

RESOLUCION PARTICULAR

VISTO:

El Expediente N° 00, y otros del proceso para la Determinación Tributaria y Aplicación de Sanciones N° 00 instruido a la contribuyente **NN**, con **RUC 00** (en adelante **NN**) conjuntamente con la representante legal que figura como tal en la base de datos del Registro Único del Contribuyente, la Sra.: **XX** con **RUC N° 00** y;

CONSIDERANDO:

Que, mediante la Nota de Pedido de Documentación N° 00, notificada el 16/10/2019, la **SET** a través de la Dirección General de Grandes Contribuyentes (**DGGC**) dispuso la verificación de las obligaciones del IVA General y del ISC de los periodos fiscales de 07 y 12/2014; y su incidencia en el IRACIS General del ejercicio fiscal 2014. A dicho efecto solicitó a **NN** que presente las siguientes documentaciones: el original de las facturas emitidas por los proveedores: **XX** y **XX**, correspondientes a los periodos fiscales de 07 y 12/2014; Estados Financieros incluido el cuadro de revaluó y depreciación del ejercicio fiscal 2014; Libro Diario y Compras IVA; especificar en qué campo del formulario del IRACIS fueron imputadas las facturas y la forma de pago de los comprobantes de compras. La documentación no fue arrimada por la firma.

El control se originó como consecuencia del Informe DPO DGGC N° 00/2019 del 18/09/2019, obrante en el Expediente N° 00, el DPO - GC, que mencionó: *“con relación al contribuyente NN con RUC 00; el mismo presenta proveedores involucrados con el esquema de utilización de documentos de presunto contenido falso investigados en la CAUSA N° 00/2016 “XX” (Mega 3) y de su correspondiente ampliación gestionada a través de las Notas DPO DGGC N° 00/2016 y DCIRE/GC N° 00/17. Por otra parte, en el marco de las verificaciones de Auditorías Externas Impositivas (AEI), llevadas a cabo por el Departamento de Auditoría GC3, surgieron proveedores investigados en los diferentes esquemas de utilización de facturas de presunto contenido falso y nuevos proveedores llamativos o en situación irregular. Teniendo en cuenta esta situación, verificaron en el Sistema de Gestión Tributaria Marangatú, las compras informadas por los supuestos clientes de todos los proveedores investigados, de lo que surge que NN consignó operaciones con proveedores irregulares en sus declaraciones juradas informativas.*

Los auditores de la **SET** procedieron a liquidar el IVA y el IRACIS considerando el impuesto contenido en las facturas irregulares. Respecto del ISC, no corresponde la determinación debido a que las facturas objetadas no tuvieron incidencia en el mismo.

Según el Informe de Verificación N° 00 del 12/12/2019, los auditores de la **SET** constataron que **NN** declaró compras cuyo respaldo documental es de presunto contenido falso, en consecuencia, obtuvo un beneficio indebido que se encuentra cuantificado por el impuesto contenido en los comprobantes incluidos en las declaraciones juradas del IVA y del IRACIS de los periodos y ejercicios fiscales objeto de control.

Por lo expuesto, los Auditores de la **SET** consideraron que **NN** incurrió en lo prescripto por el Art. 172 de la Ley N° 125/1991 (en adelante la Ley), debido a que incluyó en sus registros las facturas de presunto contenido falso. En consecuencia, recomendó aplicar una multa por Defraudación equivalente a 245% del tributo defraudado, en virtud del Art. 175 de la Ley. Igualmente manifestaron que corresponde aplicar la sanción por Contravención prevista en el Art. 176 de la Ley, conforme a la Resolución General N° 13/2019, por no dar respuesta a lo solicitado en la Nota de Control Interno N° 00 del 08/10/2019. Todo ello, según se detalla en el siguiente cuadro:

Impuesto	Ejercicio Fiscal	Monto Imponible	Impuesto a Ingresar	Multa	Total G.
511 - AJUSTE IRACIS	2014	1.087.272.727	108.727.273	266.381.819	375.109.092
521 - AJUSTE IVA	jul-14	769.090.909	76.909.091	188.427.273	265.336.364
521 - AJUSTE IVA	dic-14	318.181.818	31.818.182	77.954.546	109.772.728
551 - AJUSTE CONTRAVENCIÓN	11/12/2019	0	0	300.000	300.000
Total		2.174.545.454	217.454.546	533.063.638	750.518.184

A fin de precautar las Garantías Constitucionales de la Defensa y el Debido Proceso, por Resolución N° 00, notificada el 09/06/2020, el Departamento de Sumarios y Recursos 1 (**DSR1**) dispuso la instrucción del sumario administrativo a **NN**, conjuntamente con su representante legal, la Sra. **XX** con **RUC N° 00**, conforme a lo establecido en los artículos 212 y 225 de la Ley, que prevén el procedimiento 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.

