

**RESOLUCIÓN PARTICULAR DPTT N° \_\_\_\_\_****POR LA CUAL SE DETERMINAN LOS TRIBUTOS Y SE APLICAN SANCIONES A LA FIRMA NN CON RUC 00**

Asunción,

**VISTO:** El expediente N° 00 y otros del sumario administrativo instruido a la firma **NN** (en adelante **NN**), con **RUC 00**, y;**CONSIDERANDO:** Que mediante Orden de Trabajo DGFT N° 00/2017, notificada el 28/06/2017, ampliada mediante Nota N° 00, notificada el 07/07/2017, la Dirección General de Fiscalización Tributaria (**DGFT**), requirió la presentación de Libros Originales de IVA compras y ventas correspondientes a los periodos fiscales 01 a 12 de los ejercicios fiscales 2015 y 2016, y 01/2017 a 04/2017, originales y comprobantes de ingresos y egresos de los periodos fiscales 01/2015 a 04/2017, comprobantes respaldatorios de las Retenciones computables declaradas en los Formularios 120 y 101 de los ejercicios fiscales 2012 a 2016, talón resumen de las DDJJ Informativas Hechauka Compras y Ventas presentadas correspondiente a los periodos fiscales 01/2015 a 04/2017, actas de Asambleas Ordinarias y Extraordinarias correspondiente a los ejercicios fiscales 2012 al 2016, los cuales fueron presentados parcialmente.

El control se originó como consecuencia de la falta de entrega de comprobantes de ventas por parte de **NN**, la misma fue detectada mediante el operativo realizado por el Departamento Jeroviaha (**DJ**) de la **DGFT**, el 09/05/2017, y a consecuencia de esta irregularidad sobrevino la suspensión de las actividades comerciales por Orden Judicial A.I. N° 00, conforme lo establecido en el numeral 10 del Art. 189 de la Ley 125/1991 (en adelante la Ley).

Los auditores de la **SET** realizaron la extracción de datos del “Sistema Integrado para la Gestión de Estaciones de Servicios” utilizado por **NN**, identificando así los registros del total de ventas mensuales correspondiente a los meses de 01/2015 a 04/2017 del establecimiento principal, y, en forma remota, los establecimientos habilitados 002 y 003. Posteriormente, el 29/06/2017, los correspondientes a los establecimientos 001, 007, 012, 013, 014 y 016; en fecha 30/06/2017 se extrajo los datos del sistema de los establecimientos 004, 005, 008, 009 y 010. Por último se verificó que mediante expediente N° 00 la representante legal de la firma remitió lo correspondiente al establecimiento 006.

A los efectos de verificar las documentaciones faltantes, los funcionarios del **DJ** fueron al domicilio fiscal de **NN**, y encontraron en cajas embaladas y lacradas, procedieron al traslado de las mismas a las oficinas de la **DGFT** para continuar con las verificaciones pertinentes en sede administrativa; la Sra. XX en su carácter de representante legal de **NN** se comprometió a proveer los recursos humanos para el correspondiente deslacrado y foliado de los documentos referidos, según consta en el Acta de Recepción de Documentos, obrante a fs. 24/25 del expediente N° 00, se aclara sin embargo que la firma no cumplió su compromiso de apoyar en las tareas de regularización de la foliatura y verificación de los documentos contenidos en las cajas lacradas.

Es importante mencionar que **NN** procedió a rectificar la DDJJ informativa del Sistema Integrado de Recopilación de Datos -Hechauka correspondiente al periodo fiscal 04/2017, en forma posterior al inicio de las verificaciones realizadas por la **SET**, aumentado significativamente los montos en los libros compras y ventas como así también lo consignado en su declaración jurada del IVA, correspondiente al periodo referido, que originalmente fue presentado sin movimiento.

