



RESOLUCIÓN PARTICULAR N° _____

POR LA CUAL SE DETERMINAN TRIBUTOS Y SE SANCIONA 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 la Orden de Fiscalización N° 00 notificada el 00/00/00, la Dirección General de Fiscalización Tributaria (**DGFT**) dispuso la verificación del IVA General de los periodos fiscales de 01/2011 hasta 12/2012 y del IRACIS General de los ejercicios fiscales 2011 y 2012, y para tal efecto requirió la presentación de sus libros contables e impositivos, así como los documentos que respaldan sus registros, los cuales fueron presentados.

Los auditores de la SET verificaron que el principal proveedor de **NN** es **XX** (en adelante **XX**)y puntualmente las situaciones especiales como los anticipos por ventas futuras y el mecanismo de bonificaciones, que realizan entre ambas firmas; comprobando que **NN no declaró la totalidad de sus ventas del producto XX** en el periodo verificado.

A los efectos de establecer la cuantía del valor de las ventas no declaradas, en razón de que la Rentabilidad Neta (**RN**)declarada por **NN** es cero, los auditores de la SET solicitaron al Dpto. de Asesoría Económica un informe sobre el índice de **RN** establecido sobre las actividades de contribuyentes cuya actividad sea la misma que realiza **NN** (venta al por menor de productos farmacéuticos), y con domicilio principal declarado en Ciudad del Este, a lo que este informó que el promedio de **RN** es de 4,3% para el ejercicio fiscal 2011 y de 2,9% para el 2012 (fs. 2, Expte. N° 00).

Luego del análisis de las operaciones comerciales entre cliente y proveedor, los auditores de la SET constataron que **NN** realizaba adelantos de efectivo en concepto de “Anticipo por Ventas Futuras” a **XX** y esta le entregaba un recibo de dinero por el concepto mencionado. Luego, en fecha posterior, **XX** emitía una factura de venta (condición crédito) por “Anticipos por Ventas Futuras” a **NN**, y una vez que **XX** disponía del stock comprometido, realizaba la entrega de las mercaderías a **NN** con una Nota de Remisión, emitiendo a su vez una Nota de Crédito con el fin de anular dichas facturas. Sin embargo, tanto estas facturas como las Notas de Créditos emitidas no fueron registradas en la contabilidad de **NN**, lo cual incide en la liquidación del IVA.

Sobre dicho punto, los auditores de la SET resaltaron la desprolijidad en cuanto al manejo de las documentaciones, puesto que contablemente se espera que primero se emita una factura (crédito) y luego un recibo de dinero por la cancelación o en este caso en particular, tratándose de “Anticipo por Ventas Futuras”, la factura debió ser al “contado”, según el Dto. N° 6.539/2005 y sus modificaciones.

Por los motivos señalados, los auditores de la SET concluyeron que **NN** declaró formas manifiestamente inapropiadas a la realidad de los hechos gravados, ya que existió una contradicción evidente entre sus registros contables y los comprobantes presentados por **XX**, confirmándose con ello la omisión del registro de sus operaciones, lo que a su vez implicó una declaración incompleta de la materia imponible, causando un perjuicio al Fisco; por lo que recomendaron la aplicación de la sanción del 100% sobre los tributos defraudados, conforme a lo establecido en Art. 172 de la Ley N° 125/91, así como la sanción por Contravención por la presentación fuera del plazo de los documentos que le fueron solicitados, en virtud a lo dispuesto en el Art. 176 del mismo cuerpo legal, en concordancia con el inc. a), Art. 2 de la RG N° 07/13.