Transcurrido el plazo legal previsto para presentar descargo, sin que la contribuyente se haya presentado, por Resolución N° 00 el **DSR1** dispuso la apertura de la causa a prueba, periodo en el cual se presentó, a través de apoderado, la Representante Legal de la firma, la Sra.: **XX** (en adelante **XX**), según datos obrante en el RUC, a fin de ejercer su defensa. Y culminadas las etapas procesales respectivas, el **DSR1** llamó a Autos para Resolver.

Las argumentaciones expuestas por la Representante Legal, así como todos los antecedentes fueron analizados por el Departamento de Sumarios y Recursos 1 (**DSR1**), según se expone a continuación:

INCIDENTE: XX presentó escrito por el cual interpuso Recurso de Reconsideración en los siguientes términos: “... *INTERPONER RECURSO DE RECONSIDERACIÓN, que mi representante afecta en representación de la Firma NN... es menester recurrir ante este Órgano Administrativo a los efectos de petitionar la reconsideración y aplicación de las disposiciones del artículo 216 de la ley 125/91, en el sentido de su Revocabilidad del Acto por contrario imperio, que se aplicó el porcentaje resultante conforme a la tabla de graduación de sanciones...*”. Solicitó se dicte Resolución de Reconsideración o se Revoque la Resolución N° 00 de 21/01/2020, ordenando la re-verificación de la determinación tributaria.

En primer término, el **DSR1** trae a colación lo dispuesto en el Art. 32 de la RG N° 114/2017 que reza: “*Incidentes... Los incidentes serán resueltos al momento de dictarse la Resolución Particular*”. Por lo que corresponde el análisis del mismo.

Respecto a la cuestión planteada, el **DSR1** manifestó que conforme a lo dispuesto en el Art. 11 de la RG N° 4/2008, modificado por RG N° 25/2014, “*el contribuyente podrá solicitar la realización de la reverificación dentro de los diez (10) días hábiles contados a partir del día siguiente de la suscripción del Acta Final*”. Dicho esto, en el presente caso, **XX** no realizó lo solicitado dentro del plazo previsto, por lo que el **DSR1** concluyó que corresponde **RECHAZAR** lo solicitado, y proseguir con el análisis de los hechos.

En relación con los hechos denunciados por los auditores, con base en los antecedentes del caso y a los datos obrantes en el Sistema de Gestión Tributaria Marangatú, el **DSR1** confirmó que **NN** declaró compras cuyo respaldo documental no reflejan la realidad de los hechos económicos, esto debido a que utilizó facturas irregulares correspondientes a los proveedores **XX**, quien no fue ubicado y se verificó que no posee la infraestructura necesaria para la realización de las operaciones comerciales; y **XX**, quien aparte de no ser ubicado, no resultó ser conocido por vecinos de la zona con lo cual obtuvo un beneficio indebido que se encuentra cuantificado por el impuesto contenido en los comprobantes incluidos en las declaraciones juradas del IVA e IRACIS de los periodos y ejercicios fiscales objeto de control, causando un perjuicio al Fisco.

En el caso analizado, el **DSR1** comprobó que el contribuyente incumplió con lo dispuesto en el Art. 86 de la Ley pues utilizó comprobantes irregulares para respaldar el crédito fiscal declarado en la obligación IVA, así como lo establecido en los artículos 68 y 22 del Decreto N° 1.030/2013. Respecto del IRACIS, el sumariado contravino lo dispuesto en los Arts. 7 y 8 de la Ley.

En relación con la calificación de su conducta, el **DSR1** manifestó que al incluir en sus registros las facturas irregulares infringió lo prescripto en 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 perjuicio al Fisco, 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, 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 los comprobantes que utilizó como respaldo de dichas declaraciones, se refieren a la provisión de bienes y servicios que no pudieron ser entregados o prestados por los supuestos proveedores.

A fin de establecer la graduación de la sanción, el **DSR1** consideró las circunstancias agravantes y atenuantes establecidas en los numerales 1, 2, 3 y 4 del Art. 175 de la Ley, indicó que se cumplen: La reiteración la que se configurará por la comisión de dos o más infracciones del mismo tipo dentro del término de cinco años. La continuidad; por la comisión de una misma acción dolosa, debido a que **NN** registró comprobantes irregulares en sus DDJJ en varios periodos fiscales. La importancia del perjuicio fiscal y las características de la infracción; y el grado de cultura del infractor y la posibilidad de asesoramiento a su alcance.

