



**RESOLUCIÓN PARTICULAR N° \_\_\_\_\_**  
**POR LA CUAL SE DETERMINA EL TRIBUTO Y SE APLICAN SANCIONES.**

Asunción,

**VISTO:** El expediente y otros, del sumario administrativo ,y;

**CONSIDERANDO:** Que mediante la orden de fiscalización se dispuso la verificación de las obligaciones IRACIS General de los ejercicios fiscales 2006 y 2007 y del IVA General de los periodos fiscales de enero/2006 a diciembre/2007 de la contribuyente, y se le requirió la presentación de los libros diario, inventario y el mayor de la cuenta bancos, el libro de compras del IVA, los despachos de importación, los extractos bancarios de las remesas al exterior y las declaraciones juradas, los cuales fueron presentados.

Según el Informe Final de Auditoría, los auditores constataron que la contribuyente realizó remesas al exterior, las cuales no fueron registradas en sus libros contables ni en su declaración jurada del IRACIS del ejercicio fiscal 2006, y teniendo en cuenta que dichas remesas se realizaron, según los extractos bancarios proveídos por el Banco, a su mayor proveedor, los auditores concluyeron que las mismas se transfirieron con el fin de adquirir mercaderías, por tal motivo fueron consideradas por los auditores como “omisión de activos”, y procedieron a la liquidación del impuesto en base a lo dispuesto en el artículo 211 de la Ley N° 125/91.

Para determinar los montos pagados al proveedor del exterior, los auditores calcularon las compras del ejercicio utilizando para ello la fórmula: (Saldo Final + los Costos de Ventas – Inventario Inicial):

Inventario Saldo Final (a)	Costo de Ventas (b)	Inventario Saldo Inicial (c)	Compras del ejercicio d=(a+b-c)

Posteriormente; hallaron el “Pago Neto a Proveedores” mediante la fórmula: Saldo Inicial + las Compras del Ejercicio – Saldo Final:

Proveedores Saldo Inicial (a)	Compras del ejercicio (b)	Proveedores Saldo Final (c)	Pago Neto a Proveedores d=(a+b-c)

Finalmente, en base a dichos montos calcularon el monto de las remesas no justificadas, restando del total de las remesas informadas por el Banco, el Pago Neto a Proveedores y sobre ese resultado aplicaron la tasa del impuesto del IRACIS del 10%:

Remesas al Exterior s/el Banco (a)	Pago a Proveedores (b)	Diferencia Monto Imponible c=(a-b)	Impuesto d=(cx10%)

De acuerdo a todo lo expuesto, los auditores sugirieron el ajuste fiscal a favor del Fisco que asciende a la suma que incluye el IRACIS General del ejercicio fiscal 2006 y la aplicación de las sanciones sugeridas de: a) multa por defraudación del 100% del monto del impuesto no ingresado, por adecuarse los hechos a los elementos del artículo 172 de la Ley N° 125/91; y b) multa por contravención por no haber presentado oportunamente los documentos requeridos, según lo dispuesto en el artículo 176 de la Ley N° 125/91, todo ello según el siguiente detalle:

Obligación	Periodo Fiscal	Base Imponible	Impuesto 10%	Multa 100%	Total
IRACIS General	2006				
Contravención Art. 176 de la Ley 125/91					
Total					

Debido a que la firma no manifestó su conformidad con los resultados de la verificación expuestos en el Acta Final suscripta, el entonces Departamento Técnico Jurídico de la DGGC (DTJ), a fin de precautelar las Garantías Constitucionales de la Defensa y el Debido Proceso, instruyó el sumario administrativo, conforme lo disponen los artículos 212 y 225 de la Ley N° 125/91, que prevén los procedimientos de determinación tributaria y de la aplicación de sanciones.

La sumariada presentó sus descargos, rechazando el monto del tributo determinado y la aplicación de la multa por defraudación, alegando que ya abonó el impuesto respectivo y que rectificó su declaración jurada e inclusive abonó el impuesto que le fuera liquidado en la DNA mediante un procedimiento de determinación lo cual implicó además, el pago del Anticipo de Renta. Señaló además, que para la determinación de la base imponible los auditores no tuvieron en cuenta la rentabilidad presunta del 4,25% establecida por la Administración Tributaria para otros contribuyentes con el mismo giro comercial y en la misma región del país. Finalmente, solicitó su sobreseimiento o en todo caso que se califique su conducta como “Omisión de Pago” y que los accesorios legales sean calculados hasta la fecha del Acta Final, la sumariada presentó el informe pericial del contador en el que se expuso el cálculo del impuesto en base al informe de la auditoría y los documentos contables.

Habiendo transcurrido el plazo y no habiendo más pruebas que diligenciar, el DSR llamó a autos para resolver.

