



RESOLUCION PARTICULAR

VISTO:

El Expediente N° 00, y otros del proceso para la Determinación Tributaria y Aplicación de Sanciones N° 00 instruido a la contribuyente NN con RUC 00, (en adelante NN), y;

CONSIDERANDO:

Que, mediante Orden de Fiscalización Puntual N° 00, notificada en fecha 13/07/2018, la Subsecretaria de Estado de Tributación (SET), a través de la Dirección General de Fiscalización Tributaria (DGFT), dispuso la verificación de la obligación fiscal del IVA General de los periodos fiscales de 03/2017 a 12/2017 de NN y, para tal efecto le requirió que presente sus comprobantes de venta, comprobantes de egresos, libros IVA compras y ventas, documentación que fue arrimada por la contribuyente fiscalizada.

La verificación tuvo origen en el marco de las investigaciones realizadas por el Departamento de Planeamiento Operativo (DPO), en las que se menciona a empresas y proveedores vinculados que presentan llamativas inconsistencias en sus operaciones comerciales, en donde NN resulta incluida con presunción de omisión de ingresos por lo que el DPO a través de Denuncia Interna N° 00 del 28/06/2018 da origen a un proceso de fiscalización puntual.

Según el Informe Final de Auditoría N° 00 del 08/10/2018, los auditores de la SET constataron inconsistencias entre los valores consignados en sus Informados Compras Hechauka, DDJJ, las facturas de ventas emitidas por NN y las puestas a disposición de los auditores por los proveedores requeridos; dichas facturas corresponden, en su mayoría, a compras de combustible, mantenimiento de vehículos, lubricantes y otros, al verificarse en el Sistema de Gestión Tributaria Marangatu los Estados Financieros correspondientes al ejercicio 2017 cuya presentación fue sin movimiento, como también ejercicios anteriores en donde NN no declaró activos fijos – Rodados, por lo que los auditores procedieron a desafectar dichas compras.

Los hechos denunciados fueron tácitamente reconocidos por la contribuyente fiscalizada, ya que, con posterioridad al inicio de los trabajos de control realizados por la SET, procedió a rectificar sus DDJJ del IVA de los periodos controlados.

Ante estas circunstancias, los Auditores de la SET consideraron que NN incurrió en lo establecido por el Art. 172 de la Ley 125/1991 (en adelante la Ley), proporcionando a la Administración Tributaria datos que no coinciden con la realidad de los hechos gravados, y con ello obtuvo un beneficio indebido al no ingresar voluntariamente al Fisco los impuestos correspondientes, y en virtud al Art. 175 de la Ley recomendaron la aplicación de una multa equivalente al 140% del tributo no ingresado en los periodos fiscales controlados e igualmente una multa por Contravención de G 1.170.000, según lo establecido en el inc. a) del Art. 2 de la RG N° 07/2013, por haber presentado la documentación requerida por la SET fuera del plazo establecido, con un atraso de 30 días, según se detalla en el siguiente cuadro:

Impuesto	Ejercicio/Periodo Fiscal	Diferencia s/ Auditoria	Impuesto Liquidado o Recuperado	Crédito Fiscal a Favor del Contribuyente	Monto Imponible	Impuesto a Ingresar	Multa 140%	Total Gs.
521 - AJUSTE IVA	03/2017	204.254.540	20.425.454	0	204.254.540	20.425.454	28.595.636	49.021.090
521 - AJUSTE IVA	04/2017	100.000.000	10.000.000	0	100.000.000	10.000.000	14.000.000	24.000.000
521 - AJUSTE IVA	05/2017	200.590.910	20.059.091	0	200.590.910	20.059.091	28.082.727	48.141.818
521 - AJUSTE IVA	06/2017	125.000.000	12.500.000	0	125.000.000	12.500.000	17.500.000	30.000.000
521 - AJUSTE IVA	07/2017	75.475.460	7.547.546	0	75.475.460	7.547.546	10.566.564	18.114.110
521 - AJUSTE IVA	08/2017	76.061.820	7.606.182	0	76.061.820	7.606.182	10.648.655	18.254.837
521 - AJUSTE IVA	09/2017	172.545.460	17.254.546	0	172.545.460	17.254.546	24.156.364	41.410.910
521 - AJUSTE IVA	10/2017	126.363.640	12.636.364	0	126.363.640	12.636.364	17.690.910	30.327.274
521 - AJUSTE IVA	11/2017	250.045.450	25.004.545	0	250.045.450	25.004.545	35.006.363	60.010.908
521 - AJUSTE IVA	12/2017	130.181.820	13.018.182	0	130.181.820	13.018.182	18.225.455	31.243.637
551 - AJUSTE CONTRAVEN	19/09/2018	0	0	0	0	0	1.170.000	1.170.000
TOTAL								351.694.584

A fin de precautar las Garantías Constitucionales de la Defensa y el Debido Proceso, por Resolución N° 00 del 30/10/2018, el Departamento de Sumarios y Recursos 1 (**DSR1**) dispuso la instrucción del sumario administrativo a **NN**, conforme a lo establecido en los artículos 212 y 225 de la Ley, que prevén los procedimientos para la determinación tributaria y para la aplicación de sanciones y la RG N° 114/2017, por la cual se precisan aspectos relacionados a los procedimientos de Sumario Administrativo y de Recursos de Reconsideración.

