

RESOLUCIÓN RP N° _____

POR LA CUAL SE HACE LUGAR PARCIALMENTE A LA NOTA DFI N° DE FECHA DE DE DEL DEPARTAMENTO DE FISCALIZACION DE INCONSISTENCIA DE LA DIRECCION GENERAL DE GRANDES CONTRIBUYENTES DE LA SUBSECRETARIA DE ESTADO DE TRIBUTACION Y SE PROCEDE A DETERMINAR EL AJUSTE FISCAL COMPLEMENTARIO EN CONCEPTO MULTAS A LA FIRMA, CON RUC N°, CONFORME A LAS RESULTAS DEL SUMARIO ADMINISTRATIVO.-----

Asunción,

VISTOS: Los expedientes con entradas Nos:; **del que,** -----

RESULTA: El informe DFI N° de fecha de de del Departamento de fiscalización de Inconsistencia, de la Dirección General de Grandes Contribuyentes y -----

CONSIDERANDO: El Dictamen de Conclusión N° de fecha de de, de La Jueza Administrativa del presente Sumario incoado a la firma contribuyente, con identificador RUC, a vuestra honorabilidad se dirige y como mejor proceda en derecho digo:-----

Que, en cumplimiento al proveído de la Dirección de Planificación y Técnica Tributaria, Departamento de Sumarios y Recursos, obrante a fs. del Expediente , se dio apertura al proceso de determinación tributaria instruido a la firma, a fin de llevar adelante la investigación de los hechos revelados en los informes elaborados por funcionarios auditores del Departamento de Fiscalización de Inconsistencias de la Dirección de Grandes Contribuyentes, al igual que la determinación de la deuda impositiva y la aplicación de la sanción que correspondiere.-----

Que, llevados a cabo los trámites procesales previstos en la Ley 125/91 y demás leyes de forma concordantes, con observancia del impulso, el principio procesal de bilateralidad y el ejercicio de la defensa en juicio, según constancia de autos, y operada a su vez la preclusión procesal, corresponde a la proveyente pronunciarse sobre la cuestión planteada, siendo de rigor resolver la cuestión en virtud a auto fundado y, en consecuencia, elevar las conclusiones del mismo sobre la base de las consideraciones de hechos y de derechos que exigen los numerales 4) y 5) del Art. 215 de la Ley 125/91, conforme a la siguiente disquisición:-----

Que, en cumplimiento a las funciones que le son inherentes, la Sub Secretaría de Estado de Tributación, coadyuvada con la Dirección de Grandes Contribuyentes, efectuó un control de los montos de retenciones informadas por la firma , en el sistema denominado HECHAUKA, y que comparados con los montos consignados de retenciones de Impuesto a la Renta e IVA del periodo fiscal de , se constató inconsistencias entre los montos declarados.-----

RESOLUCIÓN RP N° _____

POR LA CUAL SE HACE LUGAR PARCIALMENTE A LA NOTA DFI N° DE FECHA DE DE DEL DEPARTAMENTO DE FISCALIZACION DE INCONSISTENCIA DE LA DIRECCION GENERAL DE GRANDES CONTRIBUYENTES DE LA SUBSECRETARIA DE ESTADO DE TRIBUTACION Y SE PROCEDE A DETERMINAR EL AJUSTE FISCAL COMPLEMENTARIO EN CONCEPTO MULTAS A LA FIRMA, CON RUC N°, CONFORME A LAS RESULTAS DEL SUMARIO ADMINISTRATIVO.-----

LA DENUNCIA:

Los funcionarios actuantes presentaron el Informe DFI N° de fecha de de , en el cual dejaron constancia de las infracciones detectadas en los trabajos de fiscalización, cuya parte medular se transcribe a continuación: “*La Dirección de Grandes Contribuyentes, efectuó un control de los montos de retenciones informadas por la firma , en el sistema denominado HECHAUKA, y que comparados con los montos consignados de retenciones de Impuesto a la Renta e IVA del periodo fiscal de , se constató inconsistencias entre los montos declarados, que se observa en el siguiente cuadro:-----*

Inconsistencia observada	Periodo fiscal	Monto declarado	Monto consignado (rectificado)	Diferencia
<i>Ret. Renta</i>		<i>18.330.528</i>	<i>23.885.932</i>	<i>5.555.404</i>
<i>Ret. IVA</i>		<i>12.926.475</i>	<i>17.107.131</i>	<i>4.180.656</i>

