

RESOLUCION PARTICULAR

VISTO:

El proceso virtual de Determinación N° 00, expediente N° 00 y otros, del Sumario instruido a la firma **NN** con **RUC 00**, (en adelante **NN**), conjuntamente con su Representante Legal **XX** con **RUC 00** y;

CONSIDERANDO:

Que mediante la Orden de Fiscalización Puntual (**OFPP**) N° 00 notificada el 14/03/2023, la Dirección General de Fiscalización Tributaria (**DGFT**) de la actual Gerencia General de Impuestos Internos – en adelante **GGII**- dispuso la verificación del IRACIS General de los ejercicios fiscales 2017, 2018 y 2019 y del IRE General del ejercicio fiscal 2020 en lo referente al rubro de inventarios y su vinculación e incidencia directa en la relación de existencia/mercaderías/costos/ingresos y rentabilidad neta fiscal declarada en los ejercicios fiscales controlados.

Para tal efecto le requirió a **NN** que presente los Libros Compras del IVA, Diario e Inventario impresos y rubricados y en formato de planilla electrónica, así también solicitó el detalle de la composición de los rubros de Costo, la identificación del método de costeo y el sistema contable utilizado (manual o computarizado con su respectivo nombre). La firma solicitó una prórroga para la presentación de lo requerido, la cual fue otorgada por un plazo de cinco días hábiles, posteriormente mediante el expediente N° 00 **NN** presentó la totalidad de las documentaciones requeridas.

La verificación derivó del análisis de las compras y su incidencia en la formación de los costos de las ventas, así como en los valores de las existencias de mercaderías realizados por la Coordinación de Controles Tributarios FT (programa denominado "Control XX" enfocado a empresas del sector comercial de distribución y venta de XX al por menor) que arrojó como resultado la comprobación de inconsistencias que guardan relación directa con los ingresos y las rentabilidades netas contables y fiscales declarados por ciertos contribuyentes.

En dicho programa, se evaluó además el perfil tributario del contribuyente de los ejercicios 2017 al 2020, en relación al volumen de operaciones de compras y en ese sentido conocer también su promedio de rentabilidad contable y aporte fiscal, el cual muestra márgenes exiguos.

Según el Informe Final de Auditoría N° 00 del 17/07/2023 (**IFA**), los auditores de la **GGII** constataron que **NN** declaró valores de compras, costos de ventas, saldos de inventarios e ingresos irreales o inconsistentes, obteniendo así un beneficio indebido al lograr reducir las rentas netas imponibles en perjuicio del Fisco, en infracción al Art. 13 de la Ley N° 125/1991 (en adelante la Ley), Arts. 63 y 64 del Anexo al Decreto N° 6359/2005 y Art. 9° de la Ley N° 6380/2019, reglamentado por los Arts. 17 y 18 del Decreto N° 3182/2019.

En atención a que la contribuyente obtuvo un beneficio indebido en perjuicio del Fisco, representado por el impuesto que no pagó, ya que declaró e hizo valer ante la **GGII** datos inexactos sobre la realidad de los hechos gravados, los auditores de la **GGII** calificaron la conducta de **NN** como **Defraudación**, conforme al Art. 172 de la Ley, y en consecuencia recomendaron que su conducta sea sancionada con una multa por Defraudación, sobre el monto

del tributo defraudado o pretendido defraudar, a ser establecida en el Sumario Administrativo conforme al Art. 175 de la Ley.

Los auditores realizaron la siguiente liquidación, según se detalla en el siguiente cuadro:

Impuesto	Ejercicio Fiscal	Monto Imponible	Impuesto a Ingresar
511 - AJUSTE IRACIS	2017	209.101.074	20.910.107
511 - AJUSTE IRACIS	2018	458.129.023	45.812.902
511 - AJUSTE IRACIS	2019	364.812.696	36.481.270
800 - AJUSTE IRE GENERAL	2020	278.190.949	27.819.095
TOTAL		1.310.233.742	131.023.374

A fin de precautelar las garantías constitucionales de la Defensa y el Debido Proceso, por Resolución N° 00, notificada el 24/08/2023, el Departamento de Sumarios y Recursos 1 (en adelante **DSR1**), dispuso la instrucción del Sumario Administrativo a **NN**, juntamente con su Representante Legal **XX CON RUC 00**, conforme lo establecen los Arts. 182, 212 y 225 de la Ley, que prevén los procedimientos de Sumario Administrativo y de Recursos de Reconsideración.

