



RESOLUCIÓN PARTICULAR N° _____

POR LA CUAL SE DETERMINAN TRIBUTOS Y SE APLICAN SANCIONES A LA FIRMA NN CON RUC 00.

Asunción,

VISTO: El expediente N° 00 y otros caratulados: “DEPARTAMENTO DE AUDITORÍA FISCAL FT1 (DGFT) C/ NN S/ INFORME DA FT1 N° 00 DEL 00/00/00 REFERENTE A LA VERIFICACIÓN DE LAS OBLIGACIONES DEL IVA GENERAL DE LOS PERIODOS FISCALES 01 A 12/2012 Y DEL IRACIS DEL EJERCICIO FISCAL 2012”, y;

CONSIDERANDO: La fiscalización llevada a cabo a la firma contribuyente XX con RUC 00, quien presentó como respaldo de sus créditos, facturas emitidas por NN (en adelante NN), por tal motivo a través de la Nota DGFT N° 00 del 00/00/00 de la Dirección General de Fiscalización Tributaria se requirió a la misma que en un plazo de 5 (cinco) días hábiles presente los originales de la 2da copia de los comprobantes de ventas emitidos a la firma XX, el Libro Ventas del IVA, el Libro Diario, las declaraciones juradas del IVA y del IRACIS correspondientes a los periodos fiscales 01 a 12/2012, los cuales fueron presentados a la SET en el plazo establecido.

Posteriormente a causa de inconsistencias detectadas por la auditoría a los proveedores de NN, se requirió nuevamente a ésta, por medio de la Nota N° 00 del 00/00/00, los siguientes documentos: 2da copia de comprobantes de ventas de los periodos enero a diciembre de 2012, comprobantes de compras de los periodos mencionados, Libro Compras del IVA del periodo 11/2012 en formato digital e impreso en un plazo de 3 (tres) días hábiles, las cuales NO fueron presentados a la SET.

Según el Informe DA FT1 N° 00, los auditores de la SET constataron que los comprobantes emitidos a XX y consignados por NN en sus declaraciones juradas rectificativas del IVA no son válidos según la consulta realizada en el Sistema Marangatú por emitirse en fechas anteriores a la autorización del timbrado y sin respetar el orden cronológico. Asimismo, la emisión de la factura N° 001-001-0000 del 00/00/00 fue consignado en la columna de exentas, cuando la misma según el Sistema Marangatú no se encuentra amparada bajo ningún beneficio de exención, consecuentemente procedieron a la verificación del IVA por los periodos de 01 a 12/2012.

Con relación a las facturas presentadas por NN, los auditores de la SET observaron que las mismas se encuentran registradas en los libros de ventas, sin embargo el total de ingresos registrados en los libros no coinciden con los consignados en el Rubro 1 del Form. N° 120 en los periodos de 01 y 12/2012, resultando una diferencia entre lo expuesto en el Libro Ventas (5.578.363.165) y las mencionadas declaraciones juradas (5.106.442.806) de **G. 471.920.359**, cuyo monto constituye base imponible del IVA de los periodos mencionados (foja 46 del exp. 00), por tal situación la auditoría consideró que la contribuyente facturó más de lo que declaró, consecuentemente la misma se halla en infracción con lo establecido en el Art. 86 de la Ley N° 125/91.

Igualmente, los auditores de la SET detectaron que los montos registrados en el Libro Compras y los egresos consignados en las declaraciones juradas del IVA de la firma no coinciden, según lo expuesto en el cuadro N° 3, a fs. 47 del expediente N° 00. Además, en razón de que la firma contribuyente no proporcionó las documentaciones que respalden sus créditos y se detectaron inconsistencias con sus supuestos proveedores, consecuentemente impugnaron todos los créditos fiscales declarados por NN.

Con las verificaciones realizadas por los auditores y a efectos de establecer la cuantía de la obligación tributaria, procedieron conforme a lo establecido en el num.3) del Art. 211 de la Ley N° 125/91, porque la firma no presentó los comprobantes de ingresos y de egresos de los periodos de 01 a 12/2012, ni el Libro Compras del IVA del periodo 11/2012 por lo que reliquidaron el impuesto con base en los datos consignados en los libros de ventas, los cuales sí fueron presentados por NN, por lo que se procedió a la reliquidación del IVA de los periodos controlados, conforme al detalle expuesto a fs. 40 del expediente N° 00.

