



RESOLUCIÓN PARTICULAR N° _____

POR LA CUAL SE DETERMINAN TRIBUTOS Y SE SANCIONA A LA FIRMA NN, CON RUC 00

Asunción,

VISTO: El expediente N° 00 y otros del sumario administrativo instruido a la firma **NN** con **RUC 00**, en adelante **NN**, y;

CONSIDERANDO: Que mediante la Orden de Trabajo DGFT N° 00 del 22/04/2015, a través de la Dirección General de Fiscalización Tributaria (**DGFT**), la SET dispuso la verificación del IVA General de los periodos fiscales de 01 a 12/2013 y del IRACIS del ejercicio fiscal de 2013 de **NN**, y a ese efecto le solicitó la presentación de sus libros contables e impositivos, así como los documentos que respaldan sus registros, los cuales fueron presentados fuera del plazo establecido.

El control se originó en razón de que durante un operativo efectuado por el Dpto. Jeroviahá de la **DGFT**, se constató que **NN** no emitía comprobantes por las ventas realizadas, y como consecuencia de ello, la SET efectuó el control de punto fijo en 6 de los 15 establecimientos de la empresa por el plazo de 2 días.

Durante el control los auditores de la SET detectaron que **NN** no declaró la totalidad de sus ventas gravadas por el IVA General y por el IRACIS, ya que constataron que la firma consignó en sus declaraciones juradas ingresos por valores inferiores a los que fueron obtenidos por los auditores con base en los resultados del procedimiento de control de punto fijo efectuado.

Por otra parte, los auditores de la SET detectaron que **NN** declaró créditos fiscales respaldados con comprobantes que no reúnen los requisitos legales de validez, en razón de que los mismos se encontraban innominados, por lo que de conformidad a lo establecido en los artículos 85 y 86 de la Ley N° 125/91 (en adelante la Ley) estos fueron impugnados.

Dadas estas circunstancias, los auditores reliquidaron el IVA General y el IRACIS, de la cual surgieron saldos a favor del Fisco; asimismo, recomendaron la calificación de la conducta como Defraudación de conformidad a lo dispuesto en el Art. 172 de la Ley, y la aplicación de una multa del 100% sobre los impuestos defraudados. También sugirieron la aplicación de las siguientes multas por Contravención dispuestas en el Art. 176 de la misma Ley: **a)** G 600.000 porque presentó los documentos que le fueron requeridos fuera del plazo establecido para ello; **b)** G 300.000 porque no tenía exhibido en un lugar visible la constancia de su RUC en los 6 locales intervenidos por la SET; y **c)** G 1.170.000 porque no actualizó los datos de su domicilio fiscal, todo ello según el siguiente detalle:

OBLIGACIÓN	EJERCICIO/PERIODO FISCAL	MONTO IMPONIBLE	IMPUESTO 10%	MULTA 100%	TOTAL G A INGRESAR
IVA General	01-13	74.692.445	7.469.245	7.469.245	14.938.490
IVA General	02-13	67.788.866	6.778.887	6.778.887	13.557.774
IVA General	03-13	92.013.963	9.201.396	9.201.396	18.402.792
IVA General	04-13	110.391.468	11.039.147	11.039.147	22.078.294
IVA General	05-13	90.169.251	9.016.925	9.016.925	18.033.850
IVA General	06-13	48.770.108	4.877.011	4.877.011	9.754.022
IVA General	09-13	322.052.005	32.205.201	32.205.201	64.410.402
IVA General	10-13	163.989.534	16.398.953	16.398.953	32.797.906
IVA General	11-13	143.907.960	14.390.796	14.390.796	28.781.592
IVA General	12-13	161.446.293	16.144.629	16.144.629	32.289.258
IRACIS	2013	926.483.919	92.648.392	92.648.392	185.296.784
Contravención		0	0	0	600.000
Contravención		0	0	0	1.800.000
Contravención		0	0	0	1.170.000
TOTAL		2.201.705.812	220.170.582	220.170.582	443.911.164

A fin de dar cumplimiento a las garantías constitucionales del Debido Proceso y el Derecho a la Defensa, mediante el J.I. N° 00 del 29/09/2015 la Dirección de Planificación y Técnica Tributaria (DPTT) dispuso la instrucción del sumario administrativo conforme lo disponen los artículos 212 y 225 de la Ley, que prevén los procedimientos para la determinación tributaria y para la aplicación de sanciones.

