



RESOLUCION PARTICULAR

FORM.727-2

VISTO:

El proceso virtual N° 00 y el expediente N° 00 y otros del sumario administrativo instruido a la contribuyente **NN** con **RUC 00**, en adelante **NN**; y,

CONSIDERANDO:

Que, mediante la Orden de Fiscalización N° 00 notificada el 09/11/2018, a través de la Dirección General de Fiscalización Tributaria (**DGFT**), la SET dispuso la fiscalización puntual de las obligaciones del IRACIS General de los ejercicios fiscales de 2013 a 2016, y del IVA General de los periodos fiscales de 01/2013 a 12/2016 de **NN**, y para el efecto le requirió que presente sus documentos contables e impositivos, así como los registros que los respaldan, lo cual no fue cumplido.

La fiscalización cuenta como antecedente la Nota DGFT/DPT N° 00/2018 según la cual el Departamento de Planeamiento Operativo informó que detectó que **NN** declaró créditos fiscales por montos elevados, con los que compensaba sus débitos fiscales y le generaban saldos a favor.

Durante la fiscalización, los auditores de la SET constataron que **NN** declaró créditos fiscales en el IVA, así como costos y gastos en el IRACIS General, que no cuentan con respaldo documental, ya que la contribuyente no presentó los documentos que le fueron requeridos y porque los montos de sus compras que reportaron sus proveedores a la SET a través del Módulo Hechauka del Sistema Marangatu, son menores a los consignados en sus DDJJ. Debido a ello, los auditores de la SET impugnaron los créditos fiscales en el IVA que no cuentan con respaldo documental y superan el monto de las compras informadas, por lo que reclamaron el ajuste fiscal correspondiente.

Atendiendo la incidencia de estas inconsistencias en el IRACIS, los auditores de la SET reliquidaron este tributo sobre base mixta, para lo cual aplicaron sobre los ingresos declarados, el índice rentabilidad que presentan otros contribuyentes de su mismo sector económico, conforme a las utilidades que éstos declararon.

Dadas estas circunstancias, los auditores de la SET recomendaron el ajuste fiscal del IRACIS General y del IVA General, calificar la conducta del contribuyente conforme a lo establecido en el Art. 172 de la Ley N° 125/1991 (la Ley) y graduar la multa del 100% a 300% sobre los tributos defraudados según lo dispuesto en el Art. 175 de la Ley, además de la multa por Contravención dispuesta en el Art. 176 de la Ley, por no haber presentado los documentos que le fueron requeridos por la SET; todo ello según el siguiente detalle:

OBLIGACIÓN	EJERCICIO / PERIODO FISCAL	MONTO DE LAS COMPRAS SIN RESPALDO DOCUMENTAL	IMPUESTO SIN RESPALDO DOCUMENTAL	MONTO IMPONIBLE S/ RELIQUIDACIÓN	IMPUESTO A INGRESAR S/ RELIQUIDACIÓN	TOTAL A INGRESAR G
511 - AJUSTE IRACIS	2013	0	0	55.224.858	5.522.486	5.522.486
511 - AJUSTE IRACIS	2014	0		94.317.985	9.431.799	9.431.799
511 - AJUSTE IRACIS	2015	0	0	111.954.822	11.195.482	11.195.482
511 - AJUSTE IRACIS	2016	0	0	171.773.309	17.177.331	17.177.331
521 - AJUSTE IVA	ene-13	58.989.652	3.337.148	58.989.652	3.337.148	3.337.148
521 - AJUSTE IVA	feb-13	67.531.264	4.164.050	67.531.264	4.164.050	4.164.050
521 - AJUSTE IVA	mar-13	61.685.671	3.547.829	61.685.671	3.547.829	3.547.829
521 - AJUSTE IVA	abr-13	81.424.358	5.244.102	81.424.358	5.244.102	5.244.102
521 - AJUSTE IVA	may-13	56.790.722	3.301.644	56.790.722	3.301.644	3.301.644
521 - AJUSTE IVA	jun-13	63.619.492	3.863.111	63.619.492	3.863.111	3.863.111
521 - AJUSTE IVA	jul-13	78.912.337	4.486.472	78.912.337	4.486.472	4.486.472
521 - AJUSTE IVA	ago-13	79.546.164	4.558.426	79.546.164	4.558.426	4.558.426

