

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 contribuyente **NN**, con **RUC 00** (en adelante, **NN**), juntamente con sus Representantes Legales, **XX** con **RUC 00** y **XX** con **RUC 00**;

CONSIDERANDO:

Que, mediante la Orden de Fiscalización Puntual N° 00 notificada el 25/04/2022, 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 08/2017 a 12/2018 y del IRACIS General de los ejercicios fiscales 2017 a 2018, para tal efecto requirió a **"NN"** que presente sus libros contables e impositivos; documentación presentada por la contribuyente fiscalizada, en forma extemporánea.

La verificación cuenta como antecedente que la Coordinación de Investigación Tributaria y Gestión de Riesgos (**CITGR**) detectó inconsistencias en los Estados Financieros (EF) y declaraciones juradas (DJ) del sector que declaró actividad "Comercio al por mayor de tabaco y cigarrillos" con relación a las informaciones provistas por los agentes de información; y conforme a los términos del informe del Departamento de Planeamiento Operativo DGFT/DPO N° 00/2022, se generó el proceso de la Fiscalización Puntual.

Según Informe Final de Auditoría N° 00 del 13/06/2022, los auditores de la **SET** analizaron las informaciones proveídas por **"NN"** y el proveedor **XX** con **RUC 00**, resultaron inconsistencias en la comercialización de tabacos y sus derivados, en la etapa de las compras.

Por los motivos señalados, los auditores de la **SET** sostuvieron que **"NN"** infringió lo establecido en los artículos 7, 22, 85 y 86 de la Ley N° 125/91 (en adelante, la Ley), con el fin de disminuir la base imponible del IVA General y del IRACIS General, con lo que causó un perjuicio al Fisco.

Por tanto, los auditores de la **SET** sugirieron el ajuste a favor del Fisco, que conforme a la liquidación practicada asciende a G 359.191.720, en concepto de tributos y sugirieron calificar la conducta de **"NN"** como Defraudación, de acuerdo con el Art. 172 de la Ley y la aplicación de la pena de multa de entre uno (1) y tres (3) veces el monto de los tributos defraudados, prevista en el Art. 175 de la Ley, la que será graduada tomando en consideración las circunstancias atenuantes y agravantes que resulten de los procedimientos administrativos. Ello según el siguiente detalle:

Impuesto	Ejercicio Fiscal	Monto Imponible	Impuesto a Ingresar	Multa	Totales
511 - AJUSTE IRACIS	2018	1.795.958.597	179.595.860	0	179.595.860
521 - AJUSTE IVA	04/2018	978.808.637	97.880.864	0	97.880.864
521 - AJUSTE IVA	05/2018	817.149.960	81.714.996	0	81.714.996
551 - AJUSTE CONTRAVEN	13/6/2022	0	0	300.000	300.000
Totales		3.591.917.194	359.191.720	300.000	359.491.720

A fin de precautelar las Garantías Constitucionales de la Defensa y el Debido Proceso, el Departamento de Sumarios y Recursos 1 (**DSR1**), el 27/07/2022, notificó a "**NN**" y a sus Representantes Legales "**XX**" con **RUC 00** y "**XX**" con **RUC 00**, 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:

*"**NN**" expresó: "Que, estando en el análisis del Impuesto al Valor Agregado (IVA) y en el entendimiento de los fiscalizadores de que existió omisión de compra, entonces y ante la certeza e identificación plena por parte de la Administración Tributaria de las facturas que se han identificado up supra y que fueron omitidas, entonces no caben dudas de que por tales facturas el contribuyente tiene derecho a computar el Crédito Fiscal del IVA que en ellas se contiene pues se tratan de adquisiciones de mercaderías, vinculadas directamente a la tributación." (sic).*

*"**NN**" continuó expresando "Que, la misma Base Imponible utilizada para determinar el IVA en ambos períodos fiscales, fue la utilizada para reliquidar el IRACIS, bajo una simple fórmula inventada por los fiscalizadores que se sintetiza de la siguiente forma: PRECIO DE COMPRA= RENTA NETA IMPONIBLE".*

"Que, esta desacertada forma de determinación constituye una aberración tributaria, ...en la pretendida reliquidación realizada por los fiscalizadores se llega al extremo de determinar el Impuesto a la Renta, directamente sobre el valor de las compras, es decir sin que ni siquiera existiera margen de utilidad. (Renta)." (sic).

Al respecto, el **DSR1** señaló que del cruzamiento de las compras declaradas por "**NN**" con los obtenidos de los informes presentados por los Agentes de información XX con RUC 00 y XX con RUC 00, obrantes en el Sistema de Gestión Tributaria Marangatu, los auditores de la **SET** mencionaron que resultaron inconsistencias referentes a la comercialización de tabacos y sus derivados. Con el objeto de corroborar los datos obtenidos, se solicitó al Agente de Información XX el detalle de las facturas emitidas al fiscalizado, al ser éste su principal proveedor, resultando comprobantes no declarados en los periodos fiscales 04 y 05/2018.

Asimismo, durante el periodo probatorio, se libró oficios a las firmas XX y XX, a fin de que remitan las copias autenticadas de las facturas que respaldan las ventas realizadas a "**NN**" en los periodos fiscales 04 y 05/2018. En respuesta a lo solicitado, la primera de las empresas anteriormente mencionadas manifestó que no registra ninguna transacción comercial con la sumariada en los periodos citados y la segunda remitió copia autenticada de los comprobantes de ventas emitidos (a fs. 29/96 del expdte. N° 00), con base en los cuales se realizó la liquidación de impuestos.

