VISTO:

El expediente N° 00, y otros del Procedimiento para la Determinación Tributaria y para la Aplicación de Sanciones N° 00 instruido a la firma contribuyente **NN** (en adelante **NN**) con **RUC 00**, conjuntamente con el representante legal, que figura como tal en la base de datos del Registro Único del Contribuyente, el Sr. **XX** con **RUC N° 00** y;

CONSIDERANDO:

Que, mediante Orden de Fiscalización N° 00, notificada el 04/07/2019, la Subsecretaría de Estado de Tributación (**SET**) a través de la Dirección General de Fiscalización Tributaria (**DGFT**), dispuso la verificación del IVA General de los periodos fiscales de 03, 06 y 10/2017; 08/2018; así como del IRACIS General de los ejercicios 2017 y 2018 de **NN** y, para tal efecto le requirió las facturas originales o copias autenticadas emitidas por los proveedores XX, XX, XX, XX y XX, así como otros documentos contables; los cuales fueron arrimados por la firma.

La verificación cuenta como antecedente a la detección de inconsistencias como resultado de la investigación realizada por el Departamento de Planeamiento Operativo, para lo cual llevaron a cabo diligencias, tanto con la firma fiscalizada, quien presentó sus facturas originales, como con los supuestos proveedores, quienes remitieron copias de las facturas cuestionadas. Igualmente fueron indagados los propietarios de las imprentas responsables de la impresión de las mismas.

Los auditores de la **SET** contrastaron las facturas presentadas por **NN** con las remitidas por los proveedores; y comprobaron que los montos, así como los demás datos no coinciden con las facturas que fueron emitidas por los supuestos proveedores. Por lo expuesto, confirmaron la irregularidad de las facturas utilizadas por el fiscalizado, debido a que poseen características de ser comprobantes irregulares. Posteriormente, revisaron los libros contables (libro diario y libro compras del IVA) y también las DDJJ informativas de compras (Hechauka), de cuyo análisis comprobaron la utilización y contabilización; y que estas facturas fueron utilizadas por **NN** para respaldar costos y créditos fiscales; y en consecuencia, incidieron en las DDJJ del IVA y del IRACIS.

Por los motivos señalados, los auditores de la **SET** concluyeron que **NN** habría obtenido un beneficio indebido al lograr reducir los montos de los impuestos debidos al Fisco, puesto que incluyó en sus DDJJ operaciones respaldadas con comprobantes irregulares, con el fin de justificar crédito fiscales y costos, en contravención a lo dispuesto en el Art. 86 de la Ley 125/1991 (en adelante la Ley), texto actualizado Ley 2.421/2004 y reglamentado por el Art. 13 del Dto. 6.806/2005, en lo que respecta al IVA. Y en lo que respecta al IRACIS en materia documental, la firma habría contravenido el Art 22 de la Ley, y en el mismo cuerpo legal, el Art. 7 que define cómo debe estar conformada la renta bruta, y procedieron a impugnar los mismos.

Por lo mencionado, los auditores de la **SET** concluyeron que **NN** presentó declaraciones juradas con datos falsos, suministrando información inexacta sobre sus operaciones comerciales, por lo que se habría configurado la intención de defraudar al Fisco, al enmarcarse los hechos constatados en lo establecido en los numerales 1, 3, y 5 del Art. 173 de la Ley. Por otro lado, al confirmarse la irregularidad en la declaración de sus compras, también se configuraría la presunción de defraudación establecida en los numerales 12 y 14 del Art. 174 de la Ley, modificada por la Ley Nº 170/1993, concordantes con el Art. 172 de la referida normativa, por lo que los auditores recomendaron que la firma sea penada con la multa por defraudación.

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

Impuesto	Ejercicio Fiscal	Diferencia s/ Auditoría	Impuesto Liquidado o Recuperado	Monto Imponible	Impuesto a Ingresar	Total G.
511 - AJUSTE IRACIS	2017	309.302.728	30.930.272	309.302.728	30.930.272	30.930.272
511 - AJUSTE IRACIS	2018	250.000.000	25.000.000	250.000.000	25.000.000	25.000.000
521 - AJUSTE IVA	mar-17	90.909.091	9.090.909	90.909.091	9.090.909	9.090.909
521 - AJUSTE IVA	jun-17	91.120.909	9.112.091	91.120.909	9.112.091	9.112.091
521 - AJUSTE IVA	oct-17	127.272.278	12.727.272	127.272.278	12.727.272	12.727.272
521 - AJUSTE IVA	ago-18	250.000.000	25.000.000	250.000.000	25.000.000	25.000.000
Totales		**1.118.605.006**	**111.860.544**	**1.118.605.006**	**111.860.544**	**111.860.544**

*La multa por Defraudación será calculada según las circunstancias que pudieran darse en el marco del proceso de determinación tributaria y aplicación de sanciones, pudiendo ser de 1 a 3 veces del tributo dejado de ingresar.

