



RESOLUCIÓN PARTICULAR DPTT N° _____

POR LA CUAL SE DETERMINAN LOS TRIBUTOS Y SE APLICAN SANCIONES A LA FIRMA CON RUC.

Asunción,

VISTO: El expediente N° y otros caratulados: “DEPARTAMENTO DE AUDITORÍA FT1 (DGFT) C/ S/ INFORME FINAL N° DEL 10/06/2016 REFERENTE A LA VERIFICACIÓN DEL IRACIS GENERAL DE LOS EJERCICIOS FISCALES 2011, 2013 Y 2014 E IVA GENERAL DE LOS PERIODOS FISCALES MAYO, JULIO/2011, NOVIEMBRE/2013, ENERO, FEBRERO, ABRIL, JUNIO, JULIO, AGOSTO, SETIEMBRE/2014, JUNIO/2015 Y MAYO/2016 ”; y,

CONSIDERANDO: Que por medio de la Orden de Fiscalización N°, notificada el 07/04/2016, fue dispuesta la verificación del IVA General de los periodos fiscales de mayo y julio/201, noviembre/2013, enero, febrero, abril, junio, julio, agosto, setiembre/2014 y junio/2015 y del IRACIS General de los ejercicios fiscales 2011, 2013 y 2014 de la contribuyente con RUC, y para el efecto se le requirió la presentación de los comprobantes originales que respaldaron sus compras realizadas a con **RUC N°** en adelante la EMPRESA PROVEEDORA, así como también la aclaración de la forma de pago de las compras realizadas, los contratos y los libros contables, los cuales fueron presentados.

La verificación tuvo su origen en los trabajos de investigación realizados por el equipo auditor de la **SET** (mega evasión fiscal), en los cuales se detectó mediante el cruce de informaciones la existencia de “empresas de maletín”, inscriptas como contribuyentes con el objeto de proveer facturas a varias firmas con el fin de hacer valer el monto del IVA contenido en dichos comprobantes como crédito fiscal, y como costos para el IRACIS, en perjuicio del Fisco. Empresas y personas físicas que además, no contaban con una infraestructura mínima adecuada para prestar los servicios o proveer los bienes individualizados en las facturas, las que se hallaban vinculadas a los Contadores.

Con base en los elementos señalados, la **SET** realizó la denuncia ante el Ministerio Público, generándose la Causa Fiscal N° caratulada: “Investigación Fiscal S/Producción de documentos no auténticos”, en cuyo marco, el 09/02/2016 la Fiscalía realizó el allanamiento de las oficinas pertenecientes al Contador, y se incautaron documentaciones contables pertenecientes a los contribuyentes investigados. Así también el Ministerio Público realizó procedimientos de constatación y tomó declaraciones testimoniales a varias personas involucradas, mientras que el equipo auditor de la **SET** entrevistó a los supuestos proveedores, diligencias estas que permitieron concluir que los mismos no tenían vinculación comercial con sus supuestos clientes. Incluso varios de ellos manifestaron no haberse inscripto como contribuyentes en el RUC. Las documentaciones incautadas por la Fiscalía fueron remitidas en formato escaneado a la **SET**, por medio de la Nota N° del 07/03/2016.

Los fiscalizadores concluyeron que las facturas emitidas por la EMPRESA PROVEEDORA son de contenido falso, debido a que las empresas gráficas que las imprimieron no probaron documentalmente que fueron solicitadas por dicha firma o sus representantes legales o socios, ya que se constató que las firmas consignadas en los documentos en los que consta el retiro de las facturas, son apócrifas.

Asimismo, de acuerdo a la Nota DGGC N°, el Señor, quien de acuerdo a los registros del Sistema Marangatu figura como representante legal de la EMPRESA PROVEEDORA durante el periodo 09/03/2013 a 20/06/2014, negó haber prestado servicios relacionados a la actividad comercial de dicha empresa y manifestó que no conoce dicha empresa, afirmando NO haber solicitado su inscripción al RUC NI haber solicitado comprobantes. Asimismo, agregó que su profesión es la de albañil. Por otro lado, no fue localizada la Sra., quien igualmente se encontraba registrada como socia de la firma en el periodo de 11/06/2013 a 23/02/2016.