Conforme a la copia de la Declaración Jurada de retenciones de Renta e IVA, remitidos por la empresa, se puede observar que la misma ha procedido a rectificar los montos consignados originalmente, en fecha , posterior a la recepción de la Nota N° DGGC N° de fecha , que fue recepcionada en fecha , abonando la diferencia de Impuesto mas los accesorios legales pertinentes, confirmándose las inconsistencias observadas por la Administración Tributaria con anterioridad, y cuyo análisis se observa en el cuadro obrante a fs. y del Expediente .-----

Que, la firma fue notificada en debida forma de la apertura de la instrucción del presente sumario, según Cedula de Notificación obrante a fs. de autos. Por su parte la firma contribuyente ha hecho uso de sus derechos, presentando a fs. su escrito correspondiente.-----

A continuación, por J. I. N° de fecha de del año en curso, se dispuso declarar la cuestión de puro derecho y correr nuevo traslado a la firma sumariada para la presentación de su alegato, el cual no fue presentado.-----

LA DEFENSA

En su escrito obrante a fs. de autos, la firma contribuyente inicia una disquisición, cual es la de solventar su postura jurídica y el reflejo de la misma en el devenir tributario de la empresa, cuya parte medular se transcribe a continuación: -----

RESOLUCIÓN RP Nº _____

POR LA CUAL SE HACE LUGAR PARCIALMENTE A LA NOTA DFI Nº DE FECHA DE DE DEL DEPARTAMENTO DE FISCALIZACION DE INCONSISTENCIA DE LA DIRECCION GENERAL DE GRANDES CONTRIBUYENTES DE LA SUBSECRETARIA DE ESTADO DE TRIBUTACION Y SE PROCEDE A DETERMINAR EL AJUSTE FISCAL COMPLEMENTARIO EN CONCEPTO MULTAS A LA FIRMA, CON RUC Nº, CONFORME A LAS RESULTAS DEL SUMARIO ADMINISTRATIVO.-----

“Ante el reclamo del Dpto. de Inconsistencia de Impuestos de esa Administración de omisión en el periodo ; procedimos a la presentación y pago de lo reclamado por esa Administración.-----

-

Con la atenuante del reconocimiento de la omisión involuntaria del Impuesto, solicitamos la aplicación de la multa mínima prevista en la Ley ante este tipo de situaciones”.-----

-

Efectuada la disquisición precedente, y cumplidas las etapas procesales declaradas, en este estado de la causa se ha operado la Preclusión Procesal, principio de orden público que en materia procesal no puede ser soslayado por el Juez ni por las partes, por lo que puede hablarse de compurgamiento de actuaciones.-----

Que a priori, debe dejarse sentado que la inviolabilidad del derecho a la defensa en juicio exige que se otorgue a las partes la oportunidad de probar y alegar un resguardo de sus derechos. Pero si dicha oportunidad no es utilizada por negligencia imputable al interesado, sólo él debe cargarse con las consecuencias. -----

No olvidemos que el derecho procesal (siempre dentro del estadio oportuno) otorga la posibilidad de demostrar un hecho, circunstancia o elemento con cualquier medio de prueba y la libertad para alcanzar la convicción – de certeza o posibilidad – sin sujeción a reglas fijas sobre la manera de arribar a ese resultado.-----

Y es doctrina de los tribunales que a la parte incumbe poner en movimiento la etapa de probanzas del proceso, a fin de que el Juzgador obtenga el grado más elevado de certeza resultante de los medios por ellos propuestos, a lo que cabe añadir que la presunción de legitimidad que caracteriza a los actos provenientes de la administración pública, sólo puede ser destruida con elementos de prueba suficientes, aportados por aquel que cuestiona el contenido de la determinación que lo afecta.-----

Alsina nos enseña “...que en materia probatoria, el objeto de la prueba son los hechos que se alegan como fundamento del derecho que se pretende. El hecho que deber probarse es aquel del cual emana o depende el derecho que se discute y que puede influir en la decisión final”.-----

La Administración ha cumplido con la imposición legal de precisar los elementos esenciales del hecho imponible y su atribución al sujeto pasivo, con expresión de los hechos y circunstancias con trascendencia tributaria. -----

RESOLUCIÓN RP N° _____

POR LA CUAL SE HACE LUGAR PARCIALMENTE A LA NOTA DFI N° DE FECHA DE DE DEL DEPARTAMENTO DE FISCALIZACION DE INCONSISTENCIA DE LA DIRECCION GENERAL DE GRANDES CONTRIBUYENTES DE LA SUBSECRETARIA DE ESTADO DE TRIBUTACION Y SE PROCEDE A DETERMINAR EL AJUSTE FISCAL COMPLEMENTARIO EN CONCEPTO MULTAS A LA FIRMA, CON RUC N°, CONFORME A LAS RESULTAS DEL SUMARIO ADMINISTRATIVO.-----

