

RESOLUCION PARTICULAR

VISTO:

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

CONSIDERANDO:

Que, mediante la Orden de Fiscalización Puntual N° 00 notificada el 04/04/2022, la Subsecretaría de Estado de Tributación (**SET**), a través de la Dirección General de Grandes Contribuyentes (**DGGC**) dispuso la verificación de las obligaciones IVA General de los periodos fiscales 01 a 12/2020 y el IRE General del ejercicio fiscal 2020 puntualmente sobre las documentaciones referidas a Ajustes de Precios 2020; de los egresos del IVA y su incidencia en el costo y gasto del IRE. Para tal efecto le requirió a **NN** que consigne en una planilla (impresa y electrónica) todos los datos declarados en sus DJI-AJP Formulario N° 233 relacionadas a los despachos de exportación 00 y 00, las copias de los referidos despachos de exportación; las facturas de exportación; el XX y la XX utilizados; los comprobantes de los gastos deducibles considerados en la DJI-AP y el contrato de compraventa internacional que acrediten el cobro por dichas operaciones (Swift bancario, entre otros); así también le solicitó que presente en soporte digital e impreso los libros IVA Compras y Ventas, Diario, Mayor e Inventario. Mediante el expediente N° 00 del 22/04/2022, **NN** dio respuesta al requerimiento.

La verificación surgió del expediente N° 00 del 28/10/2021 en el que se detallaron los datos de ajuste de precios y verificaciones de las ventas y egresos de las DD.JJ. del IVA de **NN**.

Según el Informe Final de Auditoría N° 00 del 23/06/2022, los auditores de la **SET** constataron que **NN** dedujo indebidamente los costos de flete, seguro, servicios portuarios y control de calidad en el cálculo del precio referencial del ejercicio fiscal 2020 correspondientes a exportaciones de harina de soja con condición de entrega CIF según los despachos de la Dirección Nacional de Aduanas, en infracción al Art. 4° de la Ley N° 5061/2013 reglamentado a su vez por el Decreto N° 1832/2014.

Por los motivos señalados, los auditores de la **SET** consideraron que el actuar de **NN** se encuadra en lo establecido por el Art. 172 de la Ley N° 125/1991 y sus modificaciones (en adelante la Ley), debido a que con la intención de obtener un beneficio indebido para sí o para un tercero, realizó una maniobra en perjuicio al Fisco, sugirieron además la aplicación de una multa equivalente al 100% sobre el crédito fiscal utilizado indebidamente y los costos indebidos en el cálculo del ajuste al precio internacional, los cuales fueron utilizados en las DD.JJ. del IVA y del IRE, respectivamente.

Así también, debido al incumplimiento de deberes formales por la presentación de declaraciones juradas informativas (Hechauka-Compras) conteniendo en su detalle datos inexactos detectados por la Administración Tributaria (**AT**), recomendaron aplicar la sanción por Contravención prevista en el Art. 176 de la Ley de G 300.000 conforme lo establece el Art. 1° num. 4 inc. d) del Anexo de la RG N°13/2019.

Los auditores realizaron la siguiente liquidación, según se detalla en el siguiente cuadro:

| Impuesto | Ejercicio/ Periodos Fiscal | Monto Imponible | Impuesto a Ingresar | Multa 100% | Total Gs. |
|----------|----------------------------------|--------------------|------------------------|---------------|-----------|
|----------|----------------------------------|--------------------|------------------------|---------------|-----------|

| | | | | | |
|--------------------------|-----------|-------------|------------|------------|------------|
| 800 - AJUSTE IRE GENERAL | 04-20 | 65.848.684 | 6.584.868 | 6.584.868 | 13.169.736 |
| 521 - AJUSTE IVA | 04-20 | 6.573.715 | 657.372 | 657.372 | 1.314.744 |
| 521 - AJUSTE IVA | 08-20 | 348.359.115 | 41.988.929 | 41.988.929 | 83.977.858 |
| 551 - AJUSTE CONTRAVEN | 1/4/2020 | 0 | 0 | 300.000 | 300.000 |
| 551 - AJUSTE CONTRAVEN | 1/5/2020 | 0 | 0 | 300.000 | 300.000 |
| 551 - AJUSTE CONTRAVEN | 1/6/2020 | 0 | 0 | 300.000 | 300.000 |
| 551 - AJUSTE CONTRAVEN | 1/8/2020 | 0 | 0 | 300.000 | 300.000 |
| 551 - AJUSTE CONTRAVEN | 1/11/2020 | 0 | 0 | 300.000 | 300.000 |
| TOTALES | | 420.781.514 | 49.231.169 | 50.731.169 | 99.962.338 |

