

**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 Nota de Pedido de Documentación N° 00, notificada el 17/10/2019, la Subsecretaría de Estado de Tributación (**SET**), a través de la Dirección General de Grandes Contribuyentes, informó a **NN** de la realización de un proceso de seguimiento y control relativo al cumplimiento de obligaciones fiscales y en el marco de dichos controles solicitó la presentación de originales o copias autenticadas de comprobantes de compras emitidos por el proveedor **XX** con **RUC 00**, durante los periodos comprendidos entre 01/2015 y 12/2016; con indicación de la forma de pago, en caso de que las facturas estuvieran relacionadas con la prestación de servicios, incluir los contratos firmados; tipo de afectación en el formulario del IVA, tipo de afectación contable; hoja de la última rubricación del libro diario, libros compras y ventas del IVA; asimismo, libros diario y mayor, todos en formato magnético y Excel. La documentación no fue arriada por la firma fiscalizada.

La verificación cuenta como antecedente a la Nota DAGC N° 00/2019, en la que se dieron a conocer los resultados de procesos de fiscalización puntual realizados a determinados contribuyentes, llevados a cabo por el Departamento de Auditoría GC3, y en los que surgieron varios proveedores llamativos o en situación irregular, teniendo en cuenta dicha situación y tras verificaciones hechas en el Sistema de Gestión Tributaria Marangatu, se observaron las compras informadas por los supuestos clientes de todos los proveedores investigados, entre los que se encuentra **NN**, por lo que se recomendó una investigación más detallada de las operaciones comerciales realizadas con el proveedor **XX**

Según el Informe de Verificación N° 00 los auditores de la **SET** constataron que **NN** utilizó comprobantes que no reflejan la realidad de los hechos económicos gravados para respaldar costos y gastos en el IRACIS y el crédito fiscal en el IVA en los periodos y ejercicios fiscales controlados, y con ello obtuvo un beneficio indebido representado por el impuesto dejado de ingresar a favor del Fisco.

Ante estas circunstancias, los Auditores de la **SET** consideraron que **NN** incurrió en lo establecido por el Art. 172 de la Ley N° 125/1991 (en adelante la Ley), que establece: *“Incurrirán en defraudación fiscal, los contribuyentes, responsables y terceros ajenos a la relación jurídica – tributaria que con la intención de obtener un beneficio indebido para sí o para un tercero, realicen cualquier acto, asección, omisión, simulación, ocultación o maniobra en perjuicio del fisco”*. En consecuencia, recomendaron aplicar una multa equivalente a 225% sobre el monto del impuesto defraudado o pretendido defraudar, conforme al Art. 175 de la Ley, conforme al siguiente detalle:

Impuesto	Ejercicio Fiscal	Monto Imponible	Impuesto a Ingresar	Multa	Total Gs.
511 - AJUSTE IRACIS	2015	230.000.000	23.000.000	51.750.000	74.750.000
511 - AJUSTE IRACIS	2016	372.590.910	37.259.090	83.832.953	121.092.043
521 - AJUSTE IVA	jul-15	160.000.000	16.000.000	36.000.000	52.000.000
521 - AJUSTE IVA	dic-15	70.000.000	7.000.000	15.750.000	22.750.000
521 - AJUSTE IVA	jul-16	63.636.364	6.363.636	14.318.181	20.681.817
521 - AJUSTE IVA	nov-16	26.636.364	2.663.636	5.993.181	8.656.817
521 - AJUSTE IVA	dic-16	282.318.182	28.231.818	63.521.591	91.753.409
<b>TOTALES</b>		<b>1.205.181.820</b>	<b>120.518.180</b>	<b>271.165.906</b>	<b>391.684.086</b>

A fin de precautar las Garantías Constitucionales de la Defensa y el Debido Proceso, por Resolución N° 00 del 27/02/2020, el Departamento de Sumarios y Recursos 1 (**DSR1**) dispuso la instrucción del sumario administrativo a **NN**, conjuntamente con su representante legal, el Sr. **XX** con **RUC 00**, quienes fueron notificados por cédula el 04/06/2020, 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 con los procedimientos de Sumario Administrativo y de Recursos de Reconsideración.

En fecha 16/07/2020, mediante Formulario N° 00, **NN** presentó su descargo recién en la etapa probatoria, y culminadas las etapas procesales respectivas, por Providencia N° 00 del 04/09/2020, el **DSR1** llamó a Autos para Resolver.

Las argumentaciones expuestas por **NN**, así como todos los antecedentes fueron analizados por el **DSR1**, según se expone a continuación:

**NN** señaló que: *“Los auditores hacen mención a un proveedor el cual su actividad para nosotros es de venta de materiales de construcción y flete de mercaderías...”*, al mismo tiempo que expresó que las operaciones con dicho proveedor fueron *“... realmente pagados por nuestra empresa de forma efectiva”*, para lo cual adjuntan asientos contables.

