



RESOLUCION PARTICULAR

VISTO:

El expediente N° 00, y otros del Procedimiento para la Determinación Tributaria y para la Aplicación de Sanciones N° 00 instruido a la contribuyente **NN** (en adelante **NN**) con **RUC 00**, y;

CONSIDERANDO:

Que, mediante Orden de Fiscalización N° 00 notificada en fecha 05/12/2018, ampliada por Resolución Particular N° 00, la Subsecretaría de Estado de Tributación (**SET**) a través de la Dirección General de Fiscalización Tributaria (**DGFT**), dispuso la verificación del IVA General del periodo fiscal 02/2016; y del IRACIS General de los ejercicios 2015 y 2016 de **NN** y, para tal efecto le requirió los comprobantes de ventas y de retención; Libros Diario, Mayor y Ventas del IVA; Estados Financieros; comprobantes que respalden costos y gastos; y Libro Compras IVA, documentación que fue arrimada por la contribuyente.

La verificación cuenta como antecedente de las investigaciones llevadas a cabo por el Departamento Técnico Revisor de la Dirección General de Recaudación y de Oficinas Regionales de los ingresos declarados en el IVA y las consignadas en las DDJJ de renta por la contribuyente **NN**, detectándose indicios de la no declaración de la totalidad de los ingresos, lo cual se confirmó tras el análisis de los comprobantes de ingresos presentados por la contribuyente, por lo que, el Departamento de Planeamiento Operativo (DPO) emitió la Denuncia Interna.

Respecto al IVA, en cuanto a los ingresos, los auditores de la **SET** cotejaron las facturas con el libro de ventas, y los totales de éste con la DJ del IVA del periodo fiscal 02/2016 y constataron que **NN** no registró ni declaró el total de sus ingresos. En cuanto a los egresos, confrontaron las facturas de compras con los registros del libro, para confirmar que cuenten con documentos válidos para el respaldo del crédito fiscal; las cuales fueron comparadas con los montos consignados en la DJ del IVA, y confirmaron que la fiscalizada abultó compras. Para el IRACIS, en relación a los ingresos, los auditores de la **SET** verificaron que todas las facturas fueron registradas en el libro de ventas y constataron diferencias en cuanto a los montos registrados, además encontraron 3 facturas emitidas al Sr. **XX** por un mismo valor de G 1.090.995.108, que fueron anuladas mediante Nota de Crédito. Igualmente individualizaron una cuarta factura por dicho valor consignado en la columna exenta, la cual fue registrada en el libro ventas con un monto 0, en el libro Diario no se constató el registro pero individualizaron un registro en concepto de Ingresos por Certificados Ambientales del 30/06/2016 por el mismo valor. Igualmente verificaron en los EEFF la cuenta "Otras ventas exentas del IVA" por valor en G 1.108.459.374, que comprobado en el libro mayor no se pudo determinar los ingresos que componen dicha cuenta. Posteriormente, confrontaron la sumatoria de los ingresos según facturas con los ingresos consignados en las DDJJ del IRACIS, y confirmaron que la contribuyente no declaró la totalidad de los ingresos en los ejercicios

2015 y 2016. En relación a los egresos del 2015, verificaron las facturas de compras con los registros del libro y las DDJJ del IRACIS, y encontraron irregularidades debido a la utilización de facturas de compras no relacionadas a la actividad gravada, así como la inclusión de montos cuya veracidad no pudo justificar. En cuanto al 2016, debido a la presentación sin movimientos de la DJ, determinaron el monto de los costos y gastos con base en los registros contables que cuenten con el documento de respaldo del costo o gasto efectivamente realizado y las actividades desarrolladas por NN. Por otro lado, considerando la actividad de loteamiento de inmueble facturada, los auditores de la SET consideraron el reconocimiento del costo presunto debido a que no contaron con el dato del valor real del inmueble vendido a plazo.

