

RESOLUCION PARTICULAR

VISTO:

El Proceso Virtual N° 00, el Expediente N° 00 y otros del Sumario Administrativo instruido al contribuyente **NN**, con **RUC 00**, en adelante **NN**, y;

CONSIDERANDO:

Que mediante la Orden de Fiscalización N° 00 notificada el 30/05/2022, a través de la Dirección General de Fiscalización Tributaria (**DGFT**), la Gerencia General de Impuestos Internos de la Dirección Nacional de Ingresos Tributarios en adelante **GGII** dispuso el control de las obligaciones del IVA General de los periodos fiscales de 01 a 12/2018 y del IRACIS General del ejercicio fiscal de 2018 de **NN**, específicamente sobre los rubros ingresos y egresos del fiscalizado y su incidencia en el IVA y en el IRACIS y para el efecto le requirió que presente las facturas originales que respalden sus compras y egresos, sus libros contables e impositivos en formato digital y su plan de cuentas, lo cual fue cumplido parcialmente.

La Fiscalización Puntual tiene su origen en el Informe **DGFT/DPO N° 00/2022** mediante el cual el Departamento de Planeamiento Operativo (**DPO**) comunicó que se realizaron requerimientos de documentaciones al contribuyente y surgieron indicios de compras declaradas sin el debido respaldo documental, motivo por el cual generó la Denuncia Interna que dio origen al proceso de Fiscalización Puntual a **NN**.

Durante el proceso de Fiscalización, los auditores de la **GGII** detectaron que los egresos declarados por el contribuyente no cuentan con respaldo documental, por lo que procedieron a impugnar la totalidad de los egresos declarados en el Rubro 3 del Form. N° 120 del IVA General, conforme a lo establecido en los Artículos 85 y 86 de la Ley N° 125/1991 (en adelante la Ley) y lo estipulado en el Art. 68 del Decreto N° 1030/2013.

Asimismo, considerando las irregularidades detectadas que también afectan la base imponible del IRACIS General, de conformidad a lo establecido en el Art. 108 del Decreto N° 6359/2005, concordante con el Art. 22 de la Ley que indica que en materia documental las normativas aplicables son las mismas que con el IVA General, los auditores de la **GGII** realizaron el ajuste del tributo de conformidad a lo establecido en el Art. 211 Num. 3) de la Ley y dada la incidencia cuantitativa de la misma, los auditores de la **GGII** aplicaron el 30% de rentabilidad sobre los ingresos declarados en el Form. N° 101 por **NN**, surgiendo saldos a favor del Fisco.

Dadas estas circunstancias, los auditores de la **GGII** concluyeron que el contribuyente obtuvo un beneficio indebido al lograr reducir los montos del impuesto en perjuicio del Fisco, al hacer valer ante la Administración Tributaria (**AT**) formas manifiestamente inadecuadas a la realidad de los hechos gravados, por lo que recomendaron calificar la conducta de **NN** como Defraudación, conforme a lo estipulado en el Art. 172 de la Ley. En consecuencia, sugirieron la aplicación de una multa por Defraudación de 1 a 3 veces el monto de los tributos defraudados conforme al Art. 175 de la Ley y la aplicación de la multa por Contravención porque el contribuyente no ajustarse a las formas y condiciones establecidas por la **GGII** de conformidad al Art. 176 de la Ley y el Art. 6°, Inc. e) del Anexo de la RG N° 13/2019, según el siguiente detalle:

Impuesto	Ejercicio Fiscal	Monto Imponible	Impuesto a Ingresar	Multa
521 - AJUSTE IVA	ene-18	48.481.807	4.795.514	

521 - AJUSTE IVA	feb-18	42.124.100	4.212.410	SERÁ GRADUADA DE ACUERDO CON LO ESTABLECIDO EN EL ART. 175 CONFORME A LOS PROCEDIMIENTOS PREVISTOS EN LOS ARTS. 212 Y 225 DE LA LEY.
521 - AJUSTE IVA	mar-18	50.421.624	5.042.162	
521 - AJUSTE IVA	abr-18	214.721.455	21.472.146	
521 - AJUSTE IVA	may-18	81.900.909	8.190.091	
521 - AJUSTE IVA	jun-18	172.834.091	17.283.409	
521 - AJUSTE IVA	jul-18	57.559.433	5.755.943	
521 - AJUSTE IVA	ago-18	107.572.728	10.757.273	
521 - AJUSTE IVA	sept-18	170.620.909	17.062.091	
521 - AJUSTE IVA	oct-18	73.024.995	7.302.500	
521 - AJUSTE IVA	nov-18	34.487.000	3.448.700	
521 - AJUSTE IVA	dic-18	16.403.414	1.640.341	
511 - AJUSTE IRACIS	2018	343.080.897	34.308.090	
551 - AJUSTE CONTRAVEN	4/7/2022	0	0	
Total		1.413.233.362	141.270.670	300.000

A fin de precautelar las garantías constitucionales de la Defensa y el Debido Proceso, por Resolución N° 00 notificada el 13/09/2022, el *Departamento de Sumarios y Recursos 2 (DSR2)* dispuso la instrucción del Sumario Administrativo al contribuyente, conforme lo disponen los Arts. 212 y 225 de la Ley, que prevén los procedimientos para la determinación tributaria y la aplicación de sanciones respectivamente.

