

RESOLUCION PARTICULAR

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 00** (en adelante **NN**), y;

CONSIDERANDO:

Que, mediante la Orden de Fiscalización N° 00, notificada en el domicilio fiscal de **NN** el 20/08/2019, la Subsecretaría de Estado de Tributación (**SET**), a través de la Dirección General de Grandes Contribuyentes (**DGGC**) requirió a la firma que presente sus comprobantes de las transacciones comerciales realizadas con los siguientes proveedores: **XX, XX, XX, XX, XX**, correspondientes a los periodos fiscales de 01/2014 a 12/2017 para el IVA General; ejercicios fiscales 2014 a 2017 del IRACIS General y del IRAGRO REG. CONTABLE; los contratos firmados de las prestaciones de servicios, en su caso; la hoja de la última rubricación del Libro Diario; sus Libros IVA Compras y Ventas, Diario y Mayor; y que aclare la forma de pago de los mismos; el tipo de afectación contable, en el formulario del IVA y el campo de los Formularios del IRAGRO RÉGIMEN CONTABLE o IRACIS General, en su caso; lo cual fue cumplido parcialmente.

El control cuenta como antecedente a la Nota SET N° 00 del 05/02/2016, por la cual se comunicó al Ministerio Público los hallazgos realizados por la Administración Tributaria acerca de un esquema de producción y utilización de facturas de presunto contenido falso (Mega 3), dando lugar a la Causa N° 00/2016 "*Investigación Fiscal s/ Producción de Documentos no auténticos y otros*". Posteriormente, por Nota DPO N° 00/2016, se informó al Ministerio Público la existencia de más proveedores sospechosos, entre los cuales se encontraba **XX**. En el año 2016, se intentó realizar una entrevista informativa al mismo, pero la contadora sólo pudo proveer datos de su hermano, quien mencionó que el mismo no se encontraba en el país, debido a que desde hacía 5 años había emigrado a la Argentina, y en la imprenta que había confeccionado los comprobantes, informaron que los timbrados fueron gestionados por **XX**.

A través de la Nota DAGC3 N° 00/2019, el Departamento de Auditoría GC3 también informó acerca de la existencia de cuatro proveedores llamativos: **XX, XX, XX, XX**, quienes emitieron facturas por montos considerables a la fiscalizada. Se intentó contactar con los mismos para constatar la veracidad de las operaciones declaradas por la firma, pero conforme las actas elaboradas por los funcionarios designados, no fueron encontrados. Por lo expuesto, el DPO-DGGC recomendó la apertura de un proceso de Fiscalización Puntual a la firma **NN**.

Los auditores de la **SET** solicitaron por correo electrónico a los proveedores anteriormente mencionados, que remitan las copias de las facturas emitidas a **NN**. Los mismos no dieron respuesta a los requerimientos de la Administración Tributaria. Respecto de los comprobantes de **XX**, por lo expuesto respecto de la Causa N° 00/2016, los auditores lo consideraron como indicios suficientes de que las operaciones son irreales. Asimismo, **XX y XX** emitieron facturas a la fiscalizada, pero verificadas las DDJJ de los mismos, certificaron que éstos declararon montos muy inferiores a los registrados en los comprobantes presentados por la fiscalizada.

En relación con **XX**, los auditores de la **SET** constataron que es representante legal y socio de "**XX**", una de las firmas denunciadas en el marco de la Causa N° 00/2016. Este supuesto proveedor ya fue incluido dentro del alcance de otras verificaciones fiscales culminadas, en las cuales, los contribuyentes desafectaron de su contabilidad las facturas sospechosas, rectificando los valores inicialmente declarados.

Por los motivos señalados, los auditores de la **SET** sostuvieron que **NN** utilizó facturas relacionadas con operaciones inexistentes, con el fin de disminuir la base imponible de los impuestos controlados, con lo cual causó un perjuicio al Fisco, conforme a lo establecido en el Art. 172 de la Ley "Defraudación", por lo que recomendaron aplicar una multa equivalente a 140% del monto de los tributos presumiblemente defraudados, según el siguiente detalle:

