

**RESOLUCION PARTICULAR**FORM.727-2

VISTO:

El Expediente N° 00, y otros del proceso para la Determinación Tributaria y Aplicación de Sanciones N° 00 instruido a la firma NN con RUC 00, (en adelante NN), y;

CONSIDERANDO:

Que, mediante Orden de Fiscalización Puntual N° 00, notificada en fecha 16/03/2018, la Subsecretaría de Estado de Tributación (SET), a través de la Dirección General de Fiscalización Tributaria (DGFT), dispuso la verificación de la obligación IRACIS General del ejercicio fiscal 2015 de NN, exclusivamente al Rubro 1: *Campo 36 "Perdidas Extraordinarias y las originadas por Delitos de Terceros"* y del campo 45: *Otros Gastos* del Form. 101; fiscalización que posteriormente fue ampliada por Resolución N° 00, con relación al plazo de duración a otros 45 (cuarenta y cinco) días y al alcance, abarcando los rubros *"Disponibilidades, Proveedores Locales, Proveedores del Exterior e Ingresos"*.

Para tal efecto requirió a NN que presente los comprobantes originales que sustenten lo declarado en los Campos 36 y 45 del Form. 101 del ejercicio fiscal 2015; como también los libros Diario, Mayor, Inventario, Compras IVA y los extractos bancarios del mismo ejercicio fiscal, documentación que fue arrimada en forma incompleta y extemporánea por la firma contribuyente.

La verificación se inició a raíz del Informe D.A.FT1 N° 00/2016, por el cual el Departamento de Auditoría FT1 (DAFT1) expuso el resultado del análisis de la situación impositiva de la firma XX, en el que se verificó que 5 (cinco) de sus mayores proveedores, entre los que se encuentra NN, poseen el mismo Representante Legal, mismo domicilio y teléfono declarado en el RUC, como también mismo contador y similar comportamiento impositivo, por lo que el Departamento de Planteamiento Operativo (DPO) emitió el informe DGFT N° 00/2018, y procedió al registro de la Denuncia Interna N° 00, que dio origen al proceso de fiscalización puntual.

Según el Informe Final de Auditoría N° 00 del 28/08/2019, los auditores de la SET constataron que NN declaró gastos sin el debido respaldo documental y utilizó facturas relacionadas a operaciones inexistentes para respaldar los mismos, como también se evidenció un abultamiento en los costos del inventario dado de baja. Por otro lado, los auditores señalaron que las cuentas *"Disponibilidades, Proveedores Locales, Proveedores del Exterior e Ingresos"*, no pudieron ser analizadas debido a que la firma no proveyó las documentaciones pertinentes.

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), por la presentación de sus DDJJ con datos falsos y de ese modo suministró información inexacta sobre sus operaciones comerciales (Art. 173 Núm. 2, 3 y 5) y por haber declarado gastos inexistentes (Art. 174 Núm. 12), con base en ello y en virtud al Art. 175 de la Ley recomendaron que la Defraudación sea penada con 300% el monto de los tributos defraudados mediante la utilización de facturas relacionadas a operaciones inexistentes y de 200% sobre el impuesto reliquidado por la inclusión de gastos que no reúnen los requisitos para ser considerados válidos, así como también la de una multa por Contravención por la falta de presentación de documentos requeridos por la **SET**, según se detalla en el siguiente cuadro:

IMPUESTO	EJERCICIO FISCAL	MONTO IMPONIBLE	IMPUESTO A INGRESAR	MULTA	TOTAL GS
511 - AJUSTE IRACIS	2015	15.368.389.630	1.536.838.963	3.396.784.392	4.933.623.355
551 - AJUSTE CONTRAVEN	17/08/2018	0	0	1.170.000	1.170.000
TOTAL		15.368.389.630	1.536.838.963	3.397.954.392	4.934.793.355

A fin de precautelar las Garantías Constitucionales de la Defensa y el Debido Proceso, por Resolución N° 00 del 18/10/2018, el Departamento de Sumarios y Recursos 1 (**DSR1**) dispuso la instrucción del sumario administrativo a **NN**, y a su representante legal el **Sr. XX** con **RUC 00**, del cual fueron notificados por cédula en el domicilio fiscal declarado en el RUC, figurando para ambos la dirección del **distrito de Lambaré del Departamento Central**, y que fuera recibida por la Sra. XX con C.I.N °.: 00 en fecha 22/10/2018; 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.