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.

Las argumentaciones expuestas por la firma, así como todos los antecedentes agregados en el sumario fueron analizadas por el Departamento de Sumarios y Recursos 2 (**DSR2**), conforme se expone a continuación:

DEL PLAZO DE DURACIÓN DEL CONTROL

NN alegó que *“el plazo de duración del control interno se excedió del plazo legal previsto en el Art. 31 de la Ley N° 2421/04, y que en todo caso, este tipo de proceso no puede ser sine die, pero que sin embargo, la SET no consideró plazo alguno”*; por lo que solicitó la nulidad del procedimiento.

El **DSR2** señaló que las actuaciones llevadas a cabo por los auditores de la SET fueron ejecutadas en el marco de los artículos 186 y 189 de la Ley, es decir consistió en un Control Interno, el cual conforme a lo establecido en el inc. c) del Art. 1° de la RG N° 4/2008, modificado por la RG N° 25/2014 *“... es la tarea de control que se basa en la contratación de datos o informaciones proporcionados por el contribuyente, terceros, o los que surjan de otros sistemas o formas de análisis de informaciones, que podrá dar lugar a la determinación de obligaciones tributarias y a la aplicación de sanciones cuando correspondan”*.

Además, el **DSR2** resaltó que la reglamentación vigente no dispone que los trabajos de Control Interno deban culminarse

RESOLUCIÓN PARTICULAR N° _____

POR LA CUAL SE DETERMINAN TRIBUTOS Y SE SANCIONA A LA FIRMA NN, CON RUC 00

en un determinado plazo, por lo que concluyó que las actuaciones de los auditores de la SET se han llevado a cabo en el marco de los requisitos establecidos en las normas reglamentarias. Desde el punto de vista estrictamente formal, dichas tareas han respetado rigurosamente tales parámetros y se adecuan a lo establecido en el Art. 196 de la Ley, que dispone que las actuaciones de la Administración Tributaria (y por ende, de los órganos que la componen), gozan de la presunción de legitimidad, siempre y cuando se enmarquen en los requisitos de legalidad, validez y forma respectivos, los cuales fueron considerados en este caso, por tanto SON PLENAMENTE VÁLIDAS.

El DSR2 refirió también, que la nulidad alegada por la contribuyente debe fundarse en una irregularidad o arbitrariedad de tal magnitud, que su simple ocurrencia produzca algún daño o indefensión a la parte quien dice haberse agraviado por este hecho, LO CUAL EN ESTE CASO NO OCURRIÓ, pues NN no presentó un solo elemento que demuestre indefensión alguna.

VENTAS NO DECLARADAS

Sobre el procedimiento del control de punto fijo realizado por la SET y la utilización de los resultados para la liquidación de los tributos, NN señaló que *“la cantidad de días que utilizaron para realizar dicho control ha sido absolutamente insuficiente, porque para tener una muestra realmente representativa, se debería realizar el día completo y abarcar por lo menos unos 10 días del mes, así se tiene una performance de la empresa”*.

Indicó también que *“las órdenes de servicio recibidos los días 22 y 23 de abril de 2015, fueron entregados en fechas posteriores y de ninguna manera los costos de estos servicios debían ser sumados con las facturaciones de los días de punto fijo”*.

El DSR2 comprobó que NN no declaró la totalidad de sus ventas gravadas por el IVA General y por el IRACIS correspondientes a los periodos fiscales de 01 a 12/2013, hecho que pudo comprobar conforme a la verificación que realizaron los auditores de la SET durante el control de punto fijo en 6 de sus 15 locales.

El DSR2 llegó a esta conclusión basado en los siguientes hechos:

Como medida de mejor proveer, se remitieron los antecedentes a la DGFT, a fin de que informe respecto a la metodología utilizada por los auditores de la SET para el cálculo de los ingresos de NN, la que señaló mediante el informe DAFT N° 94/2016 que justamente utilizó un margen de error del 50% a favor de la contribuyente, asumiendo las posibles variaciones en las ventas realizadas, tales como: la variación normal de las ventas diarias en un mercado con fluctuaciones; diferencias de precios por la diversidad de productos ofrecidos (servicio de XX) y por el transcurrir del tiempo; probabilidad de disminución de ventas por la competencia natural del mercado; probabilidad de que los clientes no retiren sus pedidos (servicios prestado pero no cobrados); así como otras contingencias no previstas.

