VISTO:

El Procedimiento de Determinación Tributaria y de Aplicación de Sanciones N.º 00, 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 en el domicilio fiscal de **NN** el 03/02/2021, la Subsecretaría de Estado de Tributación (**SET**), a través de la Dirección General de Fiscalización Tributaria (**DGFT**) dispuso la verificación de la obligación IVA General correspondiente a los periodos fiscales 01/2016 a 07/2018, y del IRPC de los ejercicios fiscales 2015 a 2018, y para tal efecto requirió al contribuyente que presente sus comprobantes de egresos y sus Libros Compras del IVA, lo cual no fue cumplido.

El control tuvo su origen con las verificaciones realizadas por el Departamento de Planeamiento Operativo (**DPO**), el que detectó inconsistencias en los ingresos y egresos declarados por **NN**, motivo por el que fue emitida la Orden de Fiscalización Puntual, a través de la cual se requirió documentos al contribuyente. Al respecto, el fiscalizado no presentó los respaldos documentales que originaron los importes consignados en sus declaraciones juradas del IVA General y del IRPC, irregularidad que no da al mismo el derecho al crédito y a las deducciones, en virtud de lo dispuesto en los artículos 43, 85 y 86 de la Ley N° 125/1991 texto actualizado (en adelante, la Ley).

Por los motivos señalados, los auditores de la **SET** sugirieron el ajuste a favor del Fisco, en concepto de tributos y recomendaron calificar la conducta de **NN** como defraudación, de acuerdo con el Art. 172 de la Ley y la aplicación de la pena de multa de entre uno (1) y tres (3) veces el monto del tributo defraudado, prevista en el Art. 175 de la Ley, la que será graduada tomando en consideración las circunstancias atenuantes y agravantes que resulten de los procedimientos administrativos. Todo ello según el siguiente detalle:

Impuesto	Ejercicio Fiscal	Monto Imponible	Impuesto a Ingresar
514 - AJUSTE OTROS RENTA	2015	126.799.269	12.679.927
514 - AJUSTE OTROS RENTA	2016	128.599.434	12.859.943
514 - AJUSTE OTROS RENTA	2017	149.610.840	14.961.084
514 - AJUSTE OTROS RENTA	2018	98.529.821	9.852.982
521 - AJUSTE IVA	ene-16	68.933.400	6.893.340
521 - AJUSTE IVA	feb-16	76.250.000	7.625.000
521 - AJUSTE IVA	mar-16	128.664.223	12.866.422
521 - AJUSTE IVA	abr-16	46.996.300	4.699.630
521 - AJUSTE IVA	may-16	20.012.336	2.001.234
521 - AJUSTE IVA	jun-16	29.866.420	2.986.642

521 - AJUSTE IVA	jul-16	42.667.500	4.266.750
521 - AJUSTE IVA	ago-16	29.884.200	2.988.420
521 - AJUSTE IVA	sept-16	38.669.700	3.866.970
521 - AJUSTE IVA	oct-16	42.010.300	4.201.030
521 - AJUSTE IVA	nov-16	29.996.321	2.999.632
521 - AJUSTE IVA	dic-16	31.226.324	3.122.632
521 - AJUSTE IVA	ene-17	32.001.230	3.200.123
521 - AJUSTE IVA	feb-17	29.744.200	2.974.420
521 - AJUSTE IVA	mar-17	28.775.400	2.877.540
521 - AJUSTE IVA	abr-17	36.221.411	3.622.141
521 - AJUSTE IVA	may-17	28.112.225	2.811.223
521 - AJUSTE IVA	jun-17	38.664.112	3.866.411
521 - AJUSTE IVA	jul-17	79.664.230	7.966.423
521 - AJUSTE IVA	ago-17	38.664.236	3.866.424
521 - AJUSTE IVA	sept-17	38.442.510	3.844.251
521 - AJUSTE IVA	oct-17	32.886.420	3.288.642
521 - AJUSTE IVA	nov-17	29.886.400	2.988.640
521 - AJUSTE IVA	dic-17	29.866.740	2.986.674
521 - AJUSTE IVA	ene-18	71.818.182	7.181.818
521 - AJUSTE IVA	feb-18	42.882.746	4.288.275
521 - AJUSTE IVA	mar-18	44.772.336	4.477.234
521 - AJUSTE IVA	abr-18	35.018.663	3.501.866
521 - AJUSTE IVA	may-18	78.855.273	7.885.527
521 - AJUSTE IVA	jun-18	38.612.636	3.861.264
521 - AJUSTE IVA	jul-18	37.640.455	3.764.046
TOTAL		**1.881.245.793**	**188.124.580**

