

**RESOLUCION PARTICULAR****VISTO:**

El Proceso N° 00 del sumario administrativo instruido a la firma NN (en adelante NN) con RUC 00, y;

CONSIDERANDO:

Que, por medio de la Nota DGGC N° 00 notificada el 25/04/2018, la Dirección General de Grandes Contribuyentes (DGGC), dispuso la Fiscalización Puntual del IVA General de los periodos fiscales de 01, 02 y 04/2017; y del IRACIS General del ejercicio fiscal 2017, y para tal efecto requirió a NN que presente los comprobantes de ventas originales que respaldan las compras efectuadas de XX y XX; como así también la aclaración de la forma de pago por las compras realizadas, los contratos, el documento en el que se evidencie el servicio prestado, los libros contables e impositivos, entre otros, los cuales fueron presentados.

Como antecedente, se tiene que el Departamento de Planeamiento Operativo (DPO) través del Informe DPO DGGC N° 00/2018, sugirió la apertura de una fiscalización puntual a NN, debido a inconsistencias detectadas por el Dpto. de Investigación Tributaria respecto a supuestas compras efectuadas por la firma, de proveedores inexistentes radicados aparentemente en el Departamento de Canindeyú.

Durante la fiscalización, los auditores de la SET constataron que NN incluyó en sus declaraciones juradas del IVA de los periodos fiscales de 01, 02 y 04/2017 y del IRACIS del ejercicio fiscal 2017, montos en concepto de créditos fiscales, costos y gastos relacionados a operaciones inexistentes con el fin de disminuir el impuesto, debido a que utilizó facturas emitidas por los proveedores XX y XX, en infracción a los artículos 7°, 8° y 86 de la Ley N° 125/1991 (en adelante la Ley) y el Art. 68 del Decreto N° 1.030/2013, ya que no representan una erogación real por lo que no cumplen con las condiciones legales a efectos de considerarse como costos deducibles para el IRACIS ni como crédito fiscal para el IVA. Dicha situación fue confirmada por los auditores de la SET, con los datos obtenidos de los

Sistemas Marangatu y Hechauka, con las entrevistas informativas realizadas a los supuestos proveedores y al propietario de la gráfica en donde se imprimieron los documentos, como también de los procedimientos de constatación de domicilios y de los Informes remitidos por las Direcciones Nacional de Aduanas (DNA) y del Registro del Automotor (DRA), con base en los cuales comprobaron que las supuestas empresas correspondientes a los proveedores mencionados, no existían en las direcciones declaradas en el RUC, como es el caso de XX, cuya dirección resultó totalmente incongruente, y quien además no registra ninguna importación de cubiertas y repuestos; tal como se consignó en las supuestas facturas emitidas a la firma.

Por otro lado, XX manifestó no ser contribuyente ni haberse inscripto en el RUC, como tampoco haber solicitado la impresión de documentos timbrados, desconociendo el supuesto servicio de flete prestado a NN, dado que trabaja como encargado de una granja en el Dpto. de Canindeyú. La impresión de las facturas emitidas por ambos supuestos proveedores, no fueron tramitadas personalmente por los mismos, sino por un supuesto contador XX por lo que concluyeron, que las operaciones de compra no se realizaron.

En consecuencia, los auditores desafectaron el monto de los comprobantes irregulares y procedieron a reliquidar los tributos, del cual surgió saldos a favor del Fisco en la obligación IVA de los periodos fiscales de 01, 02 y 04/2017 y en el IRACIS del ejercicio fiscal 2017.

Por los motivos señalados, los auditores de la SET concluyeron que NN declaró formas manifiestamente inapropiadas a la realidad de los hechos gravados, ya que suministró informaciones inexactas de sus operaciones pues consignó en sus DDJJ créditos, costos y gastos sustentados en facturas provenientes de compras inexistentes, causando con ello un perjuicio al Fisco; por lo que recomendaron la aplicación de la sanción del 125% sobre los tributos defraudados, conforme a lo establecido en el Art. 172 de la Ley, teniendo en cuenta la continuidad, la importancia del perjuicio fiscal y la conducta asumida por el infractor para el esclarecimiento de los hechos (numerales 2, 5 y 6 del Art. 175 de la Ley).