Del análisis realizado, los auditores de la **SET** confirman la declaración de datos inexactos correspondiente a Libros 211- Compras de los periodos fiscales 01/2015, 02/2015, 03/2015, 05/2015, 07/2015, 08/2015, 09/2015, 02/2016, 04/2016 y 04/2017 como así lo consignado en Libros 221- Ventas de los periodos fiscales 02/2015, 02/2016, 12/2016 y 04/2017. (Obrante al dorso de la fs. 5 del expediente N° 00).

Los auditores de la **SET**, en relación a los ingresos gravados por el IVA, compararon los datos extraídos del “Sistema Integrado para la Gestión de Estaciones de Servicios” utilizado por **NN** con los montos consignados en las DDJJ del IVA, correspondiente a los periodos fiscales objetos de

**RESOLUCIÓN PARTICULAR DPTT N° \_\_\_\_\_**
**POR LA CUAL SE DETERMINAN LOS TRIBUTOS Y SE APLICAN SANCIONES A LA FIRMA NN CON RUC 00**

control, teniendo como resultado que la firma declaró ingresos gravados inferiores (con excepción de los periodos 05/2015, 11/2015 y 09/2016) a las ventas registradas en dicho sistema informático; en consecuencia, procedieron a determinar los débitos fiscales tomando como base imponible las operaciones registradas en el mismo. En relación a los egresos que tienen incidencia en la determinación del IVA, los auditores de la **SET** al no poder acceder a los documentos que respaldan las DDJJ en cuanto a sus compras, por estar lacrados, convalidaron los importes consignados en el Rubro 3 del Formulario IVA -120, y por consiguiente los montos declarados como Créditos Fiscales en el Campo 38 (Crédito Fiscal atribuido directamente a operaciones gravadas en el mercado interno).

Con relación al IRACIS, los auditores de la **SET** realizaron la comparación de los importes totales consignados por **NN** en las DDJJ de la obligación referida en los ejercicios fiscales 2015 y 2016 y los ingresos determinados con base en el sistema integrado de la firma, teniendo como resultado inconsistencias por lo que realizaron la determinación sobre base mixta del impuesto conforme lo estipulado en el numeral 3 del Art. 211 de la Ley.

Por los motivos señalados, los auditores de la **SET** concluyeron que **NN** no declaró la totalidad de sus ingresos, afectando de esta manera la determinación del IVA y del IRACIS, causando con ello un perjuicio al Fisco, obteniendo un beneficio indebido, al lograr reducir los montos de los impuestos referidos, configurándose la conducta de la firma como Defraudación; por lo que recomendaron la aplicación de la sanción del 100% sobre el tributo defraudado, conforme a lo establecido en el Art. 172 de la Ley.

Así también señalaron que corresponde aplicar en concepto de contravención conforme a lo establecido por el Art. 176 de la misma norma legal, una multa de G 600.000, por las inconsistencias detectadas en cada una de las DDJJ Informativas (Hechauka) conforme a lo previsto en el Art. 12 de la RG N°48/2014.

Finalmente, mediante el Informe Final de Auditoría DJ N° 00 de fecha 04/08/2017, los auditores de la **SET** sugirieron la realización del ajuste fiscal, de los periodos y montos, conforme al siguiente detalle:

OBLIGACIÓN	PERIODO/ EJERCICIO FISCAL	MONTO IMPONIBLE	IMPUESTO A INGRESAR	MULTA 100%	TOTAL G
IVA GENERAL	04/2015	80.866.560	8.086.656	8.086.656	16.173.312
IVA GENERAL	05/2015	69.804.350	6.980.435	6.980.435	13.960.870
IVA GENERAL	06/2015	308.255.470	30.825.547	30.825.547	61.651.094
IVA GENERAL	07/2015	160.476.470	16.047.647	16.047.647	32.095.294
IVA GENERAL	09/2015	52.359.130	5.235.913	5.235.913	10.471.826
IVA GENERAL	10/2015	86.933.130	8.693.313	8.693.313	17.386.626
IVA GENERAL	04/2016	372.471.230	37.247.123	37.247.123	74.494.246
IVA GENERAL	06/2016	173.226.810	17.322.681	17.322.681	34.645.362
IVA GENERAL	07/2016	207.431.860	20.743.186	20.743.186	41.486.372
IVA GENERAL	01/2017	26.487.340	2.648.734	2.648.734	5.297.468
IVA GENERAL	02/2017	615.184.060	61.518.406	61.518.406	123.036.812
IVA GENERAL	04/2017	298.616.460	29.861.646	29.861.646	59.723.292
IRACIS GENERAL	2015	3.911.169.320	391.116.932	391.116.932	782.233.864
IRACIS GENERAL	2016	4.926.525.589	492.652.559	492.652.559	985.305.118
CONTRAVENCIÓN	01/2015	0	0	0	600.000
CONTRAVENCIÓN	02/2015	0	0	0	600.000
CONTRAVENCIÓN	03/2015	0	0	0	600.000
CONTRAVENCIÓN	05/2015	0	0	0	600.000
CONTRAVENCIÓN	07/2015	0	0	0	600.000
CONTRAVENCIÓN	08/2015	0	0	0	600.000
CONTRAVENCIÓN	09/2015	0	0	0	600.000
OBLIGACIÓN	PERIODO/ EJERCICIO FISCAL	MONTO IMPONIBLE	IMPUESTO A INGRESAR	MULTA 100%	TOTAL G
CONTRAVENCIÓN	02/2016	0	0	0	600.000
CONTRAVENCIÓN	04/2016	0	0	0	600.000
CONTRAVENCIÓN	04/2017	0	0	0	600.000
CONTRAVENCIÓN	02/2015	0	0	0	600.000

**RESOLUCIÓN PARTICULAR DPTT N° \_\_\_\_\_**
**POR LA CUAL SE DETERMINAN LOS TRIBUTOS Y SE APLICAN SANCIONES A LA FIRMA NN CON RUC 00**

CONTRAVENCIÓN	02/2016	0	0	0	600.000
CONTRAVENCIÓN	12/2016	0	0	0	600.000
CONTRAVENCIÓN	04/2017	0	0	0	600.000
<b>TOTAL</b>		<b>11.289.807.779</b>	<b>1.128.980.778</b>	<b>1.128.980.778</b>	<b>2.266.361.556</b>

A fin de precautelar las Garantías Constitucionales de la Defensa y el Debido Proceso por J.I. N° 00 del 31/08/2017 el Departamento de Sumarios y Recursos 1 (**DSR1**), dispuso la instrucción del sumario administrativo a **NN** conjuntamente con sus representantes legales: **XX con CI N° 00 y XX con CI N° 00**, notificados el 04/09/2017, conforme lo disponen los artículos 212 y 225 de la Ley, los cuales establecen el procedimiento para la determinación tributaria y para la aplicación de sanciones, y el Art. 182 de la Ley sobre responsabilidad subsidiaria, respectivamente.

En tiempo y forma, el 06/10/2017 los representantes legales de **NN** presentan su escrito de descargo, como así también el Abg. XX en representación de la firma, los cuales fueron presentados en tiempo y forma. Durante el periodo probatorio solicitaron la realización de una prueba pericial contable, que fue agregada a autos mediante Providencia DSR1 N° 00 del 05/12/2017, y como medida de mejor proveer se remitió al Departamento Jeroviaha para que formule las manifestaciones pertinentes.

El 01/03/2017 el **DSR1** mediante J.I. N° 00 se confirma el diligenciamiento de las pruebas presentadas por la firma y se cierra el periodo probatorio. Mediante J.I. N° 00 de fecha 15/03/2018 se llama autos para resolver.

