

RESOLUCION PARTICULAR

VISTO:

El Expediente N° 00, y otros del proceso para la Determinación Tributaria y Aplicación de Sanciones N° 00, instruido a la contribuyente **NN** con **RUC 00**, (en adelante **NN**), y;

CONSIDERANDO:

Que, mediante la Orden de Fiscalización Puntual N° 00 notificada el 30/09/2020, la Subsecretaría de Tributación (**SET**), a través de la Dirección General de Fiscalización Tributaria, dispuso la verificación de las obligaciones IRPC del ejercicio fiscal 2017, IRACIS General del ejercicio fiscal 2018 y del IVA General de los periodos fiscales 01 al 12/2017, 01 al 12/2018 y 01 al 12/2019. Para tal efecto le requirió a **NN** que presente los originales o las copias autenticadas de los comprobantes de compras y los originales o las copias autenticadas de su libro IVA Compras. El 18/11/2020, mediante el expediente N° 00 señaló que no cuenta con los documentos respaldatorios y a su vez solicitó las determinaciones presuntas y de rentabilidad para sus obligaciones objeto de control.

La verificación derivó de una investigación realizada por el Departamento de Planeamiento Operativo (DPO), en el que se evidenció un posible abultamiento de egresos.

Según el Informe Final de Auditoría N° 00 del 28/12/2020, los auditores de la **SET** constataron que **NN** obtuvo un beneficio indebido al lograr reducir la base imponible del IVA, IRPC e IRACIS en perjuicio del Fisco, suministrando información inexacta sobre sus operaciones comerciales, específicamente al declarar compras sin respaldo documental, mecanismo por medio del cual ha pretendido hacer valer ante la Administración Tributaria formas manifiestamente inadecuadas a la realidad de los hechos gravados.

Por los motivos señalados, los auditores de la **SET** consideraron que el actuar de **NN** se encuadra en lo establecido por el Art. 172 de la Ley N° 125/1991 (en adelante la Ley), debido a que proporcionó a la Administración Tributaria datos que no coinciden con la realidad de los hechos gravados, y con ello obtuvo un beneficio indebido al no ingresar voluntariamente al Fisco los impuestos correspondientes, y en consecuencia recomendaron que su conducta sea sometida a los procedimientos establecidos por los artículos 212 y 225 de la Ley, a fin de que la misma sea sancionada con una multa por Defraudación de 1 a 3 veces el monto del tributo defraudado o pretendido defraudar, conforme al Art. 175 de la Ley.

Los auditores realizaron la siguiente liquidación, según se detalla en el siguiente cuadro:

Impuesto	Ejercicio Fiscal	Monto Imponible	Impuesto a Ingresar	Multa	Total G
514 - AJUSTE OTROS RENTA	2017	238.935.081	23.893.508	0	23.893.508
511 - AJUSTE IRACIS	2018	113.272.859	11.327.286	0	11.327.286
521 - AJUSTE IVA	ene-17	81.000.000	8.100.000	0	8.100.000
521 - AJUSTE IVA	feb-17	85.000.000	8.500.000	0	8.500.000
521 - AJUSTE IVA	mar-17	73.500.000	7.350.000	0	7.350.000
521 - AJUSTE IVA	abr-17	68.955.000	6.895.500	0	6.895.500
521 - AJUSTE IVA	may-17	65.425.000	6.542.500	0	6.542.500
521 - AJUSTE IVA	jun-17	69.181.818	6.918.182	0	6.918.182