Según el Informe Final de Auditoría N° del 10/06/2016, los auditores de la DGFT constataron que la firma incluyó en sus declaraciones juradas del IRACIS montos en concepto de costos relacionados a operaciones económicas inexistentes, con el fin de disminuir la cuantía del impuesto, debido a que utilizó facturas emitidas por la EMPRESA PROVEEDORA, para respaldar operaciones inexistentes, en infracción al artículo 7 de la Ley N° 125/91, ya que las mismas no representaron una erogación real ni cumplieron con las condiciones legales a efectos de considerarse como costos para el IRACIS.

Ante estas circunstancias, los auditores de la DGFT concluyeron que la misma declaró montos que no reflejaban la realidad de los hechos económicos gravados, y obtuvo con ello un beneficio indebido, el cual se encuentra cuantificado en los costos que la firma dedujo indebidamente.

De acuerdo a lo expuesto, los auditores de la DGFT sugirieron el ajuste a favor del fisco que asciende a **G107.065.134 (Guaraníes ciento siete millones sesenta y cinco mil ciento treinta y cuatro)**, suma que incluye el IRACIS de los ejercicios fiscales 2011 y 2013; además de las sanciones cuya aplicación recomendaron de: **a)** multa del 300% sobre el monto del tributo defraudado, por adecuarse los hechos a lo expuesto en el artículo 172 de la Ley N° 125/91; **b)** multa por contravención: **i)** prevista en el artículo 12 de la RG N° 48/2014, por la presentación de declaraciones juradas informativas con datos inexactos, **ii)** prevista en el artículo 1 de la RG N° 07/2013, por no presentar la totalidad de la documentación requerida, todo ello según el siguiente detalle:

| Ejercicio Fiscal | Impuesto | Monto Imponible | Impuesto a Ingresar | Multa 300% | Total G |
|----------------------|----------------------------|--------------------|---------------------|-------------------|--------------------|
| 2011 | 511 - AJUSTE IRACIS | 175.955.000 | 17.595.500 | 52.786.500 | 70.382.000 |
| 2013 | 511 - AJUSTE IRACIS | 11.077.500 | 1.107.750 | 3.323.250 | 4.431.000 |
| 2014 | 511 - AJUSTE IRACIS | 0 | 0 | 24.331.134 | 24.331.134 |
| 01/05/2011 | 551 - AJUSTE CONTRAVENCION | 0 | 0 | 600.000 | 600.000 |
| 01/07/2011 | 551 - AJUSTE CONTRAVENCION | 0 | 0 | 600.000 | 600.000 |
| 01/11/2013 | 551 - AJUSTE CONTRAVENCION | 0 | 0 | 600.000 | 600.000 |
| 01/01/2014 | 551 - AJUSTE CONTRAVENCION | 0 | 0 | 600.000 | 600.000 |
| 01/02/2014 | 551 - AJUSTE CONTRAVENCION | 0 | 0 | 600.000 | 600.000 |
| 01/04/2014 | 551 - AJUSTE CONTRAVENCION | 0 | 0 | 600.000 | 600.000 |
| 01/06/2014 | 551 - AJUSTE CONTRAVENCION | 0 | 0 | 600.000 | 600.000 |
| 01/07/2014 | 551 - AJUSTE CONTRAVENCION | 0 | 0 | 600.000 | 600.000 |
| 01/08/2014 | 551 - AJUSTE CONTRAVENCION | 0 | 0 | 600.000 | 600.000 |
| 01/09/2014 | 551 - AJUSTE CONTRAVENCION | 0 | 0 | 600.000 | 600.000 |
| 01/06/2015 | 551 - AJUSTE CONTRAVENCION | 0 | 0 | 600.000 | 600.000 |
| 01/05/2016 | 551 - AJUSTE CONTRAVENCION | 0 | 0 | 1.321.000 | 1.321.000 |
| TOTAL GENERAL | | 187.032.500 | 18.703.250 | 88.361.884 | 107.065.134 |



RESOLUCIÓN PARTICULAR DPTT N° _____

POR LA CUAL SE DETERMINAN LOS TRIBUTOS Y SE APLICAN SANCIONES A LA FIRMA CON RUC.