En este caso y en virtud de la presunción de legitimidad que preside la actuación de la Administración Tributaria, la carga de la acción se ha desplazado a la sumariada, que ha ejercido en debida forma el derecho a la defensa, por lo que a ésta altura no puede alegarse un Estado de Indefensión. Y como sea que es, la Administración es quien deber probar lo que alega, puede decirse que los extremos expuestos en el informe cabeza de proceso se hallan debidamente comprobados en medios idóneos, que no han sido desvirtuados hasta el momento.-----

-

Que consecuentemente es notorio que en autos no existió indefensión, la contribuyente impugnante ha aprovechado la oportunidad procesal para oponer las defensas que hacen a sus derechos en los distintos estadios que la Ley Tributaria ofrece al sujeto pasivo de la relación.-----

Que, reseñados los hechos y antecedentes, nos detenemos entonces a examinar la imputación de los funcionarios del Departamento de Fiscalización de Inconsistencia, contrastándola con la postura y fundamentos expuestos por el representante legal de la firma sumariada, en los siguientes términos:-----

La Constitución de la República del Paraguay consagra preceptos que hacen tanto a la función pública como a la tributación misma, los cuales se hallan basados en Principios Generales del Derecho tales como: la legalidad, igualdad, proporcionalidad y otros, presentes en todas las constituciones de países democráticos y que constituyen principios jurídicos de validez universal. -----

Los Principios Constitucionales en materia tributaria indican cómo deben aplicarse las normas específicas, esto es, qué alcance darles, cómo combinarlas, cuándo una norma es más importante que la otra a los efectos de su clasificación para su posterior aplicación, etc.-----

-

Además de los principios de jerarquía constitucional citados y que hacen relación con la rama del Derecho Tributario Sustantivo, el procedimiento tributario posee principios que lo rigen, entre ellos podemos citar al "Principio de la Verdad Material por sobre la Verdad Formal" el cual implica que el Procedimiento Administrativo debe desarrollarse buscando siempre alcanzar la verdad material, de la realidad y de las circunstancias en que ésta se produjo, independientemente

de cómo hayan sido alegadas y probadas por las partes.-----

-
Este principio obliga al Juzgador a adecuar todas sus acciones a la verdad jurídica objetiva, y superar los problemas que puedan surgir en torno de las posibles contradicciones y obscuridades, que circunden a la interpretación de las actuaciones como aquellas relacionadas con el ofrecimiento y producción de las pruebas en el proceso.-----

RESOLUCIÓN RP Nº _____

POR LA CUAL SE HACE LUGAR PARCIALMENTE A LA NOTA DFI N° DE FECHA DE DE DEL DEPARTAMENTO DE FISCALIZACION DE INCONSISTENCIA DE LA DIRECCION GENERAL DE GRANDES CONTRIBUYENTES DE LA SUBSECRETARIA DE ESTADO DE TRIBUTACION Y SE PROCEDE A DETERMINAR EL AJUSTE FISCAL COMPLEMENTARIO EN CONCEPTO MULTAS A LA FIRMA, CON RUC N°, CONFORME A LAS RESULTAS DEL SUMARIO ADMINISTRATIVO.-----

En el caso de autos, y conforme a las documentaciones agregadas, se constata que la firma en cuestión ingreso el monto del impuesto reclamado, manifestando estar en desacuerdo con la medida adoptada por la Administración.

Entonces, en este punto se centra el razonamiento en poner de resalto que la discusión en el presente sumario se centra exclusivamente en determinar si se halla configurada o no la infracción de "Defraudación", considerando que de las propias manifestaciones vertidas por el representante legal de la firma contribuyente han reconocido la denuncia efectuada por los señores auditores, pero lo que su parte no acepta es que se haya configurado la defraudación.-----

Si bien el Art. 174 de la Ley 125/91 en su num. 5° establece la presunción de que ... "*el Agente de Retención o de Percepción que omite ingresar los tributos retenidos o percibidos con un atraso mayor a treinta días, ha cometido defraudación, salvo prueba en contrario*", del informe de denuncia se desprende que el contribuyente ha ingresado en tiempo sus DDJJ, y que en fecha ha abonado la diferencia de impuesto mas los accesorios legales pertinentes, por tanto no se configura en su totalidad la defraudación como se establece en el la Ley 125/91, que a continuación se cita.-----

