

**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 NN con RUC 00, en adelante NN, y;

**CONSIDERANDO:**

Que mediante la Orden de Fiscalización N° 00 notificada el 06/08/2018 a través de la Dirección General de Fiscalización Tributaria (DGFT), la SET dispuso el control de las obligaciones del IRACIS General de los ejercicios fiscales de 2014 Y 2015 de NN, y a ese efecto le solicitó que presente sus libros contables y los documentos que los respaldan, lo cual fue cumplido.

La verificación tuvo su origen en el Informe DGFT/DPO N° 00/2018, según el cual el Departamento de Planeamiento Operativo informó que detectó inconsistencias entre los montos de las compras declaradas por NN en sus Form. N° 101 y las ventas que fueron informadas por su proveedor XX.

Durante la fiscalización, los auditores de la SET constataron que NN no declaró la totalidad de sus ventas, al no haber declarado las compras que efectuó de XX pues este proveedor 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 2014 y 2015.

Debido a ello y al no comprobarse mediante los documentos la totalidad de las ventas y en atención a los saldos de su inventario, procedieron a efectuar la reliquidación sobre base mixta dispuesta en el numeral 3) del Art. 211 de la Ley N° 125/1991 (la Ley), para lo cual aplicaron los índices de rentabilidad que XX informó a la SET (8,24% y 9,40%, respectivamente). De dicha reliquidación surgieron saldos a favor del Fisco.

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 y sugirieron la aplicación de una multa del 100% sobre el tributo defraudado conforme las circunstancias atenuantes y agravantes previstas en el Art. 175 de la Ley, según el siguiente detalle:

OBLIGACIÓN	EJERCICIO FISCAL	MONTO IMPONIBLE	IMPUESTO A INGRESAR	MULTA 110%	TOTAL A INGRESAR G
511 - AJUSTE IRACIS	2014	263.058.216	26.305.822	28.936.404	55.242.226
511 - AJUSTE IRACIS	2015	286.893.616	28.689.362	31.558.298	60.247.660
<b>TOTAL</b>		<b>549.951.832</b>	<b>54.995.184</b>	<b>60.494.702</b>	<b>115.489.886</b>

A fin de precautelar las Garantías Constitucionales de la Defensa y del Debido Proceso, el Departamento de Sumarios y Recursos 2 (**DSR2**), por medio de la Resolución de Instrucción de Sumario N° 00 del 02/11/2018, instruyó el sumario administrativo a la firma y a su representante legal, el **Sr. XX** con **CIC N° 00**, conforme lo disponen los artículos 182, 212 y 225 de la Ley y la RG N° 114/2017, que prevén los procedimientos para la determinación de la responsabilidad subsidiaria, para la determinación tributaria y para la aplicación de sanciones.

**NN** presentó su escrito de descargo en tiempo y forma, por lo que habiendo practicado las diligencias tendientes al esclarecimiento de los hechos, se llamó a autos para resolver.

Los antecedentes agregados en el sumario fueron analizados por el **DSR2**, conforme se expone a continuación:

En su escrito de descargo del 10/12/2018, **NN** se allanó a los hechos denunciados pero no así a los montos determinados, manifestando que *“Es importante mencionar que respetamos los ingresos y las compras de mercaderías que la Auditoría determinó, sin embargo la empresa no está de acuerdo con el porcentaje de utilidades asignadas en las liquidaciones porque en el interior del país las mercaderías (combustibles) llegan con incrementos en fletes y eso hace que los costos se eleven al 92,39% en el periodo 2014, así mismo en el periodo 2015. Por esas razones apelamos a la buena predisposición de darnos la oportunidad de rectificar las declaraciones juradas y así pagar al fisco el impuesto determinado en la liquidación presentada por la empresa”*. Adjuntó como respaldo sus libros contables y los comprobantes de respaldo de sus gastos y solicitó los beneficios del Decreto N° 313/2018.

Asimismo en su escrito de alegatos manifestó que *“de acuerdo a la auditoria que realizaron aprobamos el resultado del 2014 la suma de gs. 19.448.033 En concepto de impuesto y del periodo 2015 la suma de 15.464.118 gs de acuerdo al resultado que hemos recibido según informe técnico 14 / 2019 y solicitamos tengan en cuenta por favor lo solicitado en fecha 10 de diciembre de 2018 en donde hemos presentado el descargo correspondiente y solicitado la pronta resolución del caso en vista de que la empresa desea acogerse a los beneficios del decreto 313/18”*.

Siendo así, el allanamiento importa al reconocimiento del derecho material invocado en este caso por el sujeto activo de la obligación y consecuentemente la renuncia a oponerse a su pretensión, por lo que corresponde, sin más trámite, dictar el acto de determinación.

