

**RESOLUCION PARTICULAR****FORM.727-2**

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 el Representante Legal que figura como tal en la base de datos del Registro Único de Contribuyentes, el Sr. **XX** con **RUC 00**, y;

CONSIDERANDO:

Que, mediante Orden de Fiscalización N° 00 notificada en fecha 09/12/2020, la Subsecretaría de Estado de Tributación (**SET**) a través de la Dirección General de Grandes Contribuyentes (**DGGC**), dispuso la verificación del IVA General del periodo fiscal de 10/2016 y del IRACIS General del ejercicio fiscal de 2016 de **NN**; específicamente sobre las facturas emitidas por los proveedores **XX** con **RUC 00** y **XX** con **RUC 00**; y para tal efecto, le requirió los comprobantes emitidos por los proveedores citados, EEFF, Libro IVA Compras y Libro Diario, documentación que fue arrimada parcialmente por la firma contribuyente.

La verificación tuvo como antecedente el informe DPO DGGC N° 00/2020, obrante en el expediente N° 00 del 30/11/2020, en el cual el Departamento de Planeamiento Operativo (**DPO**) de la **DGGC** informó que **NN** presenta proveedores irregulares denunciados en la Fiscalización Puntual a la firma **XX**, cuyos antecedentes se encuentran insertos el Informe DPO DGGC N° 00/2019 y en el Informe Final de Auditoría N° 00 del 20/12/2019.

Durante el proceso de control, los auditores de la **SET** detectaron que **NN** incluyó en sus registros contables y DD.JJ. los montos originados por facturas relacionadas a los proveedores irregulares mencionados, por lo que procedieron a desafectar los egresos declarados. Respecto al IVA General, cotejaron el Libro IVA Compras, el Libro Compras Hechauka y la DJ determinativa (Formulario N° 120) y observaron que los montos de las compras consignadas son coincidentes, habiendo infringido lo prescripto en los artículos 85 y 86 de la Ley N° 125/1991 (en adelante la Ley) y los artículos 22 y 68 del Decreto N° 1030/2013. En relación con el IRACIS General; detectaron que utilizó facturas que no reflejan la realidad de los hechos económicos, en infracción al Art. 7° de la Ley.

Por lo mencionado, los auditores de la **SET** concluyeron que **NN** incurrió en lo prescripto en el Art. 172 de la Ley. Para la graduación de la sanción, consideraron las circunstancias agravantes establecidas en los numerales 2, 3, 5 y 6 del Art. 175 de la Ley, e indicaron que se cumplen: La continuidad; entendiéndose por tal la violación repetida de una norma

determinada como consecuencia de una misma acción dolosa. La reincidencia, que se configura por la comisión de una nueva infracción del mismo tipo antes de transcurridos 5 años de la aplicación por la Administración, por Resolución firme, y ejecutoria de la sanción correspondiente a una infracción anterior. El grado de cultura del infractor y la posibilidad de asesoramiento a su alcance. La importancia del perjuicio fiscal y las características de la infracción: en las que se configura la utilización de facturas de presunto contenido falso como respaldo documental del crédito fiscal y costos. Igualmente, consideraron la conducta del infractor en el esclarecimiento de los hechos: se tuvo en cuenta la colaboración de la firma contribuyente en proporcionar las documentaciones solicitadas por la Administración Tributaria (numeral 7), lo que constituye un atenuante.

Por lo expuesto, recomendaron la aplicación de una multa por Defraudación del 150% sobre el monto del impuesto defraudado, tanto para el IVA General como para el IRACIS General.

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

Impuesto	Ejercicio/ Periodo Fiscal	Diferencia s/ Auditoría	Impuesto Liquidado o Recuperado	Monto Imponible	Impuesto a Ingresar	Multa	Total G.
511 - AJUSTE IRACIS	2016	208.481.818	20.848.182	208.481.818	20.848.182	31.272.273	52.120.455
521 - AJUSTE IVA	oct-16	208.481.818	20.848.182	208.481.818	20.848.182	31.272.273	52.120.455
Total		416.963.636	41.696.364	416.963.636	41.696.364	62.544.546	104.240.910

A fin de precautar las Garantías Constitucionales de la Defensa y el Debido Proceso, por Resolución N° 00 notificada el 00/00/2021, se dispuso la instrucción del Sumario Administrativo a la firma contribuyente **NN**, con **RUC 00**, juntamente con el Representante Legal que figura como tal en la base de datos del Registro Único de Contribuyentes, el Sr. **XX** con **RUC 00**, conforme lo establecido en los artículos 212, 225 y 182 de la Ley, que prevén los procedimientos para la determinación de tributos, aplicación de sanciones y el establecimiento de la responsabilidad subsidiaria, y la RG N° 114/2017, por la cual se precisan aspectos relacionados a los procedimientos de Sumario Administrativo y de Recursos de Reconsideración.

