



**RESOLUCIÓN PARTICULAR N° \_\_\_\_\_**

**POR LA CUAL SE DETERMINAN TRIBUTOS Y SE APLICAN SANCIONES AL CONTRIBUYENTE NN CON RUC 00.**

Asunción,

**VISTO:** El expediente N° 00 del sumario instruido al contribuyente **NN**, con **RUC 00**, en adelante **NN**, y;

**CONSIDERANDO:** Que a través de la Orden de Fiscalización Puntual N° 00, notificada el 00/00/00, la SET dispuso a través de la Dirección General de Grandes Contribuyentes (**DGGC**) la verificación del IVA General de los periodos fiscales de 01/2009 a 12/2012 y del IRACIS General de los ejercicios fiscales de 2009 a 2011, por lo que le requirió a **NN** la presentación de sus libros contables y los documentos que respaldan sus registros, los cuales fueron presentados parcialmente y fuera del plazo establecido.

La verificación se originó debido a que durante el proceso de devolución de créditos fiscales Tipo Pago en Exceso por Retenciones del IVA, solicitado por la firma **XX (XX)**, esta presentó un cheque emitido a la orden de **NN**, quien al ser consultado sobre la veracidad de la operación, afirmó que vendió a **XX** 2.500 bolsas de azúcar, las que supuestamente adquirió de **XX** fin de verificar el origen de dicha compra, los auditores de la SET solicitaron a esta última que informe si vendió las referidas bolsas de azúcar a **NN**, pero la misma no respondió a dicho requerimiento.

Los auditores de la **DGGC** se apersonaron en el domicilio fiscal declarado en el RUC por **NN** para notificar la Orden de Fiscalización, y en dicha oportunidad constataron que en el lugar no existía mercadería alguna. Al respecto, el contribuyente manifestó que sus mercaderías se hallaban en otro depósito que no declaró ante la SET, pero dicha manifestación no pudo ser comprobada por los auditores de la SET debido a que **NN** no les permitió el acceso a dicho lugar.

Durante la Fiscalización Puntual, los auditores de la SET constataron que en el periodo fiscal de 12/2011, **NN** declaró G 794.371.673, suma que según lo registrado en su Libro de Ventas del IVA y en su Libro Diario, incluye la venta que realizó a **XX** de 2.500 bolsas de azúcar de 50 kg. por un monto de G 600.000.000, documentada con el comprobante N° 001-001-000000 del 00/00/00. Asimismo, **NN** manifestó en la entrevista que le realizaron los auditores de la SET, que **XX** le devolvió 1.393 bolsas de azúcar, la cual fue registrada con la Nota de Crédito N° 001-001-000000.

Sin embargo, esta operación no se encuentra reflejada en su declaración jurada, razón por la cual, con base en esta irregularidad, la SET ordenó la Fiscalización Integral N° 00 del 00/00/00 y requirió a **NN** la presentación de las Notas de Crédito y de Débito, comprobantes de ingresos y de egresos, libros contables, los despachos de importación y otros documentos.

Los auditores de la SET verificaron los montos consignados en los comprobantes de ventas y en los Libros de Ventas que **NN** presentó y constataron que éste no declaró la totalidad de sus ingresos. Respecto a las compras, constataron que **NN** declaró créditos fiscales respaldados con comprobantes relacionados a operaciones comerciales que no existieron, conforme se desprende de las actas de entrevistas (fojas 22/174 del bibliorato N° 2), pues los proveedores negaron haberlos emitido, y en otros casos las empresas gráficas que figuran al pie de los mismos negaron haberlos confeccionado.

Además, constataron que **NN** declaró créditos fiscales y gastos sin contar con el debido respaldo documental, otros que no cumplían con los requisitos formales de validez (carecen de fecha, RUC, nombre del adquirente), y así también detectaron compras mínimas (útiles escolares, consumición, etc.) que no guardan relación con su actividad económica de "venta, compra e intermediación de productos diversos" y compras realizadas a otros contribuyentes respaldadas con autofacturas, todo ello en infracción a lo dispuesto en los artículos 8°, 85 y 86 de la Ley N° 125/91 (en adelante la Ley).

Cabe señalar que para la reliquidación de los tributos, los auditores de la SET no consideraron los créditos fiscales que fueron cuestionados; no validaron la supuesta devolución de azúcar por parte de **XX** debido a que **NN** no presentó la Nota de Crédito.

