

RESOLUCIÓN PARTICULAR N° _____

POR LA CUAL SE DETERMINAN LOS TRIBUTOS Y SE APLICAN SANCIONES A LA FIRMA NN CON RUC N° 00.

Asunción,

VISTO: El expediente N° 00 y otros del sumario administrativo instruido a la firma **NN**, con **RUC 00** (en adelante **NN**), y;

CONSIDERANDO: Que, mediante la Orden de Fiscalización N° 00, notificada el 08/02/2017, la Dirección General de Fiscalización Tributaria (**DGFT**) requirió a **NN** que presente sus comprobantes de compras de los proveedores XX, XX, XX, XX, XX, XX, XX, de los ejercicios fiscales de 2013 a 2015, la forma de pago, los libros contables, el Libro Compras IVA; en caso de que las facturas correspondan a prestaciones de servicios, los contratos firmados y los documentos que evidencien físicamente las operaciones. Asimismo, solicitó la aclaración del tipo de afectación contable y en el formulario del IVA; lo cual fue presentado.

La verificación tuvo su origen en los cruces de información realizados por los auditores de la SET, en los cuales se detectaron inconsistencias entre lo informado por **NN** en el Sistema Integrado de Recopilación de Información "Hechauka" y las declaraciones de IVA e IRACIS de los proveedores mencionados.

Los auditores de la SET verificaron los documentos presentados por **NN**, concluyendo que la firma incluyó las facturas de los supuestos proveedores citados como compras que respaldan los créditos fiscales, costos y gastos declarados en sus DD.JJ. de IVA e IRACIS, por lo que procedieron a desafectar los montos de las mismas, en virtud a lo establecido en el Art. 86 "Liquidación de impuesto", 7° "Renta Bruta" y 8° "Renta Neta" de la Ley N° 125/1991 (en adelante, la Ley).

Ante estas circunstancias, los auditores de la SET sostuvieron que **NN** declaró montos que no reflejaban la realidad de los hechos económicos y obtuvo con ello un beneficio indebido, cuantificado en los costos y gastos que la firma dedujo indebidamente y en los créditos fiscales generados.

De acuerdo a lo expuesto, los auditores de la SET sugirieron calificar la conducta de **NN** como Defraudación, conforme a lo dispuesto en el Art. 172 de la Ley y la aplicación de la multa del 300% sobre el monto de los tributos defraudados, en atención a los agravantes previstos en los numerales 2), 5) y 6) del Art. 175 de la misma ley, conforme al siguiente detalle:

OBLIGACIÓN	EJERCICIO FISCAL	MONTO IMPONIBLE FACTURAS IMPUGNADAS	%	TRIBUTO CONTENIDO EN LAS FACTURAS RELACIONADAS A OPERACIONES INEXISTENTES	IMPUESTO A INGRESAR	MULTA POR DEFRAUDACIÓN DEL 300%	TOTAL G
IVA General	feb-13	3.406.883.819	10	340.688.382	0	1.022.065.146	1.022.065.146
IVA General	mar-13	703.000.000	10	70.300.000	0	210.900.000	210.900.000
IVA General	abr-13	0	10	0	314.651.955	0	314.651.955
IVA General	may-13	0	10	0	50.000	0	50.000
IVA General	jun-13	0	10	0	54.894.880	0	54.894.880
IVA General	jul-13	0	10	0	50.000	0	50.000
IVA General	ago-13	0	10	0	50.000	0	50.000
IVA General	sept-13	0	10	0	597.757	0	597.757
IVA General	oct-13	0	10	0	3.646.676	0	3.646.676
IVA General	nov-13	0	10	0	13.817.532	0	13.817.532
IVA General	mar-14	1.921.525	10	192.153	0	576.458	576.458
IVA General	abr-14	73.105.363	10	7.310.536	0	21.931.609	21.931.609
IVA General	may-14	85.662.028	10	8.566.203	0	25.698.608	25.698.608
IVA General	jun-14	673.272.062	10	67.327.206	0	201.981.619	201.981.619
IVA General	jul-14	636.249.426	10	63.624.943	0	190.874.828	190.874.828
IVA General	ago-14	91.497.401	10	9.149.740	0	27.449.220	27.449.220
IVA General	sept-14	510.732.328	10	51.073.233	0	153.219.698	153.219.698
IVA General	oct-14	407.414.627	10	40.741.463	0	122.224.388	122.224.388
IVA General	nov-14	820.118.182	10	82.011.818	76.008.297	246.035.455	322.043.752
IVA General	dic-14	293.347.240	10	29.334.724	248.661.683	88.004.172	336.665.855
IVA General	feb-15	899.090.909	10	89.909.091	109.102.528	269.727.273	378.829.801



