisibles los montos consignados en la planilla de nómina salarial en concepto de jubilación y seguro social, e impugnaron los demás gastos que no cuentan con el debido respaldo documental, conforme a lo dispuesto en el Art. 13 de la Ley N° 2421/2004 modificado por el Art. 1° de la Ley N° 4673/2012, así como el Art. 19 del Decreto N° 359/2018, y los Art.s 47 y 48 de la Ley N° 6380/2019 concordantes con el Art. 51 del Decreto N° 3184/2019, por lo que el **DSR2** consideró correcto el ajuste realizado por los auditores de la **SET** en el tributo mencionado.

En cuanto al IVA General, el **DSR2** constató que efectivamente, el sumariado no contaba con la obligación activa, por lo que con el antecedente de la existencia de un contrato de servicios prestados por **NN**, cuya copia fue remitida por el Ministerio Público, el **DSR2** consideró que corresponde el alta de la obligación realizada de oficio por la SET. En este mismo orden, verificó que objeto del referido contrato fue la prestación de servicios de asesoría sobre la situación jurídica del señor XX y la obtención de una salida jurídica sobre la situación de éste. Así mismo, se estableció en el mismo contrato el pago de USD 368.000 por parte del Sr. XX a favor del sumariado, al momento de su celebración. En este punto, el **DSR2** señaló que, este hecho quedó confirmado con la entrevista brindada por **NN** a un medio de comunicación en la cual admitió públicamente haber firmado el contrato, el lugar y las condiciones. En la misma se menciona haber recibido una suma menor y haberlo devuelto íntegramente, ante el requerimiento de la **SET** no presentó ninguna documentación que evidencie que el dinero no fue entregado conforme al contrato de prestación de servicios suscripto. Así mismo, el **DSR2** señaló que la Ley N° 1183/1985 "Código Civil del Paraguay", establece en cuanto a los contratos que los interesados pueden reglar libremente sus derechos con la única limitación de observar las normas imperativas de la Ley, citando como requisitos esenciales, el consentimiento o acuerdo entre las partes, el objeto y la forma, cuando fuere prescripta por la Ley, bajo pena de nulidad. En cuanto a los efectos del contrato, se establece que las convenciones hechas en los contratos forman para las partes una regla a la cual deben someterse como a la Ley misma. En cuanto al consentimiento, establece que se presume realizado, en caso de recibo voluntario de la cosa o bien, por haber manifestado su aceptación, así como la obligación de hacerse por escrito en caso de que tenga

por objeto una cantidad de más de diez jornales mínimos. Al respecto, es importante mencionar que el consentimiento de las partes en este caso está dado por la suscripción del contrato; así como también por las manifestaciones públicas realizadas por **NN**, quien admitió haber firmado dicho documento. Del mismo modo, el **DSR2** recalcó que de conformidad con los Arts. 80 y 81 de la Ley N° 6380/2019 la prestación de servicios en forma independiente se encuentra gravada por el IVA, independientemente de que el mismo se haya prestado a título oneroso o gratuito.

Por otra parte, el **DSR2** destacó lo establecido en el Art. 211 de la Ley N° 125/1991, el cual dispone que la determinación sobre base presunta procede en caso de que el fiscalizado no proporcione los elementos de juicio necesarios y confiables para practicar una determinación sobre base cierta y que la **AT** tuviere dificultades para acceder a los mismos. Asimismo, el referido Art. establece que en ningún caso esto implica que la **AT** deba suplir al contribuyente o responsable en el cumplimiento de sus obligaciones sustanciales y formales; y que la determinación así realizada no puede ser impugnada sobre la base de hechos requeridos y no exhibidos dentro del término del plazo fijado. Por lo expuesto, el **DSR2** concluyó que el nacimiento de la obligación tributaria del IVA se configuró con la suscripción del contrato, por la percepción del importe del servicio, en virtud de lo establecido en el Art. 83 inciso b) de la Ley N° 6380/2019, y señaló que en dicho acto **NN** debió dar el alta de la obligación y emitir la correspondiente factura por el monto de la prestación del servicio, conforme al Art. 92 de la mencionada Ley. Por lo que confirmó que corresponde el ajuste del tributo, conforme a la liquidación efectuada por los auditores de la **SET**.

