

RESOLUCION PARTICULAR

VISTO:

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

CONSIDERANDO:

Que mediante la Orden de Fiscalización N° 00 notificada el 01/08/2022, a través de la Dirección General de Fiscalización Tributaria (**DGFT**), la actual Gerencia General de Impuestos Internos de la Dirección Nacional de Ingresos Tributarios (**GGII**) dispuso la Fiscalización Puntual de las obligaciones correspondientes al IVA General de los periodos fiscales de 01 al 12/2017 y del IRACIS General del ejercicio fiscal 2017 de **NN**, y para el efecto le requirió que presente sus comprobantes originales de compras, sus Libros de Compra del IVA; sus Libros Diario, Mayor e Inventario y una Planilla electrónica detallando el listado de las facturas incluidas en cada campo de la Declaración Jurada (DJ) del IRACIS General, lo cual no fue cumplido por el contribuyente.

La Fiscalización tiene como antecedente el Informe DGFT/DPO N° 00/2022 del Departamento de Planeamiento Operativo (**DPO**) de la **DGFT**, en el que se informa que se requirió a **NN** sus documentos contables a lo que éste indicó que los mismos se extraviaron, por lo que ante este indicio o sospecha de posible abultamiento de crédito fiscal, costos, gastos; compras sin respaldo documental y por ende la utilización indebida del crédito fiscal, se generó la denuncia interna que dio origen al proceso de Fiscalización Puntual al mismo.

Respecto al IVA General, los auditores de la **GGII** resaltaron la falta de las documentaciones que respaldan las compras de los periodos fiscalizados, así como de los libros contables solicitados por la Administración Tributaria (**AT**) al contribuyente, quien alegó no contar con los mismos y presentó denuncia policial del 17/06/2022 en el cual se manifiesta el extravío en su totalidad de sus comprobantes de ventas (ingresos) con Timbrados Nros. 00 y 00, no así de las documentaciones que respaldan sus compras como tampoco los libros contables. Al respecto, mencionaron que de acuerdo con el Art. 192 Num. 2) de la Ley N° 125/1991 (en adelante la Ley) el contribuyente se encuentra obligado a conservar los documentos y registros durante el plazo de prescripción y que conforme con el Art. 9° de la Resolución General N° 86/2012 debe reconstruir su contabilidad en caso de extravíos, deterioros o pérdidas, situación que no fue realizada por **NN**. En consecuencia, basados en los Arts. 85 y 86 de la Ley, modificados por la Ley N° 2421/2004 y el primer párrafo del Art. 68 del Anexo del Decreto N° 1030/2013 que reglamenta el IVA General; procedieron a la impugnación de las compras con sus respectivos créditos por no contar con el debido respaldo documental.

Así también, en relación al IRACIS General los auditores de la **GGII** señalaron que el contribuyente no presentó los respaldos documentales que originaron los importes consignados en la DJ de este tributo, irregularidad que no le da derecho a las deducciones de los costos y gastos en virtud de lo dispuesto en el Art. 108 del Anexo del Decreto N° 6359/2005, concordante con el Art. 22 de la Ley. En dicho sentido, dada la incidencia cuantitativa que tiene para el IRACIS General la impugnación de sus egresos del ejercicio fiscal 2017 consideraron razonable la admisión de la rentabilidad neta presunta sobre el importe de los ingresos consignados en su DJ y por analogía con el régimen de liquidación presunta, se adoptó el 30% previsto en la propia Ley y en las distintas normativas reglamentarias para otras actividades y operaciones. Por tanto, se procedió a determinar el impuesto en virtud del Art. 211 Num. 3) Base Mixta de la Ley, aplicando el porcentaje de rentabilidad sobre los ingresos declarados por **NN** en el Form. N° 101 para determinar la base imponible.

Ante estas circunstancias, los auditores de la **GGII** confirmaron que **NN** declaró compras sin documentos de respaldo, hecho que implicó la presentación de Declaraciones Juradas con datos falsos y de este modo suministró información inexacta sobre sus operaciones comerciales, configurándose así la intención de defraudar al Fisco, al enmarcarse los mismos dentro de los términos del Art. 173 numerales 3), 4) y 5) de la Ley. Por otro lado, y al confirmarse la irregularidad en la declaración de sus egresos se configuró las presunciones de Defraudación establecidas en los numerales 10) y 12) del Art. 174 de la Ley. Todo ello, en concordancia con el Art. 172 de la misma 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. Además, recomendaron la aplicación de la sanción por Contravención prevista en el Art. 176 de la Ley de acuerdo con lo establecido en el Num. 6) Inc. e) del Anexo de la RG N° 13/2019, por un monto de G. 300.000 (guaraníes trescientos mil), todo ello según el siguiente detalle:

OBLIGACIÓN	PERIODO Y EJERCICIO FISCAL	MONTO GRAVADO	MONTO DE IMPUESTO	MONTO DE LA MULTA POR DEFRAUDACIÓN
211 - IVA GENERAL	01/2017	4.625.387	462.539	SERÁ GRADUADO DE ACUERDO CON LO ESTABLECIDO EN EL ARTÍCULO 175, CONFORME A LOS PROCEDIMIENTOS PREVISTOS EN LOS ARTÍCULOS 212 Y 225 DE LA LEY N° 125/1991.
211 - IVA GENERAL	02/2017	31.514.751	3.151.475	
211 - IVA GENERAL	03/2017	20.999.428	2.099.943	
211 - IVA GENERAL	04/2017	48.440.000	4.844.000	
211 - IVA GENERAL	05/2017	68.342.163	6.834.216	
211 - IVA GENERAL	06/2017	47.189.652	4.718.965	
211 - IVA GENERAL	07/2017	73.485.167	7.348.517	
211 - IVA GENERAL	08/2017	130.596.523	13.059.652	
211 - IVA GENERAL	09/2017	63.998.453	6.399.845	
211 - IVA GENERAL	10/2017	38.586.313	3.858.631	
211 - IVA GENERAL	11/2017	54.985.416	5.498.542	
211 - IVA GENERAL	12/2017	113.145.217	11.314.522	
111 - IRACIS General	2017	205.415.693	20.541.569	
511 - Ajuste Contravención	17/08/2022	0	0	
TOTALES		901.324.163	90.132.416	300.000

A fin de precautelar las Garantías Constitucionales de la Defensa y el Debido Proceso por Resolución N° 00 notificada el 23/09/2022, el Departamento de Sumarios y Recursos 2 (**DSR2**) instruyó Sumario Administrativo al contribuyente **NN**, conforme a lo establecido en los Arts. 212 y 225 de la Ley, que prevén los procedimientos para la determinación de los tributos y la aplicación de sanciones; y la RG N° 114/2017 modificada 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 para la presentación de los Descargos, y atendiendo que el sumariado no se presentó a formularlos ni a ofrecer pruebas, y pese a haber sido notificado de todas las etapas del proceso a los efectos de ejercer su Defensa, el mismo solo presentó un Recurso de Reconsideración contra la denuncia policial presentada ante la **DGFT**; posteriormente el **DSR2** llamó a Autos para Resolver.

El contribuyente sumariado presentó el Recurso de Reconsideración N° 00 en el cual manifestó: *"Solicito un recurso de reconsideración por lo que presentamos un expediente de extravió de documentos del año 2017 con una denuncia policial por lo que no presentamos los documentos solicitados y solicito el recurso de reconsideración por dicha falta y no poder cumplir con dicho sumario administrativo del que me acusan y no estar en condiciones económicas del pago del mismo ya que me encuentro con varios problemas de salud desde la pandemia y necesito cancelar mi ruc para acceder a los beneficios del IPS que esta mi hija y quiere asegurarme ya que no podemos pagar ningún sanatorio privado sin nada más que agregar y esperando una respuesta favorable a dicho pedido me despido muy cordialmente"* (sic).

El **DSR2** resaltó, que el Recurso de Reconsideración es el medio establecido por la Ley en virtud a la cual se contempla que a solicitud del contribuyente se podría llegar a rectificar, modificar,

corregir o dejar sin efecto la Resolución que pudiera contener irregularidades, y que sean constatadas con base a hechos nuevos o desconocidos, puestos a conocimiento de la **AT** o en caso de observarse algún error de hecho o de derecho en que se haya incurrido, cuestión a la que no se ajusta en el presente caso, en virtud a lo establecido en el Art. 234 de la Ley, que dispone que la misma será interpuesta ante el órgano que dictó la Resolución que se impugna, en concordancia con el Art. 25 de RG N° 114/2017, la cual menciona que la misma podrá ser interpuesta en contra de una resolución o cualquier acto de la **AT**.

Igualmente, todos los antecedentes del proceso sumarial fueron analizados por el **DSR2**, conforme se expone a continuación:

El **DSR2** verificó los antecedentes obrantes en los expedientes que conforman los Anexos del proceso, y las diligencias realizadas por los auditores de la **GGII**, y confirmó que el sumariado declaró indebidamente a su favor créditos fiscales y egresos sin respaldo documental en las obligaciones correspondientes al IVA General y el IRACIS General, por lo que concluyó que corresponde confirmar la liquidación efectuada por los auditores de la **GGII**, conforme a lo dispuesto en los Arts. 85 y 86 de la Ley, que exige que todas las operaciones gravadas por el IVA General deben de contar con los documentos que las respalden, debiendo mantenerse en forma ordenada u conservarse a los fines de su fiscalización por el término de la prescripción. Igualmente, el **DSR2** expresó que en atención a que las irregularidades detectadas en el IVA General afectan también a la determinación del IRACIS General del ejercicio fiscalizado, **NN** infringió lo dispuesto por el Art. 173 Num. 3), 4) y 5) de la Ley; por otro lado, al confirmarse la irregularidad en la declaración de sus créditos y egresos sin respaldo documental, el **DSR2** confirmó que se configuró la presunción de Defraudación establecida en el Art. 174 Num. 10) y 12) de la Ley modificado por la Ley N° 170/1993, concordantes con el Art. 172 de la Ley.

