

**RESOLUCION PARTICULAR**FORM.727-2

---

**VISTO:**

El proceso virtual N° 00, el expediente N° 00 y otros del Sumario Administrativo instruido a la firma contribuyente **NN** en adelante **NN**, con RUC 00, juntamente con el Representante Legal que figura como tal en la base de datos del Registro Único de Contribuyentes, el Sr. **XX** con **RUC 00**, y;

**CONSIDERANDO:**

Que, mediante Orden de Fiscalización N° 00 notificada en fecha 11/11/2020, la Subsecretaría de Estado de Tributación (**SET**) a través de la Dirección General de Fiscalización Tributaria (**DGFT**), dispuso la verificación del IVA General de los periodos fiscales de 03 y 08/2016, 01/2017; y de 01 y 11/2018; y del IRACIS General de los ejercicios fiscales de 2016 al 2018 de **NN**, específicamente de los rubros “Egresos, Costos y Gastos”; y para tal efecto, le requirió los comprobantes que respaldan sus egresos, sus Libros Compras del IVA, y sus Libros Diario y Mayor; documentación que fue arrimada por la firma contribuyente.

La verificación tuvo su origen en las investigaciones realizadas por el Departamento de Investigación Tributaria de la Coordinación de Investigación Tributaria y Gestión de Riesgos de la **SET**; en cuyo marco, se procedió al análisis de las informaciones obrantes en el Libro Compras 211 presentado por **NN** en el Sistema Integrado de Recopilación de Información “Hechauka”, las cuales fueron contrastadas con las copias de las documentaciones proporcionadas por algunos de sus proveedores; detectándose la utilización de documentos contables de contenido no auténtico para el sustento de sus créditos fiscales, costos y gastos. Por lo expuesto, con base en el informe DGFT/DPO N° 00/2020 del Departamento de Planeamiento Operativo (**DPO**) de la **DGFT**, se generó la Denuncia Interna N° 00 que dio origen a la Fiscalización Puntual realizada a la citada firma contribuyente.

Durante el proceso de control, los auditores de la **SET** confirmaron la contabilización y registro por parte de **NN** de las operaciones cuestionadas de los supuestos proveedores, debido a que éstas fueron visualizadas en el Libro Compras que la firma presentó a través del Módulo “Hechauka”, constatándose que las facturas irregulares se encuentran incluidas en el citado Libro. Posteriormente, del análisis de las DD.JJ. presentadas por **NN** confirmaron que las operaciones cuestionadas tuvieron incidencia directa en la liquidación del IVA General de los periodos controlados. Además, verificaron que **NN** posteriormente rectificó sus DD.JJ. (Form. 120), excluyendo los montos de las facturas irregulares que

afectaban a los periodos fiscales de 03/2016 y 01/2017, no así en lo referente al periodo fiscal 08/2016.

Asimismo, los auditores de la **SET** concluyeron que **NN** contabilizó y presentó ante el Fisco facturas apócrifas o clonadas, y además declaró compras sin respaldo documental y otras que no guardan relación con su actividad económica; hechos que implicaron la disminución de la materia imponible y el no ingreso de los impuestos correspondientes de las obligaciones del IVA General y del IRACIS General de los periodos y ejercicios controlados, por lo que procedieron al ajuste fiscal de los citados impuestos, de lo cual surgieron saldos a favor del Fisco.

Por lo expuesto, confirmaron que **NN** presentó Declaraciones Juradas con datos falsos y suministró informaciones inexactas sobre sus operaciones comerciales, configurándose así la intención de defraudar al Fisco de acuerdo con los términos del Art. 173 numerales 3) y 5) de la Ley N° 125/1991 (en adelante la Ley). Igualmente consideraron que se configuró la presunción de defraudación establecida en el Art. 174 de la Ley numerales 12) y 14) modificado por la Ley N° 170/1993, concordantes con el Art. 172 de la referida normativa, por lo que recomendaron la aplicación de la multa por defraudación a **NN**, dejando constancia de que la misma será calculada según las circunstancias que pudieran darse en el marco del proceso de determinación tributaria y aplicación de sanciones, pudiendo ser de 1 a 3 veces del tributo dejado de ingresar.

