

RESOLUCIÓN PARTICULAR DPTT N°_____

POR LA CUAL SE DETERMINAN TRIBUTOS Y SE APLICAN SANCIONES A LA FIRMA, CON RUC.

Asunción,

VISTO: El expediente N° y otros del sumario administrativo instruido a la firma, con **RUC** referente a las obligaciones del IVA General de los periodos fiscales de setiembre, octubre, noviembre y diciembre/2014; enero y febrero/2015; y,

CONSIDERANDO: Que el control efectuado a la contribuyente, tuvo su origen en el Informe DPC N° del 02/07/2015, del Departamento de Cobranzas (**DPC**) de la Dirección General de Grandes Contribuyentes (**DGGC**) fs. del expediente N°.

Conforme a lo señalado por dicha dependencia, la firma, con RUC fue incluida en un proceso de cobranzas e intimado al pago de su cuota de anticipo conforme a la Intimación por Morosidad N°, la cual quedó sin efecto por la rectificación de la declaración jurada del IRACIS del ejercicio fiscal 2014. Del análisis del Form. N° 101 rectificada se observaron importantes modificaciones, como así también se detectaron inconsistencias entre las DDJJ, Form. N° 120 del periodo fiscal de 04/2014 de la contribuyente; pues, conforme a las DDJJl presentadas por las firmas, enajenó bienes a por un monto de G 13.901.343.402; sin embargo, la primera en su DJ determinativa del periodo fiscal 04/2014, mes en el cual fueron enajenados los bienes, consignó ventas por un importe muy inferior al informado en su propia declaración jurada informativa.

En atención a lo expuesto, el 13/07/2015, los analistas del DPC, de conformidad a lo dispuesto en el Art. 189 de la Ley N° 125/91 solicitaron a , como a la copia autenticada del comprobante de venta N°, los que fueron proporcionados.

Cotejada la factura de referencia con las declaraciones presentadas por, los auditores constataron que dos días después de la notificación realizada (13/07/2015), la firma rectificó su declaración jurada del IVA Gral. del periodo fiscal 04/2014 en la que observó que la contribuyente aumentó el importe consignado como enajenación de bienes con relación a la DJ Original, monto exacto de la factura cuya inconsistencia fue detectada, como así también que disminuyó el monto de sus compras.

Considerando dicha situación, el 04/08/2015 los auditores solicitaron a aclarar la disminución de las compras efectuada en su DJ Rectificativa, a lo que la firma informó que el mismo se debió a un error de imputación al incluir la factura N° como compras debiendo ser ventas. Posteriormente, el 30/07/2015 y 03/08/2015, la contribuyente rectificó nuevamente, consignando en sus DDJJ del IVA Gral. de los periodos fiscales 09, 10/2014 y 01, 02/2015 retenciones computables por un valor de **G 764.000.000**.

A raíz de lo cotejado, se solicitó a la firma para que en el plazo de tres días, proporcione las copias de los comprobantes que respaldan las retenciones consignadas en sus declaraciones juradas de los periodos fiscales mencionados precedentemente, requerimiento que no fue contestado, motivando ello la emisión de una nota de emplazamiento el 13/08/2015.

Asimismo, los auditores verificaron las retenciones informadas, como las practicadas a por los agentes de retención en los periodos fiscales señalados y constató que los valores coinciden con los importes de las retenciones consignadas en las declaraciones juradas originales, no así con las rectificativas.