Por los motivos señalados, los auditores de la SET concluyeron que NN no declaró la totalidad de sus ingresos, y declaró créditos, costos y gastos sin respaldo documental o provenientes de compras no relacionadas con la actividad gravada en los ejercicios fiscales 2015 y 2016, con lo cual obtuvo un beneficio indebido al lograr reducir la base imponible del IVA y del IRACIS causando un perjuicio al Fisco.

Por lo expuesto, los auditores de la SET concluyeron que NN presentó declaraciones juradas con datos falsos, suministrando información inexacta sobre sus operaciones comerciales, por lo que se configuró la intención de defraudar, conforme a los numerales 1, 3, 4 y 5 del Art. 173 de la Ley 125/1991 (en adelante la Ley). De igual manera, se configuró la presunción de defraudación prevista en el numeral 12 del Art. 174 de la Ley; concordantes con el Art. 172 de la Ley, por lo que corresponde sea penada con la multa por defraudación. Igualmente, recomendaron la aplicación de la multa por contravención prevista en el Art. 176 de la Ley, por incumplimiento de deberes formales, por la presentación fuera de plazo de las documentaciones solicitadas por la Administración Tributaria, conforme a lo establecido en la Resolución General N° 13/2019.

Por todo lo anterior, recomendaron que la SET realice el siguiente ajuste fiscal:

Impuesto	Ejercicio Fiscal	Diferencia s/ Auditoría	Impuesto Liquidado o Recuperado	Crédito Fiscal a Favor del Contribuyente	Monto Imponible	Impuesto a Ingresar	Multa	Total Gs.
511 - AJUSTE IRACIS	2015	153.566.011	15.356.601	0	153.566.011	15.356.601	0	15.356.601
511 - AJUSTE IRACIS	2016	1.470.387.001	147.038.700	0	1.470.387.001	147.038.700	0	147.038.700
521 - AJUSTE IVA	feb-16	241.437.046	24.134.990	0	241.437.046	24.134.990	0	24.134.990
551 - AJUSTE CONTRAVENTEN	08/05/2019	0	0	0	0	0	300.000	300.000
		1.865.390.058	186.530.291	0	1.865.390.058	186.530.291	300.000	186.830.291

*La multa por Defraudación será calculada según las circunstancias que pudieran darse en el marco del proceso de determinación tributaria y aplicación de sanciones, pudiendo ser de 1 a 3 veces del tributo dejado de ingresar.

A fin de precautelar las Garantías Constitucionales de la Defensa y el Debido Proceso por Resolución N° 00 notificado el 03/09/2019, el Departamento de Sumarios y Recursos 1 (DSR1) dispuso la instrucción del sumario administrativo, conforme lo disponen los artículos 212 y 225 de la Ley, que prevén los procedimientos para la determinación tributaria y para la aplicación de sanciones; y la RG N° 114/2017, por la cual se precisan aspectos relacionados a los procedimientos de Sumario Administrativo y de Recursos de Reconsideración.

El descargo fue presentado en tiempo y forma, y notificado el contribuyente de la Apertura del Periodo Probatorio; el 13/11/2019 presentó escrito por el cual ofreció pruebas. Culminadas las etapas procesales respectivas, por Resolución N° 00, se declaró el cierre del periodo probatorio y en fecha 20/12/2019, el **DSR1** llamó Autos para Resolver.

Las argumentaciones expuestas por **NN**, así como todos los antecedentes fueron analizados por el Departamento de Sumarios y Recursos 1 (**DSR1**), según se expone a continuación:

NN manifestó: *“En fecha 15/10/2018, mi representada recibió el **Requerimiento de Documentaciones DGFT N° 00/2018**, a través de la cual se le requirió la presentación de las facturas de ventas de julio/2015 a diciembre/2016... con el claro objeto de verificar el cumplimiento correcto de las obligaciones tributarias de **NN**, es decir, de fiscalizar las ventas de mi representada. Queda claro que dicho requerimiento fue realizado con el objeto de fiscalizar las ventas realizadas por mi representada, no obstante ello, la **AT**, de manera totalmente ilegítima, y con el único objeto de no someterse a los plazos y formas legales previstos para las fiscalizaciones, decidió no formalizar la fiscalización mediante la notificación de la Orden de Fiscalización en dicho momento. No solo decidió no obrar ilegítimamente al inicio de la fiscalización, sino que durante el sumario administrativo violó el derecho a la defensa de mi representada, pues ante la solicitud de las copias de los antecedentes administrativos, escondió todas los requerimientos e informes realizados antes de la emisión de la Orden de Fiscalización”.* **NN** agregó: *“Luego, habiendo transcurrido **DOS MESES** del requerimiento formulado por la **AT** y de la presentación de la documentación por parte de mi representada, en fecha 05/12/2018 hemos recibido la Orden de Fiscalización N° 00, a través de la cual se requiere la presentación de las mismas documentaciones ya requeridas con anterioridad”.* *“...los documentos e informes requeridos a través del **Requerimiento de Documentaciones DGFT N° 00/2018** son los mismos que los contenidos en la Orden de Fiscalización N° 00, aclarando que en esta última se han incluido algunos documentos, pero la base de las determinaciones contenidas en el **Acta Final**, son las documentaciones presentadas en cumplimiento del requerimiento de documentaciones e informaciones anterior a la Orden de Fiscalización”* (Sic).

En primer lugar, en lo que respecta a la NOTA DGFT N° 00/2018 se debe considerar que la misma forma parte de diligencias que realiza la **SET** en ejercicio de su función fiscalizadora, sirviendo de base para iniciar procesos puntuales, y el tiempo en que aquellas fueron iniciadas no pueden tomarse como parte de los controles específicos realizados a **NN**.

Dicho esto, el **DSR1** verificó que la Orden de Fiscalización fue notificada el 05/12/2018. Además, por Resolución Particular N° 00 notificada a **NN** en fecha 11/02/2018 y a pedido de los auditores, se resolvió ampliar el plazo de fiscalización por 45 (cuarenta y cinco) días contados a partir del día siguiente al vencimiento del plazo inicial, en razón al volumen de la documentación que debía de ser procesada. Por lo tanto, para el cómputo de plazo de duración de la fiscalización debe considerarse el plazo inicial establecido por la reglamentación vigente y la ampliación otorgada por la DGFT,

transcurriendo de tal manera un total de 90 (noventa) días, hasta la suscripción del Acta Final en fecha 17/04/2019.

De esta manera el **DSR1** considera que los trabajos de fiscalización fueron realizados dentro del marco legal establecido, y no han sobrepasado los plazos fijados por ley y sus reglamentaciones al respecto.

Por otra parte, el **DSR1** manifestó que no es cierto lo que aduce el representante convencional de la sumariada, referente al hecho de que supuestamente se ocultó todos los requerimientos e informes realizados antes de la emisión de la Orden de Fiscalización. Al respecto, verificó que en fecha 06/09/2019, **NN** solicitó copias de todos los antecedentes administrativos, siendo concedido a través de providencia N° 00 del 10/09/2019. Posteriormente en fecha 18/09/2019 el autorizado por el representante convencional de la sumariada (autorización realizada a través del formulario N° 00) retiró las copias del expediente principal dejando expresa constancia de que retiró conforme, lo cual obra a fs 19 del expediente 00. De igual manera, el **DSR1** recalcó que en virtud el expediente principal al igual que los anexos en todo momento estuvo a disposición de la contribuyente en la sede del Departamento de Sumarios y Recursos 1. Sobre el punto, en fecha 13/11/2019 **NN** solicitó específicamente copias del Dictamen de los Informes DGROR/DTR N° 00/2018 y DGFT/DPO N° 00/2018, siendo concedida en fecha 18/11/2019, por lo cual no fue vulnerado el derecho a la defensa, teniendo en cuenta además, que la sumariada desde la fiscalización tuvo conocimiento de las actuaciones realizadas por la Administración Tributaria.