En cuanto al IRACIS, ante la falta de la provisión de documentos que respaldan los costos de NN, el equipo auditor de la SET solicitó al Dpto. de Análisis y Estudios Económicos el porcentaje de rentabilidad de acuerdo a los datos de otros contribuyentes del mismo sector, la rentabilidad bruta obtenida fue del 17.2% para el año 2012. Los auditores de la SET procedieron a la impugnación de los costos totales declarados en vista de que los valores consignados no pudieron ser constatados y en consecuencia aplicaron el porcentaje mencionado a los ingresos netos obtenidos de la suma de los montos registrados en el Libro de Venta de los periodos 01 a 12/2012. Para la determinación del IRACIS, consideraron los mismos ingresos a los que descontaron los gastos deducibles declarados en el Form. N° 101.

La auditoría sugirió la calificación de la conducta de NN como defraudación, con base en lo establecido en el Art. 174 numerales 4 y 12 de la Ley N° 125/91, con la consecuente aplicación de la multa del 100% sobre los tributos dejados de ingresar, conforme al Art.175, de la misma ley. Asimismo, sugirió la aplicación de multa por contravención por incumplir con lo estipulado en el Art 192 num.4) de la citada norma, y el Art. 1° de la RG 7/2013 incisos b) y e) de G 1.170.000, de conformidad a lo establecido en el Art. 176 de la Ley N° 125/91, todo ello según el siguiente detalle:

IMPUESTO	PERIODOS/ EJERCICIO	MONTO IMPONIBLE S/ RELIQUIDACIÓN	IMPUESTO 10%	MULTA 100% S/ IMPUESTO	TOTAL A INGRESAR
IVA General	Ene-12	186.011.590	18.601.159	18.601.159	37.202.318
IVA General	Feb-12	325.545.460	32.554.546	32.554.546	65.109.092
IVA General	Mar-12	331.145.460	33.114.546	33.114.546	66.229.092
IVA General	Abril-12	309.490.410	30.949.041	30.949.041	61.898.082
IVA General	Mayo-12	1.047.018.180	104.701.818	104.701.818	209.403.636
IVA General	Jun-12	284.093.030	28.409.303	28.409.303	56.818.606
IVA General	Jul-12	482.274.550	48.227.455	48.227.455	96.454.910
IVA General	Ago-12	398.807.770	39.880.777	39.880.777	79.761.554
IVA General	Sep-12	477.002.130	47.700.213	47.700.213	95.400.426



RESOLUCIÓN PARTICULAR N° _____

POR LA CUAL SE DETERMINAN TRIBUTOS Y SE APLICAN SANCIONES A LA FIRMA NN CON RUC 00.

IVA General	Oct-12	507.664.550	50.766.455	50.766.455	101.532.910
IVA General	Nov-12	175.648.910	17.564.891	17.564.891	35.129.782
IVA General	Dic-12	746.231.820	74.623.182	74.623.182	149.246.364
IRACIS General	2012	1.018.581.680	101.858.168	101.858.168	203.716.336
Contravención			0	0	1.170.000
TOTALES		6.289.515.540	628.951.554	628.951.554	*1.259.073.108

*El monto difiere del realizado por los auditores de la SET por ajuste de redondeo.

Por medio del J.I N° 00 del 00/00/00 el Dpto. de Sumarios y Recursos N° 1 (DSR1), instruyó el sumario administrativo a NN y le corrió traslado del Informe Final de Control Interno del 00/00/00, a los efectos que lo conteste en el plazo de 10 días hábiles, de conformidad a lo establecido en el num.3) de los artículos 212 y 225 de la Ley N° 125/91 que establecen los procedimientos de determinación y aplicación de sanciones.

El 00/00/00, el representante convencional de la sumariada presentó sus descargos, los cuales fueron analizados por el Departamento de Sumarios y Recursos N° 2 (DSR2), junto con los antecedentes obrantes en los expedientes y llegó a las siguientes conclusiones:

1- Nulidad del procedimiento administrativo: Según NN el Art. 31 de la Ley N° 2421/04, dispone que las tareas de fiscalización son de 2 (dos), tipos las integrales y las puntuales, que en autos no se observa la Orden de Fiscalización emanada de la SET, por tanto la actuación es arbitraria, pues la RG 4/2008 en su Art. 1 dice que solo el resultado de una fiscalización integral o puntual puede dar lugar a un ajuste de fiscalización y/o determinación tributaria, por lo que las actuaciones dispuestas posteriormente (RG 31/2010 y 24/2015), atentan contra el principio de legalidad que rige en derecho administrativo, por lo que debe prevalecer la aplicación lisa y llana del Art. 31 de la Ley N° 2421/04, pues el control interno es una herramienta de verificación con que cuenta la SET y que solamente da lugar a una fiscalización pero no puede bajo ningún concepto suplirla.