POR LA CUAL SE DETERMINAN LOS TRIBUTOS Y SE APLICAN SANCIONES A LA FIRMA NN CON RUC N° 00.

IVA General	mar-15	31.818.182	10	3.181.818	50.000	9.545.455	9.595.455
IVA General	jun-15	427.147.727	10	42.714.773	84.544.771	128.144.318	212.689.089
IRACIS General	2013	4.109.883.819	10	410.988.382	328.848.093	1.232.965.146	1.561.813.239
IRACIS General	2014	3.593.320.182	10	359.332.018	406.975.691	1.077.996.055	1.484.971.746
IRACIS General	2015	1.358.056.818	10	135.805.682	156.833.024	407.417.045	564.250.069
TOTALES		18.122.521.638		1.812.252.164	1.798.782.887	5.436.756.493	7.235.539.380

* El monto de Multa por Defraudación del 300% fue modificado, a fin de exponer correctamente el resultado de la suma.

A fin de precautelar las Garantías Constitucionales de la Defensa y el Debido Proceso, el Departamento de Sumarios y Recursos 1 (**DSR1**) el 05/06/2017 notificó a **NN** y a su Representante Legal **XX**, con **CI N° 00**, el J.I. N° 00/2017, por el cual instruyó el sumario administrativo, conforme lo disponen los Artículos 182, 212 y 225 de la Ley, los cuales establecen la responsabilidad subsidiaria del representante legal, así como el procedimiento para la determinación tributaria y para la aplicación de sanciones, reglamentado por la RG N° 114/2017.

Los descargos fueron presentados en tiempo y forma, por lo que, cumplidas las etapas procesales, mediante el J.I. N° 00 del 07/12/2017, se llamó a autos para resolver.

Las argumentaciones expuestas por **NN**, así como todos los antecedentes obrantes en los expedientes fueron analizados por el **DSR1**, el cual llegó a las siguientes conclusiones:

En relación a la duración del sumario administrativo, **NN** manifestó que *“se encuentra vigente la Resolución General 114/17, mediante la cual la Sub Secretaria de Estado de Tributación, reglamento aspectos relacionados a los procedimientos de sumario administrativo y de recursos de reconsideración. La mencionada resolución en su Art. 19° dispone: “La tramitación del Sumario Administrativo no podrá exceder el plazo de (12) doce meses...” Entonces teniendo en cuenta que se debe contar a partir del día siguiente de la notificación de instrucción del sumario y que a los sumariados se les ha notificado en fecha 02 de junio de 2017, tenemos que el cinco de junio del 2018 se han cumplido los 12 meses de duración del sumario...Que en estado de cosas, tenemos que prescribió el Sumario Administrativo y por lo tanto la administración no puede dictar otra resolución que no sea la de declarar la prescripción del sumario...”*.

Al respecto, el **DSR1** señaló que la Resolución General N° 114/17, en su Art. 37 establece su entrada en vigencia a partir del 01/08/2017 y en este caso, la instrucción del Sumario Administrativo fue notificada en fecha 02/06/2017, antes de dicha entrada en vigencia, por lo que corresponde sea tramitado hasta su culminación, de acuerdo a las disposiciones vigentes anteriormente.

Respecto a la impugnación de facturas de contenido falso, **NN** mencionó: *“...Los comprobantes de venta en cuestión corresponden a compras de mercaderías y prestación de servicios, contra presentación del comprobante de venta correspondiente, las cuales luego de ser verificadas en cuanto a su validez en el Sistema de Timbrado por parte del personal responsable de la empresa, se procedieron a los pagos, los cuales fueron efectuados al contado y en otros casos a través de cheques.”* (sic).