Por otra parte, no es cierto lo manifestado por "**NN**", sobre su derecho de utilizar el crédito fiscal originado en las compras no declaradas, dado que las mismas no formaron parte de las cuentas patrimoniales reflejadas en los EEFF declarados por la sumariada, originados de los registros contables e impositivos, lo que demuestra que la adquisición de los bienes para su comercialización no nació de su flujo financiero, es decir que fueron financiadas con ganancias provenientes de ventas no declaradas.

Por tanto, el **DSR1** comprobó que "**NN**" no declaró la totalidad de sus compras, vinculadas a la actividad de comercialización de tabacos y sus derivados, en transgresión a lo establecido por los artículos 7°, 22, 85 y 86 de la Ley. Por tanto, corresponde la reliquidación del IVA General y del IRACIS General, de acuerdo con la presunción especial dispuesta por el Art. 213 de la Ley, que

dicta: "A efectos de la determinación de deudas por concepto de tributo o tributos regirán las siguientes presunciones, que admitirán prueba en contrario para los casos y con los efectos especificados en cada numeral. ...2) Cuando se constaten omisiones en el registro de compras o de gastos en dos (2) meses consecutivos o en cuatro (4) meses cuales quiera del año calendario o ejercicio comercial ya transcurrido, se incrementará el total de ventas o ingresos declarados en el año o ejercicio, en la proporción que las omisiones constatadas en esos meses guarden con las ventas o ingresos declarados en ellos. ... En ambos casos se presume de hecho que el incremento es utilidad del año o ejercicio."

Sobre la calificación de la conducta, el **DSR1** sostuvo que el Art. 172 de la Ley, dispone que para que se configure la Defraudación, debe existir una conducta (acción u omisión) realizada por el contribuyente con la intención de provocar un engaño o perjuicio al Fisco, que en este caso está representado por la falta de declaración de compras, provenientes de ventas no declaradas, con el objeto de procurarse un beneficio indebido, no pagar los impuestos correspondientes.

Al respecto, la propia Ley establece que de confirmarse alguna de las presunciones previstas en su Art. 173, se comprueba que el actuar del sujeto pasivo fue realizado con intención, lo que en el caso particular quedó demostrado, puesto que "**NN**" presentó sus DDJJ con datos falsos, suministró informaciones inexactas sobre sus compras (Numerales 3 y 5 del Art. 173 de la Ley) e hizo valer ante la Administración Tributaria formas manifiestamente inapropiadas con la realidad de los hechos gravados (Numeral 12 del Art. 174 de Ley), lo cual condujo a la disminución de los débitos fiscales, 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, 5, 6 y 7 del Art. 175 de la Ley, dado que "**NN**" cometió la infracción fiscal en dos periodos fiscales; por el grado de cultura de la firma, al tratarse de una persona jurídica obligada por el IVA General y el IRACIS General, de la categoría de medianos contribuyentes, con la obligación de presentar informe de Auditoría Externa Impositiva; porque la base imponible denunciada supera el 20% de las compras declaradas; por las características de la infracción, al haberse declarado formas manifiestamente inapropiadas a la realidad de los hechos gravados ante la **SET**; y por la conducta que la sumariada asumió en el esclarecimiento de los hechos, al presentar la totalidad de la documentación requerida. Por tanto, corresponde aplicar una multa equivalente al 150% de los impuestos 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 controlados, defraudando al Fisco. De todo lo cual se desprende que "**XX**" con **RUC 00** y "**XX**" con **RUC 00** no actuaron diligentemente en su calidad de responsables de la empresa ante la Administración Tributaria, debiendo haber desarrollado las acciones concretas para lograr el cumplimiento de las obligaciones de su representada.

Por tanto, conforme a lo dispuesto en la citada norma, corresponde establecer la responsabilidad subsidiaria de **XX** y **XX**, por las obligaciones que su representada no cumplió ante el Fisco, al no haber abonado los impuestos debidos, específicamente el IVA General de los periodos fiscales 04 y 05/2018, y el IRACIS General del ejercicio fiscal 2018.

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.

Con respecto a la aplicación de la sanción por Contravención prevista en el Art. 176 de la Ley, de acuerdo con lo dispuesto por el inciso a del numeral 6 del Anexo de la RG N° 13/2019, corresponde confirmar la misma, dado que "NN" no proporcionó las documentaciones solicitadas en la Orden de Fiscalización en el plazo correspondiente.

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 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	2018	179.595.860	269.393.790	448.989.650
521 - AJUSTE IVA	04/2018	97.880.864	146.821.296	244.702.160
521 - AJUSTE IVA	05/2018	81.714.996	122.572.494	204.287.490
551 - AJUSTE CONTRAVEN	13/06/2022	0	300.000	300.000
Totales		359.191.720	539.087.580	898.279.300

* 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 150% sobre los tributos defraudados, conforme a las razones expuestas en la presente Resolución.

Art. 3°.- ESTABLECER la responsabilidad subsidiaria de sus Representantes Legales **XX** con **RUC 00** y **XX** con **RUC 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, en el perentorio plazo de 10 días hábiles y 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**