Por otro lado, **NN** expuso que: *“... nos encontramos que esta etapa investigativa, por Nota DGGC N.º 00 de fecha 21/03/2019, se le ha solicitado al proveedor una “Audiencia informativa”, a fin de contar con su aporte a controles llevados a cabo por la Administración tributaria. La misma no fue llevada a cabo por el hecho que el domicilio fiscal del mismo no correspondía por lo cual dejaron constancias en un informe”* (sic).

Sobre el primer punto, el **DSR1** apuntó que **NN** no determinó la forma de pago por las operaciones consignadas en las facturas cuestionadas, ni arrió al proceso prueba del pago efectivo por las mismas, esto en atención al elevado monto por las operaciones realizadas, en donde la facturación mínima registrada es por el valor de G 38.350.000.

En razón del segundo punto, el **DSR1** manifestó que los auditores de la **SET**, además de requerir al proveedor que comparezca ante la Administración Tributaria para una audiencia informativa, realizó otras diligencias de manera a lograr ubicar al mismo, en la que constaron no sólo que el mismo no opera ni operó comercialmente en la dirección registrada en el RUC, ya que tras verificaciones in situ y consultas realizadas a los vecinos del lugar, éstos manifestaron no conocer al proveedor, ni tener conocimiento de algún local relacionado con las operaciones a las que hacen referencia las facturas cuestionadas.

Respecto a ello, el **DSR1** consideró que, según la naturaleza de las operaciones consignadas en las facturas cuestionadas, y también descritas por **NN** en su escrito de descargo, las mismas requieren contar con una unidad productiva y personal a su cargo, ya que se tratan de actividades de transporte y provisión de materiales de construcción.

Analizados los antecedentes administrativos, el **DSR1** verificó que de manera a reforzar lo dicho, los auditores de la **SET** realizaron consultas a través del Sistema de Gestión Tributaria Marangatu (**SGTM**) y corroboraron que el proveedor se encuentra inconsistente en la Obligación del IVA General Form. 120 correspondiente al periodo fiscal 12/2016 y omiso en la presentación IRP Form. N.º 104 desde el ejercicio fiscal 2016 hasta la fecha. Igualmente, se consultó el módulo de facturación y timbrado, en el cual se observó que el último timbrado que le fue autorizado cuenta con fecha de fin de vigencia al 31/01/2017, llamativamente posterior a la emisión de las facturas cuestionadas, éste dejó de operar sin actualizar sus datos, declarar una nueva actividad o cese de las mismas.

Igualmente, **NN** aclaró que: *“...las operaciones con que se manejan en el interior del país son muy distintas a las de la capital... y es muy difícil investigar las procedencias de cada una de estas, a los efectos contables la única herramienta utilizada por la parte administrativa nuestra es la proporcionada por la propia Administración Tributaria que sería de la validez del timbrado o de la factura en el sistema Marangatu”* (sic).

*“... no podemos ser responsables por ejemplo de que hayamos recibido una factura, que no cumple con las formalidades legales..., en todo caso, si la factura reunía la formalidad, como se nos puede sancionar por algo así, cuando en verdad y por estricta justicia corresponde que la sanción sea para las personas que emitieron esa factura y los propios funcionarios del Ministerio de Hacienda quienes autorizaron el RUC a dicha persona...”* (sic).

En primer lugar, el **DSR1** precisó que el análisis realizado se refiere a la utilización de facturas relacionadas con operaciones inexistentes y que fueron utilizadas por **NN** para respaldar crédito fiscal en la liquidación del IVA, costos y gastos en el IRACIS, lo que no obsta a que la conducta de los demás involucrados – supuesto proveedor – no sea igualmente objeto de otros procesos de fiscalización, de los cuales también podría derivar la determinación de tributos y aplicación de sanciones. Igualmente, el **DSR1** aclaró que el análisis no se limita a la verificación de aspectos formales de los comprobantes, sino que también se refiere a las operaciones consignadas en los mismos.

En relación con ello, y en atención a lo aludido por **NN** en el segundo punto, el **DSR1** indicó que, efectivamente, una vez producido el hecho gravado por un determinado impuesto, se produce el nacimiento de la obligación tributaria, cuyo cumplimiento es personal, esto refiere a que, en caso de incumplimiento, el contribuyente responde por sus propios hechos (Art. 180 de la Ley).

En ese sentido, el **DSR1** señaló que la presentación de las declaraciones juradas implica una serie de actos preparatorios para su presentación, entre ellos el cumplimiento de los deberes formales establecidos en el Art. 192 de la Ley, como ser llevar libros, archivos, registros y emitir los documentos y comprobantes, referentes a las actividades y operaciones en la forma y condiciones que establezcan dichas disposiciones y presentarlas cuando correspondan, en este caso **NN** es responsable por los datos consignados en sus DDJJ que indefectiblemente incidieron en la base imponible y liquidación de sus impuestos.