Así también, los auditores detectaron que **NN** declaró en el IRACIS Gastos en concepto de Remuneración Personal Superior que no contaban con respaldo documental.

Teniendo en cuenta estas inconsistencias, los auditores procedieron a reliquidar el IVA y el IRACIS de los ejercicios controlados, de la cual surgieron saldos a favor del Fisco. Asimismo, recomendaron calificar la conducta de **NN** como Defraudación con base en lo establecido en el Art. 172 de la Ley, y consecuentemente sugirieron la aplicación de una multa del 100% sobre los tributos defraudados. Recomendaron además la aplicación de una multa por Contravención de G 1.170.000, por la no presentación de la totalidad de los documentos que le fueron requeridos, conforme a lo dispuesto en el Art. 176 de la Ley, todo ello según el siguiente detalle:

PERIODO/ EJERCICIO	OBLIGACIÓN	MONTO IMPONIBLE	%	IMPUESTO A INGRESAR	MULTA 100%	TOTAL G
2009	IRACIS	61.063.620	10	6.106.362	6.106.362	12.212.724
2010	IRACIS	225.815.790	10	22.581.579	22.581.579	45.163.158
2011	IRACIS	363.141.810	10	36.314.181	36.314.181	72.628.362
02/2009	IVA	688.820	10	68.882	68.882	137.764
12/2009	IVA	73.701.440	10	7.370.144	7.370.144	14.740.288
08/2010	IVA	88.047.940	10	8.804.794	8.804.794	17.609.588
12/2010	IVA	62.680.380	10	6.268.038	6.268.038	12.536.076
03/2011	IVA	38.344.000	10	3.834.400	3.834.400	7.668.800
05/2011	IVA	35.078.565	10	3.507.857	3.507.857	7.015.714
06/2011	IVA	115.043.510	10	11.504.351	11.504.351	23.008.702
09/2011	IVA	48.170.120	10	4.817.012	4.817.012	9.634.024
11/2011	IVA	76.288.890	10	7.628.889	7.628.889	15.257.778
12/2011	IVA	143.426.991	10	14.342.699	14.342.699	28.685.398
04/2012	IVA	8.637.180	10	863.718	863.718	1.727.436
05/2012	IVA	13.797.230	10	1.379.723	1.379.723	2.759.446



**RESOLUCIÓN PARTICULAR N° \_\_\_\_\_**

**POR LA CUAL SE DETERMINAN TRIBUTOS Y SE APLICAN SANCIONES AL CONTRIBUYENTE NN CON RUC 00.**

PERIODO/ EJERCICIO	OBLIGACIÓN	MONTO IMPONIBLE	%	IMPUESTO A INGRESAR	MULTA 100%	TOTAL G
07/2012	IVA	18.773.260	10	1.877.326	1.877.326	3.754.652
08/2012	IVA	28.802.960	10	2.880.296	2.880.296	5.760.592
09/2012	IVA	9.251.170	10	925.117	925.117	1.850.234
10/2012	IVA	36.770.140	10	3.677.014	3.677.014	7.354.028
11/2012	IVA	2.033.290	10	203.329	203.329	406.658
Contravención	-	0	-	0	0	1.170.000
<b>TOTAL GENERAL</b>		<b>1.449.557.106</b>	-	<b>144.955.711</b>	<b>144.955.711</b>	<b>291.081.422</b>

A fin de precautar las garantías constitucionales de la defensa y el debido proceso, el Departamento de Sumarios y Recursos (DSR), por medio del J.I. N° 00 del 00/00/00 instruyó el sumario administrativo de conformidad a los artículos 212 y 225 de la Ley, que establecen los procedimientos para la determinación de tributos 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, a través del J.I N° 00 del 00/00/00 se llamó a autos para resolver.

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

**FACTURAS DE COMPRAS IMPUGNADAS.**

El contribuyente **EEOB** expresó que *“En relación a las facturas impugnadas por los fiscalizadores por no corresponder a las actividades que desarrollo, aparte de mis actividades principales, existen ocasiones en que me presento en las licitaciones públicas y a dichos efectos adquiero mercaderías que se entregan como muestra para las empresas licitantes, por lo que compro en pequeñas cantidades varias mercaderías que se consignan en las facturas impugnadas, ya que mis actividades comerciales son muy diversas”*.