Por todo lo anterior, recomendaron que la **SET** realice el siguiente ajuste fiscal:

Impuesto	Periodo /Ejercicio Fiscal	Monto Imponible	Impuesto a Ingresar	Multa
521 - AJUSTE IVA	mar-16	47.529.630	4.591.971	SERÁ GRADUADA DE ACUERDO CON LO ESTABLECIDO EN EL ART. 175, CONFORME A LOS PROCEDIMIENTOS PREVISTOS EN LOS ART. 212 Y 225 DE LA LEY N° 125/1991.
521 - AJUSTE IVA	ago-16	113.485.318	11.132.468	
521 - AJUSTE IVA	ene-17	28.468.390	2.755.006	
521 - AJUSTE IVA	ene-18	167.185.192	16.718.519	
521 - AJUSTE IVA	nov-18	1.049.228.181	104.922.818	
511 - AJUSTE IRACIS	2016	662.105.857	66.210.586	
511 - AJUSTE IRACIS	2017	1.718.713.617	171.871.362	
511 - AJUSTE IRACIS	2018	1.216.413.374	121.641.337	
<b>Total</b>		<b>5.003.129.559</b>	<b>499.844.067</b>	

A fin de precautar las Garantías Constitucionales de la Defensa y el Debido Proceso, por Resolución N° 00 notificada el 00, se dispuso la instrucción del Sumario Administrativo a la firma contribuyente **NN** juntamente con el Representante Legal de la misma, el Sr. **XX** con **RUC 00**, conforme a lo establecido en los artículos 212, 225 y 182 de la Ley, que prevén los procedimientos para la determinación de tributos, aplicación de sanciones y el establecimiento de la responsabilidad subsidiaria, y la RG N° 114/2017 por la cual se precisan aspectos relacionados a los procedimientos de Sumario Administrativo y de Recursos de Reconsideración.

El Descargo fue presentado en tiempo y forma, y culminadas las etapas procesales respectivas, por Resolución N° 00, el Departamento de Sumarios y Recursos 2 (**DSR2**) llamó a Autos para Resolver.

Los hechos y los antecedentes fueron agregados al Sumario y analizados por el **DSR2** conforme se expone a continuación:

**NN** manifestó su intención de allanarse parcialmente a los resultados de la Fiscalización, aceptando determinados puntos de todos los objetados por los auditores de la **SET** expuestos en el Informe Final de Auditoría, haciendo referencia a ciertos comprobantes impugnados y fracciones de montos, tanto respecto del IVA General como del IRACIS General.

Igualmente señaló: *“Que, una de las objeciones realizadas por la Auditoría, tiene vinculación con el proveedor de nuestra empresa, XX...”*; *“...el representante legal de dicha proveedora, en entrevista, ha manifestado no tener operaciones comerciales con NN”*. *“Que, los comprobantes objetados son los identificados como: a) Factura N°: 00... y, b) Factura N° 00...”*; *“...las facturas originales citadas, hemos recibido correctamente del proveedor de referencia.”* (sic). Asimismo, ofreció como pruebas comprobantes presentados durante la Fiscalización, copias de impresión de pantalla de transferencias bancarias realizadas, oficios a entidades bancarias y archivo Excel del Libro Diario de los registros de las facturas del proveedor XX.

Por otro lado, **NN** manifestó: *“Que, otro punto que objetamos de los resultados de la fiscalización es la impugnación de Facturas, según listado del Anexo 2 del Acta Final de Fiscalización”*. *“...según dicho Anexo, las facturas descritas no están en nuestros archivos tributarios...”*; *“...los originales de dichas facturas se encuentran en nuestros archivos tributarios y los mismos fueron proveídos...”* (sic).

Sobre el primer punto manifestado por la firma sumariada, en cuanto a los montos reclamados en concepto de IVA General de los periodos fiscales de 03/2016 y 01/2017, el **DSR2** señaló que **NN** manifestó su allanamiento a las impugnaciones realizadas por los auditores de la **SET**, sin embargo, en otro punto de su Descargo cuestionó la conclusión de estos y negó la existencia de irregularidad en sus registros. Por otro lado, en cuanto al periodo 08/2016 resaltó que, por un lado, la firma sumariada aceptó solo el monto del impuesto contenido en la factura irregular impugnada y no así el monto correspondiente a las impugnaciones por falta de respaldo documental, sin embargo; al referirse a la multa por Defraudación, contradictoriamente expuso en un cuadro el monto total del impuesto determinado por los auditores de la **SET** a raíz de ambas impugnaciones. Finalmente, con relación el IRACIS General, observó que **NN** aceptó los montos de los impuestos y las multas relacionadas solo a las facturas irregulares, no así a los correspondientes a los egresos sin respaldo.

