



RESOLUCION PARTICULAR

VISTO:

El Proceso N° 00 y el expediente N° 00 y otros, relacionados con el sumario administrativo instruido a la contribuyente **NN** (en adelante **NN**) con **RUC 00**, y;

CONSIDERANDO:

Que, por medio de la Orden de Fiscalización N° 00 notificada el 12/08/2020, la Subsecretaría de Estado de Tributación (**SET**), a través de la Dirección General de Grandes Contribuyentes (**DGGC**), dispuso la verificación del IVA General de los periodos fiscales de 01 a 12/2018 y 2019 y del IRACIS GENERAL del ejercicio fiscal 2018; para tal efecto requirió a **NN**, que presente los despachos y facturas de exportación originales, las facturas que respaldan las compras, costos y gastos declarados, como así también el Libro Diario y los Libros de Compras y de Ventas del IVA, entre otros, lo cual fue cumplido.

Como antecedente, se tiene que el Departamento de Planeamiento Operativo (**DPO**) través del Informe DPO/DGGC N° 00/2020, sugirió la apertura de una fiscalización puntual a **NN**, debido a presuntas inconsistencias detectadas entre los ingresos, costos y gastos declarados por la citada contribuyente por operaciones de exportación de residuos metálicos y los documentos proveídos por la misma.

Durante la fiscalización, los auditores de la **SET** constataron que **NN**, no declaró la totalidad de sus ingresos por exportación en la obligación IVA de los periodos fiscales de 05 a 10/2018 y en el IRACIS del ejercicio fiscal 2018, según se desprende del cotejo efectuado entre las documentaciones proveídas por la contribuyente, y las informaciones obtenidas de la Dirección Nacional de Aduanas (**DNA**) y los datos del Sistema Marangatu.

En cuanto a los egresos, los auditores detectaron que la contribuyente no declaró todas sus compras en el Formulario 120 IVA de los periodos fiscales comprendidos entre 04 y 12/2018, motivo por el cual la misma registra a su favor saldos de crédito fiscal. Sin embargo, respecto al IRACIS constataron un abultamiento de costos y de gastos, ya que **NN** declaró costos y gastos sin respaldo documental, incidiendo negativamente en la liquidación del citado impuesto.

Por todo ello, los auditores concluyeron que **NN** se halla en infracción a los artículos 7°, 8° y 85 de la Ley N° 125/1991 texto actualizado (en adelante la Ley), y el Art. 68 del Decreto N° 1030/2013.

En consecuencia, procedieron a reliquidar los tributos, de lo cual no surgió saldo a favor del Fisco en el IVA considerando que la exportación de residuos metálicos que realiza **NN** se halla exonerada del IVA (Art. 84 de la Ley), no obstante, la contribuyente deberá rectificar las DD.JJ. Formularios N° 120 de los periodos fiscales de 04 a 12/2018 a fin de exponer correctamente los montos que corresponden de acuerdo a las documentaciones analizadas.

Respecto al IRACIS, los auditores procedieron a determinar la renta sobre base mixta, debido a la falta de documentos de respaldo de los costos y gastos, de conformidad con lo establecido en el Núm. 3) del Art. 211 de la Ley. Tal es así, que los ingresos fueron obtenidos de los datos proveídos por la **DNA** (base cierta); mientras que para establecer los costos y gastos (base presunta), recurrieron al principio de la realidad económica para cuyo efecto, aplicaron el índice de rentabilidad promedio (20,8%), obtenido por el Departamento de Asesoría Económica (**DAE**) a partir de los datos recabados del Sistema Marangatu de 370 contribuyentes que registran como actividad económica principal 46699 – Comercio al por mayor de otros productos, como actividad secundaria 38301 – Recuperación de materiales metálicos y 38302 – Recuperación de materiales no metálicos (Formulario N° 101 Impuesto a la Renta, de los ejercicios fiscales 2018 y 2019).