Además, con base en los registros de las planillas que la propia firma presentó durante el sumario, las cuales contienen el detalle de las facturaciones de 2 días y de las órdenes de servicio interno correspondientes a 9 de sus 16 locales, el DSR2 comprobó que los ingresos diarios informados por NN se aproximan considerablemente a los montos que fueron obtenidos por los auditores de la SET, a pesar de no contar con los datos de las facturaciones de las demás 7 sucursales cuyos registros no fueron proveídos por la firma, tal como se observa en el siguiente cuadro:

CÁLCULO DE VENTAS S/AUDITORÍA		
Venta diaria s/ control de punto fijo A	Margen de error aplicado B	Promedio de venta diaria C = A*B
16.108.323	50%	8.054.162

VENTAS INFORMADAS POR NN		
Ventas del primer día A	Ventas del segundo día B	Promedio de venta diaria C = Promedio: A+B
6.211.474	9.512.185	7.861.830

DIFERENCIA G 192.332

Así también, el DSR2 constató que luego de la intervención de la SET, NN rectificó sus DD.JJ. de los periodos fiscales de 01 y 04/2013 y aumentó sus ingresos en un 97%; en el ejercicio fiscal de 2014 aumentó en un 109%; y en el ejercicio de 2015 -que durante el control se encontraba en estado omiso- aumentó sus ingresos en un 50% con relación al ejercicio anterior.

Otro hecho relevante que el DSR2 consideró, fue que durante el control -y justamente a fin de obtener un mejor panorama de los ingresos del 2013- la SET requirió a NN los documentos de uso interno, pero la misma no los presentó alegando que debido a su operativa no los guarda y los destruye una vez que se facture la operación. No obstante, inexplicablemente durante el sumario administrativo los presentó, identificando perfectamente las facturas a las cuales se refieren, resultando aún más llamativo el hecho de que solo proporcionó las notas de uso interno relacionadas a las facturaciones que fueron relevadas por la SET durante el control de punto fijo y no así de la totalidad de sus ventas como le fuera requerido, por lo que evidentemente, los respaldos de los ingresos que adjuntó en su descargo fueron ajustados a las resultas del control efectuado por la SET.

Otra situación destacada fue que justamente lo que motivó el inicio del control a NN, fue el hecho que el Departamento Jeroviahá de la DGFT constató que la misma no emitía comprobantes de ventas por los servicios prestados.

Cabe señalar además, que los comprobantes de ventas y las notas de uso interno que fueron relevados durante el procedimiento de punto fijo y que fueron utilizadas por los auditores de la SET para el cálculo del valor promedio de los



RESOLUCIÓN PARTICULAR N° _____

POR LA CUAL SE DETERMINAN TRIBUTOS Y SE SANCIONA A LA FIRMA NN, CON RUC 00

ingresos de NN, conforme a lo informado por la DGFT en la Nota DAFT1 N° 00/2016 NO SE REFIEREN A UNA MISMA VENTA O SERVICIO, ya que las referidas notas de uso interno –supuestamente destruidas por NN- fueron evidentemente adecuadas por la empresa a las respectivas facturas. Por tanto no puede sostenerse que hubo duplicación en la determinación de dichos ingresos.

Con base en lo expuesto, el DSR2 concluyó que lo alegado por la firma carece de argumentos, por lo que corresponde la liquidación sobre base mixta realizada por los auditores de la SET, de conformidad a lo dispuesto en el numeral 3 del Art. 211 de la Ley.

CALIFICACIÓN DE LA CONDUCTA Y APLICACIÓN DE SANCIONES

El DSR2 señaló que el Art. 172 de la Ley N° 125/91 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**; en este caso cabe remarcar que NN no declaró la totalidad de sus ingresos y declaró créditos fiscales respaldados con comprobantes que no reúnen los requisitos de validez, en infracción a lo establecido en los artículos 2°, 79 y 86 de la Ley, con lo cual el Fisco dejó de percibir montos en concepto de tributos por valor de **G 220.170.582**.