NN mencionó: *“Realizando una comparación del Requerimiento de Documentaciones DGFT N° 00/2018 y los resultados contenidos en el Acta Final N° 00, queda claro que la fiscalización se inició con los requerimientos de documentaciones contenidos en las notas identificadas”* **NN** agregó: *“La AT posee facultades para fiscalizar a los contribuyentes, debiendo, en el ejercicio de dichas facultades, someterse a las formas y procedimientos establecidos en la Ley y reglamentaciones”*. *“La Ley N° 2421/04, a través del Art. 31° prevé dos tipos de fiscalizaciones, puntual e integral. Esta disposición legal y las labores de control en general de la Administración Tributaria se hallan reglamentadas por la Resolución General N° 04/08, la que en su artículo 1° establece los diferentes tipos de fiscalización o control...”*. *“...vemos que la únicas que permiten a la Administración Tributaria solicitar documentos a los contribuyentes para verificar el correcto cumplimiento de la obligación tributaria, son las **fiscalizaciones** puntuales o integrales; en cambio, los controles, implican la verificación mediante **datos que ya obran** en los sistemas de la Administración Tributaria”*. *“El **control interno**, designación utilizada por AT con el único y evidente objeto de obrar con plena arbitrariedad e incumplir con plazos y formalidades legales...”*. *“Aplicar **sinónimos** para evitar el cumplimiento de las disposiciones legales y reglamentarias, **demuestran la arbitrariedad, irresponsabilidad, ilegalidad y temeridad con que ha obrado la AT en el presente caso**, y en caso que la Instructora Sumariante avale esta actuación implicaría una total inseguridad jurídica para los administrados...”*. **NN** cuestionó además los siguientes puntos: *“**Incompetencia del funcionario que ordenó la fiscalización... la fiscalización puntual de la que fue objeto mi representada se inició con el Requerimiento de documentaciones DGFT N° 00/2018, el cual no se haya suscripto por el Viceministro de Tributación”***. *“**Falta de señalización del motivo del inicio de la fiscalización... con el Requerimiento de documentaciones DGFT N°***

*00/2018, la AT se limitó a exigir la presentación de documentaciones e informaciones, sin exponer en ningún momento el hecho objetivo...". "Falta de designación de funcionarios actuantes... Con la simple lectura del **Requerimiento de documentaciones DGFT N° 00/2018**, se demuestra que la misma no contiene la designación de los funcionarios a cargo..." (Sic).*

Conforme a lo expuesto, el **DSR1** señaló que la tarea de fiscalización practicada corresponde a una Fiscalización Puntual, no así a un control interno como erróneamente lo entiende la sumariada. Con relación a ello el **DSR1** recalcó que la reglamentación al respecto establece que las tareas de Fiscalización Puntual inician con el diligenciamiento de la Orden de Fiscalización y culminan con la suscripción del Acta Final, debiendo llevarse a cabo en un plazo máximo de 45 (cuarenta y cinco) días hábiles, ampliable por un período igual, todo esto conforme a la RG N° 04/2008 y su modificatoria RG N° 25/2014. Por lo tanto, cabe mencionar que el argumento planteado por la sumariada carece de sustento debido a que no contraviene ninguna disposición vigente en cuanto a la forma que debe desarrollarse el proceso de fiscalización.

Al respecto, como antecedente del inicio de las investigaciones puntuales a NN se observó que la **SET** realizó un cruce de informaciones por medio del cual constataron la omisión de los ingresos gravados en el IRACIS General de los ejercicios fiscales 2015 y 2016, así como en el IVA del periodo fiscal febrero 2016, y con base en esto es que finalmente fue abierto un proceso puntual a la misma, de manera a analizar su comportamiento tributario y el cumplimiento de sus obligaciones.