El descargo fue presentado en tiempo y forma, por lo que por Resolución N° 00 de fecha 29/11/2018 el **DSR1** ordenó la Apertura del Periodo Probatorio, dándose por notificada en fecha 30/11/2018. Quedando preclusa dicha etapa procesal sin que **NN** haya ofrecido pruebas ni propuesto diligencia alguna, por Resolución N° 00 del 26/12/2018 declaró cerrado el Periodo Probatorio y en virtud a lo establecido por el núm. 7 de los artículos 212 y 225 de la Ley, y el Art. 13 de la RG N° 114/2017, la contribuyente disponía de 10 (diez) días hábiles para la presentación de sus alegatos.

En fecha 14/01/2019 **NN** presentó sus Alegatos, por lo que mediante Providencia N° 00 del 15/01/2019 y en virtud a lo establecido por el núm. 8 de los artículos 212 y 225 de la Ley y el Art. 14 de la RG N° 114/2017, el **DSR1** llamó a autos para resolver.

El **DSR1** señaló que **NN** expresó su *voluntad de ingresar el impuesto que corresponda, con las multas respectivas*, tanto en su escrito de descargo como en los alegatos, sin embargo, objeto la calificación de su conducta como Defraudación, en base a los argumentos que se exponen a continuación:

NN expresó; “Debe considerarse, por no existir una normativa en contrario, que el contribuyente ha rectificado sus declaraciones juradas del IVA (formularios 120), correspondientes, dentro de los plazos legales en que el contribuyente puede voluntariamente rectificarlos. Las rectificaciones realizadas en tiempo y forma no fueron

practicadas por imposición o sugerencia del organismo fiscalizador; fue un acto voluntario del contribuyente... ”.

Al respecto, el **DSR1** manifestó, que las rectificaciones practicadas por la sumariada, conforme al alcance del Art. 208 de la Ley, si bien fueron realizadas antes del inicio de los trabajos de fiscalización, no la exime de su responsabilidad por las infracciones en que hubiere incurrido, y este hecho solo puede ser considerado como atenuante al momento de graduar las sanciones, tal como lo establece el numeral 8) del Art. 175 de la Ley y tampoco pueden reputarse espontaneas ya que fueron rectificadas por la contribuyente luego de los trabajos de control iniciados por la **SET** que emitió la Nota de Requerimiento de Documentaciones N° 00 del 24/04/2018, notificada en fecha 25/04/2018 a **NN**, y las rectificaciones de los periodos fiscales de 03/2017 a 12/2017 fueron hechas el 16/05/2018, evidenciando con ello que sólo fueron rectificadas las **DDJJ** como consecuencia de los trabajos de investigación y control realizados por la **SET**.

De igual manera, **NN** se refirió a uno de los puntos expuestos por los auditores en su Informe Final en el que hacen mención a que no se tuvieron a la vista contratos de prestación de vehículos ni prestación de servicios, para considerar la totalidad de las facturas que respalden sus egresos, por lo que expresa *“Solicitamos se remitan a los requerimientos de documentaciones de los fiscalizadores. NO EXISTE NINGUN PEDIDO FORMAL (vía notificación). NI INFORMAL (todas las veces que el contribuyente fuera convocado por los fiscalizadores). Que hagan alusión a dichas documentaciones..., que podrían justificar la deducibilidad de los gastos... ”.*

En tal sentido, el **DSR1** remarcó que conforme al inc. c) Art. 5 de la RG 114/2017, la sumariada deberá presentar su escrito de Descargo en el cual deberá contestar el traslado y adjuntar las pruebas documentales y ofrecer las demás pruebas que considere oportunas, igualmente en fecha 29/11/2018 por Resolución N° 00, se ordenó la Apertura del Periodo Probatorio, durante un lapso de 15 (quince) días hábiles, período en el cual **NN** pudo haber ofrecido las documentaciones que a su criterio justifican sus egresos de manera a desvirtuar lo dicho por los auditores, sin embargo, no lo hizo en ninguna de las oportunidades.

Respecto a la posibilidad del reconocimiento de los comprobantes para la deducción del crédito fiscal para el IVA General, el **DSR1** señaló que para que un egreso sea reconocido para la deducción del tributo, debe reunir los requisitos establecidos en el Art. 86 de la Ley que prevé que no dará derecho al crédito fiscal el impuesto incluido en los comprobantes que no cumplan con los requisitos legales o reglamentarios; condicionando a que el mismo provenga de bienes o servicios que estén afectados directa o indirectamente a las operaciones gravadas por el impuesto, situación que no se cumple en este caso concreto, porque **NN** invocó créditos fiscales respaldados con comprobantes de compras en la que se registraban operaciones no relacionadas a su actividad económica.

