

RESOLUCION PARTICULAR

VISTO:

El Expediente N° 00 y otros del proceso para la Determinación Tributaria y Aplicación de Sanciones N° 00 instruido a la firma **NN** con **RUC 00**, (en adelante **NN**), y;

CONSIDERANDO:

Que, mediante la Orden de Fiscalización Puntual N° 00 notificada el 03/06/2022, la Subsecretaría de Estado de Tributación (**SET**), a través de la Dirección General de Fiscalización Tributaria (**DGFT**), dispuso la verificación del IRACIS General de los ejercicios fiscales de 2016 al 2019 y del IRE General ejercicio fiscal 2020 de **NN** y, para tal efecto le requirió que presente sus libros contables originales y libro Compras del IVA, impresos y rubricados, así como en soporte digital con formato de planilla electrónico; igualmente requirió el balance de sumas y saldos en soporte digital, y sus Estados Financieros originales impresos y suscriptos por la firma contribuyente, documentación e información que fue presentada por la firma fiscalizada a través del Expediente N° 00.

La verificación cuenta como antecedente a los Informes DAFT1 N° 00/2022 y DGFT/DPO N° 00/2022 en el cual se informó que en el marco de investigaciones realizadas por el Departamento de Auditoría FT1 relacionados a los costos y existencias declarados por **NN** se realizaron diligencias a fin de obtener información con respecto al cálculo utilizado para la obtención de los costos declarados, resultando inconsistencias en las existencias expuestas en los Estados Financieros (**EEFF**), las DD.JJ. del IRACIS e IRE General y la baja rentabilidad neta declarada por la firma, por lo que el Departamento de Planeamiento Operativo generó la denuncia interna N° 00 que dio origen al proceso de Fiscalización Puntual.

Por Nota N° 00 del 03/08/2022 fue solicitada la comparecencia de la firma fiscalizada a fin de tomar conocimiento del resultado arrojado por las tareas realizadas por los auditores de la **SET**, el cual fue expuesto mediante Acta Final N° 00 del 05/08/2022, transcurriendo en total cuarenta y cinco (45) días hábiles, dentro de los plazos establecidos por los Arts. 15 y 26 de la RG N° 25/2014 por la cual se modifica la RG N° 04/2008 que reglamenta las tareas de fiscalización, verificación y control prevista en la Ley N° 125/1991 (en adelante la Ley) y su modificatoria Ley N° 2421/2004.

Según el Informe Final de Auditoría N° 00 del 19/08/2022, los auditores de la **SET** constataron que **NN** registró valores, saldos de inventarios y costos deducibles irreales e inconsistentes, infringiendo lo establecido por el Art. 13 de la Ley N° 125/1991 y lo reglamentado por los Arts. 63 y 64 del Anexo del Decreto N° 6359/2005, así como el Arts. 9° de la Ley N° 6380/2019 y lo reglamentado en la Sección III) del Decreto N° 3182/2019,

originando bajos márgenes de rentabilidad, obteniendo con ello un beneficio indebido al lograr reducir los montos de los impuestos que debió ingresar al Fisco.

Ante estas circunstancias, los Auditores de la **SET** consideraron que **NN** incurrió en lo establecido por el Art. 172 de la Ley, debido a que proporcionó a la Administración Tributaria (**AT**) datos que no coinciden con la realidad de los hechos gravados, suministró información inexacta sobre sus operaciones, configurándose la intención de defraudar al Fisco, al enmarcarse los hechos constatados en lo establecido en el Art. 173 numerales 1), 3), 4) y 5) de la Ley, e igualmente la presunción establecida por el Art. 174 de la Ley numerales 10) y 12) por la irregularidad en sus declaraciones. En consecuencia, recomendaron la aplicación de una multa por Defraudación de 1 a 3 veces el monto del tributo defraudado o pretendido defraudar, conforme al Art. 175 de la Ley, a establecerse a las resultas del Sumario Administrativo.

Todo ello, según se detalla en el siguiente cuadro:

Impuesto	Ejercicio Fiscal	Monto Imponible	Impuesto a Ingresar
511 - AJUSTE IRACIS	2016	3.140.515.690	314.051.569
511 - AJUSTE IRACIS	2017	2.778.430.785	277.843.079
511 - AJUSTE IRACIS	2018	2.899.695.561	289.969.556
511 - AJUSTE IRACIS	2019	3.414.435.368	341.443.537
800 - AJUSTE IRE GENERAL	2020	4.073.376.761	407.337.676
Total		16.306.454.165	1.630.645.417

*La multa por Defraudación será calculada según las circunstancias que pudieran darse en el marco del proceso de aplicación de sanciones previsto en el Art. 225 de la Ley N° 125/1991.

