

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**, juntamente con su Representante Legal, el **XX** con **CIC 00**; y,

CONSIDERANDO:

Que mediante la Orden de Fiscalización N° 00 notificada en fecha 29/11/2022, la actual Gerencia General de Impuestos Internos (en adelante **GGII**) de la Dirección Nacional de Ingresos Tributarios, a través de la Dirección General de Fiscalización Tributaria (**DGFT**), dispuso la verificación de las obligaciones del IRACIS General del ejercicio fiscal 2017 y del IVA General de los periodos fiscales de 01 a 12/2017 de **NN**, y para el efecto se le requirió que presente los originales o copias autenticadas de las facturas que respalden la adquisición de bienes y servicios indicando si se encuentran relacionados a prestaciones de servicios, incluir contratos firmados, con especificación del lugar de prestación y forma de pago de estos. Además, los documentos que evidencien físicamente el servicio prestado; Libro Diario y Mayor, impreso y en formato digital de planilla electrónica en soporte magnético, a lo cual la firma contestó mediante el Expediente N° 00, adjuntando una parte de las documentaciones solicitadas y una Denuncia Policial de extravío de documentos.

La verificación tiene como antecedente los cruces de información y las investigaciones preliminares impulsadas por el Departamento de Planeamiento Operativo (**DPO**) de la **DGFT**, a fin de confirmar la veracidad de los datos consignados por la firma contribuyente en sus Declaraciones Juradas del IVA General, en cuyo marco se le solicitó a través de la Nota de Requerimiento DGFT N° 00/2022 sus comprobantes de ingresos y egresos originales, y los Libros del IVA compras/ventas del ejercicio fiscal 2017, a lo cual la misma contestó mediante Expediente N° 00 que: *"...en fecha 15 de octubre del año 2018 realizaron una denuncia por extravío de los documentos de la firma realizada ante la Comisaria N° 00 XX, la misma fue realizada por la secretaria del consejo directivo, cuyas atribuciones de la firma está estipulada en los estatutos sociales, donde manifiesta el extravío de las documentaciones de los años 2015, 2016 y 2017, donde son retiradas por las autoridades anteriores y al perder las nuevas elecciones de autoridades no fueron encontradas en la oficina de la Asociación las documentaciones señaladas. Debido a estos problemas no podemos presentar los documentos originales solicitados, pero si los libros ventas y compras que tenemos disponible..."*, motivo por el cual se emitió el Informe DGFT/DPO N° 00/2022 en el cual se recomendó la Fiscalización Puntual a **NN** para la verificación del IVA General de los periodos fiscales 01 a 12/2017 e IRACIS General del ejercicio fiscal 2017, con alcance a los egresos, costos y gastos.

Durante la Fiscalización, los auditores de la **GGII** solicitaron por correo electrónico a **NN** la presentación de las documentaciones mencionadas anteriormente, siendo remitidas en fecha 09/12/2022 las siguientes: Denuncia Policial del 2022, Libro IVA ventas correspondientes a los periodos fiscales enero, mayo a diciembre/2017 y Libro IVA compras de los periodos fiscales enero a diciembre/2017.

Ante la falta de presentación de los documentos que respalden los créditos fiscales y egresos gravados, y que tampoco procedió a la recomposición de su contabilidad, el trabajo de los Auditores se basó en el análisis de las documentaciones y los montos consignados en las Declaraciones Juradas del IVA General, obrantes en el Sistema de Gestión Tributaria «Marangatu» (**SGTM**), identificándose compras sin respaldo documental, con las cuales **NN** ha conseguido

deducciones indebidas con el fin de reducir la base imponible y el débito fiscal de los impuestos, los cuales carecen de validez. En cuanto al IRACIS General, ante la no presentación de todos los elementos para su real cuantificación, los auditores de la **GGII** procedieron al reconocimiento de una rentabilidad presunta de los ingresos netos gravados y declarados. Para ello se utilizó el mismo porcentaje del 30% considerado para aquellos contribuyentes que no cuentan con registros contables o por sus actividades y tipo de operaciones, tienen regímenes especiales de liquidación estipulados en la propia Ley y las distintas normativas reglamentarias dictadas, incluso para los contribuyentes del IRPC.