Al respecto, el **DSR2** consideró importante señalar que el allanamiento implica el reconocimiento del derecho material invocado en el Informe Final de Auditoría y consecuentemente la renuncia a oponerse a la pretensión del Fisco, y resaltó que si bien **NN**

manifestó su conformidad de manera parcial con la determinación realizada por los auditores de la **SET**, haciendo referencia sólo a ciertas facturas y montos de todos los elementos impugnados, la misma fue expuesta de manera imprecisa y confusa por lo que no fue posible establecer el monto concreto aceptado por la firma sumariada; por tal motivo, consideró que corresponde el pronunciamiento respecto al cobro total de los impuestos y las multas reclamadas.

Por tanto, con base en los antecedentes del caso y las investigaciones realizadas, el **DSR2** remarcó que las impugnaciones efectuadas a **NN** se basan, por una parte en el uso de facturas referentes a operaciones materialmente imposibles de haberse llevado a cabo, por tratarse de transacciones irregulares realizadas con los supuestos proveedores: **XX** y **XX** quienes han arrimado a la Administración Tributaria las facturas solicitadas durante la Fiscalización, constatándose que estas fueron emitidas a nombre de otras personas y no a la firma sumariada. Así también, respecto a la firma **XX** cuyo Representante Legal, en entrevista informativa manifestó que, si realizó operaciones comerciales con **NN**, pero negó que dichas transacciones fueran por los montos indicados en las facturas que le fueron exhibidas; igualmente mencionó al respecto que no realiza la venta de productos tales como cubiertas y repuestos (Fs. 16 del expediente 00). Por otra parte, presentó denuncia ante el Ministerio Público cuya copia obra a Fs. 8 y 9 del expediente 00. Y en cuanto a **XX**, se verificó que la mercadería adquirida fue por un monto de G 295.454, no obstante, el monto declarado por la firma sumariada fue de G 1.690.245.227. Así también, respecto a la detección de compras sin respaldo documental, y así mismo, documentos que carecen de validez legal para el respaldo de costos y/o gastos.

El **DSR2** recalcó que a través de la verificación del Libro Compras 211 de **NN** extraído del Sistema Integrado de Recopilación de información “Hechauka”, se constató que las facturas expedidas por los proveedores irregulares se encuentran incluidas en el mismo, con lo que se confirmó que las operaciones de compras cuestionadas fueron incluidas por parte de la firma sumariada en sus DD.JJ. Informativas. Igualmente, verificó que **NN** rectificó sus DD.JJ. del IVA General de los periodos fiscales de 03/2016 y 01/2017, durante el proceso de investigación, excluyendo las facturas de contenido falso números: 00 de la firma **XX** y 00 de la firma **XX**.

No obstante, el **DSR2** manifestó al respecto que las rectificaciones practicadas, si bien fueron voluntarias, no pueden considerarse espontáneas ya que fueron rectificadas por **NN** luego de los trabajos de control iniciados por la **SET**, y conforme al Art. 208 de la Ley, ello no la exime de su responsabilidad por las infracciones en que hubiere incurrido, y este hecho solo puede ser considerado como atenuante al momento de graduar las sanciones, tal como lo establece el numeral 8 del Art. 175 de la Ley.

Durante el período probatorio, así como en el escrito de Descargo presentado, la firma sumariada ofreció pruebas consistentes en Informes a varias entidades bancarias a fin de probar la existencia de relaciones comerciales con la firma **XX**, las cuales fueron diligenciadas en su totalidad, no obstante; conforme a lo expuesto precedentemente, el **DSR2** recalcó que ésta última no negó dicha relación con **NN**, sino el monto contenido en

las facturas presentadas por la firma. En cuanto a la respuesta de las entidades bancarias a través de los informes remitidos, observó que las mismas no prueban de manera conducente que dichos pagos hayan sido realizados a fin de cubrir el monto expuesto en las facturas cuestionadas, por tanto, la firma sumariada no pudo demostrar la veracidad de las transacciones registradas en los comprobantes impugnados.

Respecto a la impugnación de egresos por falta de respaldo, el **DSR2** verificó que las facturas señaladas por **NN** obran en los anexos del presente proceso y recalcó que las mismas fueron analizadas durante la Fiscalización. Así también resaltó que en todo momento estuvieron a disposición suya en la sede del **DSR2**. Por otro lado, mencionó que de los resultados obtenidos de la revisión de los documentos que sustentan los egresos de la firma sumariada, se concluyó que corresponde impugnar el crédito fiscal utilizado en el IVA General respaldado con las facturas que no están relacionadas a la actividad desarrollada por la firma sumariada y por carecer del debido respaldo.

