VISTO:

El expediente N° 00, y otros del Procedimiento para la Determinación Tributaria y para la Aplicación de Sanciones N° 00 instruido a la firma NN con RUC 00 (en adelante NN), y;

CONSIDERANDO:

Que, mediante la Orden de Fiscalización N° 00, notificada en fecha 25/04/2017 ampliada en cuanto al plazo por la Resolución Particular N° 00 notificada el 28/06/2017, la Subsecretaría de Estado de Tributación (SET) a través de la Dirección General de Grandes Contribuyentes (DGGC), dispuso la verificación del IVA General de los periodos fiscales de 01/2012 a 12/2015; y del IRACIS General de los ejercicios fiscales 2012 al 2015 de NN, para tal efecto le requirió que presente sus libros contables e impositivos, así como los documentos que respaldan sus registros, los cuales no fueron presentados.

El equipo auditor de la SET, expusieron los resultados de la Fiscalización Puntual en el Informe Final de Auditoría Nº 00 del 19/09/2017, según el cual constataron que NN no declaró ingresos gravados por el IVA General de los periodos fiscales de 01/2012 a 12/2015 y el IRACIS General en los ejercicios fiscales 2012, 2013, 2014 y 2015.

El equipo auditor de la SET procedió a la impugnación de los montos deducidos en sus DDJJ del IVA y del IRACIS debido a que no presentó el respaldo documental que demuestre el origen de los créditos fiscales y de los costos y gastos, con base en lo dispuesto en los artículos 22 y 86 de la Ley N° 125/1991 (en adelante la Ley). Dada esta circunstancia, el equipo auditor de la SET procedió a la reliquidación de los citados impuestos de los periodos y ejercicios controlados, conforme lo establecido en el Art. 211 de la Ley.

El equipo auditor de la SET realizó la clasificación mensual y anual de los ingresos y los IVA débitos de la firma fiscalizada, con base a los montos consignados en sus declaraciones juradas del IRACIS y del IVA, los que fueron obtenidos por medio del Sistema de Gestión Tributaria Marangatú (en adelante SGT). A los ingresos a la tasa del 10% del Formulario 120 del período fiscal Diciembre/2012 sumó la diferencia en más que resultó de la comparación del ingreso anual consignado en la declaración jurada del IRACIS del ejercicio 2012 (Excluido Otros Ingresos por Diferencias de Cambio-Campo 13) y el total resultante de la sumatoria de los ingresos mensuales consignados en sus DDJJ del IVA General.

Habiendo establecido en el cuadro precedente el monto de ingreso no declarado a los efectos del IVA en el año 2012 y al no poder establecer con precisión el periodo al cual corresponde, determinó aplicar al último período fiscal del ejercicio 2012. Una vez clasificado y totalizado mensual y anualmente los ingresos y los débitos procedieron a reliquidar el IVA, surgiendo saldos a ingresar a favor del Fisco.

Respecto al IRACIS, teniendo en cuenta que fueron impugnadas sus compras, el equipo auditor de la SET solicitó al Departamento de Asesoría Económica la estimación de la rentabilidad neta fiscal anual, conforme a la actividad y a los tipos de bienes que comercializa NN. El mismo estimó una rentabilidad neta del 12,8% para el 2012, del 14,5% para el 2013, del 12,7% para el 2014, del 15,2% para el 2015. Con base en ello determinó sus costos y gastos, los cuales dedujo de los ingresos reconocidos, y al monto así obtenido aplicó la tasa del impuesto del 10%.

Por los motivos señalados, el equipo auditor de la SET concluyó que NN declaró formas manifiestamente inapropiadas a la realidad de los hechos gravados; por lo que recomendaron calificar su conducta como Defraudación conforme a lo dispuesto en el Art. 172 de Ley y aplicar una multa del 300% sobre los tributos defraudados, de acuerdo a lo establecido en el Art. 175 de la misma Ley; y multa por contravención por la no presentación de la documentación requerida, de conformidad al inc. e) del Art. 1 de la R.G. N° 07/2013.