Luego de tomar conocimiento del contenido del Acta Final con el resultado de los controles realizados por los auditores de la **GGII** y dentro del plazo establecido, a través del Expediente N° 00, **NN** presentó copias simples de sus comprobantes de egresos y Libro de compras correspondientes al ejercicio fiscal 2017, solicitando el análisis de los mismos por la auditoría, generándose en consecuencia el Informe Complementario DRCAE N° 00/2023 del Departamento de Registro y Control de Auditores Externos (**DRCAE**) de fecha 19/06/2023, en el cual los auditores informaron que, de la verificación de las nuevas documentaciones presentadas por la firma contribuyente se constató la declaración de compras y créditos sin respaldo documental así como también respaldadas con documentos que no reúnen los requisitos formales para admitir su deducibilidad, surgiendo nuevos montos denunciados. Por lo que en virtud a lo establecido en el Art. 68 del Anexo al Decreto N° 1030/2013 concordante con los Art. 85 y 86 de la Ley 125/1991 actualizado por Ley 2024/2004 (en adelante la Ley) procedieron a su impugnación en cuanto IVA General. Asimismo, de la revisión de los comprobantes de egresos que sustentan los montos consignados en la DJ del IRACIS General del ejercicio fiscal 2017, se obtuvo los costos y gastos deducibles, y los montos que fueron impugnados por no cumplir con las reglamentaciones tributarias para su deducibilidad, en virtud al Art. 22 de la Ley, los Arts. 2°, 17 y 20 del Decreto N° 10797/2013 y el Art. 26 del Anexo al Decreto 6359/2005.

Dadas estas circunstancias, los auditores de la **GGII** realizaron el ajuste fiscal, surgiendo saldos a favor del Fisco, y en consecuencia, recomendaron calificar la conducta de la firma contribuyente conforme al Art. 172 de la Ley y con relación a la multa, dejaron constancia de que la misma será calculada según las circunstancias agravantes y atenuantes a ser determinadas en el Sumario Administrativo, pudiendo ser 1 a 3 veces el tributo dejado de ingresar; todo ello según el siguiente detalle:

EJERCICIO FISCAL	OBLIGACIÓN	MONTO IMPONIBLE	IMPUESTO	MONTO IMPONIBLE	IMPUESTO	TOTAL	MONTO DE LA MULTA POR DEFRAUDACIÓN
		10%	10%	5%	5%		(SE APLICARÁ S/ COL. E)
		A	B = Ax 10%	C	D = C x 5%		F
2017	111 - IRACIS General	8.940.624	894.062	0	0	894.062	SERÁ GRADUADO DE ACUERDO CON LO ESTABLECIDO EN EL ARTÍCULO 175, CONFORME A LOS PROCEDIMIENTOS PREVISTOS EN LOS ARTÍCULOS 212 Y 225 DE LA LEY.
mar-17	211 - IVA General	5.843.188	584.319	383516	19.176	603.495	
abr-17	211 - IVA General	905.070	90.507	170.176	8.509	99.016	
may-17	211 - IVA General	7.509.294	750.929	65.183	3.259	754.189	
jun-17	211 - IVA General	326.512	32.651		0	32.651	
jul-17	211 - IVA General	0	0	244.717.694	12.235.885	12.235.885	
ago-17	211 - IVA General	13.318.162	1.331.816	389.879.987	19.493.999	20.825.816	
sept-17	211 - IVA General	217.312.073	21.731.207	257.173	12.859	21.744.066	
oct-17	211 - IVA General	816.214	81.621	86.284.510	4.314.226	4.395.847	
nov-17	211 - IVA General	232.832.832	23.283.283	1.479.716	73.986	23.357.269	
dic-17	211 - IVA General	0	0	1.154.328	57.716	57.716	
TOTALES		487.803.969	48.780.397	724.392.283	36.219.614	85.000.011	

A fin de precautelar las Garantías Constitucionales de la Defensa y el Debido Proceso, por Resolución N° 00, notificada el 22/08/2023, el Departamento de Sumarios y Recursos 2 (**DSR2**) dispuso la instrucción del Sumario Administrativo a la firma contribuyente, conjuntamente con su Representante Legal de acuerdo a los datos que figuran en el RUC, el **XX** con **CIC N° 00**, conforme lo disponen los Artículos 182, 212 y 225 de la Ley, que prevén los procedimientos para

la determinación de la responsabilidad subsidiaria, la determinación tributaria y para la aplicación de sanciones respectivamente, la RG N° 114/2017 y la RG N° 52/2020.

La sumariada no presentó su Descargo, por lo tanto, se procedió a la apertura del Periodo Probatorio mediante Resolución N° 00 del 02/10/2023, etapa procesal en la que la sumariada presentó su Descargo a través del Formulario N° 00. Posteriormente, cumplido los plazos pertinentes y no habiendo pruebas pendientes de diligenciamiento, se procedió al cierre del Periodo Probatorio mediante Resolución N° 00 del 16/01/2024 de conformidad a lo establecido en el Art. 13 de la RG N° 114/2017 y considerando que **NN** no presentó sus Alegatos, el **DSR2** llamó Autos para Resolver.