521 - AJUSTE IVA	sep-13	81.077.195	4.710.915	81.077.195	4.710.915	4.710.915
521 - AJUSTE IVA	oct-13	79.952.821	4.582.571	79.952.821	4.582.571	4.582.571
521 - AJUSTE IVA	nov-13	39.133.534	3.216.208	39.133.534	3.216.208	3.216.208
521 - AJUSTE IVA	dic-13	68.844.715	3.890.216	68.844.715	3.890.216	3.890.216
521 - AJUSTE IVA	ene-14	61.485.903	3.360.518	61.485.903	3.360.518	3.360.518
521 - AJUSTE IVA	feb-14	66.652.603	3.854.367	66.652.603	3.854.367	3.854.367
521 - AJUSTE IVA	mar-14	62.546.908	3.291.667	62.546.908	3.291.667	3.291.667
521 - AJUSTE IVA	abr-14	192.846.379	10.858.355	192.846.379	10.858.355	10.858.355
521 - AJUSTE IVA	may-14	79.326.099	4.502.134	79.326.099	4.502.134	4.502.134
521 - AJUSTE IVA	jun-14	63.561.060	3.630.392	63.561.060	3.630.392	3.630.392
521 - AJUSTE IVA	jul-14	54.271.079	2.713.554	54.271.079	2.713.554	2.713.554
521 - AJUSTE IVA	ago-14	50.902.144	2.545.107	50.902.144	2.545.107	2.545.107
521 - AJUSTE IVA	sep-14	63.765.113	3.362.292	63.765.113	3.362.292	3.362.292
521 - AJUSTE IVA	oct-14	70.087.725	4.101.189	70.087.725	4.101.189	4.101.189
521 - AJUSTE IVA	nov-14	18.937.909	946.895	18.937.909	946.895	946.895
521 - AJUSTE IVA	dic-14	4.959.240	257.710	4.959.240	257.710	257.710
521 - AJUSTE IVA	ene-15	40.504.154	2.025.208	40.504.154	2.025.208	2.025.208
521 - AJUSTE IVA	feb-15	38.004.396	1.900.220	38.004.396	1.900.220	1.900.220
521 - AJUSTE IVA	mar-15	29.638.513	1.481.926	29.638.513	1.481.926	1.481.926
521 - AJUSTE IVA	abr-15	48.250.720	2.494.397	48.250.720	2.494.397	2.494.397
521 - AJUSTE IVA	may-15	36.239.984	1.811.999	36.239.984	1.811.999	1.811.999
521 - AJUSTE IVA	jun-15	51.191.664	3.033.055	51.191.664	3.033.055	3.033.055
521 - AJUSTE IVA	jul-15	28.480.563	2.355.801	28.480.563	2.355.801	2.355.801
521 - AJUSTE IVA	ago-15	17.413.955	1.348.751	17.413.955	1.348.751	1.348.751
521 - AJUSTE IVA	sep-15	57.264.416	3.656.022	57.264.416	3.656.022	3.656.022
521 - AJUSTE IVA	oct-15	29.627.490	2.331.984	29.627.490	2.331.984	2.331.984
521 - AJUSTE IVA	nov-15	47.195.655	3.507.201	47.195.655	3.507.201	3.507.201
521 - AJUSTE IVA	dic-15	76.955.566	5.704.207	76.955.566	5.704.207	5.704.207
521 - AJUSTE IVA	ene-16	42.741.326	3.513.878	42.741.326	3.513.878	3.513.878
521 - AJUSTE IVA	feb-16	89.917.197	6.865.228	89.917.197	6.865.228	6.865.228
521 - AJUSTE IVA	mar-16	88.350.498	7.286.928	88.350.498	7.286.928	7.286.928
521 - AJUSTE IVA	abr-16	87.813.833	7.082.170	87.813.833	7.082.170	7.082.170
521 - AJUSTE IVA	may-16	95.339.912	7.929.831	95.339.912	7.929.831	7.929.831
521 - AJUSTE IVA	jun-16	82.963.568	6.880.861	82.963.568	6.880.861	6.880.861
521 - AJUSTE IVA	jul-16	74.578.798	7.060.705	74.578.798	7.060.705	7.060.705
521 - AJUSTE IVA	ago-16	67.734.766	6.773.477	67.734.766	6.773.477	6.773.477
521 - AJUSTE IVA	sep-16	330.869.797	31.703.346	330.869.797	31.703.346	31.703.346
521 - AJUSTE IVA	oct-16	77.777.942	7.606.867	77.777.942	7.606.867	7.606.867
521 - AJUSTE IVA	nov-16	63.440.861	5.696.032	63.440.861	5.696.032	5.696.032
521 - AJUSTE IVA	dic-16	59.324.691	5.932.469	59.324.691	5.932.469	5.932.469
551 - AJUSTE CONTRAVEN	14/12/2018	0	0	0	0	50.000
TOTAL		3.268.470.352	228.309.435	3.701.741.326	271.636.533	271.686.533

