

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 la Representante Legal que figura como tal en la base de datos del Registro Unico de Contribuyentes, la Sra. **XX** con **RUC 00** y;

CONSIDERANDO:

Que mediante la Orden de Fiscalización N° 00 notificada el 28/04/2022, a través de la Dirección General de Fiscalización Tributaria (**DGFT**), la **SET** dispuso la verificación de las obligaciones del IRACIS General de los ejercicios fiscales de 2017 y 2018; y del IVA General de los periodos fiscales de 01/2017 a 12/2018 de **NN**, específicamente respecto al rubro "Comercialización de tabacos y sus derivados", y su incidencia en el IVA General e IRACIS General; y para tal efecto requirió a la firma que presente sus Libros Diario, Compras y Ventas del IVA e Inventario; todos impresos, rubricados y en soporte digital en formato de planilla electrónica, documentación arrimada por la misma.

La Fiscalización Puntual tiene como antecedente el Informe DPO N° 00/2022, del Departamento de Planeamiento Operativo (**DPO**), inserto en el Expediente N° 00, en el cual se expuso que en el marco de la investigación llevada a cabo por la Coordinación de Investigación Tributaria y Gestión de Riesgos, consistente en la revisión de las operaciones comerciales de sector que declaró actividad "Comercio al por mayor de tabaco y cigarrillos", se han detectado indicios de irregularidad en los índices de rentabilidad por parte de las distribuidoras y comercializadoras de este sector económico, entre las que se encuentra **NN**, por lo que el **DPO** generó la Denuncia Interna que dio origen al proceso de Fiscalización Puntual a la firma contribuyente.

Durante el proceso de Fiscalización, los auditores de la **SET** procedieron a realizar un cruce de datos de las compras declaradas por la firma con los obtenidos de los informes presentados por los Agentes de información XX (00), XX (00), XX (00), XX (00), XX (00), XX (00), XX (00) y XX (00), obrantes en el Sistema de Gestión Tributaria Marangatu, y analizaron las informaciones y documentaciones proveídas por la contribuyente y su principal proveedor XX, en las que detectaron inconsistencias en la registración y declaración de las compras de tabacos y sus derivados, respecto a las compras.

Dadas estas circunstancias, los auditores de la **SET** concluyeron que **NN** no declaró la totalidad de los ingresos, egresos y compras, contraviniendo de esta manera los artículos 7°, 22, 85 y 86 de la Ley N° 125/1991 (en adelante la Ley), concordantes con los artículos 22 y 68 del Decreto N° 1030/2013, en consecuencia, y ante la inexistencia de elementos de juicio confiables para practicar la determinación sobre base cierta, procedieron a la reliquidación de los tributos, tanto para el IRACIS General como para el IVA General sobre base mixta, conforme a lo establecido en el Art. 211 numeral 3) de la Ley, surgiendo saldos a favor del Fisco, por lo que sugirieron calificar la conducta de la firma conforme a lo dispuesto en el Art. 172 de la Ley. Con relación a la multa, dejaron constancia de que la misma será calculada según las circunstancias agravantes y atenuantes pudiendo ser 1 a 3 veces el tributo dejado de ingresar, todo ello según el siguiente detalle:

Impuesto	Periodo/Ejercicio Fiscal	Diferencia s/ Auditoría	Monto Imponible	Impuesto a Ingresar	Total G.
----------	--------------------------	-------------------------	-----------------	---------------------	----------