Por otro lado, el **DSR1** indicó que previo a la Orden de Fiscalización, la Administración Tributaria no sólo tiene la facultad de requerir documentos, sino que además, en caso de que del análisis realizado con base en los documentos o informaciones presentadas por la propia contribuyente o por terceros se encuentre una "sospecha de irregularidad" pueda iniciarse una Fiscalización Puntual, tal como concretamente se realizó en este caso, ya que de los controles previos realizados por la **SET**, surgieron los elementos objetivos que motivaron la fiscalización puntual a NN, esto conforme al inc. b), Art. 31 de la Ley 2.421/2004, que dispone: "*Las fiscalizaciones puntuales cuando fueren determinadas por el Subsecretario de Tributación respecto a contribuyentes o responsables sobre los que exista sospecha de irregularidades detectadas por la auditoría interna, controles cruzados u otros sistemas o forma de análisis de informaciones de la Administración, en base a hechos objetivos*", por lo que el tiempo en que dichas investigaciones fueron iniciadas no pueden tomarse como inicio de los controles específicos realizados a NN.

NN argumentó: "**Improcedencia de la aplicación del IRACIS a los servicios ambientales... hemos presentado una consulta vinculante referente al tratamiento impositivo aplicable a los servicios ambientales, la cual fue respondida por la AT, autoridad esta que no supo determinar cuál es el Impuesto a la Renta aplicable al mismo, pues como ella misma lo expuso, no constituye un servicio y es una obligación de no hacer, no prevista como hecho generador de tributos en nuestra legislación**". "**Inexistencia de disposición legal sobre los servicios ambientales como hecho generador del IRACIS... no cualquier tipo de rentas se halla gravada por el Impuesto a las Rentas, sino solo aquellas que provengan de la realización de una "actividad", sea esta comercial, industrial, agropecuaria o de servicios**". "Los servicios ambientales,

*desde el punto de vista tributario, no constituyen servicios propiamente dichos, conforme lo expuso la propia Administración Tributaria (en adelante AT) a través del Dictamen DEINT N° 00/2016...”. “... la adquisición de Certificados de Servicios Ambientales en compensación de las obras de alto impacto para el ambiente **NO SE CONSTITUYE EN UNA ENAJENACIÓN DE BIENES NI EN UNA PRESTACIÓN DE SERVICIOS** a favor del XX, motivo por el cual se encuentra excluida de los hechos generadores del IVA”. “... y tampoco pueden ser considerados como hecho generador del IRACIS, pues no constituyen una actividad, por lo que mal puede pretenderse aplicar dicho impuesto sobre los mismos”. Posteriormente, durante el periodo probatorio NN adjuntó copia del Dictamen DEINT N° 00 del 06/07/2016 y de la Consulta Vinculante N° 00 del 23/02/2018 y agregó: “... los fiscalizadores han actuado con total negligencia, pues para realizar el multimillonario reclamo, **NI SIQUIERA HAN VERIFICADO QUE SE HAYA PRODUCIDO EL HECHO GENERADOR**”. “La AT ha admitido expresamente y sin lugar a dudas que los servicios ambientales **NO CONSTITUYEN SERVICIOS DESDE EL PUNTO DE VISTA IMPOSITIVO**, por lo que no solo **NO SE PRODUCE EL HECHO GENERADOR DEL IRACIS**, sino que no se produce el hecho generador de ninguno de los impuestos a las rentas previstos en la Ley N° 125/91”. “Aclaremos que, ante la respuesta de la SET a la Consulta Vinculante, hemos interpuesto un recurso de reconsideración por considerarla incorrecta con relación a la determinación del Impuesto a las Rentas, el cual a la fecha no fue resuelto. Pero consideramos importante exponer parte de la misma, pues el objeto de la fiscalización fue el IRACIS, y reiteramos, aplicando el criterio expuesto en respuesta por la SET. Resulta claro que resulta totalmente improcedente el reclamo de dicho impuesto”. “... destacamos que los servicios ambientales, se hallan exentos de todo tipo de tributos, por lo que el reclamo del IRACIS y de la multa por defraudación resultan totalmente improcedentes... las exoneraciones contenidas en la Ley N° 3001/2006, claramente provienen obligaciones asumidas por el Paraguay en tres Convenios Internacionales, por lo que no fueron derogadas por el Art. 12 de la Ley N° 2061/13, como incorrectamente lo expone la AT en la respuesta a la consulta vinculante. De aplicarse la interpretación contenida en la Consulta Vinculante... igualmente no corresponde la aplicación del IRACIS pues el inmueble afectado a los servicios ambientales no forma parte del activo de la empresa unipersonal” (Sic).*