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

OBLIGACIÓN	PERIODO/ EJERCICIO FISCAL	MONTO IMPONIBLE FACTURAS IMPUGNADAS	IMPUESTO 10% S/FACTURAS IMPUGNADAS	MULTA 125%	TOTAL (IMPUESTO + MULTA)
211- IVA General	01/2017	272.727.273	27.272.727	34.090.909	61.363.636
211- IVA General	02/2017	110.909.091	11.090.909	13.863.636	24.954.545
211- IVA General	04/2017	296.299.674	29.629.967	37.037.459	66.667.426
111- IRACIS General	2017	679.936.038	67.993.604	84.992.005	152.985.609
TOTAL		1.359.872.076	135.987.207	169.984.009	305.971.216

A fin de precautelar las Garantías Constitucionales de la Defensa y el Debido Proceso por el J.I. N° 00 del 09/05/2019 el Departamento de Sumarios y Recursos 1 (DSR1), instruyó el Sumario Administrativo a la firma y a su representante legal Sr. XX, 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, en concordancia con el Art. 182 del mismo cuerpo legal.

El 11/06/2019, el DSR1 abrió la causa a prueba, aun cuando la firma y su representante no contestaron el traslado en el plazo establecido en la Ley.

Posteriormente, a través de los escritos de fecha 13/06/2019 (N° 00, 00 y 00), la firma interpuso un Recurso de Reposición en contra de la Resolución N° 00 del 11/06/2019 de Apertura de Periodo Probatorio, con el objeto de revocar dicha resolución, o en su defecto, para que se le aplique el Principio de Informalismo Procesal a fin de presentar su descargo, petición, además, una prórroga de 10 días para la contestación.

Dicho recurso fue rechazado por el DSR1 conforme a la Providencia del 14/06/2019, en razón a que el plazo para la contestación del traslado venció el 05/06/2019 (num. 3 de los artículos 212 y 225 de la Ley), considerando que la Resolución de instrucción del sumario fue debidamente notificada a la firma y a su representante en fecha 22/05/2019, mediante las cédulas recepcionadas personalmente por el Sr. XX, en el domicilio declarado en el RUC, según consta en los documentos originales obrantes a fojas 20/21 del expediente N° 00, acorde con lo establecido en el Art. 200 de la Ley y el Art. 26 de la RG N° 114/2017. De manera que el cómputo del plazo inició al día siguiente de la notificación (23/05/2019), cumpliéndose los 10 días el 05/06/2019, mientras que la Resolución de Apertura de la Causa a Prueba recién se emitió el 11/06/2019, cuando ya habían transcurrido 14 días desde la notificación, de modo que la Regla del Informalismo Procesal se aplicó adecuadamente en el presente caso.

No obstante, a pesar de dicha situación, el DSR1 indicó a los recurrentes que contaban con un plazo de 15 días, computados desde la notificación de la Resolución de Apertura de Prueba efectuada el 12/06/2019, prorrogable por igual término, para formular las manifestaciones que consideren pertinentes, así como para ofrecer las pruebas conducentes al esclarecimiento de los hechos, con lo cual se garantizó plenamente el Derecho a la Defensa de los sumariados.

Sin embargo, transcurrido el plazo legal y agotadas las etapas del procedimiento, la firma y su representante no presentaron descargos ni ofrecieron pruebas, por lo que el DSR1 por J.I. N° 00 del 26/07/2019, llamó a autos para resolver.

Los antecedentes del caso fueron analizados por el DSR1, de acuerdo al siguiente detalle:

Al respecto, el DSR1 concluyó en primer lugar según las constancias de autos, que NN transgredió la normativa tributaria, pues declaró créditos fiscales, costos y gastos sustentados en comprobantes provenientes de operaciones inexistentes, en infracción a los artículos 7°, 8° y 86 de la Ley.

