



RESOLUCIÓN PARTICULAR N° _____

POR LA CUAL SE DETERMINA EL TRIBUTO Y SE SANCIONA A LA FIRMA CON RUC.

Asunción,

VISTO: El expediente N° y otros, del sumario instruido a la firma con RUC;

CONSIDERANDO: Que mediante la Orden de Fiscalización Puntual N° notificada el 18/11/2015, la SET dispuso la verificación del IRACIS General de los ejercicios fiscales desde el 2009 hasta el 2014, y para tal efecto requirió a la presentación de datos referentes a la identificación de las personas que recibieron retribuciones en concepto de comisiones, la forma y el medio de pago, los documentos que respaldan la recepción de los mismos y los libros contables e impositivos, los cuales fueron presentados parcialmente.

Durante la fiscalización, los auditores de la SET realizaron el seguimiento de la salida de dinero a favor de determinadas personas físicas no vinculadas con la empresa y detectaron que consignó erogaciones en las DDJJ y en los Estados Contables como "Gasto No Deducible" (GND) supuestas comisiones, con lo cual indicaron los auditores que cubrió en sus Estados Contables el retiro de utilidades de la sociedad y evitó con esta operativa el pago de la tasa adicional del 5% del IRACIS.

Dadas estas circunstancias, los auditores de la SET liquidaron la tasa adicional del IRACIS y recomendaron calificar la conducta de como Defraudación, conforme al Art. 172 de la Ley N° 125/91 (la Ley) y sugirieron la aplicación de una multa equivalente al 100% sobre el tributo defraudado.

Finalmente, los auditores de la SET recomendaron el ajuste fiscal, conforme al siguiente detalle:

OBLIGACIÓN	EJERCICIO Y/O PERIODO FISCAL	MONTO IMPONIBLE	TASA%	IMPUESTO A INGRESAR	MULTA POR DEFRAUDACIÓN DEL 100%	TOTAL G
IRACIS General	2010	6.783.744.180	5	339.187.209	339.187.209	678.374.418
IRACIS General	2011	7.125.852.458	5	356.292.623	356.292.623	712.585.246
IRACIS General	2012	9.028.415.730	5	451.420.787	451.420.787	902.841.574
IRACIS General	2013	7.067.500.000	5	353.375.000	353.375.000	706.750.000
IRACIS General	2014	12.459.323.197	5	622.966.160	622.966.160	1.245.932.320
TOTALES		42.464.835.565		2.123.241.779	2.123.241.779	4.246.483.558

A fin de precautelar las Garantías Constitucionales de la Defensa y el Debido Proceso, la Dirección de Planificación y Técnica Tributaria (DPTT) instruyó el sumario administrativo, de acuerdo a lo dispuesto en los artículos 212 y 225 de la Ley N° 125/91, que prevén los procedimientos para la determinación tributaria y para la aplicación de sanciones. Los descargos fueron presentados en tiempo y forma, por lo que luego de haber practicado todas las diligencias tendientes al esclarecimiento de los hechos, se llamó a autos para resolver.

Las argumentaciones expuestas por, así como todos los antecedentes agregados en el sumario fueron analizados por el Departamento de Sumarios y Recursos 2 (DSR2), conforme se expone a continuación:

1. PLAZO DE LA FISCALIZACIÓN PUNTUAL:

La firma expresó que la SET realizó varios requerimientos el 26/06/15, el 21/07/15 y el 16/09/15, y que solicitó los mismos documentos, los cuales posteriormente fueron peticionados mediante la Orden de Fiscalización del 18/11/15, por lo que señaló que la fiscalización puntual ya se había iniciado con anterioridad. Argumentó que los auditores de la SET analizaron los antecedentes recabados antes del supuesto inicio de la Fiscalización Puntual y estos fueron considerados "como trabajos realizados dentro de la fiscalización". También agregó que desde la primera intimación hasta la notificación del Acta Final, transcurrieron "más de 5 meses después del vencimiento del plazo legal".

