



RESOLUCION PARTICULAR

FORM.727-2

VISTO:

El proceso virtual N° 00 y el expediente N° 00 y otros del sumario administrativo instruido a la firma contribuyente **NN** con **RUC 00** (en adelante **NN**), y;

CONSIDERANDO:

Que por medio de la Orden de Fiscalización N° 00 notificada el 03/04/2019, a través de la Dirección General de Fiscalización Tributaria (**DGFT**), la SET dispuso la fiscalización de la obligación del IRACIS General de los ejercicios fiscales de 2013 al 2016 de **NN**, y a tal efecto lo requirió que presente sus libros contables, así como los documentos que respaldan sus registros, lo cual fue cumplido.

La fiscalización tuvo su origen en los controles efectuados por la SET a las estaciones de servicios, y mediante el Informe DAFT1 N° 00/19 el Departamento de Auditoría FT1 informó que detectó inconsistencias en las compras efectuadas por **NN**.

Los auditores de la SET denunciaron que la firma contribuyente no declaró la totalidad de sus ventas, al no haber declarado las compras que efectuó de su proveedor XX, pues este informó a la SET a través del Módulo Hechauka del Sistema Marangatu, montos de ventas superiores a los que **NN** consignó en sus DDJJ del IRACIS de los ejercicios fiscales de 2013, 2014, 2015 y 2016. Debido a ello, los auditores elaboraron la reliquidación del tributo sobre la base mixta según lo dispuesto en el núm. 3) del Art. 211 de la Ley N° 125/91 (la Ley) para lo cual aplicaron el índice de rentabilidad bruta del 8,5% que XX informó a la SET.

Dadas estas circunstancias, los auditores de la SET recomendaron calificar la conducta de **NN** como Defraudación, conforme a lo estipulado en el Art. 172 la Ley. Con relación a la multa, dejaron constancia de que la misma será calculada según las circunstancias agravantes y atenuantes pudiendo ser 1 a 3 veces el tributo dejado de ingresar. Asimismo, sugirieron la aplicación de la multa por Contravención según lo dispuesto en el Art. 176 de la Ley, porque **NN** no presentó oportunamente los documentos que le fueron requeridos, todo ello según el siguiente detalle:

OBLIGACIÓN	EJERCICIO FISCAL	MONTO IMPONIBLE	IMPUESTO A INGRESAR	TOTAL A INGRESAR G
IRACIS GENERAL	2013	747.978.495	74.797.850	74.797.850
IRACIS GENERAL	2014	568.592.701	56.859.270	56.859.270
IRACIS GENERAL	2015	798.384.053	79.838.405	79.838.405
IRACIS GENERAL	2016	590.530.550	59.053.055	59.053.055
CONTRAVENCIÓN	18/06/2019	0	0	300.000
TOTAL		2.705.485.799	270.548.580	270.848.580

A fin de precautelar las garantías constitucionales de la Defensa y el Debido Proceso por Resolución N° 00 del 06/08/2019, el Departamento de Sumarios y Recursos 2 (**DSR2**) dispuso la instrucción del sumario administrativo al contribuyente, conforme lo disponen los artículos 212 y 225 de la Ley y la RG N° 114/2017, que prevén los procedimientos para la determinación de tributos y la aplicación de sanciones.

Los descargos fueron presentados por la firma, por lo que luego de haber practicado todas las diligencias tendientes al esclarecimiento de los hechos, el **DSR2** llamó a autos para resolver.

NN en su escrito de descargo reconoció las diferencias detectadas en las compras que efectuó y adujo que: "...tales eventos, absolutamente **INVOLUNTARIOS**... la firma no podía y **NO PUDO ACCEDER FÍSICAMENTE en tiempo y forma a la totalidad de las informaciones y datos que contenían aquellos documentos de COMPRAS omitidas...** nuestra parte reconoce la omisión declarativa y rectificativa por **ERROR INVOLUNTARIO en los periodos específicos 2013/2015/2016**, por tanto la firma sumariada se allana en **HONRAR** la diferencia final que determine la Administración Tributaria..." (sic). Solicitó asimismo, la aplicación de una rentabilidad acorde a la realidad de sus operaciones.

El **DSR2** señaló que **NN** no declaró en el IRACIS General de los ejercicios fiscales de 2013, 2014, 2015 y 2016 la totalidad de las compras que realizó de su proveedor XX las cuales están relacionadas con operaciones de ventas que tampoco declaró, en infracción a lo dispuesto en el Art. 2° de la Ley. A esta conclusión llegó, porque dicho proveedor informó a la SET a través del módulo Hechauka del Sistema Marangatu que realizó ventas a **NN**, que ésta no consignó como compras en sus Form. N° 101.