La Ley 125/91, en su Art. 172°, 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, realizaren cualquier acto, aserción, omisión, simulación, ocultación o maniobra en perjuicio del fisco.-----

Siendo así, el ilícito tipificado por el Artículo 172 de la ley ritual requiere la realización de una conducta que debe ir acompañada de tres elementos, a saber: **a) la existencia de un ardid o engaño del sujeto activo del ilícito; b) un error en la víctima del ilícito; c) la existencia de una lesión ocasionada al patrimonio del sujeto pasivo del ilícito.** A ello, el artículo 173 incorpora una serie de presunciones legales "iuris tantum" tendientes a invertir la carga de la prueba del elemento subjetivo de la defraudación tributaria.-----

Es decir, para que se configure el ilícito tipificado en este artículo se requiere, no sólo la intención (dolo) de evadir el pago del impuesto, sino que también se exige un plus representado por la existencia de un ardid o engaño realizado por el sujeto activo del ilícito con el objeto de generar un error en la víctima del mismo. **No toda falta de pago intencional del impuesto adeudado constituye un supuesto de defraudación fiscal, sino que sólo aquella evasión que va acompañada de un ardid tendiente a inducir a error a la víctima de la defraudación puede encuadrarse dentro del tipo legal previsto en este artículo.**-----

RESOLUCIÓN RP Nº _____

POR LA CUAL SE HACE LUGAR PARCIALMENTE A LA NOTA DFI Nº DE FECHA DE DE DEL DEPARTAMENTO DE FISCALIZACION DE INCONSISTENCIA DE LA DIRECCION GENERAL DE GRANDES CONTRIBUYENTES DE LA SUBSECRETARIA DE ESTADO DE TRIBUTACION Y SE PROCEDE A DETERMINAR EL AJUSTE FISCAL COMPLEMENTARIO EN CONCEPTO MULTAS A LA FIRMA, CON RUC Nº, CONFORME A LAS RESULTAS DEL SUMARIO ADMINISTRATIVO.-----

La Defraudación Fiscal, entonces, se configura con la puesta en escena de un artificio, de una conducta dirigida a evadir el tributo y evitar las consecuencias sancionatorias, aplicable únicamente cuando se verifique los siguientes supuestos: a) realización del tipo objetivo; b) inexistencia de causales de justificación; c) realizadas por un sujeto imputable, culpable y carente de excusas; d) comprobación en forma directa, de la presencia de dolo en el accionar del sujeto (intención y voluntad de realizar el tipo objetivo).-----

Ello es así, puesto que no puede aplicarse sanciones que no se adecuen a la gravedad de las transgresiones cometidas, so riesgo de incurrir en lo que se denomina irrazonabilidad del acto, tantas veces advertidas por los Tribunales Contenciosos Administrativos de la Nación y ratificadas por la Corte Suprema de Justicia en sendos fallos jurisprudenciales, y tampoco olvidar el principio de tipicidad, que exige adecuada correspondencia entre el hecho real y el tipo disciplinario.-----

Finalmente, con relación a la calificación de la conducta expuesta por la firma contribuyente, a los efectos de tipificar la infracción tributaria acaecida y aplicar las sanciones que correspondan en derecho, se tiene que para que se configure la defraudación prevista en el Art. 173 de la citada Ley Tributaria, deben concurrir conjuntamente la intención de obtener un beneficio (elemento subjetivo), la realización de cualquier acto, aserción o maniobra y, finalmente, el perjuicio dinerario para el Fisco, siendo éstos últimos elementos objetivos del tipo.-----

Con relación a éstos, se ha demostrado el acaecimiento de los mismos, ciñéndonos estrictamente tanto a las normas legales como reglamentarias descritas en este dictamen. En cuanto al elemento volitivo, de las actuaciones efectuadas no se alcanza suficiente certeza como para afirmar la existencia del dolo en la conducta de la firma afectada.-----

De todo lo expuesto, al no encontrar configurado en su totalidad el tipo infraccional referido (Defraudación), y en virtud de la ausencia de antecedentes de la encartada y de la colaboración prestada durante la inspección, se está por la calificación de la conducta de acuerdo a los términos del Art. 177 de la Ley 125/91.-----

Que, a la luz de las consideraciones jurídicas precedentes, debe agregarse que, aún si existiera algún atisbo de que tal conclusión no fuera contundentemente certera, el Artículo 248 de la Ley N° 125/91 establece que en caso de duda se estará a la interpretación más favorable al contribuyente.-----