A fin de precautelar las Garantías Constitucionales de la Defensa y el Debido Proceso por Resolución N° 00, notificado el 29/10/2019, el Departamento de Sumarios y Recursos 1 (**DSR1**) dispuso la instrucción del sumario administrativo a **NN** conjuntamente con el representante legal, el Sr.: **XX** con **RUC N° 00**, conforme lo disponen los artículos 212 y 225 de la Ley, que prevén los procedimientos para la determinación tributaria y para la aplicación de sanciones, y con el Art. 182 del mismo cuerpo legal que establece la responsabilidad subsidiaria de los representantes legales; 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 forma extemporánea, y culminadas las etapas procesales respectivas, el 02/03/2020, el **DSR1** llamó Autos para Resolver.

Las argumentaciones expuestas por **NN**, así como todos los antecedentes fueron analizados por el Departamento de Sumarios y Recursos 1 (**DSR1**), según se expone a continuación:

NN manifestó: "*Que según informe final de la auditoría practicada a los documentos (facturas de compras) ya individualizadas, la auditoría afirma constatar que los documentos mencionados e individualizados se estaría utilizando con contenido falso. Contestando esta afirmación de la auditora, informamos que la empresa XX, siempre ha acostumbrado a comprar mercadería de vendedores que se presentan ante la empresa a ofrecer sus productos, como es común en el mercado de Ciudad del Este, y en todos*

los casos ha exigido la emisión de facturas legales por las compras realizadas, los documentos arrimados a la auditora, son los documentos que la empresa ha recibido de los vendedores respectivos de las diversas mercaderías que hemos adquirido… en todos los casos nos cercioramos de que las facturas presentadas por los mismos cumplen con todos los requisitos exigidos por la ley para su valides… ". "En nuestro caso en particular, todos los documentos presentados ante la auditoría, cuentan con estos requisitos… ". "Escapa totalmente a nuestras posibilidades, la verificación de la veracidad de lo declarado en el contenido de dichos documentos." (sic).

Sobre el punto, con base en los antecedentes del caso y las investigaciones realizadas durante la fiscalización, el **DSR1** remarcó que el análisis se hace con respecto al uso de facturas referentes a operaciones materialmente imposibles de haberse llevado a cabo, ya que al contrastar las facturas presentadas por el sumariado con las copias presentadas por los supuestos proveedores se constató la duplicidad irregular de los comprobantes, utilizados indebidamente por la firma para respaldar sus créditos fiscales y costos.

En el caso analizado, el **DSR1** comprobó que la contribuyente incumplió con lo dispuesto en el Art. 86 de la Ley, pues utilizó comprobantes irregulares para respaldar el crédito fiscal declarado en la obligación IVA. Respecto al IRACIS contravino lo dispuesto en los Arts. 7 y 22 de la Ley.

NN resaltó: "*Lo que llama poderosamente la atención, es que las facturas presentadas por nuestra parte, así como también las presentadas por las empresas vendedoras, aparece como la empresa autorizada para la impresión, la misma imprenta…"*. **NN** agregó en su escrito de alegatos: *"No esta demás decir que, los fiscalizadores que fueron designados… simplemente compararon las facturas entregadas por los proveedores, con las presentadas por la empresa XX., cuando la PRIORIDAD debió ser, la realización de la pericia… AUN SIN EL OFRECIMIENTO DE LA DEFENSA… en vista a que su resolución de condenar al pago de obligaciones tributarias, a la empresa XX se basa estrictamente en tal afirmación, además de ser, la que tiene el cargo de la prueba.*" (sic).

Sobre el punto, el **DSR1** resaltó que el 28/11/2019 fue abierto el período probatorio, por un plazo de 15 días hábiles establecidos por Ley, prorrogado por el mismo periodo, etapa en la cual se requirió a la sumariada, bajo la advertencia de tener por desistido su pedido, informaciones y datos necesarios para la producción de la prueba pericial ofrecida, los cuales no fueron proveídos por **NN**. Por otra parte, el **DSR1** manifestó que durante el control fueron indagados los propietarios de las imprentas encargadas de la elaboración de las facturas cuestionadas, quienes facilitaron los documentos por medio del cual los proveedores solicitaron y retiraron las facturas cuyas copias presentaron. Igualmente, en el presente sumario se realizó una entrevista informativa al propietario de la Gráfica XX, quien no aportó información nueva y teniendo a vista las facturas originales presentadas por la sumariada y las copias presentadas por los supuestos proveedores no pudo determinar con exactitud la veracidad de las mismas.

Dicho esto, el **DSR1** resaltó que **NN** no aportó elementos factibles para probar la existencia de las operaciones cuestionadas o que hagan fe de la veracidad de las mismas

ni argumentos de alguna clase, que permitan refutar las evidencias detectadas por la Administración Tributaria.