El DSR2 señaló que no corresponde lo alegado por debido a que los requerimientos realizados con anterioridad a la fiscalización puntual, fueron efectuados en el marco del Art. 189 de la Ley, según el cual la SET puede exigir a los contribuyentes la exhibición o presentación de libros o documentos vinculados a la actividad gravada; indicó además que las informaciones relevadas sirvieron precisamente para detectar las irregularidades que dieron lugar a la fiscalización, en estricto cumplimiento del inciso b) del Art. 31 de la Ley N° 2.421/04 que dispone que las Fiscalizaciones Puntuales serán dispuestas: "cuando exista sospecha de irregularidades detectadas por la auditoría interna, controles cruzados u otros sistemas o forma de análisis de informaciones de la Administración, en base a hechos objetivos".

Con ello, queda claro que previo a la orden de fiscalización, la SET no solo tiene la facultad de requerir documentos, sino además es deber de ella, analizar previamente la situación del contribuyente y si encuentra una sospecha de irregularidad con base en los documentos o informaciones presentadas por el propio contribuyente o por terceros, iniciar la FISCALIZACIÓN PUNTUAL, tal como concretamente se realizó en este caso. Señaló además, que la utilización de las informaciones recabadas resulta lógico, puesto que ellas son las que dieron lugar a la fiscalización.

Con relación al plazo, el DSR2 concluyó que no existió el exceso alegado por, ya que tal como afirmó la propia firma, la fiscalización se inició el 18/11/15 con la notificación de la Orden, y desde esa fecha hasta la firma del Acta Final ocurrida el 25/01/16, transcurrieron exactamente 45 días, cumpliendo estrictamente lo estipulado en el



RESOLUCIÓN PARTICULAR N° _____

POR LA CUAL SE DETERMINA EL TRIBUTO Y SE SANCIONA A LA FIRMA CON RUC.

inciso b) del Art. 31 de la Ley 2.421/04.

Finalmente con relación a los Acuerdos y Sentencias invocados por, el **DSR2** aclaró que ellos no son aplicables, porque en el caso particular no se dio el exceso de plazo y porque como sabrá la sumariada, las sentencias solo son aplicables a los casos resueltos por ella.

2. RESPECTO A LA SUPUESTA PERENCIÓN DE INSTANCIA:

La firma argumentó que fueron presentados sus alegatos el 19/08/15 y que el plazo para dictar Resolución venció el 12/09/15, por lo que debe aplicarse la perención de instancia conforme al Art. 6º de la Ley N° 4.679/12, el cual contempla que en caso de demora, el solicitante podrá urgir el trámite y a partir de ahí el plazo máximo para resolver el pedido es el 50% del término correspondiente a la etapa en la que se encuentra el procedimiento. Así también indicó que el Art. 13 de la norma mencionada, prescribe que transcurrido el plazo señalado en el Art. 6 se debe dictar resolución declarando desierta la instancia y archivar el expediente.

Al respecto, el **DSR2** indicó que el Art. 6º de la referida Ley hace relación a la posibilidad de presentar el urgimiento para la resolución del caso y establece el plazo para el mismo, pero la norma no contempla que consecuentemente deba declararse la perención de la instancia por tal incumplimiento; ya que para tal efecto indiscutiblemente debe cumplirse el plazo referido en el Art. 11 de dicha Ley (seis meses).

Que en el presente sumario no opera la caducidad, puesto que al momento de la presentación del urgimiento de trámite el caso ya se encontraba en la etapa de "autos para resolver" de acuerdo al J.I. DFI N° (fs.) obrante en autos, es decir las etapas procesales del sumario habían precluido y tal como el Art. 176 del Código Procesal Civil -el cual es aplicable de manera supletoria a la Ley N° 125/91- claramente contempla que "No se producirá la caducidad... c) cuando los procesos estuvieren pendientes de alguna resolución...", por lo que el argumento de resulta totalmente improcedente.