El 29/08/2023 la firma solicitó prórroga y copias de los antecedentes del proceso, así como la suspensión del plazo para diligenciarlas, lo cual fue concedido mediante la Providencia N° 00.

El 19/09/2023 **NN** presentó sus descargos y ofreció pruebas, por lo que el **DSR1** resolvió la apertura de la causa a prueba mediante Resolución N° 00 notificada el 26/09/2023.

El 19/09/2023 mediante el Formulario N° 00 **NN** ofreció pruebas consistentes en el escrito de descargo, Libros de Inventario, Diario, Compras y Ventas y las planillas de estructura de composición de costos de ventas de combustibles de la firma, las cuales fueron admitidas.

Mediante el Formulario N° 00 del 06/10/2023 la firma solicitó la prórroga del Periodo Probatorio, la cual fue concedida mediante la Providencia N° 00 del 09/10/2023.

El 10/10/2023 y el 20/10/2023 mediante los Formularios N° 00 y N° 00 respectivamente, **NN** solicitó la provisión de los detalles de la composición del Cuadro N° 2 del **IFA** a fin de corroborar la correcta imputación con sus registraciones contables; las hojas de cálculo en las que obran la forma de determinación de las compras para el inventario según la Auditoría y el método y los documentos utilizados para determinar la rentabilidad neta fiscal del rubro combustibles.

Lo anterior fue diligenciado por el **DSR1** y puesto de manifiesto a la firma mediante la Providencia N° 00 del 25/10/2023 a fin de que la misma formule las consideraciones que crea pertinente, lo que fue realizado por **NN** el 07/11/2023 mediante el Formulario N° 00.

Concluidas las diligencias, el **DSR1** procedió al cierre del Periodo Probatorio el 22/11/2023 y llamó a la presentación de Alegatos.

Transcurridos los plazos legales y agotadas las etapas del proceso sumarial, por Resolución N° 00 el **DSR1** llamó a autos para resolver.

Analizados los antecedentes del caso, el **DSR1** llegó a las siguientes conclusiones:

NN manifestó que *"...esta supuesta descripción del alcance de la fiscalización puntual practicada a mi representada es falsa y totalmente contraria a la objetividad que debe primar el trabajo de los fiscalizadores de la SET, que deben centrar su tarea en verificar el correcto cumplimiento o no de las obligaciones tributarias de los contribuyentes y no concentrarse de manera arbitraria, subjetiva, impune y totalitaria a "fabricar e inventar" elementos que conduzcan a la conclusión de incumplimientos que ameriten penalizaciones a los contribuyentes. Y digo que la descripción del alcance de la fiscalización es totalmente falsa, porque, como bien se puede visualizar en las conclusiones esgrimidas en el Informe Final de Auditoría, en ningún momento se ha realizado consideraciones y exámenes – mucho menos verificaciones y/o apreciaciones someras – al rubro ingresos de mi representada, limitándose de manera totalmente sugestiva a desestimar sin razones, sin justificación, sin fundamentación y sin ningún asidero fáctico, los elementos reales presentados por nuestra parte (libros y registros contables proveídos según requerimiento de fiscalización), con el único fin bien visible, de aplicar liquidación sobre base presunta utilizando una supuesta rentabilidad fiscal que desde ya rechazamos totalmente por no ajustarse a la realidad económica de los hechos; elemento primordial en la interpretación de nuestras normas tributarias, según lo dispone el artículo 247 de la Ley 125/1991" (sic).*

Continuó argumentando que *"Si bien, la fiscalización se limita a decir que nuestras registraciones presentan supuestas inconsistencias, en ninguna parte del trabajo de auditoría se demuestra de manera certera, indubitable y sin lugar a dudas, cuáles son esas mentadas inconsistencias"*