Con relación a lo expuesto, el **DSR1** indicó que la **SET** se pronunció a través de la Consulta Vinculante N° 00 del 23/02/2018, por el cual la sumariada consultó si los ingresos percibidos por los Certificados Ambientales se encuentran exentos del Impuesto al Valor Agregado (IVA), del Impuesto a las Rentas de Actividades Comerciales, Industriales o de Servicios (IRACIS) y del Impuesto a las Rentas de Actividades Agropecuarias (IRAGRO). Tras el análisis de la legislación vigente, la **SET** sentó postura en el siguiente término: “...en virtud a las normas impositivas vigentes, esta Administración Tributaria concluyó que los pagos por los Certificados de Servicios Ambientales se encuentran libres del IVA, pero sí constituyen renta gravada por el IRACIS o por el IRAGRO, según a que impuesto se halle afectado el inmueble destinado a los servicios ambientales, o por el IRP si forma parte del patrimonio personal de la contribuyente. Al respecto, en relación al IRACIS, al IRAGRO y al IRP, concluyó lo siguiente: “...el pago percibido por los Certificados Ambientales constituye un incremento patrimonial enunciado como hecho imponible del IRACIS (Art. 2°) o del IRAGRO (Art. 26) en la Ley N° 125/1991 y sus modificaciones, según que el inmueble

destinado al servicio ambiental forme parte de los activos afectados a uno u otro impuesto”.

Por otro lado, el Art. 244 de la Ley dispone: *“La Administración estará obligada a aplicar con respecto al consultante el criterio técnico sustentado en la resolución; la modificación del mismo deberá serle notificada y sólo surtirá efecto para los hechos posteriores a dicha notificación.”* Dicho esto, el **DSR1** manifiesta que no existe duda de que el pago por servicios ambientales constituye renta, y confirma el criterio adoptado por los auditores, en razón de que el inmueble en cuestión está afectado al IRACIS, debiendo haberse declarado como parte del activo.

NN expresó: *“**Imprudencia de la aplicación de la multa por defraudación** ... debemos manifestar que la Ley N° 125/91, texto modificado, a través del Art. 172° y con relación a la defraudación, establece que: “Incurrirán en defraudación fiscal los contribuyentes, responsables y terceros ajenos a la relación jurídica tributaria que con la intención de obtener un beneficio indebido para sí o para un tercero, realizaren cualquier acto, aserción, omisión, simulación, ocultación o maniobra en perjuicio del Fisco... De la definición legal transcrita podemos ver que existen tres elementos que deben darse en forma conjunta para que la conducta del contribuyente pueda ser calificada como defraudación y son los siguientes: a) Intención del contribuyente. b) Realización del algún acto, maniobra aserción u omisión. c) Perjuicio al Fisco”. “En el presente caso, no existió perjuicio fiscal alguno ocasionado por mi representada... Tampoco existió intención de ocultar sus actividades o documentaciones al fisco, pues como queda demostrado a través del expediente administrativo, mi representada, ante los requerimientos de documentaciones e informaciones, siempre dio cumplimiento a los mismos... En síntesis, no existió ningún perjuicio fiscal ni intención dolosa de parte de mi representada, por lo que corresponde se revoque la multa por defraudación contenida en el Acta Final” (Sic).*

En primer lugar, con base en los antecedentes del caso, el **DSR1** confirmó que **NN** no declaró la totalidad de sus ingresos y declaró créditos fiscales, costos y gastos sin respaldos documentales o provenientes de compras no relacionadas a la actividad gravada en los ejercicios fiscalizados, con lo cual obtuvo un beneficio indebido al lograr reducir la base imponible del IVA y del IRACIS perjudicando al Fisco.