Con todos estos elementos, los auditores de la **SET** procedieron a reliquidar el tributo, de lo cual surgió saldo a favor del Fisco en el IRACIS del ejercicio fiscal 2018. Por otra parte, la contribuyente también adeuda la suma de G 2.001.250 correspondiente a la DJ IRACIS del referido ejercicio fiscal, ya que la misma declaró dicho monto, pero hasta la fecha, no canceló.

Por los motivos señalados, los auditores de la **SET** concluyeron que **NN**, declaró formas manifiestamente inapropiadas a la realidad de los hechos gravados, ya que suministró informaciones inexactas de sus operaciones, excluyó actividades gravadas y por ende, presentó sus DD.JJ. con datos falsos, causando con ello un perjuicio al Fisco; por lo que recomendaron aplicar una multa por Defraudación del 130% sobre el monto del tributo defraudado de acuerdo con lo previsto en el Art. 172 de la Ley, teniendo en cuenta el grado de cultura del infractor, la importancia del perjuicio fiscal y las características de la infracción, así como la conducta asumida por la contribuyente para el esclarecimiento de los hechos (numerales 5, 6 y 7 del Art. 175 de la Ley).

Por todo lo anterior, recomendaron que la **SET** realice el siguiente ajuste fiscal:

OBLIGACIÓN	EJERCICIO FISCAL	MONTO IMPONIBLE S/ RELIQUIDACIÓN AUDITORÍA	IMPUESTO 10%	MULTA 130%	TOTAL G
511- Ajuste IRACIS	2018	1.268.459.229	126.845.923	164.899.700	291.745.623

A fin de precautelar las Garantías Constitucionales de la Defensa y el Debido Proceso por el J.I. N° 00 del 24/11/2020 el Departamento de Sumarios y Recursos 1 (**DSR1**), instruyó el Sumario Administrativo a la contribuyente, conforme lo disponen los artículos 212 y 225 de la Ley, que prevén los procedimientos para la determinación tributaria y para la aplicación de sanciones.

Dicha resolución, fue debidamente notificada al contribuyente, conforme se desprende del correo remitido el 23/11/2020, sin embargo, la misma no se presentó a formular descargos ni a ofrecer pruebas. Por lo que una vez transcurrido el plazo legal y agotadas las etapas del proceso sumarial, por Resolución N° 00 del 17/02/2021 el **DSR1**, llamó a autos para resolver.

Los antecedentes del caso fueron analizados por el **DSR1**, de acuerdo con el siguiente detalle:

Ingresos omitidos en el IVA e IRACIS. Sobre el punto, el **DSR1** comprobó conforme a las evidencias recabadas durante el proceso de verificación, que **NN** no declaró todos sus ingresos durante el ejercicio fiscal 2018, en infracción a lo establecido por el Art. 2° de La Ley. Dichas evidencias surgieron de la confrontación de las ventas por exportación registradas en el Libro IVA Ventas y el Libro Diario con los Despachos de exportación proveídos por la **DNA** y las DD.JJ. del IVA y del IRACIS, con los cuales se demostró que la contribuyente no declaró ventas por valor de G 315.962.515 durante el ejercicio fiscal 2018.

Si bien esta situación, no incidió en la liquidación del IVA de los periodos fiscales de 05 a 10/2018, pues las exportaciones se encuentran exoneradas de dicho impuesto en virtud del Art. 84 de la Ley, en cambio, sí afectó la determinación del IRACIS del 2018, ya que declaró un impuesto menor. Por lo que en estas condiciones, corresponde, confirmar la omisión de ingresos por valor de G 315.962.515 en el referido ejercicio fiscal.