A dicha conclusión arribó el DSR1, porque comprobó con base a las evidencias obtenidas durante los diferentes procedimientos realizados (verificación de domicilios, entrevistas informativas, cruce de datos de los Sistemas

Marangatu y Hechauka, Informes de la DNA y DRA, etc.); que las empresas no existían en las direcciones declaradas en el RUC, ya que en dichos lugares no se encontraron los locales comerciales correspondientes a las firmas “XX” de XX y “XX” de XX. Incluso el primero registra una dirección incongruente en Asunción, pues consigna dos nombres de calles que en realidad son la misma, mientras que el segundo registra un supuesto domicilio en la ciudad de Villa Hayes, cuando que el mismo reside en el Dpto. de Canindeyú.

El DSR1 además precisó según los reportes de la DNA, que XX no registra ninguna importación de cubiertas y repuestos, sin embargo, las facturas supuestamente emitidas a NN consignan cubiertas, platos de embragues, discos de embragues, guarda barro delanteros y traseros, elásticos carreta, filtros de aire, etc. Asimismo, XX tampoco tiene registrado a su nombre vehículo automotor alguno según la DRA, ya que se comprobó que trabaja como encargado de la granja de un vecino de su localidad, en cambio, según la supuesta factura emitida a la firma, prestó servicios de fletes, en consecuencia, el DSR1 concluyó que ninguno de ellos pudo haber proveído los bienes ni prestado el servicio al cual hacen referencia las facturas impugnadas, pues no contaban con los medios ni la infraestructura necesaria para dichas actividades.

Así también, el DSR1 corroboró por las declaraciones del Sr. XX, propietario de “XX”, lugar donde fueron impresas las facturas, que ninguno de los proveedores mencionados gestionó personalmente la impresión de los documentos timbrados utilizados en las supuestas compras, acorde con lo exigido por la reglamentación, sino que fueron tramitados por un tercero de nombre XX, quien también según los auditores fue objeto de fiscalización.

Por todo ello, el DSR1 concluyó que la SET comprobó con base en indicios suficientes que NN utilizó comprobantes que no reflejan la realidad de las operaciones, debido a que las compras no se realizaron, empero, fueron registradas y contabilizadas por la firma, por lo que corresponde impugnar el crédito fiscal, los costos y gastos declarados por la misma y consecuentemente, confirmar la reliquidación del IVA de los períodos fiscales de 01, 02 y 04/2017.

Sin embargo, respecto al IRACIS, el DSR1 refirió que la misma 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, 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 Departamento de Asesoría Económica, estimó una rentabilidad promedio del 11% (2017), conforme a los datos obtenidos del año 2017 de contribuyentes cuya actividad económica está relacionada a la importación de vehículos usados.

Por tanto, con base a los referidos porcentajes, el DSR1 efectuó la reliquidación del IRACIS teniendo además en cuenta los montos de los gastos impugnados, según el siguiente detalle:

EJERCICIOS FISCALES	MONTO DE LAS FACTURAS IMPUGNADAS	RENTABILIDAD PROMEDIO	RENTABILIDAD BRUTA	PORCENTAJE DEL COSTO	COSTO DETERMINADO S/DSR1	GASTOS IMPUGNADOS	MONTO IMPONIBLE	IMPUESTO A INGRESAR
	A	B	C:(A*B)	D	E:(C*D)	F	G:(E+F)	H:(G*10%)
2017	407.208.765	11%	43.164.129	89.40%	48.282.024	272.727.273	321.009.297	32.100.930

En cuanto a la conducta de la firma, el DSR1 concluyó que NN incurrió en la infracción por Defraudación prevista en el Art. 172 de la Ley, confirmándose lo establecido en los numerales 3 y 5 del Art. 173, ya que suministró datos inexactos acerca de sus operaciones y, por ende, presentó DDJJ con datos falsos. Además, confirmó lo previsto en el numeral 12 del Art. 174 de la referida Ley, debido a que la firma declaró créditos fiscales, costos y gastos de manera inapropiada a la realidad de los hechos gravados, pues hizo valer ante la SET comprobantes de operaciones que no se realizaron, hechos que trajeron aparejada la consecuente falta de pago de tributos en perjuicio del Fisco, beneficiándose NN en la misma medida.