A fin de precautelar las Garantías Constitucionales de la Defensa y el Debido Proceso, el Departamento de Sumarios y Recursos 1 (**DSR1**) el 26/05/2021 notificó a **NN** la Resolución de Instrucción de Sumario Administrativo N° 00, conforme lo disponen los artículos 212 y 225 de la Ley, los cuales establecen el procedimiento para la determinación tributaria y para la aplicación de sanciones, reglamentado por la RG N° 114/2017.

Transcurrido el plazo legal previsto sin haber presentado su escrito de descargo, y luego de agotadas las etapas pertinentes para la presentación de documentación y ofrecimiento de pruebas, el 25/08/2021 **NN** presentó sus alegatos y solicitó copias de los antecedentes administrativos, lo cual fue concedido por Formulario N° 00, cumplido el plazo establecido para el diligenciamiento de las mismas y sin haberse presentado el sumariado, el **DSR1** tuvo por desistida la solicitud y llamó a autos para resolver, de conformidad con el numeral 8 de los artículos 212 y 225 de la Ley.

Analizados los argumentos expuestos por **NN** y los antecedentes del caso, el **DSR1** llegó a las siguientes conclusiones:

NN argumentó: "*Que, como se demostrará, me encuentro sometido a un PROCESO SUMARIAL arbitrario por cuanto no he sido notificado debidamente del contenido del INFORME FINAL DE AUDITORÍA N° 00 del 19 de abril de 2021 (en adelante INFORME) del que tengo conocimiento solo por referencia de las tres puntuales resoluciones que me fueron notificadas en mi correo y que son: Resolución N° 00 del 24 de mayo de 2021…*" (sic).

"*Que, dentro de este proceso administrativo me encuentro en un ESTADO DE ABSOLUTA INDEFENSIÓN*" (sic).
"*Como podrá constatar la SUMARIANTE, la misma dirección email vinculada a este proceso, no me pertenece, sino que, evidentemente es la dirección de correo desde la cual operaba mi antiguo contador*".
" *Sobre el punto, y exponiendo una clara irregularidad en la instrucción de este SUMARIO, contando con los datos proporcionados por los Formularios 711-2, 712-2 y 713-2 tenemos que no se menciona la ORDEN que inicia el procedimiento de FISCALIZACIÓN PUNTUAL, dado a que no hemos encontrado cédula de notificación de esta, agregado ni manifestado por la Administración*" (sic).

"*De esta forma mi derecho a solicitar una REVERIFICACIÓN es una opción instaurada en la Ley por cuanto basta con considerar que el procedimiento de FISCALIZACION adolece de algún defecto, incluida la imparcialidad de los auditores cuya falta de interés en dar participación al contribuyente resulta en mi apreciación, cuando menos, llamativa*" (sic).

Al respecto, el **DSR1** mencionó que **NN** fue notificado debidamente del contenido del INFORME FINAL DE AUDITORÍA N° 00 al correo electrónico declarado en su RUC, el cual fue modificado por el 13/07/2021, siendo su nueva dirección de correo: y a partir de dicha fecha las notificaciones del presente proceso fueron notificadas en dicha dirección. Además, el contribuyente manifestó que fue notificado de la Resolución N° 00 del 24 de mayo de 2021, por la cual se instruyó el Sumario Administrativo y con la cual se acompañó el escaneado del mencionado informe.