Es sabido que la Caducidad o Perención está definida¹ como un modo de culminación del proceso, producido por la inactividad de las partes durante el plazo señalado por la Ley, a falta del impulso procesal en una determinada etapa del proceso, es decir puede producirse solamente ante la ausencia de actividad tendiente a avanzar en el proceso, situación que no se observa en el presente caso, pues todas las etapas se cumplieron hasta la resolución de autos para resolver.

3. RESPECTO A LA SUPUESTA VIOLACIÓN DEL DEBIDO PROCESO:

La firma arguyó que no se dio cumplimiento al numeral 3) del Art. 212 de la Ley N° 125/91, ya que "no se le permitió el acceso a todas las actuaciones administrativas referentes al caso", agregando que si bien se le concedieron las copias al momento del inicio del sumario, no tuvo acceso a la totalidad de los antecedentes, pues le faltó la Nota AE N° del Departamento de Asesoría Económica y el Proyecto de Acta Final mencionado en el Dictamen Revisor.

Con relación a lo expuesto precedentemente, el **DSR2** señaló que lo afirmado por es falso, puesto que conforme a lo obrante en autos a fs. del Expediente N°, el Sr., autorizado del apoderado de la firma ante la SET, "retiró copias" el 18/05/16 como respuesta a la Providencia DFI N°, la cual en su punto 2) claramente dispuso que correspondía "poner a disposición de la firma contribuyente todos los antecedentes que componen el sumario, a los efectos de que realicen las copias necesarias, a su costa". Además agregó que a fs. obra un Acta de Entrega de Copias, en el cual se deja constar que el 26/08/16 nuevamente el autorizado retiró las copias de los expedientes que hacen al legajo del sumario, del cual forma parte la Nota AE N°.

Por lo expuesto, **DSR2** concluyó que es claro que siempre tuvo acceso a todos los antecedentes que conforman la fiscalización y el sumario, aclaró que el proyecto del Acta Final referido por la firma es exactamente eso, un proyecto y que el mismo fue aprobado sin modificaciones por el Departamento Revisor (fs. del Expediente), del cual resultó el Acta Final N°, que fue puesta a consideración de la firma, además de haber sido inclusive suscripta por el Abg. (fs.) apoderado de. Por tanto, el **DSR2** concluyó que no existen argumentos que sostengan lo afirmado por, puesto que no se ha quebrantado las reglas del Debido Proceso.

4. RESPECTO AL ALCANCE DE LA FISCALIZACIÓN:

La firma señaló que la fiscalización se debe limitar a los impuestos, cuentas o periodos establecidos en la Orden de Fiscalización y que en el presente caso se delimitaron las tareas sobre los "Rubros de Gastos No Deducibles y Comisiones Pagadas" pero que los auditores extendieron el objeto de la verificación a la "Cuenta Caja", puesto que en el Informe Final de Auditoría se lee: "De acuerdo a lo reunido en el proceso de fiscalización, se encuentra que al efectuarse respecto del fiscalizado un seguimiento del saldo de dinero en caja, se determinó un faltante de G 42.464.835.565 en los ejercicios 2010 al 2014, circunstancia real y efectiva que el recurrente no desvirtuó

¹ Casco Pagano Hernán, Código Procesal Civil Comentado y Concordado- Séptima Edición (2006) Páginas 348-350



RESOLUCIÓN PARTICULAR N° _____

POR LA CUAL SE DETERMINA EL TRIBUTO Y SE SANCIONA A LA FIRMA CON RUC.

mediante prueba en contrario que demuestre que fueron destinados al pago de comisiones para así no permitir asignarle los efectos propios del retiro de utilidades”.

Al respecto, el **DSR2** señaló que lo afirmado por carece de fundamento, ya que si bien el alcance de la fiscalización versó sobre los rubros de “Gastos No Deducibles” y “Comisiones Pagadas”, los auditores de la SET solicitaron todos los documentos y registros que los respaldan, es así que verificaron que registró una cantidad importante de erogaciones en efectivo, y los declaró en el IRACIS como GND, y que por este motivo, lógicamente fue verificada la cuenta “Caja” puesto que la propia firma señaló que tales comisiones fueron pagadas en efectivo y que implicó una salida de dinero de esa cuenta.