Analizados los antecedentes obrantes en el expediente, el Dpto. de Sumarios y Recursos (DSR) hizo hincapié a las cuestiones más relevantes para la resolución de esta causa, de acuerdo al siguiente detalle:

- a) Para determinar el monto de las remesas al margen de la contabilidad, los auditores determinaron primero las *Compras* totales del ejercicio 2006 utilizando la formula *Existencia Final + Costo de Ventas – Existencia*



## RESOLUCIÓN PARTICULAR N° \_\_\_\_\_

### POR LA CUAL SE DETERMINA EL TRIBUTO Y SE APLICAN SANCIONES.

*Inicial*, el cual ascendió a G. Posteriormente determinaron el “Pago Neto al Proveedor” mediante la fórmula: Saldo Inicial + Compras - Saldo Final, utilizando la cuenta Proveedores del Exterior, cuyo monto ascendió a G. Finalmente, determinaron las “Remesas no Justificadas” restando el “Pago Neto al Proveedor” de G del total de dichas remesas que según extractos del Banco ascendía a G, lo que resultó en una base imponible de G, sobre la cual se aplicó la tasa del IRACIS del 10%.

- b) Durante el sumario presentó la liquidación de su perito contador, la cual coincide con la de los auditores en cuanto al cálculo de las “Compras”, pero no así en el cálculo del “Pago Neto al Proveedor”, el cual según debió ser G, justificando la diferencia con los asientos de ajustes registrados en el Libro Diario, por lo que el monto no justificado según la misma representa G sobre el cual se debió aplicar la rentabilidad presunta del 4,25% utilizado por la Administración en otros casos similares. A ese monto, le descontó la suma de G en concepto de Anticipo de Renta ingresado en la DNA al momento de una reliquidación que le fuera practicada, así como las importaciones ya reconocidas por la DNA. Consideró además a su favor el saldo de crédito del IRACIS de G que poseía al cierre del ejercicio fiscal 2006, por lo que finalmente, según sus cálculos, no resulta impuesto que liquidar sino por el contrario, resultó un saldo a favor de la firma.
- c) La perito designada por la SET realizó la liquidación a partir de los asientos del Libro Mayor y los despachos de importación según el informe de la DNA obrante en el expediente, y del mismo resultó una mayor liquidación a la efectuada por los auditores, debido al Tipo de Cambio utilizado, y a que el “Pago Neto al Proveedor” resultó menor ya que las compras fueron menores según el reporte de la DNA. En su liquidación, al igual que los auditores, no consideró el margen de rentabilidad presunta, pero sí le restó el monto de las importaciones ya reconocidas en la DNA y además, el pago del Anticipo de Renta.

Posteriormente, habiendo analizado los hechos puestos a su consideración, así como la normativa vigente en materia tributaria, el Dpto. de Sumarios y Recursos (DSR), trajo a colación lo dispuesto por el Art. 213 de la Ley N° 125/91, que establece las presunciones especiales para la determinación de tributos y, entre ellas, en numeral 2) dispone expresamente lo siguiente: “*Cuando se constaten omisiones en el registro de compras o de gastos en dos meses consecutivos o en cuatro meses cuales quiera del año calendario o ejercicio comercial ya transcurrido, se incrementara el total de ventas o ingresos declarados en el año o ejercicio en la misma proporción que las omisiones constatadas en esos periodos guarden relación con las compras o gastos registrados en esos mismos meses. Se presume el hecho que el referido incremento es utilidad del año o ejercicio.*”

Acerca de la aplicación de dicha herramienta procesal, el DSR señaló que las presunciones especiales previstas en el citado artículo de la Ley Tributaria se refieren justamente a casuísticas específicas que, una vez detectadas, habilitan a la Administración Tributaria a su aplicación. En ese sentido, habiéndose constatado la no registración de las compras por parte de la empresa sumariada, el caso se adecua perfectamente a la previsión legal transcripta más arriba, y en consecuencia, recomendó la liquidación del impuesto y la deducción del Anticipo de Renta abonado en la DNA ya que se constató en el Sistema Marangatú que dicho anticipo no fue utilizado para el pago de impuestos en otros ejercicios fiscales, pero no así la deducción de la base imponible, debido a que estas importaciones no fueron registradas en su contabilidad ni se demostró que la firma haya facturado por dichos montos.

De esta forma, el DSR obtuvo el porcentaje de las compras omitidas – detectadas en la fiscalización y comprobadas en el sumario – el cual se obtuvo al compararlas con el total de las compras que sí fueron declaradas por la firma, lo que arrojó como resultado la cifra del 22%. Luego, según se detalló en el cuadro obrante a fs. 342, se obtuvo una rentabilidad neta no declarada de G, sobre la cual se aplicó la tasa del tributo del 10%, lo que a su vez arrojó un impuesto determinado de G. El DSR consideró igualmente el monto ya abonado por la sumariada ante la Dirección Nacional de Aduanas al momento de importar las mercaderías, por lo cual el monto final a reclamar en concepto del IRACIS del ejercicio fiscal 2006 es de G.