Analizados los antecedentes del caso, el **DSR1** concluyó que **NN** utilizó, para disminuir la base imponible del IVA y del IRACIS, comprobantes relacionados a operaciones inexistentes (clonados) emitidos por **XX, XX, XX, XX, XX, XX, XX, XX, XX, XX**, por la supuesta adquisición de mercaderías y servicios, siendo dichas operaciones inexistentes, ya que las compras descritas en las facturas no se realizaron, por lo que corresponde la reliquidación del IVA de los periodos fiscales de 02 a 11/2013, 03 a 12/2014, 02 a 03 y 06/2015 y del IRACIS de los ejercicios fiscales de 2013 a 2015, basado en los elementos de convicción que se detallan a continuación:

Sobre el punto el **DSR1** señaló que no se cuestionan los requisitos preimpresos (timbrado) de los comprobantes utilizados, sino el origen de éstos. **NN** sostuvo que las operaciones existieron y que los materiales de construcción ingresaron al área de depósito para su guarda, sin embargo, no probó que tales mercaderías hayan sido efectivamente adquiridas ni los servicios prestados por los supuestos proveedores, así como tampoco los pagos realizados por dichas compras; por lo que no pueden reconocerse para la deducción del IRACIS, conforme a los artículos 7° “Renta Bruta” y 8° “Renta Neta” de la Ley.

Las mencionadas compras tampoco pueden reconocerse como créditos fiscales del IVA, ya que el Art. 86 “Liquidación del Impuesto” de la Ley dispone que el crédito fiscal estará integrado por la suma del impuesto incluido en los comprobantes de compras en plaza realizadas en el mes, que cumplan con lo previsto en el Art. 85 y que no dará derecho al crédito fiscal el impuesto incluido en los comprobantes que no cumplan con los requisitos legales o reglamentarios y/o aquellos documentos visiblemente adulterados o falsos.

El **DSR1** confirmó los hechos señalados, con base en los datos registrados por **NN** en su Libro de Compras, en sus DDJJ de IVA e IRACIS y en la confrontación de los comprobantes de egresos presentados por la mencionada firma





POR LA CUAL SE DETERMINAN LOS TRIBUTOS Y SE APLICAN SANCIONES A LA FIRMA NN CON RUC N° 00.

con los de los supuestos proveedores (fs. 67/68 del expediente N° 00), en los cuales se detectó que las fechas de emisión de los mismos números de facturas son distintas, que ninguna fue emitida a nombre de la firma sumariada y que los montos registrados en ellas son significativamente distintos, incluso las pertenecientes al supuesto proveedor XX, se encontraban anuladas.

Asimismo, durante las entrevistas realizadas por los auditores de la SET, los supuestos proveedores manifestaron no tener vinculación comercial con **NN** y realizaron las denuncias correspondientes ante el Ministerio Público por la producción de documentos no auténticos (fs.20/146 del expediente N° 00).

Así también, a través del expediente N° 00, el supuesto proveedor XX manifestó conocer a la firma **NN**, pero negó haber prestado los servicios descriptos y cobrado el importe consignado en las facturas cuestionadas “... he emitido otras facturas por montos de aproximadamente G. 2.600.000.000..., los cuales corresponden ser anulados, puesto que el monto referido no lo he percibido y las obras que constan en ella no las he realizado...Con la intención de anular las facturas mencionadas, recurrí nuevamente a la firma, pero en esa oportunidad, XX y XX me manifiestan que ellos “compraron” esas facturas, situación que niego categóricamente, puesto que estaba a la expectativa de realizar los trabajos acordados por los cuales emití en su momento las citadas facturas”(sic).

Respecto a la calificación de la conducta, **NN** mencionó: “...mi representada en ningún momento efectuó ninguna acción dolosa tendiente a engañar al Fisco, ya que no tuvo ni tiene ninguna responsabilidad por hechos tan graves como lo son el delito de “Producción de documentos no auténticos” o clonación de facturas, tal como en forma arbitraria y sin efectuarse una exhaustiva investigación se pretende imputar a mi representada...”.

