

## RESOLUCION PARTICULAR

**VISTO:**

El Proceso N° 00 y el expediente N° 00 y otros, 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 08/07/2021, la Subsecretaría de Estado de Tributación (**SET**), a través de la Dirección General de Grandes Contribuyentes (**DGGC**), dispuso la verificación del IVA General de los periodos fiscales de 06/2015, 05 y 06/2016; 08/2018, 03, 06, 07, 08 y 10/2019 y del IRAGRO RÉG. CONTABLE (IRAGRO RC) de los ejercicios fiscales 2015, 2016, 2019 y 2020; para tal efecto requirió a **NN**, que presente los comprobantes originales de ingresos y los Libros de Ventas del IVA, Diario y Mayor, lo cual fue cumplido.

Como antecedente, se tiene que el Departamento de Planeamiento Operativo (**DPO**) sugirió con base en el Informe DPO DGGC N° 00/2021 la verificación de las operaciones de ventas de **NN**, debido a presumibles inconsistencias detectadas entre los ingresos declarados por el contribuyente en los referidos ejercicios fiscales y las ventas reportadas por sus clientes en el Sistema de Información Hechauka.

Según el Informe Final de Auditoría N° 00 del 22/09/2021, los auditores de la **SET** constataron que **NN** no declaró la totalidad de sus ingresos gravados en la obligación IVA de los periodos fiscales de 06/2015, 05 y 06/2016, 08/2018 y 06/2019 y en el IRAGRO RC de los ejercicios fiscales 2015 y 2016, de acuerdo con las documentaciones proveídas por el contribuyente y las DD.JJ. obrantes en el Sistema Marangatu, situación que incidió negativamente en la liquidación de los citados impuestos, por lo que el mismo se hallaría en infracción a los artículos 77 y 86 de la Ley N° 125/1991 texto actualizado (en adelante la Ley) y 32 de la Ley N° 5061/2013, 18 y 84 del Decreto N° 1031/2013.

Consecuentemente, los auditores procedieron a reliquidar los tributos, para cuyo efecto tomaron en consideración los ingresos omitidos en ambos impuestos, de lo cual resultó saldos a favor del Fisco en el IVA y en el IRAGRO RC de los periodos y ejercicios fiscales mencionados.

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 del 150% sobre el monto de los tributos defraudados de acuerdo con lo previsto en el Art. 172 de la Ley, teniendo en cuenta las circunstancias agravantes y atenuantes establecidas en el Art. 175 de la misma Ley.

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

OBLIGACIÓN	PERIODOS EJERCICIO FISCAL	INGRESOS NO DECLARADOS S/AUDITORIA	IMPUESTOS A INGRESAR (10% Y 5%)	MULTA 150%	TOTAL

521 - AJUSTE IVA	06/2015	2.223.822.857	111.191.143	166.786.715	277.977.858
521- AJUSTE IVA	05/2016	2.206.313.357	110.315.668	165.473.502	275.789.170
521- AJUSTE IVA	06/2016	456.121.126	22.806.056	34.209.084	57.015.140
521- AJUSTE IVA	08/2018	395.719.604	21.419.848	32.129.772	53.549.620
521- AJUSTE IVA	06/2019	764.085.406	38.204.270	57.306.405	95.510.675
516 - AJUSTE IRAGRO	2015	1.633.093.152	163.309.315	244.963.973	408.273.288
516 - AJUSTE IRAGRO	2016	2.242.273.352	224.227.335	336.341.003	560.568.338
<b>TOTAL</b>		<b>9.921.428.854</b>	<b>691.473.635</b>	<b>1.037.210.454</b>	<b>1.728.684.089</b>

A fin de precautelar las Garantías Constitucionales de la Defensa y el Debido Proceso por JI N° 00 notificada el 15/10/2021 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 01/11/2021 el sumariado solicitó extemporáneamente prórroga para contestar el traslado y la expedición de copias de los antecedentes del caso. El 02/11/2021 el **DSR1** abrió la causa a prueba y mediante Providencia de la misma fecha autorizó el otorgamiento de las copias solicitadas.

Posteriormente, **NN** solicitó prórroga del periodo probatorio el cual fue concedido y notificado en fecha 07/12/2021. El sumariado presentó su descargo el 31/12/2021 por lo que el **DSR1** cerró el periodo probatorio y llamó a la presentación de Alegatos, siendo presentado el 17/01/2022.

Transcurridos los plazos legales y agotadas las etapas del proceso sumarial por Resolución N° 00 del 08/02/2022 el **DSR1** llamó a autos para resolver.