Los Descargos fueron presentados en tiempo y forma, por lo que luego de haber practicado todas las diligencias tendientes al esclarecimiento de los hechos, se llamó a Autos para Resolver.

En cuanto a la cuestión de fondo **NN** alegó que: "...Después de la nota de requerimiento DGFT N° 88/2021 me propuse a ordenar rectificar las DD.JJ de modo a que los montos tengan sus sustentos correspondientes, en prueba de ello ofrezco los libros compras de todo los meses con los detalles de dichas facturas que sustentan este alegato..." (sic).

En este marco, el **DSR2** precisó que las impugnaciones realizadas por los auditores de la **GGII** no solo se basaron en las manifestaciones vertidas dentro del proceso de Fiscalización iniciado a **NN**, sino que las mismas fueron valoradas de manera integral durante el Sumario Administrativo sobre los elementos nuevos aportados en esta etapa, principalmente en el Libro Compras y las facturas originales de compras arrimadas por **NN** que no fueron presentadas durante la Fiscalización, y a los efectos de que las mismas sean consideradas en la reliquidación del IVA general se solicitó

En este marco, el **DSR2** precisó que las impugnaciones realizadas por los auditores de la **GGII** fueron valoradas de manera integral durante el proceso de Fiscalización iniciado a **NN** así como dentro del Sumario Administrativo y atendiendo los elementos nuevos aportados en esta etapa, principalmente el Libro Compras y las facturas originales de compras arrimadas por **NN** que no fueron valoradas anteriormente y a los efectos de que las mismas sean consideradas en la determinación del IVA general el **DSR2** verificó nuevamente todos los comprobantes de egresos presentados por **NN** y conforme a lo dispuesto en el Art. 86 de la Ley, concordante con el Art. 68 del Decreto N° 1.030/2013 validándose las que sustentan legítimamente los créditos declarados por el contribuyente e impugnando aquellas que no cumplen con los requisitos legales para ser considerados como deducibles a los efectos del tributo, pues algunos de estos documentos no especifican el nombre ni el número de RUC del comprador, así como tampoco la cantidad ni la descripción de los bienes adquiridos, son inconsistentes en el Form. N° 120 del vendedor, otras se refieren a ventas exentas, o no son válidos los números de RUC consignados en los mismos.

Según el detalle obrante a fs. 35/40 del expediente N° 00, por lo que finalmente procedió a ajustar el IVA General a ingresar por el mismo, de acuerdo a la diferencia final constatada, conforme al siguiente detalle:

Impuesto	Ejercicio Fiscal	Impuesto a Ingresar s/ Auditoría	Crédito Fiscal Admitido s/ comprobantes presentados	IVA sumario
521 - AJUSTE IVA	ene-18	4.795.514	4.165.973	629.541
521 - AJUSTE IVA	feb-18	4.212.410	2.947.365	1.265.045
521 - AJUSTE IVA	mar-18	5.042.162	4.946.708	95.454
521 - AJUSTE IVA	abr-18	21.472.146	21.199.418	272.728
521 - AJUSTE IVA	may-18	8.190.091	8.131.818	58.273
521 - AJUSTE IVA	jun-18	17.283.409	17.347.682	0
521 - AJUSTE IVA	jul-18	5.755.943	5.670.489	85.454
521 - AJUSTE IVA	ago-18	10.757.273	10.757.273	0
521 - AJUSTE IVA	sept-18	17.062.091	16.977.455	84.636
521 - AJUSTE IVA	oct-18	7.302.500	6.303.772	998.728
521 - AJUSTE IVA	nov-18	3.448.700	2.597.382	851.318
521 - AJUSTE IVA	dic-18	1.640.341	1.610.796	29.545
Total		106.962.580	102.656.131	4.370.722

En cuanto al IRACIS del ejercicio fiscal de 2018, los auditores de la **GGII** determinaron el tributo de conformidad a lo establecido en el Art. 211 Num. 3) de la Ley, considerando que los montos de costos y gastos impugnados por la falta de respaldo documental resultaría en una rentabilidad muy superior al promedio del sector económico a que se dedica el sumariado; por lo que recurrieron al principio de la realidad económica y aplicaron la rentabilidad presunta del 30% considerándose a su favor la Renta Neta Imponible ya declarada, de lo que resulta el saldo a favor del Fisco, conclusión a la que se adhiere el **DSR2**, y a dicho efecto señaló lo que dispone el Art. 211 de la Ley en su penúltimo párrafo: *"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 pudiese 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 que se hayan ocultado a la Administración Tributaria, o no se hubieren exhibido al ser requerido con término prudencial"*, por consiguiente, corresponde el monto determinado en el Informe Final de Auditoría, respecto al tributo reclamado.