Todos los antecedentes agregados en el Sumario Administrativo fueron analizados por el **DSR2**, conforme se expone a continuación:

En el Descargo presentado durante el Periodo Probatorio **NN** manifestó: *"...que los documentos respaldatorios de las compras correspondientes al Ejercicio Fiscal 2017, se han presentado y que obra en poder de la Administración Tributaria así como los Libros de Compras...;...Los Auditores intervinientes informaron que algunos documentos no corresponden a la Actividad desarrollada por la Asociación afirmación que negamos categóricamente pues las documentaciones que presentamos fueron utilizadas para la empresa...;...Además, mencionan que no se observan los documentos N° 00 XX., 00 XX, 00 XX, 00 XX (NUMERACIÓN DE FACTURA DADO DE BAJA)...;...Estas documentaciones mencionadas están registradas en el libro de compras, respecto a la numeración dado de baja entendemos que es responsabilidad del emisor de la factura, razón por la cual solicitamos encarecidamente a esta instancia el reconocimiento de dichos documentos a efectos de la liquidación del impuesto correspondiente..."* (sic).

Al respecto, el **DSR2** resaltó que analizó los antecedentes obrantes en los expedientes, las diligencias y verificaciones realizadas por los auditores de la **GGII** así como las informaciones del **SGTM**; y en cuanto al IVA General confirmó que la sumariada declaró indebidamente créditos fiscales sin respaldo documental y que no reúnen los requisitos formales para admitir su deducibilidad (compras no relacionadas a su actividad económica) en infracción a lo establecido en el Art. 68 del Anexo del Decreto N° 1030/2013 en concordancia con los Arts. 85 y 86 de la Ley. Así mismo, de la revisión de los comprobantes de egresos que sustentan los montos consignados en la DJ del IRACIS General, constató que corresponde la impugnación de los costos y gastos registrados por **NN**, porque los mismos no cumplen con las reglamentaciones tributarias para su deducibilidad, en infracción a lo establecido en el Art. 22 de la Ley concordante con los Arts. 2°, 17 y 20 del Decreto N° 10797/2013 y el Art. 26 del Anexo al Decreto 6359/2005.

Además, el **DSR2** manifestó que el Art. 174 de la Ley establece una presunción de hecho, la cual implica que detectada la infracción, la **AT** ponga a conocimiento de la contribuyente a fin de que esta, mediante los elementos probatorios conducentes demuestre lo contrario; sin embargo, en este caso pese a haber tenido la oportunidad de hacerlo en el Sumario Administrativo, **NN** no lo hizo, ya que no presentó prueba u otra diligencia que ayude al esclarecimiento de los hechos que constan en su contra en el Informe Final de Auditoría, confirmándose la irregularidad en la declaración de los créditos fiscales y los egresos sin respaldo documental, y que no reúnen los requisitos formales para su deducibilidad. Por tanto, resaltó que la sumariada no proporcionó los elementos de juicio necesarios para validar los créditos fiscales, costos y gastos que usó como respaldo para la liquidación del IVA General e IRACIS General de los periodos y ejercicios fiscalizados, y en consecuencia concluyó que corresponde confirmar la denuncia de los auditores de la **GGII**.

Por tanto, el **DSR2** confirmó la utilización por parte de **NN** de créditos fiscales, costo y gastos egresos indebidamente en sus Declaraciones Juradas del IVA General e IRACIS General, hecho que implicó el no ingreso al Fisco del impuesto correspondiente, la presentación de Declaraciones Juradas con datos falsos y de este modo el suministro de informaciones inexactas sobre sus operaciones comerciales, mecanismos con los cuales ha pretendido hacer valer ante la **AT** formas

manifiestamente inadecuadas a la realidad de los hechos gravados. Por lo expuesto, concluyó que se configuró la intención de defraudar al Fisco, al enmarcarse los hechos constatados en lo establecido en el Art. 173 Nums. 1), 3) y 5) de la Ley. Por otro lado, mencionó que, al confirmarse la irregularidad en la declaración de compras, del mismo modo se ha configurado, la presunción de defraudación establecida en el art. 174 de la Ley, Num. 12) modificado por la Ley N° 170/93, concordantes con el Art. 172 de Ley.

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, que en este caso está representado por el monto de los créditos fiscales, costos y gastos sin el debido respaldo documental y que no reúnen los requisitos formales para admitir su deducibilidad que **NN** consignó a su favor, obteniendo con ello un beneficio indebido al 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 sujeto pasivo fue con intención, y en el caso particular ha quedado plenamente demostrado que **NN** presentó sus DD.JJ. con datos falsos, suministró informaciones inexactas sobre sus compras (Números 1, 3) y 5) del Art. 173 de la Ley) e hizo valer ante la **AT** formas manifiestamente inapropiadas a la realidad de los hechos gravados (Numeral 12) del Art. 174 de la Ley), ya que registró créditos fiscales y egresos que no cumplen con las normativas tributarias. Por tanto, conforme a las evidencias obtenidas, 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 como Defraudación.

