



RESOLUCION PARTICULAR

FORM.727-2

VISTO:

El proceso virtual N° 00 y el expediente N° 00 y otros del sumario administrativo instruido al contribuyente NN con RUC 00 (en adelante NN), y;

CONSIDERANDO:

Que por medio de la Orden de Fiscalización N° 00 notificada el 14/02/2018, a través de la Dirección General de Grandes Contribuyentes (DGGC), la SET dispuso el control de las obligaciones del IVA General de los periodos fiscales de 01/2013 a 12/2015 y del IRACIS General de los ejercicios fiscales de 2013, 2014 y 2015 del contribuyente NN, y para tal efecto le requirió que presente sus comprobantes de compras y ventas, los comprobantes de retenciones del IVA e IRACIS, así como sus Libros Contables, lo cual fue cumplido.

La verificación tuvo origen en los controles efectuados por la SET a la firma XX y XX. (XX), mediante los cuales detectó a varios proveedores inconsistentes, entre ellos se encontraba NN.

Durante la fiscalización, los auditores de la SET constataron que NN no declaró la totalidad de sus ventas en el IVA General, pues consignó en sus Form, N° 120 ingresos por valores inferiores a los registrados en los comprobantes de ventas que el propio contribuyente proveyó a la SET. Igualmente detectaron que el contribuyente declaró créditos fiscales que no cuentan con respaldo documental y otros fueron respaldados con comprobantes que no reúnen los requisitos de validez. Debido a ello, los auditores de la SET reliquidaron el tributo sobre base cierta, de lo cual surgieron saldos a favor del Fisco. Atendiendo la incidencia de estas inconsistencias en el IRACIS, los auditores también reliquidaron este tributo, de lo cual surgen saldos a favor del Fisco.

Dadas estas circunstancias, los auditores de la SET recomendaron la calificación de la conducta de NN como defraudación conforme al Art. 172 de la Ley N° 125/1991 (la Ley), y sugirieron la aplicación de una multa equivalente al 100% sobre los tributos defraudados, todo ello conforme al siguiente detalle:

OBLIGACIÓN	EJERCICIOS/ PERIODOS FISCALES	MONTO IMPONIBLE	IMPUESTO A INGRESAR 10%	MULTA 100% S/ IMPUESTO A INGRESAR	TOTAL A INGRESAR G
IVA GENERAL	01/2013	12.348.067	1.234.807	1.234.807	2.469.613
IVA GENERAL	02/2013	104.171.782	10.417.178	10.417.178	20.834.356
IVA GENERAL	03/2013	80.260.456	8.026.046	8.026.046	16.052.091
IVA GENERAL	04/2013	80.028.022	8.002.802	8.002.802	16.005.604
IVA GENERAL	05/2013	283.409.659	28.340.966	28.340.966	56.681.932
IVA GENERAL	06/2013	0	0	0	0
IVA GENERAL	07/2013	0	0	0	0
IVA GENERAL	08/2013	306.432.772	30.643.277	30.643.277	61.286.554
IVA GENERAL	09/2013	0	0	0	0
IVA GENERAL	10/2013	25.628.499	2.562.850	2.562.850	5.125.700