Por tanto, el **DSR1** indicó que corresponde confirmar la multa por Defraudación sugerida por los auditores del 245% sobre los tributos defraudados.

Igualmente, el **DSR1** manifestó que corresponde la aplicación de la multa por Contravención por no dar respuesta a lo solicitado en la Nota de Control Interno N° 00 del 08/10/2019, conforme a la Resolución General N° 00/2019.

NN agregó en la etapa de alegatos: *“Que a fs de autos obra el testimonio de acuerdo de Venta Acciones de la Firma XX de fecha 19 de diciembre del año 2014 entre los Sres. XX, XX, y la Sra. XX, desvinculándola de la empresa en cuestión; cláusula primera: Asimismo, la Sra. XX, vende y transfiere a favor del Sr. XX, una (01) acción indivisible y al portador con valor nominal... la cláusula quinta... los socios adquirientes de la siguiente forma: 1) El Sr. XX, suscribe e integra nueve (09) acciones que equivalen al 90% del capital social y 2) el Sr. XX, suscribe e integra una (01) acción que integra el 10% y que en total equivalen el 100% del capital social, según el Art 221 del C.P.C. conforme al Acta N° 00 de fecha 20 de Agosto del año 2015 del Libro de Acta de Asamblea, Rubricada por Juzgado de Primera Instancia en lo Civil y Comercial de la ciudad XX de la sociedad XX en Asamblea General quedo como Presidente de Directorio y representante legal de la firma el Sr. XX, de esta forma se separa a mi mandante la Sra. XX de la empresa”* *“Que el Sr XX no firmó en la SET como representante legal por problemas de salud, y debido a la pandemia covid-19 y su condición de extranjero no ha podido presentarse el presente año para asumir sus funciones en la firma”*. *“Que el valor de la sanción aplicada conforme a la Resolución General N° 64/2020 a consideración sea 532.763.638 de Guaraníes sin reajuste por el total de Impuesto y Multa y el pago parcelado en doce cuotas”* (sic). Y solicitó la desvinculación como representante legal de la firma **NN**.

Verificado los documentos presentados por la representante legal, el **DSR1** señaló que no corresponde la desvinculación solicitada por **NN**, esto debido a que la misma no pudo probar que efectivamente ya no se encuentra vinculada con la firma. Al respecto, desde el año 2014 y hasta la fecha, la misma figura como tal en la base de datos del RUC, aun habiéndose actualizado en varias ocasiones los datos obrantes en el mismo. Si bien **NN** manifestó que, tras ceder sus acciones, en el año 2014, el Sr. **XX** debió asumir como representante legal y debido a problemas de salud, la pandemia covid-19 y su condición de extranjero, no lo ha hecho, cabe destacar la cantidad de años transcurridos. Igualmente, menciona que conforme al Acta N° 3 de fecha 20 de agosto del año 2015 del Libro de Acta de Asamblea, quedó como Presidente de Directorio el Sr. **XX**, quien debería asumir como Representante Legal de la firma. No obstante, el **DSR1** aclaró que dicha fecha es posterior al ejercicio y los periodos fiscalizados.

Dicho esto, el **DSR1** trae a colación 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 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 al Fisco los montos correspondientes a los impuestos señalados y además declaró créditos, costos y gastos respaldados con facturas relacionadas a operaciones inexistentes, defraudando al Fisco. Por ende, la Sra. **XX**, con RUC N° 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 la misma por las obligaciones que **NN** no cumplió ante el Fisco, al no haber abonado los impuestos debidos, específicamente el IRACIS General del ejercicio fiscal 2014, y del IVA General de los periodos fiscales 07 y 12/2014.

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 impuestos y multas.

POR TANTO, en uso de las facultades conferidas por ley,

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	2014	108.727.273	266.381.819	375.109.092
521 - AJUSTE IVA	07/2014	76.909.091	188.427.273	265.336.364
521 - AJUSTE IVA	12/2014	31.818.182	77.954.546	109.772.728
551 - AJUSTE CONTRAVEN	11/12/2019	0	300.000	300.000
Totales		217.454.546	533.063.638	750.518.184

* 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 contribuyente **NN** con **RUC 00**, como defraudación, de conformidad con lo establecido en el Art. 172 de la Ley 125/1991; y **SANCIONAR** a la misma con la aplicación de una multa equivalente al 245% sobre el tributo defraudado, conforme a las razones expuestas en el Artículo 1 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 contribuyente 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. Igualmente, a la 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