Impuesto	Periodo/Ejercicio Fiscal	Monto Imponible	Impuesto a Ingresar	Multa	Total G
521 - AJUSTE IVA	abr-14	1.004.846.576	100.484.658	140.678.521	241.163.178
521 - AJUSTE IVA	may-14	917.748.574	91.774.857	128.484.800	220.259.658
521 - AJUSTE IVA	jun-14	414.124.773	41.412.477	57.977.468	99.389.946
521 - AJUSTE IVA	sep-14	1.450.000.000	145.000.000	203.000.000	348.000.000
521 - AJUSTE IVA	oct-14	1.018.181.818	101.818.182	142.545.455	244.363.636
521 - AJUSTE IVA	dic-14	190.909.091	19.090.909	26.727.273	45.818.182
521 - AJUSTE IVA	dic-16	1.478.928.847	147.892.885	207.050.039	354.942.923
516 - AJUSTE IRAGRO	2014	2.336.719.923	233.671.992	327.140.789	560.812.782
516 - AJUSTE IRAGRO	2016	1.478.928.847	147.892.885	207.050.039	354.942.923
511 - AJUSTE IRACIS	2014	2.659.090.909	265.909.091	372.272.727	638.181.818
Totales		12.949.479.358	1.294.947.936	1.812.927.110	3.107.875.046

A fin de precautelar las Garantías Constitucionales de la Defensa y el Debido Proceso, el Departamento de Sumarios y Recursos 1 (**DSR1**), el 10/06/2020, notificó por cédula a **NN**, en su domicilio fiscal y a su representante legal, **XX** con **CI N° 00**, en el domicilio fiscal de la firma, 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 del representante legal, así como el procedimiento para la determinación tributaria y para la aplicación de sanciones, reglamentado por la RG N° 114/2017.

Analizados los argumentos expuestos por **NN** y los antecedentes del caso, el **DSR1** llegó a las siguientes conclusiones:

Sobre los aspectos formales, **NN** argumentó: *"La instrucción de Sumario Administrativo debe ser dispuesta por la Dirección de Planificación y Técnica Tributaria (DPTT), a tenor del Art. 4 de la Resolución General N° 114/2017,... Sin embargo, en autos, violando las formas establecidas en el reglamento, conforme se apreciara de la **RESOLUCIÓN DE INSTRUCCIÓN DE SUMARIO N° 00**, de fecha 06/01/2020, dicha resolución es dictada por **XX**, con el agravante de que la designación de la sumariante lo dispuso la Dirección de Departamento de Sumarios y Recursos 1"*.

Al respecto, el **DSR1** expresó que el Ministerio de Hacienda se encuentra expresamente facultado por el Art. 7 de la Ley N° 4.394/2011 a reglamentar la organización y funciones de todas las unidades dependientes de la citada cartera de Estado, que en el marco de dicha facultad el Ministro puede adecuar la estructura organizativa y establecer su correspondiente manual de funciones, de acuerdo con las necesidades de modernización de sus sistemas.

En uso de tal potestad, el Ministerio de Hacienda ha dictado la Resolución M.H. N.º 265 del 21/08/2014, por la cual facultó a la Dirección de Planificación y Técnica Tributaria a realizar los procesos de determinación tributaria y aplicación de sanciones, y en el marco de desconcentración de las funciones de su competencia, es el **DSR1** el encargado de desarrollar los procedimientos administrativos establecidos para la resolución de los casos puestos a su consideración.

En atención a que **NN** manifestó su disconformidad con el resultado expuesto por los auditores de la **SET**, el **DSR1** procedió conforme a lo establecido en los artículos 212 y 225 de la Ley, que prevén los procedimientos para la determinación tributaria y aplicación de sanciones, incisos 3 y 4, que expresan que: *"La administración dará traslado de las actuaciones al administrado por el término de diez (10) días, permitiéndole el acceso a todas las actuaciones administrativas referentes al caso."* Y, que en dicho plazo, prorrogable por otro igual, *"el contribuyente deberá formular sus descargos, dar respuestas o cumplir con los expresados requerimientos y presentar u ofrecer las pruebas"*. Todo ello, materializado con la Resolución de Instrucción N.º 00 del 06/01/2020.

Por otro lado, los actos administrativos gozan de la presunción de validez conforme lo establece el Art. 196 de la Ley; y en ese sentido la Resolución N.º 00, cumplió con todos los recaudos establecidos por el Art. 4 de la RG N° 114/2017. Por lo dicho, y en atención que **NN** indicó la falta de ningún elemento que invalide la instrucción realizada, el **DSR1** determinó que el proceso se llevó cumpliendo todas las disposiciones legales.

Sobre el fondo de la cuestión, **NN** señaló: *"... ¿Cómo es posible determinar que los proveedores no emitieron las mencionadas facturas siendo que no pudieron ser ubicados, ni "entrevistados" Mi parte entiende que se precisa más seriedad a la hora de investigar y atribuir responsabilidades a los responsables de la tributación"* (sic).

