



RESOLUCION PARTICULAR

VISTO:

El Proceso Virtual N° 00, el expediente N° 00 y otros del Sumario Administrativo instruido a la contribuyente **NN** con **RUC 00**, en adelante **NN**, y;

CONSIDERANDO:

Que, mediante la Orden de Fiscalización N° 00, notificada el 26/07/2019 y ampliada mediante Resolución Particular notificada el 27/09/2019, a través de la Dirección General de Fiscalización Tributaria (**DGFT**), la SET dispuso la Fiscalización Puntual de las obligaciones del IRAGRO REG. CONTABLE de los ejercicios fiscales de 2014 y 2015; y del IVA General de los periodos fiscales de 01/2014 a 12/2015 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 seguimiento del cumplimiento de las obligaciones impositivas de contribuyentes realizado por el Departamento de Auditoria FT1 en el marco del cual se requirió a **NN** que presente los documentos referentes a sus ingresos.

Durante la fiscalización, los auditores de la SET verificaron las DD.JJ. del IVA General de la contribuyente y las confrontaron con los comprobantes de ingresos que presentó; y mediante ello detectaron que en varios periodos fiscales **NN** no declaró la totalidad de sus ventas y que además declaró créditos fiscales en el IVA General sin el debido respaldado documental. Por esta razón y de acuerdo a lo dispuesto en el Art. 86 de la Ley N° 125/1991 (en adelante la Ley) ajustaron el tributo, de lo cual surgieron saldos a favor del Fisco.

Respecto al IRAGRO REG. CONTABLE, los auditores constataron que **NN** tampoco declaró la totalidad sus ventas gravadas y teniendo en cuenta la falta de presentación de documentos que respaldan sus egresos, los auditores de la SET reliquidaron el tributo sobre base mixta conforme a lo dispuesto en el numeral 3) del Art. 211 de la Ley, para lo cual aplicaron al monto de los ingresos el porcentaje de la rentabilidad neta del sector económico al que pertenece la contribuyente, 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, todo ello según el siguiente detalle:

OBLIGACION	PERIODO FISCAL	Monto Imponible	Impuesto a Ingresar
521 - AJUSTE IVA	feb-14	94.249.686	0
521 - AJUSTE IVA	abr-14	22.424.734	2.026.274
521 - AJUSTE IVA	may-14	364.132	36.413
521 - AJUSTE IVA	jun-14	4.354.723	385.872
521 - AJUSTE IVA	jul-14	15.868.005	1.155.673
521 - AJUSTE IVA	ago-14	24.127.097	2.329.991
521 - AJUSTE IVA	sep-14	5.272.958	495.175
521 - AJUSTE IVA	oct-14	378.965.068	1.530.506
521 - AJUSTE IVA	nov-14	71.532.592	3.926.268
521 - AJUSTE IVA	dic-14	8.403.507	777.118
521 - AJUSTE IVA	ene-15	9.776.646	940.048

521 - AJUSTE IVA	feb-15	190.591.115	201.969
521 - AJUSTE IVA	mar-15	1.990.364	199.036
521 - AJUSTE IVA	abr-15	5.862.908	545.442
521 - AJUSTE IVA	may-15	4.204.532	383.844
521 - AJUSTE IVA	jun-15	1.659.615	132.708
521 - AJUSTE IVA	jul-15	302.770.171	1.030.000
521 - AJUSTE IVA	ago-15	10.885.223	1.074.454
521 - AJUSTE IVA	sep-15	8.590.494	843.094
521 - AJUSTE IVA	oct-15	13.780.227	1.357.377
521 - AJUSTE IVA	nov-15	11.468.091	1.125.856
521 - AJUSTE IVA	dic-15	26.657.912	2.631.470
516 - AJUSTE IRAGRO	2014	79.674.530	7.967.453
516 - AJUSTE IRAGRO	2015	57.522.860	5.752.286
<b>TOTAL</b>		<b>1.350.997.190</b>	<b>36.848.327</b>

*\*Por un error material los montos expuestos en las columnas Monto Imponible e Impuesto a Ingresar, correspondientes a los periodos fiscales de 02, 04 a 12/2014; 01, 02, 04 a 12/2014, fueron mal consignados en el Acta Final e Informe Final de Auditoría, los que, luego de una nueva verificación por parte del equipo auditor, fueron subsanados conforme al cuadro que antecede.*

\* Se aclara, además, que en el Informe Final de Auditoría no se expuso el monto de la multa a aplicar pues la misma será determinada de acuerdo a las circunstancias agravantes y atenuantes del Art. 175 de la Ley.

A fin de precautelar las Garantías Constitucionales de la Defensa y del Debido Proceso, por Resolución N° 00 notificada el 25/02/2020 el Departamento de Sumarios y Recursos 2 (**DSR2**), instruyó el Sumario Administrativo 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.

