



RESOLUCION PARTICULAR

VISTO:

El proceso virtual N° 00 del sumario administrativo instruido al contribuyente "NN", con RUC N° 00 (en adelante NN), y;

CONSIDERANDO:

Que, mediante la Orden de Fiscalización DGGC N° 00, notificada el 28/05/2019, la Subsecretaría de Estado de Tributación (SET) a través de la Dirección General de Grandes Contribuyentes, dispuso la verificación de las obligaciones del IVA General de los periodos fiscales de 01/2015 al 12/2017, y del IRACIS General de los ejercicios fiscales de 2015 al 2017. Para tal efecto requirió a NN que presente sus libros contables e impositivos, los documentos que respaldan sus registros, la presentación de los comprobantes de ventas originales que respaldaron sus compras realizadas a 17 proveedores; como así también la aclaración de la forma de pago por las compras realizadas, los documentos relacionados tales como recibo de dinero y pagaré, en caso que corresponda, y la forma de afectación contable (Activo, Costo o Gasto) y sus libros Diario y Mayor; lo cual fue cumplido en el plazo establecido, a través del expediente N° 00. Posteriormente y tras constatar los datos, los auditores observaron además operaciones con otros 16 proveedores y por medio de la Resolución Particular N° 00, notificada el 15/07/2019, la SET amplió el alcance de las verificaciones.

Cabe resaltar que el control cuenta como antecedente a lo expuesto en el informe DAGC3 N° 00/19, según el cual, el Departamento de Planeamiento Operativo GC remitió los antecedentes relacionados a proveedores derivados de la Causa Fiscal N° 00/2018 "PERSONAS INNOMINADAS S/ PRODUCCION DE DOCUMENTOS NO AUTENTICOS Y OTROS". Así mismo, es importante mencionar que durante la investigación y posterior a las diligencias realizadas a los efectos de confirmar las operaciones comerciales, se detectaron indicios de que la firma contribuyente declaró compras con respaldo documental de presunto contenido falso.

Durante la fiscalización, los auditores de la SET verificaron los libros contables y constataron que NN incluye en las cuentas contables de nombres: "Costo de fletes Nacionales", "Combustible y Lubricantes", "Compras de Calceado" y "Reparaciones y mantenimiento"; teniendo como contra partida la cuenta "Caja". Todas las facturas cuestionadas las incluyó en su declaración jurada del IVA de los periodos fiscales controlados y en el IRACIS GENERAL de los mencionados ejercicios fiscales, como montos en concepto de créditos fiscales, así como también ingresos, costos y gastos relacionados con operaciones inexistentes, con el fin de disminuir el impuesto, debido a que utilizó facturas emitidas 33 proveedores, en infracción a los artículos 7° y 86 de la Ley N° 125/1991 (en adelante la Ley) y el Art. 22 del Decreto N° 1.030/2013, ya que no representan una erogación real ni cumplen con las condiciones legales a efectos de considerarse como costos y gastos en el IRACIS GENERAL, ni como crédito fiscal para el IVA.

Teniendo en cuenta la cantidad y tipo de actividades económicas declaradas por los supuestos proveedores es necesario que éstos cuenten con la capacidad operativa y económica para la provisión de dichos bienes o servicios. Sin embargo, en las tareas de verificación in situ de los locales declarados como domicilio fiscal en el RUC por los proveedores sospechoso se ha confirmado que en la mayoría de ellos no se observan locales comerciales, depósitos u oficinas y se dedujo que el mismo constituía un esquema de utilización de facturas apócrifas para evitar el pago de impuestos, conforme a la ley.

Por estas razones, se comprobó que NN ha utilizado facturas que no reflejan la realidad de los hechos económicos. En consecuencia, la firma ha obtenido un beneficio indebido que se encuentra cuantificado por el impuesto contenido en los comprobantes incluidos en las declaraciones juradas del IVA y del IRACIS ya que el mismo cumple los supuestos para sospechar que se trataría de un esquema de utilización de facturas apócrifas para evitar el pago de impuestos, conforme a la ley.

En consecuencia, los auditores de la SET desafectaron el monto de los comprobantes irregulares y procedieron a reliquidar el IVA y del IRACIS, surgiendo saldos a favor del Fisco en ambos tributos.

