

## RESOLUCION PARTICULAR

**VISTO:**

El Proceso Virtual N° 00, el Expediente N° 00 y otros del Sumario Administrativo instruido a la firma contribuyente "NN" con RUC 00, en adelante "NN", y;

**CONSIDERANDO:**

Que, mediante la Orden de Fiscalización N° 00, notificada en fecha 02/11/2021, a través de la Dirección General de Fiscalización Tributaria (**DGFT**), la **SET** dispuso la Fiscalización Puntual de las obligaciones del IRACIS General del ejercicio fiscal 2016; y del IVA General de los periodos fiscales 02, 04 y 11/2016 de "NN", y a este efecto le requirió que presente los originales de los comprobantes de ventas, Libros Diario y Mayor impresos, rubricados y en formato digital, Libros de Ventas del IVA impresos, rubricados y en formato digital, Balance de sumas y saldos en formato digital y Estados Financieros y Anexos impresos y suscriptos por el contribuyente, lo cual fue cumplido.

La Fiscalización tiene como antecedentes los Informes DAGRT N° 00/2021 y DPO N° 00/2021 de los Departamentos de Análisis y Gestión de Riesgos Tributarios (**DAGRT**) y de Planeamiento Operativo (**DPO**) de la **DGFT**, a través de los cuales se informó el resultado del análisis efectuado a los proveedores de la firma XX con RUC 00, detectándose a través de la revisión de las documentaciones proporcionadas por "NN" y el cruce con sus respectivas Declaraciones Juradas (DD.JJ.) tanto del IVA General como del IRACIS General, indicios de ventas/ingresos no declarados afectados al ejercicio fiscal 2016, y en consecuencia, se generó la Denuncia Interna para dar apertura al proceso de Fiscalización Puntual a la misma.

Durante la Fiscalización los auditores de la **SET** concluyeron que "NN" no declaró la totalidad de los ingresos gravados por el IVA General e IRACIS General, obteniendo un beneficio indebido al lograr reducir los montos de los impuestos que debió ingresar, presentó DD.JJ. con datos falsos y suministró informaciones inexactas sobre sus operaciones comerciales, configurándose así su intención de defraudar al Fisco, en infracción a lo establecido en los numerales 1), 3), 4) y 5) del Art. 173 de la Ley N° 125/1991 (en adelante la Ley). Por otro lado, al confirmarse las irregularidades en la declaración de sus ingresos, también se configuró la presunción de defraudación establecida en el numeral 12) del Art. 174 de la Ley.

Dadas estas circunstancias, los auditores de la **SET** sugirieron calificar la conducta de "NN" conforme a lo dispuesto en el Art. 172 de la Ley, por lo que recomendaron la aplicación de la multa entre uno (1) y tres (3) veces el monto del tributo defraudado o pretendido defraudar, conforme al siguiente detalle:

| Obligación          | Ejercicio o Periodo Fiscal | Monto Imponible | Impuesto a Ingresar | Multa  |
|---------------------|----------------------------|-----------------|---------------------|--|
| 511 - AJUSTE IRACIS | 2016                       | 1.516.923.372   | 151.692.337         | SERÁ GRADUADA DE ACUERDO CON LO ESTABLECIDO EN EL ART. 175, CONFORME A LOS PROCEDIMIENTOS PREVISTOS EN LOS |
| 521 - AJUSTE IVA    | abr-16                     | 1.724.228.318   | 172.422.832         |  |
| 521 - AJUSTE IVA    | nov-16                     | 337.379.889     | 33.737.989          |  |

|       |                      |                    |   |
|-------|----------------------|--------------------|---|
| Total | <b>3.578.531.579</b> | <b>357.853.158</b> | ARTS. 212 Y 225 DE LA<br>LEY N° 125/1991. |
|-------|----------------------|--------------------|---|

A fin de precautelar las garantías constitucionales de la Defensa y el Debido Proceso, por Resolución N° 00, notificada el 21/02/2022, el Departamento de Sumarios y Recursos 2 (**DSR2**) dispuso la instrucción del Sumario Administrativo a la firma contribuyente conforme lo disponen los Arts. 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.

Los Descargos fueron presentados en tiempo y forma, por lo que luego de haber practicado todas las diligencias tendientes al esclarecimiento de los hechos, se llamó a Autos para Resolver.