En relación al IRACIS, atendiendo que la finalidad de todo el proceso es determinar el impuesto de acuerdo a la realidad económica (Art. 247 de la Ley), el **DSR2** consideró que corresponde reliquidar este tributo 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 promedio estimada del mismo sector al que pertenece el contribuyente.

Con tal propósito, el **DSR2** solicitó al Dpto. Asesoría Económica (**DAE**) los referidos índices, el cual informó que la rentabilidad promedio estimada de las empresas del mismo sector es de 6,3% para el 2013, 6,4% para el 2014, 6,5% para el 2015 y 7,8% para el 2016 y con ello reliquidó el IRACIS, considerando el impuesto ya declarado por **NN**.

CONCEPTO	2013	2014	2015	2016
Costo de Ventas s/ Auditoría (a)	14.813.503.340	12.050.134.575	11.087.296.888	13.644.015.890
% de rentabilidad proveída por el Departamento de Asesoría Económica (b)	6,3%	6,4%	6,5%	7,8%
Renta Bruta s/ Auditoría (c= a*b)	933.250.710	771.208.613	720.674.298	1.064.233.239
Ingreso s/ Auditoría (d=a+c)	15.746.754.050	12.821.343.188	11.807.971.186	14.708.249.129
Ingreso declarado por la firma Form. 101 (e)	10.079.827.380	12.583.929.302	11.473.616.453	14.797.862.952
Costo de Ventas s/ Auditoría (f)	14.813.503.340	12.050.134.575	11.087.296.888	13.644.015.890
Costo de Ventas declarado por la firma (g)	9.605.691.850	12.158.385.901	11.357.298.513	14.262.762.192
Monto Imponible (h=d+e-f+g)	459.115.180	345.665.212	604.356.358	529.132.479
Impuesto determinado (i=h*10%)	45.911.518	34.566.521	60.435.636	52.913.248
Impuesto liquidado s/ Form. 101 (j)	20.490.124	13.078.925	0	26.298.770
Impuesto a Ingresar (k=i-j)	25.421.394	21.487.596	60.435.636	26.614.478

Respecto a la responsabilidad subsidiaria, el **DSR2** refirió que 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.

En este caso particular, queda claro que, al no haber declarado **NN** la totalidad de sus ventas, al no haber declarado todas sus compras, la Sra. **XX** con **C.I. N° 00** no actuó diligentemente en su calidad de representante legal de la empresa ante la Administración Tributaria, ni desarrolló las acciones concretas para lograr el cumplimiento de las obligaciones de su representada.

Por tanto, conforme a lo dispuesto en la citada norma, corresponde establecer la responsabilidad subsidiaria de **XX** por las obligaciones que su representada **NN** no cumplió ante el Fisco, al no haber abonado oportunamente los impuestos debidos, específicamente el IRACIS de los ejercicios fiscales del 2013 al 2016, conforme a la liquidación expuesta en el Resuelve de la presente Resolución.

Respecto a la calificación de la conducta y la aplicación de sanciones, **NN** señaló que conforme a las constancias obrantes en el expediente más las pruebas documentales arrimadas no hubo intención de defraudar al Fisco y expresó: "...*esta parte NIEGA Y RECHAZA categóricamente que tal evento o tales eventos se debieron a la "intención de defraudar al fisco..."*" (sic).

Al respecto, el **DSR2** señaló que el Art. 172 de la Ley claramente dispone que debe existir una conducta (acción u omisión) realizada por el contribuyente con el fin de provocar un engaño o perjuicio al Fisco, el cual está representado por el monto que dejó de percibir en concepto del IRACIS, con la intención de procurarse un beneficio indebido y no pagar el impuesto. Por esta razón, 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 del sujeto pasivo fue con intención, y en el caso particular ha quedado plenamente demostrado que **NN** excluyó parte de sus operaciones lo que implicó una declaración incompleta de la materia imponible afectando el monto del tributo y suministró informaciones inexactas sobre sus actividades (numerales 4 y 5 del Art. 173 de la Ley), haciendo valer ante la Administración Tributaria formas manifiestamente inapropiadas a la realidad de los hechos gravados (numeral 12 del Art. 174 de la misma Ley), al no haber declarado la totalidad de sus ventas. Por tanto, para el **DSR2** quedó comprobado que se cumplen todos los presupuestos para calificar su conducta de acuerdo al tipo legal previsto en el Art. 172 de la Ley.