A fin de precautelar las Garantías Constitucionales de la Defensa y del Debido Proceso, por Resolución N° 00 del 01/02/2018 el Departamento de Sumarios y Recursos 2 (**DSR2**), instruyó el sumario administrativo a la contribuyente conforme lo disponen los artículos 212 y 225 de la Ley y la RG N° 114/2017, que prevén los procedimientos para la determinación tributaria y para la aplicación de sanciones.

Atendiendo a que, **NN** fue debidamente notificada del sumario administrativo en su domicilio declarado en el RUC, conforme consta en la cédula de notificación recibida por la misma (fs. 66 del Exp. N° 00), y de la apertura del periodo probatorio, que fue remitida al buzón Marandu y al correo electrónico declarado en el RUC, e igualmente no presentó su descargo con relación a los hechos denunciados durante el plazo de Ley, el **DSR2** llamó a autos para resolver.

El **DSR2** señaló que **NN** declaró indebidamente créditos fiscales, costos y gastos en el IVA General e IRACIS General, porque éstos no cuentan con respaldo documental, en infracción a lo establecido por los artículos 7°, 8° y 86 de la Ley, pues comprobó que ésta consignó en sus declaraciones juradas montos superiores a los que informaron sus proveedores, a través del Módulo Hechauká del Sistema Marangatu y cuyos documentos de respaldo no fueron presentados ante los requerimientos de la SET.

El **DSR2** remarcó, que si bien **NN** presentó durante el control una denuncia de un supuesto hecho de robo de documentos de un vehículo de marca Toyota Modelo Hilux del año 2014, resulta bastante llamativo que dicho hecho haya ocurrido dos días después de haber sido notificado del inicio de controles por parte de la SET; además la contribuyente tiene la obligación de denunciar este hecho oportunamente a la SET y reconstruir su contabilidad conforme a lo dispuesto en el Art. 9° de la RG N° 86/2012, lo que en este caso no fue cumplido.

Todo ello, sumado al hecho de que la contribuyente no pudo demostrar durante el sumario administrativo la composición de sus créditos fiscales en el IVA, así como sus costos y gastos en el IRACIS, pues no presentó un solo documento que pueda respaldar la veracidad de sus compras; pues ni siquiera se presentó a ejercer su defensa en el sumario administrativo, a pesar de que la SET le otorgó todas las oportunidades para ello, hecho que además demuestra su total desinterés en el esclarecimiento de los hechos. Por lo que corresponde confirmar la reliquidación realizada por los auditores de la SET.

