



RESOLUCION PARTICULAR

FORM.727-2

VISTO:

El Procedimiento de Determinación Tributaria y de Aplicación de Sanciones N° 00, expediente N° 00 y otros del sumario administrativo instruido a la firma **NN** con **RUC N° 00** (en adelante **NN**), y;

CONSIDERANDO:

Que mediante la Orden de Fiscalización N° 00 notificada por edictos desde el 23 al 27/09/2017, ampliada en su plazo por la Resolución Particular N° 00 notificada el 29/11/2017, la Subsecretaría de Estado de Tributación (**SET**), a través de la Dirección General de Fiscalización Tributaria (**DGFT**), dispuso la verificación del IRACIS General de los ejercicios fiscales de 2013 al 2016 y del IVA General de los periodos fiscales de 01/2013 a 06/2017, y para tal efecto requirió a **NN** la presentación de sus comprobantes de compras, forma de pago de los mismos y sus libros contables e impositivos, los cuales fueron presentados en forma extemporánea.

La fiscalización tuvo su origen en el Informe DPO N° 00/2017, mediante el cual el Departamento de Planeamiento Operativo informó que el proceso de control del cumplimiento de obligaciones tributarias corresponde a un caso del sector "Alimentos", derivado de una denuncia ingresada por terceros y que existe un riesgo de simulación de operaciones, utilización de facturas de contenido falso y el uso indebido de crédito fiscal.

Los auditores de la **SET** confrontaron los comprobantes de compras presentados por **NN** con las operaciones consignadas en sus DDJJ del IVA, IRACIS, y en sus Libros de Compras y constataron que la mencionada firma declaró costos, gastos y créditos fiscales sin el debido respaldo documental y utilizando facturas de contenido falso, por lo que reliquidaron el IVA General y el IRACIS General, resultando saldos a favor del Fisco.

Asimismo, los auditores de la **SET** confirmaron que **NN** obtuvo un beneficio indebido al lograr reducir los montos del IVA de los periodos fiscales de 02 a 09 y 12/2013, de 01 a 12/2015 y de 05, 08, 09 y 12/2016 y del IRACIS de los ejercicios fiscales de 2013 a 2016, haciendo valer ante la Administración Tributaria formas manifiestamente inapropiadas a la realidad de los hechos gravados, en infracción a los artículos 7°, 8°, 22, 85 y 86 de la Ley, por lo que ocasionado el perjuicio fiscal, se configura la Defraudación.

De acuerdo a lo expuesto, los auditores de la **SET** sugirieron el ajuste a favor del Fisco, que conforme a la liquidación practicada asciende a G. 6.266.135.834, suma que incluye los tributos y las sanciones: **a)** multas del 200% y del 300% sobre el monto de los tributos defraudados, de conformidad al Art. 172 de la Ley y, **b)** multas por contravención, previstas en el Art. 176 de la Ley, en el inciso a del Art. 1° y en el inciso a del Art. 2° de la RG N° 7/2013, por presentar fuera de plazo los documentos requeridos durante el proceso de fiscalización y por la falta de actualización de su domicilio, todo ello según el siguiente detalle:

OBLIGACIÓN	EJERCICIO Y/O PERIODO FISCAL	MONTO IMPONIBLE	IMPUESTO A INGRESAR	IMPUESTO INCLUIDO EN LAS FACTURAS DE CONTENIDO FALSO	MULTA DEL 200%	MULTA DEL 300%	TOTAL G.
IVA GRAL.	feb-13	338.310	33.831	0	67.662	0	101.493
IVA GRAL.	mar-13	30.000.000	3.000.000	0	6.000.000	0	9.000.000
IVA GRAL.	abr-13	19.000.000	1.900.000	0	3.800.000	0	5.700.000
IVA GRAL.	may-13	29.000.000	2.900.000	0	5.800.000	0	8.700.000
IVA GRAL.	jun-13	25.000.000	2.500.000	0	5.000.000	0	7.500.000
IVA GRAL.	jul-13	25.800.000	2.580.000	0	5.160.000	0	7.740.000
IVA GRAL.	ago-13	20.000.000	2.000.000	0	4.000.000	0	6.000.000
IVA GRAL.	sep-13	10.000.000	1.000.000	0	2.000.000	0	3.000.000
IVA GRAL.	dic-13	248.800.000	24.880.000	0	49.760.000	0	74.640.000
IVA GRAL.	ene-14	200.000.000	20.000.000	0	40.000.000	0	60.000.000
IVA GRAL.	feb-14	28.509.500	2.850.950	0	5.701.900	0	8.552.850
IVA GRAL.	mar-14	23.879.000	2.387.900	0	4.775.800	0	7.163.700
IVA GRAL.	abr-14	8.450.000	845.000	0	1.690.000	0	2.535.000
IVA GRAL.	may-14	7.800.000	780.000	0	1.560.000	0	2.340.000
IVA GRAL.	jun-14	1.800.000	180.000	0	360.000	0	540.000
IVA GRAL.	jul-14	10.000.000	1.000.000	0	2.000.000	0	3.000.000
IVA GRAL.	ago-14	10.000.000	1.000.000	0	2.000.000	0	3.000.000
IVA GRAL.	sep-14	280.000.000	28.000.000	0	56.000.000	0	84.000.000
IVA GRAL.	oct-14	200.000.000	20.000.000	0	40.000.000	0	60.000.000
IVA GRAL.	nov-14	31.750.060	3.175.006	0	6.350.012	0	9.525.018
IVA GRAL.	dic-14	157.270.460	15.727.046	0	31.454.092	0	47.181.138
IVA GRAL.	ene-15	158.780.178	15.878.018	0	31.756.036	0	47.634.054
IVA GRAL.	feb-15	135.926.367	13.592.637	0	27.185.273	0	40.777.910
IVA GRAL.	mar-15	178.000.000	17.800.000	0	35.600.000	0	53.400.000
IVA GRAL.	abr-15	209.836.364	20.983.636	0	41.967.273	0	62.950.909
IVA GRAL.	may-15	1.053.912.525	105.391.253	109.000.000		327.000.000	432.391.253
IVA GRAL.	jun-15	205.573.583	20.557.358	0	41.114.717	0	61.672.075
IVA GRAL.	jul-15	9.609.213	960.921	0	1.921.843	0	2.882.764
IVA GRAL.	ago-15	403.822.909	40.382.291	0	80.764.582	0	121.146.873
IVA GRAL.	sep-15	469.205.410	46.920.541	0	93.841.082	0	140.761.623
IVA GRAL.	oct-15	1.433.133.180	143.313.318	0	286.626.636	0	429.939.954
IVA GRAL.	nov-15	452.156.620	45.215.662	0	90.431.324	0	135.646.986
IVA GRAL.	dic-15	502.922.610	50.292.261	0	100.584.522	0	150.876.783
IVA GRAL.	may-16	658.643.230	65.864.323	43.903.979	43.920.688	131.711.937	241.496.948
IVA GRAL.	ago-16	635.440.060	63.544.006	63.544.006	0	190.632.018	254.176.024
IVA GRAL.	sep-16	810.480.140	81.048.014	81.048.014	0	243.144.042	324.192.056
IVA GRAL.	dic-16	0	0	14.263.636	0	42.790.908	42.790.908
IRACIS GRAL.	2013	412.312.330	41.231.233	0	82.462.466	0	123.693.699
IRACIS GRAL.	2014	976.818.700	97.681.870	0	195.363.740	0	293.045.610

IRACIS GRAL.	2015	5.228.786.880	522.878.688	109.000.000	827.757.376	327.000.000	1.677.636.064
IRACIS GRAL.	2016	2.028.680.790	202.868.079	202.759.635	405.736.158	608.278.905	1.216.883.142
CONTRAVENCIÓN	01/02/2018	0	0	0	600.000	0	600.000
CONTRAVENCIÓN	01/02/2018	0	0	0	1.321.000	0	1.321.000
T O T A L		17.331.438.419	1.733.143.842	623.519.270	2.662.434.182	1.870.557.810	6.266.135.834

* El monto total de multa del 200% 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 05/03/2018 notificó a **NN** y a sus Representantes Legales **XX** con **C.I. N° 00** y **XX** con **C.I. N° 00**, la Resolución de Instrucción de Sumario Administrativo N° 00, conforme lo disponen los Artículos 182, 212 y 225 de la Ley, los cuales establecen la responsabilidad subsidiaria de los representantes legales, así como el procedimiento para la determinación tributaria y para la aplicación de sanciones, y reglamentado por la RG N° 114/2017.