Asimismo expresó que el control interno- no es una fiscalización puntual ni mucho menos una integral y que tuvo una duración de un poco más de 400 días pues se inició el 12/08/2013 y que concluyó con la suscripción de dicho informe el 30/09/2014, por la cual el control se excedió en el plazo máximo otorgado por la ley para realizar una fiscalización integral, que no tuvo lugar en el caso.

El DSR2 señaló que en el Art. 31 de la Ley N° 2421/04, no establece que solo de las fiscalizaciones puntuales o integrales se podrán determinar tributos, además el Art.1 de la RG 4/08, modificada por la RG 31/2010 en su Art. 1 inc. c), establece claramente que los controles podrán dar lugar a los procedimientos de determinación tributaria y aplicación de sanciones, es decir es ésta norma la aplicable al caso que nos ocupa, pues regía al momento de la realización del control mencionado. Se aclara a la firma contribuyente que el Art. 186 de la Ley 125/91 otorga a la SET la facultad de dictar los actos necesarios para la aplicación, administración, percepción y fiscalización de los tributos, por lo que la firma mal pretende alegar que la RG 31/2010 sea violatoria al principio de legalidad que rige en el derecho público administrativo.

En cuanto a la duración del control interno, tal como el mismo representante convencional de NN afirmó que el control interno no es una fiscalización puntual ni integral, el mismo carece de tiempo de duración y tampoco se halla reglamentado; y aun en caso de incumplimiento según el Acuerdo y Sentencia N° 80/08 Juicio: "Ramón Zubizarreta Zaputovich c/ Resolución N° 1154 del 21 de noviembre de 2005 y Resolución N° 1026 del 5 de Julio de 2006, dictada por la Subsecretaría de Estado de Tributación del Ministerio de Hacienda", de ninguna manera modifica o afecta la relación jurídico tributaria existente entre el contribuyente y el estado ya sea en sentido negativo ni positivo y no tiene incidencias procesales con relación al sumario administrativo, por ende la SET considera improcedente la pretensión de la firma contribuyente de solicitar la anulación de los actos concernientes al proceso de control interno.

Asimismo, para que un procedimiento sea declarado nulo debió de haber conculcado algún derecho fundamental del contribuyente, lo cual no ocurrió en el presente caso pues se respetaron todos los plazos y procedimientos establecidos en el ordenamiento jurídico tributario.

2- Perención de instancia: NN invocó el Art. 11 de la Ley N° 4679/12 "De Trámites Administrativos" y manifestó que el control interno fue iniciado el 12/08/2013, y que posteriormente el 26/06/2014 la DGFT remitió a la empresa la Nota N° 00, después de 10 meses de inactividad procesal, por razones imputables a la SET, por lo que la causa debe ser archivada.

Al respecto, el DSR2 señaló que corresponde traer a colación la Ley 4679/12, el que en su Art. 13 reza que: "**De oficio o a pedido de parte, luego de transcurrido el término señalado en el Art. 6, se dictará resolución declarando desierta la instancia y se ordenará el archivamiento del expediente**" conforme a dicha regla en caso de demora el solicitante podrá urgir el trámite, a partir de dicho acto el plazo máximo para resolver el pedido será del 50% del plazo previsto en el reglamento para la etapa correspondiente, por lo que se puede notar que durante el proceso del control interno no existió urgimiento por parte de NN. Además, cabe señalar a la contribuyente que la perención de la instancia administrativa no extingue la acción y que la ley exige que el afectado haga el urgimiento respectivo pero como NN no lo hizo, el DSR2 concluyó que la perención de instancia conforme a la regla del Art. 11, no se aplica al caso que nos ocupa.



RESOLUCIÓN PARTICULAR N° _____

POR LA CUAL SE DETERMINAN TRIBUTOS Y SE APLICAN SANCIONES A LA FIRMA NN CON RUC 00.

3- En cuanto a la cuestión de fondo, NN manifestó que en el caso de que la SET entienda que no existe nulidad del procedimiento y que tampoco se produjo la perención de instancia con relación a la determinación tributaria pretendida, la empresa se encuentra desde hace mucho tiempo inactiva y por ello al momento del procedimiento no ha sido posible localizar los documentos que sustentan las operaciones de compras. Que en cuanto al ajuste fiscal para el IRACIS propuesto por la auditoría, carece absolutamente de legalidad pues se aplica un porcentaje de rentabilidad bruta, no siendo un procedimiento legal, por lo que solicitó se libre al Dpto. de Análisis de Estudios Económicos de la SET un informe pormenorizado acerca de los métodos utilizados para llegar al resultado contenido en el Informe DA FT1 N° 00 del 00/00/00.