A fin de establecer la graduación de la sanción, el **DSR2** señaló que si bien existieron circunstancias agravantes, destacó que para la aplicación de la sanción, es preciso considerar la finalidad de la misma, que además de la reparación del daño, debe ser lo suficientemente disuasiva para inducir al contribuyente al cumplimiento de sus obligaciones, sin que ello signifique un sustancial menoscabo a su patrimonio, al punto de provocar el cierre o cese definitivo de actividades del infractor.

Por esta razón y en cumplimiento del Principio de Proporcionalidad, que faculta a la SET a determinar la cuantía de la sanción entre un mínimo y un máximo, el **DSR2** analizó las diferentes circunstancias y peculiaridades del caso en general y del contribuyente en particular, y consideró el hecho de que **NN**, en todo momento puso a disposición de la SET las documentaciones e informaciones que le fueron solicitadas y consideró específicamente el hecho de que los montos expuestos en el escrito de alegatos presentado por **NN** se reconoce el monto del tributo a ingresar. Por tanto, el **DSR2** sugirió aplicar la multa mínima prevista en el Art. 175 de la Ley, sobre el tributo defraudado en atención a que el mismo grava las utilidades y no los ingresos brutos.

Finalmente, en cuanto a la multa por Contravención, **NN** adujo que: "...*la firma sumariada resulta finalmente beneficiada automáticamente por un plazo de ampliación de **siete (7) días hábiles**, más luego de la prórroga otorgada por **seis (6) días**, por lo tanto a nuestro modo de ver, **TAMPOCO CORRESPONDE** que deba ser sancionada por supuesta CONTRAVENCIÓN..."*" (sic).

Al respecto, el **DSR2** expresó que la Orden de Fiscalización fue notificada a **NN** el 03/04/2019; la SET autorizó la prórroga para la presentación de los documentos requeridos por el plazo de seis días y **NN** dio cumplimiento a lo solicitado el 24/04/2019; en tal sentido, atendiendo a la

distancia del domicilio fiscal de la firma y conforme a lo dispuesto en el Art. 149 del Código Procesal Civil Paraguayo, cuya aplicación es supletoria según lo establecido en el Art. 248 de Ley, la firma contribuyente presentó dentro del plazo legal las documentaciones solicitadas por la SET. En consecuencia, no corresponde la aplicación de la multa por Contravención, dispuesta en el Art. 176 de la Ley.

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 aplicar la multa.

POR TANTO, en uso de las facultades conferidas en la Ley N° 125/1991

EL VICEMINISTRO DE TRIBUTACIÓN RESUELVE

Art. 1: Determinar la obligación fiscal del contribuyente NN con RUC 00, conforme a las razones expuestas en el Considerando de la presente Resolución de acuerdo al siguiente detalle:

Obligación	Periodo	Impuesto	Multa	Total
511 - AJUSTE IRACIS	2013	25.421.394	25.421.394	50.842.788
511 - AJUSTE IRACIS	2014	21.487.596	21.487.596	42.975.192
511 - AJUSTE IRACIS	2015	60.435.636	60.435.636	120.871.272
511 - AJUSTE IRACIS	2016	26.614.478	26.614.478	53.228.956
551 - AJUSTE CONTRAVEN	04/07/2019	0	0	0
Totales		133.959.104	133.959.104	267.918.208

**Sobre el tributo deberá calcularse los accesorios legales conforme al Art. 171 de la Ley N° 125/1991.*

Art. 2°: **CALIFICAR** la conducta de la firma contribuyente **NN** con **RUC 00** conforme a lo establecido en el Art. 172 de la Ley 125/1991; y **SANCIONAR** a la misma con la aplicación de una multa equivalente al 100% sobre el tributo defraudado, conforme a las razones expuestas en el Considerando de la presente Resolución.

Art. 3°: **ESTABLECER** la responsabilidad subsidiaria de su Representante Legal **XX** con **C.I. N° 00**, conforme a los alcances señalados en el Art. 182 de la Ley N° 125/1991.

Art. 4°: **NOTIFICAR** a la firma y a su representante legal conforme a la RG N° 114/2017, a fin de que proceda a dar cumplimiento a lo dispuesto en la presente Resolución, bajo apercibimiento de Ley.

Art. 5°: **COMUNICAR** a la firma contribuyente que podrá interponer recurso de reconsideración en sede administrativa, dentro del plazo de 10 (diez) días hábiles, computado a partir del día hábil siguiente al de la notificación de la presente resolución, conforme al Art. 234 de la Ley N° 125/1991 (TA) y a la RG N° 114/2017.

Art. 6°: **INFORMAR** lo resuelto a la Dirección General de Recaudación y de Oficinas Regionales, a fin de que tome conocimiento de los términos de la presente Resolución, y cumplido archivar.

**ÓSCAR ORUÉ
VICEMINISTRO DE TRIBUTACIÓN**