A pesar de haber sido debidamente notificada y habiendo transcurrido el plazo establecido en la Ley, la misma no presentó descargo. No obstante, a fin de garantizar el Derecho a la Defensa y el Debido Proceso, el **DSR2** abrió un periodo probatorio a los efectos de que la sumariada ofrezca las pruebas tendientes a desvirtuar el Informe Final de Auditoría, pero **NN** tampoco presentó escrito alguno; y posteriormente se llamó a Autos para Resolver.

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 02, 04, 07, 10/2014 y 02, 07/2015, en infracción a lo establecido por el Art. 77 de la Ley, pues comprobó que ésta consignó en sus Declaraciones Juradas importes menores a los que efectivamente realizó según los comprobantes que la propia **NN** proveyó a la SET.

Del mismo modo, el **DSR2** señaló que **NN**, en los periodos de 04 a 12/2014 y 01 a 12/2015, declaró créditos fiscales en el IVA que no cuentan con el debido respaldo documental en infracción a lo dispuesto en el Art. 86 de la Ley en concordancia con el Art. 68 del Decreto N° 1030/2013, pues durante el control proveyó solo una parte de los comprobantes que respaldan las compras que consignó en sus Declaraciones Juradas. Por tanto, el **DSR2** confirmó que los gastos que no cuentan con el debido respaldo documental no pueden ser considerados deducibles.

Con relación al IRAGRO REG. CONTABLE, 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 del ejercicio fiscal 2014, pues no incluyó en su Form. N° 114 los montos que en realidad facturó, y que además, en los ejercicios fiscales de 2014 y 2015, declaró egresos que no cuentan con el debido respaldo documental, en infracción a lo dispuesto en el Art. 32

de la Ley modificado por el Art. 1º de la Ley 5061/2013 y el Art. 38 de la Ley en concordancia con el Art. 16 del Decreto N° 1031/2013.

Además, **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, 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, 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 documentos, demás antecedentes y los datos de las DD.JJ. de **NN**, además del hecho de que la sumariada 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 y al declarar créditos fiscales y egresos que no cuentan con el debido respaldo documental. 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** 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 las 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 de la contribuyente en particular, y consideró el hecho de que las infracciones fueron cometidas en periodos de 2 ejercicios fiscales, que **NN** presentó parcialmente a la SET las documentaciones e informaciones que le fueron solicitadas y que rectificó sus DD.JJ. durante la fiscalización, y en consecuencia, señaló que corresponde la aplicación de la multa del 170%, 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	02/2014	0	0	0
521 - AJUSTE IVA	04/2014	2.026.274	3.444.666	5.470.940

521 - AJUSTE IVA	05/2014	36.413	61.902	98.315
521 - AJUSTE IVA	06/2014	385.872	655.982	1.041.854
521 - AJUSTE IVA	07/2014	1.155.673	1.964.644	3.120.317
521 - AJUSTE IVA	08/2014	2.329.991	3.960.985	6.290.976
521 - AJUSTE IVA	09/2014	495.175	841.798	1.336.973
521 - AJUSTE IVA	10/2014	1.530.506	2.601.860	4.132.366
521 - AJUSTE IVA	11/2014	3.926.268	6.674.656	10.600.924
521 - AJUSTE IVA	12/2014	777.118	1.321.101	2.098.219
521 - AJUSTE IVA	01/2015	940.048	1.598.082	2.538.130
521 - AJUSTE IVA	02/2015	201.969	343.347	545.316
521 - AJUSTE IVA	03/2015	199.036	338.361	537.397
521 - AJUSTE IVA	04/2015	545.442	927.251	1.472.693
521 - AJUSTE IVA	05/2015	383.844	652.535	1.036.379
521 - AJUSTE IVA	06/2015	132.708	225.604	358.312
521 - AJUSTE IVA	07/2015	1.030.000	1.751.000	2.781.000
521 - AJUSTE IVA	08/2015	1.074.454	1.826.572	2.901.026
521 - AJUSTE IVA	09/2015	843.094	1.433.260	2.276.354
521 - AJUSTE IVA	10/2015	1.357.377	2.307.541	3.664.918
521 - AJUSTE IVA	11/2015	1.125.856	1.913.955	3.039.811
521 - AJUSTE IVA	12/2015	2.631.470	4.473.499	7.104.969
516 - AJUSTE IRAGRO	2014	7.967.453	13.544.670	21.512.123
516 - AJUSTE IRAGRO	2015	5.752.286	9.778.886	15.531.172
Totales		<b>36.848.327</b>	<b>62.642.157</b>	<b>99.490.484</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 a las razones expuestas en el Considerando de la presente Resolución y **SANCIONAR** a la misma con la aplicación de la multa equivalente al 170% sobre los tributos no ingresados.

**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°: 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**