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

Obligación	Ejercicio Fiscal	Impuesto Liquidado o Recuperado	Impuesto a Ingresar	Multa 300%	Total
521 - AJUSTE IVA	ene-12	82.791.920	82.791.920	248.375.760	331.167.680
521 - AJUSTE IVA	feb-12	511.557.105	511.557.105	1.534.671.315	2.046.228.420
521 - AJUSTE IVA	mar-12	399.997.988	399.997.988	1.199.993.964	1.599.991.952
521 - AJUSTE IVA	abr-12	339.585.352	339.585.352	1.018.756.056	1.358.341.408
521 - AJUSTE IVA	may-12	509.666.465	509.666.465	1.528.999.395	2.038.665.860
521 - AJUSTE IVA	jun-12	337.469.924	337.469.924	1.012.409.772	1.349.879.696
521 - AJUSTE IVA	jul-12	626.244.945	626.244.945	1.878.734.835	2.504.979.780
521 - AJUSTE IVA	ago-12	540.924.155	540.924.155	1.622.772.465	2.163.696.620
521 - AJUSTE IVA	sep-12	251.912.112	251.912.112	755.736.336	1.007.648.448
521 - AJUSTE IVA	oct-12	790.338.531	790.338.531	2.371.015.593	3.161.354.124
521 - AJUSTE IVA	nov-12	386.911.547	386.911.547	1.160.734.641	1.547.646.188
521 - AJUSTE IVA	dic-12	448.906.657	448.906.657	1.346.719.971	1.795.626.628
521 - AJUSTE IVA	ene-13	588.821.011	588.821.011	1.766.463.033	2.355.284.044
521 - AJUSTE IVA	feb-13	426.910.407	426.910.407	1.280.731.221	1.707.641.628
521 - AJUSTE IVA	mar-13	516.310.585	516.310.585	1.548.931.755	2.065.242.340
521 - AJUSTE IVA	abr-13	558.191.160	558.191.160	1.674.573.480	2.232.764.640
521 - AJUSTE IVA	may-13	226.188.334	226.188.334	678.565.002	904.753.336
521 - AJUSTE IVA	jun-13	587.534.249	587.534.249	1.762.602.747	2.350.136.996
521 - AJUSTE IVA	jul-13	251.922.037	251.922.037	755.766.111	1.007.688.148
521 - AJUSTE IVA	ago-13	361.970.251	361.970.251	1.085.910.753	1.447.881.004
521 - AJUSTE IVA	sep-13	629.312.634	629.312.634	1.887.937.902	2.517.250.536
521 - AJUSTE IVA	oct-13	396.067.280	396.067.280	1.188.201.840	1.584.269.120
521 - AJUSTE IVA	nov-13	267.994.577	267.994.577	803.983.731	1.071.978.308
521 - AJUSTE IVA	dic-13	528.759.165	528.759.165	1.586.277.495	2.115.036.660
521 - AJUSTE IVA	ene-14	317.863.246	317.863.246	953.589.738	1.271.452.984
521 - AJUSTE IVA	feb-14	273.165.788	273.165.788	819.497.364	1.092.663.152
521 - AJUSTE IVA	mar-14	673.193.462	673.193.462	2.019.580.386	2.692.773.848
521 - AJUSTE IVA	abr-14	391.528.957	391.528.957	1.174.586.871	1.566.115.828
521 - AJUSTE IVA	jun-14	15.557.557	15.557.557	46.672.671	62.230.228
521 - AJUSTE IVA	jul-14	49.949.249	49.949.249	149.847.747	199.796.996
521 - AJUSTE IVA	ago-14	15.920.237	15.920.237	47.760.711	63.680.948
521 - AJUSTE IVA	sep-14	8.184.306	8.184.306	24.552.918	32.737.224
521 - AJUSTE IVA	oct-14	338.517.329	338.517.329	1.015.551.987	1.354.069.316
521 - AJUSTE IVA	nov-14	544.430.330	544.430.330	1.633.290.990	2.177.721.320
521 - AJUSTE IVA	dic-14	1.680.938.379	1.680.938.379	5.042.815.137	6.723.753.516
521 - AJUSTE IVA	ene-15	312.004.304	312.004.304	936.012.912	1.248.017.216
521 - AJUSTE IVA	feb-15	579.097.818	579.097.818	1.737.293.454	2.316.391.272
521 - AJUSTE IVA	mar-15	1.049.606.131	1.049.606.131	3.148.818.393	4.198.424.524
521 - AJUSTE IVA	abr-15	72.815.858	72.815.858	218.447.574	291.263.432
521 - AJUSTE IVA	may-15	22.510.756	22.510.756	67.532.268	90.043.024
521 - AJUSTE IVA	jun-15	201.831.325	201.831.325	605.493.975	807.325.300
521 - AJUSTE IVA	ago-15	56.840.909	56.840.909	170.522.727	227.363.636
521 - AJUSTE IVA	sep-15	41.140.756	41.140.756	123.422.268	164.563.024
521 - AJUSTE IVA	oct-15	93.617.757	93.617.757	280.853.271	374.471.028
521 - AJUSTE IVA	nov-15	62.109.974	62.109.974	186.329.922	248.439.896
521 - AJUSTE IVA	dic-15	55.123.931	55.123.931	165.371.793	220.495.724
511 - AJUSTE IRACIS	2012	182.553.445	182.553.445	547.660.335	730.213.780
511 - AJUSTE IRACIS	2013	403.758.642	403.758.642	1.211.275.926	1.615.034.568
511 - AJUSTE IRACIS	2014	593.613.771	593.613.771	1.780.841.313	2.374.455.084
511 - AJUSTE IRACIS	2015	802.786.000	802.786.000	2.408.358.000	3.211.144.000
551 - AJUSTE CONTRAVENCIÓN	19/09/2017	0	0	0	1.321.000
TOTAL GENERAL		19.404.948.608	19.404.948.608	58.214.845.824	77.621.115.432

