



RESOLUCION PARTICULAR

FORM.727-2

VISTO:

El Proceso N° 00 y el expediente N° 00, relacionados con el sumario administrativo instruido al contribuyente **NN** (en adelante **NN**) con **RUC 00**, y;

CONSIDERANDO:

Que, por medio de la Orden de Fiscalización N° 00 notificada el 08/06/2020, la Subsecretaría de Estado de Tributación (**SET**), a través de la Dirección General de Fiscalización Tributaria (**DGFT**), dispuso la verificación del IVA General de los periodos fiscales de 01 a 12/2016 y del IRP del ejercicio fiscal 2016; para tal efecto requirió a **NN**, que presente los comprobantes de compras y de ventas originales, como así también los Libros de Compras y de Ventas del IVA y el Libro de Ingresos y de Egresos del IRP, lo cual fue parcialmente cumplido.

Como antecedente, se tiene que el Departamento de Planeamiento Operativo (**DPO**) través del Informe DGFT/DPO N° 00/2020, sugirió la apertura de una fiscalización puntual a **NN**, debido a que el mismo presumiblemente no habría declarado todos sus ingresos en los referidos periodos fiscales.

Durante la fiscalización, los auditores de la **SET** constataron que **NN** no declaró la totalidad de sus ingresos gravados en la obligación IVA y en el IRP de los periodos y del ejercicio fiscal 2016. Asimismo, detectaron que el contribuyente declaró créditos fiscales y egresos sin respaldo documental, en infracción a los artículos 9°, 77 y 86 de la Ley N° 125/1991 texto actualizado (en adelante la Ley), y los artículos 17 y 68 del Decreto N° 1030/2013.

Dichas situaciones fueron confirmadas por los auditores de la **SET**, con las documentaciones proporcionadas por el contribuyente y con las DD.JJ. determinativas obrantes en el Sistema Marangatu.

En consecuencia, los auditores procedieron a reliquidar los tributos, para cuyo efecto tomaron en consideración los ingresos omitidos e impugnaron los egresos sin documentación, de lo cual surgió saldos a favor del Fisco en el IVA de los periodos fiscales de 01 a 12/2016 y en el IRP del ejercicio fiscal 2016.

Por los motivos señalados, los auditores de la **SET** concluyeron que **NN** declaró formas manifiestamente inapropiadas a la realidad de los hechos gravados, ya que suministró informaciones inexactas de sus operaciones, excluyó actividades gravadas y por ende, presentó sus DD.JJ. con datos falsos, causando con ello un perjuicio al Fisco; por lo que recomendaron aplicar una multa por Defraudación sobre el monto de los tributos defraudados de acuerdo con lo previsto en el Art. 172 de la Ley, conforme a las resultados del sumario administrativo y a las circunstancias atenuantes y agravantes que surjan del mismo.

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

OBLIGACIÓN	PERIODOS/ EJERCICIO FISCAL	MONTO IMPONIBLE S/ RELIQUIDACIÓN AUDITORÍA	IMPUESTO 10%
521- Ajuste IVA	01/2016	43.388.940	4.338.894
521- Ajuste IVA	02/2016	56.977.360	5.697.736
521- Ajuste IVA	03/2016	49.620.390	4.962.039

521- Ajuste IVA	04/2016	89.013.916	8.901.392
521- Ajuste IVA	05/2016	115.781.557	11.578.156
521- Ajuste IVA	06/2016	337.883.491	33.788.349
521- Ajuste IVA	07/2016	25.922.610	2.592.261
521- Ajuste IVA	08/2016	49.212.880	4.921.288
521- Ajuste IVA	09/2016	194.893.640	19.489.364
521- Ajuste IVA	10/2016	79.898.448	7.989.845
521- Ajuste IVA	11/2016	86.028.406	8.602.841
521- Ajuste IVA	12/2016	455.259.982	45.525.998
512- Ajuste IRP	2016	1.362.209.800	136.220.980
TOTAL		2.946.091.420	294.609.143

A fin de precautelar las Garantías Constitucionales de la Defensa y el Debido Proceso por el JI N° 00 notificado el 14/10/2020 el Departamento de Sumarios y Recursos 1 (**DSR1**), instruyó el Sumario Administrativo al contribuyente, 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.