Habiendo transcurrido el plazo señalado en la Ley sin que los mismos se hayan presentado a interiorizarse de los hechos denunciados, a formular descargos y ofrecer pruebas, el **DSR1** por Providencia N° 00 del 22/03/2018, llamó a autos para resolver.

Analizados los antecedentes del caso, el **DSR1** llegó a las siguientes conclusiones:

Con relación a los egresos, el **DSR1** señaló que, confrontados los comprobantes de compras de **NN** de los periodos y ejercicios fiscales fiscalizados, con sus DDJJ del IVA, del IRACIS y sus Libros de compras, surgieron diferencias provenientes de compras declaradas sin respaldo documental y con facturas relacionadas a operaciones inexistentes, asimismo, constataron que dichos comprobantes fueron imputados a las cuentas de egresos, afectando la liquidación del IVA, por lo cual corresponde la impugnación de los montos declarados en concepto de costos, gastos y créditos fiscales, conforme a los artículos 85 y 86 de la Ley, referentes al IVA General, así como a los artículos 7° y 8°, sobre el IRACIS General, ya que este último establece que: *"la renta neta se determinará deduciendo de la renta bruta gravada los gastos que sean necesarios para obtenerla y mantener la fuente productora, siempre que representen una erogación real, estén debidamente documentados ..."*.

Al respecto, 43 supuestos proveedores manifestaron no conocer ni haber realizado operación alguna con **NN** (cuadro N° 3 del Informe Final de Auditoría N° 00), conforme a las Actas de Entrevista y a las documentaciones originales presentadas por los mismos, asimismo han realizado las denuncias correspondientes ante el Ministerio Público (fojas 31/757 del expediente N° 00), por lo que, el **DSR1** comprobó que la firma citada incluyó y respaldó sus registros contables, impositivos y declaraciones juradas con facturas que describen operaciones no realizadas con dichos contribuyentes.

Asimismo, el **DSR1** mencionó que el Art. 13 del Decreto N° 1.030/13 dispone *"Documentación. Todas las operaciones gravadas por el presente impuesto e incluso aquellas exoneradas deberán estar respaldadas por sus respectivos comprobantes y solamente de la fe que estos merecieran resultará el valor probatorio de aquellas"*.

En cuanto al costo, el **DSR1** refirió que el IRACIS grava las utilidades y no los ingresos brutos, por lo que a efectos de determinar el tributo, corresponde aplicar un porcentaje de rentabilidad bruta sobre el valor total contenido en las facturas impugnadas relacionadas a operaciones inexistentes, a fin de obtener la renta neta sobre la cual liquidar el impuesto, de conformidad a lo establecido en el numeral 3 del Art. 211 de la Ley. A dicho efecto, el **DSR1** estimó una rentabilidad del 30% para el año 2016.

Por tanto, con base a los porcentajes referidos, el **DSR1** efectuó la reliquidación del IRACIS según el siguiente detalle:

OBLIGACIÓN	EJERCICIO FISCAL	MONTO DE LAS FACTURAS IMPUGNADAS	RENTABILIDAD	BASE IMPONIBLE S/ RELIQUIDACIÓN DSR1 (COSTOS)	BASE IMPONIBLE (GASTOS)	BASE IMPONIBLE TOTAL	IMPUESTO A INGRESAR
IRACIS	2016	1.249.519.932	30%	535.508.542	778.076.420	1.313.584.962	131.358.496

