



RESOLUCIÓN PARTICULAR N° \_\_\_\_\_

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

Asunción,

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

**CONSIDERANDO:** Que, mediante las Notas de Pedido de Documentación N° 00 y N° 00/2017, notificadas el 30/09/2016 y el 02/02/2017 respectivamente, la Dirección General de Fiscalización Tributaria (**DGFT**) requirió a **NN** que presente los comprobantes de ingresos y de egresos, los libros del IVA y Diario de los periodos fiscales de 01/2011 a 12/2011, lo cual no fue cumplido.

La verificación tuvo su origen en los cruces de información realizados por auditores de la SET, en los cuales se detectaron inconsistencias en las declaraciones de IVA de **NN** con respecto a lo informado en el Sistema Integrado de Recopilación de Información “Hechauka”.

Los auditores de la SET verificaron las compras informadas por los clientes del citado contribuyente en Hechauka, las DD.JJ. presentadas por el mismo y las facturas emitidas a la empresa XX y concluyeron que **NN** no declaró la totalidad de sus ingresos en el Formulario 120, en los periodos fiscales de 01, 04 a 08/2011 y que declaró compras sin respaldo documental, infringiendo así lo prescripto en el Art. 85 “Documentaciones” y 86 “Liquidación del Impuesto” de la Ley N° 125/91 (en adelante, la Ley), por lo cual procedieron a impugnar los egresos y a reliquidar el IVA.

En cuanto al IRACIS, ante la falta de presentación de documentaciones por parte de **NN**, los auditores de la SET procedieron a la determinación del monto imponible sobre base mixta, tomando el total de los ingresos gravados de los periodos fiscales de 01 a 12/2011 y aplicando el margen de rentabilidad del 2,5% que corresponde al promedio del ejercicio fiscal 2011 para las explotaciones de su mismo género, conforme al inciso 3) del Art. 211 de la Ley.

Por los motivos señalados, **NN** causó un perjuicio al Fisco y conforme lo establecido en el Art. 172 de la Ley: “Defraudación”, los auditores de la SET recomendaron la aplicación de la multa del 200% sobre el monto de los tributos defraudados y sugirieron la aplicación de la multa por contravención de G. 1.321.000, debido a que el citado contribuyente no dio cumplimiento a lo solicitado por la Administración Tributaria, conforme a lo establecido en el art. 176 de la mencionada ley, según el siguiente detalle:

| OBLIGACIÓN                                                                       | EJENNICIO Y/O PERIODO FISCAL | MONTO IMPONIBLE | %  | IMPUESTO A INGRESAR | MULTA DEL 200% | TOTAL G     |
|----------------------------------------------------------------------------------|------------------------------|-----------------|----|---------------------|----------------|-------------|
| IVA General                                                                      | 01/2011                      | 109.526.170     | 10 | 10.952.617          | 21.905.234     | 32.857.851  |
| IVA General                                                                      | 02/2011                      | 158.214.733     | 10 | 15.821.473          | 31.642.947     | 47.464.420  |
| IVA General                                                                      | 03/2011                      | 173.469.200     | 10 | 17.346.920          | 34.693.840     | 52.040.760  |
| IVA General                                                                      | 04/2011                      | 182.503.819     | 10 | 18.250.382          | 36.500.764     | 54.751.146  |
| IVA General                                                                      | 05/2011                      | 215.556.137     | 10 | 21.555.614          | 43.111.227     | 64.666.841  |
| IVA General                                                                      | 06/2011                      | 116.086.061     | 10 | 11.608.606          | 23.217.212     | 34.825.818  |
| IVA General                                                                      | 07/2011                      | 146.644.319     | 10 | 14.664.432          | 29.328.864     | 43.993.296  |
| IVA General                                                                      | 08/2011                      | 179.859.093     | 10 | 17.985.909          | 35.971.819     | 53.957.728  |
| IVA General                                                                      | 09/2011                      | 145.063.909     | 10 | 14.506.391          | 29.012.782     | 43.519.173  |
| IVA General                                                                      | 10/2011                      | 307.139.910     | 10 | 30.713.991          | 61.427.982     | 92.141.973  |
| IVA General                                                                      | 11/2011                      | 309.426.800     | 10 | 30.942.680          | 61.885.360     | 92.828.040  |
| IVA General                                                                      | 12/2011                      | 312.714.200     | 10 | 31.271.420          | 62.542.840     | 93.814.260  |
| IRACIS General                                                                   | 2011                         | 45.765.630      | 10 | 4.576.563           | 9.153.126      | 13.729.689  |
| CONTRAVENCIÓN: R.G. N° 7/13 Inc. b, modificado por el Decreto N° 4954/16 Art. 1° |                              | 0               | 0  | 0                   | 1.321.000      | 1.321.000   |
| TOTAL GENERAL                                                                    |                              | 2.401.969.981   | 10 | 240.196.998         | 481.714.997    | 721.911.995 |