IVA GENERAL	11/2013	106.671.794	10.667.179	10.667.179	21.334.359
IVA GENERAL	12/2013	11.240.691	1.124.069	1.124.069	2.248.138
IVA GENERAL	01/2014	45.972.541	4.597.254	4.597.254	9.194.508
IVA GENERAL	02/2014	109.281.663	10.928.166	10.928.166	21.856.333
IVA GENERAL	03/2014	61.280.724	6.128.072	6.128.072	12.256.145
IVA GENERAL	04/2014	100.765.463	10.076.546	10.076.546	20.153.093
IVA GENERAL	05/2014	31.461.954	3.146.195	3.146.195	6.292.391
IVA GENERAL	06/2014	148.830.134	14.883.013	14.883.013	29.766.027
IVA GENERAL	10/2014	418.678.471	41.867.847	41.867.847	83.735.694
IVA GENERAL	11/2014	0	0	0	0
IVA GENERAL	12/2014	178.932.031	17.893.203	17.893.203	35.786.406
IVA GENERAL	01/2015	8.792.299	879.230	879.230	1.758.460
IVA GENERAL	02/2015	41.187.273	4.118.727	4.118.727	8.237.455
IVA GENERAL	03/2015	280.621.488	28.062.149	28.062.149	56.124.298
IVA GENERAL	04/2015	15.664.271	1.566.427	1.566.427	3.132.854
IVA GENERAL	05/2015	0	0	0	0
IVA GENERAL	06/2015	213.729.082	21.372.908	21.372.908	42.745.816
IVA GENERAL	07/2015	0	0	0	0
IVA GENERAL	08/2015	0	0	0	0
IVA GENERAL	09/2015	0	0	0	0
IVA GENERAL	12/2015	0	0	0	0
IRACIS	2013	1.740.843.093	174.084.309	174.084.309	348.168.619
IRACIS	2014	1.983.820.142	198.382.014	198.382.014	396.764.028
IRACIS	2015	1.418.885.008	141.888.501	141.888.501	283.777.002
TOTALES		7.808.937.379	780.893.735	780.893.735	1.561.787.476

*Se procede al ajuste por redondeo del Impuesto a ingresar y la multa.

A fin de precautelar las Garantías Constitucionales de la Defensa y el Debido Proceso, por Resolución N° 00 del 11/07/2018, el Departamento de Sumarios y Recursos 2 (**DSR2**) dispuso la instrucción del sumario administrativo, conforme lo disponen los artículos 212 y 225 de la Ley, que prevén los procedimientos para la determinación de tributos y la aplicación de sanciones.

Los descargos fueron presentados en tiempo y forma, y luego de haber practicado todas las diligencias tendientes al esclarecimiento de los hechos, se llamó a autos para resolver.

Todos los antecedentes agregados en el sumario fueron analizados por el **DSR2**, conforme se expone a continuación:

NN arguyó que la fiscalización puntual se excedió en el plazo legal y solicitó se declare la nulidad de las actuaciones, pues: “...*el proceso de fiscalización del cumplimiento de mis obligaciones impositivas que derivó en el sumario administrativo... se ha iniciado el 14 de febrero de 2018, con la orden de fiscalización N° 00...el acta final en que se registró la finalización del proceso de fiscalización... ha sido elaborada el 17 de mayo de 2018. En consecuencia, el proceso de fiscalización puntual del cumplimiento de las obligaciones impositivas de mi representado ha tenido una duración de más de 45 días hábiles sin haberse notificado la prórroga, por lo que ha excedido largamente el plazo máximo establecido en el art. 31 de la ley 2421/04... En atención a ello, corresponde declarar la nulidad del acta final Nro. 00 de fecha 17 de mayo de 2018*” (sic).

El **DSR2** concluyó que no existió el exceso alegado por **NN**, ya que tal como afirmó el contribuyente, la fiscalización se inició el 14/02/2018 con la notificación de la Orden de Fiscalización, posteriormente el 27/02/2018 mediante correo electrónico la SET autorizó la prórroga solicitada por el propio contribuyente por un plazo de 15 (quince) días hábiles. Al respecto, es oportuno recordar que la RG N° 25/2014 dispone la suspensión del cómputo del plazo de la fiscalización cuando se haya otorgado la prórroga. Por tanto, el lapso de tiempo de la prórroga (15 días) otorgada a pedido del propio contribuyente no debe considerarse para el cómputo del plazo legal.

El **DSR2** constató que el Acta Final fue firmada el 17/05/2018, por lo que, considerando la prórroga solicitada por el contribuyente y concedida por la Administración, así como los días inhábiles de ese periodo, la fiscalización fue realizada, en tiempo y forma, exactamente dentro del plazo de 45 días hábiles, tal como lo establece el artículo 31 de la Ley N° 2421/04.

Igualmente, cabe señalar que la nulidad invocada debe fundarse en una irregularidad o arbitrariedad de tal magnitud, que su simple ocurrencia produzca algún daño o indefensión a la parte que dice haberse agraviado por este hecho, lo cual en este caso no ocurrió, pues **NN** no presentó elemento alguno que demuestre la nulidad alegada.