521 - AJUSTE IVA	jul-17	75.350.000	7.535.000	0	7.535.000
521 - AJUSTE IVA	ago-17	73.122.000	7.312.200	0	7.312.200
521 - AJUSTE IVA	sept-17	74.651.329	7.465.133	0	7.465.133
521 - AJUSTE IVA	oct-17	54.690.000	5.469.000	0	5.469.000
521 - AJUSTE IVA	dic-17	360.181.181	36.018.118	0	36.018.118
521 - AJUSTE IVA	ene-18	84.770.000	8.477.000	0	8.477.000
521 - AJUSTE IVA	feb-18	89.100.000	8.910.000	0	8.910.000
521 - AJUSTE IVA	mar-18	89.545.454	8.954.545	0	8.954.545
521 - AJUSTE IVA	may-18	94.543.000	9.454.300	0	9.454.300
521 - AJUSTE IVA	jun-18	150.810.000	15.081.000	0	15.081.000
521 - AJUSTE IVA	jul-18	151.636.363	15.163.636	0	15.163.636
521 - AJUSTE IVA	ago-18	81.550.000	8.155.000	0	8.155.000
521 - AJUSTE IVA	sept-18	145.000.000	14.500.000	0	14.500.000
521 - AJUSTE IVA	oct-18	54.545.154	5.454.515	0	5.454.515
521 - AJUSTE IVA	nov-18	59.090.909	5.909.091	0	5.909.091
521 - AJUSTE IVA	dic-18	165.554.545	16.555.455	0	16.555.455
521 - AJUSTE IVA	ene-19	55.000.000	5.500.000	0	5.500.000
521 - AJUSTE IVA	feb-19	55.790.900	5.579.090	0	5.579.090
521 - AJUSTE IVA	mar-19	51.657.000	5.165.700	0	5.165.700
521 - AJUSTE IVA	abr-19	58.120.909	5.812.091	0	5.812.091
521 - AJUSTE IVA	may-19	57.764.909	5.776.491	0	5.776.491
521 - AJUSTE IVA	jun-19	57.400.000	5.740.000	0	5.740.000
521 - AJUSTE IVA	jul-19	190.020.909	19.002.091	0	19.002.091
521 - AJUSTE IVA	ago-19	85.709.090	8.570.909	0	8.570.909
521 - AJUSTE IVA	sept-19	146.666.709	14.666.671	0	14.666.671
521 - AJUSTE IVA	oct-19	156.267.909	15.626.791	0	15.626.791
521 - AJUSTE IVA	nov-19	180.909.909	18.090.991	0	18.090.991
521 - AJUSTE IVA	dic-19	157.100.909	15.710.091	0	15.710.091
TOTAL		3.851.818.846	385.181.885		385.181.885

A fin de precautelar las Garantías Constitucionales de la Defensa y el Debido Proceso, por Resolución N° 00, notificado el 04/02/2021, el Departamento de Sumarios y Recursos 1 (**DSR1**) dispuso la instrucción del Sumario Administrativo, conforme lo estipulan 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, por la cual se precisan aspectos relacionados con los procedimientos de Sumario Administrativo y de Recursos de Reconsideración.

Habiendo transcurrido el plazo señalado en la Ley sin que **NN** se haya presentado a interiorizarse de los hechos denunciados, a formular descargos y ofrecer pruebas, el **DSR1** por Providencia N° 00, llamó a autos para resolver.

Analizados los antecedentes del caso, el **DSR1** llegó a las siguientes conclusiones:

El **DSR1** sostuvo que **NN** consignó montos en sus DD.JJ. del IVA, IRPC e IRACIS sin el debido respaldo documental por lo que no existen los elementos requeridos por la norma tributaria para adquirir el derecho al mismo y su correspondiente deducción, directa o indirectamente, conforme a lo establecidos por los artículos 22, 85 y 86 de la Ley y el primer párrafo del Art. 13 del Decreto N° 6806/2005 así como el Art. 10 del Decreto N° 8593/2006.

La situación descrita fue confirmada teniendo en cuenta que la misma **NN** refirió que no cuenta con los documentos respaldatorios de los montos consignados en sus DD.JJ. del IVA, IRPC e IRACIS (expediente N° 00) e inclusive solicitó que las determinaciones de sus obligaciones objeto de control sean realizadas con base presunta y aplicando el criterio de rentabilidad.

Por consiguiente, y en vista de que los hechos denunciados no fueron desvirtuados por **NN**, el **DSR1** señaló que corresponde confirmar la reliquidación efectuada por la auditoría y, consecuentemente, desafectar los montos de las facturas cuestionadas.

