

**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 N° 00 notificada el 06/06/2022, a través de la Dirección General de Fiscalización Tributaria (**DGFT**), la **SET** dispuso la Fiscalización Puntual de las obligaciones del IRACIS General de los ejercicios fiscales de 2017 y 2018; y del IVA General de los periodos fiscales de 01/2017 a 12/2018 de **NN**, y para el efecto le requirió que presente sus documentos contables e impositivos, así como los registros que los respaldan, lo cual fue cumplido parcialmente.

La Fiscalización tiene como antecedente el Informe DPO N° 00/2022 del Departamento de Planeamiento Operativo (**DPO**) en el cual se mencionó que, a raíz de las verificaciones efectuadas por el Departamento de Créditos y Franquicias Fiscales en el marco de la solicitud de devolución de créditos fiscales presentada por la firma **XX**, se constató inconsistencias respecto a los ingresos y egresos declarados por su proveedor **NN**. Por este motivo, se requirió al mismo que presente los documentos referentes a sus compras y ventas, a lo que respondió parcialmente y se verificó que posteriormente a dichos requerimientos el contribuyente rectificó sus DD.JJ. aumentando sus ingresos y egresos; por tanto, considerando estos elementos el **DPO** realizó la Denuncia interna y recomendó la apertura de una Fiscalización a **NN**.

Durante la Fiscalización, ante la falta de presentación por parte del contribuyente de todas las documentaciones que le fueron solicitadas, los auditores de la **SET** verificaron las DD.JJ. del IVA General de **NN** y las confrontaron con los datos obrantes en el Sistema de Recopilación de datos -Módulo Hechauka- del Sistema de Gestión Tributaria Marangatu (**SGTM**); detectando que en varios periodos fiscales el mismo no declaró la totalidad de sus ventas y que además consignó créditos fiscales sin el debido respaldo documental y otros respaldados con comprobantes que no reúnen los requisitos formales establecidos para su deducibilidad. Por esta razón y de acuerdo a lo dispuesto en el Art. 86 de la Ley N° 125/1991 (en adelante la Ley) procedieron a su impugnación y ajustaron el tributo, de lo cual surgieron saldos a favor del Fisco.

Respecto al IRACIS General, los auditores constataron que **NN** tampoco declaró la totalidad sus ventas gravadas y además, ante la falta de presentación de documentos que respaldan sus egresos, reliquidaron el tributo sobre base mixta conforme a lo dispuesto en el numeral 3) del Art. 211 de la Ley, y consideraron que la renta neta imponible constituye el 30% de los ingresos totales, de lo cual también surgió un saldo a favor del Fisco.

De acuerdo a estas circunstancias, los auditores de la **SET** recomendaron el ajuste fiscal y calificar la conducta de **NN** de conformidad a lo dispuesto en el Art. 172 de la Ley. Con relación a la multa, dejaron constancia de que la misma será calculada según las circunstancias agravantes y atenuantes pudiendo ser de 1 a 3 veces el tributo dejado de ingresar. Además, recomendaron la aplicación de la sanción por Contravención dispuesta en el Art. 176 de la Ley, en concordancia con lo dispuesto en el Art. 1° de la RG N° 13/2019 numeral 6) Inciso e) de su Anexo, por no conservar por el periodo de prescripción o no ajustar a las formas y condiciones establecidas por la **SET** los libros, archivos, registros, sistemas, documentos o comprobantes de las operaciones y situaciones que constituyen hechos gravados, todo ello según el siguiente detalle:

OBLIGACIÓN	PERIODO/EJERCICIO FISCAL	MONTO IMPONIBLE	IMPUESTO A INGRESAR	MULTA	
521 - AJUSTE IVA	ene-17	38.599.205	3.537.593	SERÁ GRADUADA DE ACUERDO CON LO ESTABLECIDO EN EL ARTÍCULO 175, CONFORME A LOS PROCEDIMIENTOS PREVISTOS EN LOS ARTÍCULOS 212 Y 225 DE LA LEY N° 125/1991.	
521 - AJUSTE IVA	feb-17	61.045.616	5.955.800		
521 - AJUSTE IVA	mar-17	58.179.090	5.817.909		
521 - AJUSTE IVA	abr-17	19.664.545	1.966.455		
521 - AJUSTE IVA	may-17	11.560.500	1.156.050		
521 - AJUSTE IVA	jun-17	15.749.047	1.573.690		
521 - AJUSTE IVA	jul-17	17.716.561	1.771.656		
521 - AJUSTE IVA	ago-17	65.909.090	6.590.909		
521 - AJUSTE IVA	sept-17	179.375.526	17.937.553		
521 - AJUSTE IVA	oct-17	152.443.047	15.222.152		
521 - AJUSTE IVA	nov-17	153.171.212	15.317.121		
521 - AJUSTE IVA	dic-17	129.514.545	12.951.455		
521 - AJUSTE IVA	ene-18	39.716.068	3.971.607		
521 - AJUSTE IVA	feb-18	9.000.228	900.023		
521 - AJUSTE IVA	mar-18	9.929.344	992.934		
521 - AJUSTE IVA	abr-18	12.458.635	1.245.863		
521 - AJUSTE IVA	may-18	45.684.045	4.568.404		
521 - AJUSTE IVA	jun-18	4.416.091	441.609		
521 - AJUSTE IVA	jul-18	28.237.134	2.061.266		
521 - AJUSTE IVA	ago-18	318.183	31.818		
521 - AJUSTE IVA	sept-18	8.913.635	891.364		
521 - AJUSTE IVA	oct-18	13.904.891	1.238.108		
521 - AJUSTE IVA	nov-18	61.766.046	5.262.319		
521 - AJUSTE IVA	dic-18	14.923.178	1.492.318		
511 - AJUSTE IRACIS	2017	293.205.506	29.320.551		
511 - AJUSTE IRACIS	2018	201.280.121	20.128.012		
551 - AJUSTE CONTRAVEN	17/10/2022	0	0		300.000
<b>TOTAL</b>		<b>1.646.681.089</b>	<b>162.344.539</b>		<b>300.000</b>