Finalmente, los auditores de la SET recomendaron el ajuste fiscal, conforme al siguiente detalle:

OBLIGACIÓN	PERIODO Y/O EJERCICIO FISCAL	MONTO IMPONIBLE	%	IMPUESTO A INGRESAR	MULTA POR DEFRAUDACIÓN DE 100%	TOTAL A INGRESAR
IVA GRAL.	jul-11	420.793.000	5	21.039.650	21.039.650	42.079.300
IVA GRAL.	ago-11	1.061.584.720	5	53.079.236	53.079.236	106.158.472
IVA GRAL.	dic-11	6.893.690.062	5	344.684.503	344.684.503	689.369.006
IVA GRAL.	mar-12	1.139.350.140	5	56.967.507	56.967.507	113.935.014
IVA GRAL.	abr-12	1.431.094.420	5	71.554.721	71.554.721	143.109.442
IVA GRAL.	nov-12	1.435.744.780	5	71.787.239	71.787.239	143.574.478
IVA GRAL.	dic-12	15.420.293.118	5	771.014.656	771.014.656	1.542.029.312
IRACIS	2011	358.343.040	10	35.834.304	35.834.304	71.668.608
IRACIS	2012	657.246.570	10	65.724.657	65.724.657	131.449.314
CONTRAVENCIÓN		0	0	0	0	600.000
TOTAL		28.818.139.850	-	1.491.686.473	1.491.686.473	2.983.972.946



RESOLUCIÓN PARTICULAR N° _____

POR LA CUAL SE DETERMINAN TRIBUTOS Y SE SANCIONA AL CONTRIBUYENTE NN, CON RUC 00.

A fin de precautelar las garantías constitucionales de la defensa y el debido proceso por J.I. N° 00 del 00/00/00 se dispuso la instrucción del sumario administrativo, conforme lo disponen los artículos 212 y 225 de la Ley N° 125/91, que prevén los procedimientos para la determinación tributaria y para la aplicación de sanciones.

Los descargos fueron presentados en tiempo y forma, por lo que se ordenó la apertura de la causa a pruebas, y luego de haber practicado todas las diligencias tendientes al esclarecimiento de los hechos, 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 1 (**DSR1**), el cual llegó a las siguientes conclusiones:

- ✓ **NN** invocó la caducidad de la instancia sumarial por el supuesto hecho del exceso del plazo establecido en el Art. 11 de la Ley N° 4.679/2012.

Al respecto, el **DSR1** resaltó las disposiciones de los artículos 172 y 173 del Código Procesal Civil los cuales establecen: *“Se operará la caducidad de la instancia en toda clase de juicio, cuando no se instare su curso dentro del plazo de seis meses”; “El plazo se computará desde la fecha de la última petición de las partes o resolución o actuación del juez o tribunal que tuviere por objeto impulsar el procedimiento”.*

Conforme a lo expuesto en el párrafo que antecede, el **DSR1** rechazó las pretensiones del contribuyente señalando la existencia de causales que interrumpen dicho plazo; pues, conforme se puede corroborar a fs. 183 de autos, el 21/03/2016 se produjo la interrupción del plazo indicado y por ende operó el impulso procesal previsto en la norma.

Igualmente, según consta a fs. 184 de autos, la perención de la instancia fue solicitada por **NN** el 31/05/2016, ulterior a la interrupción señalada. A la par, el Departamento de Asistencia Técnica (**DAT**) elevó su informe de conclusión el 00/00/00, incluso antes del término del plazo para que se configure la caducidad, por lo que prosiguió con el desarrollo de los estadios procesales hasta llegar a la etapa conclusiva el 00/00/00, fecha en la que se llamó a autos para resolver.

Finalmente, cabe señalar al contribuyente que la perención de la instancia administrativa no extingue la acción, y que incluso si sus afirmaciones fueren ciertas, la Ley exige que el afectado haga el respectivo urgimiento, lo cual **NN** no hizo, por lo que el **DSR1** concluyó que NO existe razón alguna para declarar la caducidad de la instancia.

- ✓ Por otro lado, **NN** solicitó se declare la nulidad del Dictamen emitido por el **DAT** por el supuesto de no haber sido notificado de dicho Dictamen y consecuentemente dejar sin efecto la denuncia efectuada por los auditores de la SET *“con base a las probanzas ofrecidas, como así también por las irregularidades de fondo y de forma que afectan al sumario”.*

Sobre el punto, el **DSR1** señaló que una vez que el referido dictamen se agregó a autos, por J.I. N° 00 del 00/00/00 se llamó a alegatos, oportunidad en la que **NN** debió formular sus manifestaciones dentro del plazo de Ley, hecho que no aconteció, por lo que el contribuyente no puede culpar a la Administración Tributaria de su propia negligencia.