Sobre lo argumentado por **NN** de que la dirección de correo electrónico no le pertenece, sino que, es la dirección desde la cual operaba su antiguo contador, el **DSR1** señaló que es deber de los contribuyentes mantener actualizados los datos de su RUC, conforme a lo dispuesto por el numeral b) del art. 192 de la Ley.

Por lo expuesto, no es cierto que **NN** se haya encontrado en un estado de indefensión en el presente proceso, al contrario, fue notificado debidamente de la instrucción del sumario acompañado del Informe Final de Auditoría, con lo cual tuvo oportunidad suficiente de defenderse presentando su descargo y ofreciendo pruebas, sin embargo, no lo hizo, posteriormente, por Formulario N° 00 el **DSR1** abrió el periodo probatorio por el plazo establecido en la Ley, durante el cual el contribuyente tampoco se presentó, haciéndolo recién en la etapa de alegatos, durante la cual solicitó copias de los antecedentes administrativos, que fueron concedidas pero cumplido el plazo otorgado por Providencia N° 00, el contribuyente nunca las diligenció.

En referencia a la supuesta irregularidad en la instrucción de este Sumario Administrativo, el **DSR1** sostuvo que contrariamente a lo argumentado por **NN**, luego de la suscripción del Acta Final, el contribuyente contaba con un plazo de 10 (diez) días para aceptar o no los resultados de la Fiscalización, o solicitar la Re verificación si consideraba que la fiscalización era técnicamente incorrecta o notoriamente infundada, de acuerdo con lo previsto en el 32 de la Ley N° 2421/2004 y en el Art 1° de la RG N° 25/2014, habiendo solicitado el mismo una reconsideración, debido a que según manifestó, no estaba ajeno a abonar cierto monto pero no la cantidad estipulada por los auditores de la **SET**, ya que sostuvo no podría pagarlo. Por tanto, mediante la Resolución N° 00 se instruyó el Sumario Administrativo, conforme a lo establecido en los arts. 212 y 225 de la Ley.

Además, el contenido de los Formularios 711-2, 712-2 y 713-2, los cuales se refieren a las Resoluciones de Instrucción del Sumario Administrativo, de Apertura de Periodo Probatorio y de Cierre del mismo, cumple con los requisitos establecidos en la RG N° 114/2017 modificada por la RG N° 52/2020, entre los cuales no se encuentra mencionar la orden que inició el procedimiento de Fiscalización Puntual, dado que dicho dato se halla en el Informe Final de Auditoría que acompaña a la notificación de la instrucción del Sumario. Asimismo, la notificación de la citada orden fue realizada el 03/02/2021, conforme consta a fs. 2 (dos) del expediente N° 00, antecedentes administrativos que **NN** pudo consultar o examinar durante todo este proceso.

Respecto al fondo de la cuestión, **NN** alegó: "*… examinados acabadamente los escasos e incompletos antecedentes del expediente sumarial a los que pude tener acceso efectivo por medios electrónicos (Formularios 711-2, 712-2 y 713-2), no se puede determinar falta alguna atribuible a mi persona en mi carácter de contribuyente por cuanto en ninguna de las pocas resoluciones administrativas que me fueron notificadas se cuenta con la fundamentación del decisorio de instruir sumario o si se prueban conductas que pueda derivar en la calificación infracciones o sanciones de Ley*" (sic).

Al respecto, el **DSR1** mencionó que la **SET** requirió a **NN** que presente sus comprobantes de egresos y Libros Compras de los periodos y ejercicios fiscales controlados, quien el 13/11/2020 a través del expediente N° 00 había manifestado que en febrero del año 2018 había ocurrido un incendio domiciliario, como consecuencia del cual había perdido sus comprobantes tributarios pero durante el presente Sumario Administrativo, alegó lo siguiente: "…*me encuentro absolutamente dispuesto a presentar las documentaciones que me sean requeridas como así también sujetarme a todas las aclaraciones administrativas respecto de las obligaciones tributarias con el respaldo documental al que pueda acceder (atento a que todos estaban a cargo y bajo tenencia de un profesional Contador a quien no puedo localizar a esta fecha)*".