Asimismo, **NN** señaló que *“...en relación a la factura impugnada por no estar consignado el RUC (Copias Grandy), solicito que la misma me sea devuelta a los efectos de proceder al llenado del número de RUC, y en cuanto a las facturas en las cuales los supuestos emisores negaron toda relación comercial (XX, XX propietario de XX, XX de XX, XX de XX), solicito al juzgado que requiera a los proveedores si tales documentos lo han expedido o no”*. Asimismo, refirió respecto a la factura expedida por XX Comunicación Visual que *“normalmente esta empresa me hace la impresión de banner y otros trabajos. La fecha de validez del timbrado es muy pequeña y no me fijé realmente para darme cuenta de esto pero la transacción se realizó y se declaró la venta y se pagó los impuestos por estos artículos”* (sic).

El **DSR2** señaló que las facturas fueron impugnadas porque las compras a las que hace referencia no se relacionan con la actividad del contribuyente, e indicó que lo alegado por **NN** no es cierto, porque aun cuando el mismo efectivamente se encuentra registrado como proveedor del Estado, no se ha podido constatar ni él ha demostrado que los bienes *“útiles escolares, molidor de carne, espuma de capuccino, juegos didácticos, tostadora, avisos en páginas de clasificados, consumición en restaurante”*, etc., se relacionen directa o indirectamente con las licitaciones en las que él ha participado (provisión de madera, galletitas dulces, impresiones varias, materiales eléctricos, según los datos registrados en la página Web de la Dirección Nacional de Contrataciones Públicas), con lo cual quedó demostrado que el contribuyente incumplió lo dispuesto en los artículos 8° y 86 de la Ley, que exigen que las compras deducibles tanto como créditos fiscales o gastos estén relacionados directa o indirectamente con la actividad gravada.

Con relación a la factura en la que no se detalló el RUC del adquirente, el **DSR2** señaló que el Art. 86 de la Ley estipula que los comprobantes que no cumplan con los requisitos legales no darán derecho al crédito fiscal consignado en los mismos. En ese sentido, el Art. 85 de la misma Ley establece de manera expresa y taxativa que los documentos deberán contener necesariamente el RUC del adquirente o el número de documento de identidad, sean o no consumidores finales. Por tanto, el **DSR2** consideró que lo solicitado por **NN** es totalmente improcedente.

Finalmente, con relación a la factura emitida por XX con N° 001-001-000000, el **DSR2** señaló que corresponde su impugnación por haber sido emitida fuera del plazo de validez del timbrado, conforme lo dispuesto en el Decreto N° 6.539/05. Además, **NN** no aportó elemento alguno que demuestre fehacientemente que la operación existió, pues solamente se limitó a alegar que se pagó el impuesto por la referida operación.

**UTILIZACIÓN DE COMPROBANTES DE COMPRAS RELACIONADAS A OPERACIONES INEXISTENTES.**

Con respecto a la factura emitida por la XX, **NN** alegó que en el marco de sus operaciones económicas, contrató el servicio de flete y que *“el fletero le acercó la factura, por lo que no corresponde la impugnación del mismo”*.

Con relación a las facturas emitidas por XX y XX, que fueron cuestionadas porque éstos negaron haber operado con **NN**, el mismo indicó que *“la primera le vendió un auto marca Toyota y el último le prestó un servicio de flete y que el fletero le entregó la factura señalada”*.

El **DSR2** señaló que corresponde la impugnación de la factura emitida por el supuesto proveedor XX -quien no fue ubicado en el domicilio declarado en el RUC- dado que el propietario de la imprenta que figura al pie de página, Sr. XX, afirmó que no confeccionó la factura que le fue puesta a su vista y que desconoce su origen. Aclaró que el XX sí es cliente suyo, pero que el tipo de perforado y numerado del documento no coinciden con el formato utilizado por su imprenta (fs. 52/61 del expediente N° 00

Igualmente, el **DSR2** señaló que corresponde la impugnación de la factura supuestamente emitida por **NN**, porque durante la entrevista realizada a la dueña de la imprenta XX Servicios Gráficos, esta aseveró que la factura puesta a la vista no fue



## RESOLUCIÓN PARTICULAR N° \_\_\_\_\_

### POR LA CUAL SE DETERMINAN TRIBUTOS Y SE APLICAN SANCIONES AL CONTRIBUYENTE NN CON RUC 00.

confeccionada por su imprenta y que desconoce el origen de la misma, agregó que la Sra. XX es su cliente pero que el tipo de papel y formato de la factura no coinciden con el suyo, ya que es diferente en los cuadros superiores, en el tipo de numeración y el perforado. Adjuntó como prueba de sus dichos la impresión de su modelo de comprobante (fs. 62/74 del expediente N°.

