

RESOLUCION PARTICULAR

VISTO:

El proceso virtual N° 00, 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 Puntual N° 00 notificada el 15/02/2021, y ampliada por la Resolución N° 00, a través de la Dirección General de Fiscalización Tributaria (**DGFT**), la **SET** dispuso la verificación de las obligaciones del IVA General de los periodos fiscales de 04, 05, 08, 09, 11 y 12/2016; y del IRP del ejercicio fiscal de 2016 de **NN**, específicamente con respecto a sus ingresos, y para tal efecto le requirió que presente sus libros contables e impositivos y los comprobantes que los respaldan, lo cual no fue cumplido.

La Fiscalización tuvo como antecedente la Nota DACCF/ND/DCFF N° 00/2020 (Exp. N° 00), del Departamento de Créditos y Franquicias Fiscales (**DCFF**) en la cual se informó que en el marco del análisis de la Solicitud de Devolución Tipo Pago en Exceso presentado por parte de la firma contribuyente XX, se observó a **NN** como proveedor de la firma solicitante, y que éste en los periodos 08 y 11/2016 facturó a la misma en concepto de "*Honorarios Profesionales y Asesoramiento*" la suma de G 1.536.363.633, sin embargo; el mismo declaró sus Form. N° 120 del IVA General sin movimiento y por montos menores, respectivamente.

Por tanto, mediante el análisis realizado por el Departamento de Planeamiento Operativo (**DPO**), se constató las inconsistencias en la declaración de los ingresos obtenidos por **NN** en los periodos 04, 05, 08, 09, 11 y 12/2016, motivo por el cual se generó la denuncia interna y la consecuente Orden de Fiscalización al mismo.

Durante la Fiscalización, los auditores de la **SET** procedieron a la confrontación de las Declaraciones Juradas del IVA General de **NN** y las compras al mismo declaradas por sus clientes a través del Sistema de Recopilación Hechauka, y constataron que el contribuyente no declaró la totalidad de sus ingresos en dicho tributo de conformidad a lo expuesto en el cuadro N° 1 del Informe Final N° 00. En cuanto al IRP, también analizaron los montos informados en el Hechauka Compras de sus clientes del ejercicio fiscal 2016 y detectaron que el contribuyente superó el rango no incido de dicho ejercicio el 06/04/2016 (fs. 11/14 del Exp. N° 00), sin embargo, no presentó su Declaración Jurada del Form. N° 104, infringiendo así lo estipulado en el Art. 16 num. 2) de la Ley N° 2424/2004, los artículos 41 y 42 del Decreto N° 9371/2012, y los artículos 39 y 40 del Decreto N° 359/2018, por lo que en consecuencia, procedieron a la reliquidación de los tributos fiscalizados, surgiendo saldos a favor del Fisco.

En fecha 28/05/2021 se puso a conocimiento del apoderado de **NN** el Acta Final N° 00 con los resultados de la Fiscalización efectuada al mismo y los impuestos determinados a ser ingresados, a lo que se allanó a través del escrito presentado en el Expediente N° 00, razón por la cual se emitió la Resolución DGFT N° 00 del 22/06/2021. Sin embargo, posteriormente mediante el Expediente N° 00 el contribuyente manifestó que por error expresó su conformidad al resultado del Acta Final, solicitó dejar sin efecto la Resolución señalada y la apertura de un Sumario Administrativo.

Dadas estas circunstancias, los auditores de la **SET** concluyeron que el contribuyente ha obtenido un beneficio indebido al lograr reducir la base imponible del IVA General en perjuicio del Fisco al

no declarar la totalidad de sus ventas en los periodos fiscales de 04, 05, 08, 11 y 12/2016, y ha omitido declarar los ingresos gravados por el IRP del ejercicio fiscal 2016, mecanismo con el cual ha pretendido hacer valer ante la Administración Tributaria formas manifiestamente inadecuadas de la realidad de los hechos gravados, y sugirieron calificar su conducta conforme a lo dispuesto en el Art. 172 de la Ley N° 125/1991 (en adelante la Ley). Con relación a la multa, dejaron constancia de que la misma será calculada según las circunstancias agravantes y atenuantes pudiendo ser 1 a 3 veces el tributo dejado de ingresar; todo ello según el siguiente detalle:

OBLIGACIÓN FISCAL	EJERCICIO/PERIODO FISCAL	MONTO IMPONIBLE	IMPUESTO 10%	MULTA POR DEFRAUDACIÓN
IRP	2016	1.928.760.022	192.876.002	(*) SERÁ GRADUADO DE ACUERDO CON LO ESTABLECIDO EN EL ART. 175, CONFORME A LOS PROCEDIMIENTOS PREVISTOS EN LOS ARTS. 212 Y 225 DE LA LEY N° 125/1991.
IVA General	abr-16	105.029.062	10.502.906	
IVA General	may-16	12.784.658	1.278.466	
IVA General	ago-16	1.405.465.550	140.546.555	
IVA General	nov-16	192.486.997	19.248.700	
IVA General	dic-16	28.692.391	2.869.239	
TOTALES		3.673.218.680	367.321.868	

A fin de precautar las garantías constitucionales de la Defensa y el Debido Proceso, mediante Resolución de Instrucción N° 00 notificada el 04/08/2021, el Departamento de Sumarios y Recursos 2 (**DSR2**) dispuso la instrucción del Sumario Administrativo al 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 la aplicación de sanciones.