Conforme los argumentos expuestos en el punto anterior, el **DSR1** concluyó que **NN** incurrió en infracción por Defraudación prevista en el Art. 172 de la Ley, considerando que su conducta se encuadró dentro de los presupuestos legales establecidos en los numerales 1, 3 y 5 del Art. 173, y el núm. 12 del Art. 174 del mismo cuerpo legal, ya que existe una contradicción evidente entre sus documentos y los datos que surgieron de sus DDJJ, debido a que presentó las mismas con datos falsos y suministró informaciones inexactas respecto a sus compras. Además porque hizo valer ante la Administración Tributaria formas manifiestamente inapropiadas a la realidad de los hechos gravados, a los efectos de reducir el pago del IVA General y del IRACIS General, causando un perjuicio al Fisco representado por el monto de los impuestos dejados de ingresar y los créditos fiscales generados, beneficiándose en la misma medida.

Asimismo, el **DSR1** manifestó que el Art. 174 de la Ley establece una presunción de hecho, lo cual implica que detectada la infracción, la Administración pone a conocimiento del contribuyente a fin de que éste, mediante los elementos probatorios conducentes, desvirtúe los hechos denunciados. Sin embargo, en este caso pese a haber tenido la oportunidad en el sumario administrativo, no lo hizo.

A 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 al 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 del contribuyente en particular, y consideró el hecho de que **NN**, puso a disposición de la **SET** las documentaciones e informaciones que le fueron solicitadas, asimismo, que no es reincidente, dado que la Administración no ha dictado ninguna resolución de aplicación de sanciones en su contra anteriormente, en consecuencia, le es aplicable la sanción de multa por Defraudación del 170% sobre el monto de los tributos defraudados, conforme al Art. 175 de la Ley.

Así también, el **DSR1** refirió que debido a que **NN** presentó fuera de plazo las documentaciones requeridas por la Administración Tributaria durante la fiscalización, en trasgresión a lo establecido en el numeral 4 del Art. 192 de la Ley, corresponde la aplicación de la multa por contravención por un monto de G 50.000, en virtud al Art. 3° del Decreto N° 313/2018 que establece excepcionalmente que la sanción por incumplimiento de deberes formales, establecida en el Art. 176 de la Ley, queda fijada en ese monto.

Manifestó asimismo el **DSR1**, que corresponde sancionar con la multa por contravención por un monto de G 50.000, ante la falta de actualización del domicilio por parte de **NN**, conforme al Acta de Notificación de fecha 06/09/2018 (fs. 04 del expediente N° 00), en virtud al Art. 3° del Decreto N° 313/2018.

Con respecto a la Responsabilidad Subsidiaria, 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, quedo comprobado que **NN** no ingresó a la **SET** los montos correspondientes a los impuestos señalados y además declaró créditos, costos y gastos sin el debido respaldo documental y con facturas relacionadas a operaciones que no existieron, defraudando al Fisco, XX y XX no actuaron diligentemente en su calidad de responsables 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, y no lo hicieron.

Por tanto, conforme a lo dispuesto en la citada norma, corresponde establecer la responsabilidad subsidiaria de XX y XX 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 09 y 12/2013, de 01 a 12/2015 y de 05, 08, 09 y 12/2016, y el IRACIS de los ejercicios fiscales de 2013 a 2016.

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 otorgadas en el Art. 4° de la Resolución General N° 40/2014,

