

**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 actual Gerencia General de Impuestos Internos de la Dirección Nacional de Ingresos Tributarios (en adelante **GGII**), dispuso el control de las obligaciones del IVA General de los periodos fiscales de 01 a 12/2018 y del IRACIS General del ejercicio fiscal de 2018 de **NN**, específicamente con respecto a los Rubros: Compras, costos y gastos y para el efecto le requirió que presente sus Comprobantes originales que respaldan la adquisición de bienes y servicios; Libros Diario, Mayor impresos y rubricados originales y en soporte digital en formato de planilla electrónica; Libros de Compras del IVA impresos y rubricados originales y en soporte digital en formato de planilla electrónica; y sus Estados Financieros originales, impresos y suscriptos por el contribuyente, lo cual fue cumplido fuera de plazo por el contribuyente.

La Fiscalización Puntual tiene su origen en los Informes DGFT/DPO N° 00/2022 del Departamento de Planeamiento Operativo (DPO) y DAFT1 N° 00/2022 del Departamento de Auditoría FT1 (**DAFT1**) de la **DGFT**, mediante los cuales se comunicó la detección de registros que no cuentan con respaldo documental y comprobantes que no guardan relación con la actividad económica del contribuyente; en consecuencia, el **DPO** generó la Denuncia Interna para dar inicio al proceso de Fiscalización Puntual a **NN**.

Durante el proceso de Fiscalización, los auditores de la **GGII** detectaron irregularidades en los importes de las deducciones consignadas en las declaraciones del IVA General (F-120) debido a que las mismas no cuentan con el respaldo documental así como también comprobantes que no guardan relación con su actividad económica, resaltando que dichas irregularidades no dan al contribuyente el derecho al crédito fiscal y a las deducciones conforme a lo establecido en los Artículos 85 y 86 de la Ley N° 125/1991 (en adelante la Ley) y lo estipulado en el Art. 68 del Decreto N° 1030/2013.

Asimismo, considerando que las irregularidades detectadas también afectan la base imponible del IRACIS General, conforme a lo establecido en el Art. 108 del Decreto N° 6359/2005, concordante con el Art. 22 de la Ley que indica que en materia documental las normativas aplicables son las mismas que con el IVA General, los auditores de la **GGII** determinaron el tributo de conformidad a lo establecido en el Art. 211 Num. 3) de la Ley y dada la incidencia cuantitativa de la misma, los auditores de la **GGII** aplicaron el 30% de rentabilidad sobre los ingresos declarados en el Form. N° 101 por **NN**, surgiendo saldos a favor del Fisco.

Dadas estas circunstancias, los auditores de la **GGII** concluyeron que el contribuyente obtuvo un beneficio indebido al lograr reducir los montos del impuesto en perjuicio del Fisco, al hacer valer ante la Administración Tributaria (**AT**) formas manifiestamente inadecuadas a la realidad de los hechos gravados, por lo que recomendaron calificar la conducta de **NN** como Defraudación, conforme a lo estipulado en el Art. 172 de la Ley. En consecuencia, sugirieron la aplicación de una multa por Defraudación de 1 a 3 veces el monto de los tributos defraudados conforme al Art. 175 de la Ley y la aplicación de la multa por Contravención porque el contribuyente presentó las

documentaciones que se le requirió fuera del plazo establecido por la **GGII**, de conformidad al Art. 176 de la Ley y el Art. 6°, Inc. a) del Anexo de la RG N° 13/2019, según el siguiente detalle:

Obligación	Ejercicio o Periodo Fiscal	Monto Imponible	Impuesto a Ingresar	Multa
511 - AJUSTE IRACIS	2018	211.086.510	21.108.651	LA MULTA POR DEFRAUDACIÓN 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
521 - AJUSTE IVA	ene-18	54.715.624	5.445.319	
521 - AJUSTE IVA	feb-18	204.690.640	20.461.156	
521 - AJUSTE IVA	mar-18	109.848.804	10.980.277	
521 - AJUSTE IVA	abr-18	5.251.677	506.233	
521 - AJUSTE IVA	may-18	6.593.433	659.343	
521 - AJUSTE IVA	jun-18	9.764.056	948.262	
521 - AJUSTE IVA	jul-18	266.117.017	26.562.295	
521 - AJUSTE IVA	ago-18	6.913.304	633.090	
521 - AJUSTE IVA	sept-18	7.501.455	726.202	
521 - AJUSTE IVA	oct-18	3.584.819	315.748	
521 - AJUSTE IVA	nov-18	145.316.443	14.510.294	
521 - AJUSTE IVA	dic-18	197.225.859	19.251.750	
<b>TOTAL</b>		<b>1.228.609.641</b>	<b>122.108.620</b>	