El **DSR1** además enfatizó que la nulidad debe fundarse en una irregularidad o arbitrariedad de tal magnitud, que su simple ocurrencia produzca algún daño o indefensión a la parte quien dice haberse agraviado por este hecho, lo cual en este caso no ocurrió, puesto que **NN** no presentó elemento alguno que demuestre la indefensión alegada.

En cuanto a las irregularidades sobre el fondo de la cuestión, haciendo mención a que supuestamente los auditores de la SET no consideraron los documentos presentados por el contribuyente, el **DSR1** señaló que los mismos fueron cotejados y que confrontados con los proporcionados por **XX** se comprobó que **NN** no registraba la totalidad de los productos que adquiría de **XX** y consecuentemente no declaraba la totalidad de sus ventas.

Por otro lado, en relación a las irregularidades de forma, cabe resaltar que las mismas ya fueron tratadas precedentemente.

Por ende, el **DSR1** consideró improcedente la pretensión del contribuyente de solicitar la anulación de los actos concernientes al proceso de fiscalización.

- ✓ Finalmente, **NN** manifestó su rechazo a las conclusiones de los auditores de la SET, fundado en la supuesta *“falta de consideración de numerosas documentaciones, por no haber hecho una debida*



RESOLUCIÓN PARTICULAR N° _____

POR LA CUAL SE DETERMINAN TRIBUTOS Y SE SANCIONA AL CONTRIBUYENTE NN, CON RUC 00.

correlación en cuanto a la determinación y/o a valuación de los valores de los productos considerados en la fiscalización, como también en la errónea contabilización de stock, saldos etc.”

Considerando lo expuesto por el contribuyente, como medida para mejor proveer se solicitó al **DAT** una verificación de la liquidación efectuada por los auditores de la SET, cotejándolos con los documentos presentados por el contribuyente en la etapa probatoria y, en caso de corresponder, proceder a reliquidarlos.

Sobre el punto, el **DAT** mediante el Dictamen N° 00 señaló que en las planillas de cálculo elaboradas por la firma, esta indicó los precios promedios de compra y de venta del producto “XX”; los cuales utilizó para la determinación del IVA y del IRACIS (fs. 175/176, Exp. N° 00). Sin embargo, corroboró que los precios promedios de compras, específicamente los consignados en la columna denominada “costo de compra unitario” no son los mismos que se exponen en sus propias hojas de cálculo (fs. 139/148, del Expte. N° 00) como “costo unitario”, razón por la cual consideró que dicha liquidación carece de confiabilidad, recomendando por tanto **ratificar** la liquidación efectuada por los auditores de la SET.

Ahora bien, en cuanto a la supuesta falta de consideración de numerosas documentaciones, el **DSR1** señaló que sí fueron tenidos en cuenta todos y cada uno de los documentos proporcionados por el contribuyente, como así también los documentos proveídos por su principal proveedor **XX**, mediante los cuales se constataron la emisión de Notas de Crédito por las facturas emitidas por los pagos por “Anticipos de Ventas Futuras” que constituyen ingresos a su favor y que no fueron consignados tanto en sus declaraciones juradas del IVA Gral. de los periodos en los que fueron emitidos, como en su libro de ventas, concluyendo que la reliquidación elaborada por los auditores de la SET es correcta.