En este contexto, y teniendo en cuenta los antecedentes enunciados, los auditores de la SET expusieron los resultados del control en el Acta Final del 21/08/2015 y concluyó que incurrió en lo prescripto en el Art. 172 de la Ley N° 125/91 debido a que declaró montos inexactos , además de retenciones, las cuales carecen de respaldo documental, por lo que sugirió la aplicación de una multa del 200% del impuesto incluido en la factura de venta no consignada en su declaración jurada original; asimismo aplicar multas por contravención en atención a lo estipulado en el Art. 176 del mismo cuerpo legal en concordancia con la RG N° 48/2014, Art. 12, y por la falta de presentación de los documentos solicitados, en virtud a las disposiciones de la RG N° 07/2013, Art. 1, inc. e), actualizado por el Art. 1 del Dto. N° 1256/2014, conforme al siguiente detalle:

OBLIGACIÓN	PERIODOS FISCALES	IMPUESTO A INGRESAR S/ RELIQUIDACIÓN	MULTA 200% S/ IMPUESTO A INGRESAR	TOTAL A INGRESAR
IVA GRAL.	set/14	69.756.688	139.513.376	209.270.064
IVA GRAL.	oct-14	154.228.658	308.457.316	462.685.974
IVA GRAL.	nov-14	167.124.802	334.249.604	501.374.406
IVA GRAL.	dic-14	3.453.213	6.906.426	10.359.639
IVA GRAL.	ene-15	154.599.299	309.198.598	463.797.897
IVA GRAL.	feb-15	170.415.669	340.831.338	511.247.007
CONTRAVENCIÓN RG N° 48/14		0	0	600.000
CONTRAVENCIÓN RG N° 07/13		0	0	1.221.000
TOTALES		719.578.329	1.439.156.658	2.160.555.987

El 23/09/2015, mediante el expediente N° manifestó su conformidad parcial en cuanto a los resultados expuestos en el acta final de referencia, no así en cuanto a la calificación de la conducta y las multas aplicadas, por lo que la DGCC emitió la Resolución de Ajuste por Conformidad N° en la que determinó la



RESOLUCIÓN PARTICULAR DPTT N° _____

POR LA CUAL SE DETERMINAN TRIBUTOS Y SE APLICAN SANCIONES A LA FIRMA, CON RUC.

obligación del IVA Gral. de los periodos fiscales de setiembre, octubre, noviembre y diciembre/2014; enero y febrero/2015 por **G 673.306.999**.

Según Informe DPC/DGGC N°, obrante a fs. del expediente N°, el DPC indicó que el 25/09/2015, la firma procedió al pago de la suma señalada precedentemente, según Boleta de Pago N°.

La SET, a fin de dar cumplimiento a las garantías del debido proceso y el derecho a la defensa, conforme a lo dispuesto en los artículos 212 y 225 de la Ley N° 125/91, instruyó el sumario administrativo mediante el J.I. DFI N°, notificado el 01/12/2015.

El 24/12/2015 presentó su escrito de descargo en tiempo y forma, por lo que se ordenó la apertura de la causa a pruebas, notificado el 15/01/2016; durante dicha etapa la firma ofreció como pruebas las instrumentales obrantes en autos, las DDJJ presentadas por la misma, la Resolución de Ajuste por Conformidad N° y la carta de renuncia de la contadora, las que fueron admitidas y agregadas a autos; cabe señalar que la referida nota de renuncia de la contadora no fue presentada por la firma.

Precluída dicha etapa, la SET dispuso el cierre del periodo de pruebas y comunicó a la firma su facultad para la presentación de sus alegatos; el cual, transcurrido el plazo sin que la misma haya hecho uso de su derecho, y no existiendo más hechos que probar, en virtud a las prescripciones dadas en el num. 8 de los artículos. 212 y 225 de la Ley N° 125/91, a través del JI DFI N° del 21/03/16 llamó a autos para resolver y procedió a emitir sus conclusiones:

1) Rectificación de las declaraciones juradas y responsabilidad de la firma

Negó categóricamente los extremos alegados en la denuncia y aclaró que la misma incurrió en un error al momento de imputar los montos en el Form. N° 120 de l IVA Gral. del periodo fiscal 04/2014; pues, por un error material fue consignado como compras el importe de la Fact. de venta N°, debiendo ser en el Rubro de Ventas, el cual al momento de tomar conocimiento del mismo procedió a rectificar la referida declaración.