El Descargo fue presentado en tiempo y forma, y culminadas las etapas procesales respectivas, por Resolución N° 00, el Dpto. de Sumarios y Recursos 2 (**DSR2**) llamó a Autos para Resolver.

Los hechos y los antecedentes fueron agregados al Sumario y analizados por el **DSR2** conforme se expone a continuación:

NN manifestó: *“En el Acta Final los auditores mencionaban lo siguiente:*

- El Apoderado... presentó las documentaciones requeridas, excepto la copia de la primera hoja rubricada del libro Diario ... El Acta Final no menciona que, el mismo día de la

presentación de las documentaciones requeridas, se ha enviado la copia de la primera hoja rubricada del libro Diario, al correo electrónico...”. - Verificado en el Sistema de Gestión Tributaria Marangatú se observó que el contribuyente no rectificó la declaración jurada determinativa del IVA... ni la declaración jurada informativa compras Hechauka... La empresa NN, no tenía motivos para realizar la rectificación...ya que la operación existió...”. – En cuanto al impuesto a las Renta... el fiscalizado manifestó en su nota que ambas facturas fueron declaradas en el campo 61... Asimismo, indicó que fueron abonadas al contado... En nuestra nota, claramente especificamos que las mercaderías VENDIDAS han sido imputadas en la casilla 61... Para la determinación del costo, se tuvo en cuenta el precio de adquisición de las mercaderías vendidas. Los montos de ambas facturas cuestionadas NO pueden servir de base imponible...” (sic).

El **DSR2** aclaró, respecto a las acotaciones mencionadas por **NN**, que las mismas forman parte de los procedimientos realizados y considerados durante la Fiscalización, es decir, que lo expuesto por los auditores es un informe pormenorizado de los trabajos realizados, el cual se exhibe a los contribuyentes a fin de que presten su conformidad o no, de manera a dar lugar a los procedimientos para la determinación tributaria y para la aplicación de sanciones establecidas en los artículos 212 y 225 de la Ley, así como en la RG N° 114/2017.

Analizados los antecedentes obrantes en el expediente, las investigaciones, las informaciones y los documentos presentados durante la Fiscalización, el **DSR2** confirmó que **NN** utilizó facturas irregulares correspondientes a los proveedores XX y XX, quienes no fueron ubicados en el domicilio declarado en el RUC, y tampoco son conocidos por los vecinos y comerciantes de la zona.

Por todo lo expuesto, el **DSR2** confirmó que los proveedores mencionados no pudieron proporcionar las mercaderías descriptas en los comprobantes, debido a que no existen evidencias del origen de compras de estas para su posterior venta a **NN**. Igualmente, confirmó que las facturas irregulares fueron asentadas tanto en el Libro IVA Compras como en la Declaración Jurada Informativa (Hechauka), siendo los datos coincidentes; en consecuencia, **NN** obtuvo un beneficio indebido que se encuentra cuantificado por el impuesto contenido en los comprobantes irregulares incluido en las Declaraciones Juradas de las obligaciones IVA General e IRACIS General del periodo y ejercicio controlados, ocasionando con ello una incorrecta liquidación del impuesto a ingresar al Fisco, mediante la declaración de compras y la utilización de créditos fiscales que no corresponden; mecanismo con el cual hizo valer ante la Administración Tributaria formas manifiestamente inadecuadas a la realidad de los hechos gravados.

Por lo tanto, el **DSR2** confirmó que corresponde la impugnación de las compras declaradas por la firma sumariada, debido a que concluyó que **NN** utilizó facturas que no reflejan la realidad de los hechos económicos, y en consecuencia, con ello infringió lo establecido por los artículos 85 y 86 de la Ley, concordante 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. En lo que respecta al IRACIS General, igualmente contravino lo establecido por el Art. 7° de la Ley.

Asimismo, el **DSR2** resaltó la falta de interés de **NN**, ya que, si bien presentó su Descargo, no arrojó pruebas que refuten las imputaciones que constan en el Informe Final de Auditoría, pese a que fue debidamente notificada de cada una de las etapas del proceso, demostrándose de esta manera su falta de interés en el esclarecimiento de los hechos denunciados.

NN expresó: *“La empresa NN., en octubre de 2016, al momento de realizar la compra de las mercaderías de los proveedores investigados, realizó la consulta en el Sistema Marangatú de la validez de las documentaciones arrojando éste como resultado: “EL RUC, N° de Timbrado, tipo de comprobante... corresponden al timbrado autorizado...”. “Al ser las facturas validadas por el sistema y reunir los requisitos legales y al ingresar las mercaderías a la empresa, se procedió al pago y posterior registro en los libros contables” (sic).*

El **DSR2** señaló que el análisis se hace con respecto al uso de facturas referentes a operaciones materialmente imposibles de haberse llevado a cabo, por tratarse de transacciones supuestamente realizadas con proveedores, que luego de investigaciones realizadas se constató que no cumplían con las exigencias para proveer lo consignado en las facturas analizadas. Igualmente, el **DSR2** resaltó que, si bien la Administración Tributaria 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 timbrado, siendo de exclusiva responsabilidad del vendedor y del comprador lo consignado en los comprobantes. Por lo cual, el timbrado del documento no constituye aval alguno para demostrar que la operación efectivamente se realizó.

