



RESOLUCION PARTICULAR

VISTO:

El proceso virtual N° 00 y 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 04/06/2019, a través de la Dirección General de Fiscalización Tributaria (DGFT), la SET dispuso la Fiscalización Puntual de la obligación del IRACIS General de los ejercicios fiscales de 2016 y 2017 de NN, y a tal efecto le requirió que presente sus documentos contables e impositivos, así como los registros que los respaldan, lo cual fue cumplido.

El control cuenta como antecedente al Informe DAFT1 00/19, mediante el cual el Departamento de Auditoría FT1 informó que constató inconsistencias entre los EE.FF. y las DD.JJ. presentadas por NN a la SET.

Durante la Fiscalización, los auditores de la SET detectaron que NN declaró importes de saldos de Inventario (Mercaderías) distintos a los que resultan del cálculo que surge de relacionar los montos de las compras declaradas y registradas por el mismo a los fines de la liquidación del IVA, excluidos los gastos declarados en su Form. N° F-101 del IRACIS; así como costos deducibles menores y mayores a los declarados, así como resultados contables y fiscales inferiores en comparación con los promedios del sector económico del fiscalizado. Además, los auditores constataron que el sumariado no cuenta con un registro permanente de inventario que permita realizar el seguimiento de los valores expuestos en sus declaraciones juradas; por lo que luego de realizar el seguimiento de las existencias iniciales y finales de las mercaderías y del costo, según la ecuación de inventario (existencia inicial + compras – ventas) aplicaron la tasa del tributo en los ejercicios de 2016 y 2017 sobre el producto de la aplicación de un porcentaje de rentabilidad estimado acorde con su sector económico, 7,35% y 7,25% respectivamente, sobre diferencias detectadas, de lo cual surgieron saldos a favor del Fisco.

Dadas estas circunstancias, los auditores de la SET sugirieron el ajuste a favor del Fisco, recomendaron calificar la conducta del contribuyente como defraudación, y graduar la sanción de acuerdo con las circunstancias previstas en el Art. 175 de la Ley N° 125/1991 (en adelante la Ley); todo ello según el siguiente detalle:

Impuesto	Ejercicio Fiscal	Monto Imponible	Impuesto a Ingresar	Multa	Total a Ingresar G
----------	------------------	-----------------	---------------------	-------	--------------------

					(Impuesto)
511 - AJUSTE IRACIS	2016	745.258.844	74.525.884	0	74.525.884
511 - AJUSTE IRACIS	2017	767.684.551	76.768.455	0	76.768.455
Total		1.512.943.395	151.294.339	0	151.294.339

A fin de precautelar las Garantías Constitucionales de la Defensa y el Debido Proceso, por Resolución N° 00 notificada el 06/08/2019, el Departamento de Sumarios y Recursos 2 (DSR2) dispuso la instrucción del sumario administrativo al contribuyente, conforme lo disponen los artículos 212 y 225 de la Ley y la RG N° 114/2017, que prevén el procedimiento para la determinación tributaria y para la aplicación de sanciones.

Considerando durante el sumario administrativo NN no presentó su descargo en tiempo y forma, el **DSR2** dispuso la apertura de la causa a prueba, y posteriormente a la etapa de alegatos, sin que el contribuyente haya ofrecido pruebas. No obstante, el 19/05/2020 se presentó la esposa del contribuyente, manifestando que su marido falleció el 29/12/2019, y que la misma fue designada como administradora provisoria de sus bienes, mediante el A.I. N° 00 del 10/01/2020, dictado por el Juzgado de Primera Instancia en lo Civil y Comercial del Segundo Turno de la Ciudad de XX, Circunscripción Judicial del Departamento Central. La copia de la Resolución fue adjuntada al Proceso Virtual N° 00. Además, la citada administradora solicitó la aplicación de porcentajes de rentabilidad -distintos a los expuestos en el Informe Final de Auditoría- para la determinación tributaria resultante del presente proceso; de manera a cumplir con las obligaciones reclamadas por los auditores de la SET; por lo que, en virtud del numeral 8 de los artículos 212 y 225 de la Ley N° 125/1991, el **DSR2** llamó a autos para resolver.

Igualmente, todos los antecedentes agregados en el sumario fueron analizados por el **DSR2**, conforme se expone a continuación:

En la etapa resolutive, la administradora de NN, rechazó la reliquidación realizada por los auditores de la SET, alegando que no son coincidentes con los resultados fiscales de sus competidores, es decir, con los contribuyentes de su mismo sector, por lo que solicitó a la SET una nueva estimación de los índices de rentabilidad a aplicar sobre la diferencia detectada, de manera a cumplir con sus obligaciones fiscales. Así también, solicitó la aplicación de la multa mínima sobre la nueva reliquidación.

Igualmente, el 21/07/2020 la administradora de NN presentó a la SET un escrito de conformidad con los montos reclamados, mediante el cual manifestó: “... *Peticiono me tenga por allanado a la pretensión de la Subsecretaría de Estado de Tributación, entendiéndose que este allanamiento constituye además la aceptación de los hechos denunciados, de acuerdo al núm. 6 de los artículos 212 y 225... El fundamento de la pretensión indicada es el de colaborar en el esclarecimiento de los hechos, facilitar las tareas de determinación y ahorrar los costos que implicaría proseguir con la controversia, tanto para el Fisco como para quien suscribe... Además, solicito que los*

accesorios legales sean calculados hasta la fecha de la presentación del allanamiento, conforme al artículo 6° de la RG N° 114/2017; y el fraccionamiento de la deuda tributaria en 60 cuotas, con una entrega inicial del 10%... Por otra parte, renuncio expresamente a interponer cualquier tipo de reclamo, sea en sede administrativa o judicial, y me comprometo a abonar la deuda tributaria, en el plazo que indique la Administración Tributaria".