* No surgieron saldos en concepto de IVA debido a que las compras se realizaron dentro del Régimen de Turismo.

En vista de que manifestó su disconformidad con los resultados de la verificación, según consta en el Acta Final del 09/06/2016 firmada por su Apoderada la Señora con CI N°, a fin de precautelar las Garantías Constitucionales de la Defensa y el Debido Proceso, el Departamento de Sumarios y Recursos 1 (DSR1) dispuso la instrucción del sumario administrativo a la firma contribuyente conjuntamente con su representante legal que figura como tal en la base de datos del Registro Único de Contribuyentes: con CI N°, según el J.I. N° del 24/06/2016, conforme lo establecen los artículos 182, 212 y 225 de la Ley N° 125/91, que prevén los procedimientos para la determinación tributaria y para la aplicación de sanciones.

El 10/08/2016 la sumariada presentó escrito de descargo negando los hechos denunciados, ofreció pruebas y solicitó que sea rechazado el informe de los auditores actuantes.

El DSR ordenó la apertura del periodo probatorio y admitió la prueba de informe ofrecida con relación a la entidad BANCO, con RUC N°. Con relación a las pruebas de informes de la Dirección Nacional de Aduanas y la Subsecretaría de Estado de Tributación, el DSR1 señaló que la información solicitada ya se encuentra en la Base de Datos del Sistema Marangatú por lo que no fue necesario su diligenciamiento ya que podía ser consultada tantas veces como fuese necesario. La Nota de pedido de informe fue redactada por el DSR1, pero la misma no fue retirada por la sumariada para su diligenciamiento a pesar de que claramente la Providencia dicta: *“el diligenciamiento del mismo estará a cargo del solicitante”*, por lo que transcurrido el plazo sin que la haya diligenciado, el DSR1 declaró cerrado el periodo probatorio. Atendiendo que tampoco se presentó alegatos, se llamó a autos para resolver.

SUMARIO ADMINISTRATIVO: ANÁLISIS Y CONCLUSIONES

a. EL PLAZO DE LA FISCALIZACIÓN HA SUPERADO EL TIEMPO MAXIMO PREVISTO EN LA LEY.

La sumariada argumentó que *“... en el relato de la cronología de los hechos, se puede advertir que desde el inicio de la fiscalización, computado a partir del día siguiente de la notificación de la NOTA DGFT N°, es decir el 20/02/2016 y hasta la fecha del ACTA FINAL el 09/06/2016, el plazo legal de duración de la Fiscalización Puntual previsto en el Art. 31 de la Ley N° 2421/04 ha sido superado en exceso”*.

Agregó que *“...atendiendo a todas estas características contenidas en la NOTA DGFT N°, no surgen dudas acerca de su naturaleza fiscalizadora...”*. Asimismo, señaló que *“... Si no entendemos de este modo, entonces, estaríamos ante una situación donde los plazos fijados por la Ley, sean plazos procedimentales o de otra naturaleza, carecerían de sentido respetarlos, lo cual constituiría una norma en blanco”*.

Respecto a lo argumentado por, el DSR1 señaló que mediante Nota DGFT N° se inició un Control Interno dispuesto en el marco del Art. 189 de la Ley, según el cual la SET puede exigir a los contribuyentes la exhibición o presentación de libros o documentos vinculados a la actividad gravada, así como en lo dispuesto en el Art. 31 de la Ley N° 2421/04, el cual en su inc b) dispone: ***“Las puntuales cuando fueren determinadas por el Subsecretario de Tributación respecto a contribuyentes o responsables sobre los que exista sospecha de irregularidades detectadas por la auditoría interna, controles cruzados u otros sistemas o forma de análisis de informaciones de la Administración, en base a hechos objetivos”***

Con ello queda claro que previo a la orden de fiscalización, la Administración no solo tiene la facultad de requerir documentos, sino además es deber de ella, analizar previamente la situación del contribuyente y si encuentra una sospecha de irregularidad en base a los documentos o informaciones presentadas por el propio contribuyente o por terceros, iniciar la FISCALIZACIÓN PUNTUAL, tal como concretamente se realizó en este caso.