A fin de precautelar las Garantías Constitucionales de la Defensa y el Debido Proceso, por J.I. N° 00 del 16/05/2017, el Departamento de Sumarios y Recursos 1 (**DSR1**) instruyó el 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, acompañados de comprobantes de egresos del contribuyente y de sus Libros de Compras y Ventas, por lo que luego de haber practicado todas las diligencias





RESOLUCIÓN PARTICULAR N° \_\_\_\_\_

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

tendientes al esclarecimiento de los hechos y cumplidas las etapas procesales, mediante el J.I. N° 00 del 25/10/2017, se llamó a autos para resolver.

Las argumentaciones expuestas por **NN**, así como todos los antecedentes agregados en el sumario fueron analizados por el **DSR1**, el cual llegó a las siguientes conclusiones:

En relación al fondo de la cuestión, **NN** manifestó lo siguiente: *“por mal asesoramiento no presente mis documentos como correspondía, adjunto...libros VENTAS – COMPRAS con los respectivos comprobantes de gasto desde el mes de enero a diciembre 2011...”* (sic).

Al respecto, el **DSR1** señaló que la impugnación inicial de los auditores de la SET era válida, en atención a que **NN** durante el Control Interno, **NO** presentó los comprobantes que respaldan sus ingresos, créditos fiscales, costos y gastos, los cuales recién fueron presentados en la instancia sumarial.

Los referidos documentos fueron remitidos por el **DSR1**, durante el periodo probatorio, al Departamento Jurídico de Gestiones Internas (**DJGI**), a fin de que los verifique y proceda a reliquidar los tributos, en caso de corresponder.

En referencia al IVA General, en el Informe Técnico N° 00 del 15/09/2017 el **DJGI** mencionó que *“Del total de las facturas de compras presentadas..., se dedujeron aquellas que respaldan las que no se consideran deducibles del impuesto debido a que se refieren a adquisiciones que representaban gastos personales, comprobantes a nombre de terceros e innominadas por G. 86.413.547”* (sic). Su reliquidación es la siguiente:

| PERIODO FISCAL | DÉBITOS 10% | CRÉDITOS 10% | CRÉDITOS IMPUGNADOS 10% | CRÉDITOS IMPUGNADOS 5% | RETENCIONES COMPUTABLES | SALDO PERIODO ANTERIOR | SALDO A FAVOR DEL CONTRIBUYENTE | SALDO A FAVOR DEL FISCO |
|----------------|-------------|--------------|-------------------------|------------------------|-------------------------|------------------------|---------------------------------|-------------------------|
| 01/2011        | 28.171.262  | 19.257.185   | 38.164                  | 4.619                  | 2.520.820               | 8.136.646              | 1.700.606                       | 0                       |
| 02/2011        | 14.326.818  | 14.766.485   | 763.037                 | 12.864                 | 3.018.138               | 1.700.606              | 4.382.510                       | 0                       |
| 03/2011        | 22.953.727  | 16.084.190   | 732.007                 | 46.064                 | 3.522.472               | 4.382.510              | 257.374                         | 0                       |
| 04/2011        | 23.123.382  | 10.818.504   | 76.418                  | 0                      | 5.961.818               | 257.374                | 0                               | 6.162.104               |
| 05/2011        | 29.541.614  | 18.519.188   | 323.546                 | 4.571                  | 4.112.228               | 0                      | 0                               | 7.238.316               |
| 06/2011        | 31.307.242  | 16.418.109   | 472.981                 | 11.171                 | 2.083.091               | 0                      | 0                               | 13.290.194              |
| 07/2011        | 26.332.523  | 19.335.365   | 711.365                 | 15.532                 | 5.078.273               | 0                      | 0                               | 2.645.782               |
| 08/2011        | 25.668.636  | 25.367.481   | 209.540                 | 25.652                 | 4.792.439               | 0                      | 4.256.093                       | 0                       |
| 09/2011        | 26.812.382  | 11.014.362   | 1.109.579               | 23.218                 | 3.122.725               | 4.256.093              | 0                               | 9.551.999               |
| 10/2011        | 34.959.446  | 17.502.171   | 814.641                 | 19.664                 | 5.726.070               | 0                      | 0                               | 12.565.509              |
| 11/2011        | 43.463.036  | 17.744.042   | 441.092                 | 0                      | 4.142.793               | 0                      | 0                               | 22.017.293              |
| 12/2011        | 25.036.636  | 12.688.202   | 1.567.135               | 0                      | 7.429.089               | 0                      | 0                               | 6.486.480               |
| Totales        | 331.696.704 | 199.515.284  | 7.259.505               | 163.355                | 51.509.956              | 18.733.229             | 10.596.583                      | 79.957.677              |

\* El monto de débito 10% del periodo fiscal de 11/2011 fue modificado, a fin de exponer correctamente lo asentado por el contribuyente en su Libro IVA Ventas.