Respecto a lo planteado por la firma, el **DSR1** destacó, primeramente, que la Ley mediante el Art. 189 le confiere a la Administración Tributaria (**AT**) amplias facultades de administración y control entre ellas *"3) Exigir a los contribuyentes y responsables la exhibición de sus libros y documentos vinculados a la actividad gravada, así como requerir su comparecencia para proporcionar informaciones"*, es decir, que a modo de comprobar el correcto cumplimiento tributario de los sujetos obligados la **AT** exige a los mismos presentar ciertas documentaciones e informaciones, y de su correcto análisis surgen o no algunas inconsistencias, situación que se dio en el presente caso, por lo que no es cierto que el resultado expuesto en el **IFA** sea fabricado ni inventado ni mucho menos falso.

En el mismo tenor el **DSR1** mencionó que las inconsistencias sí fueron claramente expuestas en el **IFA** (fs. 92-94 del expediente N° 00), al cual tuvo acceso **NN**, puesto que formaba parte de las copias tanto físicas como digitales de los antecedentes del proceso que fueron concedidas durante el proceso sumarial.

Por lo anterior, el **DSR1** indicó que el Art. 196 de la Ley dispone que las actuaciones de la **AT** (y, por ende, de los órganos que la componen), gozan de la presunción de legitimidad, siempre y cuando se enmarquen en los requisitos de legalidad, validez y forma respectivos, los cuales fueron respetados en este caso.

Respecto a la reliquidación realizada por los auditores, **NN** mencionó que rechaza totalmente las acusaciones de inconsistencias de sus registros por no ajustarse a la realidad de los hechos ni a la realidad económica de la firma que es la actividad de Estación de Servicios y por no contener ningún tipo de asidero legal ni fáctico y argumentó que *"...no tienen en ningún aspecto del control efectuado, méritos para desvirtuar nuestra liquidación de IRACIS e IRE sobre base real, conforme lo demostraremos en el presente escrito y durante el presente sumario, b) la norma citada, es una norma de derecho público obligatoria; y es menester puntualizar que en el Derecho Público "todo lo que no está permitido, está prohibido" por tanto, al fiscalizador le está prohibido determinar la obligación tributaria por métodos presuntos, cuando existen elementos reales como son los que hemos presentado durante el proceso de fiscalización para determinar la existencia y cuantía de la obligación tributaria (penúltimo párrafo del artículo citado).*

Sobre este punto, dejamos constancia asimismo, que en el proceso de fiscalización se nos ha requerido solamente Libros, no así los comprobantes de compras, la fiscalización no requirió y prescindió de ellas; si no fueron suficientes los libros (elementos no analizados a profundidad realmente), era lógico que se debía fiscalizar y por tanto requerir los documentos que sustentan las operaciones comerciales; fundamentos, que confieren la característica de nulidad de las actuaciones y por ende del acta final de fiscalización, situación que debe ser tenida en cuenta en el presente sumario.” (sic).

Teniendo en cuenta que la verificación versó sobre el rubro de inventarios y su vinculación e incidencia directa en la relación de existencia/mercaderías/costos/ingresos y rentabilidad neta fiscal, fueron requeridos por la **AT** conforme a la Ley las documentaciones e informaciones necesarias para su control tal y como se mencionó en el punto anterior.

Se tiene así que la determinación realizada por los auditores es correcta ya que fue sobre base mixta, en la cual *“...se podrá utilizar en parte la información contable del contribuyente y rechazarla en otra, según el mérito y grado de confianza que ella merezca”*, en ese punto, y en razón a las inconsistencias detectadas y en virtud al Art. 103 de la Ley N° 1034/1983 “Ley del Comerciante”, los auditores de la **AT** impugnaron sus registros contables por proveer información inexacta, por lo que en presencia de pruebas contradictorias, en este caso las mencionadas inconsistencias se procedió a determinar el impuesto de esa manera.