El contribuyente contestó el traslado y solicitó una prórroga para presentar las copias de los comprobantes de egresos, pues según dijo, los mismos se extraviaron al cambiar de domicilio por lo que se encuentra abocado a recuperar las copias de sus proveedores. Sin embargo, pese a que la petición fue concedida conforme a la Providencia N° 00 notificada el 30/10/2020, el contribuyente no presentó prueba alguna, prosiguiendo el sumario hasta el agotamiento de todas las etapas procesales.

Finalmente, el 24/12/2020 el **DSR1**, llamó a autos para resolver en virtud de la Providencia N° 00.

Los antecedentes del caso fueron analizados por el **DSR1**, de acuerdo con el siguiente detalle:

Ingresos no declarados: Respecto al punto, **NN** argumentó que no existe un informe pormenorizado de los ingresos omitidos, de acuerdo con lo establecido por el núm. 1) del Art. 212 de la Ley. Según expresó, *"no saben de dónde salen los montos denunciados por los auditores"*, pues *"no detallan la composición de los Ingresos según Auditoría, es decir, no sabemos de dónde los auditores obtuvieron el monto de los ingresos para compararlos"*.

Al respecto, el **DSR1** señaló conforme a las constancias de autos, que la auditoría efectuada se realizó acorde con el procedimiento establecido en la RG N° 29/2014. En ese sentido, acotó que el Informe Final de Auditoría contiene una descripción detallada de todas las actuaciones realizadas y refleja claramente los ingresos omitidos por el auditado (IVA – IRP) durante el ejercicio fiscal 2016 acorde con lo dispuesto por el núm. 1) de los Artículos 212 y 225 de la Ley.

Dichos ingresos surgen de la confrontación de los valores consignados en las D.D.J.J. determinativas (IVA – IRP) y los comprobantes de ventas presentados por el contribuyente (Cuadro N° 1, folio 00 vuelto del expediente N° 00), ingresos que a su vez se hallan detallados por mes, fecha, contribuyente y N° de factura en las hojas de trabajo agregadas al expediente (fojas 12/14, expediente N° 00), de manera que no es cierto lo alegado por **NN** de que los auditores no indicaron la composición de los ingresos.

Por lo demás, el **DSR1** refirió que durante el sumario dichas documentaciones estuvieron a disposición del contribuyente, para consultas o expedición de copias tal como se le informó en la Cédula de Notificación del 13/10/2020, pero aun así, el mismo no solicitó el acceso a las actuaciones a fin de poder interiorizarse de su caso.

Consecuentemente, con base a lo expuesto y dado que **NN** no logró desvirtuar con argumentos y pruebas consistentes el hecho denunciado, el **DSR1** concluyó que no existen dudas de que el contribuyente omitió declarar todos sus ingresos en infracción a lo establecido en los artículos 9° y 77 de la Ley, por ende, corresponde confirmar las diferencias de ingresos reclamadas por los auditores del ejercicio fiscal 2016.

Egresos sin respaldo documental: **NN** alegó que la presentación parcial de los comprobantes se debió al extravío de sus documentos contables ocurrido durante el cambio de su residencia particular, percatándose recién en el momento de la fiscalización. Por este motivo, solicitó a sus proveedores copias de las facturas emitidas, pero sin respuesta hasta la fecha dada la situación económica general y de que varios están totalmente cerrados.

Sobre el punto, el **DSR1** comprobó que **NN** transgredió la normativa tributaria, ya que declaró créditos fiscales y gastos sin respaldo documental, en infracción a los artículos 86 de la Ley y 68 del Decreto N° 1030/2013. Si bien el contribuyente alegó el supuesto extravío de sus comprobantes de egresos, tampoco arbitró las medidas necesarias para la reconstrucción de su contabilidad, ya que el mismo se halla obligado a conservar sus documentos acorde con lo dispuesto por el Art. 9° de la RG N° 86/2012 y el núm. 2 del Art. 192 de la Ley. Por lo demás, el incumplimiento de la norma por parte de **NN** hubiera persistido de no haberse detectado durante el proceso de fiscalización.

En estas condiciones, el **DSR1** concluyó que corresponde impugnar los egresos indebidamente declarados y en consecuencia, confirmar la liquidación de los tributos efectuada por los auditores del IVA y del IRP de los periodos fiscales de 01 a 12/2016 y del ejercicio fiscal 2016.