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

**Ingresos omitidos:** **NN** sostuvo que *"ha arrimado todas las documentaciones a la Administración Tributaria a fin de dar cumplimiento al requerimiento realizado..., por lo que desde ya negamos que no hayamos arrimado todas las documentaciones por lo que se demuestra una conducta esclarecedora de los hechos que se imputan al contribuyente como supuesto infractor"*. Según dijo, *"en ningún momento se mostró la intención de perjudicar al Fisco muy por el contrario estaba en total desconocimiento de estos hechos, ya que el área contable no le brindaba las informaciones necesarias para saber con certeza su situación ante la Administración, debido a que le cuesta mantener una comunicación fluida con ellos a raíz del poco manejo del idioma español"* teniendo en cuenta su nacionalidad brasileña.

Al respecto, el **DSR1** señaló que en ningún momento la **SET** cuestionó la falta de documentaciones del contribuyente, al contrario, según consta en el Informe Final de Auditoría **NN** presentó en un primer momento los comprobantes de ventas y los Libros de Ventas del IVA de los periodos y ejercicios controlados y posteriormente los Libros Diario y Mayor, los cuales

junto con las informaciones obtenidas de los Sistemas Marangatu y Hechauka sirvieron de base para la verificación. Tal es así, que de la confrontación de las ventas declaradas en el Formulario N° 120 IVA con las ventas registradas en el Libro de Ventas del IVA, se constató que el contribuyente no declaró todos sus ingresos gravados tanto en el IVA como en el IRAGRO RC.

Dicha situación no fue desvirtuada durante el Sumario ya que el argumento sostenido por el contribuyente, se limitó solamente a mencionar que presentó todos los documentos y que estaba en desconocimiento del hecho pues el área contable no le brindaba todas las informaciones necesarias, cuando en realidad en su calidad de contribuyente, él es el responsable ante la **SET** y por ende, debe tener cabal conocimiento de su situación tributaria y de las obligaciones que conllevan la misma, así como de las consecuencias de su incumplimiento (Art. 192 de la Ley).

Por consiguiente, el **DSR1** concluyó que **NN** transgredió la normativa tributaria pues omitió declarar todos sus ingresos gravados en infracción a los artículos 32, 77 y 86 de la Ley modificada por la Ley N° 5061/2013, 18 y 84 del Decreto N° 1031/2013, consecuentemente, corresponde confirmar las irregularidades detectadas así como la reliquidación del IVA y del IRAGRO RC de los periodos y ejercicios auditados.

**De la Prescripción:** **NN** alegó que el IVA y el IRAGRO del periodo fiscal 2015 se encuentran prescriptos según lo dispuesto por el Art. 164 de la Ley, por lo que no corresponde aplicar la determinación de las obligaciones fiscales precedentemente citadas atendiendo a que la Orden de Fiscalización fue notificada en fecha 08/07/2021.

Sobre el punto, el **DSR1** expresó que el Art. 164 de la Ley establece que la prescripción de la acción para el reclamo del cobro de las obligaciones, empieza a computarse a partir del 1 de enero del año siguiente a aquel en el cual se debieron cumplir las obligaciones, a no ser que existan causales de interrupción o suspensión establecidos en los artículos 165 y 166 del citado cuerpo legal ya que para los impuestos de carácter anual el hecho gravado se produce al cierre del ejercicio fiscal.

En el caso analizado, el nacimiento de las obligaciones tributarias IVA (06/2015) e IRAGRO RC (2015) se produjeron el 30/06/2015 y el 30/06/2016 respectivamente, mientras que el vencimiento para la presentación de las DD.JJ. y pago de los impuestos acaeció en el mes de 07/2015 y 10/2016, de acuerdo con el calendario perpetuo y el Art. 9° del Decreto N° 1031/2013, sin embargo, según los datos del Sistema Marangatu el contribuyente recién presentó las DD.JJ. originales del IVA y del IRAGRO RC en fecha 02/02/2018.

Ahora bien, teniendo en cuenta lo indicado por la Ley el conteo del plazo se inicia al año siguiente en el cual la obligación se debió cumplir, en decir, el 01/01/2016 para el IVA y 01/01/2017 para el IRAGRO RC, el cual fue suspendido con la presentación de las DD.JJ. originales efectuadas en fecha 02/02/2018, de conformidad con lo dispuesto por el numeral 2 del Art. 164 de la Ley, por lo que a partir de dicho momento se inicia un nuevo cómputo, cumpliéndose los 5 años el 01/01/2024.