Las argumentaciones expuestas por **"NN"**, así como todos los antecedentes agregados al Sumario, fueron analizados por el **DSR2**, conforme se expone a continuación:

**"NN"** manifestó que: *"En relación al ingreso no declarado del periodo fiscal Abril 2016, corresponden a la Factura N° 001-001-0000000 de fecha 22 de Abril de 2016 en concepto de "Trabajos Realizados en Zona de Obras", aceptamos las observaciones de los fiscalizadores. Por consiguiente, nos allanamos y procedemos al pago correspondiente del tributo para lo cual solicitamos autorización de acogernos a los beneficios establecidos en el Decreto N° 7086/2022..."*. (sic.)

El **DSR2** señaló que, el allanamiento presentado implica el reconocimiento del derecho material invocado en el Informe Final de Auditoría N° 00, en el presente caso en particular el correspondiente al IVA General de periodo fiscal abril 2016, consecuentemente la firma manifestó su conformidad, hecho que implica la renuncia a oponerse a la pretensión del Fisco, no obstante, corresponde pronunciarse respecto al periodo y ejercicio restante.

En lo que se refiere a los beneficios del Decreto N° 7086/2022, solicitados por la firma sumariada en su presentación del 16/06/2022, el **DSR2** señaló que en su Art. 1° se dispone la reducción al 0% de la tasa aplicada en concepto de recargo o interés mensual prevista en el penúltimo párrafo del Art. 171 de la Ley, para las deudas impositivas vencidas al 31/12/2020, circunstancia que se adecua al presente caso, siempre y cuando **"NN"** cumpla con los requisitos y procedimientos establecidos a este efecto.

**"NN"** también alegó que: *"En lo concerniente a los ingresos no declarados del período fiscal IVA – Noviembre 2016, aclaramos que no existe omisión de ingresos por parte de la firma XX atendiendo a los argumentos que a continuación se exponen: La conclusión expuesta en el Acta Final N° 00 de fecha 09 de Diciembre de 2021, se basa en la falta de presentación del original a los fiscalizadores, de la Factura N° 00 por importe de Gs. 371.117.875.- (IVA Incluido) de fecha 24 de Noviembre de 2016 expedida al Ministerio de Obras Públicas y Comunicaciones en el marco del Contrato S.G. Ministro N° 00/2014 del...//... la Nota CAPSOH N° 00/2017 de fecha 09 de Febrero de 2017, emitida por la Coordinación de Proyectos de Agua Potable del Ministerio de Obras Públicas y Comunicaciones, en la que consta la devolución de la Factura N° 00000 de fecha 24 de Noviembre de 2016...//... Si bien aceptamos una falta de carácter formal por la falta de comunicación del extravío del original de la Factura...//... este hecho de ningún modo constituye o conlleva un intento de omisión de ingresos o defraudación por parte de la firma XX"* (sic).

En ese mismo orden, durante el Periodo Probatorio del presente proceso presentó a través del Formulario N° 00 copias de los comprobantes de ventas emitidos por la firma sumariada, copia de la Nota de Crédito del 05/08/2017, copia del Comprobante de Retención del 23/05/2018, copia del folio N° 21 y 23 del libro diario 2015, copia del Certificado Mensual de Trabajo N° 00 y 00, Contrato S.G. Ministro N° 00/2015 y 00/2014 y Nota CAPSOH N° 00/2017.

El **DSR2** analizó los antecedentes del caso, el argumento expuesto y los documentos presentados por la firma contribuyente durante la etapa del Periodo Probatorio y constató que efectivamente **"NN"** omitió declarar la totalidad de sus ingresos, en este sentido recalcó lo dispuesto por el Art. 55 del Decreto N° 6539/2005, que establece: *"ANULACIÓN DE DOCUMENTOS.- Procederá la anulación de documentos por fallas o errores producidos durante su expedición. En estos casos se deberá archivar cronológicamente el original y todas las copias del documento anulado"*. Así también, el **DSR2** procedió a contrastar los montos de los comprobantes de ventas considerados por los auditores de la **SET** con los montos declarados en el Formulario N° 120 del IVA General del periodo fiscal 11/2016 presentado por la firma sumariada, confirmándose una diferencia a favor del Fisco, a raíz de que en dicho periodo el monto consignado en la factura N° 00 constituye un ingreso gravado en razón a que no se cuenta con el ejemplar original en el talonario timbrado, ni tampoco se visualiza una Nota de Crédito anulando la operación de conformidad a lo establecido en el Art. 11 del Decreto N° 6539/2005, requisito necesario para dejar sin efecto dicha operación, por lo que queda confirmado la determinación resuelta en el Informe Final de Auditoria donde se expone que la diferencia constada constituye la base imponible afectada para el IVA General del periodo fiscal 11/2016.

