

FORM.727-2

RESOLUCION PARTICULAR**VISTO:**

VISTO: El proceso virtual N° 00, el expediente N° 00 y otros del Sumario Administrativo instruido a la firma contribuyente **NN** (en adelante **NN**) con **RUC 00**, y;

CONSIDERANDO:

Que mediante la Orden de Fiscalización N° 00 notificada el 06/04/2022, a través de la Dirección General de Fiscalización Tributaria (**DGFT**), la **SET** dispuso la Fiscalización de la obligación IVA General de los periodos fiscales 03 al 06/2020 de **NN**, y para el efecto se le requirió que presente los originales o copias autenticadas de las facturas que respalden la adquisición de bienes y prestación de servicios de los proveedores **XX** con **RUC 00** y **XX** con **RUC 00**, incluir contratos firmados, con especificación del lugar de prestación y forma de pago de estos. Además, el/los documento(s) que evidencie(n) físicamente el servicio prestado; Libros Diarios y Mayor, impresos y en formato digital de planilla electrónica en soporte magnético, lo cual no fue cumplido por la firma contribuyente, procediéndose al bloqueo del RUC.

La Fiscalización tiene como antecedente el Informe DGFT/DPO N° 00/2022 del Departamento de Planeamiento Operativo (**DPO**) de la Dirección General de Fiscalización Tributaria (**DGFT**), mediante el cual, se comunicó la detección de facturas cuestionadas de los contribuyentes mencionados a los cuales se le realizó entrevistas en las que los mismos negaron su inscripción en el RUC y/o vinculación con la firma, constatándose que estos datos han sido utilizados al solo efecto de obtener comprobantes de ventas timbrados para su comercialización. Ante tal situación y de la revisión de las operaciones de compras, se detectó que **NN** realizó supuestas operaciones comerciales con los proveedores irregulares, y en consecuencia; el **DPO** generó la Denuncia Interna que dio origen al proceso de Fiscalización Puntual a la firma contribuyente.

Ante estas circunstancias, los auditores de la **SET** constataron que la firma registró las facturas de presunto contenido falso de **XX** y **XX**, y por lo tanto concluyeron que la firma contribuyente obtuvo un beneficio indebido al lograr reducir la base imponible del tributo fiscalizado en perjuicio del Fisco, mediante la declaración de compras inexistentes, la presentación de DD.JJ. con datos falsos, el suministro de informaciones inexactas sobre sus operaciones comerciales. Además hizo valer ante la Administración Tributaria (**AT**) formas manifiestamente inadecuadas a la realidad de los hechos gravados, en consecuencia, sugirieron calificar su conducta conforme a lo dispuesto en el Art. 172 de la Ley N° 125/1991 (en adelante la Ley). Con relación a la multa, dejaron constancia de que la misma será calculada según las circunstancias agravantes y atenuantes pudiendo ser 1 a 3 veces el tributo dejado de ingresar. También debido a que la firma contribuyente no presentó las documentaciones solicitadas en la Orden de Fiscalización, corresponde sancionarla conforme al Art. 176 de la Ley con la multa establecida en el Num. 6 Inc. b) del Anexo de la Resolución General N° 13/2019, por un monto de G. 300.000 (guaraníes trescientos mil).

Igualmente, mencionaron que corresponde percibir las sumas que se liquiden en concepto de mora e interés establecidos en el Art. 171 de la Ley, que se calcularán hasta la fecha de cancelación de la obligación determinada, todo ello según el siguiente detalle:

PERIODOS FISCALES	OBLIGACIÓN FISCAL	MONTO IMPONIBLE	IMPUESTO	MULTA POR CONTRAVENCIÓN	MULTA POR DEFRAUDACIÓN
mar-20	211-IVA General	22.000.000	2.200.000	0	SERÁ GRADUADA DE ACUERDO CON LO ESTABLECIDO EN EL ARTÍCULO 175, CONFORME A LOS PROCEDIMIENTOS PREVISTOS EN LOS ARTÍCULOS 212 Y 225 DE LA LEY N° 125/91.

abr-20	211-IVA General	53.863.6 40	5.38 6.36 4	0
may-20	211-IVA General	101.500. 000	10.1 50.0 00	0
jun-20	211-IVA General	27.000.0 00	2.70 0.00 0	0
CONTRAVENCIÓN		0	0	300.000
TOTALES		204.36 3.640	20.4 36.3 64	300.000

A fin de precautelar las garantías constitucionales de la Defensa y el Debido Proceso por Resolución N° 00 notificada el 21/07/2022, el Departamento de Sumarios y Recursos 2 (**DSR2**) instruyó el Sumario Administrativo a la firma contribuyente, conjuntamente con sus Representantes Legales de acuerdo a los datos que figuran en el RUC, el **XX con RUC 00** y **XX con RUC 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, la determinación tributaria y la aplicación de sanciones.