Por tanto, habiéndose demostrado y confirmado las inconsistencias denunciadas por los auditores de la SET, las cuales no pudieron ser refutadas por **NN** durante el sumario administrativo, el **DSR1** concluyó que el contribuyente incurrió en infracción por Defraudación según lo establecido en el Art. 172 de la Ley N° 125/91, ya que comprobó lo establecido en el numeral 3) del Art. 173, al presentar sus declaraciones juradas con datos falsos, declarando montos menores a los que realmente correspondía. Igualmente corroboró lo previsto en el numeral 12) del Art. 174 de la referida Ley, ya que **NN** declaró ventas de manera inapropiada a la realidad de los hechos gravados, pues a pesar de haber contado con respaldo documental, ocultó los mismos con el fin de disminuir el pago de los impuestos, en perjuicio de la Administración Tributaria, beneficiándose en la misma medida. Por ello el **DSR1** concluyó que corresponde la aplicación de la multa del 100% sobre los impuestos dejados de ingresar conforme a lo que establece el Art. 175 de la citada norma legal.

Igualmente, concluyó que corresponde la aplicación de la sanción por Contravención en razón de que el contribuyente presentó fuera de plazo los documentos que le fueron requeridos, lo que constituye un incumplimiento de carácter formal previsto en el Art. 176 de la Ley N° 125/91 y en el inc. a) del Art. 2 la RG N° 00/00.

Por todas las consideraciones de hecho y de derecho expuestas anteriormente, corresponde **HACER LUGAR** a la denuncia de la **DGFT**.

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 del contribuyente **NN**, con **RUC 00**, conforme a las razones expuestas en el Considerando de la presente Resolución.
- ART. 2°:** **CALIFICAR** la conducta del contribuyente **NN** con **RUC 00** como **DEFRAUDACIÓN**, de conformidad a lo establecido en el artículo 172 de la Ley N° 125/91 y **SANCIONAR** al mismo con la aplicación de una multa equivalente al 100% sobre los tributos defraudados y una multa por **CONTRAVENCIÓN**.
- ART. 3°:** **PERCIBIR** del contribuyente **NN** con **RUC 00** el monto de **G 2.983.972.946**, suma que incluye los impuestos a ingresar y las multas por defraudación y por contravención, conforme al siguiente detalle:



RESOLUCIÓN PARTICULAR N° _____

POR LA CUAL SE DETERMINAN TRIBUTOS Y SE SANCIONA AL CONTRIBUYENTE NN, CON RUC 00.

OBLIGACIÓN	PERIODO Y/ O EJERCICIO FISCAL	MONTO IMPONIBLE	%	IMPUESTO A INGRESAR	MULTA POR DEFRAUDACIÓN DE 100%	TOTAL A INGRESAR
IVA GRAL.	jul-11	420.793.000	5	21.039.650	21.039.650	42.079.300
IVA GRAL.	ago-11	1.061.584.720	5	53.079.236	53.079.236	106.158.472
IVA GRAL.	dic-11	6.893.690.062	5	344.684.503	344.684.503	689.369.006
IVA GRAL.	mar-12	1.139.350.140	5	56.967.507	56.967.507	113.935.014
IVA GRAL.	abr-12	1.431.094.420	5	71.554.721	71.554.721	143.109.442
IVA GRAL.	nov-12	1.435.744.780	5	71.787.239	71.787.239	143.574.478
IVA GRAL.	dic-12	15.420.293.118	5	771.014.656	771.014.656	1.542.029.312
IRACIS	2011	358.343.040	10	35.834.304	35.834.304	71.668.608
IRACIS	2012	657.246.570	10	65.724.657	65.724.657	131.449.314
CONTRAVENCIÓN		0	0	0	0	600.000
TOTAL		28.818.139.850	-	1.491.686.473	1.491.686.473	2.983.972.946

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

ART. 4°: **NOTIFICAR** al contribuyente conforme al artículo 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 correspondan a los tributos y a las multas aplicadas.

ART. 5°: **REMITIR** copia de esta Resolución a la Dirección General de Recaudación y de Oficinas Regionales, a fin de que proceda a registrar los débitos en la cuenta corriente del contribuyente, en los términos de la presente Resolución.

Art. 6°: **COMUNICAR** a quienes corresponda y luego archivar.

MARTA GONZÁLEZ AYALA
VICEMINISTRA DE TRIBUTACIÓN