En su escrito de alegatos **"NN"**, respecto al Impuesto a la Renta de Actividades Comerciales, Industriales y de Servicios, manifestó que: *"reiteramos y aclaramos que no existe omisión de ingresos por parte de la firma XX atendiendo a los fundamentos, argumentos y pruebas documentales presentadas en el periodo de prueba y que a continuación se esgrimen: a) Factura 00 de fecha 23 de febrero de 2016...//... este importe fue devengado como ingreso en el Ejercicio 2015, conforme se observa en el Asiento Diario N° 00 de fecha 30 de Noviembre de 2015...//...Al devengar el ingreso el XX de dicho Certificado Básico en el ejercicio 2015, tributó el IRACIS por el principio de lo devengado, en consecuencia no existe omisión de ingresos en el ejercicio 2016."...//... La diferencia de Gs. 711.209.019.- corresponde al Certificado Básico N° 00. Este ingreso fue reconocido como ingreso en el Ejercicio 2015, conforme se observa en el Asiento Diario N° 00 de fecha 02 de Noviembre de 2015 transcrito en el folio rubricado N° 00 y facturado en fecha 30 de Noviembre de 2015 según Comprobante 00000 y anulado posteriormente en fecha 31 de Enero de 2016, mediante Nota de Crédito N° 00000. Atento a ello, el IRACIS ha sido tributado en tal concepto en la liquidación del impuesto al cierre del Ejercicio 2015."* (sic).

El **DSR2** resaltó que para la determinación del IRACIS General correspondiente al ejercicio fiscal 2016, se procedió a contrastar los comprobantes de ingreso presentados por la firma sumariada y la Declaración Jurada del IRACIS General, Formulario N° 101, confirmándose ingresos no declarados por **"NN"** para este impuesto. Respecto al argumento expuesto por la firma, el **DSR2** se remite a lo dispuesto por el Art. 6° de la Ley que establece que: *"...El método de imputación de las rentas y los gastos será de lo devengado en el ejercicio fiscal."*, en este sentido al ser facturas emitidas en el ejercicio fiscal 2016, corresponde la declaración de dichas facturas en el mencionado ejercicio, por tanto lo alegado por la firma no es procedente.

Respecto a la calificación de la conducta y la aplicación de sanciones, 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. 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 de la firma contribuyente fue con intención, y en el caso particular ha quedado plenamente demostrado que **"NN"** presentó sus Declaraciones Juradas con datos falsos y que suministró informaciones inexactas sobre sus operaciones comerciales (numerales 1, 3, 4 y 5 del Art. 173 de la Ley), y que además hizo valer ante la Administración Tributaria formas manifiestamente inapropiadas a la realidad de los hechos gravados (numeral 12 del Art. 174 de la Ley modificada por la Ley 170/1993). 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 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 cierre o cese definitivo de las actividades comerciales 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 los diferentes elementos y peculiaridades del caso en general y de la firma contribuyente en particular; y consideró las circunstancias agravantes y atenuantes del caso, especialmente las previstas en los numerales 1), 5), 6) y 7) del Art. 175 de la Ley; y por tanto concluyó que, corresponde aplicar la multa del 120% conforme a lo dispuesto en la norma citada.

Finalmente, con base en las consideraciones de hecho y de derecho expuestas anteriormente, el **DSR2** concluyó que corresponde determinar las obligaciones fiscales en concepto de impuesto, 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              |
|---------------------|---------|--------------------|--------------------|--------------------|
| 511 - AJUSTE IRACIS | 2016    | 151.692.337        | 182.030.804        | 333.723.141        |
| 521 - AJUSTE IVA    | 04/2016 | 172.422.832        | 206.907.398        | 379.330.230        |
| 521 - AJUSTE IVA    | 11/2016 | 33.737.989         | 40.485.587         | 74.223.576         |
| <b>Totales</b>      |         | <b>357.853.158</b> | <b>429.423.789</b> | <b>787.276.947</b> |

*\*Obs.: Los accesorios legales serán calculados conforme lo dispuesto en el Art. 171 de la Ley N° 125/1991.*

**Art. 2°:** **CALIFICAR** la conducta de la firma contribuyente "NN" con **RUC 00**, de conformidad a lo establecido en el Art. 172 de la Ley N° 125/1991 y **SANCIONAR** a la misma con la aplicación de la multa equivalente al 120% sobre los tributos defraudados, de acuerdo a las razones expuestas en el Considerando de la presente Resolución.

**Art. 3°:** **NOTIFICAR** a la firma contribuyente conforme a la RG N° 114/2017 modificada por la RG 52/2022 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**