



RESOLUCION PARTICULAR

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** con **RUC 00**, (en adelante **NN**), y;

CONSIDERANDO:

Que, mediante Orden de Fiscalización N° 00, notificada el 12/04/2019, la Subsecretaría de Estado de Tributación (**SET**) a través de la Dirección General de Grandes Contribuyentes (**DGGC**), dispuso la verificación del IRACIS General de los ejercicios fiscales 2015 a 2018; del IVA General de los periodos fiscales comprendidos entre 01/2015, 04 a 07/2015, 10 a 12/2015; 01 a 11/2016; 01/2017,02,05 a 12/2017; 01/2018 a 04, 06 a 12/2018 de **NN**.

Para tal efecto le requirió a **NN** que presente las facturas originales emitidas por los siguientes: XX, XX, XX, XX, XX, XX, XX, XX; con indicación de la forma de pago, especificando su tipo de afectación en el formulario del IVA, tipo de afectación contable, hoja de la última rubricación del Libro Diario, Libros compras y ventas IVA, Libros diario y libro mayor, relacionados a operaciones realizadas con los mencionados proveedores, documentación que fue arrimada por el contribuyente.

Según el Informe Final de Auditoría N° 00 del 10/07/2019, los auditores de la **SET** constataron que **NN** utilizó facturas emitidas por los proveedores investigados, que no reflejan la realidad de los hechos económicos y con ello obtuvo un beneficio indebido al lograr reducir el monto a ingresar a favor del Fisco en concepto de IVA e IRACIS de los periodos y ejercicios fiscales controlados.

Por los motivos señalados, los auditores de la **SET** consideraron que en el obrar de **NN** se configura lo establecido por el Art. 172 de la Ley 125/1991 (en adelante la Ley), porque se comprobó que presentó declaraciones juradas con datos falsos y suministró informaciones inexactas, haciendo valer ante la Administración Tributaria formas manifiestamente inapropiadas a la realidad de los hechos gravados y en consecuencia, recomendaron que su conducta sea penada con el 155% sobre el tributo resultante de las facturas cuestionadas en virtud al Art. 175 de la Ley, según se detalla en el siguiente cuadro:

EJERCICIO / PERIODO FISCAL	OBLIGACIONES	MONTO IMPONIBLE FACTURAS IMPUGNADAS	IMPUESTO S/ FACTURAS IMPUGNADAS	MULTA 155% S/FACTURAS IMPUGNADAS	TOTAL IMPUESTO + MULTA
		A	B= (A*10%)	C= (B*155%)	D
2015	IRACIS GENERAL	1.552.318.183	155.231.818	240.609.318	395.841.136
2016	IRACIS GENERAL	2.291.127.272	229.112.727	355.124.727	584.237.454
2017	IRACIS GENERAL	1.988.343.183	198.834.318	308.193.193	507.027.511
2018	IRACIS GENERAL	2.626.673.179	262.667.318	407.134.343	669.801.661
enero-15	IVA GENERAL	313.636.364	31.363.636	48.613.636	79.977.272