Sobre la extralimitación del plazo de la fiscalización, el DSR1 señaló esta afirmación no es cierta ya que los controles internos por parte de la SET no cuentan con un plazo para cerrar o finiquitar; en tanto que la Fiscalización Puntual fue desarrollada dentro del plazo estipulado en las normas vigentes, porque el computo del plazo de la fiscalización inició al día siguiente de la notificación de la Orden de Fiscalización N° ocurrida el 07/04/2016 y no con la NOTA DGGC N° del 11/02/2016.

Con base en lo expuesto, el DSR1 concluyó que las actuaciones de los auditores de la SET en la Fiscalización Puntual se han llevado a cabo en el marco de los requisitos establecidos en las normas reglamentarias en materia de fiscalización, entendiéndose por tales la Resolución General N° 04/08 modificada por la Resolución General N° 25/14. Desde el punto de vista estrictamente formal, las tareas de fiscalización han respetado rigurosamente tales parámetros y deben ser consideradas como válidas. Indicó en este punto que el Art. 196 de la Ley N° 125/91 dispone que las actuaciones de la Administración Tributaria (y por ende, de los órganos que la componen), gozan de la presunción de legitimidad, siempre y cuando se enmarquen en los requisitos de legalidad, validez y forma respectivos, los cuales fueron respetados en este caso.

b. IMPUGNACIÓN DE FACTURAS CON TIMBRADO VALIDO

La sumariada señaló que *“...si un proveedor es autorizado a imprimir y emitir facturas, hay que subrayar que sólo cabe la posibilidad de que la Administración tiene como reconocido que ha cumplido con todos los análisis y confrontaciones que el ordenamiento dictado por medio de las Resoluciones Generales ha tomado como relevantes y ha emitido la autorización administrativa (timbrado) con estricto arreglo al criterio de que el sujeto era acreedor del derecho de operar a través de los comprobantes de ventas regulados por la SET, y no cabe la posibilidad alguna de argumentar error o torpeza administrativa.”*

Sobre el punto el DSR1 señaló que los auditores de la DGFT no cuestionaron los requisitos pre impresos (timbrado) de los comprobantes utilizados, sino el origen de los mismos ya que si bien la firma argumentó que las operaciones existieron, no probó que tales mercaderías hayan sido efectivamente adquiridas del proveedor cuestionado, por lo que para la posibilidad del reconocimiento del costo para la deducción del IRACIS y para que un egreso sea reconocido para la deducción del tributo, debe reunir los requisitos establecidos en los Arts.



RESOLUCIÓN PARTICULAR DPTT N° _____

POR LA CUAL SE DETERMINAN LOS TRIBUTOS Y SE APLICAN SANCIONES A LA FIRMA CON RUC.

7, 8 de la Ley N° 125/91 en concordancia con el artículo 26 del Decreto N° 6359/05; debido a que solo podrán ser deducidos los costos que sean necesarios para obtener y mantener la fuente productora, siempre que estos representen una erogación real, estén debidamente documentados y sean a precio de mercado.

c. LA CUESTIÓN DE FONDO – IMPUGNACIÓN DE FACTURAS SUSTENTO DE COMPRAS DE MERCADERIAS.

La sumariada argumentó que *“...era una empresa legalmente constituida que operaba normalmente, que realizaba importaciones, que era reconocida en el mercado de Ciudad del Este, que realizaba transacciones con muchas empresas, que pagaba sus impuestos municipales, que tenía local constituido en Galería, que presentaba sus declaraciones juradas de liquidación de impuestos, y sus declaraciones informativas “Hechauká”, que celebraba asambleas, que solicitaba y obtenía timbrados ante la SET; de manera regular, permanentemente y sin ningún tipo de observaciones, constituyen más pruebas relevantes que se trataba de una empresa en operación, lo cual nunca dio motivos para dudar de su legitimidad y la legalidad de las operaciones que celebraba.”*

Analizados los antecedentes del caso, el **DSR1** concluyó que, utilizó comprobantes que no reflejan la realidad de las operaciones, emitidos por la EMPRESA PROVEEDORA; para respaldar sus costos en el IRACIS, ya que las compras en ellas descriptas **NO** se realizaron.

