



RESOLUCION PARTICULAR

VISTO:

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

CONSIDERANDO:

Que, mediante la Orden de Trabajo DGFT N° 00/2019, notificada el 12/04/2019, a través de la Dirección General de Fiscalización Tributaria (**DGFT**), la SET dispuso el control interno de la obligación del IRACIS General de los ejercicios fiscales de 2013 a 2017, y a tal efecto le requirió que presente sus documentos contables e impositivos, así como los registros que los respaldan, lo cual no fue cumplido.

El control cuenta como antecedente el Acta Probatoria N° 00, según la cual el Departamento de Jeroviaha de la **DGFT** constató la falta de expedición de comprobante por una venta realizada.

Durante el control, los auditores de la SET detectaron que **NN** declaró existencias irreales de mercaderías, hecho que afectó a la base para la liquidación del IRACIS, pues los saldos que registró en la cuenta inventario, en sus estados financieros y sus declaraciones juradas no coinciden, ello sumado a que la contribuyente no cuenta con libros Diario e Inventario que permitan realizar el seguimiento de los valores expuestos en sus declaraciones; por lo que los auditores luego de realizar el seguimiento de las existencias iniciales y finales de las mercaderías según la ecuación de inventario (existencia inicial + compras – ventas) aplicaron la tasa del tributo en los ejercicios de 2013 al 2017 sobre las diferencias detectadas para reliquidar el tributo, de lo cual surgieron saldos a favor del Fisco.

Dadas estas circunstancias, los auditores de la SET sugirieron el ajuste a favor del Fisco y recomendaron calificar su conducta como defraudación, asimismo graduar la sanción de acuerdo con las circunstancias previstas en el Art. 175 de la Ley N° 125/1991 (en adelante la Ley), y aplicar la multa por Contravención según lo dispuesto en el Art. 176 de la Ley y la RG N° 13/2019, anexo punto 6) literales b) y d); por no presentar las declaraciones, informes, documentos, comprobantes de adquisición o venta de mercaderías relacionados con hechos generadores de obligaciones tributarias, cuando sean solicitados en los procesos de controles tributarios y por imposibilitar u obstaculizar a los funcionarios autorizados por la SET las tareas de controles tributarios; todo ello según el siguiente detalle:

OBLIGACIÓN	EJERCICIO FISCAL	MONTO IMPONIBLE	IMPUESTO A INGRESAR	TOTAL A INGRESAR G
511 - AJUSTE IRACIS	2013	59,875,983	5,987,598	5,987,598
511 - AJUSTE IRACIS	2014	9,763,472	976,347	976,347
511 - AJUSTE IRACIS	2015	196,776,828	19,677,683	19,677,683
511 - AJUSTE IRACIS	2016	82,038,625	8,203,863	8,203,863
511 - AJUSTE IRACIS	2017	156,796,830	15,679,683	15,679,683
551 - AJUSTE CONTRAVENCIÓN	4/12/2019	0	0	600,000
TOTAL		505.251.738	50.525.174	51.125.174

A fin de precautar las Garantías Constitucionales de la Defensa y el Debido Proceso por Resolución N° 00 notificada el 09/07/2019, el Departamento de Sumarios y Recursos 2 (**DSR2**) dispuso la instrucción del sumario administrativo a la contribuyente, conforme lo disponen los artículos 212 y 225 de la Ley y la RG N° 114/2017, que prevén el procedimiento para la determinación tributaria y para la aplicación de sanciones.

Considerando que, **NN** durante el sumario administrativo únicamente solicitó reiteradas prórrogas a fin de dilatar el proceso, y atendiendo a que no presentó su escrito de descargo oportunamente con relación a los hechos denunciados durante el plazo de Ley, no presentó pruebas conducentes durante el periodo probatorio, una vez presentados los alegatos, el **DSR2** llamó a autos para resolver.

NN alegó que siempre cumplió con el Fisco, para lo cual contaba con el asesoramiento de su contadora la Lic. **XX**, quien se encargaba de presentar sus declaraciones juradas y a quien siempre abonó los honorarios correspondientes para las gestiones ante la SET. Asimismo, arguyó que todos los libros que no presentó a la SET están en poder de su contadora, a quien en reiteradas oportunidades le solicitó dichos documentos para su presentación, sin que esta responda de forma favorable, por lo que cambió de profesional contable y realizó una denuncia penal contra la misma, quien -según una publicación periodística adjunta al Proceso Virtual del presente sumario- ya había sido denunciada con anterioridad. En ese sentido, **NN** alegó que la responsabilidad por las inconsistencias detectadas debe ser trasladada a su contadora debido a que ella realizó dichos actos de forma unilateral.

De acuerdo con los antecedentes, el **DSR2** concluyó que se confirma que **NN** declaró existencias de mercaderías que no son reales al efecto de disminuir a su favor la base imponible de su obligación fiscal y por consiguiente pagar menos impuesto. Además, debido a que no presentó la totalidad de los documentos solicitados por la SET y con ello surgen contradicciones entre sus asientos de los libros, registros y comprobantes; restando a dichos medios de prueba de fiabilidad, conforme lo establece el Art. 103° de la Ley N° 1034/83, los auditores los impugnaron parcialmente.