Transcurrido el plazo señalado en la Ley para la presentación de los Descargos, y atendiendo a que el sumariado no se presentó a formularlos ni a ofrecer pruebas, a pesar de haberle sido notificada la respectiva instrucción del Sumario, de haber abierto el Periodo Probatorio, etapas todas que le fueran debidamente notificadas a efectos de que aporte las pruebas que hacen a su derecho, presentándose solo en la etapa de Alegatos, pero sin agregar hechos o documentos nuevos, el **DSR2** llamó a Autos para Resolver.

Igualmente, todos los antecedentes agregados en el Sumario fueron analizados por el **DSR2**, conforme se expone a continuación:

Que, el sumariado presentó Alegatos manifestando su ánimo de llegar a un acuerdo con la Administración Tributaria en cuanto al pago de los impuestos, solicitando se tenga en consideración un 80% del total de la deuda que significan las compras (créditos) en el IVA General de los periodos 04, 05, 08, 11 y 12/2016, y de los egresos en el IRP del ejercicio fiscal 2016, con base en las documentaciones presentadas. A la vez solicitó la exoneración de los intereses, mora y multas, y realizó el cálculo de los tributos, descontando de los montos imponibles el porcentaje señalado y aplicando sobre los mismos la tasa de los impuestos reclamados por la **SET**, según el siguiente detalle:

En cuanto al IVA General, realizó la siguiente propuesta:

Exonerando Multa, intereses y mora	
Total del Monto Imponible	1.744.458.658
Egreso resultado del cálculo del 80%	1.395.566.926
Diferencia	348.891.732
Impuesto a ingresar	34.889.173

Con respecto al IRP, planteó lo siguiente:

Exonerando Multa, intereses y mora	
Total del Monto Imponible	1.928.760.022
Considerando los gastos del IVA para el IRP	1.395.566.926
Diferencia	533.193.096
Impuesto a ingresar	53.319.310

Al respecto, el **DSR2** resaltó que tanto en la Fiscalización como en el Sumario Administrativo, no consta ningún tipo de documentación que haya sido arrimada por **NN**. Además, señaló que para el reconocimiento de los créditos y los egresos en los tributos reclamados por la **SET**, los mismos deben estar debidamente documentados con las facturas que respalden las compras de bienes o adquisición de servicios efectivamente realizadas, de conformidad a lo establecido en el Art. 86 de la Ley y el Art. 17 del Decreto N° 1030/2013, aplicándose la misma regla con respecto a los gastos deducibles en el IRP, de conformidad a lo establecido con el Art. 28 del Decreto N° 9371/2012, en consecuencia; el **DSR2** consideró que al carecer **NN** de los documentos que respaldan sus compras en el IVA General y sus egresos en el IRP deviene improcedente la pretensión del mismo, de que la Administración Tributaria le reconozca créditos y egresos en un 80% sobre el total del monto imponible de cada tributo reclamado.

Asimismo, agregó que través de la Nota de Requerimiento N° 00/2020 del 28/10/2020 se solicitó a **NN** sus comprobantes de ingresos así como sus Libros del IVA compras y ventas correspondientes a los periodos fiscales de 01 a 12/2016, y el mismo no los presentó alegando la pérdida de estos; a tal efecto presentó una denuncia policial de extravió de documentos de fecha 10/11/2020. Además, que mediante Notas de Requerimientos N° 00/2020 y 00/2020 se solicitó a las empresas XX e XX, los comprobantes que respaldan las operaciones de compras realizadas del proveedor **NN**, los cuales fueron cumplidos a través de los Expedientes N° 00 y N° 00.

Por otra parte, el **DSR2** señaló que durante la etapa investigativa se obtuvo reportes de las Declaraciones Juradas Informativas del Sistema Marangatu, constatándose que el sumariado facturó a las firmas XX y XX, por un total de G 226.720.380 en los periodos fiscales 04, 05, 11 y 12/2016, y contrariamente a ello, en sus Declaraciones Juradas del Form. N° 120 de dichos periodos fiscales **NN** declaró sin movimiento o consignó montos mucho menores a los detectados.