Por lo expuesto, el **DSR2** concluyó que **NN** contabilizó y presentó ante la Administración Tributaria facturas irregulares, además declaró compras sin respaldo documental y facturas que no guardan relación con la actividad económica desarrollada por la misma, hechos que implicaron la disminución de la materia imponible y consecuentemente el no ingreso al Fisco de los impuestos correspondientes, obteniendo un beneficio indebido que se encuentra cuantificado por el impuesto contenido en los comprobantes incluidos en las Declaraciones Juradas del IVA General y del IRACIS General de los periodos y ejercicios fiscales controlados, infringiendo lo establecido por el Art. 86 de la Ley, concordante con el Art. 68 del Decreto N° 1030/2013, por lo que no existen los elementos requeridos por la norma tributaria para adquirir el derecho al crédito fiscal, así mismo, se observó documentos que carecen de validez legal para el respaldo de costos y/o gastos, conforme lo establece el Art. 5° del Decreto N° 6539/2005 modificado por el Decreto N° 10797/2013, en consecuencia correspondió que los mismos sean impugnados.

Igualmente, el **DSR2** expresó que considerando la irregular registración de las facturas cuestionadas como sustento del Crédito Fiscal para la obligación el IVA General, y que los mismos documentos inciden directamente al rubro egreso para IRACIS General, por tanto, conforme a lo establecido en el Art. 22 de la Ley, corresponde la reliquidación efectuada por los auditores.

*NN expuso: “Que, como bien se puede notar en el Acta Final de Fiscalización, el control puntual realizado a nuestra empresa, abarco la obligación IRACIS de los ejercicios fiscales 2016, 2017 y 2018. Sin embargo, en el cuadro 10 (Resumen de Ajustes Fiscales), se exponer un reclamo de IRACIS del ejercicio fiscal 2019 con un impuesto determinado de G 121.641.337.” (sic).*

En relación con el planteamiento realizado, el **DSR2** constató que la exposición del ejercicio fiscal 2019 en el cuadro 10 se trató de un error de transcripción sin efecto en la determinación, y resaltó que en la Orden de Fiscalización N° 00 se visualizan los ejercicios fiscales 2016 al 2018 como objeto del control en lo que respecta al IRACIS General.

Igualmente, en el Informe Final de Auditoría N° 00 se detallan los ejercicios fiscales afectados, los cuales son coincidentes en los demás cuadros del mencionado informe.

*NN expreso: “Que, considerando que nuestra parte se allana parcialmente al resultado de la fiscalización, considerando la utilización de créditos y gastos sobre los cuales ya no tenemos los respaldos documentales correspondientes, aceptamos que dicha situación configura el delito tributario de Defraudación Fiscal y solicitamos a la sumariante se tenga en cuenta todas las circunstancias atenuantes...” (sic).*

Sobre el punto, conforme a las evidencias obtenidas y ante lo expuesto por **NN**, el **DSR2** concluyó que quedó confirmado que se cumplen todos los presupuestos para calificar la conducta de la firma sumariada de acuerdo con el tipo legal previsto en el Art. 172 de la Ley, por lo que corresponde aplicar la multa por Defraudación. Igualmente destacó que la Ley dispone que debe existir una conducta (acción u omisión) realizada por el contribuyente con el fin de provocar un engaño o perjuicio al Fisco, el cual está representado por el monto que dejó de percibir en concepto de IRACIS General e IVA General, así como por los egresos inexistentes que declaró, con la intención de procurarse un beneficio indebido y no pagar los 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 este caso particular ha quedado plenamente demostrado que **NN** presentó Declaraciones Juradas con datos falsos, suministró informaciones inexactas sobre sus operaciones comerciales (Numerales 3 y 5 del Art. 173 de la Ley), y que hizo valer ante la Administración Tributaria formas manifiestamente inapropiadas a la realidad de los hechos gravados, así como la adquisición de mercaderías sin el debido respaldo documental (Numerales 12 y 14 del Art. 174 de Ley modificado por la Ley N° 170/1993), ya que las operaciones consignadas en los comprobantes que utilizó como respaldo para la liquidación y declaración de sus impuestos no existieron o corresponden a compras sin respaldo y facturas que no guardan relación con su actividad económica.

A fin de establecer la graduación de la sanción, el **DSR2** señaló que, para su aplicación es preciso considerar la finalidad de la misma, que además de la reparación del daño, debe ser lo suficientemente disuasiva para inducir a la firma contribuyente al cumplimiento de sus obligaciones, sin que ello signifique un sustancial menoscabo a su patrimonio, al punto de provocar el cierre o cese definitivo de actividades del infractor.