La firma sumariada en fecha 19/08/2022 mediante el Formulario N° 00 realizó manifestaciones en la cual comunica que la empresa realizará las respectivas rectificativas de sus DD.JJ., luego se procedió a la apertura del Periodo Probatorio mediante Resolución N° 00 del 30/08/2022 y no habiendo pruebas que diligenciar se procedió al cierre de dicha etapa procesal y en el Formulario N° 00 del 14/09/2022 **NN** solicita que la **AT** realice las correcciones pertinentes en sus DD. JJ. rectificativas adjuntando una planilla de cálculo con los detalles de cada mes. Posteriormente el **DSR2** procedió al cierre del Periodo Probatorio mediante Resolución N° 00 de 10/03/2023 de conformidad a lo establecido en los Arts. 12 y 13 de la RG N° 114/2017 y luego se llamó Autos para Resolver.

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

Analizados los antecedentes obrantes en el expediente, las diligencias, investigaciones e informaciones obrantes en el Sistema de Gestión Tributaria Marangatu (**SGTM**), entrevistas y los documentos presentados durante la Fiscalización; el **DSR2** señaló primeramente que el análisis del caso se centra en la comprobación de las operaciones consignadas en los comprobantes emitidos por los proveedores cuestionados, de manera a validar su uso como respaldo para la liquidación del IVA General.

El **DSR2** llegó a la conclusión que las operaciones comerciales descritas en los comprobantes irregulares que utilizó **NN** no provienen de los supuestos proveedores, ya que **XX** en entrevistas brindadas a los Auditores de la **SET** este declaró que no realizó operaciones de ventas ni emitió facturas a la firma sumariada, actualmente se encuentra desocupado, anteriormente se desempeñaba como gerente comercial en la empresa **XX** hasta junio 2020 al cual le facturaba en promedio 5.000.000 mensuales; solicitó la impresión de documentos y que era otra persona la encargada de gestionar ese pedido ya que tenía su clave de acceso al **SGTM**. Tampoco reconoce a **NN** como cliente, nunca emitió factura a la firma sumariada y no tuvo ni tiene contador alguno. También así **XX** este señaló que su actividad económica es la de construcción y carpintería desde hace 10 años, no reconoce la firma que consta en el formulario de inscripción en el RUC como suya ya que nunca se inscribió en el mismo, tampoco a la persona autorizada que gestionó dicho documento, no reconoce a la imprenta Grafica **XX** de **XX**, ya que no realizó ninguna solicitud de impresión a dicha empresa gráfica, y no emitió facturas a nombre de **NN**, ni tampoco la conoce.

Por su parte **NN** mencionó que: "Para subsanar los errores incurridos y dar cumplimiento al informe final de Auditoría, de acuerdo a las investigaciones realizadas por la Coordinación de Investigación Tributaria y Gestión de Riesgos, la empresa procederá inmediatamente a la rectificación de sus declaraciones juradas correspondientes a los periodos involucrados (03/2020 - 04/2020 - 05/2020 - 06/2020)." (sic), posteriormente en el Formulario N° 00 de alegó que: "BUENAS TARDES, DEBIDO A QUE NO TENEMOS ACCESO A REALIZAR RECTIFICATIVAS, SOLICITAMOS PUEDAN LEVANTAR LAS CORRECCIONES CORRESPONDIENTES AL SUMARIO EN LOS MESES AFECTADOS, ADJUNTAMOS LA PLANILLA DE CALCULO CON LOS DETALLES DE CADA MES. AGUARDAMOS UNA RESPUESTA FAVORABLE. SLDS." (sic), adjuntando un cuadro de reliquidación de los meses fiscalizados, lo cual hasta la fecha no fue realizado por la firma sumariada.

Respecto a lo señalado, el **DSR2** resaltó que los auditores de la **SET** en su informe Final de Auditoría habían recomendado las rectificativas de las DD.JJ. del Form. N° 120 de **NN**, a los fines de que este proceda a desafectar los montos impugnados, pero la misma no procedió a realizarlos, recalando nuevamente en esta instancia sumarial que dichas rectificativas no lo eximen de la aplicación de la multa correspondiente, en consecuencia, corresponde confirmar los montos reclamados en concepto de IVA General de los periodos fiscales de 03, 04, 05 y 06/2020.

En el mismo orden de ideas, el **DSR2** confirmó que **NN** ha utilizado egresos y créditos fiscales de operaciones inexistentes con los proveedores indagados y además de no contar con el respaldo documental las misma fueron contabilizadas y registradas por la sumariada a los fines de la liquidación del IVA General, en consecuencia, **NN** obtuvo un beneficio indebido que se encuentra cuantificado por el impuesto contenido en los comprobantes irregulares incluidos en sus DD. JJ., ocasionando con ello una incorrecta liquidación del impuesto a ingresar al Fisco; mecanismo con el cual hizo valer ante la **AT** formas manifiestamente inadecuadas a la realidad de los hechos gravados. En consecuencia, confirmó que corresponde la impugnación de las mismas conforme a lo realizado por el equipo auditor, en concordancia con lo dispuesto los numerales 3) y 5) del Art. 173 de la Ley.