Al respecto, el **DSR1** 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 monto que dejó de percibir en concepto de IRACIS e IVA, la disminución de sus ingresos, así como por los costos, gastos y créditos fiscales inexistentes que declaró, con la intención de procurarse un beneficio indebido y no pagar impuestos. 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 quedó plenamente demostrado la contradicción entre los libros, documentos, antecedentes y los datos que surgieron de las DDJJ; además la misma presentó declaraciones juradas con datos falsos (Numeral 3 del Art. 173 de la Ley), la exclusión de bienes, actividades, operaciones ventas o beneficios que impliquen una declaración incompleta de la materia imponible y que afecten el monto del tributo (Numeral 4 del Art. 173 de la Ley) y suministró informaciones inexactas sobre sus

operaciones comerciales (Numeral 5 del Art. 173 de la Ley). Además, hizo valer ante la Administración Tributaria formas manifiestamente inapropiadas a la realidad de los hechos gravados (Numeral 12 del Art. 174 de Ley).

Por tanto, **NO ES CIERTO** lo que **NN** aduce, ya que, 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, por lo que corresponde aplicar la multa por Defraudación.

A fin de establecer la graduación de la sanción, el **DSR1** señaló que, si bien existieron circunstancias agravantes, destacó que para la 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.

A fin de establecer la graduación de la sanción, el **DSR1** consideró las circunstancias agravantes y atenuantes establecidas en los numerales 1, 5, 6 y 7 del Art. 175 de la Ley, indicó que se cumplen: La reiteración; debido a que **NN** utilizó comprobantes irregulares repercutiendo en los periodos y ejercicios verificados, violando de esta manera varias veces lo dispuesto por Ley; el grado de cultura del infractor; igualmente se consideró la importancia del perjuicio fiscal y las características de la infracción. Por otro lado, consideró el hecho de que la sumariada, puso a disposición de la **SET** las documentaciones e informaciones que le fueron solicitadas.

Por todas las consideraciones de hecho y de derecho expuestas anteriormente, corresponde determinar la obligación fiscal en concepto de impuesto y multa. Consecuentemente, el **DSR1** consideró que corresponde la aplicación de la multa del 135%, sobre el tributo impugnado en el IVA. En cuanto al **IRACIS**, dicha sanción será aplicada sobre el tributo determinado, en atención a que el mismo grava las utilidades y no los ingresos brutos, a lo que cabe agregar que en el IVA el crédito fiscal no constituye costo ni gasto en la liquidación del citado impuesto.

Igualmente, el **DSR1** confirmó que corresponde la aplicación de la multa por Contravención por incumplimiento de deberes formales, por la presentación fuera de plazo de las documentaciones solicitadas por la Administración Tributaria, conforme a lo establecido en la Resolución General N° 13/2019.

Por todas las consideraciones de hecho y de derecho expuestas anteriormente, corresponde determinar las obligaciones fiscales en concepto de impuestos y multas.

POR TANTO, en uso de las facultades que otorga la Ley,

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	2015	15.356.601	20.731.411	36.088.012
511 - AJUSTE IRACIS	2016	147.038.700	198.502.245	345.540.945
521 - AJUSTE IVA	02/2016	24.134.990	32.582.237	56.717.227
551 - AJUSTE CONTRAVEN	08/05/2019	0	300.000	300.000
Totales		186.530.291	252.115.893	438.646.184

* Sobre el tributo determinado se deberá adicionar los intereses y la multa que serán calculados conforme al Art. 171 de la Ley.

ART. 2°: CALIFICAR la conducta de la contribuyente **NN con RUC 00**, como defraudación, de conformidad a lo establecido en los Arts. 172, 173 y 174 de la Ley 125/1991; y **SANCIONAR** a la misma con la aplicación de una multa equivalente al 135% sobre el tributo defraudado, conforme a las razones expuestas en el Artículo 1 de la presente Resolución.

ART. 3°: NOTIFICAR a la 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°: COMUNICAR a la sumariada que podrá interponer recurso de reconsideración en sede administrativa, dentro del plazo de 10 (diez) días hábiles, computado a partir del día hábil siguiente al de la notificación de la presente resolución, conforme al Art. 234 de la Ley N° 125/1991 (TA) y a la RG N° 114/2017.

ART. 5°: 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