El **DSR1** indicó que la determinación del impuesto debe efectuarse sobre la base de lo consignado por el contribuyente en sus DD.JJ., que en todos los casos debe estar debidamente documentado y en todo momento reflejar datos certeros, exactos y concordantes con la realidad de los hechos económicos gravados. No obstante, y ante dudas relativas a la veracidad y exactitud de lo registrado por el contribuyente o cuando mediante una fiscalización surgieran montos a ingresar, la determinación puede realizarse sobre base presunta o mixta, conforme lo establece el mencionado Art. 211 de la Ley.

Siguiendo con la premisa anterior, el **DSR1** señaló que la utilización de índices, promedios y coeficientes generales procede en los casos que el contribuyente no proporcione elementos de juicio necesarios para practicar la determinación sobre base cierta, situación que se da en el presente caso.

Sobre el punto corresponde hacer hincapié en el hecho de que los auditores contrastaron la información proveída por el contribuyente obrante en sus libros contables, fiscales y Estados Financieros con los extraídos del Sistema de Gestión Tributaria Marangatu (**SGTM**) consistente en las DD.JJ. determinativas presentadas por **NN** y declaraciones juradas informativas registradas por sus proveedores, así como el comportamiento fiscal del contribuyente, de lo cual surgen las inconsistencias mencionadas.

Por lo que en ese contexto, ante las inconsistencias detectadas y a falta de parámetros confiables para determinar las rentas netas contables y fiscales reales de manera a realizar la determinación del impuesto sobre base cierta, el **DSR1** refirió 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 los ingresos no declarados, es decir, en parte sobre base cierta y en parte sobre base presunta.

Asimismo, el **DSR1** destacó que las actuaciones de los auditores de la **GGII** se llevaron a cabo en el marco del Inc. b) del Art. 31 de la Ley N° 2421/2004 y de los requisitos establecidos en las normas reglamentarias en materia de fiscalización, entendiéndose por tales la Resolución General N° 04/2008 modificada por la Resolución General N° 25/2014, es decir, desde el punto de vista estrictamente formal, las tareas de fiscalización han respetado rigurosamente tales parámetros y deben ser consideradas como válidas; igualmente indicó que el Art. 196 de la Ley dispone que

las actuaciones de la Administración Tributaria (y por ende, de los órganos que la componen), gozan de la presunción de legitimidad, siempre y cuando se enmarquen en los requisitos de legalidad, validez y forma respectivos, los cuales fueron respetados en este caso.

Siguiendo con el punto anterior **NN** manifestó que *"...una de las supuestas inconsistencias detectadas por la fiscalización – siempre con la intención de desechar los datos reales para poder avalar los métodos presuntos en la reliquidación realizada – es la supuesta diferencia entre los importes de saldos de inventarios y los que resultaron de los cálculos que surgieron de relacionar los montos de las compras declaradas correspondientes a mercaderías y registradas a los fines de la liquidación de IVA, con las informadas por el fiscalizado y los Agentes de Información.*

Que, a este respecto, en primer término, no se aclara donde presentan diferencias esos importes de saldos de inventarios, ¿es en nuestro libro de inventario? Es contradictoria la supuesta inconsistencia detectada en este punto; la fiscalización arguye que hay diferencias entre el importe de saldos de inventarios y las compras declaradas de las mercaderías incluidas en el IVA y en declaraciones informativas. ¿Tiene sustento esta objeción? La fiscalización no solicitó y por lo tanto no auditó nuestros comprobantes de compras de mercaderías...

Asimismo, **NN** argumentó: *"Que, otra inconsistencia supuestamente detectada por la fiscalización es referente a "Costos deducibles mayores / menores a los declarados por el fiscalizado" SIC. Este punto, crea más confusión que claridad con respecto a las conclusiones de la fiscalización. Costos deducibles declarados por el fiscalizado ¿mayores o menores a qué? ¿mayores / menores comparados con qué? O Sea, según la fiscalización hemos declarado costos deducibles, mayores o menores a los costos deducibles declarados por nosotros mismos ¿? Estas conclusiones denotan con inmejorable claridad las intenciones oscuras de los fiscalizadores en el sentido de buscar hasta elementos inexistentes para desestimar nuestros elementos reales de determinación de la obligación tributaria y dar crédito a la utilización de promedios de rentabilidad, que no se puede aplicar en este caso bajo ningún sentido; primero, porque la realidad económica de cada contribuyente es totalmente diferente, aun cuando las actividades sean de análogas características y, segundo, por la Ley (Art. 211 de la Ley 6380/19), prohíbe de manera expresa y sin lugar a dudas utilizar liquidación sobre base presunta cuando existan elementos reales para la determinación. –" (sic).*