El DSR2 refirió también, 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 NN fue con **INTENCIÓN**, y en el caso particular ha quedado plenamente demostrado que la misma **PRESENTÓ SUS DECLARACIONES JURADAS CON DATOS FALSOS, SUMINISTRÓ INFORMACIONES INEXACTAS** (Numerales 3) y 5) del Art. 173 de la Ley N° 125-91), y que además **HIZO VALER ANTE LA ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA FORMAS MANIFIESTAMENTE INAPROPIADAS A LA REALIDAD DE LOS HECHOS GRAVADOS** (Numeral 12) del Art. 174 de la misma Ley).

Por tanto quedó confirmado que se cumplen los presupuestos para calificar su conducta de acuerdo al tipo legal previsto en el Art. 172 de la Ley, por lo que el DSR2 concluyó que corresponde aplicar la multa del 100% sobre los tributos defraudados.

Así también, corresponde la aplicación de las multas por Contravención dispuestas en el Art. 176 de la misma Ley, porque el DSR2 comprobó que NN presentó los documentos que le fueron requeridos fuera del plazo establecido para ello; no tenía exhibido en un lugar visible la constancia de su RUC en los 6 locales intervenidos por la SET; y porque no actualizó los datos de su domicilio fiscal.

Por todas las consideraciones de hecho y de derecho expuestas anteriormente, corresponde determinar las obligaciones fiscales en concepto de impuestos y aplicar las multas.

POR TANTO, en uso de sus facultades legales,

LA VICEMINISTRA DE TRIBUTACIÓN RESUELVE:

Art.1º DETERMINAR las obligaciones tributarias del IVA GENERAL y del IRACIS de la contribuyente NN con RUC 00, conforme a los argumentos expuestos en el Considerando de la presente Resolución; **CALIFICAR** su conducta de conformidad a lo establecido en el Art. 172 de la Ley 125/91, y **SANCIONAR** a la misma con la aplicación de una multa equivalente al 100% sobre los impuestos defraudados, más las multas por **CONTRAVENCIÓN** de acuerdo a lo dispuesto en el Art. 176 de la misma Ley, según el siguiente detalle:

OBLIGACIÓN	EJERCICIO/ PERIODO FISCAL	MONTO IMPONIBLE	IMPUESTO 10%	MULTA 100%	TOTAL G A INGRESAR
IVA General	01-13	74.692.445	7.469.245	7.469.245	14.938.490
IVA General	02-13	67.788.866	6.778.887	6.778.887	13.557.774
IVA General	03-13	92.013.963	9.201.396	9.201.396	18.402.792
IVA General	04-13	110.391.468	11.039.147	11.039.147	22.078.294
IVA General	05-13	90.169.251	9.016.925	9.016.925	18.033.850
IVA General	06-13	48.770.108	4.877.011	4.877.011	9.754.022
IVA General	09-13	322.052.005	32.205.201	32.205.201	64.410.402
IVA General	10-13	163.989.534	16.398.953	16.398.953	32.797.906
IVA General	11-13	143.907.960	14.390.796	14.390.796	28.781.592
IVA General	12-13	161.446.293	16.144.629	16.144.629	32.289.258
IRACIS	2013	926.483.919	92.648.392	92.648.392	185.296.784
Contravención		0	0	0	600.000
Contravención		0	0	0	1.800.000
Contravención		0	0	0	1.170.000
TOTAL		2.201.705.812	220.170.582	220.170.582	443.911.164

*Los accesorios legales serán calculados conforme lo dispuesto en el Art. 171 de la Ley 125/91.

Art. 2º NOTIFICAR a la firma conforme al Art. 200 de la Ley N° 125/91, a los efectos de que en el perentorio plazo de 10 días hábiles y bajo apercibimiento de Ley, ingrese los montos que correspondan a la determinación practicada y a las multas aplicadas.

Art. 3º REMITIR los antecedentes a la Dirección General de Recaudación y de Oficinas Regionales para realizar los débitos en la cuenta corriente de la firma, en los términos de la presente Resolución.

Art. 4º COMUNICAR a quienes corresponda y luego archivar.



TETÁ VIRU
MOHENDAPY
MOTENONDEHA
MINISTERIO DE
HACIENDA



TETÁ REKUAI
GOBIERNO NACIONAL
Tajapo ñande rapera ko'aga guive
construyendo el futuro hoy

RESOLUCIÓN PARTICULAR N° _____

POR LA CUAL SE DETERMINAN TRIBUTOS Y SE SANCIONA A LA FIRMA NN, CON RUC 00

MARTA GONZÁLEZ AYALA
VICEMINISTRA DE TRIBUTACIÓN