Con base en los argumentos expuestos en el punto anterior, el **DSR1** señaló que comprobó la intención de **NN** de defraudar al Fisco, dada la evidente contradicción entre los datos que surgieron de sus DDJJ, las cuales presentó con datos falsos, suministrando informaciones inexactas (numerales 1, 3 y 5 del Art. 173 de la Ley), ya que el monto de las compras en ellas registradas no es el real, además porque hizo valer ante la Administración Tributaria formas manifiestamente inapropiadas a la realidad de los hechos gravados (numeral 12) del Art. 174) y con estas acciones provocó un perjuicio al Fisco, el cual está representado por los impuestos a ingresar y los créditos fiscales, costos y gastos ilegítimamente declarados.

Asimismo, el **DSR1** confirmó que se cumplen todos los presupuestos para calificar la conducta de **NN** conforme al tipo legal previsto en el Art. 172 de la Ley N° 125/1991, ya que la mencionada firma realizó actos de simulación de operaciones que condujeron a la falta de pago de tributos en perjuicio del Fisco, beneficiándose en la misma medida. Al respecto el citado artículo dispone que la defraudación se configura cuando “con la intención de obtener un beneficio indebido...realizaren... acto, aserción, omisión, simulación, ocultación... en perjuicio del Fisco”, situación que se da claramente en el presente caso, mediante la declaración de compras, utilizando con ese fin facturas de contenido falso relacionadas a operaciones inexistentes, lo que conduce a la disminución o eliminación del débito fiscal.

A fin de establecer la graduación de la sanción, el **DSR1** consideró las circunstancias agravantes establecidas en los numerales 1), 5) y 6) del Art. 175 de la Ley N° 125/1991, e indicó que se configura:

- La reiteración, ya que se ha detectado la utilización de facturas relacionadas a operaciones inexistentes en los periodos fiscales de 02 a 03/2013; 03 a 12/2014; 02, 03 y 06/2015.
- El grado de cultura del infractor y la posibilidad de asesoramiento al alcance de **NN**, ya que la misma es de la categoría de medianos contribuyentes y cuenta con la obligación de Auditoría Externa Impositiva.
- La importancia del perjuicio fiscal y las características de la infracción, pues bajo fe de juramento **NN** utilizó las mencionadas facturas, como respaldo de sus compras, de lo cual resulta G. 1.798.782.887 solamente de impuesto a ingresar.

Por tanto, el **DSR1** concluyó que corresponde de conformidad a lo dispuesto por el Art. 175 de la Ley, aplicar la multa equivalente al 300% de los tributos defraudados.

En referencia a la responsabilidad subsidiaria, **NN** sostuvo que “...el sumario administrativo instruido a XX, con CI N° 00, resulta completamente irregular e incomprensible e, atendiendo a que el mismo no fue parte del proceso de Fiscalización Puntual realizada a la empresa y por ende el presente sumario no debería tener como fin determinar la existencia de la responsabilidad del Representante Legal en los supuestos hechos que son imputados a la firma” (sic).

Sobre la Responsabilidad Subsidiaria, el **DSR1** indicó que el Art. 182 de la Ley 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 a la SET los montos



RESOLUCIÓN PARTICULAR N° _____

POR LA CUAL SE DETERMINAN LOS TRIBUTOS Y SE APLICAN SANCIONES A LA FIRMA NN CON RUC N° 00.

correspondientes a los impuestos señalados y además declaró créditos fiscales, costos y gastos respaldados con los comprobantes relacionados a operaciones inexistentes, defraudando al Fisco, de todo lo cual se desprende que **XX**, 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 de **XX**, con **CI N° 00** por las obligaciones que su representada **NN** no cumplió ante el Fisco, al no haber abonado los impuestos debidos, específicamente el IVA de los periodos fiscales de 02 a 11/2013, 03 a 12/2014, 02 a 03 y 06/2015 y del IRACIS de los ejercicios fiscales de 2013 a 2015.

De manera concordante, se puede mencionar que el Código Civil Paraguayo, en sus Arts. 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 multa.