El **DSR1** confirmó los hechos señalados, por un lado, con base en los datos registrados en sus declaraciones juradas informativas HECHAUKA, donde se constató que las facturas supuestamente expedidas por la EMPRESA PROVEEDORA, se encuentran registradas y declaradas en los Libros Compras 211 Hechauka; asimismo, registrada en su Libro de Compras y en su Libro Diario, asientos Nros. 61.423, 61.574, 82.899, 83.413, 100.022, 216.929, 40.312, 41.597, 65.743, 123.486, 123.844, 156.236, 162.799.

Por el otro, el **DSR1** comprobó que la firma quien supuestamente actuó como proveedora, no pudo emitir las referidas facturas, hecho confirmado con los documentos de respaldo de los timbrados autorizados por la **SET** proveídos por las imprentas autorizadas, en los cuales se constató que las firmas obrantes en los reportes de entrega de documentos timbrados no corresponden a las de los representantes legales de la EMPRESA PROVEEDORA, según Dictamen Pericial Caligráfico efectuado por la Unidad de Investigación Interna del Ministerio de Hacienda que concluyó lo siguiente: *“QUE LA FIRMAS DUBITADAS, DUDOSAS O CUESTIONADAS DE IMPRESIÓN DE TIMBRADO (4) OBJETOS DEL PRESENTE ANÁLISIS, NO PERTENECEN AL PUÑO Y LETRA DEL SR., ES DECIR SON FALSAS”*.

Asimismo, mediante un segundo Dictamen Pericial Caligráfico de la misma dependencia del Ministerio de Hacienda, se confirmó que con relación a los Formularios 615 de cambio de información presentados ante la SET en fechas 27/07/2009 y 23/06/2013, así como las Actas de Asamblea y Directorio proveídas por la Abogacía del Tesoro durante la fiscalización, las respectivas firmas estampadas en dichos documentos no son coincidentes para con las firmas indubitadas de los representantes legales de la EMPRESA PROVEEDORA, por lo que quedó comprobado que materialmente es imposible que la mencionada firma haya proveído los bienes en cuestión.

Cabe resaltar igualmente que el mismo proceder engañoso de la firma en cuestión se presenta en los años en los que cambió de denominación a, en atención a la información recabada por los auditores de la SET, quienes entrevistaron a los supuestos representantes legales el Señor y la Señora, negando éstos tener vinculación alguna con la empresa.

Por su parte el Señor, quien de acuerdo a los registros del Sistema Marangatu figura como representante legal de la EMPRESA PROVEEDORA, durante el periodo 09/03/2013 a 20/06/2014, en la entrevista informativa realizada por funcionarios de SET el 05/02/2016 en su domicilio ubicado en, negó haber prestado servicios relacionados a la actividad comercial de dicha empresa y manifestó que no conoce dicha empresa y a la Sra, afirmando **NO** haber solicitado su inscripción al RUC NI haber solicitado comprobantes. Asimismo, agregó que su profesión es la de albañil. Por otro lado, no fue localizada la Sra., quien igualmente se encontraba registrada como socia de la firma en el periodo de 11/06/2013 a 23/02/2016.

Además de lo mencionado, la sumariada no pudo demostrar como realizó los pagos por las supuestas adquisiciones, ni la forma en que las mercaderías fueron trasladadas, recepcionadas y almacenadas por ella; por tanto corresponde la impugnación de los comprobantes respectivos así como los créditos fiscales y los costos respaldados con ellos, los cuales fueron incluidos y declarados por la firma sumariada (Art. 8 de la Ley N° 125/91). El DSR señaló además, que la infracción se produce por el hecho de haber invocado como crédito fiscal y como costos los montos respaldados con facturas referentes a operaciones inexistentes, ya que la contribuyente no pudo demostrar ni en la fiscalización ni en el sumario administrativo, que dichas compras fueron reales (Art. 247 de la Ley N° 125/91).