Respecto a la cuestión de fondo, **NN** señaló que: *“...en los casos en que los auditores no consideraran confiable parte de la información contable del contribuyente -como ha ocurrido en este caso, con respecto a los comprobantes y DDJJ realizadas por mi representada que han sido impugnadas por los auditores- la determinación debe realizarse sobre BASE MIXTA, es decir, tomando la parte de la información contable que no ha merecido objeciones y las evidencias consideradas confiables... XX ha realizado cada una de las operaciones de acuerdo a los precios de mercado y el pago de sus tributos de acuerdo a la rentabilidad de su negocio, cuestión que no ha sido tomada en cuenta por los fiscalizadores en el acta e informe final que son cabeza de este proceso”* (sic).

Asimismo, en el Informe Pericial ofrecido por **NN**, el perito Lic. **XX**, concluyó que: *“Existen evidencias suficientes de la recepción por parte del contribuyente **XX** con RUC N° 00, de cada uno de los bienes (insumos y mercaderías) cuya adquisición ha sido registrada en los documentos contables, en los ejercicios fiscales 2013, 2014 y 2015, así como de su ingreso a la existencia de dicha firma, de los gastos realizados por la misma en el ejercicio de las actividades que son el objeto de su negocio y, de la venta de los productos ingresados, ya sea en el estado en que fueron adquiridos. Por tanto, las mismas se ajustan a la realidad de los hechos”* (sic).

El **DSR2** señaló que contrariamente a lo que aduce **NN**, para la determinación de los tributos fueron cuantificados el total de los comprobantes presentados por el propio contribuyente, cuya composición se halla detallada en los papeles de trabajo de los auditores a fs. 07 al 16 del Exp. N° 00, a lo cual **NN** tuvo acceso, pues el 12/10/2018 el perito contador propuesto por el mismo retiró copia de todos los antecedentes del sumario, así también tuvieron en cuenta lo consignado en sus declaraciones juradas, sobre los cuales los auditores efectuaron la reliquidación de lo cual surgieron saldos a favor del Fisco en todos los periodos fiscales de 2013, 2014 y 2015.

El **DSR2** comprobó con base en las evidencias recabadas que **NN** no declaró la totalidad de sus ingresos en el IVA General de los periodos fiscales de enero a diciembre de los años 2013, 2014 y 2015 y en el IRACIS de los ejercicios fiscales de 2013, 2014 y 2015 en infracción a lo dispuesto en los Art. 2º y 77 de la Ley. Asimismo, que consignó indebidamente en sus declaraciones juradas del IVA y del IRACIS compras que no cuentan con los documentos que respaldan tales erogaciones, en infracción a lo dispuesto en el Art. 7º y 86 de la Ley.

Además, **NN** no pudo rebatir la denuncia en su contra, pues no aportó un solo elemento que pueda demostrar que el mismo haya declarado la totalidad de sus ingresos, ni presentó los documentos que respalden la totalidad de sus compras, a pesar de haber tenido la oportunidad para ello y de incluso haber presentado un informe pericial, pero aún así no pudo desvirtuar los hechos denunciados, limitándose simplemente a impugnar supuestos defectos de forma.

Por tanto, el **DSR2** concluyó que corresponde la liquidación efectuada por los auditores de la SET sobre base cierta, tomando para ellos los comprobantes proveídos por el propio sumariado, así como los datos de sus declaraciones juradas, de conformidad a lo establecido en el numeral 1) del Art. 211 de la Ley.

Respecto a la calificación de la conducta y la aplicación de sanciones, **NN** señaló la inexistencia de defraudación y arguyó que su descargo se fundamenta en: *“Una negación de la realización de aquellos ilícitos que han sido atribuidos al contribuyente XX como conclusión de la referida actividad de inspección de cumplimiento de obligaciones impositivas...”* (sic).

El **DSR2** resaltó 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 los tributos que no ingresó al Fisco. 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 la contradicción evidente entre sus documentos y sus declaraciones juradas, presentó sus declaraciones juradas con datos falsos y suministró informaciones inexactas sobre sus operaciones (numerales 1, 3 y 5 del art. 173 de la ley), y además hizo valer ante la Administración Tributaria formas manifiestamente inapropiadas a la realidad de los hechos gravados (numeral 12 del art. 174 de la misma ley) al no haber declarado todas sus ventas y por haber consignado indebidamente compras a su favor.