POR TANTO, en uso de las facultades legales conferidas en la Ley N° 125/1991,

EL VICEMINISTRO DE TRIBUTACIÓN

RESUELVE:

Art. 1°- DETERMINAR la obligación tributaria en concepto del IVA General y del IRACIS General a la firma **NN**, con **RUC 00**, conforme a las razones expuestas en el Considerando de la presente Resolución y al siguiente detalle:

OBLIGACIÓN	EJERCICIO FISCAL	MONTO IMPONIBLE FACTURAS IMPUGNADAS	%	TRIBUTO CONTENIDO EN LAS FACTURAS RELACIONADAS A OPERACIONES INEXISTENTES	IMPUESTO A INGRESAR	MULTA POR DEFRAUDACIÓN DEL 300%	TOTAL G
IVA General	feb-13	3.406.883.819	10	340.688.382	0	1.022.065.146	1.022.065.146
IVA General	mar-13	703.000.000	10	70.300.000	0	210.900.000	210.900.000
IVA General	abr-13	0	10	0	314.651.955	0	314.651.955
IVA General	may-13	0	10	0	50.000	0	50.000
IVA General	jun-13	0	10	0	54.894.880	0	54.894.880
IVA General	jul-13	0	10	0	50.000	0	50.000
IVA General	ago-13	0	10	0	50.000	0	50.000
IVA General	sept-13	0	10	0	597.757	0	597.757
IVA General	oct-13	0	10	0	3.646.676	0	3.646.676
IVA General	nov-13	0	10	0	13.817.532	0	13.817.532
IVA General	mar-14	1.921.525	10	192.153	0	576.458	576.458
IVA General	abr-14	73.105.363	10	7.310.536	0	21.931.609	21.931.609
IVA General	may-14	85.662.028	10	8.566.203	0	25.698.608	25.698.608
IVA General	jun-14	673.272.062	10	67.327.206	0	201.981.619	201.981.619
IVA General	jul-14	636.249.426	10	63.624.943	0	190.874.828	190.874.828
IVA General	ago-14	91.497.401	10	9.149.740	0	27.449.220	27.449.220
IVA General	sept-14	510.732.328	10	51.073.233	0	153.219.698	153.219.698
IVA General	oct-14	407.414.627	10	40.741.463	0	122.224.388	122.224.388
IVA General	nov-14	820.118.182	10	82.011.818	76.008.297	246.035.455	322.043.752
IVA General	dic-14	293.347.240	10	29.334.724	248.661.683	88.004.172	336.665.855
IVA General	feb-15	899.090.909	10	89.909.091	109.102.528	269.727.273	378.829.801
IVA General	mar-15	31.818.182	10	3.181.818	50.000	9.545.455	9.595.455
IVA General	jun-15	427.147.727	10	42.714.773	84.544.771	128.144.318	212.689.089
IRACIS General	2013	4.109.883.819	10	410.988.382	328.848.093	1.232.965.146	1.561.813.239



RESOLUCIÓN PARTICULAR N° _____

POR LA CUAL SE DETERMINAN LOS TRIBUTOS Y SE APLICAN SANCIONES A LA FIRMA NN CON RUC N° 00.

IRACIS General	2014	3.593.320.182	10	359.332.018	406.975.691	1.077.996.055	1.484.971.746
IRACIS General	2015	1.358.056.818	10	135.805.682	156.833.024	407.417.045	564.250.069
TOTALES		18.122.521.638		1.812.252.164	1.798.782.887	5.436.756.493	7.235.539.380

*Sobre los tributos deberán adicionarse la multa y el interés por mora, que serán calculados conforme al Art. 171 de la Ley.

Art. 2°- ESTABLECER la responsabilidad subsidiaria de su Representante Legal **XX** con **CI N° 00**, conforme a los alcances señalados en el artículo 182 de la Ley N° 125/1991.

Art. 3°- NOTIFICAR a la firma en el domicilio procesal declarado en autos, conforme al Art. 200 de la Ley N° 125/1991, a efectos de que en el perentorio plazo de 10 días hábiles y bajo apercibimiento de ley, ingrese los montos que correspondan a los tributos y a la multa aplicada.

Art. 4°- REMITIR los antecedentes a la Dirección General de Recaudación y de Oficinas Regionales, a fin de que proceda a realizar los ajustes de oficio que correspondan, en los términos de la presente Resolución.

Art. 5°- COMUNICAR a quienes corresponda y cumplido archivar.

OSCAR ORUÉ
VICEMINISTRO DE TRIBUTACIÓN