El **DSR2** afirmó que de ninguna manera los auditores de la SET han actuado ilegal o arbitrariamente, ya que no existió indefensión ni otra circunstancia que conlleve la nulidad de los actos, puesto que mediante la orden de fiscalización también le fue requerida toda la documentación referida a la cuenta, a los impuestos y a los periodos o ejercicios auditados, en cumplimiento al literal b), numeral 1) de la RG N° 31/10, y que inclusive la propia presentó expedientes detallando lo que ocurría con su cuenta “Caja”, por lo que queda totalmente desvirtuado lo sostenido por la firma.

Por lo demás, la nulidad alegada por, debe fundarse en una irregularidad o arbitrariedad de tal magnitud, que su simple ocurrencia produzca algún daño o indefensión a la parte quien dice haberse agraviado por este hecho, lo cual en este caso no ocurrió, pues la firma no presentó elemento alguno que demuestre indefensión o refute las diferencias e inconsistencias detectadas por la SET.

5. DISTRIBUCIÓN DE UTILIDADES NO DECLARADAS:

La firma indicó que de acuerdo al Art. 8º de la Ley, para que un gasto sea considerado deducible, el mismo debe estar debidamente documentado y que de no ser así, la consecuencia es la no deducibilidad del mismo y el pago del IRACIS sobre el monto de ese gasto, por lo que expresó que el argumento de los auditores de la SET denota la total falta de conocimiento de la actividad realizada por la firma, puesto que *“la SET no demostró que haya existido una distribución de dividendos que sustente el reclamo del tributo, y que utilizó un argumento ridículo al pretender que la firma cuente con un registro detallado y documentado de los gastos no deducibles, ya que tal situación no está estipulada en ninguna normativa”.*

También sostuvo que en la cuenta “Caja” no se registró faltante alguno, y que los auditores de la SET no realizaron comparativos entre el detalle de la referida cuenta y los fondos disponibles de la firma. Expresó que los auditores erróneamente presumieron que los gastos no deducibles forman parte de la cuenta “Caja”, pues justamente estos gastos son erogaciones de dinero no documentadas, por eso fueron considerados de esa manera.

El **DSR2** señaló que no corresponde registrar como GND los montos que consignó en esta cuenta, ya que corroboró que lo argumentado por NO ES CIERTO, pues “NO EXISTIERON” las comisiones por ventas pagadas. El **DSR2** llegó a esta concusión debido a que no presentó los contratos de prestación de servicios (por comisión), recibos de dinero, o cualquier otro elemento que permita acreditar esta situación, ya que a pesar de NO CONTAR con facturas, resulta totalmente inverosímil que un movimiento considerable de dinero de más de \$ 9.000.000 haya sido efectuado por la empresa sin documento alguno.

Adicionalmente, el **DSR2** remarcó que resulta totalmente ilógico y hasta absurdo que el 70% de los gastos de la firma no estén documentados. Además, conforme al análisis realizado por el Departamento de Asesoría Económica, los gastos en este concepto no superan el 10%, según un comparativo de datos de empresas dedicadas al mismo rubro, que se encuentran en la misma ubicación geográfica que la firma sumariada (fs. del Expediente N°).

Además, el **DSR2** comprobó que los beneficiarios de los supuestos pagos NO mantuvieron relaciones en carácter de comisionistas con. Al respecto, la firma había señalado que las erogaciones eran realizadas *“a las vendedoras de sus clientes”*, sin embargo, al ser consultadas las empresas por los auditores de la SET, el 83% de ellas negó haber recibido de parte de alguna retribución monetaria en concepto de comisiones para sus vendedoras, e inclusive algunas de estas empresas negaron ser clientes de, con lo cual lo argumentado por la sumariada queda totalmente desvirtuado.