Por otro lado, invocó lo dispuesto en el Art. 185. Num. 3) de la Ley N° 125/91 el cual hace referencia a la exclusión de la responsabilidad por error excusable, debido a que según sus manifestaciones, las rectificaciones de las declaraciones juradas de los periodos fiscales de setiembre, octubre/2014 y de enero y febrero/2015, en las que fueron imputadas montos de supuestas retenciones fueron efectuadas por la encargada del área de contabilidad y liquidación de impuestos sin autorización ni conocimiento de la firma, por lo que la responsable de tales actuaciones es la contadora, al punto que a pocos días del conocimiento de los hechos, la misma presentó su renuncia al cargo.

Respecto a las rectificaciones practicadas, cabe señalar la disposición del Art. 208 de la Ley N° 125/91 (La Ley), el cual señala que las declaraciones juradas y sus anexos podrán ser modificadas en caso de error, sin perjuicio de las responsabilidades por la infracción en que se hubiere incurrido, y señaló que si bien, la firma procedió a rectificar sus declaraciones juradas, la misma fue motivada por una inspección efectuada por la Administración Tributaria, que de no haberse ordenado dicho control, las inconsistencias permanecerían en el mismo estado.

En cuanto al supuesto error excusable invocado, el artículo de referencia requiere un comportamiento normal, razonable y adecuado a la situación, hallándose exento de pena quien demuestre que, pese a su diligencia y en razón de graves y atendibles circunstancias que acompañaron o precedieron a la infracción, pudo y debió creer razonablemente que su acción no lesionaría el precepto legal ni el interés del Fisco, caso no acontecido en autos; es más, la contribuyente responsabilizó de las actuaciones a la encargada de la contabilidad de la empresa, quien supuestamente efectuó las rectificaciones sin la anuencia de la firma.

Además, es importante señalar que todas las presentaciones fueron efectuadas vía web a través de la clave de acceso confidencial del usuario, lo que conlleva o trae aparejada que la firma prestó su conformidad para la presentación de las mismas según la disposición de la RG N° 04/2007, en concordancia con la RG N° 568/2006, el cual hace referencia al Acta de Manifestación Voluntad suscripta para la obtención de la pertinente clave de acceso. Al respecto, la referida disposición en su artículo 12 establece que los sujetos pasivos que suscriban el Acta de Manifestación de Voluntad de aceptación de las condiciones de responsabilidad y uso de los medios electrónicos, a que se refiere el Art. 6° y cuyo texto y formato forman parte y quedan aprobados por medio de la presente Resolución, serán responsables por todo incumplimiento de sus obligaciones con arreglo a dicha acta.

Con relación a la responsabilidad de la firma por estos hechos confirmados, cabe señalar que el artículo 180 de la Ley dispone que: *“La responsabilidad por las infracciones tributarias, independientemente de su tipificación y sanción en la legislación penal, es personal del autor, salvo las excepciones establecidas en esta ley. Están sujetos a responsabilidad por hecho propio o de personas de su dependencia, en cuanto les concierniere los*



RESOLUCIÓN PARTICULAR DPTT N° _____

POR LA CUAL SE DETERMINAN TRIBUTOS Y SE APLICAN SANCIONES A LA FIRMA, CON RUC.

obligados al pago o retención e ingreso del tributo, los obligados a efectuar declaraciones juradas y los terceros que infrinjan la ley, reglamentos o disposiciones administrativas o cooperen a transgredirlas o dificulten su observancia."

Por su parte, el Art. 182 del mismo cuerpo legal 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 esta responsabilidad se limita al valor de los bienes que administren o dispongan, salvo que hubieran actuado con dolo, en cuyo caso la responsabilidad será ilimitada. Por lo que, de acuerdo a lo señalado en los puntos precedentes, y dado que fue comprobado que no ingresó la totalidad de los montos adeudados al Fisco originariamente, defraudando con ello al Fisco, corresponde establecer la responsabilidad subsidiaria de, en relación a la percepción de los tributos confirmados, ya que los mismos no actuaron diligentemente en su calidad de representantes legales de la empresa ante la Administración Tributaria, debiendo haber desarrollado las acciones concretas para lograr el cumplimiento de las obligaciones de su representada, de manera transparente, honesta y legal, y sin embargo no lo hicieron.