Por tanto, con relación al IVA General, luego de realizadas las confrontaciones de lo declarado por el sumariado en sus Declaraciones Juradas del Form. N° 120 y los datos obtenidos a través de sus clientes XX, XX y XX, quedó evidenciado que **NN** no declaró la totalidad de sus ingresos, afectando con ello la base imponible del tributo, en infracción al Art. 17 del Decreto N° 1030/2013 concordante con el Art. 86 de la Ley, en consecuencia; el **DSR2** consideró correcta la reliquidación del tributo realizada por los auditores de la **SET**, por lo que corresponde el reclamo de dicho impuesto de los periodos fiscales de 04, 05, 08, 11 y 12/2016.

En lo que se refiere al IRP, teniendo en cuenta las compras informadas y constatadas a través de las informaciones aportadas por los clientes de **NN**, y los ingresos declarados por el mismo contribuyente en sus Form. N° 120 del IVA General, al constatarse que la Declaración Jurada del Form N° 104 del contribuyente se encuentra en estado "Omiso", en consecuencia, resulta una diferencia a favor del Fisco, por hallarse el sumariado en infracción al Art. 16 num. 2) de la Ley N° 2421/2004 y los artículos 41 y 42 del Decreto N° 9371/2012, por lo que el **DSR2** se adhiere a las conclusiones arribadas por los auditores de la **SET**, correspondiendo el reclamo del IRP del ejercicio fiscal 2016 de conformidad al detalle expuesto en el Informe Final N° 00.

Teniendo en cuenta lo antes expuesto, el **DSR2** concluyó que **NN** no declaró la totalidad de sus ventas gravadas por el IVA General por un valor de G **1.744.458.658**, y sus ingresos afectados por el IRP cuyo monto imponible asciende a G **1.928.760.022**, consecuentemente estos hechos implicaron la declaración incompleta de sus operaciones y el no ingreso al Fisco de los impuestos correspondientes por parte del mismo, obteniendo así un beneficio indebido al lograr reducir la base imponible de los tributos mencionados.

En ese contexto, 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 por el impuesto que no pagó oportunamente. 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** incumplió la normativa tributaria, pues presentó sus Declaraciones Juradas con datos falsos lo que implica la información inexacta sobre sus operaciones comerciales, confirmándose así la presunción prevista en los numerales 1), 3), 4) y 5) del Art. 173 y en el numeral 12) del Art. 174 de la Ley; por lo que concluyó que corresponde calificar la conducta del contribuyente como Defraudación, conforme a lo dispuesto en la citada normativa.

A fin de establecer la graduación de la sanción, el **DSR2** destacó que para la aplicación de la misma es preciso considerar su finalidad 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 cese definitivo de las actividades comerciales del infractor. Por esta razón en cumplimiento del Principio de Proporcionalidad que faculta a la **SET** a determinar la cuantía de la sanción entre un mínimo y un máximo, tuvo en cuenta las circunstancias agravantes establecidas en los numerales 2, 5 y 6 del Art. 175 de la Ley, e indicó que se configura la continuidad, porque de manera repetida el contribuyente contravino la norma mediante una misma acción dolosa (la declaración incompleta de sus ingresos en varios periodos fiscales del IVA General y la omisión en el IRP del ejercicio fiscal 2016), el grado de cultura del infractor y la posibilidad de asesoramiento a su alcance. Consecuentemente, el **DSR2** consideró que corresponde aplicar una multa del 150% prevista en el Art. 175, sobre los tributos no ingresados oportunamente.

Finalmente, con base en las consideraciones de hecho y de derecho expuestas anteriormente, el **DSR2** concluyó que corresponde reclamar el ajuste fiscal, aplicar las multas y dictar el acto administrativo.

POR TANTO, en uso de las facultades conferidas en 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
512 - RESOLUCIÓN DE AJUSTE IMPUESTO A LA RENTA DEL SERVICIO DE CARÁCTER PERSONAL	2016	192.876.002	289.314.003	482.190.005
521 - RESOLUCIÓN DE AJUSTE IVA	04/2016	10.502.906	15.754.359	26.257.265
521 - RESOLUCIÓN DE AJUSTE IVA	05/2016	1.278.466	1.917.699	3.196.165
521 - RESOLUCIÓN DE AJUSTE IVA	08/2016	140.546.555	210.819.833	351.366.388
521 - RESOLUCIÓN DE AJUSTE IVA	11/2016	19.248.700	28.873.050	48.121.750

521 - RESOLUCIÓN DE AJUSTE IVA	12/2016	2.869.239	4.303.859	7.173.098
Totales		367.321.868	550.982.803	918.304.671

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

Art. 2°: CALIFICAR la conducta del contribuyente **NN** con **RUC 00**, conforme a lo establecido en el Art. 172 de la Ley N° 125/1991; y **SANCIONAR** al mismo con la aplicación de la multa del 150% sobre los tributos no ingresados oportunamente, conforme a lo expuesto en el Considerando 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°: 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.

ÓSCAR ORUÉ
VICEMINISTRO DE TRIBUTACIÓN