Por lo motivos señalados, el equipo auditor de la **SET** concluyó que **NN** declaró formas manifiestamente inapropiadas a la realidad de los hechos gravados, ya que suministró informaciones inexactas y consignó en sus DDJJ créditos y costos sustentados en facturas provenientes de operaciones que no se realizaron, causando con ello un perjuicio al Fisco; por lo que recomendó aplicar la sanción del 165% sobre los tributos defraudados, conforme a lo establecido en el Art. 172 de la Ley, teniendo en cuenta la importancia del perjuicio fiscal, de acuerdo con el numeral 6 del Art. 175 de la citada norma.

Finalmente, los auditores de la **SET** recomendaron el ajuste fiscal, conforme al siguiente detalle:

EJERCICIOS Y PERIODOS FISCALES	OBLIGACIÓN	MONTO IMPONIBLE DE LAS FACTURAS CUESTIONADAS	IMPUESTO (10%)	MULTA (165%) SOBRE EL IMPUESTO DE LAS FACTURAS CUESTIONADAS	TOTAL (IMPUESTO + MULTA) A INGRESAR
2015	IRACIS GENERAL	1.894.860.365	189.486.037	312.651.961	502.137.998
2016	IRACIS GENERAL	3.303.000.002	330.300.001	544.995.002	875.295.003
2017	IRACIS GENERAL	1.459.909.273	145.990.927	240.885.030	386.875.957
ene-15	IVA GENERAL	120.932.819	12.093.281	19.953.914	32.047.195
feb-15	IVA GENERAL	122.448.818	12.244.882	20.204.055	32.448.937
mar-15	IVA GENERAL	122.222.091	12.222.209	20.166.645	32.388.854
abr-15	IVA GENERAL	239.886.544	23.988.656	39.581.282	63.569.938
may-15	IVA GENERAL	199.916.274	19.991.626	32.986.183	52.977.809
jun-15	IVA GENERAL	464.993.637	46.499.363	76.723.949	123.223.312
jul-15	IVA GENERAL	161.853.454	16.185.346	26.705.821	42.891.167
ago-15	IVA GENERAL	77.431.819	7.743.181	12.776.249	20.519.430
sep-15	IVA GENERAL	74.355.273	7.435.527	12.268.620	19.704.147
oct-15	IVA GENERAL	117.089.999	11.709.001	19.319.852	31.028.853
nov-15	IVA GENERAL	67.921.182	6.792.118	11.206.995	17.999.113
dic-15	IVA GENERAL	125.808.455	12.580.845	20.758.394	33.339.239
ene-16	IVA GENERAL	70.000.001	6.999.999	11.549.998	18.549.997
feb-16	IVA GENERAL	396.000.000	39.600.000	65.340.000	104.940.000
mar-16	IVA GENERAL	43.000.000	4.300.000	7.095.000	11.395.000
may-16	IVA GENERAL	17.000.000	1.700.000	2.805.000	4.505.000
jun-16	IVA GENERAL	850.000.001	84.999.999	140.249.998	225.249.997
nov-16	IVA GENERAL	177.000.000	17.700.000	29.205.000	46.905.000
feb-17	IVA GENERAL	255.000.182	25.500.018	42.075.030	67.575.048
mar-17	IVA GENERAL	170.909.092	17.090.908	28.199.998	45.290.906
abr-17	IVA GENERAL	229.999.999	23.000.001	37.950.002	60.950.003
may-17	IVA GENERAL	12.000.000	1.200.000	1.980.000	3.180.000
jun-17	IVA GENERAL	472.000.000	47.200.000	77.880.000	125.080.000
TOTALES		11.245.539.280	1.124.553.925	1.855.513.978	2.980.067.903

A fin de precautelar las Garantías Constitucionales de la Defensa y el Debido Proceso, por el J.I. N° 00, notificado el 29/10/2019, el Departamento de Sumarios y Recursos 1 (**DSR1**), instruyó el Sumario Administrativo 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 el mismo orden también fue notificado el 29/10/2019 el representante legal de la firma, XX.

El contribuyente formuló descargos y cumplidas todas las etapas procesales, el **DSR1** por J.I. N° 00 del 24/09/2020, llamó a autos para resolver.