Transcurrido el plazo legal previsto para presentar descargo, y atendiendo a que el contribuyente no hizo uso de su derecho, culminadas las etapas procesales respectivas, por Providencia N° 00 del 04/07/2019, el **DSR1** llamó a Autos para Resolver.

Analizados los antecedentes obrantes en el expediente, el **DSR1** verificó que **NN** consignó en el campo N° 36 del Form. 101 del ejercicio fiscal 2015, el monto de G 4.628.941.316; al respecto, y con el fin de determinar la veracidad de las altas pérdidas extraordinarias declaradas, durante la fiscalización puntual al que fuera sometido, se le solicitó documentación que respalde dicho monto, adjuntando para ello el **ACTA NOTARIAL DE CONSTATAción DE MERCADERIAS AVERIADAS Y DETERIORADAS N° 10** (fs. 3 del expediente N° 00), en el que se menciona la cantidad y precio unitario de las mercaderías dadas de baja, sin arrimar, pese a ser solicitado, documentación que justifique el precio unitario o el método utilizado para la determinación de los mismos. Consecuentemente, se procedió a realizar un cálculo promedio de los precios unitarios por producto, utilizando como base comprobantes de los despachos de importación, obtenidos del Sistema Informático de la Dirección

Nacional de Aduana (**DNA**), a fin de compararlos con los precios utilizados por **NN**.

Conforme a ello, el **DSR1** constató el abultamiento de los costos del inventario dado de baja, a los efectos de su deducibilidad, sin seguir con los trámites establecidos por las disposiciones legales que rigen al respecto, en contravención a los artículos 31, 34 y 38 del Decreto N° 6359/2005. En consecuencia, sólo se considera deducible las pérdidas extraordinarias en la porción resultante del cálculo de las mercaderías dadas de baja en las cantidades señaladas, pero, por los precios promedio hallados por los auditores.

Por otro lado, el **DSR1** verificó que **NN** utilizó comprobantes relacionados a operaciones que, según datos recabados, no pudieron haberse realizado, ya que confirmó que las facturas utilizadas para el respaldo de gastos en el IRACIS, corresponden a supuestas operaciones realizadas por proveedores que, al ser investigados manifestaron no haber operado comercialmente con la firma sumariada e inclusive no haber solicitado su inscripción como contribuyente.

En lo que refiere a **XX**, manifestó, además, de desconocer los comprobantes de ventas que le exhibieron, que nunca se dedicó a la distribución y venta informática, siendo su actividad comercial, y única por la que tributaba la de una Bodega Copetín "XX", el cual dejó de funcionar en el año 2014, oportunidad en la que solicitó a su contadora, la Sra. XX que gestione la cancelación de RUC.

En lo referido a **XX** y **XX**, adjuntaron además las respectivas denuncias realizadas ante el Ministerio Público sobre la producción de documentos no auténticos. Por su parte, **XX** declaró que en ningún momento realizó facturaciones por montos tan elevados como los consignados en las facturas que le fueron exhibidas.

Por último, la supuesta proveedora **XX**, negó haber solicitado su inscripción al RUC, y en atención a ello se realizó una pericia caligráfica, en tal sentido por informe caligráfico N° 00/2018 emitido por el Lic. XX, quien concluyó que las firmas estampadas en todas las documentaciones (solicitud de inscripción en el RUC), **no pertenecen al puño y letra de XX.**

Dicho esto, el **DSR1** confirmó que **NN** infringió lo establecido por los artículos 8 y 22 de la Ley, en concordancia con el Art. 13 del Decreto 6806/2005 y Art. 68 del Decreto 1030/2013, que exige la realidad de las operaciones (que el hecho haya existido y que efectivamente se haya producido la *compra-venta* entre quienes dicen ser el comprador y el vendedor) y la debida documentación de las mismas. Igualmente, se detectaron gastos sin el debido respaldo, facturas innominadas y Autofacturas firmadas por personas que superaban el límite establecido por las reglamentaciones vigentes.

