



RESOLUCION PARTICULAR

FORM.727-2

VISTO:

El Procedimiento de Determinación Tributaria y de Aplicación de Sanciones N° 00, expediente N° 00 del sumario administrativo instruido a la contribuyente **NN** con **RUC 00** (en adelante **NN**), y;

CONSIDERANDO:

Que, mediante la Orden de Fiscalización N° 00 notificada el 29/06/2017, la Subsecretaría de Estado de Tributación (**SET**) a través de la Dirección General de Fiscalización Tributaria (**DGFT**) dispuso la verificación de las obligaciones del IRACIS General de los ejercicios fiscales 2012 al 2016.

A dicho efecto solicitó a **NN** que presente las siguientes documentaciones: el original o copia autenticada por Escribanía Pública de la Cédula de Identidad del contribuyente o el Representante Legal, los libros Diario e Inventario, Libros de compras del IVA impresos y rubricados y sus Estados Financieros impresos y suscritos por el contribuyente. El requerimiento fue contestado por **NN** mediante el expediente N° 00 del 10/07/2017.

La fiscalización fue originada como consecuencia de la investigación del Departamento de Auditoría FT1, relacionada al sector económico del rubro combustible que tuvo como resultado que en cuanto al IRACIS que los montos de gastos y costos declarados no son coincidentes con los valores que fueron informados por su proveedor.

Los auditores de la **SET** compararon los montos de las compras de combustibles registrados por **NN** en sus DD.JJ. de IRACIS, las ventas consignadas en el Sistema de Recopilación de Datos Hechauka y los Libros de Ventas proporcionados por la **NN (NN)** mediante expedientes N° 00 y 00, surgiendo como resultado importantes diferencias en las compras consignados por la contribuyente mencionada, que representan ventas de combustibles que no fueron declaradas por el mismo, motivo por el cual procedieron a la determinación del costo deducible y de los ingresos gravados.

Los auditores de la **SET** confirmaron que **NN** obtuvo un beneficio indebido al lograr reducir los montos anuales de IRACIS a favor del Fisco, correspondientes a los ejercicios fiscales de 2012 a 2016, 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 al artículo 7° 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 532.143.177, suma que incluye el tributo y las sanciones cuya aplicación recomendaron: **a)** multa del 200% sobre el monto del tributo defraudado, de conformidad al Art. 172 de la Ley y, **b)** multa por contravención, prevista en el Art. 176 de la Ley y en el inciso e) del Art. 1° de la RG N° 7/2013, por la presentación parcial de los documentos requeridos durante el proceso de fiscalización, todo ello según el siguiente detalle:

IMPUESTO	EJERCICIO FISCAL	MONTO IMPONIBLE	IMPUESTO A INGRESAR	MULTA 200%	TOTAL
IRACIS	2012	332.308.430	33.230.843	66.461.686	99.692.529
IRACIS	2013	384.601.580	38.460.158	76.920.316	115.380.474
IRACIS	2014	355.952.520	35.595.252	71.190.504	106.785.756
IRACIS	2015	391.770.500	39.177.050	78.354.100	117.531.150
IRACIS	2016	309.177.560	30.917.756	61.835.512	92.753.268
TOTAL			177.381.059	354.762.118	532.143.177

A fin de precautelar las Garantías Constitucionales de la Defensa y el Debido Proceso, el Departamento de Sumarios y Recursos (**DSR1**) el 12/10/2017 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 el procedimiento 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 la Providencia de Autos para Sentencia N° 00 del 29/03/2019, 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 las conclusiones expuestas en el Informe Final N° 00, **NN** manifestó que: "... a los efectos de echar luz a la capacidad máxima de almacenaje en tanques de combustibles, donde la Auditoría (fs.55) señala solo de 48mil Litros a los efectos del cálculo del inventario, cuadra precisar que a tenor del Contrato signado con la firma XX. y cuya copia se anexa al presente escrito de responde, la capacidad para operar de la Estación de Servicios es de 106.000 litros. Lo que no se tuvo en cuenta por parte de la Auditoría, es que el Gas Licuado de Petróleo (GLP), se encuentra almacenado en los tanques como así también el Contrato donde se consigna e individualiza la cantidad de Tanques como ser; 1 (un) tanque de 18.000 litros, 2 (dos) tanques de 13.000 litros, aparte 1 tanque de 10.000 litros de GLP, lo que totalizan los 106.000 litros que tanto llama la atención a la Auditoría". (Sic).

Prosiguió manifestando que: "... Toda determinación sobre base presunta, como modalidad subsidiaria de comprobación y valoración que se acuerda al Fisco nacional, debe reposar en ciertos índices que, a los efectos convictivos de la real magnitud de la materia gravada, requiera la concurrencia de una serie de circunstancias correlativas y concordantes, que analizados en una articulación coherente, evidencien que el método guarda una razonable correspondencia con los hechos económicos verificados. De las constancias de los antecedentes, se desprende que nuestra parte ha proporcionado **íntegramente** los elementos para la verificación por parte de la Subsecretaría de Tributación, ha proveído todos los libros, balances y registros con que se contaba, por lo que no encontraban presentes los presupuestos establecidos en el referido artículo 211 para la aplicación del método presuntivo, que en definitiva fue arbitrariamente utilizado...".