Asimismo, el Art. 9 de la RG N° 86/2012 dispone que en caso de robos, deterioro o pérdida de los libros o documentaciones que respaldan registros contables, el contribuyente afectado deberá reconstruir su contabilidad, por tanto, por imperio de dicha reglamentación **NN** está obligado a dicha reconstrucción, no pudiendo el mismo limitarse a manifestar el extravío de sus documentos.

En conclusión, el **DSR1** comprobó que **NN** no presentó las documentaciones que respaldan los créditos y los egresos registrados en sus DDJJ del IVA General correspondiente a los periodos fiscales 01/2016 a 07/2018, y del IRPC de los ejercicios fiscales 2015 a 2018, por tanto, no existen los elementos requeridos por la norma tributaria para adquirir el derecho al crédito fiscal y a las deducciones realizadas por el contribuyente, en virtud de lo dispuesto en los artículos 43, 85 y 86 de la Ley, a los artículos 17 y 68 del Decreto N° 1030/2013 y, a los artículos 7° y 11 del Decreto N° 8593/2006.

En el presente caso, la determinación del IRPC fue realizada sobre base presunta, dado que conforme puede verificarse a fs. 2/3 del Informe Final de Auditoría, la renta neta presunta resultó ser menor que la renta neta real.

Por lo expuesto, corresponde confirmar la reliquidación realizada por los auditores de la **SET**.
Por último, **NN** alegó: "*… peticionamos que el cálculo de los tributos que se comprobasen estar pendientes, sean imputados sin carga de MORA por cuanto no existe perjuicio para el Fisco con las facilidades de pago contempladas en la Ley, fraccionadas en el máximo de cuotas permitidas*" (sic).

Sobre la calificación de la conducta, el **DSR1** sostuvo que **NN** incurrió en la infracción prevista en el Art. 172 de la Ley, considerando que su conducta se encuadró dentro de los presupuestos legales establecidos en los numerales 3 y 5 del Art. 173 de la Ley, y en el numeral 12 del Art. 174 del mismo cuerpo legal, debido a que presentó sus DDJJ con datos falsos y suministró informaciones inexactas sobre sus compras, además, porque hizo valer ante la Administración Tributaria formas manifiestamente inapropiadas a la realidad de los hechos gravados, lo cual condujo a la falta de pago de los tributos en perjuicio del Fisco, beneficiándose el contribuyente en la misma medida. Consecuentemente, corresponde la aplicación de la multa por Defraudación sobre los tributos defraudados.

Asimismo, corresponde la aplicación de la multa por mora, dado que dicha infracción se configura por la no extinción de la deuda por tributos en el lugar y término establecidos, la que será calculada automáticamente por el Sistema de Gestión Tributaria Marangatu, conforme a lo previsto por el Art. 171 de la Ley.

Con relación a la graduación de la sanción, el **DSR1** analizó las diferentes circunstancias y peculiaridades del caso en general y de **NN** en particular, y consideró el hecho de que hubo reiteración, porque el contribuyente cometió infracciones del mismo tipo en numerosos periodos y ejercicios fiscales; que el mismo no cuenta con antecedentes de aplicación de sanciones; la importancia del perjuicio fiscal, ya que la base imponible denunciada es el 100% de los egresos brutos de los periodos y ejercicios controlados; que pertenece a la categoría de pequeños contribuyentes; que las infracciones se refieren a la declaración de egresos sin respaldo documental y aun así, no regularizó espontáneamente su deuda tributaria. Por lo expuesto, concluyó que corresponde la aplicación de la multa por Defraudación al 225% del valor den los tributos defraudados.

