

DIRECCIÓN NACIONAL DE INGRESOS TRIBUTARIOS
GERENCIA GENERAL DE IMPUESTOS INTERNOS

FORM.727-2

NUMERO

FECHA

RESOLUCION PARTICULAR

VISTO:

El proceso virtual N° 00, el expediente N° 00 y otros del Sumario Administrativo instruido al contribuyente **NN** con **RUC 00-6**, en adelante **NN**, y;

CONSIDERANDO:

Que mediante la Orden de Fiscalización Puntual N° 00 notificada el 04/05/2023, a través de la Dirección General de Fiscalización Tributaria (**DGFT**), la actual Gerencia General de Impuestos Internos de la Dirección Nacional de Ingresos Tributarios, en adelante **GGII**, dispuso la verificación de las obligaciones del IVA General de los periodos fiscales de 01/2018 a 12/2019 y del IRACIS General de los ejercicios fiscales de 2018 y 2019 de **NN**, específicamente con respecto a sus compras, costos y gastos; y para tal efecto le requirió que presente los comprobantes originales que respaldan la adquisición de bienes y servicios, sus libros contables e impositivos en formato impreso y digital (planilla Excel), y sus Estados Financieros (**EE.FF.**), lo cual fue cumplido parcialmente por el contribuyente fuera del plazo establecido.

La Fiscalización tuvo su origen en los trabajos efectuados por el Departamento de Planeamiento Operativa (**DPO**) de la **DGFT**, el cual mediante el Informe N° 00/2023 expuso el riesgo de abultamiento de compras declaradas por parte del **NN** a fin de disminuir los saldos a favor del Fisco, por lo que dicha dependencia realizó la denuncia interna en la que se recomendó la apertura de una Fiscalización Puntual al contribuyente.

Durante la Fiscalización, los auditores de la **GGII** analizaron las documentaciones presentadas por el contribuyente y las confrontaron con los montos consignados en las Declaraciones Juradas (DD.JJ.) de los Formularios N° 120 del IVA General, constándose que las mismas son mayores con respecto a los comprobantes que respaldan sus compras; en cuanto a sus costos y gastos, ante la falta de las documentaciones que respaldan a los mismos, lo que generaría rentabilidades por encima del promedio del mercado, consideraron razonable el 30% en concepto de Renta Neta. Por tales motivos, impugnaron las sumas en dichos conceptos debido a que no cuentan con el debido respaldo, además de aquellas que no reúnen los requisitos legales y reglamentarios a los efectos de su deducibilidad, ello con base en lo establecido en los artículos 22 y 85 de la Ley N° 125/1991, en adelante la **Ley**, el Art. 108 del Decreto N° 6359/2005 y el Art. 68 del Decreto N° 1030/2013, por lo que procedieron a determinar los tributos, resultando saldos a favor del Fisco.

Dadas estas circunstancias, los auditores de la **GGII** concluyeron que el contribuyente declaró compras que no se hallan debidamente justificadas con los comprobantes respectivos, obteniendo así un beneficio indebido el cual resulta en una disminución de la base imponible de los tributos fiscalizados, por lo que sugirieron calificar su conducta conforme a lo dispuesto en el Art. 172 de la Ley y la aplicación de la multa que será graduada sobre el monto del impuesto defraudado. Además, recomendaron la multa por Contravención por el incumplimiento de deberes formales, por presentar fuera del plazo las documentaciones requeridas por la Administración Tributaria (**AT**) de acuerdo con lo establecido en el Num. 6) Inc. a) del Anexo a la RG N° 13/2019; conforme a las resultas del Sumario Administrativo. Todo ello de acuerdo con el siguiente detalle:

Impuesto	Ejercicio/Periodo Fiscal	Monto Imponible	Impuesto a Ingresar	Multa por Defraudación
511 - AJUSTE IRACIS	2018	420.260.785	42.026.079	La multa por Defraudación será graduada de acuerdo con
511 - AJUSTE IRACIS	2019	525.867.339	52.586.734	