abril-15	IVA GENERAL	172.250.000	17.225.000	26.698.750	43.923.750
mayo-15	IVA GENERAL	150.250.000	15.025.000	23.288.750	38.313.750
junio-15	IVA GENERAL	400.000.001	40.000.000	62.000.000	102.000.000
julio-15	IVA GENERAL	136.363.636	13.636.364	21.136.364	34.772.728
octubre-15	IVA GENERAL	222.727.273	22.272.727	34.522.727	56.795.454
diciembre-15	IVA GENERAL	157.090.909	15.709.091	24.349.091	40.058.182
enero-16	IVA GENERAL	191.854.546	19.185.455	29.737.455	48.922.910
febrero-16	IVA GENERAL	110.313.636	11.031.364	17.098.614	28.129.978
marzo-16	IVA GENERAL	134.463.636	13.446.364	20.841.864	34.288.228
abril-16	IVA GENERAL	181.554.545	18.155.455	28.140.955	46.296.410
mayo-16	IVA GENERAL	389.638.636	38.963.864	60.393.989	99.357.853
julio-16	IVA GENERAL	100.095.454	10.009.545	15.514.795	25.524.340
agosto-16	IVA GENERAL	192.590.909	19.259.091	29.851.591	49.110.682
septiembre-16	IVA GENERAL	354.977.273	35.497.727	55.021.477	90.519.204
octubre-16	IVA GENERAL	283.663.637	28.366.364	43.967.864	72.334.228
noviembre-16	IVA GENERAL	230.468.182	23.046.818	35.722.568	58.769.386
enero-17	IVA GENERAL	350.000.000	35.000.000	54.250.000	89.250.000
febrero-17	IVA GENERAL	260.900.001	26.090.000	40.439.500	66.529.500
mayo-17	IVA GENERAL	241.286.364	24.128.636	37.399.386	61.528.022
junio-17	IVA GENERAL	112.840.909	11.284.091	17.490.341	28.774.432
julio-17	IVA GENERAL	281.818.182	28.181.818	43.681.818	71.863.636
agosto-17	IVA GENERAL	323.713.637	32.371.364	50.175.614	82.546.978
septiembre-17	IVA GENERAL	359.736.364	35.973.636	55.759.136	91.732.772
noviembre-17	IVA GENERAL	268.664.090	26.866.409	41.642.934	68.509.343
diciembre-17	IVA GENERAL	139.383.636	13.938.364	21.604.464	35.542.828
enero-18	IVA GENERAL	255.977.272	25.597.727	39.676.477	65.274.204
febrero-18	IVA GENERAL	185.581.818	18.558.182	28.765.182	47.323.364
marzo-18	IVA GENERAL	237.763.637	23.776.364	36.853.364	60.629.728
abril-18	IVA GENERAL	297.409.090	29.740.909	46.098.409	75.839.318
junio-18	IVA GENERAL	380.509.088	38.050.909	58.978.909	97.029.818
julio-18	IVA GENERAL	216.113.636	21.611.364	33.497.614	55.108.978
agosto-18	IVA GENERAL	169.772.727	16.977.273	26.314.773	43.292.046
septiembre-18	IVA GENERAL	441.363.637	44.136.364	68.411.364	112.547.728
noviembre-18	IVA GENERAL	299.909.546	29.990.955	46.485.980	76.476.935
diciembre-18	IVA GENERAL	142.272.728	14.227.273	22.052.273	36.279.546
TOTAL		17.145.416.816	1.714.541.684	2.657.539.609	4.372.081.293

A fin de precautelar las Garantías Constitucionales de la Defensa y el Debido Proceso, por Resolución N° 00 notificado el 03/10/2019, el Departamento de Sumarios y Recursos 1 (**DSR1**) dispuso la instrucción del sumario administrativo a **NN**, y a su representante legal **XX**; todo ello conforme a lo establecido en 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.

Los descargos fueron presentados en tiempo y forma por el representante convencional de la firma, la Abogada **XX**, conforme a la personería reconocida en autos; culminadas las etapas procesales respectivas, por Providencia N° 00 del 13/02/2020, el **DSR1** llamó a Autos para Resolver.

Las argumentaciones expuestas por **NN**, así como todos los antecedentes fueron analizados por **DSR1**, según se expone a continuación:

NN manifestó: "...la fiscalización realizada a mi representada no ha concluido en el plazo establecido en la ley, razón por la cual ella ha perdido validez, no pudiendo derivar en ningún acto administrativo de determinación de obligación ni de sanción..."

*"...Por Resolución N° 00, la SET ordenó la fiscalización de **NN**, la cual fue notificada al contribuyente en fecha 12 de abril de 2019...en fecha 24 de junio se emitió el Acta Final N° 00, con la cual se ha concluido la fiscalización...si se computa el plazo desde la notificación De la Orden de Fiscalización hasta el Acta Final, se tiene que el tiempo transcurrido es de 48 días hábiles..." (sic.)*

Al respecto, el Departamento de Sumarios y Recursos 1 (**DSR1**) expresó que desde el punto de vista estrictamente formal, las tareas de fiscalización han respetado rigurosamente tales parámetros y deben ser consideradas como válidas. Indicó en este punto que el Art. 196 de la Ley dispone que las actuaciones de la Administración Tributaria (y por ende, de los órganos que la componen) gozan de la presunción de legitimidad, siempre y cuando se enmarquen en los requisitos de legalidad, validez y forma respectivos, los cuales fueron respetados en este caso.

Igualmente manifestó que, las actuaciones de los auditores de la **SET** en la Fiscalización Puntual se han llevado a cabo en el marco de los requisitos establecidos en las normas reglamentarias en materia de fiscalización, entiéndase por tales la Resolución General N° 04/2008, modificada por la Resolución General N° 25/2014.

Con relación a ello el **DSR1** señaló que la reglamentación establece que las tareas de Fiscalización Puntual inician con el diligenciamiento de la Orden de Fiscalización y culminan con la suscripción del Acta Final, debiendo llevarse a cabo en un plazo máximo de 45 (cuarenta y cinco) días hábiles.