Teniendo en cuenta lo expuesto por la firma, el DSR2 señaló que justamente por el hecho de no haber presentado los documentos solicitados por la auditoría de la SET relacionados a periodos y ejercicios no prescriptos, ésta procedió a reliquidar los tributos conforme al num.3) del Art. 211 de la Ley N° 125/91, teniendo en cuenta los libros de compras y de ventas, así como las declaraciones juradas que la sumariada presentó, consecuentemente **NN** declaró compras y ventas en los periodos 01 a 12/2012 sin respaldo documental, por lo que concluyó que corresponde la reliquidación del **IVA** practicada por los auditores de la SET.

Con respecto al **IRACIS**, se solicitó al Departamento de Asesoría Económica de la SET que explique la metodología y los datos utilizados que llevaron a determinar el porcentaje utilizado para la determinación de la rentabilidad y ésta explicó que los resultados obtenidos fueron extraídos de una muestra tomada a partir de contribuyentes (personas jurídicas) domiciliados en la misma zona geográfica (Minga Guazú, Alto Paraná) y con similar actividad económica declarada en el RUC (Comercio al por mayor de productos diversos, Importador-Exportador), durante los ejercicios fiscales de 2010 al 2013, según se detalla a fs. 61 del expediente N° 00.

Por lo antes expuesto, el DSR2 con base en el Art. 247 de la Ley N° 125/91 que recoge el principio de la realidad económica, según el cual se atribuirá a las situaciones ocurridas una significación del hecho generador acorde con la realidad, el DSR concluyó que la reliquidación del IRACIS sobre la base mixta establecida en el Art. 211 num.3) de la citada norma y realizada por los auditores de la SET es correcta, pues se utilizaron los datos contables de la sumariada que consta en sus libros de ventas y se rechazó lo referente a los costos y gastos porque no pudo respaldarlos debidamente con comprobantes de conformidad a lo establecido en el Art. 8 de la Ley Tributaria.

En ese orden de ideas, la SET durante el sumario cumplió con la diligencia de pruebas ofrecidas por **NN**, desvirtuando así que el juzgado de instrucción sumarial no diligenció las pruebas ofrecidas y que obró con arbitrariedad, según lo expresado en sus alegatos del 16/09/2015.

4- Inaplicabilidad de las sanciones por infracciones tributarias: **NN** expresó que los auditores de la SET sugirieron la aplicación del Art. 174 numerales 4 y 12 de la Ley N° 125/91, pero que se trata de una presunción absolutamente arbitraria y de carácter inconstitucional, pues según la misma viola el principio de inocencia y que no se ha demostrado la intención de dolo. Además, la firma sostuvo que la liquidación se basó en la falta de presentación de documentos que se encuentran extraviados, razón por la cual no fueron presentados ante los auditores de la SET, por lo que señaló que no están dadas las presunciones señaladas y no se probó la defraudación, por lo que solicitó no hacer lugar al Informe DAFT1 del 30/09/214.

El DSR2 señaló que la intención (dolo) es una cuestión subjetiva pues la misma pertenece al ámbito de la voluntad la cual es difícil de probar por medios tangibles, pero que existen hechos o presunciones amparados legalmente en la Ley N° 125/91, a los cuales se recurre a fin de ajustar la conducta del contribuyente, ya sea a favor o en contra del mismo. Ejemplo de ello es que en el caso que nos ocupa, en el que la SET corroboró que **NN** registró montos de ingresos en sus libros de ventas no declaró en el Rubro 1 del Form. N° 120 del IVA, en los periodos de 01 a 12/2012, motivo por el cual se configura fehacientemente la presunción establecida en la norma conforme a lo dispuesto en el num.12) del Art. 174, y tratándose de presunciones de hecho, la contribuyente tenía a su cargo demostrar lo contrario, pues justamente con dicho fin se instruyó el sumario. Al no hacerlo así, quedan confirmadas tales circunstancias y, consecuentemente, configurada la infracción de Defraudación. Por lo demás, en cuanto a la alegada inconstitucionalidad de las disposiciones legales analizadas, cabe recordar a la firma contribuyente que ello sólo puede ser declarado por la Corte Suprema de Justicia, ya que la SET es una institución de aplicación de normas vigentes.