De acuerdo con los antecedentes obrantes en autos, los cuales fueron analizados por el **DSR1**, éste llegó a las siguientes conclusiones:

Por su parte **NN** mencionó: *"... Es importante señalar que el periodo ordinario de pruebas es hasta 15 días según lo dispuesto en el numeral 5) de los Arts. 212 y 225 de la ley N° 125 y sin embargo el juzgado sumarial no ha realizado un solo acto de diligenciamiento probatorio de manera a poder quebrar el principio de inocencia que opera a favor de NN..."*

Sobre el punto, el 02/01/2020 fue abierto el período probatorio, por un plazo de 15 días hábiles establecidos por Ley prorrogado por el mismo periodo, durante ese periodo se dio a **NN** la oportunidad de aportar todas las pruebas conducentes para desvirtuar la denuncia realizada por los auditores. Cuando la Administración Tributaria dicta una liquidación, posee en sus manos todos los elementos probatorios necesarios, que si bien fueron obtenidos en otra instancia, los mismos son la base del procedimiento, y que por el Principio de la Inversión de la Carga de la Prueba, es **NN**, en su posición de actor, quien debió probar sus afirmaciones, y tuvo que haber probado los hechos que respaldan sus afirmaciones o los hechos que convienen a su pretensión. No obstante, **NN** no aportó los elementos probatorios conducentes que hacen a su derecho, ya que el mismo no solicitó ningún diligenciamiento a realizar a los efectos de dilucidar el proceso no puede pretender en esta instancia, transferir a la Administración Tributaria su propia negligencia.

Así mismo **NN** también mencionó: *"... ya que las entrevistas realizadas furtivamente por personas desconocidas y que luego fueron utilizadas por los fiscalizadores para asentar tributos y aplicar multas tanto en el acta como informe final son absolutamente nulas e invalidas para ser aplicadas o utilizadas dentro de un proceso sancionador, como es el que nos ocupa. Así mismo el juzgado no ordenó la realización de una sola entrevista o prueba dentro de plazo probatorio de manera a quebrar el principio de presunción de inocencia que opera a favor de todo ciudadano en general y en favor de NN..."*

Sobre el punto, el **DSR1** señaló que la **SET** basó su denuncia en las evidencias obtenidas durante los diferentes procedimientos realizados, tales como la verificación de datos de los Sistemas Marangatu y Hechauka, de la constatación de domicilios y de las entrevistas informativas efectuadas a varios supuestos proveedores, con base en los cuales comprobó que los mismos no pudieron haber vendido los bienes ni prestado los servicios a los cuales hacen referencia las facturas, ya que en las direcciones verificadas no se encontró establecimiento comercial alguno, como tampoco depósitos, mercaderías, empleados ni vehículos, pues simplemente no existen. Hecho que a su vez fue ratificado por diversos proveedores, quienes manifestaron durante las entrevistas no ser contribuyentes o haberse inscripto en el RUC bajo engaños, mientras que otros manifestaron tener RUC, pero manejado por su contadora; no haber facturado por los importes puestos a su vista, desconociendo todos ellos las supuestas operaciones realizadas con **NN**, por lo que concluyó que las compras no fueron reales.

No obstante, el **DSR1** recalcó que el contribuyente tuvo la oportunidad de oponer defensa durante la sustanciación del procedimiento sumarial. Sin embargo, el mismo no demostró el interés necesario para desvirtuar la denuncia de los auditores, ya que a pesar de haber sido notificado debidamente, e incluso haber tomado intervención, no aportó los elementos probatorios que hacen a su derecho, simplemente se limitó a señalar supuestos errores de procedimiento sin que haya producido prueba alguna que indique el perjuicio a sus derechos, elemento sustancial en todo caso, para la eventual determinación de la nulidad del procedimiento.

El representante legal de **NN** también mencionó: *"...Que, así mismo y sin perjuicio de todo lo argumentado en el escrito de descargo de sumario como en el presente escrito de alegatos tengo la firma intención de aceptar la RP que el Juzgado Sumarial eleve para la firma del Viceministro en el presente proceso, y de esa manera poner fin a la problemática suscitada entre la SET y mi persona en mi calidad de contribuyente... en este contexto propongo el presente allanamiento a lo dispuesto por el Juzgado sumarial, siempre y cuando aplique la sanción mínima al presente caso de conformidad al presente escrito, atendiendo las constancias y elementos del expediente. Solicitó se aplique el Índice (Coeficiente) de rentabilidad por rubro y zona a la hora de reliquidar el IRACIS y su multa que se disminuya a la multa a un monto mínimo..."*

En referencia al escrito de allanamiento el **DSR1**, mencionó que el mismo implica el reconocimiento del derecho material invocado en el acto administrativo y consecuentemente la renuncia a oponerse a la pretensión del Fisco, lo cual no se manifiesta en el escrito presentado. Según el Diccionario de Ciencias Jurídicas (2001) "*ALLANARSE: Admitir, conforme con peticiones o requerimientos de otros*". Por todo esto, no es posible tomar los dichos manifestados por el representante legal de **NN**.