Asimismo, corresponde la impugnación de la factura emitida por el supuesto proveedor **XX**, propietario de "Comercial La Preferida", debido a que la propietaria de la imprenta, **XX**, afirmó que si bien este contribuyente era su cliente, la misma se percató de que otra persona había solicitado la impresión de facturas a nombre de **XX** sin su autorización, por lo que el 17/10/2011 realizó una denuncia ante la Policía Nacional según el Acta N° 00/00 y gestionó ante la SET la baja de dichos documentos el 26/11/2011 (fs. 75/107 del expediente N° 00). El **DSR2** comprobó que la factura que **NN** presentó a la SET supuestamente emitida recién el 30/12/2011, corresponde a uno de estos Timbrados denunciados y dados previamente de baja (N° 00).

Dadas estas circunstancias, y atendiendo que **NN** no aportó prueba alguna que desvirtúe los hechos constatados, el **DSR2** concluyó corresponde la reliquidación efectuada por los auditores de la SET.

### AUTOFACTURAS IMPUGNADAS.

El **DSR2** concluyó que las autofacturas emitidas a **XX** con RUC 00 el 28/02/2010 y **XX** con RUC 00 el 24/03/2010, por los servicios que estos prestaron a **NN**, no pueden ser utilizados como respaldo de los gastos que este consignó en sus DDJJ, debido a que las citadas personas se encuentran inscriptas en el RUC según los datos del Sistema Marangatú, y por tanto, debían emitir facturas, ya que conforme al Art. 7° del Decreto N° 6.539/05 modificado por el Decreto N° 8.345/06, las autofacturas solo pueden ser emitidas por los contribuyentes en su calidad de adquirentes de bienes o servicios a personas físicas. Cabe señalar, que **NN** no expuso argumento alguno sobre esta inconsistencia.

### RETENCIONES COMPUTABLES.

El **DSR2** constató también que **NN** declaró retenciones computables del IVA General en periodos de 2009 a 2012, que no corresponden a la fecha de emisión de los respectivos comprobantes, por lo que señaló que corresponde reconocer las referidas retenciones, pero en los periodos según la fecha en que fueron expedidos los respectivos comprobantes, tal como lo hicieron los auditores de la SET en la reliquidación efectuada. Asimismo, comprobó que **NN** también declaró retenciones del IRACIS en los ejercicios fiscales de 2009 y 2011 que no cuentan con el debido respaldo documental. Este punto tampoco fue rebatido por **NN**.

### CALIFICACIÓN DE LA CONDUCTA Y APLICACIÓN DE SANCIONES

Conforme a los hechos expuestos, el **DSR2** concluyó que **NN** declaró créditos fiscales de manera indebida teniendo en cuenta que no pudo demostrar la veracidad de varias operaciones de compras, algunas no cuentan con respaldo documental y otras, no guardan relación con su actividad económica, en infracción a lo dispuesto en los artículos 7°, 8°, 85 y 86 de la Ley, confirmándose así las situaciones previstas en el numeral 3 del Art. 173 (Declaraciones Juradas con datos falsos) y en el numeral 12 del Art. 174 de la Ley (Hacer valer ante la Administración Tributaria formas manifiestamente inapropiadas a la realidad de los hechos gravados), situaciones que le permitieron obtener un beneficio indebido en perjuicio al Fisco, representado por los tributos que no ingresó.

Por tanto, el **DSR2** concluyó que se cumplieron todos los presupuestos para calificar su conducta como Defraudación, conforme a lo previsto en el Art. 172 de la Ley, y en consecuencia, corresponde la aplicación de una multa del 100% sobre los tributos defraudados.

Finalmente, el **DSR2** señaló que corresponde la aplicación de una multa por Contravención conforme a lo establecido en el Art. 176 de la Ley de G 1.170.086, por la no presentación de la totalidad de la documentación requerida por la SET.

