



RESOLUCION PARTICULAR

FORM.727-2

VISTO:

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 11/09/2017, ampliada en su alcance por la Resolución Particular N° **00** del 27/09/2017, notificada el 5/10/2018, la Subsecretaría de Estado de Tributación (**SET**) a través de la Dirección General de Fiscalización Tributaria, (DGFT), dispuso la verificación del IRACIS General de los ejercicios fiscales de 2012 a 2016 de **NN** y para tal efecto le requirió que presente sus libros contables e impositivos y sus estados financieros, los cuales no fueron presentados.

El control tuvo su origen en el Informe DGFT/DAFT1 N° **00**/2017 derivado de las investigaciones realizadas por la **SET** relacionadas al sector económico del rubro Combustibles y en el Informe DGFT/DPO N° **00**/2017.

Los auditores de la **SET** procedieron a comparar los montos de las compras de combustibles registrados por **NN** en sus DDJJ, con las ventas consignadas en el Sistema de Recopilación de Datos Hechauka y los Libros de Ventas proporcionados por **XX** y por **XX** mediante expedientes N° **00** y **00**, respectivamente, surgiendo como resultado importantes diferencias en los costos consignados por **NN**, que representan ventas presuntas de combustibles que no fueron declaradas por el contribuyente, motivo por el cual procedieron a la determinación del monto imponible aplicando sobre dichas compras el margen de rentabilidad remitido por los proveedores citados.

Los auditores confirmaron que **NN** obtuvo un beneficio indebido al lograr reducir los montos anuales de IRACIS en perjuicio del Fisco, correspondiente a los ejercicios fiscales de 2012, 2013 y 2014, haciendo valer ante la **SET** formas manifiestamente inapropiadas a la realidad de los hechos gravados, declarando rentabilidades contables muy por debajo de las realmente obtenidas por la venta de combustibles (Estación de Servicio), en infracción a los artículos 7º, 22 y 85 de la Ley N° 125/1991 (en adelante la Ley), por lo que ocasionado el perjuicio fiscal, se configura la Defraudación.

De acuerdo a lo expuesto, los auditores de la **SET** sugirieron el ajuste a favor del Fisco, que conforme a la liquidación practicada asciende a G. 510.271.303, suma que incluye los tributos y las sanciones cuya aplicación recomendaron: a) multa del 300% sobre el monto de los tributos defraudados, de conformidad al Art. 172 de la Ley y, b) multas por contravención, previstas en el Art. 176 de la Ley y en los incisos a y e del Art. 1º de la RG N° 7/2013, por no presentar los documentos requeridos durante el proceso de fiscalización y por la falta de actualización de su domicilio, todo ello según el siguiente detalle:

OBLIGACIÓN	EJERCICIO FISCAL	MONTO IMPONIBLE	IMPUESTO A INGRESAR	MULTA 300%	TOTAL G
IRACIS GRAL.	2012	447.052.635	44.705.264	134.115.791	178.821.055
IRACIS GRAL.	2013	442.595.058	44.259.506	132.778.517	177.038.023
IRACIS GRAL.	2014	379.425.563	37.942.556	113.827.669	151.770.225
CONTRAVENCIÓN	2017	0	0	0	1.321.000
CONTRAVENCIÓN	2017	0	0	0	1.321.000

TOTAL	1.269.073.256	126.907.326	380.721.977	510.271.303
--------------	---------------	-------------	-------------	-------------

A fin de precautelar las garantías constitucionales de la defensa y el debido proceso, el Departamento de Sumarios y Recursos 1 (**DSR1**) el 31/01/2018 notificó a **NN** la Resolución de Instrucción de Sumario N° **00**, conforme lo disponen los artículos 212 y 225 de la Ley, los cuales establecen los procedimientos para la determinación tributaria y para la aplicación de sanciones, y la RG N° 114/2017.

Los descargos fueron presentados en tiempo y forma, por lo que cumplidas las etapas procesales, mediante el Formulario N° **00** del 27/02/2018, el **DSR1** llamó a autos para resolver.