RESOLUCIÓN RP N° _____

POR LA CUAL SE HACE LUGAR PARCIALMENTE A LA NOTA DFI N° DE FECHA DE DE DEL DEPARTAMENTO DE FISCALIZACION DE INCONSISTENCIA DE LA DIRECCION GENERAL DE GRANDES CONTRIBUYENTES DE LA SUBSECRETARIA DE ESTADO DE TRIBUTACION Y SE PROCEDE A DETERMINAR EL AJUSTE FISCAL COMPLEMENTARIO EN CONCEPTO MULTAS A LA FIRMA, CON RUC N°, CONFORME A LAS RESULTAS DEL SUMARIO ADMINISTRATIVO.-----

Por tanto, vista la disquisición efectuada, y considerando las cuestiones fácticas (instrumentales aditadas al presente legajo), existe mérito suficiente como para aceptar parcialmente la denuncia efectuada por los funcionarios del Departamento fiscalización de Inconsistencia, en los términos del Informe D.F.I. N° de fecha, en contra de la firma contribuyente, con identificador RUC.-----

En consecuencia, del análisis de las DD.JJ. originales y rectificativas presentadas por la firma se observa que la misma procedió a rectificar el período fiscal, ingresando al fisco impuesto, motivo por el cual corresponde aplicar el Ajuste Fiscal complementario, asignando el tipo legal previsto el en el Art. 177 con una multa del 50 % (cincuenta por ciento) sobre el tributo dejado de ingresar, ya que la regularización de la deuda fue como consecuencia de la inspección efectuada por la Administración Tributaria.-----

-

POR TANTO, en uso de las facultades que confiere el Art. 224 de la Ley 125/91 -

EL VICEMINISTRO DE TRIBUTACIÓN

RESUELVE:

ART. 1º.- HACER LUGAR PARCIALMENTE al Informe D.F.I. N° de fecha de de del Departamento De Fiscalización de Inconsistencias de la Dirección General de Grandes Contribuyentes, de acuerdo al considerando de la presente Resolución.--

ART. 2º.- DETERMINAR el ajuste fiscal complementario a la firma contribuyente, con **RUC N°**, en concepto **MULTAS**, correspondiente **al IMPUESTO AL VALOR AGREGADO** (periodo fiscal:) y calificar la infracción tributaria en la previsión del de la Ley 125/91, con una **multa del cincuenta por ciento (50%) sobre el tributo omitido**.-----

-

ART. 3º.- PERCIBIR de la firma la suma de Gs. **4.868.030.-** (Guaraníes cuatro millones ochocientos sesenta y ocho mil treinta) en concepto MULTAS, correspondiente al periodo fiscal); conforme al detalle que sigue:-----

RESOLUCIÓN RP Nº _____

POR LA CUAL SE HACE LUGAR PARCIALMENTE A LA NOTA DFI Nº DE FECHA DE DE DEL DEPARTAMENTO DE FISCALIZACION DE INCONSISTENCIA DE LA DIRECCION GENERAL DE GRANDES CONTRIBUYENTES DE LA SUBSECRETARIA DE ESTADO DE TRIBUTACION Y SE PROCEDE A DETERMINAR EL AJUSTE FISCAL COMPLEMENTARIO EN CONCEPTO MULTAS A LA FIRMA, CON RUC Nº, CONFORME A LAS RESULTAS DEL SUMARIO ADMINISTRATIVO.-----

<i>Inconsistencia observada</i>	<i>Periodo fiscal</i>	<i>Monto declarado</i>	<i>Monto consignado (rectificado)</i>	<i>Diferencia ingresada</i>	<i>MULTA 50%</i>
<i>Ret. Renta</i>		18.330.528	23.885.932	5.555.404	2.777.702
<i>Ret. IVA</i>		12.926.475	17.107.131	4.180.656	2.090.328
TOTAL:					4.868.030

Art. 4º.- REMITIR con copia de la presente resolución a la Dirección General de Grandes Contribuyentes para el débito en la cuenta corriente de la firma contribuyente y para proceder a la intimación que en el perentorio plazo de diez (10) días y bajo apercibimiento de Ley, ingrese los montos que correspondan en concepto de multas determinadas-----

ART. 5º.- COMUNICAR a quienes corresponda y cumplido archivar.-----

**GERONIMO BELLASSAI BAUDO
VICEMINISTRO DE TRIBUTACION**