El **DSR1** señaló además, que el artículo 174 de la Ley N° 125/91 establece una presunción iuris tantum, lo cual implica que detectada la infracción, la Administración pone a conocimiento de la contribuyente a fin de que ésta, mediante los elementos probatorios conducentes, desvirtúe los hechos denunciados. Sin embargo, en este caso pese a haber tenido la oportunidad en el sumario administrativo, no lo hizo, ya que no presentó pruebas para desvirtuar la faltas detectadas por los fiscalizadores. La **SET** afirmó además que la sumariada no arrojó pruebas que pudieran eventualmente, determinar la inexistencia de las obligaciones reclamadas.

Por todo lo expuesto, el **DSR1** recomendó confirmar la reliquidación efectuada por los auditores de la **SET** para el IRACIS de los periodos y ejercicios citados.

d. LAS IMPUGNACIONES AL COSTO DE VENTAS, SUS CONSECUENCIAS TRIBUTARIAS Y JURIDICAS.

La sumariada señaló que *“... la SET, al pretender impugnar facturas emitidas por el proveedor, posteriormente denominado; ha alterado arbitrariamente el escenario impositivo, tornando su*



RESOLUCIÓN PARTICULAR DPTT N° _____

POR LA CUAL SE DETERMINAN LOS TRIBUTOS Y SE APLICAN SANCIONES A LA FIRMA CON RUC.

pretensión en irracional, desproporcional e ilegal, atendiendo que lo que pretende es ELIMINAR el VALOR DE COSTO de los bienes enajenados CONSIDERÁNDOLOS con COSTO CERO, inventando una realidad económica de existencia improbable, violatorio de la capacidad contributiva y de la prohibición a la confiscación de la propiedad del contribuyente.”

Respecto a la argumentado por la sumariada, el **DSR1** indicó que dicha afirmación NO se ajusta a la verdad, ya que el costo impugnado por la Administración Tributaria a ni siquiera representa el 1% de sus costos declarados (2011: 0,0438%, 2013: 0,0014%, 2014: 0,0083%) el cual asciende a G 400.974.520.441 (2011), 751.478.322.075 (2013), 973.917.907.534 (2014), según se desprende de lo declarado por la firma en el Formulario N° 101 correspondiente a cada ejercicio fiscal.

e. CALIFICACIÓN DE LA CONDUCTA Y APLICACIÓN DE SANCIONES.

Con base en los argumentos expuestos, el **DSR1** señaló que la contribuyente incumplió la normativa tributaria, porque comprobó la evidente contradicción entre los datos que surgieron de sus declaraciones juradas, las cuales presentó con datos falsos y suministró informaciones inexactas (Art. 173 num.1, 3 y 5), ya que los costos en ellas registradas **NO SON REALES**, además porque hizo valer ante la Administración formas manifiestamente inapropiadas a la realidad de los hechos gravados (Art. 174 num. 12), pues los comprobantes que utilizó como respaldo de dichas declaraciones, se refieren a la provisión de bienes que materialmente no pudieron ser entregados por la supuesta proveedora, y con esta acción provocó un perjuicio al Fisco, el cual está representado por el monto en concepto de créditos fiscales, de costos respaldados con los comprobantes cuestionados y los impuestos a ingresar.

Conforme a lo expuesto anteriormente, el **DSR1** concluyó que se cumplen todos los presupuestos para calificar la conducta de la contribuyente conforme al tipo legal previsto en el Art. 172 de la Ley N° 125/91, ya que realizó actos de simulación de operaciones que condujeron **no solo a la falta de pago de tributos en perjuicio del Fisco, sino además a la acumulación indebida de créditos fiscales**, beneficiándose la contribuyente en la misma medida. Al respecto el mismo artículo dispone que la defraudación se da incluso cuando **“con la intención de obtener un beneficio indebido...realizarse... simulación ... en perjuicio del Fisco”**, situación que se da claramente en el presente caso, mediante la creación “ficticia de créditos y costos” respaldados con documentos relacionados a operaciones inexistentes lo que conlleva inexorablemente a formar o acumular créditos que posteriormente (en el mismo periodo o en subsiguientes) conducen a la disminución o eliminación del débito fiscal.