Por tanto, atendiendo que se han confirmado los hechos denunciados por los auditores de la SET, quedó plenamente comprobado que se cumplen todos los presupuestos para calificar su conducta de acuerdo al tipo legal previsto en el Art. 172 de la Ley, y en consecuencia el **DSR2** concluyó que corresponde aplicar la multa del 100% sobre los tributos defraudados.

POR TANTO, en uso de las facultades que otorga la Ley N° 125/1991.

EL VICEMINISTRO DE TRIBUTACIÓN 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	01/2013	1.234.807	1.234.807	2.469.614
521 - AJUSTE IVA	02/2013	10.417.178	10.417.178	20.834.356
521 - AJUSTE IVA	03/2013	8.026.046	8.026.046	16.052.092
521 - AJUSTE IVA	04/2013	8.002.802	8.002.802	16.005.604
521 - AJUSTE IVA	05/2013	28.340.966	28.340.966	56.681.932
521 - AJUSTE IVA	06/2013	0	0	0
521 - AJUSTE IVA	07/2013	0	0	0
521 - AJUSTE IVA	08/2013	30.643.277	30.643.277	61.286.554
521 - AJUSTE IVA	09/2013	0	0	0
521 - AJUSTE IVA	10/2013	2.562.850	2.562.850	5.125.700
521 - AJUSTE IVA	11/2013	10.667.179	10.667.179	21.334.358
521 - AJUSTE IVA	12/2013	1.124.069	1.124.069	2.248.138
521 - AJUSTE IVA	01/2014	4.597.254	4.597.254	9.194.508
521 - AJUSTE IVA	02/2014	10.928.166	10.928.166	21.856.332
521 - AJUSTE IVA	03/2014	6.128.072	6.128.072	12.256.144
521 - AJUSTE IVA	04/2014	10.076.546	10.076.546	20.153.092
521 - AJUSTE IVA	05/2014	3.146.195	3.146.195	6.292.390
521 - AJUSTE IVA	06/2014	14.883.013	14.883.013	29.766.026
521 - AJUSTE IVA	10/2014	41.867.847	41.867.847	83.735.694
521 - AJUSTE IVA	11/2014	0	0	0
521 - AJUSTE IVA	12/2014	17.893.203	17.893.203	35.786.406
521 - AJUSTE IVA	01/2015	879.230	879.230	1.758.460
521 - AJUSTE IVA	02/2015	4.118.727	4.118.727	8.237.454
521 - AJUSTE IVA	03/2015	28.062.149	28.062.149	56.124.298
521 - AJUSTE IVA	04/2015	1.566.427	1.566.427	3.132.854
521 - AJUSTE IVA	05/2015	0	0	0
521 - AJUSTE IVA	06/2015	21.372.908	21.372.908	42.745.816
521 - AJUSTE IVA	07/2015	0	0	0
521 - AJUSTE IVA	08/2015	0	0	0
521 - AJUSTE IVA	09/2015	0	0	0
521 - AJUSTE IVA	12/2015	0	0	0
511 - AJUSTE IRACIS	2013	174.084.309	174.084.309	348.168.618
511 - AJUSTE IRACIS	2014	198.382.014	198.382.014	396.764.028
511 - AJUSTE IRACIS	2015	141.888.501	141.888.501	283.777.002
Totales		780.893.735	780.893.735	1.561.787.470

Art. 2°: **CALIFICAR** la conducta de **NN** con **RUC 00** 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 100% sobre los tributos defraudados.

Art. 3°: **NOTIFICAR** al contribuyente conforme al Art. 200 de la Ley N° 125/1991, a los efectos de que en el perentorio plazo de 10 días hábiles y bajo apercibimiento de Ley, ingrese el monto que corresponde a la multa aplicada.

Art. 4°: **COMUNICAR** 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.

FABIÁN DOMÍNGUEZ
VICEMINISTRO DE TRIBUTACIÓN