Finalmente, el **DSR1** indicó que en el Procedimiento Administrativo existe una serie de elementos distintivos que condicionan la carga de la prueba, el cual principalmente es la presunción de legalidad y legitimidad de la que gozan los actos dictados por la Administración Tributaria, lo que implica que quien pretenda impugnar dicho acto debe probar sus alegaciones. En este sentido, a pesar de que **NN** ha manifestado su disconformidad con respecto a los resultados de las verificaciones y habiendo tenido la oportunidad en la sustanciación del sumario administrativo de desvirtuar lo alegado por los auditores en el informe final, no lo hizo.

Por lo expuesto, el **DSR1** confirmó que **NN** utilizó y contabilizó las facturas irregulares, lo que implicó, la presentación de DDJJ con datos falsos y de este modo suministro información inexacta sobre sus operaciones comerciales, causando un perjuicio al Fisco, el cual está representado por el monto que dejó de percibir en concepto de IRACIS e IVA. Por lo mencionado, y considerando que 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 contribuyente fue con intención, y en el caso particular quedó plenamente demostrado la contradicción entre los libros, documentos, antecedentes y los datos que surgieron de las DDJJ (Numeral 1 del Art. 173 de la Ley); además la misma presentó DDJJ con datos falsos (Numeral 3 del Art. 173 de la Ley) y suministró informaciones inexactas sobre sus operaciones comerciales (Numeral 5 del Art. 173 de la Ley). Igualmente, al confirmarse la irregularidad en la declaración de sus compras, también se configura la presunción de defraudación establecida en los numerales 12 y 14 del Art. 174 de la Ley, modificada por la Ley Nº 170/1993, concordante con el Art. 172 de la Ley.

Con el fin de establecer la graduación de la sanción, el **DSR1** señaló que si bien existieron circunstancias agravantes, destacó que para la aplicación de la sanción, es preciso considerar la finalidad de la misma, que además de la reparación del daño, debe ser lo suficientemente disuasiva para inducir al 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.

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 firma contribuyente en particular, y consideró el hecho de que puso a disposición de la **SET** las documentaciones e informaciones requeridas solicitas así como el hecho de que no posee sanción anterior, los que se consideran como atenuantes. Consecuentemente, el **DSR1** consideró que corresponde la aplicación de una multa del 145%, sobre el tributo impugnado.

Por su parte 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 ingreso al Fisco los montos correspondientes a los

impuestos señalados y además declaró créditos y costos respaldados con facturas relacionadas a operaciones inexistentes, defraudando al Fisco. Por ende, el Sr. XX con RUC N° 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.

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 de los ejercicios fiscales 2017 y 2018, y del IVA General de los periodos fiscales 03, 06 y 10/2017, y 08/2018.

De manera concordante, se puede mencionar 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 obligacion 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	30.930.272	44.848.894	75.779.166
511 - AJUSTE IRACIS	2018	25.000.000	36.250.000	61.250.000
521 - AJUSTE IVA	03/2017	9.090.909	13.181.818	22.272.727
521 - AJUSTE IVA	06/2017	9.112.091	13.212.532	22.324.623
521 - AJUSTE IVA	10/2017	12.727.272	18.454.544	31.181.816
521 - AJUSTE IVA	08/2018	25.000.000	36.250.000	61.250.000
Totales		**111.860.544**	**162.197.788**	**274.058.332**

* Sobre el tributo determinado se deberá adicionar los intereses y la multa que serán calculados conforme al Art. 171 de la Ley N° 125/1991, en los términos de la presente Resolución.

Art. 2: CALIFICAR la conducta de la firma **NN** con **RUC 00**, como defraudación, de conformidad a lo establecido en los Arts. 172, 173 y 174 de la Ley 125/1991; y **SANCIONAR** a la misma con la aplicación de una multa equivalente al 145% sobre el tributo defraudado, conforme a las razones expuestas en el Artículo 1 de la presente Resolución.

Art. 3: ESTABLECER la responsabilidad subsidiaria del Representante Legal de la firma **NN**., el Sr. **XX** con **RUC N° 00**, conforme a los alcances señalados en el Art. 182 de la Ley Nº 125/1991.

Art. 4: NOTIFICAR a la contribuyente conforme a la RG N° 114/2017, a fin de que proceda a dar cumplimiento a lo dispuesto en la presente Resolución, bajo apercibimiento de Ley. Igualmente a su Representante Legal para su conocimiento.

Art. 5: COMUNICAR a la sumariada y a su Representante Legal que podrán interponer recurso de reconsideración en sede administrativa, dentro del plazo de 10 (diez) días hábiles, computado a partir del día hábil siguiente al de la notificación de la presente resolución, conforme al Art. 234 de la Ley N° 125/1991 (TA) y a la RG N° 114/2017.

Art. 6: 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