A fin de precautelar las Garantías Constitucionales de la Defensa y el Debido Proceso, por Resolución N° 00, notificada el 10/08/2022, el Departamento de Sumarios y Recursos 1 (**DSR1**) dispuso la instrucción del Sumario Administrativo, conforme lo estipulan los artículos 212 y 225 de la Ley, que prevén los procedimientos para la determinación tributaria y para la aplicación de sanciones y la RG N° 114/2017, por la cual se precisan aspectos relacionados con los procedimientos de Sumario Administrativo y de Recursos de Reconsideración.

El 19/08/2022, mediante Formulario N° 00, **NN** manifestó "...me dirijo a ustedes a presentar el escrito de descargo según la Resolución de Instrucción de sumario N° 00 del 09/08/2022. La aprobación total de la cuenta impuesta en el sumario. Sin más que agregar, espero que se considere mi escrito..." (sic)

El **DSR1** señaló que la presentación del escrito citado en el párrafo anterior, implica el reconocimiento del derecho material invocado en el Informe Final de Auditoría y consecuentemente, la renuncia a oponerse a la pretensión del Fisco.

Igualmente, el **DSR1** señaló que corresponde la reliquidación realizada por los auditores, puesto que confirmó que **NN** dedujo indebidamente los costos de flete, seguro, servicios portuarios y control de calidad en el cálculo del precio referencial del ejercicio fiscal 2020 correspondientes a exportaciones de harina de soja con condición de entrega CIF según los despachos de la Dirección Nacional de Aduanas, lo que produjo que de la comparación entre el precio referencial y el valor de la factura de exportación no surgiera importes a ingresar en concepto de ajustes de precios en los periodos controlados.

Todo ello en incumplimiento a lo dispuesto en el Art. 4° de la Ley N° 5061/2013 reglamentado a su vez por el Decreto N° 1832/2014 que en su inciso d) del Art. 6° establece que para la determinación del precio referencial se deducirá de la cotización de los bienes en los mercados transparentes, bolsas de comercio o similares, los costos necesarios para la entrega de la mercadería en el destino. Estos costos estarán integrados por el servicio de puertos, control de calidad, seguro y flete, siempre que no se encuentren incluidos en las respectivas facturas de exportación; y del Art. 5° de la RG N° 58/2015 que establece que solo cuando se trata de exportaciones con condición "FOB/FAS Puertos Paraguayos" se podrán deducir los costos de Servicios de puertos, control de calidad, seguro y flete para determinar el precio referencial.

El **DSR1** confirmó lo anterior teniendo en cuenta el análisis realizado por los Auditores de la **SET** de los datos registrados en las DD.JJ. - AJP de **NN**, los despachos de exportación relacionados a los mismos, Bolsa de Cereales de la República Argentina y de la Bolsa de Rotterdam para la conformación de la base (Basis).

Así también, el **DSR1** destacó que el procedimiento de Ajuste de Precios tiene impacto en la obligación IRE General de conformidad al Decreto N° 2787/2019 que dispone en su Art. 1° que las disposiciones del Artículo 4° de la Ley N° 5061/2013 y sus reglamentaciones estarán vigentes hasta el 31 de diciembre de 2020.

Con respecto al IVA General, el **DSR1** confirmó que **NN** utilizó indebidamente créditos fiscales en los periodos fiscales 04 y 08/2020 puesto que lo consignado en sus DD.JJ. no coinciden con lo registrado en sus libros contables en incumplimiento a lo dispuesto en el Art. 88 de la Ley N° 6380/2019 en concordancia con el Art. 22 del Decreto N° 3107/2019.