A fin de establecer la graduación de la sanción, el **DSR1** consideró las circunstancias agravantes establecidas en los numerales 2, 5 y 6 del Art. 175 de la Ley N° 125/91, e indicó que se configura:

- La continuidad, porque de manera repetida la firma contravino la norma mediante una misma acción dolosa (utilización de comprobantes de contenido falso), además porque los efectos de dichas acciones no se dan solo en los periodos controlados, sino repercuten en los subsiguientes.
- La posibilidad de asesoramiento; considerando que la contribuyente por su naturaleza jurídica, cuenta necesariamente con profesionales calificados para su asesoramiento, y pese a ello no actuó dentro del marco de la Ley.
- La característica de la infracción, pues bajo fe de juramento declaró costos respaldados con facturas relacionadas a operaciones que no existieron.

Por lo anterior, el **DSR1** señaló que corresponde la aplicación de una multa por defraudación equivalente al 300% sobre el monto que resultó de aplicar la tasa del IRACIS sobre el importe de las facturas relacionadas a los costos indebidamente deducidos del citado impuesto.

f. RESPONSABILIDAD SUBSIDIARIA

Con relación a la responsabilidad de la firma por estos hechos confirmados, cabe señalar que el Art. 180 de la Ley N° 125/91 dispone que: *“La responsabilidad por las infracciones tributarias, independientemente de su tipificación y sanción en la legislación penal, es personal del autor, salvo las excepciones establecidas en esta ley. Están sujetos a responsabilidad por hecho propio o de personas de su dependencia, en cuanto les concierne los obligados al pago o retención e ingreso del tributo, los obligados a efectuar declaraciones juradas y los terceros que infrinjan la ley, reglamentos o disposiciones administrativas o cooperen a transgredirlas o dificulten su observancia.”*

Por su parte, el Art. 182 del mismo cuerpo legal 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 esta responsabilidad 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, y dado que fue comprobado que no ingresó al Fisco los montos correspondientes a los impuestos señalados precedentemente, y además declaró créditos y costos respaldados con facturas relacionadas a operaciones que no existieron, defraudando con ello al Fisco, corresponde establecer la responsabilidad subsidiaria de con CI N°, en relación a la percepción de los tributos confirmados, ya que el mismo no actuó diligentemente en su calidad de representante legal de la empresa ante la Administración Tributaria, debiendo haber desarrollado las acciones concretas para lograr el cumplimiento de las obligaciones de su representada, de manera transparente, honesta y legal, y sin embargo no lo hizo.

De manera concordante, se puede mencionar igualmente que el Código Civil Paraguayo, en sus Arts. 1111, 1125 y 1126, establece la responsabilidad subsidiaria (y hasta solidaria, eventualmente) de los Directores y Síndicos, en casos de mal desempeño en sus funciones, violación de la ley o de sus estatutos, entre otras causales.

En cuanto a la aplicación de las multas por contravención sugerida en el Informe Final de Auditoría, el **DSR1** señaló que los auditores de la DGFT comprobaron que la sumariada presentó con datos inexactos sus Declaraciones Juradas Informativas (Form. 211 Compras Hechauka), correspondientes a los periodos fiscales



RESOLUCIÓN PARTICULAR DPTT N° _____

POR LA CUAL SE DETERMINAN LOS TRIBUTOS Y SE APLICAN SANCIONES A LA FIRMA CON RUC.

mayo y junio/2011, noviembre/2013, enero, febrero, abril, junio, julio, agosto y setiembre/2014 y junio/2015; y considerando que la presentación de Declaraciones Juradas Informativas (Hechauka) con datos inexactos detectados por la Administración Tributaria, se encuentra prevista en el Art. 12 de la Resolución General N° 48/2012, como causal de infracción al cumplimiento de sus deberes formales, corresponde igualmente su aplicación.