Sobre las diferencias en los saldos de inventario, tal como se lee en el Informe Final de Auditoría, las mismas provienen de la verificación de los registros contables presentados por la firma de la que resultaron inconsistencias en las existencias de mercaderías y en los costos declarados; ambas vinculadas y que tienen incidencia directa en las bajas rentabilidades netas fiscales declaradas por el fiscalizado. Por lo que, se procedió a identificar los valores de las compras gravadas y exentas correspondientes a la firma con base en las declaraciones juradas determinativas, sus registros de compras del Hechauka y las operaciones de ventas reportadas por sus proveedores informantes; valores que, al ser aplicadas en la ecuación contable de inventario revelan que los costos de ventas y los saldos de existencias no concuerdan con los montos registrados en los Libros Contables y en los formularios determinativos presentadas por la firma en cada ejercicio fiscal. Por tanto, la objeción tiene sustento en las DD.JJ. y en los Libros de Compras de la sumariada, así como en las declaraciones juradas informativas tanto de **NN** como de sus proveedores.

Con respecto a la determinación de los costos, el **DSR1** refirió que en razón a su relevancia para la exposición de una situación patrimonial e igualmente por su incidencia para la determinación tributaria, la **AT** insiste en llevar un sistema que posibilite realizar un inventario pormenorizado que facilite el seguimiento de la entrada, salida y saldos de las mercaderías, a fin de obtener una correcta valoración de las existencias y de los costos deducibles que se declaran ante el Fisco. Asimismo, aclaró que los costos declarados por **NN** son mayores/menores a los determinados por la Auditoría, así también el **DSR1** destacó que la composición de esas inconsistencias fueron puestas de manifiesto a solicitud de la firma el 25/10/2023 mediante la Providencia N° 00.

Analizados los citados antecedentes, los auditores procedieron a identificar los valores de las compras gravadas y exentas relacionadas a **NN** con base a lo consignado en sus DD.JJ. determinativas, sus registros de compras Hechauka y las operaciones de venta reportadas por los Agentes de Información en el Hechauka; valores que al ser aplicados en la ecuación contable que parte del saldo de inicio, adicionando las compras del periodo y finalmente restando el saldo del inventario final con lo que se obtiene el costo de las mercaderías vendidas que se expone: Existencia Inicial + Compras - Existencia Final = Costos Deducibles, revelan que los costos de ventas y los saldos de existencia no concuerdan con los montos registrados en sus libros contables e impositivos, DD.JJ. y Estados Financieros.

Constatada así las inconsistencias que no pudieron ser totalmente justificadas por **NN**, los Auditores de la **GGII** determinaron la Renta Neta Fiscal No declarada por la firma de lo cual surgió impuesto a ingresar a favor del Fisco, por lo que el **DSR1** concluyó que la firma realizó una declaración incorrecta de los valores de compras, costos de ventas y saldos de existencia para el cálculo de sus costos, al no incluir la totalidad de sus operaciones comerciales y no 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, así como el Art. 14 de la Ley N° 6389/2019 y Arts. 17 y 71 del Anexo del Decreto N° 3182/2019, produciendo bajos márgenes de rentabilidad en comparación con los obtenidos por otros contribuyentes del mismo sector y zona.

NN señaló respecto a la diligencia respectiva que *"...entre los antecedentes administrativos no se encuentra una sola constancia de la forma de determinación de la rentabilidad fiscal del sector combustibles de la ciudad de Saltos del Guairá, por lo que, al no tener acceso al mismo, la fiscalización ha violentado gravemente nuestros derechos procesales, en el mismo tenor de lo dispuesto en el artículo Constitucional precitado..."* (sic).

