



RESOLUCION PARTICULAR

FORM.727-2

VISTO:

El proceso virtual N° 00 y el expediente N° 00 y otros del sumario administrativo instruido a la firma **NN** con **RUC 00**, en adelante **NN**, y;

CONSIDERANDO:

Que mediante la Orden de Fiscalización N° 00 notificada el 02/08/2019, a través de la Dirección General de Fiscalización Tributaria (**DGFT**), la SET dispuso la fiscalización de la obligación del IRACIS General de los ejercicios fiscales de 2013 a 2017, y a tal efecto le requirió que presente sus documentos contables e impositivos, así como los registros que respaldan sus ingresos y egresos, lo cual fue cumplido.

El control cuenta como antecedente al informe DAFT3 N° 00/2019, según el cual el Departamento de Auditoría FT3 informó que en el marco de constataron inconsistencias entre las existencias de mercaderías expuestas en los Estados Financieros presentados por la firma y su rentabilidad fiscal declarada.

Durante la fiscalización, los auditores de la SET detectaron que **NN** declaró existencias de mercaderías irreales, hecho que afectó a la base para la liquidación del IRACIS, pues los saldos que registró en sus Libros Inventario y Mayor no coinciden con los que expuso en sus EEFF y los que declaró en su Form. N° 101, por lo que los auditores luego de realizar el seguimiento de las existencias iniciales y finales de las mercaderías según la ecuación de inventario (existencia inicial + compras – ventas) aplicaron la tasa del tributo en los ejercicios de 2013 al 2017 sobre las diferencias detectadas para reliquidar el tributo, de lo cual surgieron saldos a favor del Fisco.

Dadas estas circunstancias, los auditores de la SET sugirieron el ajuste a favor del Fisco y recomendaron calificar su conducta como defraudación, asimismo graduar la sanción de acuerdo a las circunstancias previstas en el Art. 175 de la Ley N° 125/1991 (en adelante la Ley), y aplicar una multa por contravención por haber presentado los documentos que le fueron requeridos fuera del plazo; todo ello según el siguiente detalle:

OBLIGACIÓN	EJERCICIO FISCAL	MONTO IMPONIBLE	IMPUESTO A INGRESAR	TOTAL A INGRESAR G
511 - AJUSTE IRACIS	2013	293.970.026	29.397.003	29.397.003
511 - AJUSTE IRACIS	2014	17.958.516	1.795.852	1.795.852
511 - AJUSTE IRACIS	2015	706.245.254	70.624.525	70.624.525
511 - AJUSTE IRACIS	2016	1.542.917.683	154.291.768	154.291.768
511 - AJUSTE IRACIS	2017	556.656.972	55.665.697	55.665.697
551 - AJUSTE CONTRAVENCIÓN	23/10/2019	0	0	300.000
TOTAL		3.117.748.451	311.774.845	312.074.845

A fin de precautar las Garantías Constitucionales de la Defensa y el Debido Proceso por Resolución N° 00 de 25/11/2019, el Departamento de Sumarios y Recursos 2 (**DSR2**) dispuso la instrucción del sumario administrativo a la firma y a sus representantes legales **XX** con **C.I. N° 00** y **XX** con **C.I. N° 00**, conforme lo disponen los artículos 182, 212 y 225 de la Ley y la RG N° 114/2017, que prevén la responsabilidad subsidiaria de los representantes legales así como los procedimientos para la determinación tributaria y para la aplicación de sanciones.

Cabe señalar, que el 31/12/2019 **NN** expresó su allanamiento a la determinación de los tributos y solicitó la determinación del IRACIS sobre base mixta así como la reducción de la multa y los beneficios del Decreto N° 2614/2019.

Siendo así, el allanamiento importa al reconocimiento del derecho material invocado en este caso por el sujeto activo de la obligación y consecuentemente la renuncia a oponerse a su pretensión, por lo que corresponde, sin más trámite, dictar el acto de determinación.

Debido a ello, el **DSR2** concluyó que se confirma que **NN** declaró existencias de mercaderías que no son reales al efecto de disminuir a su favor la base imponible de su obligación fiscal y por consiguiente pagar menos impuesto. Además, debido a que sus libros carecen de fiabilidad conforme lo establece el Art. 103° de la Ley N° 1034/83; los auditores los impugnaron parcialmente.