Igualmente, conforme lo denunciado por los auditores de la DGFT, el **DSR1** señaló que la contribuyente no presentó los originales de sus libros Diario, Inventario, Mayor e IVA compras, por tanto se reúnen los presupuestos para considerar su conducta como contravención, por lo que recomendó la aplicación de la multa prevista en el inciso b) del Art. 1 de la RG N° 7/13, monto actualizado por el Decreto N° 4954/2016.

Con base en las consideraciones de hecho y de derecho expuestas, el **DSR1** recomendó **HACER LUGAR** al Informe Final de Auditoría N° del 10/06/2016.

POR TANTO, en uso de las facultades legales conferidas en la Resolución General N° 40/2014,

LA DIRECCIÓN DE PLANIFICACIÓN Y TÉCNICA TRIBUTARIA

RESUELVE:

ART. 1°- **DETERMINAR** la obligación tributaria del IRACIS de los ejercicios fiscales 2011 y 2013 de la firma contribuyente con **RUC**, conforme a las razones expuestas en el considerando de la presente Resolución.

ART. 2°- **CALIFICAR** la conducta de la firma contribuyente como **DEFRAUDACIÓN**, de conformidad a lo establecido en el Art. 172 de la Ley N° 125/91 y **SANCIONAR** a la misma con la aplicación de una multa equivalente al 300% del tributo defraudado, y por **CONTRAVENCIÓN** de acuerdo a lo establecido en el Art. 176 de la Ley Tributaria, en concordancia con el Art. 12 de la Resolución General N° 48/14 y el Art. 1 de la Resolución General N° 7/2013.

ART. 3°- **ORDENAR** la percepción de la suma de **G 18.703.250** en concepto de los impuestos determinados, suma a la que deberá adicionarse la mora y los intereses conforme a lo establecido en el Art. 171 de la Ley N° 125/91, según el siguiente detalle:

| Obligación | Ejercicios Fiscales | Base imponible s/ reliquidación de auditoría | Impuesto a Ingresar |
|---------------------|---------------------|--|---------------------|
| 511 - AJUSTE IRACIS | 2011 | 175.955.000 | 17.595.500 |
| 511 - AJUSTE IRACIS | 2013 | 11.077.500 | 1.107.750 |
| TOTAL | | 187.032.500 | 18.703.250 |

ART. 4°- **ORDENAR** la percepción de la suma de **G 80.440.884** en concepto de la aplicación de la multa del 300% por la comisión de la infracción de Defraudación establecida en el Art. 172 de la Ley N° 125/91, por hacer valer ante la Administración Tributaria operaciones inexistentes, según el siguiente detalle:

| Obligación | Ejercicios Fiscales | Tributo defraudado (10% calculado sobre el monto de las de las facturas cuestionadas referente a operaciones inexistentes) | Multa 300% sobre el monto de los tributos defraudados |
|---------------------|---------------------|--|---|
| 511 - AJUSTE IRACIS | 2011 | 17.595.500 | 52.786.500 |
| 511 - AJUSTE IRACIS | 2013 | 1.107.750 | 3.323.250 |
| 511 - AJUSTE IRACIS | 2014 | 8.110.378 | 24.331.134 |
| TOTAL | | | 80.440.884 |

ART. 5°- **ORDENAR** la percepción de la suma de **G 7.921.000** en concepto de multas por la comisión de infracciones de Contravención establecida en el Art. 176 de la Ley N° 125/91.

ART. 6°- **ESTABLECER** la responsabilidad subsidiaria de su Representante Legal, conforme a los alcances señalados en el artículo 182 de la Ley N° 125/91.

ART. 7°- **NOTIFICAR** a la firma contribuyente conforme al artículo 200 de la Ley N° 125/91, a los efectos de que en el perentorio plazo de diez (10) días hábiles y bajo apercibimiento de Ley, ingrese los montos que correspondan a los impuestos y las multas determinados.

ART. 8°- **COMUNICAR** a quienes corresponda y cumplido archivar.

ANTULIO NIRVAN BOHBOUT
Encargado de la Atención del Despacho, s/ RI N° 21/2017
Dirección de Planificación y Técnica Tributaria