El **DSR2** aclaró que lo reclamado en este proceso NO es el IRACIS General, sino el pago de la tasa adicional del 5% sobre la distribución de utilidades, ya que todas estas evidencias recabadas por la SET demuestran de manera contundente que declaró como GND montos que supuestamente pagó en concepto de comisiones, los cuales NO EXISTIERON, por lo que dichos montos NO constituyen GASTOS, sino que se traducen en salidas de dinero cuyo destino no ha podido ser determinado ni demostrado por, por lo que el **DSR2** concluyó que la sumariada debe primeramente excluir del Rubro “Gastos” los pagos por las referidas comisiones y exponer correctamente la veracidad de sus operaciones en su contabilidad y en sus formularios impositivos.

La correcta exposición de sus erogaciones, si bien no afectará el monto de la liquidación del IRACIS General en



RESOLUCIÓN PARTICULAR N° _____

POR LA CUAL SE DETERMINA EL TRIBUTO Y SE SANCIONA A LA FIRMA CON RUC.

términos numéricos, permitirá reflejar la utilidad disponible después del pago de este impuesto y conforme a ello, identificar el monto que ha sido distribuido por, ya que la suma de G 42.464.835.565 YA NO se encuentra en el “el saldo real de dinero en caja” de la firma, conforme se pudo constatar en sus registros contables.

Así también, el **DSR2** comprobó que infringió el Art. 1º de la Resolución SET N° 412/04, pues no realizó sus registraciones contables de acuerdo con las disposiciones legales, reglamentaciones, y los principios de contabilidad generalmente aceptados.

Por todo lo expuesto, el **DSR2** concluyó que no desvirtuó la denuncia realizada en el Informe Final de Auditoría, por lo que corresponde confirmar el reclamo de G 2.123.241.779 en concepto de la tasa adicional del IRACIS del 5% en los ejercicios fiscales desde el 2010 hasta el 2014, de acuerdo con lo previsto en el numeral 2) del Art. 20 de la Ley.

6. DE LA SUPUESTA IMPROCEDENCIA DE LA RELIQUIDACIÓN Y EXACCIÓN:

La firma argumentó que las liquidaciones propuestas por los auditores de la SET son totalmente improcedentes ya que no existen pruebas que las avalen, y que son solo subjetividades. Agregó que los auditores de la SET estarían encuadrando su conducta en lo establecido en el numeral 1) del Art. 312 del Código Penal Paraguayo, de la “Exacción” al recaudar “sumas indebidas”.

Al respecto, el **DSR2** aclaró que conforme se pudo corroborar en el desarrollo de este proceso, registró en sus libros y en sus declaraciones juradas salidas de dinero no documentadas cuyo destino no pudo ser probado por la firma sumariada, hechos que permiten a la Administración concluir que distribuyó utilidades. Por lo tanto, de ninguna manera el cobro de impuestos debidos por la firma puede ser considerado como una exacción.

7. CALIFICACIÓN DE LA CONDUCTA:

La firma sostuvo que para que proceda la aplicación de la multa por Defraudación, debe subsistir lo siguiente: “a) la intención del contribuyente, b) la realización de algún acto o maniobra aserción u omisión, c) perjuicio al fisco, y como no procede las reliquidaciones realizadas y al no existir tributos que abonar tampoco puede existir defraudación”, elementos que no fueron probados en autos.

Al respecto, el **DSR2** señaló que quedó plenamente demostrado que se cumplen todos los presupuestos para calificar su conducta de acuerdo al tipo legal previsto en el Art. 172 de la Ley, porque al completar sus formularios N° 101 provocó un engaño al Estado, ya que registró como GND operaciones que ni siquiera existieron, con lo cual produjo un perjuicio al Fisco, el cual está representado por el impuesto (tasa adicional del IRACIS del 5%) que no ingresó, pues la salida de dinero efectivamente ocurrió y su destino no fue probado por.