Con relación 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, el cual está representado no solo por el monto que dejó de percibir en concepto del IVA General y del IRACIS General, sino además por los saldos que no cuentan con respaldo documental e igualmente trasladó en distintos periodos, con el objeto de procurarse un beneficio indebido y no pagar impuestos. Por esta razón, 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 del sujeto pasivo fue con intención, y en el caso particular ha quedado plenamente demostrado que **NN** presentó declaraciones juradas con datos falsos y suministró informaciones inexactas sobre sus compras (numerales 3 y 5 del Art. 173 de la Ley), y que hizo valer ante la Administración Tributaria formas manifiestamente inapropiadas a la realidad de los hechos gravados (numeral 12 del Art. 174 de la Ley), ya que las operaciones de compra que declaró al liquidar sus impuestos no reúnen los requisitos legales para ser deducibles en el IVA ni en el IRACIS.

Por tanto, conforme a las evidencias obtenidas, quedó confirmado que se cumplen todos los presupuestos para calificar su conducta de acuerdo al tipo legal previsto en el Art. 172 de la Ley.

A fin de establecer la graduación de la sanción, el **DSR2** señaló que si bien existieron circunstancias agravantes, 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 las actividades del infractor.

Por esta razón y en cumplimiento del Principio de Proporcionalidad que faculta a la SET 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 las operaciones cuestionadas corresponden a varios periodos de cuatro ejercicios fiscales y que las compras representan un monto altamente relevante del total de sus compras. Consecuentemente, consideró que corresponde la aplicación de la multa del 235% sobre los tributos no ingresados.

El **DSR2** señaló también, que corresponde la aplicación de la multa por Contravención dispuesta en el Art. 176 de la Ley y la RG N° 13/2019, porque **NN** no proveyó los documentos que le fueron solicitados.

Finalmente, el **DSR2** concluyó que corresponde determinar las obligaciones fiscales en concepto de los tributos y aplicar las multas.

POR TANTO, en uso de las facultades conferidas por la RG N° 40/2014,

LA DIRECCION DE PLANIFICACION Y TECNICA TRIBUTARIA
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
------------	---------	----------	-------	-------