521 - AJUSTE IVA	ene-18	5.432.189	528.219	lo establecido en el Art. 175, conforme a los procedimientos previstos en los artículos 212 y 225 de la Ley.
521 - AJUSTE IVA	feb-18	73.389.133	6.747.556	
521 - AJUSTE IVA	mar-18	5.772.795	577.280	
521 - AJUSTE IVA	abr-18	105.403.610	10.213.090	
521 - AJUSTE IVA	may-18	74.578.349	7.124.502	
521 - AJUSTE IVA	jun-18	129.955.015	12.662.168	
521 - AJUSTE IVA	jul-18	98.181.818	9.818.182	
521 - AJUSTE IVA	ago-18	119.886.673	11.988.667	
521 - AJUSTE IVA	sept-18	59.374.868	5.937.487	
521 - AJUSTE IVA	oct-18	34.115.942	3.078.261	
521 - AJUSTE IVA	nov-18	81.572.535	8.157.253	
521 - AJUSTE IVA	dic-18	187.560.397	18.756.040	
521 - AJUSTE IVA	ene-19	21.033.705	2.103.371	
521 - AJUSTE IVA	feb-19	302.175.826	30.217.583	
521 - AJUSTE IVA	mar-19	33.868.956	3.386.896	
521 - AJUSTE IVA	abr-19	156.862.587	15.352.925	
521 - AJUSTE IVA	may-19	12.297.649	896.432	
521 - AJUSTE IVA	jun-19	12.889.388	955.605	
521 - AJUSTE IVA	jul-19	212.561.712	21.151.875	
521 - AJUSTE IVA	ago-19	18.471.551	1.680.488	
521 - AJUSTE IVA	sept-19	60.186.506	6.018.651	
521 - AJUSTE IVA	oct-19	113.976.571	11.147.657	
521 - AJUSTE IVA	nov-19	100.391.536	10.039.154	
521 - AJUSTE IVA	dic-19	42.974.526	4.297.453	
551 - AJUSTE CONTRAVENCIÓN	8/8/2023	0	0	300.000
TOTALES		3.009.041.961	297.449.608	300.000

A fin de precautelar las Garantías Constitucionales de la Defensa y el Debido Proceso, mediante la Resolución de Instrucción N° 00 del 11/09/2023 la cual fuera debidamente notificada, el Departamento de Sumarios y Recursos 2 (**DSR2**) dispuso la instrucción del Sumario Administrativo al contribuyente, conforme a lo establecido en los artículos 212 y 225 de la Ley, que prevén los procedimientos para la determinación de los tributos y la aplicación de sanciones respectivamente; y la RG N° 114/2017 con su modificación dada por la RG N° 52/2020, por la cual se precisan aspectos relacionados con los procedimientos de Sumario Administrativo y de Recursos de Reconsideración.

Transcurrido el plazo señalado en la Ley el sumariado no presentó sus Descargos, a pesar de haberle sido notificada la prórroga que el mismo solicitó en fecha 14/09/2023. Posteriormente, a través de la Resolución N° 00 se procedió a la apertura del Periodo Probatorio sin que el sumariado haya hecho uso de ese derecho el cual le fue debidamente notificado, en consecuencia, se procedió al cierre de dicha etapa procesal y se llamó a Alegatos por medio de la Resolución N° 00 del 17/11/2023. En dicha etapa procesal, **NN** presentó comprobantes relacionados a sus compras y en consecuencia, en fecha 12/01/2024 se emitió la Medida Para Mejor Proveer N° 00 a fin de remitir los mismos al Departamento de Auditoría FT1 de la **DGFT**. Posteriormente se le notificó la RPP DPTT N° 00/2024, en virtud de la cual se prorrogó el plazo del Sumario Administrativo, y finalmente, el **DSR2** llamó a Autos para Resolver.

Todos los antecedentes agregados en el Sumario fueron analizados por el **DSR2**, conforme se expone a continuación:

Mediante los requerimientos de documentaciones que le fueran debidamente notificadas, se solicitó a **NN** la presentación de sus Libros Diario, Mayor, su Libro Compras del IVA General, sus **EE.FF.** y los comprobantes que respaldan sus créditos, costos y gastos de los periodos y ejercicios fiscalizados, a lo que éste presentó una denuncia policial de extravío de documentaciones del 31/01/2022, posterior al Requerimiento DGFT N° 00 del 07/12/2021. El contribuyente presentó parcialmente las documentaciones requeridas por la **AT**, detectándose que las compras registradas en los Libros contables e impositivos mencionados no cuentan con respaldo documental y otros que no reúnen los requisitos legales a los efectos de su deducibilidad y que fueron consignados en sus DD.JJ. del IVA General de los periodos fiscalizados, en consecuencia, los auditores de la **GGII** impugnaron los egresos declarados en el rubro 3 del Form. 120, de

conformidad al cuadro N° 01 del Informe Final de Auditoría, debido a que se halla en infracción con el Art. 85 y 86 de la Ley y el Art. 68 del Decreto N° 1030/2013.