A fin de precautelar las Garantías Constitucionales de la Defensa y el Debido Proceso, mediante la Resolución de Instrucción de Sumario N° 00 notificada el 14/11/2022, el Departamento de Sumarios y Recursos 2 (en adelante **DSR2**), dispuso la instrucción del Sumario Administrativo a **NN**, conforme a lo establecido en los Arts. 212 y 225 de la Ley, que prevén los procedimientos para la Determinación Tributaria y para la Aplicación de Sanciones, en concordancia con lo dispuesto en la RG N° 114/2017, por la cual se precisan aspectos relacionados con los procedimientos de Sumario Administrativo y de Recursos de Reconsideración.

El sumariado no presentó su Descargo, no obstante a fin de garantizar su Derecho a la Defensa y al Debido Proceso, mediante Resolución N° 00 del 12/12/2022 se procedió a la apertura del Periodo Probatorio a fin de que el mismo ofrezca las pruebas que considere para desvirtuar el Informe Final de Auditoría, sin embargo **NN** no presentó escrito alguno; por lo que luego de cumplido el plazo de esta etapa procesal y no habiendo pruebas pendientes de diligenciamiento se procedió al cierre de la misma mediante Resolución N° 00 del 19/01/2023. Posteriormente se verificó que **NN** tampoco presentó sus Alegatos, por tanto, el **DSR2** llamó Autos para Resolver.

Igualmente, el **DSR2** realizó el análisis de los antecedentes, conforme se expone a continuación:

El **DSR2** concluyó que **NN** no declaró la totalidad de sus ventas gravadas por el IVA General en los periodos fiscales de 01 a 04/2017, 09, 11, 12/2017 y 01 a 11/2018, en infracción a lo establecido por el Art. 77 de la Ley, pues comprobó que éste consignó en sus Declaraciones

Juradas operaciones por importes menores a los que efectivamente realizó, según las informaciones declaradas por sus clientes en el Sistema de Recopilación de datos -Módulo Hechauka- del **SGTM**.

Del mismo modo, el **DSR2** señaló que **NN**, en los periodos de 01 a 10/2017, 01 a 07/2018 y 09 a 12/2018, declaró créditos fiscales en el IVA General que por un lado, no cuentan con el debido respaldo documental pues durante el control no proveyó la totalidad de los comprobantes que respaldan las compras que consignó en sus Declaraciones Juradas y por otra parte, registró comprobantes que no reúnen los requisitos formales establecidos para su deducibilidad en la reglamentación correspondiente pues fueron emitidos de manera innominada, todo ello en infracción a lo dispuesto en el Art. 86 de la Ley en concordancia con el Art. 68 del Decreto N° 1030/2013. Por tanto, el **DSR2** confirmó que los gastos que no reúnen los requisitos formales y los que no cuentan con el debido respaldo documental no pueden ser considerados deducibles.

Con relación al IRACIS General, y en atención a la incidencia en este tributo de las inconsistencias detectadas, el **DSR2** pudo constatar que **NN** tampoco declaró la totalidad de sus ingresos de los ejercicios fiscales de 2017 y 2018, pues no incluyó en su Form. N° 101 los montos que en realidad facturó, y que además, declaró egresos que no cuentan con el debido respaldo documental, en infracción a lo dispuesto en los artículos 7° y 8° de la Ley; por lo que confirmó la procedencia de la reliquidación del tributo realizada por el equipo auditor sobre base mixta conforme a lo dispuesto en el numeral 3) del Art. 211 de la Ley.

Asimismo, el **DSR2** resaltó que **NN** no pudo rebatir la denuncia en su contra, pues no aportó un solo elemento que pueda desvirtuarla a pesar de haber tenido la oportunidad para ello, ya que ni siquiera se presentó a ejercer su defensa durante el proceso sumarial, lo que denota su total desinterés para el esclarecimiento de los hechos. Por tanto, el **DSR2** concluyó que corresponde confirmar la reliquidación efectuada por los auditores de la **SET** en ambos tributos.