En cuanto al crédito fiscal al cierre del 2006 de G invocado por la sumariada, se constató en el Sistema Marangatú que de acuerdo a la última declaración jurada rectificativa ascendía a G y que dicho crédito ya fue imputado para el pago del impuesto del ejercicio fiscal 2009, por lo que ya no corresponde su deducción.

Teniendo en cuenta los antecedentes obrantes en el expediente, , el DSR concluyó que la contribuyente infringió la normativa tributaria, porque comprobó que la misma no declaró la totalidad de sus compras gravadas (omisión de activos), existiendo una contradicción evidente entre los documentos y los datos de su declaración jurada la cual contiene datos falsos, ya que excluyó parte de sus actividades y operaciones lo que implicó una declaración incompleta de la materia imponible, intentando hacer valer ante la Administración Tributaria formas manifiestamente inapropiadas a la realidad de los hechos gravados, pues la misma realizó remesas al extranjero para el pago de las mercaderías cuyo origen no pudo justificar y cuyos montos no fue registrado en sus libros contables ni en la declaración jurada del ejercicio fiscal 2006. Estos hechos originaron el incumplimiento de sus obligaciones tributarias.

Conforme a lo expuesto, se cumplen todos los presupuestos para calificar la conducta de conforme al tipo legal previsto en el artículo 172 de la Ley N° 125/91, ya que realizó todos los actos conducentes a la falta del pago del tributo en perjuicio del Fisco, beneficiándose la firma en la misma medida, por lo que recomendó la aplicación la multa del 100% del tributo determinado de G, conforme a lo dispuesto en el artículo 175 de la Ley N° 125/91.



**RESOLUCIÓN PARTICULAR N° \_\_\_\_\_**

**POR LA CUAL SE DETERMINA EL TRIBUTO Y SE APLICAN SANCIONES.**

También el DSR comprobó que la firma incurrió en contravención, de acuerdo a lo establecido en el artículo 176 y en el artículo 192 de la misma Ley, al no haber facilitado las tareas de control, por lo que corresponde la aplicación de la multa.

En cuanto a los accesorios legales, los mismos deberán ser calculados hasta la fecha del allanamiento de la firma,. En base a lo expuesto, el DSR recomendó realizar la liquidación del impuesto de acuerdo al siguiente detalle:

Remesas al Exterior s/el Banco (a)	Pago a Proveedores (b)	Compras Omitidas c=(a-b)	Ventas omitidas en proporción a las compras no declaradas (d)	Diferencia Imponible (e)	Impuesto f = (ex10%)	Anticipo de Renta DNA (g)	Impuesto a ingresar h=(f-g)	Multa 100%

En estas condiciones, el DSR recomendó finalmente **HACER LUGAR PARCIALMENTE** a la denuncia contenida en el Informe Final de Auditoría del Dpto. de Fiscalización de Inconsistencias (DGGC), y en consecuencia corresponde dictar el acto administrativo.

**POR TANTO**, en uso de las facultades que le otorga la Ley N° 125/91,

**LA VICEMINISTRA DE TRIBUTACIÓN  
RESUELVE**

- Art.1º DETERMINAR** el IRACIS General del ejercicio fiscal 2006 de la firma.
- Art.2º CALIFICAR** la conducta de la contribuyente como **DEFRAUDACIÓN**, de conformidad a lo establecido en el artículo 172 de la Ley N° 125/91 y **SANCIONAR** a la misma con la aplicación de una multa correspondiente al 100% del impuesto defraudado.
- Art.3º PERCIBIR** de la contribuyente la suma de **G** en concepto de impuesto, más la mora y accesorios legales que deberán ser calculados hasta el 20/05/2011 (fecha de allanamiento), además de la suma de **G** en concepto de multas por defraudación y contravención, conforme al siguiente detalle:

Obligación	Ejercicio	Monto Imponible	Impuesto Determinado 10%	(-) Anticipo (DNA)	Impuesto a Ingresar	Multa 100%	Total a Ingresar
IRACIS	2006						
Contravención							
<b>Total</b>							

- Art.4º NOTIFICAR** a la contribuyente conforme al Art. 200 de la Ley N° 125/91, a efectos de que en el perentorio plazo de 10 días hábiles y bajo apercibimiento de Ley, ingrese los montos que correspondan al impuesto y multas determinados, caso contrario, los accesorios legales serán calculados hasta la fecha de pago.
- Art.5º COMUNICAR** a quienes corresponda y cumplido archivar.

**MARTA GONZÁLEZ AYALA  
VICEMINISTRA DE TRIBUTACIÓN**