A fin de precautelar las Garantías Constitucionales de la Defensa y el Debido Proceso por Resolución de Instrucción de Sumario Número 00 del 16/01/2018, el Departamento de Sumarios y Recursos 1 (DSR1), dispuso la instrucción del sumario administrativo a NN, conjuntamente con sus representantes legales, XX con CI Nº 00, XX con C.I. N° 00 y XX, con CI N° 00 que figura como tal en la base de datos del Registro Único de Contribuyentes, conforme lo establecen los artículos 212 y 225 de la Ley, que prevén los procedimientos para la determinación tributaria y para la aplicación de sanciones, el Art. 182 de la Ley y la RG N° 114/2017, por la cual se precisan aspectos relacionados a los procedimientos de Sumario Administrativo y de Recursos de Reconsideración.

Los descargos fueron presentados en tiempo y forma, por lo que luego de haber practicado todas las diligencias tendientes al esclarecimiento de los hechos, el DSR1 llamó a autos para resolver.

Las argumentaciones expuestas por la firma, así como todos los antecedentes agregados en el sumario fueron analizados por el DSR1, que llegó a las siguientes conclusiones:

La sumariada solicitó la nulidad del proceso de control por exceso en el plazo máximo de duración, entre otro señaló «… no cabe dudas de que las Fiscalización Puntual con respecto a la empresa XX. se inició con la Nota de Pedido de Documentos N° 00 de fecha 30/03/2016, no con la Orden de Fiscalización Puntual N° 00, notificada en fecha 25/04/2017, a partir de la cual la administración pretende comenzar el cómputo legal previsto en el Art. 31° de la Ley 2421/04.

Que, resulta insostenible la posición que pretende erigir a la Orden de Fiscalización como único acto administrativo que inicia el cómputo del plazo legal señalado precedentemente, ya que existen varias actuaciones previas a la Orden de Fiscalización que sirven para formar antecedentes administrativos con la participación efectiva del contribuyente, quien prevé las documentaciones; libros; registros; etc. Y que después fungen de sustento a los resultados de la Fiscalización Puntual. Exactamente esto es lo que ha ocurrido con nuestra empresa, para cuya constatación es suficiente observar las actuaciones preliminares en el marco de la Orden de Trabajo DGFT N° 00/2016.»

El DSR1 confirmó que el proceso de fiscalización como tal se inició con la Orden de Fiscalización N° 00, notificada en fecha 25/04/2017 y que la Nota DGFT N° 00/2016 a la que hace referencia la firma, fue efectuada como acto preliminar a la fiscalización. Al respecto, cabe recordar que mediante dicha Nota se inició un Control Interno, el cual fue dispuesto 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, así como del Art. 31 de la Ley N° 2.421/2004, el cual en su inc b) dispone: "Las puntuales cuando fueren determinadas por el Subsecretario de Tributación respecto a contribuyentes o responsables sobre los que 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" (las negritas y el subrayado son nuestras).

Con ello queda claro que previo a la orden de fiscalización, la Administración no sólo tiene la facultad de requerir documentos, sino además es deber de ella controlar y analizar con antelación 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.

Contrariamente a lo sostenido por NN, el DSR1 señaló que, con base en los resultados de controles previos realizados por la SET, surgieron los elementos objetivos que motivaron la fiscalización, pues mediante las investigaciones previas, la Administración Tributaria constató que las compras registradas en sus DDJJ no cuentan con el debido respaldo documental para ser considerados como válidos para su deducción.

El DSR1 señaló que la Orden de Fiscalización N° 00, que dio origen a la Fiscalización, reúne todos los requisitos exigidos en el Art. 5 de la R.G. N° 4/2008, tal como puede observarse a fs. 2/3 del expediente 00 con lo cual lo expresado por NN no se ajusta a la realidad.