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, además de estar debidamente documentados, indefectiblemente deben corresponder a una erogación "**real**" que implique un hecho económico que se haya indubitablemente efectuado; y que los comprobantes registrados por la firma sumariada fueron impugnados porque los mismos no reflejan la realidad de las operaciones ya que corresponden a facturas cuyos contenidos describen operaciones y montos inexistentes.

En cuanto a la calificación de la conducta, el **DSR2** señaló que, el Art. 172 de la Ley claramente dispone que debe existir una conducta (acción u omisión) realizada por la contribuyente con el fin de provocar un engaño o perjuicio al Fisco, que en este caso está representado no solo por el monto de los tributos que no ingresó sino además por los supuestos gastos inexistentes que declaró, con el objeto de procurarse un beneficio indebido y no pagar los impuestos correspondientes, pues mediante todas las pruebas agregadas en el expediente, resulta evidente que los supuestos proveedores no le realizaron venta alguna porque no tienen la capacidad para ello ya que a través de diligencias realizadas por los auditores de la **SET** se comprobó que carecían de la infraestructura material y personal para haber realizado las actividades económicas de la importancia que denota el importe de lo que por ellas supuestamente se pagó. Los proveedores irregulares no firmaron contratos, no han acreditado compras a subproveedores, carecen de cuentas abiertas en entidades bancarias, y no cuentan con elementos productivos susceptibles de generar o ejecutar las actividades como las que se dicen facturadas a la firma sumariada.

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** presentó sus DD.JJ. con datos falsos, suministró informaciones inexactas sobre sus compras (numerales 3) y 5) del Art. 173 de la Ley) y que hizo valer ante la **AT** formas manifiestamente inapropiadas a la realidad de los hechos gravados (numeral 12 del Art. 174 de la Ley), ya que declaró indebidamente a su favor compras de proveedores que no son reales. Por tanto, conforme a las evidencias obtenidas, quedó confirmado que se cumplen todos los presupuestos para calificar la conducta **NN** de acuerdo al tipo legal previsto en el Art. 172 de la Ley como Defraudación.

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 al contribuyente al cumplimiento de sus obligaciones.

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 situaciones y peculiaridades del caso en general y del contribuyente en particular, y consideró las circunstancias agravantes y atenuantes en especial el hecho de haber colaborado con la **AT** al momento de habersele requerido sus documentaciones, por lo que recomendó aplicar la multa del 230% sobre los tributos defraudados, de conformidad a lo previsto en el Art. 175 de la Ley.

Asimismo, el **DSR2** consideró que corresponde la aplicación de la multa por G 300.000 en concepto de Contravención, de conformidad a lo establecido en el Art. 176 de la Ley y en el num. 6) Inc.b) del Anexo del Resolución N° 13/2019, debido a que la firma contribuyente no presentó todos los documentos que le fueron requeridos en la Orden de Fiscalización.

Finalmente, en mérito a las consideraciones de hecho y de derecho expuestas, corresponde determinar las obligaciones fiscales en concepto de impuestos y aplicar las 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:

Obligación	Periodo	Impuesto	Multa	Total
521 - AJUSTE IVA	03/2020	2.200.000	5.060.000	7.260.000
521 - AJUSTE IVA	04/2020	5.386.364	12.388.637	17.775.001
521 - AJUSTE IVA	05/2020	10.150.000	23.345.000	33.495.000
521 - AJUSTE IVA	06/2020	2.700.000	6.210.000	8.910.000
551 - AJUSTE CONTRAVEN	29/06/2022	0	300.000	300.000
Totales		20.436.364	47.303.637	67.740.001

Obs.: Los accesorios legales de los tributos determinados deberán calcularse conforme lo dispuesto en el Art. 171 de la Ley.

Art. 2°: CALIFICAR la conducta de la firma contribuyente **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 la multa equivalente al 230% sobre los tributos no ingresados y la aplicación de la multa por Contravención, conforme a lo expuesto en el Considerando de la presente Resolución.

Art. 3°: ESTABLECER la Responsabilidad Subsidiaria de los Representantes Legales **XX con RUC 00 y XX con RUC 00**, conforme a los alcances señalados en el Art. 182 de la Ley N° 125/1991, en caso de que la firma como tal no dé cumplimiento a lo establecido en la presente Resolución.

Art. 4°: NOTIFICAR a la firma contribuyente y a sus Representantes Legales, conforme a la RG N° 114/2017, a fin de que procedan a dar cumplimiento a lo dispuesto en la presente Resolución, bajo apercibimiento de Ley.

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 ORURÉ
VICEMINISTRO DE TRIBUTACIÓN