Primeramente, el **DSR1** confirmó que con la sumatoria de todos los tipos de productos comercializados por **NN**, la misma dispone de una capacidad máxima de almacenaje en tanques de 48.000 litros, lo cual difiere con lo declarado por la misma en su inventario en los ejercicios fiscales 2012 al 2016, esto teniendo en cuenta los datos proveídos por el Ministerio de Industria y Comercio en respuesta a la Nota DGFT N° 00/2017 que expresó que la sumariada posee un tanque subterráneo de chapa negra de 1/8 de espesor, con capacidad de 18.000 Litros, para Gasoil; un tanque subterráneo de chapa de 1/8 de espesor, con capacidad de 13.500 Litros, para Nafta Supra; un tanque subterráneo de chapa negra de 1/8 de espesor, con capacidad de 13.500 Litros, para Nafta Común y un filtro de 3.000 Litros, para Diésel, motivo por el cual los montos declarados en existencia final en cada ejercicio fiscal no son reales, y son considerados como ventas realizadas.

También fue confirmada la situación descrita mediante las manifestaciones realizadas por la propia apoderada de **NN** que indicó que para realizar las DDJJ se basó en las documentaciones proveídas por la contribuyente; que la diferencia que detectó entre las ventas y el costo lo

registró en el campo correspondiente a inventario; además reconoció que no registraron todas sus ventas, por ende tampoco declaran la totalidad de sus ingresos y que el mecanismo contable que utilizó es enviar la diferencia entre ventas y compras al rubro inventario.

Por otro lado, el **DSR1** señaló que conforme a lo mencionado anteriormente y 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 objetos de control y los registros de ventas extraídos del Sistema Integrado de Recopilación de Información Hechauka consignadas por su principal proveedor **XX**, se comprobó 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.

Por lo expuesto, el **DSR1** indicó que corresponde la determinación de los costos deducibles y de los ingresos gravados realizada conforme al núm. 3º del Art. 211 de la Ley, es decir, sobre base mixta, en parte sobre base cierta (ventas declaradas por **XX**.), que representan las compras realizadas por el contribuyente, y en parte sobre base presunta, en virtud del principio de la realidad económica, estimando que la rentabilidad bruta real correspondiente a los ejercicios fiscales 2012, 2013, 2014, 2015 y 2016 es del 7,59%, 7,94%, 8,14%, 8,26% y 7,93% respectivamente; porcentajes obtenidos de la citada firma proveedora, los cuales fueron utilizados para la reliquidación del IRACIS, los que arrojaron los montos incluidos en el Informe Final de Auditoría.

En cuanto a la calificación de la conducta, **NN** manifestó que *"... no todo incumplimiento en el pago de los tributos constituye defraudación, sino que se requiere el engaño, el ardido, conducta destinada a generar el error, confusión, equívocos en el sujeto pasivo, es decir, en la Administración, hechos que en el particular no se han dado, pues la conducta desplegada por mi representada denota su transparencia y legalidad de sus operaciones, todas las cuales se encuentran regularmente documentadas"* (Sic).

El **DSR1** concluyó 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 1) y 5) del Art. 173 de la Ley, y en el núm. 12) del Art. 174 del mismo cuerpo legal, dado que existe una contradicción evidente entre los documentos y los datos de las declaraciones juradas del contribuyente 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 en la misma medida.

Asimismo, el **DSR1** manifestó que 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 presentó pruebas conducentes para desvirtuar las faltas detectadas por los fiscalizadores.

Además, el **DSR1** señaló que para que la infracción quede consumada, basta que la actuación del agente haya provocado el engaño del Fisco induciendo a éste a aceptar el pago o a conceder el beneficio, o a adoptar cualquier resolución equivalente, por lo que concluyó que la calificación de la conducta de la contribuyente como Defraudación, se ajusta a derecho.

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 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 el hecho de que **NN** puso a disposición de la **SET** las documentaciones e informaciones que le fueron solicitadas, además de que el monto impugnado corresponde a un porcentaje no relevante del total de sus compras declaradas, en consecuencia concluyó que corresponde la reducción de las multas por Defraudación al 120% del valor de los tributos defraudados, que en el IRACIS se aplicará sobre el monto del tributo no ingresado al Fisco ya que éste grava las utilidades y no los ingresos brutos.

Por todas las consideraciones de hecho y de derecho expuestas anteriormente, corresponde confirmar las sanciones sugeridas por los auditores de la **SET**.

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:

Obligacion	Periodo	Impuesto	Multa	Total
511 - AJUSTE IRACIS	2012	33.230.843	39.877.012	73.107.855
511 - AJUSTE IRACIS	2013	38.460.158	46.152.190	84.612.348
511 - AJUSTE IRACIS	2014	35.595.252	42.714.302	78.309.554
511 - AJUSTE IRACIS	2015	39.177.050	47.012.460	86.189.510
511 - AJUSTE IRACIS	2016	30.917.756	37.101.307	68.019.063
Totales		177.381.059	212.857.271	390.238.330

Art. 2º.- CALIFICAR la conducta de la contribuyente **NN** con **RUC 00**, como Defraudación de conformidad a lo establecido en el Art. 172 de la Ley N° 125/1991, y **SANCIONAR** a la misma con la aplicación de una multa equivalente al 120% de los tributos defraudados.

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

Art. 4º.- COMUNICAR lo resuelto a la Dirección General de Recaudación y de Oficinas Regionales.

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

**FABIÁN DOMÍNGUEZ
VICEMINISTRO DE TRIBUTACIÓN**