Analizados los antecedentes del caso, el descargo y los alegatos presentados por **NN**, así como las pruebas ofrecidas y obtenidas, el **DSR1** señaló lo siguiente:

**NN** manifestó en su descargo que “...se dedica a adquirir bebidas del mercado mayorista para venderlas en el mercado minorista. Las ventas se realizan en sus 19 locales, todos los días del año, las 24 hs del día. Para poder organizar su existencia o stock, NN cuenta con un sistema informático que registra los ingresos y las salidas de las mercaderías de cada local...”, también menciona que “El análisis realizado por los fiscalizadores ha arrojado montos incorrectos, ya que han considerado como ventas al total de los registros de las salidas o egresos de mercaderías de cada local de la firma, cuando que varios de ellos corresponden a salidas de mercaderías de locales de la empresa que han sido remitidos a otros locales de la misma empresa ( movimiento de inventario)”, así como también, a casos de retiros de mercaderías de locales de NN, en concepto de devoluciones a las empresas proveedoras, realizadas en los periodos comprendidos en el objeto y alcance de la actividad de control... la propuesta de determinación de montos de obligaciones impositivas expuestas en el acta e informe final de fiscalización, es incorrecta, por basarse, en parte, en registros que si bien corresponden a movimiento de mercaderías, no corresponden a ventas realizadas por la empresa, ...”. Para el efecto y a petición de parte se realizó una pericia contable – impositiva, a cargo del Lic. XX, quien concluyó que los auditores de la **SET** realizaron el control interno a **NN** con base en las impresiones de pantalla del Sistema Computacional no contable de Stock de mercaderías.

Al respecto, el **DSR1** expuso que en la instancia de sumario administrativo los contribuyentes pueden presentar las pruebas que hacen a su defensa, en este caso particular, mediante Providencia DSR1 N° 00 del 02/11/2017 se admitió el cuestionario con base en las preguntas presentado por **NN**, en el mismo esta dependencia solicitó a la firma que presente los documentos que respalden tanto los movimientos de mercaderías entre establecimientos como así también las notas de crédito que respaldan las devoluciones, mencionadas por la firma, o los documentos que respalden las ventas de los periodos cuestionados, sin embargo estas documentaciones no fueron presentadas.

Se debe hacer mención que los auditores realizaron la extracción de los datos del sistema informático de la firma mediante el usuario de la Sra. XX y en su presencia, en su carácter de

**RESOLUCIÓN PARTICULAR DPTT N° \_\_\_\_\_**
**POR LA CUAL SE DETERMINAN LOS TRIBUTOS Y SE APLICAN SANCIONES A LA FIRMA NN CON RUC 00**

representante legal, y la misma afirmó que se trataba de las ventas realizadas por la firma, y ante la imposibilidad de exportarlos en otro formato, se procedió a la impresión de los datos; sin embargo, posteriormente se contradujo en el informe pericial en el que hizo mención de supuestas situaciones (devolución de mercaderías, movimiento de stock entre locales de la firma) pero sin acompañar respaldo documental suficiente por parte de **NN**.

Posteriormente, el 28/11/2018 la firma reconoció la existencia de errores en los contenidos de las DDJJ correspondientes a los periodos y ejercicios fiscales controlados, solicitando que se realice la reliquidación de los tributos con base en la realidad económica, tomando como base para la determinación la rentabilidad del sector en que **NN** realiza sus operaciones gravadas.

Al respecto, considerando lo expuesto por **NN**, el **DSR1** indicó que atendiendo que la finalidad de todo el proceso es determinar el impuesto de acuerdo a la realidad económica (Art. 247 de la Ley); y considerando que no resulta posible la liquidación del tributo sobre base cierta, corresponde reliquidar el IRACIS sobre base mixta, conforme a lo dispuesto en el numeral 3 del Art. 211 de la Ley, y determinar el tributo de acuerdo a la rentabilidad del sector, la cual, según el Dpto. de Asesoría Económica, asciende a 9% en el ejercicio fiscal 2015 y a 8% en el 2016, conforme ello surgen los siguientes valores:

CONCEPTOS	2015	2016
Monto de ventas denunciadas	3.911.169.320	4.926.525.589
% de Rentabilidad	9%	8%
Base imponible	352.005.239	394.122.047
<b>Impuesto a la Renta 10%</b>	<b>35.200.524</b>	<b>39.412.205</b>

Por otra parte, el **DSR1** considera que la actuación de **NN** cumple con lo descripto por el Art. 172 de la Ley, motivo por el cual corresponde aplicar la sanción del 100% sobre los tributos no ingresados, de acuerdo a lo previsto en el Art. 175 de la misma norma.