*"El contribuyente **NN**, o cualquier otro comprador de bienes o servicios, no puede estar investigando, al momento de su compra, la legitimidad de la factura y timbrado, siendo que las mismas cuentan con todos los requisitos establecidos en la Ley. Su obligación se agota en exigir la expedición de Facturas y registrarlos en su contabilidad por los procedimientos ordinarios establecidos por la ley y las regulaciones administrativas dictadas por las instituciones tributarias competentes, tal como obro mi representada, y así lo reconocen los auditores"* (sic).

*"Desde ya es importante destacar que no se aprecia sindicación o atribución alguna de **responsabilidad como emisor de dichas facturas de contenido falso a mi representado, sino del contribuyente que tiene en su poder y utilizo dichas facturas en su declaración de impuestos, por haber adquirido bienes y servicios con dichas facturas supuestamente apócrifas, con el propósito de beneficiarse con la imposición disminuyendo a su favor la tributación"*** (sic).

Sobre el punto, el **DSR1** mencionó que no se cuestionan los requisitos formales de las facturas en cuestión, tales como el Timbrado otorgado por la Administración Tributaria, que consiste en la autorización de la misma para la expedición de documentos, sino la veracidad del contenido de los mismos. En este caso, los auditores cuestionaron si realmente se llevaron a cabo las operaciones de venta entre **NN** y los supuestos proveedores anteriormente mencionados.

A tal efecto, los auditores de la **SET** solicitaron por correo electrónico a los proveedores, las copias de las facturas supuestamente emitidas a **NN** y los mismos no dieron respuesta a dicho requerimiento.

Respecto de los comprobantes de **XX**, en virtud de que el mismo se encuentra denunciado en la Causa N° 00/2016, se tienen indicios suficientes de que las operaciones de venta son presumiblemente irreales. Asimismo, debido a que los pagos fueron realizados previa efectivización de los cheques, en muchos casos al portador, conforme a lo manifestado por la sumariada, los auditores de la **SET** requirieron al Banco **XX** y al Banco **XX**, el detalle de dichos cheques y, por expediente N° 00, el Banco **XX** proveyó lo requerido, con lo que se constató que los mismos no fueron efectivizados por los proveedores incluidos dentro del alcance de la fiscalización. Además, la operativa empleada por la firma no es razonable, dado que implica una mayor carga de trabajo para la misma, porque en vez de emitir un cheque por un monto superior, para realizar el pago a varios proveedores, emite un cheque para el pago parcial de

una factura de uno de los proveedores investigados, lo efectiviza y paga solamente esa factura.

Por su parte, **XX**, **XX** y **XX**, supuestos proveedores de **NN**, en sus DDJJ de IVA y Renta registraron montos muy inferiores a los de los comprobantes presentados por la firma. Además, con la información proporcionada por las empresas acreedoras de **XX**, se confirmó la falta de razonabilidad del monto de la venta supuestamente realizada a la firma, que fue de USD 166.005, cuando el mismo posee demandas por falta de pago en entidades comerciales y operaciones morosas por montos muy inferiores.

En relación con **XX**, supuestamente vendió servicios de maquinarias a **NN**, sin embargo, no consigna datos relevantes en su información patrimonial de la declaración jurada del IRACIS, ya que sólo registra montos ínfimos en la Cuenta Caja e Inventario, es decir, no cuenta con activos fijos para poder prestar el servicio mencionado.

Respecto de **XX**, éste incluyó en 12/2016 la actividad de *alquiler de equipo de construcción dotado de operarios* pero nunca presentó DDJJ determinativas del Impuesto a la Renta y para prestar el citado servicio, debe contar con personal o contratar a un tercero para la ejecución del mismo; sin embargo, en el domicilio declarado en el RUC y en las inmediaciones del lugar, no se lo conoce y el número telefónico obrante en los registros no le corresponde, además, verificados los datos obrantes en el Sistema Marangatu, ningún contribuyente informó haber sido contratado por el mismo.

Por otra parte, **XX** emitió a **NN** facturas por un monto total de G 850.000.000, en concepto de mano de obra y de servicio de topografía. Es necesario destacar que el mismo es representante legal y socio de "**XX**", una de las firmas denunciadas en el marco de la Causa N° 00/2016. Este supuesto proveedor ya fue incluido dentro del alcance de otras verificaciones fiscales culminadas, en las cuales, los contribuyentes desafectaron de su contabilidad las facturas sospechosas, rectificando los valores inicialmente declarados.

Por todo lo expuesto, quedó comprobado que **NN** utilizó facturas relacionadas con operaciones inexistentes para respaldar compras de bienes y servicios, en transgresión a lo establecido en los artículos 7º, 8º, 22, 32 y 86 de la Ley, dado que los supuestos proveedores no pudieron llevar a cabo dichas operaciones. Por tanto, corresponde la reliquidación del IVA General y del IRACIS General.