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

**POR TANTO**, en uso de sus facultades legales,

### LA VICEMINISTRA DE TRIBUTACIÓN

#### RESUELVE

**Art. 1°:** **DETERMINAR** las obligaciones tributarias del IVA General y del IRACIS General del contribuyente **NN**, con **RUC 00**, conforme a las razones expuestas en el Considerando de la presente Resolución; **CALIFICAR** su conducta como **DEFRAUDACIÓN** de conformidad a lo establecido en el Art. 172 de la Ley N° 125/91, y **SANCIONAR** al mismo con la aplicación de una multa equivalente al 100% sobre los tributos defraudados, más la multa por **CONTRAVENCIÓN** de conformidad a lo establecido en el Art. 176 de la misma Ley, por un total de **G 291.081.422**, según el siguiente detalle:

PERIODO/ EJERCICIO FISCAL	OBLIGACIÓN	MONTO IMPONIBLE	%	IMPUESTO A INGRESAR	MULTA 100%	TOTAL A INGRESAR G
2009	IRACIS	61.063.620	10	6.106.362	6.106.362	12.212.724
2010	IRACIS	225.815.790	10	22.581.579	22.581.579	45.163.158
2011	IRACIS	363.141.810	10	36.314.181	36.314.181	72.628.362
01/2009	IVA	688.820	10	68.882	68.882	137.764



RESOLUCIÓN PARTICULAR N° \_\_\_\_\_

POR LA CUAL SE DETERMINAN TRIBUTOS Y SE APLICAN SANCIONES AL CONTRIBUYENTE NN CON RUC 00.

PERIODO/ EJERCICIO FISCAL	OBLIGACIÓN	MONTO IMPONIBLE	%	IMPUESTO A INGRESAR	MULTA 100%	TOTAL A INGRESAR G
12/2009	IVA	73.701.440	10	7.370.144	7.370.144	14.740.288
08/2010	IVA	88.047.940	10	8.804.794	8.804.794	17.609.588
12/2010	IVA	62.680.380	10	6.268.038	6.268.038	12.536.076
03/2011	IVA	38.344.000	10	3.834.400	3.834.400	7.668.800
05/2011	IVA	35.078.565	10	3.507.857	3.507.857	7.015.714
06/2011	IVA	115.043.510	10	11.504.351	11.504.351	23.008.702
09/2011	IVA	48.170.120	10	4.817.012	4.817.012	9.634.024
11/2011	IVA	76.288.890	10	7.628.889	7.628.889	15.257.778
12/2011	IVA	143.426.991	10	14.342.699	14.342.699	28.685.398
04/2012	IVA	8.637.180	10	863.718	863.718	1.727.436
05/2012	IVA	13.797.230	10	1.379.723	1.379.723	2.759.446
07/2012	IVA	18.773.260	10	1.877.326	1.877.326	3.754.652
08/2012	IVA	28.802.960	10	2.880.296	2.880.296	5.760.592
09/2012	IVA	9.251.170	10	925.117	925.117	1.850.234
10/2012	IVA	36.770.140	10	3.677.014	3.677.014	7.354.028
11/2012	IVA	2.033.290	10	203.329	203.329	406.658
Contravención	-	0	-	0	0	1.170.000
<b>TOTAL GENERAL</b>		<b>1.449.557.106</b>	-	<b>144.955.711</b>	<b>144.955.711</b>	<b>291.081.422</b>

*Sobre los tributos deberán adicionarse la mora y los intereses que serán calculados conforme al Art. 171 de la Ley N° 125/91.*

- Art. 2°:** **ORDENAR** que de conformidad a lo dispuesto en el Art. 208 de la Ley N° 125/91, el contribuyente rectifique sus declaraciones juradas correspondientes a los periodos y ejercicios fiscales controlados, atendiendo a la determinación realizada en el artículo anterior, debiendo abonar los impuestos, las multas, los recargos e intereses conforme a lo dispuesto en los artículos 162 y 171 de la misma Ley.
- Advertir al contribuyente que la SET procederá de oficio a realizar los ajustes que correspondan en caso que no realice la referida rectificación en el plazo de 10 días hábiles.
- Art. 3°:** **NOTIFICAR** al contribuyente 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 corresponden a los impuestos y a las multas determinados.
- Art. 4°:** **REMITIR** los antecedentes a la Dirección General de Recaudación y de Oficinas Regionales, a fin de que proceda a realizar los débitos en la cuenta corriente del contribuyente, en los términos de la presente Resolución.
- Art. 5°:** **COMUNICAR** a quienes corresponda y luego archivar.

**MARTA GONZÁLEZ AYALA**  
**VICEMINISTRA DE TRIBUTACIÓN**