El **DSR1** confirmó los hechos señalados, con base en los datos de las facturas presentadas por **NN** ya que en muchas de ellas se registran compras de combustible, lubricantes, repuestos, mantenimiento de vehículo y sin embargo en su activo no registra la cuenta “Rodados”, además de otras en las cuales se describen la adquisición de layotas y tejuelas, entre otros. Igualmente, observó compras de artículos personales como, por ejemplo: crema dental y calzados, las cuales no queda duda que no están relacionadas directamente ni

indirectamente a su actividad principal de MANTENIMIENTO Y REPARACIÓN DE VEHÍCULOS desarrollada por la contribuyente.

Por último, alegó: “...considerar los argumentos expuestos a los efectos de excluir la calificación de Defraudación a la conducta del contribuyente, en la presente causa; por no ajustarse su conducta a los términos del Art. 172 de la ley 125/91.”

Al respecto, el **DSR1** 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 por el monto que dejó de percibir por un valor de G 146.051.910 en concepto de IVA, así como por los créditos fiscales inexistentes que declaró, con la intención 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 contribuyente fue con intención, y en el caso particular ha quedado plenamente demostrado que la misma presentó declaraciones juradas con datos falsos (Numeral 3 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 Ley), ya que las operaciones consignadas en los comprobantes que utilizó como respaldo para la liquidación y declaración de sus impuestos no guardan relación con el giro de su negocio, ya que según datos proveídos por el Marangatu, sus Estados Financieros del ejercicio fiscal 2017 cuya presentación fue sin movimiento operacional, como también en ejercicios anteriores donde **NN** no declaró como Activos Fijos – Rodados.

Por lo señalado, el **DSR1** consideró que la actuación de **NN**, cumple con lo descripto por el Art. 172 de la Ley, y con el fin de establecer la graduación de la sanción, 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 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 **DSR1** analizó las diferentes circunstancias y peculiaridades del caso en general y del contribuyente en particular, y tuvo en cuenta la conducta asumida por **NN**, que expresó su voluntad de ingresar el impuesto que corresponda con las multas respectivas al momento de presentar su descargo, lo que demuestra su predisposición para cumplir con sus obligaciones tributarias, además, la contribuyente no cuenta con antecedentes de aplicación de sanciones o procesos de fiscalización anteriores.

Para el **DSR1** corresponde la aplicación de la multa del 100% sobre el tributo dejado de ingresar en concepto de IVA, conforme a lo establecido por el Art. 175.

Por otra parte, el **DSR1** confirmó la aplicación de la sanción por Contravención conforme a lo establecido por el Art. 176 de la Ley, ya que el Contribuyente no ha dado cumplimiento a lo dispuesto por el Art. 192 de la Ley, al no haber presentado las documentaciones requeridas

por la SET fuera del plazo establecido, por lo que corresponde aplicar una multa de G 50.000 conforme a lo establecido por el Art. 3 del Decreto N° 313/2018.

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 las facultades legales 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
521 - AJUSTE IVA	03/2017	20.425.454	20.425.454	40.850.908
521 - AJUSTE IVA	04/2017	10.000.000	10.000.000	20.000.000
521 - AJUSTE IVA	05/2017	20.059.091	20.059.091	40.118.182
521 - AJUSTE IVA	06/2017	12.500.000	12.500.000	25.000.000
521 - AJUSTE IVA	07/2017	7.547.546	7.547.546	15.095.092
521 - AJUSTE IVA	08/2017	7.606.182	7.606.182	15.212.364
521 - AJUSTE IVA	09/2017	17.254.546	17.254.546	34.509.092
521 - AJUSTE IVA	10/2017	12.636.364	12.636.364	25.272.728
521 - AJUSTE IVA	11/2017	25.004.545	25.004.545	50.009.090
521 - AJUSTE IVA	12/2017	13.018.182	13.018.182	26.036.364
551 - AJUSTE CONTRAVEN	19/09/2018	0	50.000	50.000
Totales		146.051.910	146.101.910	292.153.820

* Sobre el tributo deberá adicionarse la mora y los intereses que serán calculados conforme al Art. 171 de la Ley, en los términos del considerando de la presente Resolución.

ART. 2: NOTIFICAR al contribuyente conforme al Art. 27 de la R.G. N° 114/2017, bajo apercibimiento de Ley, a fin de que proceda a dar cumplimiento a la presente Resolución.

ART. 3: COMUNICAR los antecedentes a la Dirección General de Recaudación y Oficinas Regionales para su conocimiento.

ART. 4: COMUNICAR a quienes corresponda y cumplido archivar.

ANTULIO BOHBOUT
DIRECTOR DE PLANIFICACION Y TECNICA TRIBUTARIA