En relación a lo mencionado por la firma, el **DSR1** indicó que el detalle de la forma de determinación de la rentabilidad fiscal del Sector de Combustibles formaba parte de las copias físicas de los antecedentes del proceso (fs. 2/3 del expediente N° 00) que fueron concedidas durante el proceso sumarial, por lo que no es cierto que no se encuentre constancia del mismo en el proceso.

Continuó alegando que *"...pretender que el promedio de rentabilidad en la actividad de Estación de Servicios realizada por NN oscile entre el 3,8% y 4,5% en los periodos fiscalizados es una total locura y una aberración; en razón de que los factores citados no permiten tener ganancias mayores a las que hemos obtenido y correctamente declarado en aquellos ejercicios fiscales. Por tanto, a más de que la liquidación sobre base presunta (promedio de rentabilidad) está prohibida para la Administración Tributaria en el presente caso por lo que dispone nuestra ley tributaria, hemos demostrado que la rentabilidad obtenida y declarada en los ejercicios 2017, 2018, 2019 y 2020 son reales y pagamos nuestros impuestos, en base a esas reales ganancias obtenidas, situaciones que doblemente justifican la desestimación de la liquidación del IRACIS e IRE realizadas por la fiscalización"* (sic).

En lo que atañe a los porcentajes aplicados, el **DSR1** precisó que los mismos corresponden al promedio de rentabilidad arrojado según actividad correspondiente a los ejercicios fiscales controlados empleando para su cálculo datos extraídos del **SGTM**, la cual, según los auditores de la **GGII** asciende para el IRACIS del ejercicio fiscal 2017 a 3,8%; en el ejercicio fiscal 2018 a 3,9%, para el 2019 a 3,3% y para el ejercicio fiscal 2020 a 4,5%, aplicados sobre la renta neta fiscal no declarada por la firma.

Así también sobre el supuesto mencionado por **NN** los auditores de la **GGII** tuvieron en cuenta todas las circunstancias descritas por la firma para poder aplicar los índices de rentabilidad, es decir, los mismos fueron aplicados correctamente utilizando la rentabilidad neta fiscal promedio del sector de contribuyentes dedicados a las actividades declaradas por la firma. Por otra parte, **NN** tampoco presentó documentaciones o cualquier otro tipo de información adicional, que desestime lo denunciado.

Se tiene entonces que, la **AT** cuenta con las facultades para el empleo de indicios o presunciones que permitan estimar la existencia y medida de la obligación tributaria a través de promedios, índices, coeficientes generales y relaciones sobre ventas, ingresos, utilidades u otros factores referentes a actividades del mismo género, en el mismo lapso de tiempo en una zona geográfica determinada, si para la misma el contribuyente debió de declarar un mayor margen de renta (Art. 211 de la Ley).

NN señaló además que *"...que en uso de una atribución y derecho que la Ley Tributaria nos otorga, y a efectos de corregir las graves irregularidades y falencias que tiene el Acta Final de Fiscalización en fecha 13/06/2023, a través del Expediente N° 00, hemos presentado un pedido de reverificación en virtud a lo preceptuado por el artículo 32 de la Ley 2421/04, exponiendo en dicho pedido de manera clara, los fundamentos que ameritan ordenar una nueva reverificación, considerando que hemos probado de manera fáctica que la fiscalización concluyó en imputaciones notoriamente infundadas y que no se realizó de manera correcta desde el punto de vista técnico"* (sic).

Atendiendo lo mencionado por la firma, el **DSR1** considera que no es procedente la reiteración de su solicitud de reverificación teniendo en cuenta que se prevé la posibilidad de proceder a una reverificación una vez realizada una fiscalización, de acuerdo a lo dispuesto en el Art. 32 de la misma Ley, que señala: *"Si el contribuyente o la propia Administración Tributaria considerase que la fiscalización no se realizó de una manera correcta desde el punto de vista técnico, o que ha concluido con imputaciones notoriamente infundadas, tendrá derecho a solicitar u ordenar una reverificación. Si la Administración considera, a tenor del informe de la reverificación, que la fiscalización inicial era técnicamente incorrecta o que las imputaciones eran notoriamente infundadas deberá iniciar un sumario administrativo contra los fiscalizadores actuantes..."*. Dicho artículo, fue reglamentado en la Resolución N° 04/2008 y estableció que el Titular de la **GGII**, en caso de dar curso al pedido, designará a los responsables de la reverificación, situación que no se da en el presente caso puesto que el pedido de reverificación fue denegado mediante el **Dictamen DANT N° 00/2023** el cual refiere que *"...corresponde denegar el pedido de reverificación, en atención a que no existe un error técnico o imputaciones notoriamente infundadas, ya que la SET efectuó la fiscalización de acuerdo a la legislación."* (fs. 117 del expediente N° 00).