Igualmente, el **DSR2** resaltó lo establecido por el Art. 9° de la RG N° 86/2012, que establece la obligatoriedad de reconstruir el archivo tributario en caso de robo, pérdida o deterioro; lo cual **NN** no cumplió según consta en el expediente N° 00, ya que no presentó las documentaciones solicitadas por la **AT** ni arrimó indicios de que se encontrara en proceso de reconstrucción, por lo que la situación alegada y la denuncia planteada no pueden ser invocadas por el contribuyente como medio probatorio para excusarse y tratar de excluir su responsabilidad por las infracciones detectadas. Por tanto, el **DSR2** concluyó que corresponde confirmar la denuncia realizada por los auditores de la **GGII**.

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 el contribuyente con el fin de provocar un engaño o perjuicio al Fisco, que en este caso está representado por el monto de los créditos fiscales y egresos sin el debido respaldo documental que consignó a su favor, obteniendo con ello un beneficio indebido al no pagar los impuestos correspondientes.

Por esta razón, mencionó que 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 de 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), 4) y 5) del Art. 173 de la Ley) e hizo valer ante la **AT** formas manifiestamente inapropiadas a la realidad de los hechos gravados (Numerales 10) y 12) del Art. 174 de la Ley), ya que registró créditos fiscales y egresos sin respaldo documental. Por tanto, conforme a las evidencias obtenidas, quedó confirmado que se cumplen todos los presupuestos para calificar su conducta de acuerdo con el tipo legal previsto en el Art. 172 de la Ley como Defraudación.

A fin de establecer la graduación de la sanción, el **DSR2** 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 **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, y consideró el hecho de que las infracciones fueron cometidas en varios periodos fiscales, por lo que se configuró la reiteración y continuidad; igualmente tuvo en cuenta el perjuicio fiscal y las características de la infracción, por la inclusión en sus DD.JJ. de créditos fiscales y egresos sin respaldo documental, situación que provocó una incorrecta liquidación del saldo a ingresar a favor del Fisco. Por lo que en consecuencia, el **DSR2** indicó que corresponde aplicar una multa del 225% sobre los tributos defraudados de acuerdo a lo previsto en el Art. 175 de la Ley.

Por otra parte, el **DSR2** confirmó que corresponde la aplicación de la multa por Contravención prevista en el Art. 176 de la Ley, de acuerdo con lo establecido en el Num. 6) Inc. e) del Anexo de la RG N° 13/2019, por un monto de G. 300.000 (guaraníes trescientos mil).

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

POR TANTO, en uso de sus facultades legales;

**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	01/2017	462.539	1.040.713	1.503.252
521 - AJUSTE IVA	02/2017	3.151.475	7.090.819	10.242.294
521 - AJUSTE IVA	03/2017	2.099.943	4.724.872	6.824.815
521 - AJUSTE IVA	04/2017	4.844.000	10.899.000	15.743.000
521 - AJUSTE IVA	05/2017	6.834.216	15.376.986	22.211.202
521 - AJUSTE IVA	06/2017	4.718.965	10.617.671	15.336.636
521 - AJUSTE IVA	07/2017	7.348.517	16.534.163	23.882.680
521 - AJUSTE IVA	08/2017	13.059.652	29.384.217	42.443.869
521 - AJUSTE IVA	09/2017	6.399.845	14.399.651	20.799.496
521 - AJUSTE IVA	10/2017	3.858.631	8.681.920	12.540.551
521 - AJUSTE IVA	11/2017	5.498.542	12.371.720	17.870.262
521 - AJUSTE IVA	12/2017	11.314.522	25.457.675	36.772.197
511 - AJUSTE IRACIS	2017	20.541.569	46.218.530	66.760.099
551 - AJUSTE CONTRAVEN	17/08/2022	0	300.000	300.000
Totales		90.132.416	203.097.937	293.230.353

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 del contribuyente **NN** con **RUC 00**, de conformidad a lo establecido en el Art. 172 de la Ley N° 125/1991, y **SANCIONAR** al mismo con la aplicación de la multa equivalente al 225% 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°: NOTIFICAR al contribuyente conforme a la RG N° 114/2017, modificada 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. 4°: 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