Dicho esto, el **DSR1** verificó que la Orden de Fiscalización N° 00 fue notificada el 12/04/2019, por lo tanto, para el cómputo de plazo de duración de la fiscalización debe contarse desde el día siguiente hábil de notificación, contado a partir del 15/04/2019; de igual manera, el 18 y 19 de abril/2019 (Semana Santa) no se computan los plazos debido a que son días inhábiles. Contabilizado el aludido plazo legal, transcurrieron un total de 45 (cuarenta y cinco) días, hasta la suscripción del Acta Final en fecha 24/06/2019. (fs. 152/163, exp. N° 00).

De esta manera el **DSR1** rechazó lo invocado por la firma sumariada por considerar que los trabajos de fiscalización fueron realizados dentro del marco legal establecido, y no han sobrepasado los plazos fijados por ley y sus reglamentaciones al respecto.

NN, igualmente manifestó: *"...solicito cambio de calificación de las infracciones denunciadas en el Informe Final a OMISIÓN DE PAGO, conforme al art. 177 de la Ley N° 125/91...las facturas desafectadas NO SON FACTURAS FALSIFICADAS O INVENTADAS, SINO QUE SON FACTURAS HABILITADAS POR LA SET Y EN LA MAYORÍA DE LOS CASOS SOLICITADAS POR LOS PROPIOS CONTRIBUYENTES... lo cierto y lo concreto es que estas facturas contaban con timbrados vigentes y respaldaban operaciones reales, es decir, son facturas que se encontraban en condiciones regulares, y las de mercaderías que se consignan en ellas ingresan al stock de la empresa y tuvieron salidas (venta)..." (sic)*

Sobre esto, el **DSR1** sostuvo que los auditores no cuestionaron los requisitos pre impresos (timbrados) de los comprobantes utilizados, sino el origen de los mismos, ya que si bien la firma argumentó que las operaciones existieron, no probó que las mercaderías hayan sido efectivamente adquiridas de los proveedores cuestionados, por lo que concluyó que **NN** con el fin de justificar los créditos fiscales consignados en sus DDJJ del IVA, utilizó 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, en tal sentido, los proveedores: XX, XX, XX, XX y XX desconocieron las supuestas actividades comerciales realizadas con **NN**. Respecto a XX, aparente proveedor, a pesar de que los auditores de la **SET** se constituyeron, no fue ubicado en el domicilio consignado en la base de datos del RUC, y tampoco resultaron ser conocidos por vecinos de la zona.

El **DSR1** señaló que en los comprobantes NO se refleja la realidad de las operaciones, porque constató que MATERIALMENTE ES IMPOSIBLE que quienes supuestamente actuaron como proveedores hayan suministrado los bienes y servicios descritos en las facturas utilizadas y porque los auditores de la **SET** constataron que las personas citadas no poseen la infraestructura necesaria para la provisión de los bienes que **NN** declaró que adquirió de los mismos.

En consecuencia, corresponde rechazar el cambio de calificación solicitado por la firma porque el **DSR1** confirmó que **NN** incumplió lo establecido en los artículos 7, 8 y 86 de la Ley, en concordancia con los Arts. 22 y 68 del Decreto N° 1.030/13, que exigen la realidad de las operaciones (que el hecho haya existido y que se haya producido la realización de compra venta efectivamente entre quien dice ser el comprador y el vendedor) y la debida documentación de las mismas.

Además, el **DSR1** señaló que **NN** no pudo demostrar como realizó los pagos por las supuestas adquisiciones; por tanto corresponde la impugnación de los comprobantes por el hecho de haber invocado como costos los montos respaldados con facturas referentes a operaciones inexistentes, ya que la contribuyente no pudo demostrar ni en la fiscalización ni en el sumario administrativo, que dichas compras fueron reales (Art. 247 de la Ley N° 125/91).

Por lo tanto, el **DSR1** considera que la actuación de **NN**, cumple con lo descripto por el Art. 172 de la Ley, porque comprobó la evidente contradicción entre las informaciones recabadas con las que surgieron de sus declaraciones juradas y con el fin de establecer la graduación de la sanción, el **DSR1** señaló 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.

Consecuentemente, señaló que corresponde la aplicación de la multa del 155% sobre el tributo que resultó de la impugnación del IVA y del IRACIS contenido en las facturas relacionadas a operaciones inexistentes.

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 ingresó al Fisco los montos correspondientes a los impuestos señalados y además no registró la totalidad de sus compras y ventas, defraudando al Fisco, por lo que el Sr. XX con C.I 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 Sr. XX con C.I N° 00, por las obligaciones que NN no cumplió ante el Fisco, al no haber abonado los impuestos debidos, específicamente del IVA General e IRACIS General de los ejercicios fiscales cuestionados.