De acuerdo con los antecedentes, el **DSR2** concluyó que, confirma que NN declaró existencias de mercaderías inexistentes al efecto de disminuir a la base imponible de la obligación fiscal verificada y por consiguiente pagar menos impuesto. Además, debido a que no presentó la totalidad de los documentos solicitados por la SET, surgen contradicciones entre sus asientos de los libros, sus registros y comprobantes; restando a dichos medios de prueba de fiabilidad, por lo que conforme al Art. 103° de la Ley N° 1034/1983, los auditores los impugnaron parcialmente.

Por tanto, atendiendo que la finalidad de todo el proceso es determinar el impuesto de acuerdo con la realidad económica (Art. 247 de la Ley), el **DSR2** consideró que corresponde reliquidar el tributo sobre base mixta, conforme a lo dispuesto en el numeral 3) del Art. 211 de la Ley, y determinarlo aplicando la rentabilidad promedio estimada del sector al que pertenece el contribuyente.

Con tal propósito, el **DSR2** solicitó al Dpto. Asesoría Económica (**DAE**) los referidos índices, el cual informó que la rentabilidad promedio de las empresas del mismo sector en los ejercicios fiscales de 2016 y 2017 asciende a 4,33% y 4,28% respectivamente y con ello reliquidó el IRACIS, conforme al siguiente detalle:

EJERCICIOS FISCALES	TOTAL COSTO DEDUCIBLE SEGÚN AUDITORIA (F-120)	TOTAL GASTOS DEDUCIBLES (F-101)	TOTAL COSTOS DEDUCIBLES (+) MAS TOTAL GASTOS DEDUCIBLES	PORCENTAJE DE RENTA PROMEDIO S/ DAE	RENTA NETA FISCAL SEGÚN AUDITORIA	RENTA NETA FISCAL DECLARADA (F-101)	MONTO IMPONIBLE	IMPUESTO A INGRESAR
	A	B	C = A + B	D	E = C x D	F	G = E - F	H = G*10%
2016	10,378,130,577	473,311,584	10,851,442,161	4.33%	469,867,446	52,859,114	417,008,332	41,700,833
2017	11,247,324,574	497,906,525	11,745,231,099	4.28%	502,695,891	85,361,991	417,333,900	41,733,390
TOTAL	21,625,455,151	971,218,109	22,596,673,260	-	972,563,337	138,221,105	834,342,232	83,434,223

Respecto a la calificación de la conducta y 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, el cual está representado por las existencias irreales que declaró, con el objeto de procurarse un beneficio indebido y no pagar su impuesto.

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 de sujeto pasivo fue con intención, y en el caso particular ha quedado plenamente demostrada la contradicción evidente entre los libros, documentos o demás antecedentes correlativos y los datos que surjan de las declaraciones juradas, que NN presentó sus declaraciones juradas con datos falsos, suministró informaciones inexactas sobre sus existencias (numerales 1, 3 y 5 del Art. 173 de la Ley) y que hizo valer ante la Administración Tributaria formas manifiestamente inapropiadas a la realidad de los hechos gravados (numeral 12 del Art. 174 de la Ley), ya que las existencias que declaró en sus EE.FF. no coinciden con la realidad de sus operaciones; lo que impactó en su rentabilidad neta declarada ante la Administración Tributaria. Por tanto, conforme a las evidencias obtenidas, se cumplen todos los presupuestos para calificar su conducta de acuerdo con el 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 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, y consideró el hecho de que NN puso a disposición de la SET los documentos que le fueron requeridos, que las inconsistencias detectadas corresponden a dos ejercicios fiscales y que el contribuyente se allanó a la determinación tributaria.

Consecuentemente, el **DSR2** consideró que corresponde la aplicación de una multa del 100%, sobre el ajuste fiscal determinado conforme a lo expuesto en la presente Resolución.

En cuanto a la solicitud de facilidades de pago, el mismo deberá ser formalizado dentro del plazo de 10 días hábiles computados desde el día siguiente al de la notificación de la presente Resolución.

Con base en las consideraciones de hecho y de derecho expuestas anteriormente, el **DRS2** concluyó que corresponde determinar la obligación fiscal en concepto del impuesto y aplicar la multa.

POR TANTO, en virtud de las facultades otorgadas por 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	2016	41.700.833	41.700.833	83.401.666
511 - AJUSTE IRACIS	2017	41.733.390	41.733.390	83.466.780
Totales		83.434.223	83.434.223	166.868.446

**Obs.: Los accesorios legales serán calculados a la fecha del allanamiento ocurrido el 19/05/2020.*

Art. 2°: CALIFICAR la conducta del contribuyente NN con RUC 00 como Defraudación, de conformidad con lo establecido en el Art. 172 de la Ley 125/1991; y SANCIONAR al mismo con la aplicación de una multa equivalente al 100% sobre el tributo determinado, conforme a las razones expuestas en el Artículo 1 de la presente Resolución.

Art. 3°: NOTIFICAR al 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 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