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 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 contribuyente en particular, y consideró el hecho de que si bien NN cometió la infracción solo en algunos periodos fiscales y en un ejercicio fiscal, se debe también mencionar que el monto respaldado con los comprobantes cuestionados superan el 50% del total de las compras declaradas en dichos periodos, y aunque la misma no es reincidente y presentó todas las documentaciones que le fueron solicitadas en la fiscalización, durante el sumario no ofreció descargos ni pruebas con las cuales rebatir los hechos denunciados. Consecuentemente, el DSR1 consideró que por todas estas circunstancias corresponde la aplicación de una multa del 125% del IVA expresado en cada factura impugnada.

Sin embargo, para el IRACIS el DSR1 señaló, que la multa del 125% deberá aplicarse sobre el valor del tributo que surge de la reliquidación efectuada luego de desafectar el monto correspondiente a las facturas impugnadas, teniendo en cuenta que el citado impuesto grava las utilidades y no los ingresos brutos y que el monto contenido en las referidas facturas no refleja en realidad las sumas que deberían ingresarse por IRACIS.

En cuanto a la Responsabilidad Subsidiaria, el DSR1 expresó 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. En este caso en particular, quedó comprobado que NN no ingresó a la SET los montos correspondientes a los impuestos señalados y además declaró créditos, costos y gastos sustentados en documentos de contenido falso, defraudando al Fisco, de todo lo cual se desprende que XX con C.I. N° 00, no actuó diligentemente en su calidad de responsable de la empresa ante la SET, 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 C.I. N° 00 por las obligaciones que su representada NN no cumplió ante el Fisco, al no haber abonado los impuestos debidos, específicamente el IVA General de los periodos fiscales de 01, 02 y 04/2017 y el IRACIS General del ejercicio fiscal 2017.

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 hacer lugar a la denuncia y en consecuencia, determinar las obligaciones fiscales en concepto de impuestos y multas.

POR TANTO, en uso de las facultades que otorga el Art. 4° la R.G. 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	01/2017	27.272.727	34.090.909	61.363.636
521 - AJUSTE IVA	02/2017	11.090.909	13.863.636	24.954.545
521 - AJUSTE IVA	04/2017	29.629.967	37.037.459	66.667.426
511 - AJUSTE IRACIS	2017	32.100.930	40.126.162	72.227.092
Totales		100.094.533	125.118.166	225.212.699

Sobre el tributo deberá adicionarse los intereses y la multa por mora, los cuales serán liquidados conforme al Art. 171 de la Ley N° 125/1991.

Art. 2°: CALIFICAR su conducta de acuerdo 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 125% de los tributos defraudados.

Art. 3°: ESTABLECER la responsabilidad subsidiaria de su Representante Legal 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 contribuyente conforme al Art. 200 de la Ley N° 125/1991 en concordancia con los artículos 26 y 27 de la Resolución General N° 114/2017, a los efectos de que en el perentorio plazo de 10 (diez) días hábiles y bajo apercibimiento de Ley, proceda a dar cumplimiento a lo dispuesto en la presente Resolución. Asimismo, a su representante legal para su conocimiento.

Art. 5°: COMUNICAR lo resuelto a la Dirección General de Recaudación y de Oficinas Regionales.

Art. 6°: CUMPLIDO archivar.

ANTULIO BOHBOUT
DIRECTOR DE PLANIFICACION Y TECNICA TRIBUTARIA