Por tanto, conforme a las evidencias obtenidas, quedó plenamente confirmado que se cumplen todos los presupuestos para calificar la conducta de **NN** de acuerdo al tipo legal previsto en el Art. 172 de la Ley, por lo que corresponde aplicar la multa correspondiente.

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 de la contribuyente en particular, y consideró la conducta asumida por **NN**, quien expresó su formal aceptación a la liquidación efectuada por la **SET**, no cuenta con sanciones firmes y que presentó la documentación requerida. Consecuentemente, señaló que corresponde la aplicación de la multa del 100% sobre el tributo dejado de ingresar, conforme a lo establecido por el Art. 175 de la Ley.

Así también, debido al incumplimiento de deberes formales por la presentación de declaraciones juradas informativas (Hechauka-Compras) conteniendo en su detalle datos inexactos detectados por la Administración Tributaria (**AT**), corresponde aplicar la sanción por Contravención prevista en el Art. 176 de la Ley de G 300.000 conforme lo establece el Art. 1° num. 4 inc. d) del Anexo de la RG N°13/2019.

Respecto a la responsabilidad subsidiaria de los Representantes Legales de **NN** por estos hechos confirmados, el **DSR1** señaló que el Art. 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 concierniere los obligados al pago o retención e ingreso del tributo, los obligados a efectuar declaraciones juradas 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 del mismo cuerpo legal 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 esta responsabilidad se limita al valor de los bienes que administren o dispongan. Por lo que, de acuerdo a lo señalado en los puntos precedentes, y dado que fue comprobado que **NN** no ingresó al Fisco los montos totales correspondientes a los impuestos señalados precedentemente, defraudando con ello al Fisco, corresponde establecer la responsabilidad subsidiaria de **XX con C.I.C. 00, XX con C.I.C. 00**, en relación a la percepción de los tributos confirmados, ya que no actuaron diligentemente en su

calidad de responsables de la empresa ante la **SET**, debiendo haber desarrollado las acciones concretas para lograr el cumplimiento de las obligaciones de su representada.

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 las facultades conferidas por ley,

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 |
|--------------------------|------------|-------------------|-------------------|-------------------|
| 800 - AJUSTE IRE GENERAL | 04/2020 | 6.584.868 | 6.584.868 | 13.169.736 |
| 521 - AJUSTE IVA | 04/2020 | 657.372 | 657.372 | 1.314.744 |
| 521 - AJUSTE IVA | 08/2020 | 41.988.929 | 41.988.929 | 83.977.858 |
| 551 - AJUSTE CONTRAVEN | 01/04/2020 | 0 | 300.000 | 300.000 |
| 551 - AJUSTE CONTRAVEN | 01/05/2020 | 0 | 300.000 | 300.000 |
| 551 - AJUSTE CONTRAVEN | 01/06/2020 | 0 | 300.000 | 300.000 |
| 551 - AJUSTE CONTRAVEN | 01/08/2020 | 0 | 300.000 | 300.000 |
| 551 - AJUSTE CONTRAVEN | 01/11/2020 | 0 | 300.000 | 300.000 |
| Totales | | 49.231.169 | 50.731.169 | 99.962.338 |

***Sobre los tributos deberán adicionarse los intereses y la multa por Mora que serán calculados conforme al Art. 171 de la Ley hasta la fecha de su allanamiento (19/08/2022), en los términos de la presente Resolución.**

Art. 2°: CALIFICAR la conducta de **NN** con **RUC 00**, de conformidad con lo establecido en el Art. 172 de la Ley N° 125/1991, y **SANCIONAR** a la misma con la aplicación de una multa equivalente a 100% del tributo defraudado, más multas por Contravención por el incumplimiento de deberes formales, conforme a las razones expuestas en el Considerando de la presente Resolución.

Art. 3°.- ESTABLECER la responsabilidad subsidiaria de los Representantes Legales de la firma **XX con C.I.C. 00, XX con C.I.C. 00**, conforme a los alcances señalados en el Art. 182 de la Ley N° 125/1991.

Art. 4°: NOTIFICAR a la contribuyente conforme a la RG N° 114/2017, bajo apercibimiento de Ley, a fin de que proceda a dar cumplimiento a lo dispuesto en la presente Resolución. Así mismo, a sus Representantes legales, para su conocimiento

Art. 5°: 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