Asimismo, teniendo en cuenta que las impugnaciones señaladas las cuales impactan en la determinación del IRACIS General de los ejercicios fiscales 2018 y 2019 ante la no presentación a la **AT** de la totalidad de los documentos que respalden los costos y gastos, hallándose en infracción al Art. 22 de la Ley y el párrafo 1° del Art. 108 del Anexo del Decreto N° 6359/2005 y cuya situación generaría rentabilidades muy por encima del promedio del mercado los auditores de la **GGII** aplicaron una rentabilidad neta promedio del 30% como renta neta, considerando la precariedad contable y documental de **NN**.

Por otra parte, debido a que durante el Sumario Administrativo el contribuyente presentó las facturas que respaldan sus compras en los periodos fiscales de 02, 06 y 07/2018 (adjuntos al Expediente N° 00), por medio de la Providencia 00 del 12/01/2024, el **DSR2** dispuso como Medida para Mejor Proveer la remisión de los antecedentes del caso a consideración y análisis del Departamento de Auditoría FT1 (**DAFT1**) de la **DGFT**, a fin de que informe respecto a la deducibilidad de los mismos a los fines impositivos. En consecuencia, a través del Informe DAFT1 N° 00/2024, dicha dependencia señaló que: "Del total de comprobantes de compras presentados se procedió a la impugnación de aquellos comprobantes de venta que no reúnen los requisitos legales y reglamentarios de deducibilidad...;...Todo ello en concordancia con lo dispuesto en la Ley y las normas reglamentarias, en especial las disposiciones establecidas en los artículos 22 y 85 de la Ley N° 125/1991 (TA), 108 del Decreto N° 6359/2005 y 68 del Decreto N° 1030/2013", dando como resultado el cuadro detallado a continuación, cuyos antecedentes y respaldos obrante a fojas 04 al 26 del Expediente N° 00 (cuyos antecedentes se adjuntan al proceso virtual):

PERIODO	COMPRAS							
	GRAVADAS 5% S/ ACTA FINAL	GRAVADAS 10% S/ ACTA FINAL	GRAVADAS 5% S/ COMPROBANTES PRESENTADOS CON POSTERIORIDAD AL AF	GRAVADAS 10% S/ COMPROBANTES PRESENTADOS CON POSTERIORIDAD AL AF	GRAVADAS 5% IMPUGNADAS	GRAVADAS 10% IMPUGNADAS	GRAVADAS AL 5% S/ AUDITORÍA	GRAVADAS 10% S/ AUDITORIA
	A	B	C	D	E	F	G= A+C-E	H=B+D-F
feb-18	0	6.964.545	13.602.757	67.483.568	1.888.471	7.630.515	11.714.286	66.817.598
jun-18	0	1.348.016	10.513.767	29.413.608	2.132.814	3.901.136	8.380.952	26.860.489
jul-18	8.571.429	0	8.684.421	38.071.845	1.916.327	2.325.237	15.339.523	35.746.607
TOTALES	8.571.429	8.312.562	32.800.945	134.969.021	5.937.612	13.856.889	35.434.761	129.424.695

Por tanto, considerando que el cuadro precedente modifica a favor del contribuyente el monto denunciado en el Informe Final de Auditoría en los periodos fiscales mencionados, el **DSR2** concluyó que corresponde ajustar los valores de la determinación correspondiente al presente caso, conforme al siguiente detalle:

PERIODOS FISCALES	SIN RESPALDO GRAVADAS 5%	SIN RESPALDO GRAVADAS 10%	MONTO IMPUESTO RECLAMADO S/ AF	Con respaldo al 5% Admitido en el S_A	Con respaldo al 10% Admitido en el S_A	Nuevo monto imponible al 5%	Nuevo monto imponible al 10%	Nuevo monto de impuesto a reclamar al 5%	Nuevo monto de impuesto a reclamar al 10%	Total nuevo monto impuesto a reclamar
	A	B	C	D	E	F= A-D	G= E-B	H= F*5%	I	J
feb-18	11.827.142	61.561.991	6.747.556	11.714.286	66.817.598	112.856	-5.255.607	5.643	0	5.643
jun-18	6.666.667	123.288.348	12.662.168	8.380.952	26.860.489	-1.714.285	96.427.859	-	9.642.786	9.642.786
jul-18	0	98.181.818	9.818.182	15.339.523	35.746.607	-15.339.523	62.435.211	-	6.243.521	6.243.521