A fin de precautelar las garantías constitucionales de la Defensa y el Debido Proceso, por Resolución N° 00 notificada el 28/09/2022, el Departamento de Sumarios y Recursos 2 (**DSR2**) dispuso la instrucción del Sumario Administrativo al contribuyente, conforme lo disponen los Arts. 212 y 225 de la Ley que prevén los procedimientos para la determinación tributaria y la aplicación de sanciones respectivamente, y la RG N° 114/2017 modificada por la RG N° 52/2020, por la cual se precisan aspectos relacionados con los procedimientos de Sumario Administrativo y de Recursos de Reconsideración.

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.

En cuanto a la cuestión de fondo **NN** alegó que: *"Verificadas nuevamente todas las carpetas de las obras realizadas en ese periodo fiscal, terminadas y en curso, pude ubicar más comprobantes de compras originales, que involuntariamente no fueron presentados en su momento, los que ordené conforme a su registración en el libro IVA compras, y en carpetas separadas. Con dichos comprobantes, elaboré una planilla Excel, cuyos totales por mes fueron comparados con los valores mensuales de faltantes, detallados en el acta final recibida de los auditores, constatando que las sumas totales por mes, se acercan a los valores consignados en los libros IVA compras, y en las Declaraciones Juradas presentadas, como podrá observar el sumariante."* (sic).

En este marco, el **DSR2** precisó que las impugnaciones realizadas por los auditores de la **GGII** no solo se basaron en las manifestaciones vertidas dentro del proceso de Fiscalización iniciado a **NN**, sino que las mismas fueron valoradas de manera integral durante el Sumario Administrativo sobre los elementos nuevos aportados en esta etapa, principalmente en el Libro Compras y las facturas originales de compras arrimadas por **NN** que no fueron presentadas durante la Fiscalización, y a los efectos de que las mismas sean consideradas en la reliquidación del IVA general se solicitó la colaboración del Departamento de Asistencia Técnica (**DAT**), dependiente de la Dirección de Planificación y Técnica Tributaria.

En el análisis realizado, el **DAT** procedió a comparar los comprobantes de compras con otros datos con que cuenta la **AT** validándose las que sustentan legítimamente los créditos declarados por el contribuyente e impugnando aquellas que no cumplen con los requisitos legales para ser considerados como deducibles a los efectos del tributo, pues algunos de estos documentos eran copias simples o no cumplen con los requisitos de llenado establecidos por la reglamentación tributaria.

En consecuencia, de conformidad a lo establecido en los Artículos 85 y 86 de la Ley y el Art. 68 del Decreto N° 1030/2022, se procedió a la determinación de los egresos admitidos a favor del contribuyente en el IVA General de los periodos fiscalizados y con ello se estableció un nuevo ajuste del monto del impuesto a ingresar, conforme al siguiente detalle:

IMPUESTO	PERIODO FISCAL	IMPUESTO A INGRESAR S/ AUDITORÍA	CRÉDITO FISCAL ADMITIDO S/ COMPROBANTES PRESENTADOS	NUEVO IMPUESTO A INGRESAR
		A	B	C=A-B
521 - AJUSTE IVA	ene-18	5.445.319	5.379.871	65.448
521 - AJUSTE IVA	feb-18	20.461.156	14.523.234	5.937.922
521 - AJUSTE IVA	mar-18	10.980.277	10.608.259	372.018
521 - AJUSTE IVA	abr-18	506.233	0	506.233
521 - AJUSTE IVA	may-18	659.343	0	659.343
521 - AJUSTE IVA	jun-18	948.262	262.061	686.201
521 - AJUSTE IVA	jul-18	26.562.295	26.138.931	423.364
521 - AJUSTE IVA	ago-18	633.090	84.091	548.999
521 - AJUSTE IVA	sept-18	726.202	0	726.202
521 - AJUSTE IVA	oct-18	315.748	0	315.748
521 - AJUSTE IVA	nov-18	14.510.294	13.803.074	707.220
521 - AJUSTE IVA	dic-18	19.251.750	15.579.987	3.671.763
<b>TOTAL</b>		<b>100.999.969</b>	<b>86.379.507</b>	<b>14.620.462</b>