Finalmente, respecto a las facilidades de pago, **NN** deberá solicitar las mismas conforme a lo dispuesto por la RG N° 09/2007 modificada por la RG N° 106/2013.

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 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 con el siguiente detalle:

Obligación	Periodo	Impuesto	Multa	Total
514 - AJUSTE OTROS RENTA	2015	12.679.927	28.529.836	41.209.763
514 - AJUSTE OTROS RENTA	2016	12.859.943	28.934.872	41.794.815
514 - AJUSTE OTROS RENTA	2017	14.961.084	33.662.439	48.623.523
514 - AJUSTE OTROS RENTA	2018	9.852.982	22.169.210	32.022.192
521 - AJUSTE IVA	01/2016	6.893.340	15.510.015	22.403.355
521 - AJUSTE IVA	02/2016	7.625.000	17.156.250	24.781.250
521 - AJUSTE IVA	03/2016	12.866.422	28.949.450	41.815.872
521 - AJUSTE IVA	04/2016	4.699.630	10.574.168	15.273.798
521 - AJUSTE IVA	05/2016	2.001.234	4.502.777	6.504.011
521 - AJUSTE IVA	06/2016	2.986.642	6.719.945	9.706.587
521 - AJUSTE IVA	07/2016	4.266.750	9.600.188	13.866.938
521 - AJUSTE IVA	08/2016	2.988.420	6.723.945	9.712.365
521 - AJUSTE IVA	09/2016	3.866.970	8.700.683	12.567.653
521 - AJUSTE IVA	10/2016	4.201.030	9.452.318	13.653.348
521 - AJUSTE IVA	11/2016	2.999.632	6.749.172	9.748.804
521 - AJUSTE IVA	12/2016	3.122.632	7.025.922	10.148.554

521 - AJUSTE IVA	01/2017	3.200.123	7.200.277	10.400.400
521 - AJUSTE IVA	02/2017	2.974.420	6.692.445	9.666.865
521 - AJUSTE IVA	03/2017	2.877.540	6.474.465	9.352.005
521 - AJUSTE IVA	04/2017	3.622.141	8.149.817	11.771.958
521 - AJUSTE IVA	05/2017	2.811.223	6.325.252	9.136.475
521 - AJUSTE IVA	06/2017	3.866.411	8.699.425	12.565.836
521 - AJUSTE IVA	07/2017	7.966.423	17.924.452	25.890.875
521 - AJUSTE IVA	08/2017	3.866.424	8.699.454	12.565.878
521 - AJUSTE IVA	09/2017	3.844.251	8.649.565	12.493.816
521 - AJUSTE IVA	10/2017	3.288.642	7.399.445	10.688.087
521 - AJUSTE IVA	11/2017	2.988.640	6.724.440	9.713.080
521 - AJUSTE IVA	12/2017	2.986.674	6.720.017	9.706.691
521 - AJUSTE IVA	01/2018	7.181.818	16.159.091	23.340.909
521 - AJUSTE IVA	02/2018	4.288.275	9.648.619	13.936.894
521 - AJUSTE IVA	03/2018	4.477.234	10.073.777	14.551.011
521 - AJUSTE IVA	04/2018	3.501.866	7.879.199	11.381.065
521 - AJUSTE IVA	05/2018	7.885.527	17.742.436	25.627.963
521 - AJUSTE IVA	06/2018	3.861.264	8.687.844	12.549.108
521 - AJUSTE IVA	07/2018	3.764.046	8.469.104	12.233.150
Totales		**188.124.580**	**423.280.314**	**611.404.894**

* Sobre los tributos deberán adicionarse los intereses y la multa por mora, que serán calculados conforme al Art. 171 de la Ley.

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 N° 125/1991, y **SANCIONAR** con una multa equivalente a 225% de los tributos defraudados, conforme a las razones expuestas en 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