Además, el **DSR2** resaltó que estos hechos no fueron desvirtuados por el sumariado, considerando que el mismo no se presentó en el proceso sumarial a ejercer su Defensa ni arrió pruebas que refuten las imputaciones que constan en el Informe Final de Auditoría, a pesar de que la **SET** le dio todas las oportunidades para ello, hecho que denota su total desinterés en el esclarecimiento de los hechos. Por tanto, concluyó que procede la determinación de ambos tributos conforme al ajuste efectuado por los auditores de la **SET**.

Respecto de la calificación de la conducta y a 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, con el objeto de procurarse un beneficio indebido. Por esta razón, la propia Ley establece que de confirmarse alguna de las presunciones establecidas en el Art. 173 de la misma, se comprueba que el actuar del sujeto pasivo fue con intención, y en este caso particular ha quedado plenamente demostrado que **NN** presentó sus DD.JJ. con datos falsos y suministró informaciones inexactas sobre sus compras (numerales 3 y 5 del art. 173 de la Ley), con lo cual hizo valer ante la (**AT**) formas manifiestamente inapropiadas a la realidad de los hechos gravados (numeral 12 del art. 174 de la misma Ley), al no haber declarado la totalidad de sus ingresos gravados y al declarar egresos sin el debido respaldo documental. Por tanto, concluyo que se cumplen todos los presupuestos para calificar su conducta de acuerdo con el tipo legal previsto en el Art. 172 de la Ley.

A fin de establecer la graduación de la sanción el **DSR2** señaló que, si bien existieron circunstancias agravantes destacó que, para la aplicación de esta, es preciso considerar su finalidad, que además de la reparación del daño, debe ser lo suficientemente disuasiva para inducir a la 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. En el presente caso el **DSR2** indicó que se configura la continuidad, porque de manera repetida el contribuyente contravino la norma mediante una misma acción dolosa, 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 no declaró la totalidad de sus ingresos y declaró egresos que no cuentan con el respaldo documental en la liquidación de los tributos controlados y la conducta del infractor, ya que no se presentó durante el Sumario Administrativo. Por tanto, el **DSR2** recomendó aplicar una multa del 300% prevista en el Art. 175 de la Ley, sobre los tributos no ingresados oportunamente.

Igualmente, el **DSR2** señaló que corresponde confirmar la aplicación de la multa por Contravención según lo dispuesto en el Art. 176 de la Ley y la actualización dada por la RG N° 13/2019, porque **NN** no proporcionó las documentaciones requeridas por la **AT**, tanto en la Orden de Fiscalización N° 00 como en el Requerimiento de Documentaciones N° 00, y por su incomparecencia ante la **AT**, conforme a lo solicitado en la Nota de Comparecencia N° 01/23.

Finalmente, con base en las consideraciones de hecho y de derecho expuestas anteriormente, el **DSR2** concluyó que corresponde dictar el acto administrativo, determinar las obligaciones en concepto de impuestos y aplicar las multas.

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	09/2021	230.491.113	691.473.338	921.964.451
512 - AJUSTE IRP	2017	77.193.454	231.580.362	308.773.816
512 - AJUSTE IRP	2018	82.175.667	246.527.002	328.702.669
512 - AJUSTE IRP	2019	78.239.367	234.718.100	312.957.467
803 - AJUSTE IRP RSP	2020	83.185.749	255.557.247	338.742.996
803 - AJUSTE IRP RSP	2021	328.463.048	991.389.143	1.319.852.191
551 - AJUSTE CONTRAVEN	30/03/2023	0	900.000	900.000
Totales		879.748.398	2.652.145.192	3.531.893.590

*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**, 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 una multa equivalente al 300% sobre los tributos defraudados, más la multa por Contravención, de acuerdo con las razones expuestas en el Considerando de la presente Resolución.

Art. 3°: **NOTIFICAR** al contribuyente 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. 4°: **INFORMAR** 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