El DSR2 también señaló que la firma además de no presentar los documentos que respalden sus operaciones tampoco demostró que efectivamente haya extraviado sus documentos por medio de una denuncia policial y su posterior comunicación a la SET, y debió proceder a la reconstrucción de su contabilidad tal como lo indica conforme lo establece el Art. 9 de la RG N° 86/12.



RESOLUCIÓN PARTICULAR N° _____

POR LA CUAL SE DETERMINAN TRIBUTOS Y SE APLICAN SANCIONES A LA FIRMA NN CON RUC 00.

Finalmente, el DSR2 concluyó que se cumplieron todos los presupuestos para calificar la conducta de la firma contribuyente conforme al tipo legal previsto en el Art. 172 de la Ley N° 125/91, ya que realizó actos conducentes que aparejaron la consecuente falta de pago de tributos en perjuicio de la Administración Tributaria, beneficiándose la firma en la misma medida. Por lo que corresponde la aplicación de una multa del 100% sobre el IVA de los periodos de 01 a 12/2012 y del IRACIS del ejercicio fiscal de 2012 dejados de ingresar, con base en lo establecido en el Art. 175, más la multa la contravención de G. 1.170.000, por incumplir con lo estipulado en el Art. 192 num.4) de la citada norma, y el Art. 1° de la RG 7/2013 incisos b) y e).

POR TANTO, en uso de las facultades legales otorgadas por la Ley N° 125/91

**LA VICEMINISTRA DE TRIBUTACIÓN
RESUELVE**

ART. 1°: DETERMINAR las obligaciones tributarias del IVA de los periodos fiscales de 01 a 12/2012 y del IRACIS del ejercicio fiscal del 2012 de la firma contribuyente **NN**, con **RUC 00**, conforme a las razones expuestas en el considerando de la presente Resolución.

ART. 2°: CALIFICAR la conducta de la firma contribuyente como **DEFRAUDACIÓN**, de conformidad a lo establecido en el Art. 172 de la Ley N° 125/91 y **SANCIONAR** a la misma con la aplicación de una multa equivalente al 100% sobre los tributos defraudados, más multa por contravención de **G. 1.170.000** por incumplir con lo estipulado en el Art. 192 num.4) de la citada norma, y el art. 1° de la RG 7/2013 incisos b) y e).

ART. 3°: DISPONER la percepción de **G 1.259.073.108 (Guaraníes mil doscientos cincuenta y nueve millones setenta y tres mil ciento ocho)** en concepto del IVA y del IRACIS, más las multas por defraudación y por contravención, conforme al siguiente detalle:

IMPUESTO	PERIODOS/ EJERCICIO	MONTO IMPONIBLE	MONTO IMPUESTO AL 10%	MULTA 100%	TOTAL
IVA General	Ene-12	186.011.590	18.601.159	18.601.159	37.202.318
IVA General	Feb-12	325.545.460	32.554.546	32.554.546	65.109.092
IVA General	Mar-12	331.145.460	33.114.546	33.114.546	66.229.092
IVA General	Abril-12	309.490.410	30.949.041	30.949.041	61.898.082
IVA General	May-12	1.047.018.180	104.701.818	104.701.818	209.403.636
IVA General	Jun-12	284.093.030	28.409.303	28.409.303	56.818.606
IVA General	Jul-12	482.274.550	48.227.455	48.227.455	96.454.910
IVA General	Ago-12	398.807.770	39.880.777	39.880.777	79.761.554
IVA General	Sep-12	477.002.130	47.700.213	47.700.213	95.400.426
IVA General	Oct-12	507.664.550	50.766.455	50.766.455	101.532.910
IVA General	Nov-12	175.648.910	17.564.891	17.564.891	35.129.782
IVA General	Dic-12	746.231.820	74.623.182	74.623.182	149.246.364
IRACIS General	2012	1.018.581.680	101.858.168	101.858.168	203.716.336
Contravención			0	0	1.170.000
TOTALES		6.289.515.540	628.951.554	628.951.554	1.259.073.108

Los intereses y la mora serán calculados de acuerdo al artículo 171 de la Ley N° 125/91.

ART. 4°: NOTIFICAR a la firma contribuyente conforme al Art. 200 de la Ley N° 125/91, a los efectos de que en el perentorio plazo de diez (10) días hábiles y bajo apercibimiento de Ley, ingrese los montos que corresponden a los impuestos y a las multas determinados.

ART. 5°: REMITIR los antecedentes a la Dirección General de Recaudación y Oficinas Regionales, a fin de proceder al débito correspondiente.

ART. 6°: COMUNICAR a quienes corresponda y luego archivar.

**MARTA GONZALEZ AYALA
VICEMINISTRA DE TRIBUTACIÓN**