De manera concordante, se puede mencionar igualmente que el Código Civil Paraguayo, en sus artículos 1111, 1125 y 1126, establece la responsabilidad subsidiaria (y hasta solidaria, eventualmente) 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 tanto, y teniendo en cuenta lo precedentemente esgrimido, el DSR1 concluyó que de conformidad a los textos señalados, la única responsable por los registros en los libros y declaraciones juradas presentadas, es.

2) Infracciones y Sanciones

La firma indicó que la calificación de la conducta no se ajusta a derecho, que la sanción sugerida es "desproporcional", y que en el supuesto impensado de constituir el hecho alguna infracción correspondería la aplicación de una sanción mínima y no una multa del 200%.

En este sentido, cabe señalar que el DSR1 comprobó que la firma no declaró la totalidad de sus ventas efectuadas durante el periodo fiscal 04/2014, pues conforme a los propios documentos proporcionados por la firma y declarados en el Sistema de Gestión Tributaria, enajenó bienes según el comprobante de ventas N° por valor de G 13.901.343.402; sin embargo, al verificar la DJ del IVA del periodo fiscal 04/2014, ésta consignó montos muy inferiores a lo señalado en dicha factura.

Posterior a las actuaciones de control por parte de la Administración Tributaria, la firma procedió a rectificar su DJ a fin de subsanar el error en la que incurrió según sus propias expresiones, y ante el pedido de aclaratoria por la razón de la disminución de sus compras, rectificó nuevamente sus DDJJ, y esta vez consignando montos de retenciones cuyos respaldos no poseía, en contravención a lo establecido en el Art. 86 de la Ley, con lo cual el DSR1 confirmó las presunciones previstas en los numerales 1) 3) y 5) del Art. 173 y el numeral 12) del Art. 174 de la Ley N° 125/91; pues, presentó su declaración con datos falsos, suministró informaciones inexactas, en evidente contradicción entre los libros, documentos y los datos que surjan de las declaraciones juradas, e hizo valer ante la Administración Tributaria formas manifiestamente inapropiadas a la realidad de los hechos, por lo que concluyó que se cumplen todos los presupuestos para calificar la conducta de la contribuyente conforme al tipo legal previsto en el Art. 172 de la Ley N° 125/91, ya que realizó actos de simulación de operaciones que condujeron a la falta de pago de tributos en perjuicio del Fisco, beneficiándose la contribuyente en la misma medida.

A fin de establecer la graduación de la sanción, el DSR1 consideró como agravantes las establecidas en los numerales 5 y 6 del Art. 175 de la Ley N° 125/91, con siderando que se trata de una contribuyente cuyos ingresos netos gravados del año 2014 ascendieron a G 31 mil millones aproximadamente, por lo que necesariamente debe contar con asesoramiento de profesionales contables e igualmente incumplió sus obligaciones tributarias, como así también indicó que constituye un agravante la importancia del perjuicio fiscal, porque a fin de evitar el pago de los impuestos que ascienden a G 719 millones, omitió declarar la totalidad de sus ingresos.

Por otro lado, indicó que contrariamente de que haya rectificado e ingresado casi la totalidad de los impuestos determinados; el DSR1 resaltó que la infracción fue motivada por una inspección efectuada, por la Administración, razón por la cual no puede ser considerada como presentación espontánea de la firma a los efectos de regularizar su deuda tributaria (Art. 175, num. 8), no existiendo en consecuencia circunstancias atenuantes que deban ser tomadas en cuenta, por lo que corresponde la aplicación de la multa por defraudación equivalente al 200% sobre los tributos defraudados.

Igualmente, sugirió sancionar a la contribuyente con una multa por CONTRAVENCIÓN de G 600.000, por la presentación de datos inexactos en sus declaraciones juradas informativas, conforme a lo dispuesto en el Art.