Por último, el DSR1 concluyó que no existió la extralimitación del plazo indicado por NN pues como ya se aclaró en los párrafos precedentes, la fiscalización propiamente dicha se inició con la notificación de la ya mencionada Orden de Fiscalización, ocurrida el 25/04/2017, ampliada en su plazo por la Resolución Particular N° 00 notificada el 28/06/2017, y concluyó con el Acta Final del 04/09/2017, que incluso fue suscripta por el apoderado de la firma, con lo cual queda claro que el proceso fue concluido dentro del plazo legal.

NN argumentó además «… se puede advertir con prístina evidencia que la infracción atribuida a la firma XX se basa única y exclusivamente a la falta de presentación de sus documentos a la Administración Tributaria en el marco de la fiscalización Puntual N° 00. Que esto supone un despropósito sin precedentes, habida cuenta que, desde un comienzo de las tareas de fiscalización, hemos informado en nombre de la empresa que gran parte de las documentaciones requeridas por la Administración Tributaria se encontraban en poder del Ministerio Público. En tal sentido se había informado en fecha 05 de mayo del año 2.014, en el marco de la causa penal N° 00/2014…

Que, pese a la claridad de los términos de las distintas notas de contestación, la administración tributaria se obsesionó en proseguir la tramitación de un proceso de Fiscalización Puntual, que desde todo punto de vista, debió ser suspendido a las resultas del proceso penal en curso en el ámbito jurisdiccional. Sin embargo, en una demostración de inusual empecinamiento, los auditores continuaron con el trámite de la fiscalización hasta arribar a una particular conclusión, basada fundamentalmente en presunciones, en su mayoría rayanas al absurdo»

Al respecto, mediante NOTA SET N° 00/2019 la SET requirió a la Unidad Penal Ordinaria N° 5, Regional Ciudad del Este, a cargo del Agente Fiscal XX, los resultados de las pericias ordenas en el marco de los procesos penales mencionados en el Oficio N° 00/2017 (Causas N° 00/2013, N° 00/2014 y N° 00/2013), solicitud que no fue contestada por el Ministerio Público.

Dadas la circunstancia descripta, el DSR1 trajo a colación lo dispuesto en el numeral 3 del Art. 211 de la Ley que en su último párrafo dispone: «La determinación sobre base presunta sólo procede si el sujeto pasivo no proporciona los elementos de juicio necesarios y confiables para practicar la determinación sobre base cierta y la Administración Tributaria no pudiere o tuviere dificultades para acceder a los mismos. Lo expresado en último término en ningún caso implica que la Administración Tributaria deba suplir al contribuyente o responsable en el cumplimiento de sus obligaciones sustanciales y formales. La determinación sobre base presunta no podrá ser impugnada en base a hechos requeridos y no exhibidos a la Administración Tributaria, dentro del término fijado». Situación que se da claramente en el presente caso, ya que NN (sujeto pasivo de la obligación) no proporcionó la documentación requerida y la Administración Tributaria, pese a haber requerido en varias oportunidades al Ministerio Público tampoco pudo acceder a los mismos.

En ese sentido, 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 puede desconocerse que NN incurrió en gastos para la realización efectiva de su actividad. Teniendo en consideración este criterio, a fin de determinar el IVA a ingresar, consultó al Sistema de Gestión Tributaria Marangatú las importaciones registradas por la firma sumariada entre enero de 2012 a diciembre de 2015, las cuales consideró como crédito fiscal y con base en reliquidó el impuesto, conforme se expone a continuación:

Reliquidación del IVA										
Determinación del Impuesto			Determinación del Saldo Técnico			Determinación del Saldo Financiero				
Periodos Fiscales	DEBITO FISCAL 5% y 10%	Crédito 5% y 10%	Saldo a favor del Contribuyente del Periodo Anterior 10%	Impuesto Determinado - 10%	Saldo a Favor del Contribuyente 10%	Retenciones	Pago Previo	Saldo a favor del Contribuyente del Periodo Anterior	Saldo a Favor del Fisco	Saldo a Favor del Contribuyente
ene-12	178.095.606	343.424.620	19.228.392	-	184.557.406	359.424	-	75.715.870	-	76.075.294
feb-12	520.549.850	290.563.978	184.557.406	45.428.466	-	8.992.745	-	76.075.294	-	39.639.573
mar-12	401.646.644	383.883.075	-	17.763.569	-	1.648.656	-	39.639.573	-	23.524.660
abr-12	361.862.213	33.087.406	-	328.774.807	-	22.450.521	-	23.524.660	282.799.626	-
may-12	511.652.392	385.808.726	-	125.843.666	-	1.985.927	-	-	123.857.739	-
jun-12	338.766.198	403.399.784	-	-	64.633.586	1.296.274	-	-	-	1.296.274
jul-12	627.707.050	203.780.951	64.633.586	359.292.513	-	1.462.105	-	1.296.274	356.534.134	-
ago-12	588.437.175	221.134.024	-	367.303.151		17.513.020	-	-	349.790.131	
sep-12	254.588.749	191.401.107	-	63.187.642		267.637	-	-	62.920.005	-
oct-12	794.762.833	216.797.017	-	577.965.816	-	4.424.302	-	-	573.541.514	-
nov-12	398.591.392	455.402.575	-	-	56.811.183	11.679.845	-	-	-	11.679.845
dic-12	465.131.077	190.663.410	56.811.183	217.656.484	-	16.224.420	-	11.679.845	189.752.219	-
ene-13	589.873.858	353.575.342	-	236.298.516	-	1.052.847	-	-	235.245.669	-
feb-13	431.429.723	165.829.631	-	265.600.092	-	4.519.316	-	-	261.080.776	-
mar-13	523.058.578	326.896.300	-	196.162.278	-	6.747.993	-	-	189.414.285	-
abr-13	565.306.735	276.195.431	-	289.111.304	-	7.115.575	-	-	281.995.729	-
may-13	231.137.991	274.516.287	-	-	43.378.296	4.949.657	-	-	-	4.949.657
jun-13	594.764.808	235.371.853	43.378.296	316.014.659	-	7.230.559	-	4.949.657	303.834.443	-
jul-13	355.352.460	57.096.945	-	298.255.515	-	7.864.473	95.565.950	-	194.825.092	-
ago-13	370.092.425	101.706.394	-	268.386.031	-	108.196	-	-	268.277.835	-
sep-13	638.756.793	259.990.477	-	378.766.316	-	9.444.159	-	-	369.322.157	-
oct-13	503.010.567	124.808.057	-	378.202.510	-	5.395.322	101.547.965	-	271.259.223	-
nov-13	549.089.676	171.829.886	-	377.259.790	-	12.814.841	268.280.258	-	96.164.691	-
dic-13	970.391.398	289.806.481	-	680.584.917	-	12.639.252	428.992.981	-	238.952.684	-
ene-14	577.774.780	135.873.863	-	441.900.917	-	6.305.166	253.606.368	-	181.989.383	-
feb-14	275.849.643	167.303.935	-	108.545.708	-	2.683.855	-	-	105.861.853	-
mar-14	688.898.016	462.442.452	-	226.455.564	-	15.704.554	-	-	210.751.010	-
abr-14	570.050.438	78.774.552	-	491.275.886	-	10.474.528	168.046.953	-	312.754.405	-
may-14	1.872.086	3.882.655	-	-	2.010.569	2.027.404	-	-	-	2.027.404
jun-14	15.767.966	-	2.010.569	13.757.397	-	210.409	-	2.027.404	11.519.584	-
jul-14	49.949.249	-	-	49.949.249	-	-	-	-	49.949.249	-
ago-14	17.880.842	-	-	17.880.842	-	1.960.605	-	-	15.920.237	-
sep-14	10.601.862	997.403.910	-	-	986.802.048	2.417.556	-	-	-	2.417.556
oct-14	341.546.854	567.176	986.802.048	-	645.822.370	3.029.525	-	2.417.556	-	5.447.081
nov-14	544.547.902	244.470.521	645.822.370	-	345.744.989	117.572	-	5.447.081	-	5.564.653
dic-14	2.118.842.795	1.081.154.473	345.744.989	691.943.333	-	437.904.416	-	5.564.653	248.474.264	-
ene-15	313.480.134	339.446.367	-	-	25.966.233	1.475.830	-	-	-	1.475.830
feb-15	585.838.122	628.438.960	25.966.233	-	68.567.071	6.740.304	-	1.475.830	-	8.216.134
mar-15	1.684.003.520	431.233.665	68.567.071	1.184.202.784	-	634.397.389	-	8.216.134	541.589.261	-
abr-15	72.815.858	-	-	72.815.858	-	-	-	-	72.815.858	-
may-15	47.209.640	-	-	47.209.640	-	24.698.884	-	-	22.510.756	
jun-15	241.609.681	-	-	241.609.681	-	-	39.778.356	-	201.831.325	
jul-15	13.109.091	-	-	13.109.091	-	19.566.073	-	-		6.456.982
ago-15	56.840.909	-	-	56.840.909	-	-	-	6.456.982	50.383.927	-
sep-15	41.447.273	-	-	41.447.273	-	306.517	-	-	41.140.756	
oct-15	93.617.757	93.959.186	-	-	341.429	-	-	-	-	-
nov-15	64.058.913	-	341.429	63.717.484	-	1.948.939	-	-	61.768.545	
dic-15	102.485.567	-	-	102.485.567	-	47.361.636	-	-	55.123.931	
Totales	**20.294.155.089**	**10.621.921.472**	**2.443.863.572**	**9.653.005.225**	**2.424.635.180**	**1.387.518.228**	**1.355.818.831**	**264.486.813**	**6.833.952.296**	**188.770.943**