LA DIRECCION DE PLANIFICACION Y TECNICA TRIBUTARIA 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
521 - AJUSTE IVA	02/2013	33.831	57.513	91.344
521 - AJUSTE IVA	03/2013	3.000.000	5.100.000	8.100.000
521 - AJUSTE IVA	04/2013	1.900.000	3.230.000	5.130.000
521 - AJUSTE IVA	05/2013	2.900.000	4.930.000	7.830.000
521 - AJUSTE IVA	06/2013	2.500.000	4.250.000	6.750.000
521 - AJUSTE IVA	07/2013	2.580.000	4.386.000	6.966.000
521 - AJUSTE IVA	08/2013	2.000.000	3.400.000	5.400.000
521 - AJUSTE IVA	09/2013	1.000.000	1.700.000	2.700.000
521 - AJUSTE IVA	12/2013	24.880.000	42.296.000	67.176.000
521 - AJUSTE IVA	01/2014	20.000.000	34.000.000	54.000.000
521 - AJUSTE IVA	02/2014	2.850.950	4.846.615	7.697.565
521 - AJUSTE IVA	03/2014	2.387.900	4.059.430	6.447.330
521 - AJUSTE IVA	04/2014	845.000	1.436.500	2.281.500
521 - AJUSTE IVA	05/2014	780.000	1.326.000	2.106.000
521 - AJUSTE IVA	06/2014	180.000	306.000	486.000
521 - AJUSTE IVA	07/2014	1.000.000	1.700.000	2.700.000
521 - AJUSTE IVA	08/2014	1.000.000	1.700.000	2.700.000
521 - AJUSTE IVA	09/2014	28.000.000	47.600.000	75.600.000
521 - AJUSTE IVA	10/2014	20.000.000	34.000.000	54.000.000
521 - AJUSTE IVA	11/2014	3.175.006	5.397.510	8.572.516
521 - AJUSTE IVA	12/2014	15.727.046	26.735.978	42.463.024
521 - AJUSTE IVA	01/2015	15.878.018	26.992.631	42.870.649
521 - AJUSTE IVA	02/2015	13.592.637	23.107.483	36.700.120
521 - AJUSTE IVA	03/2015	17.800.000	30.260.000	48.060.000

521 - AJUSTE IVA	04/2015	20.983.636	35.672.181	56.655.817
521 - AJUSTE IVA	05/2015	105.391.253	185.300.000	290.691.253
521 - AJUSTE IVA	06/2015	20.557.358	34.947.509	55.504.867
521 - AJUSTE IVA	07/2015	960.921	1.633.566	2.594.487
521 - AJUSTE IVA	08/2015	40.382.291	68.649.895	109.032.186
521 - AJUSTE IVA	09/2015	46.920.541	79.764.920	126.685.461
521 - AJUSTE IVA	10/2015	143.313.318	243.632.641	386.945.959
521 - AJUSTE IVA	11/2015	45.215.662	76.866.625	122.082.287
521 - AJUSTE IVA	12/2015	50.292.261	85.496.844	135.789.105
521 - AJUSTE IVA	05/2016	65.864.323	111.969.349	177.833.672
521 - AJUSTE IVA	08/2016	63.544.006	108.024.810	171.568.816
521 - AJUSTE IVA	09/2016	81.048.014	137.781.624	218.829.638
521 - AJUSTE IVA	12/2016	0	24.248.181	24.248.181
511 - AJUSTE IRACIS	2013	41.231.233	70.093.096	111.324.329
511 - AJUSTE IRACIS	2014	97.681.870	166.059.179	263.741.049
511 - AJUSTE IRACIS	2015	522.878.688	888.893.770	1.411.772.458
511 - AJUSTE IRACIS	2016	131.358.496	223.309.443	354.667.939
551 - AJUSTE CONTRAVEN	01/02/2018	0	50.000	50.000
551 - AJUSTE CONTRAVEN	01/02/2018	0	50.000	50.000
Totales		1.661.634.259	2.855.261.293	4.516.895.552

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

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

Art. 2°- CALIFICAR la conducta de la firma **NN**, con **RUC N° 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 una multa equivalente al 170% sobre los impuestos defraudados y multas por Contravención.

Art. 3°- ESTABLECER la responsabilidad subsidiaria de sus Representantes Legales **XX** con **C.I. N° 00** y **XX** con **C.I. N° 00**, conforme a los alcances señalados en el Art. 182 de la Ley N° 125/1991.

Art. 4°- NOTIFICAR a la firma conforme al Art. 27 de la RG N° 114/2017, 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 multas aplicados, con los alcances establecidos en la presente Resolución. Igualmente, a sus Representantes Legales, para su conocimiento.

Art. 5°- REMITIR los antecedentes a la Dirección General de Recaudación y de Oficinas Regionales, a fin de que proceda a realizar los débitos en la cuenta corriente de la firma, en los términos de la presente Resolución.

Art. 6°- COMUNICAR a quienes corresponda y cumplido archivar.

ANTULIO BOHBOUT
DIRECTOR DE PLANIFICACION Y TECNICA TRIBUTARIA