RESOLUCIÓN PARTICULAR DPTT N°_____

POR LA CUAL SE DETERMINAN TRIBUTOS Y SE APLICAN SANCIONES A LA FIRMA, CON RUC.

12 de la RG N° 48/14, más G 1.221.000, por la falta de presentación de los documentos requeridos a los funcionarios autorizados, en virtud a lo dispuesto en la RG N° 07/2013, Art. 1 inc. e).

Por todas las consideraciones de hecho y de derecho expuestas anteriormente, corresponde **HACER LUGAR PARCIALMENTE** a la denuncia efectuada en el Acta Final del 21/08/2015 elaborado por el Departamento de Procesos de Cobranzas (DGGC), y la Resolución de Ajuste por Conformidad N° 70/2015.

POR TANTO, en uso de las facultades conferidas en la Resolución General N° 40/2014,

LA DIRECCIÓN DE PLANIFICACIÓN Y TÉCNICA TRIBUTARIA
RESUELVE

- ART. 1º

DETERMINAR las obligaciones tributarias del IVA General de la firma con **RUC**, conforme a las razones expuestas en el considerando de esta Resolución.
- ART. 2º

CALIFICAR la conducta de la contribuyente como **DEFRAUDACIÓN**, de conformidad a lo establecido en el Art. 172 de la Ley N° 125/91 y **SANCIONAR** a la misma con la aplicación de una multa equivalente al 200% sobre los tributos defraudados.
- ART. 3º

ORDENAR la percepción de la suma de **G 1.487.248.988 (Guaraníes mil cuatrocientos ochenta y siete millones doscientos cuarenta y ocho mil novecientos ochenta y ocho)** en concepto de impuesto y las multas por defraudación y contravención, conforme al siguiente detalle:

OBLIGACIÓN	PERIODOS FISCALES	IMPUESTO A INGRESAR S/ RELIQUIDACIÓN	IMPUESTO INGRESADO S/ RES. DE AJUSTE POR CONFORMIDAD N°	IMPUESTO A INGRESAR (LUEGO DE DEDUCIR EL IMPUESTO INGRESADO)	MULTA 200% S/ IMPUESTO DEJADO DE INGRESAR	TOTAL A INGRESAR
IVA GRAL.	set/14	69.756.688	23.485.358	46.271.330	139.513.376	185.784.706
IVA GRAL.	oct-14	154.228.658	154.228.658	0	308.457.316	308.457.316
IVA GRAL.	nov-14	167.124.802	167.124.802	0	334.249.604	334.249.604
IVA GRAL.	dic-14	3.453.213	3.453.213	0	6.906.426	6.906.426
IVA GRAL.	ene-15	154.599.299	154.599.299	0	309.198.598	309.198.598
IVA GRAL.	feb-15	170.415.669	170.415.669	0	340.831.338	340.831.338
CONTRAVENCIÓN RG N° 48/14		0	0	0	0	600.000
CONTRAVENCIÓN RG N° 07/13		0	0	0	0	1.221.000
TOTALES		719.578.329	673.306.999	46.271.330	1.439.156.658	1.487.248.988

*La mora y los intereses deberán ser calculados a la fecha del pago efectivo de los mismos, conforme al artículo 171 de la Ley N° 125/91.

- ART. 4º

NOTIFICAR a la firma conforme al artículo 200 de la Ley N° 125/91, a los efectos de que en el perentorio plazo de diez (10) días hábiles y bajo apercibimiento de Ley, ingrese los montos correspondientes a las obligaciones tributarias determinadas y las multas aplicadas.
- ART. 5º

REMITIR copia de esta Resolución a la Dirección General de Recaudación y de Oficinas Regionales para el registro en la cuenta corriente de la contribuyente.
- ART. 6º

COMUNICAR a quienes corresponda y cumplido archivar.

ANTULIO N. BOHBOUT MONGELÓS,
Encargado de la Atención de Despacho
DIRECCIÓN DE PLANIFICACIÓN Y TÉCNICA TRIBUTARIA