Por tanto, atendiendo que la finalidad de todo el proceso es determinar el impuesto de acuerdo a la realidad económica (Art. 247 de la Ley), el **DSR2** consideró que corresponde reliquidar este tributo sobre base mixta, conforme a lo dispuesto en el numeral 3) del Art. 211 de la Ley, y determinar el tributo de acuerdo a la rentabilidad promedio estimada del mismo sector al que pertenece la 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 2013, 2014, 2015, 2016 y 2017 ascienden a 12,70%, 20,30%, 17,30%, 15,90% y 16,30% respectivamente y con ello reliquidó el IRACIS, conforme al siguiente detalle:

OBLIGACIÓN	EJERCICIO FISCAL	DIFERENCIA S/ AUDITORÍA	% RENTABILIDAD	RENTA NETA	IMPUESTO 10%
511 - AJUSTE IRACIS	2013	293.970.026	12,70%	37.334.193	3.733.419
511 - AJUSTE IRACIS	2014	17.958.516	20,30%	3.645.579	364.558
511 - AJUSTE IRACIS	2015	706.245.254	17,30%	122.180.429	12.218.043
511 - AJUSTE IRACIS	2016	1.542.917.683	15,90%	245.323.912	24.532.391
511 - AJUSTE IRACIS	2017	556.656.972	16,30%	90.735.086	9.073.509
TOTAL		3.117.748.451	-	499.219.199	49.921.920

En cuanto a la responsabilidad subsidiaria, el **DSR2** señaló que el Art. 182 de la Ley establece que los representantes legal serán responsables subsidiariamente en cuanto no procedan con la debida diligencia en sus funciones, respecto a los tributos que correspondan a su representada, y que esta responsabilidad se limita al valor de los bienes que administren o dispongan, salvo que hubiera actuado con dolo, en cuyo caso la responsabilidad será ilimitada. En este caso particular, queda claro que, al haber declarado **NN** existencias de mercaderías que no son reales al efecto de disminuir la base imponible del IRACIS; defraudando con ello al Fisco, la Sra. **XX** con C.I. N° **00** y el Sr. **XX** con C.I. N° **00**, no actuaron diligentemente en su calidad de representantes legales de la empresa ante la Administración Tributaria, y no desarrollaron las acciones concretas para lograr el cumplimiento de las obligaciones de su representada durante el tiempo en que debieron hacerlo.

Por tanto, conforme a lo dispuesto en la citada norma, corresponde establecer la responsabilidad subsidiaria de **XX** y **XX**, por las obligaciones que su representada **NN** no cumplió ante el Fisco, al no haber abonado el IRACIS debido de los ejercicios fiscales 2013, 2014, 2015, 2016 y 2017; conforme a la liquidación expuesta en el Resuelve de la presente Resolución.

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 demostrado que **NN** presentó sus declaraciones juradas con datos falsos, suministró informaciones inexactas sobre sus existencias (numerales 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 EEFF no existieron; lo que impactó en su rentabilidad neta declarada ante la Administración Tributaria. Por tanto, conforme a las evidencias obtenidas, quedó confirmado 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 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 el monto de las inconsistencias corresponde a un porcentaje mínimo respecto del total de su inventario y que la firma manifestó su allanamiento a los hechos denunciados.

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

Finalmente, en lo que refiere a los beneficios del Decreto N° 2614/2019, el **DSR2** señaló que éstos serán concedidos bajo las condiciones establecidas en el citado Decreto, siempre que la solicitud sea formalizada en el plazo de 10 días hábiles desde la notificación de esta Resolución. Igualmente, corresponde desestimar la multa por Contravención dispuesta en el Art. 176 de la Ley debido a lo dispuesto en el Art. 3° del mismo Decreto.

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 uso de sus facultades conferidas por la RG N° 40/2014,

LA DIRECCION DE PLANIFICACION Y TECNICA TRIBUTARIA 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 - RESOLUCIÓN DE AJUSTE IRACIS	2013	3.733.419	3.733.419	7.466.838
511 - RESOLUCIÓN DE AJUSTE IRACIS	2014	364.558	364.558	729.116
511 - RESOLUCIÓN DE AJUSTE IRACIS	2015	12.218.043	12.218.043	24.436.086
511 - RESOLUCIÓN DE AJUSTE IRACIS	2016	24.532.391	24.532.391	49.064.782
511 - RESOLUCIÓN DE AJUSTE IRACIS	2017	9.073.509	9.073.509	18.147.018
Totales		49.921.920	49.921.920	99.843.840

**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 la firma **NN** con **RUC 00**, como Defraudación, de conformidad a lo establecido en el Art. 172 de la Ley 125/1991; y **SANCIONAR** a la misma 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°: **ESTABLECER** la responsabilidad subsidiaria de sus Representantes Legales, la Sra. **XX** con **C.I. N° 00** y el Sr. **XX** con **C.I. N° 00**, conforme a los alcances señalados en el Art. 182 de la Ley N° 125/1991.

Art. 4°: **NOTIFICAR** la contribuyente y a sus representantes legales conforme a la RG N° 114/2017, a fin de que procedan a dar cumplimiento a lo dispuesto en la presente Resolución, bajo apercibimiento de Ley.

Art. 5°: COMUNICAR a los sumariados que podrán interponer recurso de reconsideración en sede administrativa, dentro del plazo de 10 (diez) días hábiles, computado a partir del día hábil siguiente al de la notificación de la presente resolución, conforme al Art. 234 de la Ley N° 125/1991 (TA) y a la RG N° 114/2017.

Art. 6°: 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.

ABG. ANTULIO BOHBOUT
DIRECTOR DE PLANIFICACION Y TECNICA TRIBUTARIA