Impuesto	Periodo Ejercicio Fiscal	Vencimiento Obligación	2016	2017	2018	2019	2020	2021	2022	2023	2024
IVA	06/2015	30/07/2015	01/01/2016 Inicio cómputo	1er año	2do. Año 02/02/2018 Presentación DJ- Interrupción Plazo	01/01/2019 Inicio de nuevo cómputo	1er año	2do año	3er año	4to. año	5to. Año (Prescripción)
IRAGRO RC	2015	10/2016		01/01/2017 Inicio cómputo	1era año 02/02/2018 Presentación DJ- Interrupción Plazo	01/01/2019 Inicio de nuevo cómputo	1er año	2do año	3er año	4to. año	5to. Año (Prescripción)

En consecuencia, el **DSR1** concluyó que las obligaciones mencionadas se encuentran firmes y exigibles y corresponde su reclamo.

**Calificación de la conducta y aplicación de sanciones:** **NN** adujo "*con relación a la intención de defraudación sostenida por la Administración Tributaria que no se puede sustentar lisa y llanamente la existencia de este sustentado exclusivamente en el presupuesto previsto objetivamente en la Ley como conducta omisiva, asertiva, simulada, obstruccionista o maniobra del agente en perjuicio del fisco sin que exista el soporte fáctico para que se aplique el mecanismo de la presunción del dolo o presunción de la intención de defraudar prevista en la Ley...*". En todo caso, podemos reiterar de que estamos ante una omisión de pago y no ante una defraudación".

El **DSR1** resaltó que el Art. 174 de la Ley establece una presunción de hecho la cual implica que detectada una infracción, la Administración pone a conocimiento del contribuyente los hechos denunciados a fin de que éste mediante los elementos probatorios conducentes, desvirtúe los mismos, sin embargo, en este caso, pese a haber tenido la oportunidad en el Sumario Administrativo, no lo hizo, ya que las pruebas ofrecidas por el sumariado no resultaron suficientes para rebatir las faltas detectadas por los fiscalizadores, habida cuenta que en materia tributaria la carga de la prueba se invierte, es decir, el contribuyente, en este caso **NN**, es quien que debe demostrar que no omitió declarar todos sus ingresos, pero así no lo hizo.

Por lo demás de los propios documentos proveídos por **NN** surgieron las diferencias de ingresos no declarados en varios periodos fiscales y por cifras significativas, por lo que de ninguna manera dicha situación podría enmarcarse dentro de la Omisión de Pago tal como pretende el contribuyente, ya que las evidencias fueron contundentes y relevantes (DD.JJ. y Libro de Ventas del IVA).

Por todo lo anteriormente 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 registros y sus DD.JJ., 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 ingresos de manera inapropiada a la realidad de los hechos gravados, ya que omitió consignar todas sus ventas, hecho que trajo 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 **NN** cometió la infracción en varios periodos y ejercicios fiscales y que los ingresos omitidos superaron el 50% del monto de los ingresos declarados, aunque proporcionó todos los documentos que le fueron solicitados en la fiscalización y se presentó al sumario para formular descargos, pero estos no fueron capaces de rebatir los hechos denunciados, tampoco subsanó las irregularidades mencionadas a través de la presentación de DD.JJ. rectificativas. Consecuentemente, el **DSR1** consideró que por todas estas circunstancias corresponde aplicar una multa equivalente al 150% del monto del tributo defraudado (numerales 1, 2, 7, 8 y 9 del Art. 175 de la Ley).

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 multa.

**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	06/2015	111.191.143	166.786.714	277.977.857
521 - AJUSTE IVA	05/2016	110.315.668	165.473.502	275.789.170
521 - AJUSTE IVA	06/2016	22.806.056	34.209.084	57.015.140
521 - AJUSTE IVA	08/2018	21.419.848	32.129.773	53.549.621
521 - AJUSTE IVA	06/2019	38.204.270	57.306.405	95.510.675
516 - AJUSTE IRAGRO	2015	163.309.315	244.963.973	408.273.288
516 - AJUSTE IRAGRO	2016	224.227.335	336.341.003	560.568.338
Totales		<b>691.473.635</b>	<b>1.037.210.454</b>	<b>1.728.684.089</b>

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.

**rt. 2°: CALIFICAR** la conducta del contribuyente de acuerdo con lo establecido en el Art. 172 e la Ley N° 125/1991, y sancionar al mismo con una multa equivalente al 150% del tributo efraudado.

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

**rt. 4°: INFORMAR** lo resuelto a la Dirección General de Recaudación y de Oficinas Regionales, fin de que tome conocimiento de los términos de la presente Resolución, y cumplido archivar.

**ÓSCAR ORUÉ  
VICEMINISTRO DE TRIBUTACIÓN**