

VISTO:

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

CONSIDERANDO:

Que mediante la Orden de Fiscalización N° 00 notificada el 26/10/2021, a través de la Dirección General de Fiscalización Tributaria (**DGFT**), la **SET** dispuso la Fiscalización de la obligación IVA General de los periodos fiscales de 07 y 08/2016 de **NN** específicamente sobre las retenciones computables declaradas en la casilla 52 en el Formulario N° 120 correspondiente a los periodos mencionados, y para el efecto se le requirió que presente los originales que respaldan las mismas, lo cual no fue cumplido por el contribuyente.

La Fiscalización Puntual tuvo su origen a través del cruce de informaciones en la cual se detectó inconsistencias en las retenciones declaradas en el Formulario N° 120 de IVA General al ser comparadas con los datos obrantes en el Sistema de Gestión Tributaria Marangatu (**SGTM**) (Libros 231 y 232 del Hechauka) de los agentes retentores, constatándose así la falta de respaldo documental de dichas retenciones por parte de **NN**, estos hallazgos fueron plasmados en el Informe DGFT/DPO N° 00/2021 correspondiente al Departamento de Planeamiento Operativo (**DPO**), el cual sugirió considerar la apertura de una Fiscalización Puntual al contribuyente.

Durante la Fiscalización, los auditores de la **SET** procedieron a analizar las Declaraciones Juradas (**DD.JJ.**) del IVA General, en las cuales se pudo constatar la registración de montos de retenciones computables en los periodos fiscales 07/2016 y 08/2016 (campo 52), existiendo inconsistencia entre lo declarado por **NN** y lo informado por los Agentes de Retención específicamente en el periodo fiscal 07/2016. Asimismo, verificaron que el contribuyente procedió a la rectificación y desafectación de las retenciones declaradas, en el Rubro 5 "LIQUIDACION Y SALDO DEL IMPUESTO" de su Formulario N° 120 del periodo fiscal de 07/2016, lo que resultó en un nuevo saldo a ingresar a favor del Fisco en el periodo fiscal de 08/2016 y sobre el cual corresponde aplicar la sanción correspondiente, a pesar de la rectificación realizada, en virtud de lo establecido en el Art. 208 de la Ley N° 125/1991 (en adelante la Ley), el cual refiere que las DD.JJ. podrán ser modificadas por el contribuyente en caso de error, sin perjuicio por la infracción en las que hubiere incurrido, por lo que sugirieron calificar la conducta del **NN** como Defraudación y graduar la sanción sobre el saldo del impuesto no liquidado inicialmente, tal como se expone en el siguiente cuadro:

CONCEPTO	PERIODO FISCAL 08/2016		
	S/ DDJJ F. 120 IVA (antes del control)	S/ DDJJ F. 120 IVA (después del control)	IMPUESTO AJUSTADO P/ RECTIFICATIVA
SALDO A INGRESAR A FAVOR DEL FISCO (Casilla 58 Form. 120)	0	7.331.421	7.331.421

Por tanto, concluyeron que **NN** en su liquidación IVA General declaró montos por retenciones de las que no fue sujeto, es decir las mismas son inexistentes, hecho que implicó el no ingreso del impuesto debido, la presentación de DD.JJ. con datos falsos y el suministro de informaciones inexactas sobre sus operaciones comerciales, configurándose así la intención de defraudar al Fisco, al enmarcarse los mismos dentro de los términos del Art. 173 numeral 3) y el numeral 12) del Art. 174 de la Ley, todo ello, en concordancia con el Art. 172 de la misma Ley, en

consecuencia, recomendaron aplicar la sanción por Defraudación sobre el saldo de impuesto determinado, conforme a las circunstancias atenuantes o agravantes establecidas en el Art. 175 de la Ley que resulten del procedimiento administrativo citado en el Art. 225 de la Ley Tributaria. Asimismo, recomendaron la aplicación de la sanción por Contravención prevista en el Art. 176 de la referida Ley, de conformidad a lo estipulado con el Artículo 1º, num. 6), Inc. b) del Anexo de la Resolución General N° 13/2019, debido a que no presentó las documentaciones requeridas en la Orden de Fiscalización.

Todo ello según el siguiente detalle:

PERIODO FISCAL	OBLIGACIÓN FISCAL	MONTO GRAVADO	IMPUESTO AJUSTADO P/ RECTIFICATIVA	MULTA POR DEFRAUDACIÓN (SE APLICA SOBRE LA COLUMNA B)
		A	B=Ax10%	C
08/2016	521- AJUSTE IVA	73.314.210	7.331.421	SERÁ GRADUADA 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.
551- AJUSTE CONTRAVENCIÓN				300.000

A fin de precautelar las garantías constitucionales de la Defensa y el Debido Proceso por Resolución N° 00 notificada el 17/03/2022, el Departamento de Sumarios y Recursos 2 (**DSR2**) instruyó el 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 para 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 y de haber abierto el Periodo Probatorio que también le fue debidamente notificado a efectos de que aporte las pruebas que hacen a su derecho, el **DSR2** llamó a Autos para Resolver.