Calificación de la conducta y graduación de sanciones: **NN** solicitó por "*motivos de fuerza mayor*" (núm. 3 del Art. 185 de la Ley), en atención a la situación anteriormente descrita (falta de respuesta de proveedores y extravío de documentos), "*la aplicación de una multa mínima sobre las diferencias que pudieran surgir luego de presentar todas las pruebas que hacen a su defensa*".

El **DSR1** sostuvo que en este caso, el contribuyente no puede alegar exclusión de responsabilidad por motivos de fuerza mayor, pues en la situación descrita (extravío de documentos), no se vislumbra hecho alguno que le impida sujetarse a la Ley, ya que el mismo debió arbitrar las medidas necesarias para la reconstrucción de su contabilidad (Art. 9° RG N° 86/2012), dada la obligación que tiene de conservar sus documentos contables por el término de la prescripción según el núm. 2 del Art. 192 de la Ley, sin embargo, así no lo hizo. Es más, durante el sumario tampoco presentó los documentos de respaldo de sus adquisiciones ni desafectó los egresos cuestionados con las rectificativas correspondientes.

Por lo expuesto, el **DSR1** concluyó que **NN** incurrió en la infracción por Defraudación prevista en el Art. 172 de la Ley, confirmándose lo establecido en los numerales 1, 3, 4 y 5 del Art. 173, pues comprobó la contradicción entre sus documentos y sus D.D.J.J., asimismo, suministró informaciones inexactas sobre sus actividades y excluyó operaciones gravadas, por ende, presentó sus DD.JJ. con datos falsos. Además confirmó lo previsto en el numeral 12 del Art. 174 de la referida Ley, debido a que el contribuyente declaró egresos de manera inapropiada a la realidad de los hechos gravados, pues consignó créditos fiscales y gastos sin respaldo documental, hechos que trajeron aparejada la consecuente falta de pago de los tributos en perjuicio del Fisco, beneficiándose el contribuyente en la misma medida.

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 implique 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 **DSR1** analizó las diferentes circunstancias y peculiaridades del caso en general y del contribuyente en particular, y consideró el hecho de que si bien **NN** cometió la infracción en un solo ejercicio fiscal, con el monto de los créditos fiscales y gastos cuestionadas cubrió totalmente los impuestos debidos al Fisco, además no proveyó todos los documentos solicitados en la verificación, ni presentó en el sumario las pruebas que desvirtúen los hechos denunciados. Consecuentemente, el **DSR1** consideró que por todas estas circunstancias corresponde aplicar una multa equivalente al 200% del monto del tributo defraudado.

Por todas las consideraciones de hecho y de derecho expuestas anteriormente corresponde hacer lugar a la denuncia y en consecuencia, determinar las obligaciones fiscales en concepto de impuestos y 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	01/2016	4.338.894	8.677.788	13.016.682
521 - AJUSTE IVA	02/2016	5.697.736	11.395.472	17.093.208
521 - AJUSTE IVA	03/2016	4.962.039	9.924.078	14.886.117
521 - AJUSTE IVA	04/2016	8.901.392	17.802.784	26.704.176
521 - AJUSTE IVA	05/2016	11.578.156	23.156.312	34.734.468
521 - AJUSTE IVA	06/2016	33.788.349	67.576.698	101.365.047
521 - AJUSTE IVA	07/2016	2.592.261	5.184.522	7.776.783
521 - AJUSTE IVA	08/2016	4.921.288	9.842.576	14.763.864
521 - AJUSTE IVA	09/2016	19.489.364	38.978.728	58.468.092
521 - AJUSTE IVA	10/2016	7.989.845	15.979.690	23.969.535
521 - AJUSTE IVA	11/2016	8.602.841	17.205.682	25.808.523
521 - AJUSTE IVA	12/2016	45.525.998	91.051.996	136.577.994
512 - AJUSTE IRP	2016	136.220.980	272.441.960	408.662.940
Totales		294.609.143	589.218.286	883.827.429

Sobre los tributos deberán adicionarse los intereses y la multa por mora, los cuales serán liquidados conforme al Art. 171 de la Ley N° 125/1991.

Art. 2°: CALIFICAR la conducta del contribuyente de acuerdo con lo establecido en el Art. 172 de la Ley N° 125/1991, y sancionar al mismo con una multa equivalente al 200% de los tributos defraudados.

Art. 3º: NOTIFICAR al contribuyente conforme a la RG N° 114/2017, a los efectos de que proceda a dar cumplimiento a lo dispuesto en la presente Resolución, bajo apercibimiento de Ley.

Art. 4º: 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