En relación con los egresos declarados en el IRPC, el **DSR1** señaló que corresponde la determinación realizada por la auditoría, conforme el Art. 10 del Decreto N° 8593/2006 que establece: *"Para la determinación de la Base Imponible del Impuesto se deberán determinar previamente la Renta Neta Real del ejercicio y la Renta Neta Presunta del mismo ejercicio, ambas necesariamente. Para cada ejercicio fiscal, la Base Imponible del IRPC está constituida por la Renta Neta Real del ejercicio o por la Renta Neta Presunta del mismo ejercicio, de ellas la menor."*, quedando de la siguiente forma:

RUBROS	REF.	EJERCICIO 2017
INGRESOS S/ DDJJ	A	796.450.271
EGRESOS S/ AUDITORIA	B	0
DIFERENCIA (RENTA NETA REAL)	C=A-B	796.450.271
RENTA NETA PRESUNTA (30%)	D=Ax30%	238.935.081
BASE IMPONIBLE (EL MENOR ENTRE C Y D)	E=D	238.935.081
IMPUESTO AFECTADO	F=Dx10%	23.893.508
IMPUESTO ABONADO S/ DDJJ	G	0
IMPUESTO A INGRESAR	H=F-G	23.893.508

Respecto al IRACIS, el **DSR1** concluyó que **NN** no proporcionó los elementos de juicio necesarios y confiables para practicar la determinación sobre base cierta, por lo que señaló que corresponde la determinación realizada por los auditores de la **SET**.

En consecuencia, la determinación del impuesto se realizó conforme lo dispone el numeral 2 del Art. 211 de la Ley, es decir, sobre base presunta, estimando que la rentabilidad neta fiscal promedio correspondiente al ejercicio fiscal 2018 de las actividades económicas realizadas por **NN** consistentes en fabricación de productos metálicos para uso estructural, comercio al por menor de artículos de ferretería, comercio al por menor de otros materiales de construcción tales como ladrillos, madera, equipo sanitario y operación de manipulación de productos y otras actividades complementarias al transporte N.C.P. es del 10,10%, 7,40%, 7,60% y 13,60% respectivamente; porcentajes obtenidos mediante un estudio realizado por el Departamento de Planeamiento Operativo de la **SET**, de los promedios referenciales de la rentabilidad neta fiscal de contribuyentes con actividades económicas similares a la del contribuyente, el cual fue utilizado para la reliquidación del tributo, quedando como sigue:

EJERCICIO FISCAL	INGRESOS S/DDJJ FORM. 101 IRACIS	% RENTA NETA PROMEDIO	UTILIDAD NETA S/ AUDITORÍA	IMPUESTO AFECTADO (IRACIS)
	A	B	C= AxB	D=Cx10%
2018	1.170.778.909	9,68%	113.272.859	11.327.286

Con base en todo lo expuesto y teniendo en cuenta que **NN** no se presentó a ejercer su defensa, el **DSR1** concluyó que no existen dudas de la misma incurrió en Defraudación conforme a lo previsto en el Art. 172 de la Ley, considerando que su conducta se encuadra dentro de los presupuestos legales establecidos en numerales 3 y 5 del Art. 173, y en los numerales 12 y 14 del Art. 174 del mismo cuerpo legal, dado que presentó sus DD.JJ. con datos falsos y suministró informaciones inexactas respecto a sus ingresos; además de hacer valer ante la Administración formas manifiestamente inapropiadas a la realidad de los hechos gravados.

Asimismo, los artículos 173 y 174 de la Ley establecen una presunción de hecho, lo cual implica que, detectada la infracción, la Administración Tributaria la pone a conocimiento del contribuyente a fin de que éste, mediante los elementos probatorios conducentes, desvirtúe los hechos denunciados. Sin embargo, en este caso, pese a haber tenido la oportunidad en el Sumario Administrativo, **NN** no lo hizo.

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 esta, 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 **DSR1** analizó las diferentes circunstancias y peculiaridades del caso en general y del contribuyente en particular, y consideró la conducta asumida por **NN** no es reincidente, dado que la Administración Tributaria no la ha sancionado por los mismos hechos anteriormente. Consecuentemente, señaló que corresponde la aplicación de la multa del 225% sobre el tributo dejado de ingresar, conforme a lo establecido por el Art. 175 de la Ley.