511 - AJUSTE IRACIS	2017	7.060.809.397	7.060.809.397	706.080.940	706.080.940
511 - AJUSTE IRACIS	2018	2.104.146.894	2.104.146.894	210.414.689	210.414.689
521 - AJUSTE IVA	ene-17	418.201.413	418.201.413	41.820.141	41.820.141
521 - AJUSTE IVA	feb-17	37.637.536	37.637.536	3.763.754	3.763.754
521 - AJUSTE IVA	mar-17	1.859.068.744	1.859.068.744	185.906.874	185.906.874
521 - AJUSTE IVA	abr-17	650.102.865	650.102.865	65.010.287	65.010.287
521 - AJUSTE IVA	may-17	351.937.484	351.937.484	35.193.748	35.193.748
521 - AJUSTE IVA	jun-17	321.093.570	321.093.570	32.109.357	32.109.357
521 - AJUSTE IVA	jul-17	184.090.909	184.090.909	18.409.091	18.409.091
521 - AJUSTE IVA	ago-17	781.625.640	781.625.640	78.162.564	78.162.564
521 - AJUSTE IVA	sept-17	330.654.291	330.654.291	33.065.429	33.065.429
521 - AJUSTE IVA	oct-17	292.747.769	292.747.769	29.274.777	29.274.777
521 - AJUSTE IVA	nov-17	1.687.618.377	1.687.618.377	168.761.838	168.761.838
521 - AJUSTE IVA	dic-17	146.030.799	146.030.799	14.603.080	14.603.080
521 - AJUSTE IVA	ene-18	175.284.910	175.284.910	17.528.491	17.528.491
521 - AJUSTE IVA	feb-18	151.427.172	151.427.172	15.142.717	15.142.717
521 - AJUSTE IVA	mar-18	618.144.050	618.144.050	61.814.405	61.814.405
521 - AJUSTE IVA	abr-18	22.558.041	22.558.041	2.255.804	2.255.804
521 - AJUSTE IVA	may-18	413.628.171	413.628.171	41.362.817	41.362.817
521 - AJUSTE IVA	jun-18	147.595.018	147.595.018	14.759.502	14.759.502
521 - AJUSTE IVA	jul-18	211.313.715	211.313.715	21.131.372	21.131.372
521 - AJUSTE IVA	ago-18	149.526.064	149.526.064	14.952.606	14.952.606
521 - AJUSTE IVA	sept-18	124.240.509	124.240.509	12.424.051	12.424.051
521 - AJUSTE IVA	oct-18	16.297.128	16.297.128	1.629.713	1.629.713
521 - AJUSTE IVA	nov-18	65.268.480	65.268.480	6.526.848	6.526.848
521 - AJUSTE IVA	dic-18	8.863.636	8.863.636	886.364	886.364
Total		18.329.912.582	18.329.912.582	1.832.991.259	1.832.991.259

A fin de precautelar las Garantías Constitucionales de la Defensa y el Debido Proceso, por Resolución N° 00 notificada el 20/07/2022, el Departamento de Sumarios y Recursos 2 (**DSR2**) dispuso la instrucción del Sumario Administrativo a la firma contribuyente **NN**, con **RUC 00**, juntamente con la Representante Legal que figura como tal en la base de datos del Registro Único de Contribuyentes, la Sra. **XX** con **RUC 00**, conforme 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, modificada por la RG N° 52/2020, por la cual se precisan aspectos relacionados a los procedimientos de Sumario Administrativo y de Recursos de Reconsideración.

En fecha 20/07/2022 la firma sumariada presentó escrito mediante el cual solicitó prórroga para la presentación de su Descargo otorgada por Providencia N° 00, asimismo requirió copias de los antecedentes administrativos, las cuales fueron proveídas con suspensión de plazo por 6 (seis) días hábiles conforme Providencia N° 00. Posteriormente, presentó su Descargo en tiempo y forma en fecha 09/08/2022 por lo que se avanzó a la siguiente etapa y se dispuso la Apertura del Periodo Probatorio por Resolución N° 00 notificada el 17/08/2022, por el término legal de 15 (quince) días hábiles, ampliada de oficio por Providencia N° 00. Por Formulario N° 00 presentó escrito de ofrecimiento de pruebas, las cuales fueron admitidas y diligenciadas por medio de las Providencias N° 00 y 00; y los Oficios N° 6 al 13 emitidos a fin de requerir la presentación de documentos a los proveedores, las que por Medida de Mejor proveer N° 00 fueron puestas de manifiesto a efectos de que la firma formule manifestaciones que considere oportunas. En fecha 28/11/2022 solicitó copias de los documentos presentados por los proveedores, las cuales fueron concedidas por el plazo de 3 (tres) días hábiles conforme Providencia N° 00; y no habiendo otras diligencias por cumplir se procedió al Cierre del Periodo Probatorio por Resolución N° 00, y se comunicó a la firma la disposición de un plazo de 10 (diez) días hábiles para la presentación de sus Alegatos, los cuales fueron presentados; por lo que, culminadas las etapas procesales respectivas, por Providencia N° 00, el **DSR2** llamó a Autos para Resolver.

En su escrito de Descargo **NN** manifestó: "*Que, estando en el análisis del Impuesto al Valor Agregado (IVA) y confirmándose que existió efectivamente omisión de compra, entonces y ante*

la certeza e identificación plena por parte de la Administración Tributaria de las facturas que fueron omitidas, no caben dudas de que por tales facturas, el contribuyente tiene derecho a computar el Crédito Fiscal...”, “Que, cabe recordar, que el IRACIS grava las UTILIDADES, NO LAS COMPRAS, es decir las ganancias que se derivan de las compras. Esta ganancia se obtiene luego de deducir del Precio de Venta el importe de las compras y de los gastos necesarios para la realización de la renta.” (sic). En el mismo orden, durante el proceso del Sumario Administrativo, **NN** ofreció pruebas consistentes en documentos que forman parte de los antecedentes, Declaraciones Juradas (**DD.JJ.**), obrantes en el Sistema de Gestión Tributaria Marangatu (**SGTM**) y los comprobantes emitidos por los proveedores individualizados en el Acta Final, en este último caso a efectos del diligenciamiento fueron emitidos oficios a fin de requerir los documentos especificados por la firma.