Por lo tanto, el **DSR1** considera que la actuación de **NN**, cumple con lo descripto por el Art. 172 de la Ley, que claramente dispone que debe existir una conducta (**acción u omisión**) realizada por el contribuyente con el fin de provocar un engaño o perjuicio al Fisco, el cual está representado por el monto que dejó de percibir por un valor de G 1.536.838.963 en concepto de IRACIS, así como por los gastos sin el debido respaldo que declaró, con la intención de procurarse un beneficio indebido y no pagar impuestos. Por esta razón, 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 ha quedado plenamente demostrado que el mismo presentó declaraciones juradas con datos falsos (Numeral 2, 3 y 5 del Art. 173 de la Ley), y que hizo valer ante la Administración Tributaria formas manifiestamente inapropiadas a la realidad de los hechos gravados (Numeral 12 del Art. 174 de Ley), ya que las operaciones consignadas en los comprobantes que utilizó como respaldo para la liquidación y declaración de sus impuestos no existieron.

El **DSR1** señaló además que el Art.174 de la Ley establece una presunción de hecho, la cual implica que detectada la infracción la Administración Tributaria la ponga a conocimiento del contribuyente a fin de que este, mediante los elementos probatorios conducentes, demuestre lo contrario; sin embargo en este caso pese a haber tenido la oportunidad de hacerlo en el sumario administrativo, no lo hizo, ya que **NN** no se presentó a desvirtuar la falta de ingreso de impuestos detectado por los auditores de la **SET**.

Asimismo, el **DSR1** resaltó el hecho de que **NN** no presentó su defensa, ni arrió pruebas que refuten las imputaciones que constan en el informe final de auditoría, pese a que fue debidamente notificado de cada una de las etapas del proceso, demostrándose de esta manera su falta de interés en el esclarecimiento de los hechos denunciados.

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 del contribuyente en particular, y consideró el hecho de que **NN** no cuenta con antecedentes de aplicación de sanciones o procesos de fiscalización, lo que se considera como atenuante para graduar la sanción. Consecuentemente, señaló que corresponde la aplicación de la multa del 190% sobre el tributo dejado de ingresar, conforme a lo establecido por el Art. 175 de la Ley.

Por otra parte, el **DSR1** confirmó la aplicación de la sanción por Contravención conforme a lo establecido por el Art. 176 de la Ley, por la falta de presentación de las documentaciones solicitadas por la Administración Tributaria, por lo que corresponde aplicar la multa por contravención de G 300.000, conforme al Anexo de la Resolución General N° 13/2019.

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, quedo comprobado que **NN** no ingresó al Fisco los montos correspondientes a los impuestos señalados y además declaró gastos respaldados con facturas relacionadas a operaciones que no existieron, defraudando al Fisco, el **Sr. XX** con **RUC 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 de el **Sr. XX con RUC 00**, por las obligaciones que **NN** no cumplió ante el Fisco, al no haber abonado los impuestos debidos, en concepto de IRACIS Gral.

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 TANTO, en uso de las facultades legales conferidas por la RG 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
551 - AJUSTE CONTRAVEN	17/08/2018	0	300.000	300.000
511 - AJUSTE IRACIS	2015	1.536.838.963	2.919.994.030	4.456.832.993
Totales		1.536.838.963	2.920.294.030	4.457.132.993

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

ART. 2°: **CALIFICAR** la conducta de la firma 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 190% sobre los tributos defraudados.

ART. 3°: **ESTABLECER** la responsabilidad subsidiaria del Representante Legal de la firma **NN con RUC 00**, el **Sr. XX con RUC 00**, conforme a los alcances señalados en el Art. 182 de la Ley N° 125/1991.

ART. 4°: **NOTIFICAR** a la firma conforme Art. 27 de la R.G. N° 114/2017, a los efectos de que en el perentorio plazo de diez (10) días hábiles y bajo apercibimiento de Ley, ingrese los montos correspondientes. Asimismo, a su representante para su conocimiento.

ART. 5°: **COMUNICAR** a la Dirección General de Recaudación y de Oficinas Regionales.

ART. 6°: **CUMPLIDO** archivar.

**ANTULIO BOHBOUT
DIRECTOR DE PLANIFICACION Y TECNICA TRIBUTARIA**