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 las facultades conferidas por 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
514 - AJUSTE OTROS RENTA	2017	23.893.508	53.760.393	77.653.901
511 - AJUSTE IRACIS	2018	11.327.286	25.486.394	36.813.680
521 - AJUSTE IVA	01/2017	8.100.000	18.225.000	26.325.000
521 - AJUSTE IVA	02/2017	8.500.000	19.125.000	27.625.000
521 - AJUSTE IVA	03/2017	7.350.000	16.537.500	23.887.500

521 - AJUSTE IVA	04/2017	6.895.500	15.514.875	22.410.375
521 - AJUSTE IVA	05/2017	6.542.500	14.720.625	21.263.125
521 - AJUSTE IVA	06/2017	6.918.182	15.565.910	22.484.092
521 - AJUSTE IVA	07/2017	7.535.000	16.953.750	24.488.750
521 - AJUSTE IVA	08/2017	7.312.200	16.452.450	23.764.650
521 - AJUSTE IVA	09/2017	7.465.133	16.796.549	24.261.682
521 - AJUSTE IVA	10/2017	5.469.000	12.305.250	17.774.250
521 - AJUSTE IVA	12/2017	36.018.118	81.040.766	117.058.884
521 - AJUSTE IVA	01/2018	8.477.000	19.073.250	27.550.250
521 - AJUSTE IVA	02/2018	8.910.000	20.047.500	28.957.500
521 - AJUSTE IVA	03/2018	8.954.545	20.147.726	29.102.271
521 - AJUSTE IVA	05/2018	9.454.300	21.272.175	30.726.475
521 - AJUSTE IVA	06/2018	15.081.000	33.932.250	49.013.250
521 - AJUSTE IVA	07/2018	15.163.636	34.118.181	49.281.817
521 - AJUSTE IVA	08/2018	8.155.000	18.348.750	26.503.750
521 - AJUSTE IVA	09/2018	14.500.000	32.625.000	47.125.000
521 - AJUSTE IVA	10/2018	5.454.515	12.272.659	17.727.174
521 - AJUSTE IVA	11/2018	5.909.091	13.295.455	19.204.546
521 - AJUSTE IVA	12/2018	16.555.455	37.249.774	53.805.229
521 - AJUSTE IVA	01/2019	5.500.000	12.375.000	17.875.000
521 - AJUSTE IVA	02/2019	5.579.090	12.552.953	18.132.043
521 - AJUSTE IVA	03/2019	5.165.700	11.622.825	16.788.525
521 - AJUSTE IVA	04/2019	5.812.091	13.077.205	18.889.296
521 - AJUSTE IVA	05/2019	5.776.491	12.997.105	18.773.596
521 - AJUSTE IVA	06/2019	5.740.000	12.915.000	18.655.000
521 - AJUSTE IVA	07/2019	19.002.091	42.754.705	61.756.796
521 - AJUSTE IVA	08/2019	8.570.909	19.284.545	27.855.454
521 - AJUSTE IVA	09/2019	14.666.671	33.000.010	47.666.681
521 - AJUSTE IVA	10/2019	15.626.791	35.160.280	50.787.071
521 - AJUSTE IVA	11/2019	18.090.991	40.704.730	58.795.721
521 - AJUSTE IVA	12/2019	15.710.091	35.347.705	51.057.796
Totales		385.181.885	866.659.245	1.251.841.130

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

Art. 2º: CALIFICAR la conducta de **NN** con **RUC 00**, de conformidad con lo establecido en el Art. 172 de la Ley N° 125/1991, y **SANCIONAR** al mismo con la aplicación de una multa equivalente al 225% sobre los impuestos defraudados conforme a las razones expuestas en el Considerando de la presente Resolución.

Art. 3º: NOTIFICAR a la firma conforme al Art. 27 de la R.G. N° 114/2017, bajo apercibimiento de Ley, a fin de que proceda a dar cumplimiento a lo dispuesto en la presente Resolución.

Art. 4º: 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