No obstante, en atención a los documentos presentados por la firma durante el sumario administrativo, por providencia N° 00, los antecedentes fueron entregados a los funcionarios técnicos, Lic. XX y Lic. XX, a fin de que coadyuven en el análisis de los documentos presentados en la etapa sumarial, los que mediante el Informe Técnico N° 00/2019 concluyeron que *“Cabe señalar que los comprobantes de gastos ahora presentados no fueron considerados en la liquidación ya que no fueron declarados en*

*las DDJJ del IRACIS y si se tiene en cuenta que la liquidación realizada por los auditores incluye el total de los ingresos y los costos (omitidos y declarados), correspondería considerar el total de los gastos en este caso los gastos presentados (omitidos), más los gastos declarados en las DDJJ del IRACIS". De dicha reliquidación se corrió traslado a la sumariada a la dirección de correo electrónico declarado por la firma.*

De acuerdo a ello, el **DSR2** concluyó que efectivamente **NN** no declaró en el IRACIS General de los ejercicios fiscales de 2014 y 2015 la totalidad de las compras que realizó de su proveedor **XX** las cuales están relacionadas a 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 esta no consignó como compras en sus Form. N° 101, por lo que estas operaciones no formaron parte de su contabilidad.

Asimismo, el **DSR2** señaló que en atención al análisis efectuado por los funcionarios técnicos de la SET, los comprobantes que la firma presentó en esta etapa como respaldo de sus gastos, si bien no fueron incluidos en los Form. N° 101 reúnen todos los requisitos exigidos para su deducibilidad, pues cuentan con timbrado válido y se relacionan con las actividades de la empresa (estación de servicios). Por tanto, corresponde confirmar la liquidación efectuada por los auditores de la SET sobre base mixta, conforme lo dispuesto en el numeral 3) del Art. 211 de la Ley, incluyendo los gastos que fueron validados en el Informe Técnico N° 00/2019, según el detalle expuesto en el mismo del que resultó un saldo a favor del Fisco de G 19.448.033 (2014) y de G 15.464.1118 (2015).

Respecto a la responsabilidad subsidiaria de los representantes legales, el **DSR2** refirió Art. 182 de la Ley establece que estos 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 haber no haber declarado **NN** la totalidad de sus egresos defraudando con ello al Fisco, el **Sr. XX** con **CIC N° 00**, no actuó diligentemente en su calidad de representante legal de la empresa ante la Administración Tributaria, ni desarrolló acciones concretas para lograr el cumplimiento de las obligaciones de su representada, de manera transparente, honesta y legal.

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 el impuesto debido, específicamente el IRACIS de los ejercicios fiscales de 2014 y 2015, conforme a la liquidación expuesta en el Resuelve de la presente Resolución.

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 la firma con el fin de provocar un engaño o perjuicio al Fisco, el cual está representado por el monto del tributo que dejó de percibir en concepto del

IRACIS, con lo cual obtuvo un beneficio indebido.

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 al monto del tributo y suministró informaciones inexactas sobre sus actividades (numerales 3, 4 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 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 a la firma 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 de la firma en particular, y consideró el hecho de que **NN** presentó los documentos que se encontraban en su poder, además de haberse allanado a los hechos. Consecuentemente, el **DSR2** consideró que corresponde la aplicación de la multa mínima prevista en el Art. 175 de la Ley, la cual debe ser aplicada sobre el tributo no ingresado.

En lo que refiere a los beneficios del Decreto N° 313/2018, solicitados en su presentación del 10/12/2018, el **DSR2** señaló que en su Art. 1° se dispone la reducción al 0% de la tasa aplicada en concepto de recargo o interés mensual prevista en el penúltimo párrafo del Art. 171 de la Ley, para las deudas impositivas vencidas al 31/12/2017, circunstancia que se adecua al presente caso, y podrá ser concedida bajo las condiciones establecidas en el Art. 2° del citado Decreto, siempre y cuando sea formalizado el pedido de financiamiento o pago del tributo dentro de los 10 días hábiles de notificada la presente Resolución.

Finalmente, el **DSR2** concluyó que corresponde determinar las obligaciones fiscales en concepto del impuesto y aplicar la multa.

**POR TANTO**, en uso de sus facultades legales otorgadas por la RG 40/2014,

**LA DIRECCION DE PLANIFICACION Y TECNICA TRIBUTARIA**  
**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	2014	19.448.033	19.448.033	38.896.066
511 - AJUSTE IRACIS	2015	15.464.118	15.464.118	30.928.236
Totales		<b>34.912.151</b>	<b>34.912.151</b>	<b>69.824.302</b>

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

**Art. 2°: ESTABLECER** la responsabilidad subsidiaria de su Representante Legal el **Sr. XX** con **CIC N° 00**, conforme a los alcances señalados en el Art. 182 de la Ley N° 125/1991.

**Art. 3°: CALIFICAR** la conducta de la firma contribuyente **NN** con **RUC 00** 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 100% sobre el tributo no ingresado, conforme a las razones expuestas en el Considerando de la presente Resolución.

**Art. 4°: NOTIFICAR** al contribuyente 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** al sumariado 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.

**ABOG. ANTULIO BOHBOUT MONGELÓS, DIRECTOR**  
**DIRECCION DE PLANIFICACION Y TECNICA TRIBUTARIA**