De acuerdo a los antecedentes obrantes en XX, el DSR1 señaló que el equipo auditor de la SET al momento de plasmar sus conclusiones en el Informe Final de Auditoría para la reliquidación del IRACIS y ante la falta de provisión de las facturas de compras que indiquen el precio de sus adquisiciones y facturas de ventas de los bienes objetos de enajenación que indiquen el precio unitario de venta, que pudieren avalar los costos y la rentabilidad bruta declarada en el Formulario N° 101 del IRACIS de los ejercicios fiscales 2012, 2013, 2014 y 2015, aplicaron lo dispuesto en el num. 3 del Art. 211 de la Ley, por lo que procedieron al siguiente cálculo:

Ejercicio Fiscal	Total ingresos s/ Auditoría	Porcentaje estimado de rentabilidad Fiscal	Renta neta fiscal s/ Auditoría	Porcentaje estimado de costo y gasto	Costo y gasto según Auditoría
2012	62.731.094.785	12,8%	8.029.580.132	87,2%	54.701.514.653
2013	70.424.435.491	14,5%	10.211.543.146	85,5%	60.212.892.345
2014	56.673.059.414	12,7%	7.197.478.546	87,3%	49.475.580.868
2015	52.814.868.432	15,2%	8.027.860.002	84,8%	44.787.008.430

RUBROS	EJERCICIO FISCAL			
	2012	2013	2014	2015
Total de ingreso neto gravado s/ Auditoría	62.731.094.785	70.424.435.491	56.673.059.414	52.814.868.432
Total de costo y gasto deducible s/ Auditoría	54.701.514.653	60.212.892.345	49.475.580.868	44.787.008.430
Resultado fiscal del ejercicio	8.029.580.132	10.211.543.146	7.197.478.546	8.027.860.002
IRACIS 10%	802.958.013	1.021.154.315	719.747.855	802.786.000
Saldo a favor del periodo anterior	0	0	0	0
Retención computable	0	5.767.521	0	0
Anticipo Ingresado	620.404.568	611.628.152	126.134.084	0
Pago previo	0	0	0	0
IRACIS NO INGRESADO	**182.553.445**	**403.758.642**	**593.613.771**	**802.786.000**

Por tanto, ante la insuficiencia de pruebas valederas, que desvirtúen los hechos denunciados por el equipo auditor de la SET, conforme a los elementos por ellos reunidos durante el proceso de verificación, corresponde confirmar la determinación del IRACIS de los ejercicios fiscales 2012, 2013, 2014 y 2015.

Con relación a la calificación de la conducta y la sanción sugerida, NN señaló «… la empresa XX no pudo cumplir con los requerimientos documentales de la administración, no por capricho personal, sino por la injerencia de un organismo que lo compelió para la presentación de los mismos recaudos documentales. A partir de ello, jamás se pudo asumir una tesis de sanción máxima como lo hizo la administración, pues claramente se debió reconocer –al menos- una situación de fuerza mayor que impidió el cumplimiento de la requisitoria. Pero estas consideraciones ya resultan ociosas, pues el motivo real de la sanción máxima ya lo hemos desnudado en líneas anteriores».

De las circunstancias descriptas el DSR1 destaco, en atención a lo dispuesto por la Ley en su Art. 196, las determinaciones de oficio debidamente fundadas gozan de presunción de legitimidad, no obstante admiten ellas la demostración de los errores o situaciones que eventualmente la descalifiquen, estando dicha prueba a cargo de la contribuyente, quien en el caso en particular no arrimó los elementos probatorios conducentes que demuestren lo contrario; más aun siendo NN parte del proceso penal y conforme al Art. 17 de la Constitución Nacional la misma tiene acceso a las actuaciones e incluso pudo haber requerido copia de las documentaciones requeridas por la SET, pero no lo hizo.