En cuanto al IRACIS del ejercicio fiscal de 2018, los auditores de la **GGII** determinaron el tributo de conformidad a lo establecido en el Art. 211 Num. 3) de la Ley, considerando que los montos de costos y gastos impugnados por la falta de respaldo documental resultaría en una rentabilidad muy superior al promedio del sector económico a que se dedica el sumariado; por lo que recurrieron al principio de la realidad económica y aplicaron la rentabilidad presunta del 30% considerándose a su favor la Renta Neta Imponible ya declarada, de lo que resulta el saldo a favor del Fisco, conclusión a la que se adhiere el **DSR2**, y a dicho efecto señaló lo que dispone el Art. 211 de la Ley en su penúltimo párrafo: *"La determinación sobre base presunta sólo procede si el sujeto pasivo no proporciona los elementos de juicio necesarios y confiables para practicar la determinación sobre base cierta y la Administración Tributaria no pudiere o tuviere dificultades para acceder a los mismos. Lo expresado en último término en ningún caso implica que la Administración Tributaria deba suplir al contribuyente o responsable en el cumplimiento de sus obligaciones sustanciales y formales. La determinación sobre base presunta no podrá ser impugnada en base a hechos que se hayan ocultado a la Administración Tributaria, o no se hubieren exhibido al ser requerido con término prudencial"*, por consiguiente, corresponde el monto determinado en el Informe Final de Auditoría, respecto al tributo reclamado.

El **DSR2** señaló además que las Declaraciones Juradas (DD.JJ.) de los contribuyentes y responsables tienen el carácter de juradas y por lo tanto deberán contener todos los elementos y datos necesarios para la liquidación, determinación y fiscalización del tributo, así como coincidir fielmente con la documentación correspondiente. Los interesados que suscriban las declaraciones serán responsables de su veracidad y exactitud, todo ello de conformidad a lo establecido en el Art. 207 de la Ley.

Las circunstancias expuestas, permitieron al **DSR2** concluir válidamente que los créditos fiscales del IVA General, así como los costos y gastos del IRACIS General en el ejercicio fiscal 2018, registrados en sus Libros impositivos y declarados en los Formularios N° 120 y 101 deben ser impugnados de acuerdo a lo expuesto precedentemente, debido a que **NN** no cuenta con todas las documentaciones respaldatorias de los mismos, lo que no da derecho a las deducibilidades realizadas, considerando que se halla en infracción con lo establecido en los Artículos 22, 85 y 86 de la Ley; así como el Art. 68 del Decreto N° 1030/2013 y el Art. 108 del Anexo del Decreto N°

6359/2005 que establecen que todas las operaciones gravadas por los tributos mencionados deben estar debidamente respaldadas por sus respectivos comprobantes y solamente de la fe que estos merecieran resultará el valor probatorio de dichas operaciones, en consecuencia, corresponde el reclamo de los tributos determinados en la presente Resolución.

Por otro lado el contribuyente **NN** manifestó: *"En ese orden, solicité la determinación del tributo correspondiente, requiriendo la corrección de la calificación por la infracción cometida, involuntariamente reitero, a **OMISIÓN DE PAGO**, como establece el Art. 177 de la Ley N° 125/91, cuya sanción es del 50% del tributo omitido, pues no tuve la intención de defraudar al fisco, siendo prueba de ello que exigí en su momento los comprobantes fiscales a los proveedores, y los entregué a la Administración ...//... solicito acogerme al régimen de tasa "0" de intereses moratorios, establecido en el Decreto N° 7.086/22, modificado por el Decreto N° 8.634/22"* . (sic).