En cuanto al IRACIS el **DJGI** expresó que *“...se consideraron los comprobantes de compras que el contribuyente presentó durante el sumario y se impugnaron aquellos que representan gastos personales, ...emitidas a nombres de terceros o están innominados, como así aquellos que no cuentan con respaldo documental, y también aquellos que respaldan compras de Activos por valor de G. 123.461.386”*. La reliquidación es la siguiente:

| RELIQUIDACIÓN DEL IRACIS EJERCICIO FISCAL 2011   |               |
|--------------------------------------------------|---------------|
| RUBROS                                           | MONTOS        |
| Ingreso neto                                     | 3.316.967.039 |
| (-) Costo y gastos s/ comprobantes               | 1.880.742.942 |
| Renta Bruta                                      | 1.436.224.097 |
| (+) Gastos no deducibles s/ comprobantes         | 86.413.547    |
| Renta Neta del ejercicio                         | 1.522.637.644 |
| Impuesto liquidado                               | 152.263.764   |
| (-) Pago Previo                                  | 1.504.275     |
| (-) Saldo a favor del Fisco del periodo anterior | 0             |
| Saldo a favor del contribuyente                  | 0             |





RESOLUCIÓN PARTICULAR N° \_\_\_\_\_

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

|                         |             |
|-------------------------|-------------|
| Saldo a favor del Fisco | 150.759.489 |
|-------------------------|-------------|

\* El monto de Ingreso neto fue modificado, a fin de exponer correctamente lo asentado por el contribuyente en su Libro IVA Ventas.

El **DSR1** señaló que **NN** no declaró la totalidad de sus ingresos en el Formulario 120, en los periodos fiscales de 01 y 03 a 11/2011 y en el Formulario 101 del ejercicio fiscal 2011, lo cual se confirmó con la verificación del Libro IVA Ventas (Bibliógrafos adjuntos del 1 al 5), presentado por el mencionado contribuyente durante el Sumario Administrativo y sus declaraciones juradas.

Así también, el **DSR1** concluyó que **NN** declaró, para disminuir la base imponible del IVA de los periodos fiscales de 01 a 12/2011 y del IRACIS del ejercicio fiscal 2011, compras sin respaldo documental o con facturas que no cumplen los requisitos legales (Bibliógrafos adjuntos del 1 al 5), por lo que corresponde la impugnación de las mismas, así como de los créditos fiscales, costos y gastos respaldados con ellas, conforme al Art. 86 de la Ley, que dispone: “... El impuesto se liquidará mensualmente y se determinará por la diferencia entre el “débito fiscal” y el “crédito fiscal”. El débito fiscal lo constituye la suma de los impuestos devengados en las operaciones gravadas del mes... El crédito fiscal estará integrado por a) La suma del impuesto incluido en los comprobantes de compras en plaza... que cumplan con lo previsto en el Art. 85°... No dará derecho al crédito fiscal el impuesto incluido en los comprobantes que no cumplan con los requisitos legales o reglamentarios...” (sic).

Asimismo, el mencionado contribuyente incurrió en infracción al Art. 7° de la Ley, que preceptúa: “Constituirá renta bruta la diferencia entre el ingreso total proveniente de las operaciones comerciales, industriales y de servicios y el costo de las mismas” y al Art. 8° de la citada ley que establece que la renta neta se determinará deduciendo de la renta bruta gravada los gastos que sean necesarios para obtener y mantener la fuente productora, siempre que representen una erogación real, estén debidamente documentados y sean a precios de mercado.

Por lo expuesto, el **DSR1** confirmó la reliquidación del IVA realizada por el **DJGI**, así también, la del IRACIS, y en cuanto a éste último señaló que, si bien la denuncia realizada por los auditores de la **SET** arrojó un impuesto a ingresar de G. 4.576.563, recién durante el Sumario Administrativo, **NN** presentó sus Libros de Compras y Ventas, así como sus comprobantes, por lo que el **DJGI** procedió a realizar la determinación sobre base cierta, resultando un monto a ingresar al Fisco mucho mayor al inicialmente denunciado.

En relación a la calificación de la conducta de **NN**, el **DSR1** concluyó que se cumplen todos los presupuestos previstos en el Art. 172 de la Ley, ya que confirmó la contradicción entre sus libros, documentos y DDJJ, el suministro de informaciones inexactas sobre sus actividades gravadas y la intención de hacer valer ante la Administración Tributaria formas manifiestamente inapropiadas a la realidad de los hechos gravados, confirmándose de esta manera las presunciones previstas en los numerales 1) 4) y 5) del Art. 173, y en el numeral 12) del Art. 174 del mencionado cuerpo legal.