En relación con la calificación de la conducta, **NN** alegó "*... bien es sabido que la defraudación se presume en ciertos casos citados en el art. 174º de la Ley 125/91, sin embargo, en este caso no se encuadra en ninguno de los casos previstos en el mencionado artículo, por lo que corresponde a la SET la carga probatoria, caso que no se dio en autos*" (sic).

Con base en los argumentos expuestos en el punto anterior, el **DSR1** señaló que lo alegado por **NN** no es cierto, la misma incurrió en infracción por Defraudación prevista en el Art. 172 de la Ley, dado que su conducta sí se encuadró dentro de los presupuestos legales establecidos en los numerales 3 y 5 del Art. 173 de la Ley, y en el numeral 12 del Art. 174 del mismo cuerpo legal, visto que presentó sus DDJJ con datos falsos y suministró informaciones inexactas sobre sus compras, además, porque hizo valer ante la Administración Tributaria formas manifiestamente inapropiadas a la realidad de los hechos gravados, lo cual condujo a la falta de pago de los tributos en perjuicio del Fisco, beneficiándose la contribuyente en la misma medida.

A fin de establecer la graduación de la sanción, el **DSR1** consideró las circunstancias agravantes y atenuantes establecidas en los numerales 1, 2, 5, 6 y 7 del Art. 175 de la Ley e indicó que se cumplen: la reiteración y la continuidad, por la comisión de la infracción de defraudación en los periodos y ejercicios fiscales verificados, violando repetidamente los artículos 7º y 86 de la Ley. Al mismo efecto, el **DSR1** consideró la posibilidad de asesoramiento al alcance de la contribuyente, dado que la misma estaba obligada a presentar Informe de Auditoría Externa Impositiva desde el 01/01/2011; además de la importancia del perjuicio fiscal y las características de la infracción, por la declaración de formas manifiestamente inapropiadas a la realidad de los hechos gravados ante la Administración.

Por tanto, corresponde aplicar una multa equivalente a 140% sobre los tributos defraudados, conforme a lo establecido por el Art. 175 de la Ley.

En referencia a la responsabilidad subsidiaria del representante legal, el **DSR1** indicó que el Art. 182 de la Ley establece que será responsable subsidiariamente en cuanto no proceda con la debida diligencia en sus funciones, respecto de 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 fiscales, costos y gastos indebidamente, defraudando al Fisco. Al respecto, **XX** no realizó manifestación alguna, de todo lo cual se desprende que 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 **XX** con **CI N° 00**, 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 04 a 06, 09, 10 y 12/2014; y 12 /2016. Asimismo, el IRAGRO de los ejercicios fiscales 2015 y 2016, y el IRACIS del ejercicio fiscal 2014.

De manera concordante, el Código Civil Paraguayo, en sus Arts. 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 multa.

POR TANTO, en uso de sus facultades legales,

EL VICEMINISTRO DE TRIBUTACIÓN RESUELVE

Art. 1: Determinar la obligacion 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	04/2014	100.484.658	140.678.521	241.163.179
521 - AJUSTE IVA	05/2014	91.774.857	128.484.800	220.259.657
521 - AJUSTE IVA	06/2014	41.412.477	57.977.468	99.389.945
521 - AJUSTE IVA	09/2014	145.000.000	203.000.000	348.000.000
521 - AJUSTE IVA	10/2014	101.818.182	142.545.455	244.363.637
521 - AJUSTE IVA	12/2014	19.090.909	26.727.273	45.818.182
521 - AJUSTE IVA	12/2016	147.892.885	207.050.039	354.942.924
516 - AJUSTE IRAGRO	2014	233.671.992	327.140.789	560.812.781
516 - AJUSTE IRAGRO	2016	147.892.885	207.050.039	354.942.924
511 - AJUSTE IRACIS	2014	265.909.091	372.272.727	638.181.818
Totales		1.294.947.936	1.812.927.111	3.107.875.047

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

Art. 2°.- CALIFICAR la conducta de la firma **NN** con **RUC 00** como **DEFRAUDACIÓN**, de conformidad con lo establecido en el Art. 172 de la Ley N° 125/1991, y **SANCIONAR** con una multa equivalente a 140% de los tributos defraudados, conforme a las razones expuestas en la presente Resolución.

Art. 3°.- ESTABLECER la responsabilidad subsidiaria de su Representante Legal **XX** con **CI N° 00**, conforme a los alcances señalados en el artículo 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, y 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