A fin de precautelar las Garantías Constitucionales de la Defensa y el Debido Proceso, por Resolución N° 00 notificada el 23/09/2022, el Departamento de Sumarios y Recursos 1 (**DSR1**) dispuso la instrucción del Sumario Administrativo a **NN**, juntamente con sus Representantes Legales los **XX** con **RUC 00** y **XX** con **RUC 00**, conforme a lo establecido en los Arts. 212 y 225 de la Ley N° 125/1991, que prevén los procedimientos para la determinación tributaria y para la aplicación de sanciones, y 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 a los procedimientos de Sumario Administrativo y de Recursos de Reconsideración.

Los sumariados presentaron su Descargo en tiempo y forma en fecha 30/09/2022, por lo que se avanzó a la siguiente etapa y se dispuso la Apertura del Periodo Probatorio por Resolución N° 00 notificada el 11/10/2022, etapa en la cual la firma adjunto prueba documental y planillas de cálculo, en tal sentido, y en atención a que no fue propuesta la realización de otras diligencias se procedió al Cierre del Periodo Probatorio por Resolución N° 00, y se comunicó a los sumariados la disposición de un plazo de diez (10) días hábiles para la presentación de sus Alegatos, el cual fue presentado el 21/11/2022, por lo que culminadas

las etapas procesales respectivas, por Providencia N° 00, el **DSR1** llamó a Autos para Resolver.

En ese orden, los antecedentes fueron analizados por el **DSR1**, según se expone a continuación:

NN señaló *“En relación a las supuestas irregularidades encontradas por los auditores presentamos una planilla en donde detallamos la compra de mercaderías realizadas en los ejercicios para el inventario, detalles de nota de crédito y gastos deducibles según detalle en los libros compras, ventas y las declaraciones juradas Formulario 120 versión 1, 2 y 3 respectivamente... Además exponer la ecuación utilizada para determinar los costos deducibles en relación a la existencia final de mercaderías al cierre del ejercicio”* (sic).

Indicó a su vez que: *“Los márgenes de rentabilidad según las actividades declaradas no coinciden en absoluto con la realidad de la empresa, ya que al ser un negocio dedicado más a las ventas mayoristas que minoristas nuestros márgenes no llegan a las presunciones hechas por el Fisco... Presentamos copias de algunas facturas de compras y algunas de ventas seleccionadas al azar para que puedan tener una idea clara de los márgenes en las ventas”* (sic).

Con respecto a la calificación de su conducta manifestó *“Hemos presentado pruebas demostrando que no incurrimos en presunta defraudación en contra del fisco, declarando existencias de inventarios, costos y rentabilidad irreales”* (sic).

Cabe resaltar que la **AT** analiza la situación general de cada contribuyente con base en los documentos o informaciones presentados por el mismo o por terceros, y advirtió que el valor probatorio atribuido a la contabilidad llevada por la sumariada es cuestionable, en atención que no cuenta con registros permanentes de inventarios, por lo que en virtud al Art. 103 de la Ley N° 1034/1983 “Ley del Comerciante”, los auditores de la **SET** impugnaron parcialmente sus registros contables, por lo que en presencia de prueba contradictoria, en este caso las inconsistencias detectadas que no fueron justificadas por **NN** se procedió a reliquidar el impuesto.

Al respeto, el **DSR1** recalcó que los ingresos y ganancias registrados contablemente por **NN** en sus DD.JJ. no son fiables debido a que la propia firma informó que no cuenta con registros permanentes de inventarios que permitan determinar las correctas cantidades y valoraciones de los saldos de las existencias, en tal sentido y ante la falta de elementos de juicio, necesarios y confiables para realizar la determinación sobre base cierta, los auditores de la **SET** procedieron a aplicar la ecuación contable de inventario y costo, utilizando como variables las compras declaradas y registradas por la propia firma en sus declaraciones juradas de compras correspondiente a los ejercicios auditados.

En tal sentido, a fojas cinco (5) del Expediente N° 00 -“Hojas de trabajo”-, puede observarse que los auditores de la **SET** han tomado en cuenta los montos declarados por el propio contribuyente en los Formularios del IVA e IRACIS, en el cual tuvieron en cuenta las

compras locales e importaciones declaradas, las devoluciones producidas, y el total de Gastos realizados, así también la Existencia Inicial y Final expuesta en sus **EEFF**.

Al mismo tiempo, corresponde destacar que fueron solicitados las rentabilidades netas fiscales promedio del sector de contribuyentes dedicados a la actividad económica declarada por **NN**, en donde se evidenció que la firma arroja utilidades que difieren significativamente con los promedios declarados por los demás contribuyentes del sector, lo que no condice con el flujo de efectivo que maneja y las compras que realiza.