El **DSR2** señaló además que las DD.JJ. de los contribuyentes tienen el carácter de juradas y por lo tanto deberán contener todos los elementos y datos necesarios para la liquidación, determinación y fiscalización del tributo, así como coincidir fielmente con la documentación correspondiente. Los interesados que suscriban las declaraciones serán responsables de su veracidad y exactitud, todo ello de conformidad a lo establecido en el Art.207 de la Ley.

Las circunstancias expuestas, permitieron al **DSR2** concluir válidamente que los créditos fiscales del IVA General, así como los costos y gastos del IRACIS General en el ejercicio fiscal 2019, registrados en sus Libros impositivos y declarados en los Formularios N° 120 y 101 deben ser impugnados, debido a que **NN** no cuenta con todas las documentaciones respaldatorias de los mismos, lo que no da derecho a las deducibilidades realizadas por la misma, considerando que se halla en infracción con lo establecido en los Artículos 22, 85 y 86 de la Ley; así como el Art. 68 del Decreto N° 1030/2013 y el Art. 108 del Anexo del Decreto N° 6359/2005 que establecen que todas las operaciones gravadas por los tributos mencionados deben estar debidamente respaldadas por sus respectivos comprobantes y solamente de la fe que estos merecieran resultará

el valor probatorio de dichas operaciones, en consecuencia, corresponde el reclamo de los tributos determinados en la presente Resolución.

En cuanto a la calificación de la conducta y la aplicación de sanciones, el **DSR2** manifestó 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 monto que dejó de ingresar en concepto del IVA General e IRACIS General con la intención de procurarse un beneficio indebido y no pagar los impuestos correspondientes. Por esta razón, la propia Ley establece que de confirmarse alguna de las presunciones establecidas en el Art. 173 numerales del mismo cuerpo legal se comprueba que el actuar del contribuyente 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 operaciones (numerales 1), 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, debido a la irregularidad en la declaración de sus egresos (Numeral 12 del Art. 174 de Ley), por lo que corresponde calificar su conducta conforme a lo establecido en el Art.172 de la Ley.

Respecto a la graduación de la multa, el **DSR2** analizó las diferentes circunstancias y peculiaridades del caso y señaló que se cumplen las circunstancias previstas en los numerales 2), 5), 6) y 7) del Art. 175 de la Ley y consideró **la continuidad** por la infracción repetida de la norma, **la importancia del perjuicio fiscal y las características de la infracción**, las que se configuran por declaración de compras relacionadas a operaciones sin el debido respaldo documental y como atenuante **la conducta asumida por el infractor** en el esclarecimiento de los hechos. Por tanto, 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 peculiaridades del caso en general y del contribuyente en particular, y consideró las circunstancias agravantes y atenuantes de este caso. Por tanto, el **DSR2** recomendó aplicar la multa del 150% prevista en el Art. 175 de la Ley, sobre el tributo defraudado.

Asimismo, corresponde la aplicación de la multa de G 300.000 en concepto de Contravención de conformidad a lo establecido en el Art. 176 de la Ley y el y el Art. 6°, Inc. e) del Anexo de la RG N° 13/2019, por no ajustarse a las formas y condiciones establecidas por la **GGII** dentro del plazo establecido por la misma.

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

POR TANTO, en uso de las facultades conferidas en la Ley N° 125/1991,

EL GERENTE GENERAL DE IMPUESTOS INTERNOS

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	01/2018	629.541	944.311	1.573.852
521 - AJUSTE IVA	02/2018	1.265.045	1.897.567	3.162.612
521 - AJUSTE IVA	03/2018	95.454	143.181	238.635
521 - AJUSTE IVA	04/2018	272.728	409.092	681.820
521 - AJUSTE IVA	05/2018	58.273	87.409	145.682

521 - AJUSTE IVA	06/2018	0	0	0
521 - AJUSTE IVA	07/2018	85.454	128.181	213.635
521 - AJUSTE IVA	08/2018	0	0	0
521 - AJUSTE IVA	09/2018	84.636	126.957	211.593
521 - AJUSTE IVA	10/2018	998.728	1.498.092	2.496.820
521 - AJUSTE IVA	11/2018	851.318	1.276.977	2.128.295
521 - AJUSTE IVA	12/2018	29.545	44.317	73.862
511 - AJUSTE IRACIS	2018	34.308.090	51.462.135	85.770.225
551 - AJUSTE CONTRAVEN	04/07/2022	0	300.000	300.000
Totales		38.678.812	58.318.219	96.997.031

**Sobre los tributos deberán calcularse los accesorios legales 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 una multa equivalente al 150% sobre los tributos defraudados, conforme a las razones expuestas en el Considerando de la presente Resolución.

Art. 3°: NOTIFICAR al contribuyente conforme a la RG N° 114/2017, con su modificación dada por la RG N° 52/2020 a fin de que proceda 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.

EVER OTAZÚ
GERENTE GENERAL DE IMPUESTOS INTERNOS