Por otra parte, el **DSR2** indicó que la instrucción del Sumario Administrativo al Representante Legal fue realizada en virtud del Art. 182 de la Ley, el cual dispone 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. Por tanto, el **DSR2** señaló que solo si **NN** no se hace responsable de las obligaciones en concepto de los tributos, el responsable subsidiario es su Representante Legal, en este caso el **XX** con **CIC 00**.

En ese sentido, resaltó que al comprobarse que **NN** no ingresó a la **GGII** los montos correspondientes al IVA General de los periodos fiscales de 03 a 12/2017 e IRACIS General del ejercicio fiscal 2017, habiendo declarado créditos fiscales y egresos que no corresponden, defraudando con ello al Fisco, en consecuencia, su Representante Legal no actuó diligentemente ante la **AT**, y no desarrolló las acciones concretas para lograr el cumplimiento de las obligaciones de su representada. Por tanto, conforme a lo dispuesto en la citada norma, confirmó que corresponde establecer la Responsabilidad Subsidiaria del **XX** con **CIC 00** por las obligaciones que **NN** no cumplió ante el Fisco, al no haber abonado los impuestos debidos.

De manera concordante, el **DSR2** mencionó 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.

En cuanto a la graduación de la multa a ser aplicada, la firma sumariada manifestó: "*...Así mismo también por este medio nos permitimos solicitar la aplicación del 100 % de la Multa sobre el impuesto que resultare de la determinación...*" (sic).

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 a la contribuyente al cumplimiento de sus obligaciones.

Por esta razón, en cumplimiento del Principio de Proporcionalidad, que faculta a la **GGII** a determinar la cuantía de la sanción entre un mínimo y un máximo, el **DSR2** consideró las circunstancias agravantes establecidas en los Num. 1), 2), 5), 6) y 7) del Art. 175 de la Ley, e indicó que se configura la reiteración, la que se conformó por la comisión de la infracción de Defraudación en los periodos y ejercicios fiscales verificados, la continuidad, porque de manera repetida contravino la norma mediante una misma acción dolosa (declaró créditos y gastos sin respaldado documental y que no reúnen los requisitos para su deducibilidad), el **grado de cultura** del infractor y la posibilidad de asesoramiento a su alcance (pues la misma se halla obligada a presentar Auditoria Impositiva y Estado Financiero desde el año 2014), la **importancia del perjuicio fiscal** y las **características de la infracción**, pues hizo valer ante la **AT** formas manifiestamente inapropiadas a la realidad de los hechos gravados (Num. 12) del Art. 174 de la Ley) en las operaciones consignadas en sus registros y sus DD.JJ, y conforme al Num.7) la **conducta que el infractor asuma en el esclarecimiento de los hechos**. Consecuentemente, el **DSR2** consideró que corresponde aplicar una multa del 200% sobre los tributos defraudados, de conformidad a lo previsto en el Art. 175 de la Ley.

Finalmente, en mérito a las consideraciones de hecho y de derecho expuestas, corresponde determinar las obligaciones fiscales en concepto de impuestos y aplicar las multas.

POR TANTO, en uso de sus facultades legales;

EL GERENTE GENERAL DE IMPUESTOS INTERNOS

RESUELVE

Art. 1º: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	894.062	1.788.125	2.682.187
521 - AJUSTE IVA	03/2017	603.495	1.206.989	1.810.484
521 - AJUSTE IVA	04/2017	99.016	198.032	297.048
521 - AJUSTE IVA	05/2017	754.189	1.508.377	2.262.566
521 - AJUSTE IVA	06/2017	32.651	65.302	97.953
521 - AJUSTE IVA	07/2017	12.235.885	24.471.769	36.707.654
521 - AJUSTE IVA	08/2017	20.825.816	41.651.631	62.477.447
521 - AJUSTE IVA	09/2017	21.744.066	43.488.132	65.232.198
521 - AJUSTE IVA	10/2017	4.395.847	8.791.694	13.187.541
521 - AJUSTE IVA	11/2017	23.357.269	46.714.538	70.071.807
521 - AJUSTE IVA	12/2017	57.716	115.433	173.149
Totales		85.000.012	170.000.022	255.000.034

Obs.: Los accesorios legales de los tributos determinados deberán calcularse conforme lo dispuesto en el Art. 171 de la Ley.

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, y **SANCIONAR** a la misma con la aplicación de la multa equivalente al 200% sobre los tributos no ingresados, conforme a lo expuesto en el Considerando de la presente Resolución.

Art. 3°: ESTABLECER la Responsabilidad Subsidiaria de su Representante Legal **XX** con **CIC 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 con su modificación dada por la RG N° 52/2020, 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 de Oficinas Regionales, a fin de que tome conocimiento de los términos de la presente Resolución, y cumplido archivar.

EVER OTAZÚ
GERENTE GENERAL DE IMPUESTOS INTERNOS