Procedimiento en el cual se evidenció que **NN** utilizó saldos incorrectos de existencia para el cálculo de sus costos, al no incluir la totalidad de sus operaciones comerciales y no ser valuadas correctamente, conforme lo prescribe el Art. 13 de la Ley y sus reglamentaciones en los Arts. 63 y 64 del Anexo del Decreto N° 6359/2005 y Art. 9 de la Ley N° 6380/2019 y sus reglamentaciones en la Sección III del Decreto N° 3182/2019, lo que produjo bajos márgenes de rentabilidad en comparación con los obtenidos por otros contribuyentes del mismo sector.

Consecuentemente el **DSR1** concluyó que están dadas las condiciones previstas por la Ley para la estimación sobre base mixta prevista en el Art. 211, num. 3) de la Ley, a fin de determinar la incidencia impositiva de las utilidades no declaradas, conforme se observa en el Cuadro 3 del Informe Final de Auditoría, surgiendo un saldo a favor del fisco.

En cuanto a las planillas presentadas, el **DSR1** refirió que las variables utilizadas por **NN** para el cálculo de los montos declarados en sus DD.JJ., se corresponden a las utilizadas por los auditores de la **SET** para la reliquidación del impuesto, no obstante, la firma no ha incluido la totalidad de sus operaciones comerciales sobre las cuales debió resultar las cantidades existentes y calcularse los valores unitarios a utilizarse para la aplicación de los métodos de valuación y costeo.

En cuanto a la calificación de su conducta el **DSR1** señaló que la conducta de **NN** se adecua a lo establecido por el Art. 172 de la Ley que claramente dispone que debe existir una conducta (acción u omisión) realizada por la contribuyente con el fin de provocar un engaño o perjuicio al Fisco, el cual está representado por el monto que dejó de percibir por un valor de G 1.630.645.417 en concepto de IRACIS e IRE. 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 la misma presentó DD.JJ con datos falsos y con ello suministró información inexacta sobre su actividad gravada (Numerales 1, 3, 4 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 (Num. 12 del Art. 174 de la Ley), ya que registró valores, saldos de inventarios y costos deducibles irreales e inconsistentes.

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,

indicó que se cumplen: La reiteración debido a que **NN** registró valores, saldos de inventarios y costos deducibles irreales e inconsistentes en sus DD.JJ. en varios periodos y ejercicios fiscales violando de manera reiterada lo dispuesto por la Ley, igualmente se consideró el grado de cultura del infractor, debido a que la contribuyente se encuentra obligada a presentar **EEFF** e Informe de Auditoría Impositiva Externa, por ende cuenta con el asesoramiento de contadores y auditores, así como el perjuicio fiscal y las características de la infracción el que se configura con los montos de los impuestos no ingresados al Fisco, obteniendo con ello un beneficio indebido, también fue considerada la conducta asumida por la sumariada, que colaboró con la Administración Tributaria al remitir la documentación e información solicitada durante el proceso de Fiscalización.

Por tanto, el **DSR1** indicó que corresponde aplicar una multa por Defraudación de 200% sobre el tributo dejado de ingresar en concepto de IRACIS e IRE General conforme al Art. 175 de la Ley.

Por su parte 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. En este caso en particular, quedó comprobado que **NN** no ingresó al Fisco los montos correspondientes a los impuestos señalados y además registró valores inconsistentes repercutiendo en el cálculo de las utilidades declaradas, defraudando al Fisco. **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 tributarias de su representada de manera transparente, honesta y legal, sin embargo, no lo hicieron.

Por tanto, conforme a lo dispuesto en la citada norma, corresponde establecer la responsabilidad subsidiaria de **XX** con **RUC 00** y **XX** con **RUC 00**, por las obligaciones que **NN** no cumplió ante el Fisco, al no haber abonado los impuestos debidos.

De manera concordante, se puede mencionar igualmente que el Código Civil Paraguayo, en sus artículos 1111, 1125 y 1126, 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	2016	314.051.569	628.103.138	942.154.707
511 - AJUSTE IRACIS	2017	277.843.079	555.686.158	833.529.237
511 - AJUSTE IRACIS	2018	289.969.556	579.939.112	869.908.668
511 - AJUSTE IRACIS	2019	341.443.537	682.887.074	1.024.330.611
800 - AJUSTE IRE GENERAL	2020	407.337.676	814.675.352	1.222.013.028
Totales		1.630.645.417	3.261.290.834	4.891.936.251

* Sobre el tributo deberá adicionarse la Mora y los intereses que serán calculados conforme al Art. 171 de la Ley N° 125/1991.

Art. 2°: **CALIFICAR** la conducta de la firma contribuyente como Defraudación, de conformidad 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 200% sobre el tributo defraudado, conforme a las razones expuestas en el Considerando de 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 Art. 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 Resolución, bajo apercibimiento de Ley. Asimismo, a sus Representantes Legales 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