Las evidencias obtenidas durante el proceso de control, demuestran que existen inconsistencias en la sumatoria de las facturas para la composición del crédito fiscal de los distintos periodos fiscales, de igual forma la composición de la cuenta gastos en el IRACIS GENERAL. En relación con el IVA el **DSR1** comprobó que **NN** ha obtenido un beneficio indebido al reducir la base imponible del IVA en perjuicio del Fisco, mediante la maniobra de aumentar sus créditos fiscales con facturas que carecen de validez, pues no cumplen con los requisitos señalados en el Art. 86 de la Ley, ya que las facturas que respaldan el crédito son falsas, pues existen indicios suficientes que llevan a confirmar que las operaciones reflejadas en aquellas no existieron. En relación con el IRACIS GENERAL, el **DSR1** sostuvo que corresponde impugnar la parte de la conformación de los gastos deducibles que fue presentado por **NN** en las DDJJ de los ejercicios fiscales controlados, teniendo en cuenta la irregularidad de los documentos de respaldo.

En consecuencia, el **DSR1** concluyó que **NN** no logró durante el sumario refutar con fundamentos y pruebas consistentes los hechos denunciados, por lo que corresponde impugnar el crédito fiscal y gastos declarados por la firma y consecuentemente, confirmar la reliquidación del IVA y del IRACIS de los periodos fiscales controlados

También mencionó que: "*... tanto en el proceso de fiscalización puntual como en el proceso sumarial, la Set no ha podido quebrar el principio de presunción de inocencia del que goza toda persona dentro de la Republica, por lo que mal podría este Juzgado Sumarial condenar a NN al pago de tributos y mucho menos multa alguna en concepto y desde la perspectiva de la defraudación, ya que como hemos mencionado, en el peor de los casos corresponder una sanción por omisión de pago...*".

Siendo así, el **DSR1** sostuvo que para que se configure la Defraudación prevista en el Art. 172 de la Ley, debe concurrir conjuntamente la intención de obtener un beneficio (elemento subjetivo), la realización de cualquier acto, aserción o maniobra y, finalmente, el perjuicio para el Fisco, siendo éstos últimos los elementos objetivos del tipo infraccional. En ese orden de cosas, si bien en su momento fueron afectadas las arcas del Estado (aspecto objetivo), en cuanto al elemento volitivo, de las actuaciones efectuadas en el presente caso el contribuyente no logró refutar la presunción legal, en el sentido de demostrar que actuó con la intención de perjudicar al Fisco, por lo que no corresponde la sanción por omisión de pago.

Al referirse a la conducta de la firma, el **DSR1** comprobó conforme a todos los antecedentes que la empresa declaró sus tributos por un monto menor al que corresponde y señaló que el Art. 172 de la Ley dispone que debe existir una conducta (acción u omisión) realizada por el contribuyente con el fin de provocar un engaño al Fisco, con la intención de procurarse un beneficio indebido, lo cual se halla representado en este caso, por los créditos fiscales impugnados en el IVA y los costos y gastos en el IRACIS.

Por esta razón, la propia Ley establece que de confirmarse alguna de las presunciones establecidas en el Art. 173, se comprueba que el actuar del contribuyente fue con intención, y en el caso particular ha quedado plenamente demostrado que **NN** suministró informaciones inexactas sobre sus actividades gravadas y presentó sus DDJJ con datos falsos ya que hizo valer ante la **SET** formas manifiestamente inapropiadas a la realidad de los hechos gravados, pues declaró créditos fiscales, costos y gastos sustentados en comprobantes de operaciones que no se realizaron. Debido a ello, se confirmó que la conducta de la contribuyente se ajustó a las presunciones previstas en los numerales 3 y 5 del Art. 173 y el numeral 12 del Art. 174 de la Ley.

No obstante, a fin de establecer la graduación de la sanción, el **DSR1** señaló que si bien existieron circunstancias agravantes, como la reiteración ya que se cometió la infracción de defraudación en los varios periodos y ejercicios fiscales, la continuidad entendiéndose por tal como el registro de los montos de las facturas irregulares, el grado de cultura del infractor y la posibilidad de asesoramiento su alcance, debido a que el contribuyente cuenta con Auditoría Externa Impositiva, y la importancia del perjuicio fiscal ya que la utilización de los documentos cuestionados inciden fiscalmente en las obligaciones del IVA Y del IRACIS General. Así mismo se tuvo como atenuante la conducta de **NN** en cuanto al esclarecimiento de los hechos ya que presentó todos los documentos solicitados por los auditores. Consecuentemente, el **DSR1** consideró que por todas estas circunstancias corresponde la aplicación de una multa del 165% del IVA registrado en cada factura impugnada; y en cuanto el IRACIS, sobre el monto del tributo determinado.