Egresos omitidos y sin respaldo documental. El **DSR1** constató del cotejo de las facturas proveídas por la contribuyente, el Libro IVA Compras y las DD.JJ. del IVA, que **NN** no declaró todas sus compras, sin embargo, la misma poseía de acuerdo a sus documentos más créditos fiscales de los que declaró, por lo que ante esta circunstancia, la contribuyente deberá proceder a rectificar las DD.JJ. del IVA de los periodos verificados a fin de exponer adecuadamente los montos que corresponden a los ingresos y egresos. Por otro lado, también adeuda la presentación de las DD.JJ. IVA de los periodos fiscales de 09 a 12/2018, según los datos del Sistema Marangatu, las cuales deberán ser regularizadas.

En cuanto al IRACIS, el **DSR1** comprobó un abultamiento de Costos y de Gastos por parte de **NN**, debido a las diferencias que surgen entre los costos y gastos según comprobantes y los valores consignados en el Formulario N° 101 del ejercicio fiscal 2018, por lo que se confirma la infracción a los artículos 7° y 8° de la Ley.

Por todo lo expuesto, el **DSR1** concluyó que corresponde hacer lugar a la denuncia y en consecuencia, confirmar la liquidación de los tributos efectuada por los auditores de conformidad al Art. 211 de la Ley, habida cuenta que los hechos no fueron desvirtuados por la sumariada, ya que la misma ni siquiera se presentó al sumario a formular descargos ni a ofrecer pruebas. Todo ello sin perjuicio de que **NN**, presente las DD.JJ. rectificativas del IVA y de las que se encuentran omisas, y cancele el adeudo de G 2.001.250 en concepto de IRACIS del ejercicio fiscal 2018, que se encuentra pendiente de pago.

Calificación de la conducta y aplicación de sanciones. Con base en todos los antecedentes, el **DSR1** concluyó que **NN** incurrió en la infracción por Defraudación prevista en el Art. 172 de la Ley, confirmándose lo establecido en los numerales 1, 3, 4 y 5 del Art. 173, pues comprobó la contradicción entre sus documentos y sus DD.JJ., asimismo, suministró informaciones inexactas sobre sus actividades y excluyó operaciones gravadas, por ende, presentó sus DD.JJ. con datos falsos. Además confirmó lo previsto en el numeral 12 del Art. 174 de la referida Ley, debido a que la contribuyente declaró egresos de manera inapropiada a la realidad de los hechos gravados, pues consignó costos y gastos sin respaldo documental, hechos que trajeron aparejada la consecuente falta de pago de los tributos en perjuicio del Fisco, beneficiándose la 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 implique 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 de la contribuyente en particular, y consideró el hecho de que si bien **NN** cometió la infracción en un solo ejercicio fiscal, no declaró todos sus ingresos y con el monto de los costos y gastos cuestionados redujo la base imponible del IRACIS, además no se presentó en el sumario a formular descargos ni a ofrecer pruebas que desvirtúen los hechos denunciados. Consecuentemente, el **DSR1** consideró que por todas estas circunstancias corresponde aplicar una multa equivalente al 130% del monto del tributo defraudado.

Por todas las consideraciones de hecho y de derecho expuestas anteriormente corresponde hacer lugar a la denuncia y en consecuencia, determinar la obligación fiscal en concepto de impuesto y multa.

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	2018	126.845.923	164.899.700	291.745.623
Totales		126.845.923	164.899.700	291.745.623

Sobre el tributo deberá adicionarse los intereses y la multa por mora, los cuales serán liquidados conforme al Art. 171 de la Ley N° 125/1991.

Art. 2°: CALIFICAR la conducta de la contribuyente de acuerdo con lo establecido en el Art. 172 de la Ley N° 125/1991, y sancionar a la misma con una multa equivalente al 130% de los tributos defraudados.

Art. 3°: DISPONER que la contribuyente rectifique la obligación IVA de los periodos fiscales de 04 a 12/2018, conforme a lo recomendado en la presente Resolución.

Art. 4°: NOTIFICAR a la contribuyente conforme a la RG N° 114/2017 y bajo apercibimiento de Ley, para que proceda a dar cumplimiento a lo dispuesto en la presente Resolución.

Art. 5°: 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