En consecuencia, el 21/03/2024 a través del correo electrónico declarado por el sumariado se le corrió traslado del Informe DAFT1 N° 00/2024 para que en plazo de tres (03) días hábiles realice

las manifestaciones que considere necesarias al respecto, las que finalmente no fueron presentadas por el mismo.

Al respecto, el **DSR2** recalcó que todos los hechos mencionados en los párrafos anteriores fueron notificados al sumariado, pero no fueron desvirtuados por este, pues no presentó la totalidad de las documentaciones solicitadas durante la Fiscalización ni en el Sumario Administrativo a los efectos de refutar los hechos denunciados en su contra. Por tanto, concluyó que corresponde realizar el reclamo fiscal conforme a las resultas del procedimiento sumarial.

Del mismo modo, el **DSR2** resaltó que la normativa tributaria dispone que los montos de las operaciones consignadas en las **DD.JJ.** de los contribuyentes deben cumplir con los requisitos formales señalados en la Ley y las reglamentaciones en el sentido de que deben estar debidamente documentados, por ello en el Art. 68 del Decreto N° 1030/2013 en su 1er párrafo estipula que: *"Todas las operaciones gravadas por el presente impuesto, e incluso aquellas exoneradas deberán estar respaldadas por su respectivos comprobantes de venta y solamente de la fe que estos merecieran, resultará el valor probatorio de dichas operaciones"*. Asimismo, el Art.108 del Decreto N° 6359/2005 establece que las documentaciones que respaldan compras o adquisiciones de bienes y servicios deberán estar respaldados con los comprobantes de ventas autorizados por la **AT**; y que la deducción del crédito fiscal está condicionada a que el mismo provenga de bienes o servicios que estén afectados directa o indirectamente a las operaciones gravadas por el impuesto (Art. 86 de la Ley), en consecuencia, concluyó que dichas normas fueron incumplidas por **NN**.

Por todo lo expuesto, el **DSR2** resaltó que quedaron constatadas las irregularidades consistentes en la utilización por parte del sumariado de créditos fiscales y egresos respaldados con comprobantes que no reúnen los requisitos legales, no guardan relación con la actividad y carecen de respaldo documental; hechos que implicaron la disminución de la base imponible de los tributos fiscalizados en perjuicio del Fisco, por lo que consideró correcta las determinaciones realizadas por los auditores de la **GGII**.

En ese contexto, 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 el impuesto que no pagó oportunamente. 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** incumplió la normativa tributaria, pues registró créditos, costos y gastos sin respaldo y con comprobantes que no reúnen los requisitos legales para ser considerados como deducibles a los efectos fiscales en sus **DD.JJ.** del IVA General y del IRACIS General, y de este modo el suministro de información inexacta sobre sus operaciones comerciales. Por lo expuesto, el **DSR2** confirmó que se configuró la intención de defraudar al Fisco, al enmarcarse los hechos constatados en lo establecido en los numerales 2), 3), y 5) del Art. 173 y en los numerales 2), 12), y 14) del Art. 174 de la Ley y por tanto corresponde calificar su conducta de conformidad a lo establecido en el Art. 172 de la Ley.

A fin de establecer la graduación de la sanción, el **DSR2** consideró las circunstancias agravantes y atenuantes establecidas en los numerales 1), 2), 5), 6) y 7) del Art. 175 de la Ley, e indicó que se configura **la reiteración** por el hecho de que **NN** cometió la infracción en dos (02) ejercicios fiscales, **la continuidad** como consecuencia de la infracción repetida de la norma, **el grado de cultura y la posibilidad de asesoramiento a su alcance**, pues estaba obligado a presentar **EE.FF.** desde el año 2014 por lo que contaba con asesoría contable, **la importancia del perjuicio fiscal** debido a que respaldó sus egresos sin respaldo o que no cumplen con los requisitos legales los cuales disminuyeron la base imponible en perjuicio del Fisco, e indicó que se consideró como atenuante **la conducta asumida por la contribuyente en el esclarecimiento de los hechos**, al presentar la documentación que le fue requerida por la **AT**.