Por esta razón y en cumplimiento del Principio de Proporcionalidad, que faculta a la **SET** a determinar la cuantía de la sanción entre un mínimo y un máximo, el **DSR2** analizó las diferentes circunstancias y peculiaridades del caso en general y de la firma contribuyente en particular, y consideró el porcentaje del perjuicio fiscal, ya que en este caso la base imponible denunciada es inferior al 30% de lo declarado por **NN**, el hecho de que presentó los documentos solicitados por la Administración Tributaria durante la Fiscalización y así también la característica de la infracción. En virtud de ello, el **DSR2** señaló que corresponde la aplicación de la multa del 125% sobre el tributo defraudado tanto del IVA General como del IRACIS General.

Por otra parte, el **DSR2** resaltó que 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. Y que, en este caso en particular, quedó comprobado que **NN** no ingresó los montos correspondientes a los impuestos señalados, defraudando con ello al Fisco; y, por tanto, 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 de manera transparente, honesta y legal.

Por tanto, conforme a lo dispuesto en la citada norma, corresponde establecer la Responsabilidad Subsidiaria del mismo por las obligaciones que **NN** no cumplió ante el Fisco, al no haber abonado los impuestos debidos, específicamente el IRACIS General de los ejercicios fiscales 2016 al 2018; y del IVA General de los periodos fiscales de 03 y 08/2016, 01/2017, 01 y 11/2018.

De manera concordante, el **DSR2** mencionó 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.

Igualmente, **NN** solicitó Facilidades de Pago y acogimiento a los Beneficios del Decreto N° 3966/2020, y sus modificaciones, los Decretos N° 4011/2020 y 5027/2021 y expuso: *“Que, en base al allanamiento... solicitamos se me otorgue un régimen de facilidades de pago, estableciendo un pago inicial del veinte por ciento (20%) y el saldo en sesenta (60) cuotas consecutivas. También solicito poder acogernos a los beneficios establecidos en el Decreto 3.966/2020 y su modificación por Dto. 4.011/2020 y el Decreto N° 5027/21 vinculado a la exoneración total de intereses de deudas derivadas de procesos de fiscalización y de sumarios administrativos y con cuotas de financiación igual a cero. ----“(sic).*

En cuanto a los beneficios de los Decretos N° 3966/2020 y 4011/2020, solicitados por **NN** en su escrito de Descargo del 05/04/2021, el **DSR2** manifestó que, teniendo en cuenta que la solicitud fue efectuada fuera del plazo de vigencia, no corresponde aplicar los beneficios otorgados a través de dichas normativas. Y sobre el régimen excepcional establecido en el Decreto N° 5027/2021, resaltó que el mismo no podrá ser concedido a la firma sumariada por no cumplir su allanamiento con las condiciones específicas establecidas en el inc. c) del Art. 1°.

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 que otorga la Ley N° 125/1991,

**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
521 - AJUSTE IVA	03/2016	4.591.971	68.376.328	72.968.299
521 - AJUSTE IVA	08/2016	11.132.468	13.915.585	25.048.053
521 - AJUSTE IVA	01/2017	2.755.006	214.724.411	217.479.417
521 - AJUSTE IVA	01/2018	16.718.519	20.898.149	37.616.668
521 - AJUSTE IVA	11/2018	104.922.818	131.153.523	236.076.341
511 - AJUSTE IRACIS	2016	66.210.586	82.763.233	148.973.819
511 - AJUSTE IRACIS	2017	171.871.362	214.839.203	386.710.565
511 - AJUSTE IRACIS	2018	121.641.337	152.051.671	273.693.008
Totales		<b>499.844.067</b>	<b>898.722.103</b>	<b>1.398.566.170</b>

*Obs.\* Los accesorios legales serán calculados conforme a lo dispuesto en el Art. 171 de la Ley 125/1991.*

**Art. 2°:** **CALIFICAR** la conducta de la firma contribuyente **NN** con **RUC 00** de acuerdo con lo establecido en el Art. 172 de la Ley N° 125/1991; y **SANCIONAR** a la misma con la aplicación de una multa equivalente al 125% sobre los impuestos, de conformidad a lo expuesto en el Considerando de la presente Resolución.

**Art. 3°:** **ESTABLECER** la Responsabilidad Subsidiaria de su Representante Legal, el Sr. **XX** con **RUC 00**, conforme a los alcances señalados en el Art. 182 de la Ley N° 125/1991, en caso de que la firma como tal no dé cumplimiento a lo establecido en la presente Resolución.

**Art. 4°:** **NOTIFICAR** a la firma contribuyente y a su Representante Legal conforme a la RG N° 114/2017, a fin de que procedan a dar cumplimiento a lo dispuesto en la presente Resolución, bajo apercibimiento de Ley.

**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**