El **DSR2** resaltó en primer término que, una vez producido el hecho gravado por un determinado impuesto, se produce el nacimiento de la obligación tributaria, cuyo cumplimiento es personal, esto refiere a que, en caso de incumplimiento el contribuyente responde por sus propios hechos (Art. 180 de la Ley), por lo que al mismo le concierne la obligación de la presentación de sus DD.JJ. y en consecuencia, responde por lo consignado en las mismas, que en todos los casos deben referirse a datos correctos, íntegros, verdaderos y que hayan sido confeccionados sin omitir dato alguno, pues los mismos inciden en la base imponible y liquidación de sus impuestos. Además, agregó que la Administración Tributaria (**AT**) se encuentra no solamente facultada sino obligada a velar por el cumplimiento de las obligaciones tributarias de todos los contribuyentes, actúen estos como compradores o proveedores.

Dicho esto, el **DSR2** analizó de manera integral las investigaciones realizadas durante el proceso de Fiscalización, los argumentos expuestos por **NN**, las informaciones y documentaciones proveídas tanto por la firma sumariada como por los proveedores, y constató que efectivamente la firma contribuyente no registró ni declaró el total de sus compras relacionadas a la comercialización de tabacos y sus derivados, hecho confirmado al comparar las compras registradas en el Libro IVA por parte de la firma, las ventas informadas por sus proveedores (Agentes de Información) y los documentos proveídos por estos; y señaló además que estas fueron realizadas con ganancias provenientes de operaciones de ventas no declaradas conforme a los registros contables analizados, obteniendo de esta manera beneficio indebido, hecho con el cual causó un perjuicio al Fisco; en contravención a las disposiciones establecidas en los Artículos 7º, 22, 85 y 86 de la Ley.

Respecto al cuestionamiento realizado por la firma sumariada, el **DSR2** señaló que la determinación realizada por la **SET**, fue efectuada sobre base mixta, ante la inexistencia de elementos de juicio confiables para practicar la determinación sobre base cierta, conforme a lo dispuesto en el Numeral 3 del Art. 211 de la Ley, que faculta a la Administración Tributaria a utilizar en parte la información contable del contribuyente y rechazarla en otra, según el mérito o grado de confiabilidad que ella merezca. En este punto trae a colación lo dispuesto tanto en el Acta Final e Informe Final de Auditoría que reza: “Las compras no declaradas no formaron parte de las cuentas patrimoniales reflejadas en los EF declarados y originados de los registros contables e impositivos, hecho que demuestra que la adquisición de esta parte de los bienes para su comercialización no nació del flujo financiero del fiscalizado, entendiéndose que fueron financiadas con ganancias provenientes de operaciones de ventas no declaradas”. Sobre el punto, el **DSR2** destacó que existió una adquisición de bienes con dinero que no salió de la disponibilidad de la firma, lo cual implica que las compras omitidas fueron pagadas con dinero no declarado cuyo origen se desconoce, este monto es la que se conoció mediante la Fiscalización y es la entendida como ganancia plena, por nacer de una operación financiada con dinero no declarado por la Sociedad, como la compra misma.

En relación al IVA General, el **DSR2** resaltó que las compras omitidas no formaron parte del activo y por ende, tampoco de los ingresos operativos (Ventas) declarados, e hizo hincapié en lo dispuesto por el ART. 86 de la Ley: “Liquidación del impuesto: El impuesto se liquidará

*mensualmente y se determinará por la diferencia entre el "débito fiscal" y el "crédito fiscal", en consecuencia, el **DSR2** se adhiere a la determinación realizada por el equipo auditor.*

Respecto a la calificación de la conducta y la aplicación de sanciones, el **DSR2** señaló que el Art. 172 de la Ley claramente 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 no solo por el monto que dejó de ingresar en concepto de tributos, sino por el hecho de no haber declarado la totalidad de los ingresos, egresos y compras. Por esta razón, la propia Ley establece que de confirmarse alguna de las presunciones establecidas en el Art. 173 de la Ley se comprueba que el actuar del sujeto fue con intención, y en el caso particular de **NN** ha quedado plenamente demostrado que el mismo presentó sus DD.JJ. con datos falsos y que suministró informaciones inexactas sobre sus operaciones, al no declarar la totalidad de sus operaciones, causando un perjuicio al Fisco. Por lo expuesto, quedó confirmado que se cumplen todos los presupuestos para calificar su conducta de acuerdo con el tipo legal previsto en el Art. 172 de la Ley, por lo que corresponde aplicar la multa por Defraudación.