Asimismo, el **DSR1** manifestó que el Art. 174 de la Ley establece una presunción de hecho, lo cual implica que, detectada la infracción, la Administración Tributaria pone a conocimiento del contribuyente a fin de que éste, mediante los elementos probatorios conducentes, desvirtúe los hechos denunciados. Sin embargo, en este caso pese a haber tenido la oportunidad en el sumario administrativo, no lo hizo.

A fin de establecer la graduación de la sanción, el **DSR1** consideró las circunstancias agravantes establecidas en los numerales 2) y 6) del Art. 175 de la Ley, e indicó que se configura:

- La continuidad, ya que se ha detectado la declaración incompleta de ingresos y de compras sin respaldo documental, durante todo el ejercicio fiscal 2011.
- La importancia del perjuicio fiscal, pues solamente el tributo dejado de ingresar al Fisco asciende a la suma de G 230.717.166.

Por tanto, el **DSR1** sostuvo que corresponde la aplicación de una multa por Defraudación equivalente al 200% sobre el monto de los tributos defraudados.

Así también, debido a que **NN** no dio cumplimiento a lo solicitado por la **SET** en las Notas de Pedido de Documentación N° 00 y DGFT N° 00/2017, conforme a lo establecido en el Art. 176 de la Ley, el **DSR1** concluyó que corresponde la aplicación de la sanción por contravención de G. 50.000, en virtud al Art. 3° del Decreto N° 313/2018, que establece excepcionalmente que la sanción por incumplimiento de deberes formales queda fijada en ese monto.

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,

**EL VICEMINISTRO DE TRIBUTACIÓN**



RESOLUCIÓN PARTICULAR N° \_\_\_\_\_

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

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 y de acuerdo al siguiente detalle:

| OBLIGACIÓN     | EJENNICIO Y/O PERIODO FISCAL | MONTO IMPONIBLE | %  | IMPUESTO A INGRESAR | MULTA DEL 200% | TOTAL G     |
|----------------|------------------------------|-----------------|----|---------------------|----------------|-------------|
| IVA General    | 04/2011                      | 61.621.040      | 10 | 6.162.104           | 12.324.208     | 18.486.312  |
| IVA General    | 05/2011                      | 72.383.160      | 10 | 7.238.316           | 14.476.632     | 21.714.948  |
| IVA General    | 06/2011                      | 132.901.940     | 10 | 13.290.194          | 26.580.388     | 39.870.582  |
| IVA General    | 07/2011                      | 26.457.820      | 10 | 2.645.782           | 5.291.564      | 7.937.346   |
| IVA General    | 09/2011                      | 95.519.990      | 10 | 9.551.999           | 19.103.998     | 28.655.997  |
| IVA General    | 10/2011                      | 125.655.090     | 10 | 12.565.509          | 25.131.018     | 37.696.527  |
| IVA General    | 11/2011                      | 220.172.930     | 10 | 22.017.293          | 44.034.586     | 66.051.879  |
| IVA General    | 12/2011                      | 64.864.800      | 10 | 6.486.480           | 12.972.960     | 19.459.440  |
| IRACIS General | 2011                         | 1.507.594.890   | 10 | 150.759.489         | 301.518.978    | 452.278.467 |
| CONTRAVENCIÓN  |                              |                 |    |                     |                | 50.000      |
| TOTAL GENERAL  |                              | 2.307.171.660   |    | 230.717.166         | 461.434.332    | 692.201.498 |

\* Sobre los tributos deberán adicionarse los intereses y la multa por mora, que serán calculados conforme al Art. 171 de la Ley.

**Art. 2°- CALIFICAR** la conducta del contribuyente **NN** con **RUC 00** como **DEFRAUDACIÓN**, de conformidad 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 200% sobre el tributo defraudado y una multa por **CONTRAVENCIÓN**, conforme a las razones expuestas en el Artículo 1° de la presente Resolución.

**Art. 3°- NOTIFICAR** al contribuyente conforme al Art. 200 de la Ley N° 125/91, a fin de que proceda a dar cumplimiento a lo dispuesto en la presente Resolución, bajo apercibimiento de Ley.

**Art. 4°- COMUNICAR** al contribuyente que podrá interponer recurso de reconsideración en sede administrativa, dentro del plazo de 10 (diez) días hábiles, computado a partir del día hábil siguiente al de la notificación de la presente Resolución, conforme al Art. 234 de la Ley N° 125/1991 y a la RG N° 114/2017.

**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.

**OSCAR ORUÉ**  
**VICEMINISTRO DE TRIBUTACIÓN**