511 - AJUSTE IRACIS	2013	5.522.486	12.977.842	18.500.328
511 - AJUSTE IRACIS	2014	9.431.799	22.164.728	31.596.527
511 - AJUSTE IRACIS	2015	11.195.482	26.309.383	37.504.865
511 - AJUSTE IRACIS	2016	17.177.331	40.366.728	57.544.059
521 - AJUSTE IVA	01/2013	3.337.148	7.842.298	11.179.446
521 - AJUSTE IVA	02/2013	4.164.050	9.785.518	13.949.568
521 - AJUSTE IVA	03/2013	3.547.829	8.337.398	11.885.227
521 - AJUSTE IVA	04/2013	5.244.102	12.323.640	17.567.742
521 - AJUSTE IVA	05/2013	3.301.644	7.758.863	11.060.507
521 - AJUSTE IVA	06/2013	3.863.111	9.078.311	12.941.422
521 - AJUSTE IVA	07/2013	4.486.472	10.543.209	15.029.681
521 - AJUSTE IVA	08/2013	4.558.426	10.712.301	15.270.727
521 - AJUSTE IVA	09/2013	4.710.915	11.070.650	15.781.565
521 - AJUSTE IVA	10/2013	4.582.571	10.769.042	15.351.613
521 - AJUSTE IVA	11/2013	3.216.208	7.558.089	10.774.297
521 - AJUSTE IVA	12/2013	3.890.216	9.142.008	13.032.224
521 - AJUSTE IVA	01/2014	3.360.518	7.897.217	11.257.735
521 - AJUSTE IVA	02/2014	3.854.367	9.057.762	12.912.129
521 - AJUSTE IVA	03/2014	3.291.667	7.735.417	11.027.084
521 - AJUSTE IVA	04/2014	10.858.355	25.517.134	36.375.489
521 - AJUSTE IVA	05/2014	4.502.134	10.580.015	15.082.149
521 - AJUSTE IVA	06/2014	3.630.392	8.531.421	12.161.813
521 - AJUSTE IVA	07/2014	2.713.554	6.376.852	9.090.406
521 - AJUSTE IVA	08/2014	2.545.107	5.981.001	8.526.108
521 - AJUSTE IVA	09/2014	3.362.292	7.901.386	11.263.678
521 - AJUSTE IVA	10/2014	4.101.189	9.637.794	13.738.983
521 - AJUSTE IVA	11/2014	946.895	2.225.203	3.172.098
521 - AJUSTE IVA	12/2014	257.710	605.619	863.329
521 - AJUSTE IVA	01/2015	2.025.208	4.759.239	6.784.447
521 - AJUSTE IVA	02/2015	1.900.220	4.465.517	6.365.737
521 - AJUSTE IVA	03/2015	1.481.926	3.482.526	4.964.452
521 - AJUSTE IVA	04/2015	2.494.397	5.861.833	8.356.230
521 - AJUSTE IVA	05/2015	1.811.999	4.258.198	6.070.197
521 - AJUSTE IVA	06/2015	3.033.055	7.127.679	10.160.734
521 - AJUSTE IVA	07/2015	2.355.801	5.536.132	7.891.933
521 - AJUSTE IVA	08/2015	1.348.751	3.169.565	4.518.316
521 - AJUSTE IVA	09/2015	3.656.022	8.591.652	12.247.674
521 - AJUSTE IVA	10/2015	2.331.984	5.480.162	7.812.146
521 - AJUSTE IVA	11/2015	3.507.201	8.241.922	11.749.123
521 - AJUSTE IVA	12/2015	5.704.207	13.404.886	19.109.093
521 - AJUSTE IVA	01/2016	3.513.878	8.257.613	11.771.491
521 - AJUSTE IVA	02/2016	6.865.228	16.133.286	22.998.514
521 - AJUSTE IVA	03/2016	7.286.928	17.124.281	24.411.209
521 - AJUSTE IVA	04/2016	7.082.170	16.643.100	23.725.270
521 - AJUSTE IVA	05/2016	7.929.831	18.635.103	26.564.934
521 - AJUSTE IVA	06/2016	6.880.861	16.170.023	23.050.884
521 - AJUSTE IVA	07/2016	7.060.705	16.592.657	23.653.362
521 - AJUSTE IVA	08/2016	6.773.477	15.917.671	22.691.148
521 - AJUSTE IVA	09/2016	31.703.346	74.502.863	106.206.209
521 - AJUSTE IVA	10/2016	7.606.867	17.876.137	25.483.004
521 - AJUSTE IVA	11/2016	5.696.032	13.385.675	19.081.707
521 - AJUSTE IVA	12/2016	5.932.469	13.941.302	19.873.771
551 - AJUSTE CONTRAVEN	14/12/2018	0	300.000	300.000
Totales		271.636.533	638.645.851	910.282.384

**Los accesorios legales serán calculados conforme al Art. 171 de la Ley N° 125/1991.*

Art. 2°: CALIFICAR la conducta de la contribuyente **NN** con **RUC 00**, como defraudación, de conformidad a lo establecido en el Art. 172 de la Ley 125/1991; y **SANCIONAR** a la misma con la aplicación de una multa equivalente al 235% sobre los tributos no ingresados, conforme a las razones expuestas en el Artículo 1 de la presente Resolución.

Art. 3°: NOTIFICAR al contribuyente conforme a la RG N° 114/2017, a fin de que proceda a dar cumplimiento a lo dispuesto en la presente Resolución, bajo apercibimiento de Ley.

Art. 4°: COMUNICAR al sumariado 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 (TA) 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.

ABG. ANTULIO BOHBOUT
DIRECTOR DE PLANIFICACION Y TECNICA TRIBUTARIA