Respecto a la calificación de la conducta **NN** argumentó que *"negamos categóricamente que nuestra empresa haya tenido intención de defraudar ni mucho menos que hayamos cometido defraudación fiscal. Que hemos probado con la total refutación de los argumentos de la fiscalización, que en ningún momento hemos declarado costos, gastos o ingresos irreales o inconsistentes, por el contrario, las inconsistencias las presentan los argumentos utilizados por los fiscalizadores para desechar nuestros elementos reales conclusiones de los fiscalizadores que no tienen ningún tipo de sustento fáctico y se realizó solo de manera antojadiza, subjetiva y arbitraria de los auditores.*

*Que, por tanto, solicitamos se desestime la calificación como defraudación fiscal de nuestra conducta y se disponga, por tanto, que no existe ninguna penalización (multa) a aplicar a **NN** ni a su Representante Legal"* (sic).

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 el 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 131.023.374 en concepto de IRACIS e IRE General. Por esta razón, la propia Ley establece que de confirmarse alguna de las presunciones establecidas en el Art. 173 se comprueba que el actuar de la firma fue con intención, y en el caso particular ha quedado plenamente demostrado que la misma presentó declaraciones juradas con datos incorrectos y con ello suministró información inexacta sobre su actividad gravada (Nums. 1), 3), 4) y 5) del Art. 173 de la Ley), y que hizo valer ante la **AT** 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 ejercicios fiscales lo que incidió en las Rentas Netas declaradas y liquidación del impuesto, violando de manera reiterada lo dispuesto en la Ley, igualmente se consideró el grado de cultura del infractor, debido a que la firma se encuentra obligada a presentar Estados Financieros 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 firma, que colaboró con la **AT** al remitir las documentaciones e informaciones solicitadas durante el proceso de Fiscalización, además del hecho de que no posee antecedentes de procesos de fiscalización anterior, lo que se consideran como atenuantes para la graduación de la sanción.

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 al impuesto señalado, defraudando al Fisco, por lo que **XX** con **RUC 00**, no actuó diligentemente en su calidad de responsable de la firma ante la **AT**, debiendo haber desarrollado las acciones concretas para lograr el cumplimiento de las obligaciones tributarias de su representada.

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

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 GERENTE GENERAL DE IMPUESTOS INTERNOS
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	20.910.107	41.820.214	62.730.321
511 - AJUSTE IRACIS	2018	45.812.902	91.625.804	137.438.706
511 - AJUSTE IRACIS	2019	36.481.270	72.962.540	109.443.810
800 - AJUSTE IRE GENERAL	2020	27.819.095	55.638.190	83.457.285
Totales		131.023.374	262.046.748	393.070.122

***Sobre los tributos deberán adicionarse los intereses y la multa por Mora que serán calculados conforme al Art. 171 de la Ley, en los términos de la presente Resolución.**

Art. 2°: **CALIFICAR** la conducta de la firma **NN** con **RUC 00**, 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 monto de los tributos defraudados.

Art. 3°: **ESTABLECER** la responsabilidad subsidiaria de su Representante Legal **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 la RG N° 114/2017, a efectos de dar cumplimiento a lo dispuesto en la presente Resolución, bajo apercibimiento de Ley. Asimismo, a sus Representantes Legales para su conocimiento.

Art. 5°: **COMUNICAR** lo resuelto a la Dirección General de Recaudación y de Oficinas Regionales, y **CUMPLIDO** archivar.

EVER OTAZÚ
GERENTE GENERAL DE IMPUESTOS INTERNOS