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 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	2015	155.231.818	240.609.318	395.841.136
511 - AJUSTE IRACIS	2016	229.112.727	355.124.727	584.237.454
511 - AJUSTE IRACIS	2017	198.834.318	308.193.193	507.027.511
511 - AJUSTE IRACIS	2018	262.667.318	407.134.343	669.801.661
521 - AJUSTE IVA	01/2015	31.363.636	48.613.636	79.977.272
521 - AJUSTE IVA	04/2015	17.225.000	26.698.750	43.923.750
521 - AJUSTE IVA	05/2015	15.025.000	23.288.750	38.313.750
521 - AJUSTE IVA	06/2015	40.000.000	62.000.000	102.000.000
521 - AJUSTE IVA	07/2015	13.636.364	21.136.364	34.772.728
521 - AJUSTE IVA	10/2015	22.272.727	34.522.727	56.795.454
521 - AJUSTE IVA	12/2015	15.709.091	24.349.091	40.058.182
521 - AJUSTE IVA	01/2016	19.185.455	29.737.455	48.922.910
521 - AJUSTE IVA	02/2016	11.031.364	17.098.614	28.129.978
521 - AJUSTE IVA	03/2016	13.446.364	20.841.864	34.288.228
521 - AJUSTE IVA	04/2016	18.155.455	28.140.955	46.296.410
521 - AJUSTE IVA	05/2016	38.963.864	60.393.989	99.357.853
521 - AJUSTE IVA	07/2016	10.009.545	15.514.795	25.524.340
521 - AJUSTE IVA	08/2016	19.259.091	29.851.591	49.110.682
521 - AJUSTE IVA	09/2016	35.497.727	55.021.477	90.519.204
521 - AJUSTE IVA	10/2016	28.366.364	43.967.864	72.334.228
521 - AJUSTE IVA	11/2016	23.046.818	35.722.568	58.769.386
521 - AJUSTE IVA	01/2017	35.000.000	54.250.000	89.250.000
521 - AJUSTE IVA	02/2017	26.090.000	40.439.500	66.529.500
521 - AJUSTE IVA	05/2017	24.128.636	37.399.386	61.528.022
521 - AJUSTE IVA	06/2017	11.284.091	17.490.341	28.774.432
521 - AJUSTE IVA	07/2017	28.181.818	43.681.818	71.863.636
521 - AJUSTE IVA	08/2017	32.371.364	50.175.614	82.546.978
521 - AJUSTE IVA	09/2017	35.973.636	55.759.136	91.732.772
521 - AJUSTE IVA	11/2017	26.866.409	41.642.934	68.509.343
521 - AJUSTE IVA	12/2017	13.938.364	21.604.464	35.542.828
521 - AJUSTE IVA	01/2018	25.597.727	39.676.477	65.274.204

521 - AJUSTE IVA	02/2018	18.558.182	28.765.182	47.323.364
521 - AJUSTE IVA	03/2018	23.776.364	36.853.364	60.629.728
521 - AJUSTE IVA	04/2018	29.740.909	46.098.409	75.839.318
521 - AJUSTE IVA	06/2018	38.050.909	58.978.909	97.029.818
521 - AJUSTE IVA	07/2018	21.611.364	33.497.614	55.108.978
521 - AJUSTE IVA	08/2018	16.977.273	26.314.773	43.292.046
521 - AJUSTE IVA	09/2018	44.136.364	68.411.364	112.547.728
521 - AJUSTE IVA	11/2018	29.990.955	46.485.980	76.476.935
521 - AJUSTE IVA	12/2018	14.227.273	22.052.273	36.279.546
Totales		1.714.541.684	2.657.539.609	4.372.081.293

* Sobre el tributo deberá adicionarse la mora y los intereses que serán calculados conforme al Art. 171 de la Ley.

Art. 2º.- CALIFICAR su conducta de conformidad a lo establecido en el Art. 172 de la Ley N° 125/1991, y **SANCIONAR** al mismo con la aplicación de una multa equivalente al 155% sobre el impuesto defraudado.

Art. 3º.- ESTABLECER la responsabilidad subsidiaria de su Representante Legal Sr. **XX** con **C.I N° 00**, conforme a los alcances señalados en el Art. 182 de la Ley N° 125/1991.

Art. 4º.- NOTIFICAR al contribuyente conforme al Art. 27 de la R.G. N° 114/2017, a fin de que proceda dar cumplimiento a la presente Resolución, bajo apercibimiento de Ley.

Art. 5º.- 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