Por otra parte, expresó que el Art. 182 de la Ley establece que los representantes legales serán responsables en cuanto no procedan con la debida diligencia en sus funciones, respecto a los tributos que correspondan a su representada y que la misma se limita al valor de los bienes que administren o dispongan, salvo que hubieran actuado con dolo, en cuyo caso la responsabilidad será ilimitada. Por lo que, de acuerdo a lo señalado en los puntos precedentes, dado que fue comprobado que **NN** no ingresó los montos correspondientes a los impuestos mencionados anteriormente, defraudando con ello al Fisco, corresponde establecer la responsabilidad subsidiaria de **XX**, en relación con la percepción de los tributos confirmados, ya que el mismo debió haber desarrollado acciones concretas para lograr el cumplimiento de las obligaciones de la firma, y debió actuar diligentemente en su calidad de responsable de la empresa ante la **SET**, y sin embargo, no lo hizo.

De manera concordante, el **DSR1** igualmente mencionó que el Código Civil Paraguayo, en sus artículos 1111, 1125 y 1126, establecen 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 sus 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	189.486.037	312.651.961	502.137.998
511 - AJUSTE IRACIS	2016	330.300.001	544.995.002	875.295.003
511 - AJUSTE IRACIS	2017	145.990.927	240.885.030	386.875.957
521 - AJUSTE IVA	01/2015	12.093.281	19.953.914	32.047.195
521 - AJUSTE IVA	02/2015	12.244.882	20.204.055	32.448.937
521 - AJUSTE IVA	03/2015	12.222.209	20.166.645	32.388.854
521 - AJUSTE IVA	04/2015	23.988.656	39.581.282	63.569.938
521 - AJUSTE IVA	05/2015	19.991.626	32.986.183	52.977.809
521 - AJUSTE IVA	06/2015	46.499.363	76.723.949	123.223.312
521 - AJUSTE IVA	07/2015	16.185.346	26.705.821	42.891.167
521 - AJUSTE IVA	08/2015	7.743.181	12.776.249	20.519.430
521 - AJUSTE IVA	09/2015	7.435.527	12.268.620	19.704.147
521 - AJUSTE IVA	10/2015	11.709.001	19.319.852	31.028.853
521 - AJUSTE IVA	11/2015	6.792.118	11.206.995	17.999.113
521 - AJUSTE IVA	12/2015	12.580.845	20.758.394	33.339.239
521 - AJUSTE IVA	01/2016	6.999.999	11.549.998	18.549.997
521 - AJUSTE IVA	02/2016	39.600.000	65.340.000	104.940.000
521 - AJUSTE IVA	03/2016	4.300.000	7.095.000	11.395.000
521 - AJUSTE IVA	05/2016	1.700.000	2.805.000	4.505.000
521 - AJUSTE IVA	06/2016	84.999.999	140.249.998	225.249.997
521 - AJUSTE IVA	11/2016	17.700.000	29.205.000	46.905.000
521 - AJUSTE IVA	02/2017	25.500.018	42.075.030	67.575.048
521 - AJUSTE IVA	03/2017	17.090.908	28.199.998	45.290.906
521 - AJUSTE IVA	04/2017	23.000.001	37.950.002	60.950.003
521 - AJUSTE IVA	05/2017	1.200.000	1.980.000	3.180.000

521 - AJUSTE IVA	06/2017	47.200.000	77.880.000	125.080.000
Totales		1.124.553.925	1.855.513.978	2.980.067.903

*La mora y los intereses serán calculados conforme al Art. 171 de la Ley.

ART 2°: CALIFICAR su conducta de acuerdo con lo establecido en el Art. 172 de la Ley y **SANCIONAR** al mismo con la aplicación de una multa equivalente al 165% sobre los impuestos defraudados.

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

ART 3°: NOTIFICAR a la firma contribuyente conforme al Art. 200 de la Ley en concordancia con Art. 27 de la Resolución General N° 114/17, a fin de que en el plazo de 10 días hábiles y bajo apercibimiento de Ley, proceda a dar cumplimiento a lo dispuesto en la presente Resolución.

ART 4°: INFORMAR a la Dirección General de Recaudación y de Oficinas Regionales, a fin de que proceda a realizar el seguimiento a la cuenta corriente de la firma, en los términos de la presente Resolución y cumplido archivar.

ÓSCAR ORUÉ
VICEMINISTRO DE TRIBUTACIÓN