NN señaló: *“Los auditores llegaron a la conclusión de que NN incurrió en defraudación... argumentando que se utilizaron facturas que no reflejan la realidad de los hechos económicos, sin embargo, el trabajo de Fiscalización solamente se enfocó en demostrar que NN . ha utilizado como crédito fiscal las facturas de los proveedores denunciados y no en corroborar si existió o no la operación de compra.”* **NN** agregó: *“Concluimos que la empresa NN. no incurrió en defraudación porque no existió la intención de obtener un beneficio indebido para sí, ya que la operación existió, se documentó por medio de una factura legal y autorizada por la SET, y el crédito fiscal es un derecho obtenido producto de la operación de compra.” (sic).*

Respecto a la calificación de la conducta y 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, el cual está representado no solo por el monto que dejó de ingresar en concepto de tributos, sino además por los créditos fiscales que indebidamente declaró a su favor con el fin 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 de la Ley se comprueba que el actuar del sujeto fue con intención, y en el caso particular de **NN**, ha quedado plenamente demostrado que la misma presentó sus Declaraciones Juradas con datos falsos y que suministró informaciones inexactas sobre sus operaciones de compras, y que además hizo valer ante la Administración Tributaria formas manifiestamente inapropiadas a la realidad de los hechos gravados, ya que las operaciones consignadas en los comprobantes que utilizó como respaldo no existieron. Por otra parte, el **DSR2** resaltó que la firma sumariada no arrió pruebas que permitan refutar las imputaciones que constan en el Informe Final de Auditoría N° 00.

A fin de establecer la graduación de la sanción, el **DSR2** consideró las circunstancias agravantes y atenuantes establecidas en los numerales 2, 3, 5, 6 y 7 del Art. 175 de la Ley, e indicó que se cumplen: la continuidad y reincidencia; igualmente se consideró el grado de cultura del infractor, la importancia del perjuicio fiscal y las características de la infracción. Como atenuante se tuvo en cuenta la conducta asumida por **NN**, debido a que proporcionó las documentaciones solicitadas por la Administración Tributaria.

Por lo expuesto, 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, y en consecuencia, le es aplicable la sanción de multa del 150 % por Defraudación, de conformidad con lo recomendado por los auditores de la **SET**.

Con relación a la responsabilidad de los Representantes Legales, el **DSR2** resaltó 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. Y que, en este caso en particular, quedó comprobado que **NN** no ingresó los montos correspondientes a los impuestos señalados, defraudando con ello al Fisco; y por tanto, el señor **XX** con **RUC 00**, no actuó diligentemente en su calidad de responsable de la empresa ante la Administración Tributaria, debiendo haber desarrollado las acciones concretas para lograr el cumplimiento de las obligaciones tributarias de su representada de manera transparente, honesta y legal.

Por tanto, conforme a lo dispuesto en la citada norma, corresponde establecer la Responsabilidad Subsidiaria del mismo por las obligaciones que **NN** no cumplió ante el Fisco, al no haber abonado los impuestos debidos, específicamente el IRACIS General del ejercicio fiscal 2016; y del IVA General del periodo fiscal 10/2016.

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.

Por todas las consideraciones de hecho y de derecho expuestas anteriormente, corresponde determinar las obligaciones fiscales en concepto de impuestos y multas.

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	20.848.182	31.272.273	52.120.455
521 - AJUSTE IVA	10/2016	20.848.182	31.272.273	52.120.455
Totales		41.696.364	62.544.546	104.240.910

**Los accesorios legales serán calculados conforme a lo dispuesto en el Art. 171 de la Ley N° 125/1991.*

Art. 2°: **CALIFICAR** la conducta de la firma contribuyente **NN** con **RUC 00** de acuerdo con lo establecido en el artículo 172 de la Ley N° 125/1991; y **SANCIONAR** a la misma con la aplicación de una multa equivalente del 150% sobre los impuestos defraudados de conformidad a lo expuesto en el Considerando de la presente Resolución.

Art. 3°: **ESTABLECER** la Responsabilidad Subsidiaria de su Representante Legal el Sr. 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 la presente Resolución.

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 Grandes Contribuyentes, a fin de que tome conocimiento de los términos de la presente Resolución, y cumplido archivar.

**ÓSCAR ORUÉ
VICEMINISTRO DE TRIBUTACIÓN**