Por todo lo expuesto, el **DSR1** concluyó que **NN** infringió lo establecido por los Art. 85 y 86 de la Ley, concordante con el Art. 68 del Decreto N.º 1.030/2013; que exigen la realidad de las operaciones (que el hecho haya existido y que efectivamente se haya producido la compraventa entre quienes dicen ser el comprador y el vendedor) y la debida documentación de las mismas.

Con relación al IRACIS, **NN** utilizó las facturas cuestionadas para respaldar costos y gastos, infringiendo lo establecido por los artículos 7 y 8 de la Ley que igualmente exigen la legalidad y realidad de las operaciones de manera a que sean deducibles a los efectos de la liquidación del impuesto.

Por último, manifestó su disconformidad en relación con la sanción de 225%, refiriendo lo siguiente: *“... creemos de extralimitada la sanción de 225% de multa en sus agravantes por estas operaciones, puesto que corresponden a un solo proveedor, teniendo en cuenta que el origen del control correspondió al análisis de supuestos proveedores llamativos o en situación irregular y sin contar con los antecedentes de los mismos.”*

En relación con la calificación de su conducta, el **DSR1** manifestó que el Art. 172 de la Ley claramente dispone que debe existir una conducta (acción u omisión) realizada por el contribuyente con el fin de provocar un perjuicio al Fisco, el cual está representado por el monto que dejó de percibir por un valor de G 120.518.180 en concepto de IRACIS e IVA, así como por los créditos fiscales inexistentes 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 **NN** presentó declaraciones juradas con datos falsos, suministró informaciones inexactas sobre sus operaciones (Numeral 3 y 5 del Art. 173 de la Ley), y que hizo valer ante la Administración Tributaria formas manifiestamente inapropiadas con 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.

A fin de establecer la graduación de la sanción, el **DSR1** consideró las circunstancias agravantes y atenuantes establecidas en los numerales 1, 2 y 6 del Art. 175 de la Ley, indicó que se cumplen: La reiteración y continuidad; debido a que **NN** registró comprobantes irregulares en sus DDJJ en varios periodos y ejercicios fiscales, violando de esta manera varias veces lo dispuesto por Ley, también el perjuicio fiscal y las características de la infracción la que se configura con los montos de los impuestos contenidos en las facturas utilizadas que provocaron una incorrecta liquidación del saldo a ingresar a favor del Fisco, obteniendo con ello un beneficio indebido.

Por tanto, el **DSR1** indicó que corresponde confirmar la multa por Defraudación sugerida por los auditores del 225% sobre el tributo defraudado.

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, quedó comprobado que **NN** no ingresó al Fisco los montos correspondientes a los impuestos señalados y además declaró créditos, costos y 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 del 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 General y del IVA General.

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 impuesto y multa.

**POR TANTO**, en uso de las 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 con el siguiente detalle:

Obligación	Periodo	Impuesto	Multa	Total
511 - AJUSTE IRACIS	2015	23.000.000	51.750.000	74.750.000
511 - AJUSTE IRACIS	2016	37.259.090	83.832.953	121.092.043
521 - AJUSTE IVA	07/2015	16.000.000	36.000.000	52.000.000
521 - AJUSTE IVA	12/2015	7.000.000	15.750.000	22.750.000
521 - AJUSTE IVA	07/2016	6.363.636	14.318.181	20.681.817
521 - AJUSTE IVA	11/2016	2.663.636	5.993.181	8.656.817
521 - AJUSTE IVA	12/2016	28.231.818	63.521.591	91.753.409
Totales		<b>120.518.180</b>	<b>271.165.906</b>	<b>391.684.086</b>

\* 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 **NN** con **RUC 00**, como Defraudación, de conformidad con lo establecido en el Art. 172 de la Ley N° 125/1991; y **SANCIONAR** a la misma con una multa equivalente a 225% del tributo defraudado, conforme a las razones expuestas en el considerando de la presente Resolución.

**Art. 3°:** **ESTABLECER** la responsabilidad subsidiaria de su Representante Legal **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 a la RG N° 114/2017, a fin de que proceda a dar cumplimiento a lo dispuesto en la presente Resolución, bajo apercibimiento de Ley. Asimismo, a su Representante Legal para su conocimiento.

**Art. 5°: INFORMAR** lo resuelto a la Dirección General de Recaudación y de Oficinas Regionales, a fin de que tome conocimiento de los términos de la presente Resolución, y cumplido archivar.

**ÓSCAR ORUÉ**  
**VICEMINISTRO DE TRIBUTACIÓN**