Igualmente, se analizaron todos los antecedentes del caso, por lo que el **DSR2** resaltó que **NN** no cumplió con lo solicitado en la Orden de Fiscalización que le fuera debidamente notificado, y que solo se limitó a realizar la rectificación y desafectación de los mismos, surgiendo como consecuencia en el rubro 5 del Formulario N° 120 del periodo fiscal 08/2016 un saldo a favor del Fisco, en consecuencia, conforme a las evidencias mencionadas y concluyó que el sumariado declaró indebidamente a su favor retenciones computables en el IVA General que no le corresponden, por lo que se consideraron inexistentes ya que las mismas no le fueron practicadas y que fueron registradas en sus Formularios N° 120 de los periodos fiscalizados, estando en infracción con lo dispuesto en el Art. 42 del Decreto N° 6539/2005, el Art. 68 del Decreto N° 1030/2013, concordantes con los artículos 85 y 86 de la Ley. Cabe mencionar que al contrastar con la DJ rectificadora arroja una diferencia sobre el cual corresponde aplicar la sanción correspondiente.

Además, todos los hechos antes mencionados no fueron desvirtuados por **NN**, pues ni siquiera se presentó a ejercer su defensa en el Sumario Administrativo, lo que demuestra su total desinterés en el esclarecimiento de los hechos.

Del mismo modo, el **DSR2** resaltó que la normativa tributaria dispone que los montos de las operaciones registradas en las DD.JJ. de los contribuyentes deben cumplir con los requisitos formales señalados en la Ley y las reglamentaciones en el sentido de que además de estar debidamente documentados, indefectiblemente deben corresponder a una erogación real que implique un hecho económico que se haya indubitadamente efectuado; y que los montos registrados por el sumariado no reflejan la realidad de sus operaciones considerándose la mismas inexistentes, al no contar con los comprobantes de retenciones correspondientes.

En cuanto a la calificación de la conducta, 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 **NN** dejó de ingresar. 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, atendiendo que presentó sus DD.JJ. del IVA General con datos inexactos respecto a sus retenciones computables, haciendo valer ante la Administración Tributaria formas manifiestamente inapropiadas a la realidad de los hechos gravados, confirmándose así la presunción prevista en el numeral 3) del Art. 173 y en el numeral 12) del Art. 174 de la Ley.

Asimismo, el **DSR2** señaló que conforme a los alcances del Art. 208 de la Ley, la presentación de la DJ rectificativa luego del inicio de la Fiscalización Puntual, no exime al contribuyente de su responsabilidad por las infracciones en que hubiere incurrido; por lo que este hecho solo puede ser considerado como atenuante al momento de graduar la sanción, en los términos del numeral 8) del Art. 175 de la Ley. En este sentido, la rectificación de la DJ no se reputa espontánea ya que fue motivada por la actuación de la Administración Tributaria y de no haber sido por dicha causa, la situación persistiría. Por tanto, para el **DSR2** quedó comprobado que se cumplen todos los presupuestos para calificar la conducta de **NN** de acuerdo con el tipo legal previsto en el Art. 172 de la Ley.

A fin de establecer la graduación de la sanción, el **DSR2** señaló que, para su 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 **DSR2** analizó las diferentes circunstancias y peculiaridades del caso en general y del contribuyente en particular, y consideró el hecho de que la infracción fue cometida en un solo periodo fiscal, igualmente se tuvo en cuenta el perjuicio fiscal y las características de la infracción la que se configura la inclusión en sus DD.JJ. de retenciones sin respaldo documental, que provocaron una incorrecta liquidación del saldo a ingresar a favor del Fisco. Por otro lado, consideró la conducta del contribuyente en el esclarecimiento de los hechos ya que el mismo no presentó las documentaciones solicitadas por la **SET**, en consecuencia, el **DSR2** recomendó aplicar una multa del 200% sobre el tributo defraudado de acuerdo a lo previsto en el Art. 175 de la Ley.

Asimismo, el **DSR2** consideró que corresponde la aplicación de la multa por G 300.000 en concepto de Contravención, de conformidad a lo establecido en el num. 6) inc.b) del Anexo del Decreto N° 13/2019, debido a que el contribuyente no presentó los documentos que le fueron requeridos en la Orden de Fiscalización.

Finalmente, en mérito a las consideraciones de hecho y de derecho expuestas, corresponde determinar la obligación fiscal en concepto multas.

POR TANTO, en uso de sus facultades legales;

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	08/2016	0	14.662.842	14.662.842
551 - RESOLUCIÓN DE AJUSTE POR CONTRAVENCIÓN	21/12/2021	0	300.000	300.000
Totales		0	14.962.842	14.962.842

Art. 2°: CALIFICAR la conducta del contribuyente **NN** con **RUC 00**, conforme con lo establecido en el Art. 172 de la Ley N° 125/1991; y **SANCIONAR** al mismo con la aplicación de la multa del 200% sobre el tributo no ingresado, así como la aplicación de la multa por Contravención de conformidad a la Art. 176 de la Ley, conforme a lo expuesto en el Considerando de la presente Resolución.

Art. 3°: NOTIFICAR al contribuyente conforme a la RG N° 114/2017, modificado por la RG N° 52/2020 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