Respecto a la calificación de la conducta y a la aplicación de sanciones, 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, que en este caso está representado por los impuestos que **NN** no ingresó, con el objeto de procurarse un beneficio indebido.

Al respecto, mencionó que la propia Ley establece que de confirmarse alguna de las presunciones establecidas en el Art. 173 de la misma, se comprueba que el actuar del sujeto pasivo fue con intención, y en este caso particular ha quedado plenamente demostrada la contradicción evidente entre los datos obrantes en el módulo Hechauka informados por los clientes de **NN** y los declarados por el mismo en sus DD.JJ. determinativas, además del hecho de que el sumariado presentó sus Declaraciones Juradas con datos falsos y que suministró informaciones inexactas sobre sus ventas (numerales 1, 3, y 5 del art. 173 de la Ley), e 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 la totalidad de sus ventas, declarar créditos fiscales y egresos que no cuentan con el debido respaldo documental y otros que no cumplen con los requisitos legales establecidos. Por tanto, el **DSR2** concluyó 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** consideró las circunstancias agravantes establecidas en los numerales 1, 5 y 6 del Art. 175 de la Ley e indicó que se configura la continuidad, porque de manera repetida **NN** contravino la norma mediante una misma acción dolosa, además porque los efectos de dichas acciones se dieron de manera recurrente en distintos tributos y ejercicios controlados, así como las características de la infracción, ya que no declaró la totalidad de sus ventas y declaró créditos, costos y gastos sin respaldo documental. En

consecuencia, señaló que corresponde la aplicación de la multa del 180% sobre los impuestos no ingresados.

Finalmente, el **DSR2** concluyó que corresponde determinar las obligaciones fiscales en concepto de los impuestos y aplicar las multas.

**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
521 - AJUSTE IVA	01/2017	3.537.593	6.367.667	9.905.260
521 - AJUSTE IVA	02/2017	5.955.800	10.720.440	16.676.240
521 - AJUSTE IVA	03/2017	5.817.909	10.472.236	16.290.145
521 - AJUSTE IVA	04/2017	1.966.455	3.539.619	5.506.074
521 - AJUSTE IVA	05/2017	1.156.050	2.080.890	3.236.940
521 - AJUSTE IVA	06/2017	1.573.690	2.832.642	4.406.332
521 - AJUSTE IVA	07/2017	1.771.656	3.188.981	4.960.637
521 - AJUSTE IVA	08/2017	6.590.909	11.863.636	18.454.545
521 - AJUSTE IVA	09/2017	17.937.553	32.287.595	50.225.148
521 - AJUSTE IVA	10/2017	15.222.152	27.399.874	42.622.026
521 - AJUSTE IVA	11/2017	15.317.121	27.570.818	42.887.939
521 - AJUSTE IVA	12/2017	12.951.455	23.312.619	36.264.074
521 - AJUSTE IVA	01/2018	3.971.607	7.148.893	11.120.500
521 - AJUSTE IVA	02/2018	900.023	1.620.041	2.520.064
521 - AJUSTE IVA	03/2018	992.934	1.787.281	2.780.215
521 - AJUSTE IVA	04/2018	1.245.863	2.242.553	3.488.416
521 - AJUSTE IVA	05/2018	4.568.404	8.223.127	12.791.531
521 - AJUSTE IVA	06/2018	441.609	794.896	1.236.505
521 - AJUSTE IVA	07/2018	2.061.266	3.710.279	5.771.545
521 - AJUSTE IVA	08/2018	31.818	57.272	89.090
521 - AJUSTE IVA	09/2018	891.364	1.604.455	2.495.819
521 - AJUSTE IVA	10/2018	1.238.108	2.228.594	3.466.702
521 - AJUSTE IVA	11/2018	5.262.319	9.472.174	14.734.493

521 - AJUSTE IVA	12/2018	1.492.318	2.686.172	4.178.490
511 - AJUSTE IRACIS	2017	29.320.551	52.776.992	82.097.543
511 - AJUSTE IRACIS	2018	20.128.012	36.230.422	56.358.434
551 - AJUSTE CONTRAVEN	17/10/2022	0	300.000	300.000
Totales		<b>162.344.539</b>	<b>292.520.168</b>	<b>454.864.707</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 **NN** con **RUC 00**, de conformidad a lo establecido en el Art. 172 de la Ley N° 125/1991, de acuerdo con las razones expuestas en el Considerando de la presente Resolución y **SANCIONAR** al mismo con la aplicación de la multa equivalente al 180% sobre los tributos no ingresados.

**Art. 3°: NOTIFICAR** al contribuyente conforme a la RG N° 114/2017 con su modificación dada por la RG N° 52/2020, a fin de que proceda a dar cumplimiento a lo dispuesto en la presente Resolución, dentro del plazo de 10 (diez) días hábiles, bajo apercibimiento de Ley.

**Art. 4°: INFORMAR** 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**