El **DSR2** refirió también, que la propia Ley establece que de confirmarse alguna de las presunciones establecidas en el Art. 173 del mismo cuerpo legal, se COMPRUEBA que el actuar de fue con **INTENCIÓN**, y en el caso particular ha quedado plenamente demostrado que la misma **PRESENTÓ SUS DECLARACIONES JURADAS CON DATOS FALSOS, SUMINISTRÓ INFORMACIONES INEXACTAS SOBRE SUS OPERACIONES (Numerales 3 y 5 del Art. 173 de la Ley)**, y que además **HIZO VALER ANTE LA ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA FORMAS MANIFIESTAMENTE INAPROPIADAS A LA REALIDAD DE LOS HECHOS GRAVADOS (Numeral 12 del Art. 174 de la misma Ley)**.

En lo que respecta a la graduación de la sanción, el **DSR2** concluyó que corresponde la aplicación de la multa del 100% sobre el monto del tributo defraudado, porque comprobó que se dieron las circunstancias agravantes establecidas en los numerales 2, 5 y 6 del Art. 175, ya que transgredió de manera repetida el Art. 8º de la referida Ley, a pesar de contar con asesoramiento a su alcance (ya que incluso cuenta con dictámenes de Auditoría Externa Impositiva emitidos por: en los años controlados). Por sobre todo el **DSR2** resaltó las características de la infracción, ya que resulta alevosa la forma en la que “maquilló” su situación real para no pagar impuestos.

8. RESPONSABILIDAD SUBSIDIARIA

Por su parte, el Art. 182 de la Ley establece que los representantes legales serán responsables subsidiarios 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 declaró como GND montos que supuestamente pagó en concepto de comisiones, las cuales NO EXISTIERON defraudando con ello al Fisco, corresponde establecer la responsabilidad subsidiaria de con RUC, en relación a la percepción del tributo confirmado hasta el valor de los montos que administró, ya que el mismo no actuó diligentemente en su calidad de representante legal 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 trasparente, honesta y legal, y sin embargo no lo hizo.



RESOLUCIÓN PARTICULAR N° _____

POR LA CUAL SE DETERMINA EL TRIBUTO Y SE SANCIONA A LA FIRMA CON RUC.

Por consiguiente, con base en las consideraciones de hecho y de derecho expuestas anteriormente, el **DRS2** concluyó que corresponde determinar las obligaciones fiscales en concepto del impuesto y de las multas.

POR TANTO, en uso de sus facultades legales,

**LA VICEMINISTRA DE TRIBUTACIÓN
 RESUELVE:**

Art. 1º DETERMINAR la obligación tributaria de la tasa adicional del 5% del IRACIS General por Distribución de Utilidades de la firma con **RUC**, conforme a las razones expuestas el Considerando de la presente Resolución; **CALIFICAR** su conducta 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 100% sobre los impuestos defraudados, conforme al siguiente detalle:

OBLIGACIÓN	EJERCICIO Y/O PERIODO FISCAL	MONTO IMPONIBLE	%	IMPUESTO A INGRESAR	MULTA POR DEFRAUDACIÓN DEL 300%	TOTAL G
IRACIS	2010	6.783.744.180	5	339.187.209	339.187.209	678.374.418
IRACIS	2011	7.125.852.458	5	356.292.623	356.292.623	712.585.246
IRACIS	2012	9.028.415.730	5	451.420.787	451.420.787	902.841.574
IRACIS	2013	7.067.500.000	5	353.375.000	353.375.000	706.750.000
IRACIS	2014	12.459.323.197	5	622.966.160	622.966.160	1.245.932.320
TOTALES		42.464.835.565	-	2.123.241.779	2.123.241.779	4.246.483.558

La mora y los intereses deberán ser calculados al momento del pago.

Art. 2º ESTABLECER la responsabilidad subsidiaria del Representante Legal con RUC, conforme a los alcances señalados en el Art. 182 de la Ley N° 125/91.

Art. 3º NOTIFICAR a la firma conforme al Art. 200 de la Ley N° 125/91, a fin de que proceda a dar cumplimiento a lo dispuesto en la presente Resolución, dentro del plazo de 10 días.

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

Art. 5º COMUNICAR a quienes corresponda y cumplido archivar.

MARTA GONZÁLEZ AYALA
VICEMINISTRA DE TRIBUTACIÓN