Además, el **DSR1** confirmó la aplicación de las sanciones por Contravención, en razón de que la firma incurrió en infracción a lo dispuesto en el Art. 12 de la Resolución General N° 48/2014, por cada una de las DDJJ Informativas (Hechauka) con datos inexactos, correspondiente a Libros 211- Compras de los periodos fiscales 01/2015, 02/2015, 03/2015, 05/2015, 07/2015, 08/2015, 09/2015, 02/2016, 04/2016 y 04/2017 como así también lo consignado en Libros 221- Ventas de los periodos fiscales 02/2015, 02/2016, 12/2016 y 04/2017, por lo que corresponde aplicar una multa de G 50.000 conforme a lo dispuesto por el Art. 3 del Decreto N° 313/2018, por cada infracción cometida por **NN**.

En lo que refiere a la Responsabilidad el Art. 182 de la Ley establece: “...*Los representantes legales y voluntarios que no procedan con la debida diligencia en sus funciones, respecto de normas tributarias, serán subsidiariamente responsables de las obligaciones por concepto de tributo que correspondan a sus representados...*”, y en ese sentido, el **DSR1** comprobó que en la presente causa 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 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.

Por tanto, conforme a lo dispuesto en la citada norma legal, corresponde establecer la responsabilidad subsidiaria de **XX** con **CI N° 00** y de **XX** con **CI N° 00**, por las obligaciones que **NN** no cumplió en

**RESOLUCIÓN PARTICULAR DPTT N° \_\_\_\_\_**

**POR LA CUAL SE DETERMINAN LOS TRIBUTOS Y SE APLICAN SANCIONES A LA FIRMA NN CON RUC 00**

concepto del tributo, específicamente en las obligaciones del IVA General de los periodos fiscales de 04 a 07/2015, 07/2015, 09 y 10/2015, 04/2016, 06 y 07/2016, y de 01 a 02/2017 y del IRACIS de los ejercicios fiscales de 2015 y 2016.

Con base en las consideraciones de hecho y de derecho expuestas, el **DSR1** recomendó **CONFIRMAR PARCIALMENTE** la denuncia contenida en el Informe Final de Auditoría DJ N° 00 del 04/08/2017 del DJ de la **DGFT**.

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

**LA DIRECCIÓN DE PLANIFICACIÓN Y TÉCNICA TRIBUTARIA**

**RESUELVE:**

**ART. 1°.- DETERMINAR** las obligaciones tributarias en concepto del IVA General y del IRACIS General de la firma **NN**, con **RUC 00**, conforme a las razones expuestas en el Considerando de la presente Resolución; **CALIFICAR** su conducta de conformidad a lo establecido en el Art. 172 de la Ley, y **SANCIONAR** a la misma con la aplicación de una multa equivalente al 100% sobre los impuestos defraudados, más una multa por **CONTRAVENCIÓN**, según lo establecido en el Art. 176 de la misma Ley; como así también las correspondientes a cada Declaración Informativa presentada con datos inexactos en el Sistema Integrado de Recopilación de Datos – Hechauka de conformidad a lo dispuesto en el Art. 12 de la RG N° 48/2014, conforme al siguiente detalle:

OBLIGACIÓN	PERIODO/ EJERCICIO FISCAL	MONTO IMPONIBLE	IMPUESTO A INGRESAR	MULTA 100% s/ los Imp. Defraudados	TOTAL G
IVA GENERAL	04/2015	80.866.560	2.425.997	2.425.997	4.851.994
IVA GENERAL	05/2015	69.804.350	2.094.131	2.094.131	4.188.262
IVA GENERAL	06/2015	308.255.470	9.247.664	9.247.664	18.495.328
IVA GENERAL	07/2015	160.476.470	4.814.294	4.814.294	9.628.588
IVA GENERAL	09/2015	52.359.130	1.570.774	1.570.774	3.141.548
IVA GENERAL	10/2015	86.933.130	2.607.994	2.607.994	5.215.988
IVA GENERAL	04/2016	372.471.230	11.174.137	11.174.137	22.348.274
IVA GENERAL	06/2016	173.226.810	5.196.804	5.196.804	10.393.608
IVA GENERAL	07/2016	207.431.860	6.222.956	6.222.956	12.445.912
IVA GENERAL	01/2017	26.487.340	794.620	794.620	1.589.240
IVA GENERAL	02/2017	615.184.060	18.455.522	18.455.522	36.911.044
OBLIGACIÓN	PERIODO/ EJERCICIO FISCAL	MONTO IMPONIBLE	IMPUESTO A INGRESAR	MULTA 100% s/ los Imp. Defraudados	TOTAL G
IVA GENERAL	04/2017	298.616.460	8.958.494	8.958.494	17.916.988
IRACIS GENERAL	2015	352.005.239	35.200.524	35.200.524	70.401.048
IRACIS GENERAL	2016	394.122.047	39.412.205	39.412.205	78.824.410
CONTRAVENCIÓN	01/2015	0	0	0	50.000
CONTRAVENCIÓN	02/2015	0	0	0	50.000
CONTRAVENCIÓN	03/2015	0	0	0	50.000
CONTRAVENCIÓN	05/2015	0	0	0	50.000
CONTRAVENCIÓN	07/2015	0	0	0	50.000
CONTRAVENCIÓN	08/2015	0	0	0	50.000
CONTRAVENCIÓN	09/2015	0	0	0	50.000

**RESOLUCIÓN PARTICULAR DPTT N° \_\_\_\_\_**

**POR LA CUAL SE DETERMINAN LOS TRIBUTOS Y SE APLICAN SANCIONES A LA FIRMA NN CON RUC 00**

CONTRAVENCIÓN	02/2016	0	0	0	50.000
CONTRAVENCIÓN	04/2016	0	0	0	50.000
CONTRAVENCIÓN	04/2017	0	0	0	50.000
CONTRAVENCIÓN	02/2015	0	0	0	50.000
CONTRAVENCIÓN	02/2016	0	0	0	50.000
CONTRAVENCIÓN	12/2016	0	0	0	50.000
CONTRAVENCIÓN	04/2017	0	0	0	50.000
<b>TOTAL</b>		<b>11.289.807.779</b>	<b>148.176.115</b>	<b>148.176.115</b>	<b>297.052.230</b>

Sobre el tributo determinado se deberá adicionar el interés y la multa por mora conforme el Art. 171 de la Ley.

**ART. 2°.- ESTABLECER** la responsabilidad subsidiaria de sus Representantes Legales **XX** con **CI N° 00** y **XX** con **CI N° 00**, conforme a los alcances señalados en el artículo 182 de la Ley.

**ART. 3°.- NOTIFICAR** a la firma contribuyente conforme al Art. 200 de la Ley, a efectos de que en el perentorio plazo de 10 (diez) días hábiles y bajo apercibimiento de Ley, proceda a dar cumplimiento a lo dispuesto en la presente Resolución, asimismo a los representantes legales, para su conocimiento.

**ART. 4°.- REMITIR** los antecedentes a la Dirección General de Recaudación y de Oficinas Regionales, a fin de que proceda a realizar los ajustes de oficio que correspondan, en los términos de la presente Resolución.

**ART. 5°.- COMUNICAR** a quienes corresponda y cumplido archivar.

**ANTULIO BOHBOUT**  
**DIRECTOR DE PLANIFICACIÓN Y TÉCNICA TRIBUTARIA**