En atención a lo expuesto, el DSR1 concluyó, además, que se cumplen todos los presupuestos para calificar la conducta de la contribuyente conforme al tipo legal previsto en el Art. 172 de la Ley, ya que comprobó que NN realizó todos los actos conducentes a la falta de pago de tributos en perjuicio del Fisco, beneficiándose la contribuyente en esa misma medida; y en consecuencia le es aplicable la sanción de multa por Defraudación.

A fin de establecer la graduación de la sanción, el DSR1 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 DSR1 analizó las diferentes circunstancias y peculiaridades del caso en general y del contribuyente en particular, y consideró la conducta asumida por NN, colaboró y facilitó el proceso de determinación, ya que en todo momento se puso a disposición de la Administración Tributaria recabando informaciones; además, la contribuyente no cuenta con antecedentes de sanciones aplicadas. Consecuentemente, consideró que corresponde la aplicación de la multa del 155% sobre los tributos a ingresar.

En cuanto a la aplicación de la multa por contravención por la no presentación de la documentación, el DSR1 señaló que no corresponde su aplicación ya que la misma se encontraba en el Ministerio Público, situación confirmada en el Oficio N° 00/2017.

Con relación a la responsabilidad de la firma por estos hechos confirmados, cabe señalar 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 concerniere 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 su parte el Art. 182 de la Ley Tributaria establece que los representantes legales serán responsables subsidiariamente en cuanto no procedan con la debida diligencia en sus funciones, respecto a los tributos que correspondan a su representada y que ésta se limita al valor de los bienes que administren o dispongan. En este caso en particular, quedo comprobado que NN no ingresó a la SET los montos correspondientes a los impuestos señalados, el Señor XX con CI Nº 00, XX con CI Nº 00, y XX con CI Nº 00, no actuaron diligentemente en su calidad de responsables de la empresa ante la Administración Tributaria, debiendo haber desarrollado las acciones concretas para lograr el cumplimiento de las obligaciones tributarias de su representada.

Por tanto, conforme a lo dispuesto en la citada norma, corresponde establecer la responsabilidad subsidiaria del XX con CI Nº 00 por las obligaciones que su representada no cumplió ante el Fisco, al no haber abonado los impuestos debidos, específicamente el IRACIS General de los ejercicios fiscales 2012 y 2013 y del IVA General de los periodos fiscales de 04, 05, 07, 08, 09, 10, 12/2012, 01, 02, 03, 04, 06, 07, 08, 09, 10, 11, 12/13, 01, 02, 03, 04/14. Igualmente, la responsabilidad subsidiaria del Señor XX con C.I. N° 00 por las obligaciones incumplidas ante el Fisco por NN del IVA General de los periodos fiscales de 06 y 07/2014.

Asimismo, la responsabilidad subsidiaria del Señor XX, con CI N° 00 por las obligaciones que su representada no cumplió ante el Fisco, al no haber abonado los impuestos debidos, específicamente el IRACIS General de los ejercicios fiscales 2014 y 2015 y del IVA General de los periodos fiscales de 08, 12/2014, 03, 04, 05, 06, 08, 09, 11 y 12/2015.

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 todas las consideraciones de hecho y de derecho expuestas anteriormente, corresponde determinar las obligaciones fiscales en concepto de impuestos y 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:

Obligacion	Periodo	Impuesto	Multa	Total
521 - AJUSTE IVA	01/2012	0	0	0
521 - AJUSTE IVA	02/2012	0	0	0
521 - AJUSTE IVA	03/2012	0	0	0
521 - AJUSTE IVA	04/2012	282.799.626	438.339.420	721.139.046
521 - AJUSTE IVA	05/2012	123.857.739	191.979.495	315.837.234
521 - AJUSTE IVA	06/2012	0	0	0
521 - AJUSTE IVA	07/2012	356.534.134	552.627.908	909.162.042
521 - AJUSTE IVA	08/2012	349.790.131	542.174.703	891.964.834
521 - AJUSTE IVA	09/2012	62.920.005	97.526.008	160.446.013
521 - AJUSTE IVA	10/2012	573.541.514	888.989.347	1.462.530.861
521 - AJUSTE IVA	11/2012	0	0	0
521 - AJUSTE IVA	12/2012	189.752.219	294.115.939	483.868.158
521 - AJUSTE IVA	01/2013	235.245.669	364.630.787	599.876.456
521 - AJUSTE IVA	02/2013	261.080.776	404.675.203	665.755.979
521 - AJUSTE IVA	03/2013	189.414.285	293.592.142	483.006.427
521 - AJUSTE IVA	04/2013	281.995.729	437.093.380	719.089.109
521 - AJUSTE IVA	05/2013	0	0	0
521 - AJUSTE IVA	06/2013	303.834.443	470.943.387	774.777.830
521 - AJUSTE IVA	07/2013	194.825.092	301.978.893	496.803.985
521 - AJUSTE IVA	08/2013	268.277.835	415.830.644	684.108.479
521 - AJUSTE IVA	09/2013	369.322.157	572.449.343	941.771.500
521 - AJUSTE IVA	10/2013	271.259.223	420.451.796	691.711.019
521 - AJUSTE IVA	11/2013	96.164.691	149.055.271	245.219.962
521 - AJUSTE IVA	12/2013	238.952.684	370.376.660	609.329.344
521 - AJUSTE IVA	01/2014	181.989.383	282.083.544	464.072.927
521 - AJUSTE IVA	02/2014	105.861.853	164.085.872	269.947.725
521 - AJUSTE IVA	03/2014	210.751.010	326.664.066	537.415.076
521 - AJUSTE IVA	04/2014	312.754.405	484.769.328	797.523.733
521 - AJUSTE IVA	06/2014	11.519.584	17.855.355	29.374.939
521 - AJUSTE IVA	07/2014	49.949.249	77.421.336	127.370.585
521 - AJUSTE IVA	08/2014	15.920.237	24.676.367	40.596.604
521 - AJUSTE IVA	09/2014	0	0	0
521 - AJUSTE IVA	10/2014	0	0	0
521 - AJUSTE IVA	11/2014	0	0	0
521 - AJUSTE IVA	12/2014	248.474.264	385.135.109	633.609.373
521 - AJUSTE IVA	01/2015	0	0	0
521 - AJUSTE IVA	02/2015	0	0	0
521 - AJUSTE IVA	03/2015	541.589.261	839.463.355	1.381.052.616
521 - AJUSTE IVA	04/2015	72.815.858	112.864.580	185.680.438
521 - AJUSTE IVA	05/2015	22.510.756	34.891.672	57.402.428
521 - AJUSTE IVA	06/2015	201.831.325	312.838.554	514.669.879
521 - AJUSTE IVA	08/2015	50.383.927	78.095.087	128.479.014
521 - AJUSTE IVA	09/2015	41.140.756	63.768.172	104.908.928

521 - AJUSTE IVA	10/2015	0	0	0
521 - AJUSTE IVA	11/2015	61.768.545	95.741.245	157.509.790
521 - AJUSTE IVA	12/2015	55.123.931	85.442.093	140.566.024
511 - AJUSTE IRACIS	2012	182.553.445	282.957.840	465.511.285
511 - AJUSTE IRACIS	2013	403.758.642	625.825.895	1.029.584.537
511 - AJUSTE IRACIS	2014	593.613.771	920.101.345	1.513.715.116
511 - AJUSTE IRACIS	2015	802.786.000	1.244.318.300	2.047.104.300
551 - AJUSTE CONTRAVEN	19/09/2017	0	0	0
Totales		**8.816.664.154**	**13.665.829.441**	**22.482.493.595**

Sobre el tributo determinado se deberá adicionar los intereses y la multa por mora conforme al Art. 171 de la Ley N° 125/1991.

ART. 2°: CALIFICAR la conducta de NN con RUC 00 de conformidad a lo establecido en el Art. 172 de la Ley N° 125/1991, y SANCIONAR a la misma con la aplicación de una multa equivalente al 155% sobre los tributos defraudados y multa por Contravención.

ART. 3°: ESTABLECER la responsabilidad subsidiaria de sus Representantes Legales XX con CI Nº00, XX con C.I. N° 00 y XX, con CI N° 00, conforme a los expuesto en el Considerando de la presente Resolución y a los alcances señalados en el Art. 182 de la Ley N° 125/1991.

ART. 4°: NOTIFICAR a la firma conforme al Art. 27 de la R.G. N° 114/2017, a los efectos de que en el perentorio plazo de 10 (diez) días hábiles y bajo apercibimiento de Ley, ingrese los montos que correspondan a los tributos y multas determinados. Asimismo, a sus representantes legales para su conocimiento.

ART. 5°: COMUNICAR lo resuelto a la Dirección General de Recaudación y de Oficinas Regionales.

ART. 6°: CUMPLIDO, archivar.

FABIÁN DOMÍNGUEZ

VICEMINISTRO DE TRIBUTACIÓN