A fin de establecer la graduación de la sanción, el **DSR2** señaló que, para su aplicación es preciso considerar la finalidad de esta, que además de la reparación del daño, debe ser lo suficientemente disuasiva para inducir al 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 contribuyente en particular; y consideró la reiteración, el grado de cultura del infractor, la posibilidad de asesoramiento a su alcance, la importancia del perjuicio fiscal y las características de la infracción. Por otra parte, el **DSR2** tuvo en cuenta la conducta del infractor, debido a que **NN** presentó las documentaciones e informaciones solicitadas por la Administración Tributaria.

Por lo expuesto, quedó confirmado que se cumplen todos los presupuestos para calificar la conducta de **NN** de acuerdo con el tipo legal previsto en el Art. 172 de la Ley y en consecuencia, le es aplicable la sanción del 120% en concepto de multa por Defraudación, sobre el impuesto dejado de ingresar.

Por su 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, la Sra. **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 de la misma 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 2017 y 2018, y el IVA General de los periodos fiscales de 01/2017 a 12/2018.

De manera concordante, el **DSR2** mencionó igualmente que el Código Civil Paraguayo, en sus artículos N° 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.

En mérito a las consideraciones de hecho y de derecho expuestas, corresponde determinar las obligaciones fiscales en concepto de los impuestos y dictar el acto administrativo.

POR TANTO, en uso de las facultades conferidas en 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 al siguiente detalle:

Obligación	Periodo	Impuesto	Multa	Total
511 - AJUSTE IRACIS	2017	706.080.940	847.297.128	1.553.378.068
511 - AJUSTE IRACIS	2018	210.414.689	252.497.627	462.912.316
521 - AJUSTE IVA	01/2017	41.820.141	50.184.169	92.004.310
521 - AJUSTE IVA	02/2017	3.763.754	4.516.505	8.280.259
521 - AJUSTE IVA	03/2017	185.906.874	223.088.249	408.995.123
521 - AJUSTE IVA	04/2017	65.010.287	78.012.344	143.022.631
521 - AJUSTE IVA	05/2017	35.193.748	42.232.498	77.426.246
521 - AJUSTE IVA	06/2017	32.109.357	38.531.228	70.640.585
521 - AJUSTE IVA	07/2017	18.409.091	22.090.909	40.500.000
521 - AJUSTE IVA	08/2017	78.162.564	93.795.077	171.957.641
521 - AJUSTE IVA	09/2017	33.065.429	39.678.515	72.743.944
521 - AJUSTE IVA	10/2017	29.274.777	35.129.732	64.404.509
521 - AJUSTE IVA	11/2017	168.761.838	202.514.206	371.276.044
521 - AJUSTE IVA	12/2017	14.603.080	17.523.696	32.126.776
521 - AJUSTE IVA	01/2018	17.528.491	21.034.189	38.562.680
521 - AJUSTE IVA	02/2018	15.142.717	18.171.260	33.313.977
521 - AJUSTE IVA	03/2018	61.814.405	74.177.286	135.991.691
521 - AJUSTE IVA	04/2018	2.255.804	2.706.965	4.962.769
521 - AJUSTE IVA	05/2018	41.362.817	49.635.380	90.998.197
521 - AJUSTE IVA	06/2018	14.759.502	17.711.402	32.470.904
521 - AJUSTE IVA	07/2018	21.131.372	25.357.646	46.489.018
521 - AJUSTE IVA	08/2018	14.952.606	17.943.127	32.895.733
521 - AJUSTE IVA	09/2018	12.424.051	14.908.861	27.332.912
521 - AJUSTE IVA	10/2018	1.629.713	1.955.656	3.585.369
521 - AJUSTE IVA	11/2018	6.526.848	7.832.218	14.359.066

521 - AJUSTE IVA	12/2018	886.364	1.063.637	1.950.001
Totales		1.832.991.259	2.199.589.510	4.032.580.769

**Los accesorios legales serán calculados conforme a lo dispuesto en el Art. 171 de la Ley N° 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 120% sobre los impuestos defraudados de conformidad con lo expuesto en el Considerando de la presente Resolución.

Art. 3°: ESTABLECER la Responsabilidad Subsidiaria de su Representante Legal la Sra. **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 cumpla.

Art. 4°: NOTIFICAR a la firma contribuyente y a su Representante Legal conforme a la RG N° 114/2017, modificada por la RG N° 52/2020, 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