Las argumentaciones expuestas por **NN**, así como todos los antecedentes obrantes en el expediente fueron analizados por el **DSR1**, el cual llegó a las siguientes conclusiones:

Con respecto a la supuesta nulidad de la fiscalización, **NN** manifestó que "La fiscalización no fue autorizada por la titular de la Subsecretaría de Estado de Tributación", que "La fiscalización no es puntual sino integral" y que "La liquidación del impuesto, multa e intereses no fue firmada por la Vice Ministra de Tributación" (sic).

Al respecto, el **DSR1** señaló que no es cierto lo manifestado por el sumariado, ya que la Orden de Fiscalización N° **00** del 25/08/2017 y la Resolución Particular N° **00** del 27/09/2017 (fs. 2 y 10 del expediente N° **00**) se hallan debidamente autorizadas por la Viceministra de Tributación.

Por otro lado, el Art. 31 de la Ley N° 2421/04 establece que las tareas de fiscalización puntual se realizarán cuando fueren determinadas por el titular de la **SET**, respecto a contribuyentes o responsables sobre los que exista sospecha de irregularidades detectadas por la auditoría interna, controles cruzados u otros sistemas o formas de análisis de informaciones de la Administración Tributaria en base a hechos objetivos, lo cual se aplica al presenta caso, ya que se detectaron importantes diferencias en las compras registradas por **NN**, con respecto a lo declarado por sus proveedores, por lo cual se procedió a la apertura del proceso mencionado. Además, la fiscalización puntual abarcó específicamente las ventas y costos de ventas de las operaciones del sumariado realizadas con **XX** y **XX** de los periodos fiscales de 2012 a 2016 y, no fue realizada sobre la totalidad de las obligaciones del sumariado, ya que el mismo también es sujeto de la obligación de IVA General desde el año 2001.

Con respecto a la liquidación realizada por los auditores de la **SET**, el **DSR1** mencionó que el inc. 1 del Art. 212 de la Ley, dispone que "comprobada la existencia de deudas tributarias..., se redactará un informe pormenorizado y debidamente fundado por funcionario competente, en el cual se consignará la individualización del presunto deudor, los tributos adeudados y las normas infringidas", asimismo, el inciso 2 reza "Si el o los presuntos deudores participaren de las actuaciones se levantará acta y éstos deberán firmarla...su firma o firmas en el acta no implicará otra evidencia que la de haber estado presente o participado de las actuaciones de los funcionarios competentes que el acta recoge...el acta hará plena fe de la actuación, realizada mientras no se pruebe su falsedad o inexactitud". El mencionado informe se traslada al contribuyente y en caso de conformidad del mismo, se emite el Acto Administrativo de Determinación Tributaria, el cual debe reunir los requisitos establecidos en el Art. 215 de la Ley y en caso de rechazo, se procede a la apertura del Sumario Administrativo; por lo cual, el Acta y el Informe Final de Auditoría constituyen actos preparatorios y no requieren la firma de la máxima autoridad de la Administración.

Por lo expuesto, el **DSR1** sostuvo que no corresponde hacer lugar a lo alegado por **NN**, ya que la nulidad debe fundarse en una irregularidad o arbitrariedad de tal magnitud, que su simple ocurrencia produzca algún daño o indefensión a la parte quien dice haberse agraviado por este hecho, lo cual en este caso no ocurrió.

Respecto a las ventas no declaradas, conforme a la verificación realizada por los auditores de la **SET**, mediante la comparación de los montos consignados por **NN** en sus DDJJ del IRACIS correspondientes a los periodos objeto de control y las ventas extraídas del Sistema Integrado de

Recopilación de Información Hechauka consignadas por sus proveedores **XX** y **XX**, se confirmó que el contribuyente no declaró la totalidad de sus compras, evidenciando la omisión de los registros de ventas, con la intención de procurarse un beneficio indebido al lograr reducir el IRACIS a pagar al Fisco.

Evidenciados los hechos y ante la falta de presentación de los documentos requeridos por la Administración, a los efectos de establecer el monto de los ingresos gravados por el IRACIS, los auditores consideraron el total de los ingresos declarados por **XX** y por **XX** y, en virtud a la realidad económica, corresponde la reliquidación de los montos de compras, a partir de la obtención del costo omitido por **NN** en sus DDJJ, de conformidad a lo establecido en el Art. 7° de la Ley.