Con relación a la determinación propuesta por los auditores de la SET, el **DSR2** señaló que en atención a las inconsistencias detectadas entre las declaraciones juradas y los documentos proveídos en su oportunidad por el contribuyente, la norma tributaria es clara, puesto en el Art. 213 de la Ley se establece: *“A efectos de la determinación de deudas por concepto de tributo o tributos regirán las siguientes presunciones, que admitirán prueba en contrario, para los casos y con los efectos especificados en cada numeral: numeral 4) Si se comprobare una existencia menor de mercaderías que las que figuran registradas en el inventario, se estará a lo que se dispone en el numeral 1° para los casos de constatación de omisión del registro de ventas. Si se comprobare una existencia mayor de mercaderías que las que figuran en el inventario, se estará a lo que se establece en el numeral 3°, párrafo primero”*, situación que en este caso en particular, se encuadra perfectamente, por lo que consideró que la liquidación realizada por los auditores de la SET se ajusta a derecho.

En cuanto a la responsabilidad del contribuyente, el **DSR2** aclaró 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 concierne los obligados al pago o retención e ingreso del tributo...y los terceros que infrinjan la ley, reglamentos o disposiciones administrativas o cooperen a transgredirlas o dificulten su observancia.”* Por todo lo expuesto, el **DSR2** concluyó que la única responsable por la infracción cometida es la contribuyente, y que no puede trasladar dicha responsabilidad a un tercero, independientemente de que su contadora u otras personas respondan por los hechos punibles que pudieran estar relacionados, lo cual ya no es competencia de la SET.

El **DSR2** agregó también, que en este caso particular tampoco corresponde la exclusión de responsabilidad, pues las inconsistencias detectadas, específicamente la no declaración de la realidad de su existencia de mercaderías, lo que implicó la no declaración de la totalidad del tributo debido, nada tiene que ver con el error excusable, en el sentido de que no existen lagunas, imprecisiones ni confusión alguna respecto a la obligación que le corresponde **NN** que amerite la aplicación de lo dispuesto en el Art. 185 de la Ley.

Respecto a la calificación de la conducta y la aplicación de sanciones, 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 las existencias irreales que declaró, con el objeto de procurarse un beneficio indebido y no pagar su 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 de sujeto pasivo fue con intención, y en el caso particular ha quedado plenamente demostrada la Contradicción evidente entre los libros, documentos o demás antecedentes correlativos y los datos que surjan de las declaraciones juradas, que **NN** presentó sus declaraciones juradas con datos falsos, suministró informaciones inexactas sobre sus existencias (numerales 1, 3 y 5 del Art. 173 de la Ley) y que hizo valer ante la Administración Tributaria formas manifiestamente inapropiadas a la realidad de los hechos gravados (numeral 12 del Art. 174 de la Ley), ya que las existencias que declaró en sus EE.FF. no coinciden con la realidad de sus operaciones; lo que impactó en su

rentabilidad neta declarada ante la Administración Tributaria. Por tanto, conforme a las evidencias obtenidas, quedó confirmado 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 y consideró el hecho de que **NN** puso a disposición de la SET parte de los documentos que le fueron requeridos; que el monto de las inconsistencias corresponde a un porcentaje altamente relevante respecto del total de su inventario y que las inconsistencias detectadas corresponden a cinco ejercicios fiscales.

Consecuentemente, el **DSR2** consideró que corresponde la aplicación de una multa del 210%, sobre el ajuste fiscal determinado conforme a lo expuesto en la presente Resolución.

El **DSR2** señaló también, que corresponde aplicar la multa por Contravención según lo dispuesto en el Art. 176 de la Ley y la RG N° 13/2019, anexo punto 6) literales b) y d); por no presentar las declaraciones, informes, documentos, comprobantes de adquisición o venta de mercaderías relacionados con hechos generadores de obligaciones tributarias, cuando sean solicitados en los procesos de controles tributarios y por imposibilitar u obstaculizar a los funcionarios autorizados por la SET las tareas de controles tributarios; conforme a lo informado por los auditores de la SET.

Con base en las consideraciones de hecho y de derecho expuestas anteriormente, el **DRS2** concluyó que corresponde determinar la obligación fiscal en concepto del impuesto y aplicar las multas.

POR TANTO, en uso de sus facultades legales,

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 - RESOLUCIÓN DE AJUSTE IRACIS	2013	5.987.598	12.573.956	18.561.554
511 - RESOLUCIÓN DE AJUSTE IRACIS	2014	976.347	2.050.329	3.026.676
511 - RESOLUCIÓN DE AJUSTE IRACIS	2015	19.677.683	41.323.134	61.000.817
511 - RESOLUCIÓN DE AJUSTE IRACIS	2016	8.203.863	17.228.111	25.431.974
511 - RESOLUCIÓN DE AJUSTE IRACIS	2017	15.679.683	32.927.334	48.607.017
551 - RESOLUCIÓN DE AJUSTE POR CONTRAVENCIÓN	12/04/2019	0	600.000	600.000
Totales		50.525.174	106.702.864	157.228.038

**Obs.: Los accesorios legales serán calculados conforme lo dispuesto en el Art. 171 de la Ley N° 125/1991.*

Art. 2°: **CALIFICAR** la conducta de la firma **NN** con RUC 00, como Defraudación, de conformidad 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 210% sobre el tributo determinado, más la multa por Contravención según lo dispuesto en el Art. 176 de la Ley y la RG. N° 13/2019, conforme a las razones expuestas en el Artículo 1 de la presente Resolución.

Art. 3°: **NOTIFICAR** a la contribuyente 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. 4°: **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**