Por las razones antes expuestas y en cumplimiento del Principio de Proporcionalidad, que faculta a la **GGII** 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 del contribuyente en particular consideró que corresponde aplicar una multa del 220% prevista en el Art. 175, sobre los tributos no ingresados.

Igualmente, el **DSR2** confirmó que corresponde la aplicación de la multa de Gs. 300.000 en concepto de Contravención de conformidad a lo establecido en el Art. 176 de la Ley, por la presentación fuera del plazo establecido de las documentaciones requeridas por la **AT** en la Orden de Fiscalización, conforme al Num. 6), Inc. a) del Anexo de la RG N° 13/2019.

Finalmente, con base en las consideraciones de hecho y de derecho expuestas anteriormente, el **DSR2** concluyó que corresponde reclamar el ajuste fiscal, aplicar las multas y dictar el acto administrativo.

POR TANTO, en uso de las facultades legales conferidas,

EL GERENTE GENERAL DE IMPUESTOS INTERNOS

RESUELVE

Art. 1º: 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	2018	42.026.079	92.457.374	134.483.453
511 - AJUSTE IRACIS	2019	52.586.734	115.690.815	168.277.549
521 - AJUSTE IVA	01/2018	528.219	1.162.082	1.690.301
521 - AJUSTE IVA	02/2018	5.643	12.415	18.058
521 - AJUSTE IVA	03/2018	577.280	1.270.016	1.847.296
521 - AJUSTE IVA	04/2018	10.213.090	22.468.798	32.681.888
521 - AJUSTE IVA	05/2018	7.124.502	15.673.904	22.798.406
521 - AJUSTE IVA	06/2018	9.642.786	21.214.129	30.856.915
521 - AJUSTE IVA	07/2018	6.243.521	13.735.746	19.979.267
521 - AJUSTE IVA	08/2018	11.988.667	26.375.067	38.363.734
521 - AJUSTE IVA	09/2018	5.937.487	13.062.471	18.999.958
521 - AJUSTE IVA	10/2018	3.078.261	6.772.174	9.850.435
521 - AJUSTE IVA	11/2018	8.157.253	17.945.957	26.103.210
521 - AJUSTE IVA	12/2018	18.756.040	41.263.288	60.019.328
521 - AJUSTE IVA	01/2019	2.103.371	4.627.416	6.730.787
521 - AJUSTE IVA	02/2019	30.217.583	66.478.683	96.696.266
521 - AJUSTE IVA	03/2019	3.386.896	7.451.171	10.838.067

521 - AJUSTE IVA	04/2019	15.352.925	33.776.435	49.129.360
521 - AJUSTE IVA	05/2019	896.432	1.972.150	2.868.582
521 - AJUSTE IVA	06/2019	955.605	2.102.331	3.057.936
521 - AJUSTE IVA	07/2019	21.151.875	46.534.125	67.686.000
521 - AJUSTE IVA	08/2019	1.680.488	3.697.074	5.377.562
521 - AJUSTE IVA	09/2019	6.018.651	13.241.032	19.259.683
521 - AJUSTE IVA	10/2019	11.147.657	24.524.845	35.672.502
521 - AJUSTE IVA	11/2019	10.039.154	22.086.139	32.125.293
521 - AJUSTE IVA	12/2019	4.297.453	9.454.397	13.751.850
551 - AJUSTE CONTRAVEN	08/08/2023	0	300.000	300.000
Totales		284.113.652	625.350.034	909.463.686

**Obs. Los accesorios legales serán calculados conforme al Art. 171 de la Ley N° 125/1991.*

Art. 2°: CALIFICAR la conducta del contribuyente **NN** con **RUC 00**, conforme a lo establecido en el Art. 172 de la Ley N° 125/1991; y **SANCIONAR** al mismo con la aplicación de la multa del 220% sobre los tributos no ingresados oportunamente, más la multa por Contravención, conforme a lo expuesto en el Considerando de la presente Resolución.

Art. 3°: NOTIFICAR al contribuyente conforme a la RG N° 114/2017, modificada por la RG N° 52/2020 a fin de que procedan 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 Asistencia al Contribuyente, a fin de que tome conocimiento de los términos de la presente Resolución, y cumplido archivar.

EVER OTAZÚ
GERENTE GENERAL DE IMPUESTOS INTERNOS