En relación con la calificación de la conducta, el **DSR2** recalcó que conforme a las presunciones establecidas en los artículos 173 y 174 de la Ley, no se hallan reunidos los requisitos para considerar el hecho denunciado conforme a lo dispuesto por el Art. 177 de la Ley, pues 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 en este caso está representado por el monto que **NN** dejó de ingresar en concepto del IVA General e IRACIS General con la intención de procurarse un beneficio indebido y no pagar los impuestos correspondientes. 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 que **NN** presentó sus DD.JJ. con datos falsos, suministró informaciones inexactas sobre sus operaciones (Numerales 1), 3) y 5) del Art. 173 de la Ley), y que hizo valer ante la **AT** formas manifiestamente inapropiadas a la realidad de los hechos gravados, debido a la irregularidad en la declaración de sus egresos (Numeral 12 del Art. 174 de Ley), por lo que no procede lo planteado por el contribuyente y corresponde calificar su conducta conforme a lo establecido en el Art. 172 de la Ley.

Respecto a la graduación de la multa, el **DSR2** analizó las diferentes circunstancias y peculiaridades del caso y señaló que se cumplen las circunstancias previstas en los numerales 2), 5), 6) y 7) del Art. 175 de la Ley y consideró **la continuidad** por la infracción repetida de la norma, **el grado de cultura del infractor** pues cuenta con la obligación de presentar auditoría impositiva desde el año 2018, **la importancia del perjuicio fiscal y las características de la infracción**, las que se configuran por la declaración de compras relacionadas a operaciones sin el debido respaldo documental y como atenuante **la conducta asumida por el infractor** en el esclarecimiento de los hechos. Por tanto, en cumplimiento del Principio de Proporcionalidad, que faculta a la **GGII** a determinar la cuantía de la sanción entre un mínimo y un máximo, el **DSR2** analizó las peculiaridades del caso en general y del contribuyente en particular, y consideró las circunstancias agravantes y atenuantes de este caso. Por tanto, el **DSR2** recomendó aplicar la multa del 130% prevista en el Art. 175 de la Ley, sobre el tributo defraudado. Asimismo, confirmó que corresponde la aplicación de la multa de G 300.000 en concepto de Contravención de conformidad a lo establecido en el Art. 176 de la Ley y el y el Art. 6°, Inc. a) del Anexo de la RG N° 13/2019, por la no presentación de las documentaciones requeridas por la **AT** dentro del plazo establecido por la misma.

En lo que refiere a los beneficios del Decreto N° 7086/2022, el **DSR2** señaló que en su Art. 1° se dispone la reducción al 0% 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. Asimismo, en cuanto al pedido de facilidades de pago de las obligaciones determinadas en el presente caso, resaltó que las mismas podrán ser concedidas bajo las condiciones establecidas en el Art. 2° del citado Decreto, siempre

y cuando el contribuyente formalice el pedido dentro del plazo de 10 (diez) días hábiles posteriores a la notificación de la presente Resolución.

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

**POR TANTO**, en uso de las facultades conferidas en la Ley,

## EL GERENTE GENERAL DE IMPUESTOS INTERNOS

### 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	2018	21.108.651	27.441.246	48.549.897
521 - AJUSTE IVA	01/2018	65.448	85.082	150.530
521 - AJUSTE IVA	02/2018	5.937.922	7.719.299	13.657.221
521 - AJUSTE IVA	03/2018	372.018	483.623	855.641
521 - AJUSTE IVA	04/2018	506.233	658.103	1.164.336
521 - AJUSTE IVA	05/2018	659.343	857.146	1.516.489
521 - AJUSTE IVA	06/2018	686.201	892.061	1.578.262
521 - AJUSTE IVA	07/2018	423.364	550.373	973.737
521 - AJUSTE IVA	08/2018	548.999	713.699	1.262.698
521 - AJUSTE IVA	09/2018	726.202	944.063	1.670.265
521 - AJUSTE IVA	10/2018	315.748	410.472	726.220
521 - AJUSTE IVA	11/2018	707.220	919.386	1.626.606
521 - AJUSTE IVA	12/2018	3.671.763	4.773.292	8.445.055
551 - AJUSTE CONTRAVEN	08/08/2022	0	300.000	300.000
Totales		<b>35.729.112</b>	<b>46.747.845</b>	<b>82.476.957</b>

*\*Obs.: Los accesorios legales serán calculados conforme a lo dispuesto en el Art. 171 de la Ley, conforme al considerando de la presente Resolución.*

**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 una multa equivalente al 130% sobre los tributos defraudados, más la multa por Contravención conforme a las razones expuestas en el Considerando de la presente Resolución.

**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, 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.

**EVER OTAZÚ**  
**GERENTE GENERAL DE IMPUESTOS INTERNOS**