De esta manera, el **DSR1** concluyó que corresponde la reliquidación de dicha obligación a los efectos de exponer de manera correcta los montos omitidos por **NN**, que inciden igualmente en sus ingresos, en perjuicio del Fisco, aplicando el porcentaje de rentabilidad según auditoría (cuadro N° 5, a fs. 43 del expediente N° **00**), del cual surge como resultado de la operación saldos a favor del Fisco.

En referencia a la calificación de la conducta, con base en los argumentos expuestos en el punto anterior, el **DSR1** señaló que **NN** incurrió en infracción por Defraudación prevista en el Art. 172 de la Ley, considerando que su conducta se encuadró dentro de los presupuestos legales establecidos en los numerales 4 y 5 del Art. 173, y el numeral 12 del Art. 174 del mismo cuerpo legal, ya que declaró montos que realmente no corresponden; realizó declaraciones juradas incompletas que afectaron al monto imponible, y suministró informaciones de manera inexacta respecto a sus compras, a los efectos de reducir el pago del IRACIS, causando un perjuicio al Fisco representado por el monto del impuesto dejado de ingresar y 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 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 al 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** no es reincidente, dado que la Administración no ha dictado ninguna resolución de aplicación de sanciones en su contra anteriormente y que pertenece a la jurisdicción de pequeños contribuyentes, en consecuencia, le es aplicable la sanción del 225% sobre el monto de los tributos no ingresados, conforme al Art. 175 de la Ley.

Así también, el **DSR1** refirió que debido a que **NN** no presentó sus libros contables e impositivos y sus estados financieros, requeridos por la Administración Tributaria durante el proceso de verificación, en trasgresión a lo establecido en el numeral 4 del Art. 192 Ley, corresponde la aplicación de la multa por contravención por un monto equivalente a G 50.000, en virtud al Art. 3° del Decreto N° 313/2018, que establece excepcionalmente que la sanción por incumplimiento de deberes formales, establecida en el Art. 176 de la Ley, queda fijada en ese monto.

Manifestó asimismo el **DSR1**, que corresponde sancionar con la multa por contravención por un monto equivalente a G 50.000, según lo establecido en el Art. 176 de la Ley y en el inc. a del Art. 1° de la RG N° 07/2013, ante la falta de actualización del domicilio por parte de **NN**, conforme al Acta de Notificación de la **SET** (fs. 8 del expediente N° **00**).

Por todas las consideraciones de hecho y de derecho expuestas anteriormente, corresponde determinar las obligaciones fiscales en concepto de impuesto 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 al siguiente detalle:

Obligación	Periodo	Impuesto	Multa	Total
511 - AJUSTE IRACIS	2012	44.705.264	100.586.843	145.292.107
511 - AJUSTE IRACIS	2013	44.259.506	99.583.888	143.843.394
511 - AJUSTE IRACIS	2014	37.942.556	85.370.752	123.313.308
551 - AJUSTE CONTRAVEN	03/11/2017	0	50.000	50.000
551 - AJUSTE CONTRAVEN	03/11/2017	0	50.000	50.000
Totales		126.907.326	285.641.483	412.548.809

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

Art. 2° - CALIFICAR la conducta del contribuyente NN, con RUC 00 de conformidad a 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 el impuesto defraudado y las respectivas multas por Contravención.

Art. 3° - NOTIFICAR al contribuyente conforme al Art. 27 de la RG N° 114/2017, a efectos de que en el perentorio plazo de 10 días hábiles y bajo apercibimiento de ley, ingrese los montos que correspondan a los tributos y multas determinados.

Art. 4° - REMITIR los antecedentes a la Dirección General de Recaudación y de Oficinas Regionales, a fin de que proceda a realizar los débitos en la cuenta corriente del contribuyente, en los términos de la Resolución.

Art. 5° - COMUNICAR a quienes corresponda y cumplido archivar.

FABIÁN DOMÍNGUEZ
VICEMINISTRO DE TRIBUTACIÓN