RESOLUCION PARTICULAR

VISTO:

El proceso virtual N° 00, 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 Puntual N° 00 notificada el 09/08/2023, a través de la Dirección General de Fiscalización Tributaria (**DGFT**), la actual Gerencia General de Impuestos Internos de la Dirección Nacional de Ingresos Tributarios, en adelante **GGII**, dispuso la verificación de las obligaciones del IRACIS General de los ejercicios fiscales de 2017, 2018 y 2019; y del IRE General del ejercicio fiscal del 2020 de **NN**, específicamente con respecto al rubro Inventarios y su vinculación e incidencia directa en la relación de Existencia/Mercaderías/Costos/Ingresos y Rentabilidad Neta Fiscal declarada; y para tal efecto le requirió que presente sus libros contables e impositivos en formato digital, la composición del plan de cuentas y el tipo de costeo aplicado, lo cual no fue cumplido por el contribuyente.

La Fiscalización tuvo como antecedente el Informe DGFT/DPO N° 00/2023 del Departamento de Planeamiento Operativo (**DPO**) de la **DGFT**, en el que se informó sobre las inconsistencias detectadas a **NN** en el marco del programa de control "XX 2022", enfocado a empresas del sector de distribución y ventas al por menor de dicho producto, basado en el análisis de las compras y su incidencia en la determinación de los costos de ventas y valores de existencias de mercaderías y su costeo; hallándose indicios de una afectación de la Renta Neta Fiscal en perjuicio del Fisco por parte del contribuyente, por lo que recomendó la apertura de una Fiscalización Puntual a **NN**.

Durante la Fiscalización, los auditores de la **GGII** analizaron las informaciones obtenidas del Sistema de Gestión Tributaria Marangatu (**SGTM**) conjuntamente con los documentos e informaciones puestas a disposición de la Administración Tributaria (**AT**) por parte de **NN**, en virtud de las cuales detectaron irregularidades en la existencia de mercaderías y en los costos declarados; ambos vinculados y que tienen incidencia directa en las bajas rentabilidades netas fiscales declaradas por el contribuyente, siendo las inconsistencias detectadas los costos deducibles mayores a los declarados por **NN**, una rentabilidad contable y fiscal inferiores con relación a los promedios declarados en relación con los promedios del sector económico al que pertenece el contribuyente, los ingresos inconsistentes al verificarse los costos y los ínfimos márgenes de utilidad declarados. Con base en lo detectado, consideraron que **NN** infringió las normas establecidas en el Art. 13 de la Ley N° 125/1991, en adelante la Ley, y sus reglamentaciones establecidas en los Arts. 63 y 64 del Anexo al Decreto N° 6359/2005, el Art. 9° de la Ley N° 6380/2019, reglamentado por los Arts. 17 y 18 del Anexo del Decreto N° 3182/2019; en consecuencia, a fin poder determinar la rentabilidad de **NN**, y atendiendo a que esta no proporcionó los elementos necesarios para realizar la determinación sobre base cierta, se consideró los porcentajes de rentabilidad Neta Fiscal Real por los ejercicios correspondiente a los contribuyentes que han declarado la actividad de comercio al por menor de XX y forman parte del sector de como tal, los cuales fueron aplicados a los efectos de obtener la base imponible; y de esta manera efectuaron la determinación impositiva correspondiente conforme al Num.3) del Art. 211 de la Ley, de la cual surgieron saldos a favor del Fisco.

Dadas estas circunstancias, los auditores de la **GGII** concluyeron que el contribuyente declaró valores de compras, ingresos, costos de ventas y saldos de inventarios incompletos o inconsistentes; mecanismos mediante los cuales no ingresó el impuesto correspondiente,

obteniendo así un beneficio indebido al lograr reducir la base imponible del IRACIS General y del IRE General, ya que realizó actos que aparejaron la consecuente falta de pago de tributos en perjuicio del Fisco, por lo que sugirieron calificar su conducta conforme a lo dispuesto en el Art. 172 de la Ley y la aplicación de la multa que será graduada sobre el monto del impuesto defraudado. Además, recomendaron la multa por Contravención por el incumplimiento de deberes formales de no proporcionar las documentaciones requeridas por la Administración Tributaria (**AT**) de acuerdo con lo establecido en el Num. 6) Inc. b) del Anexo a la RG N° 13/2019; todo ello según el siguiente detalle:

EJERCICIO FISCAL	OBLIGACIÓN	MONTO IMPONIBLE	MONTO IMPUESTO	MULTA POR CONTRAVENCIÓN	MULTA POR DEFRAUDACIÓN
		A	B=Ax10%	C	D
2017	111 - IRACIS GENERAL	76.152.758	7.615.276	0	La multa por Defraudación será graduada de acuerdo con lo establecido en el Art. 175, conforme a los procedimientos previstos en los artículos 212 y 225 de la Ley.
2018	111 - IRACIS GENERAL	34.780.798	3.478.080	0	
2019	111 - IRACIS GENERAL	113.386.760	11.338.676	0	
2020	700 - IRE GENERAL	101.353.078	10.135.308	0	
CONTRAVENCIÓN		0	0	300.000	
TOTALES		325.673.394	32.567.339	300.000	

A fin de precautar las Garantías Constitucionales de la Defensa y el Debido Proceso, mediante la Resolución de Instrucción N° 00 la cual fuera debidamente notificada el 08/01/2024, el Departamento de Sumarios y Recursos 2 (**DSR2**) dispuso la instrucción del Sumario Administrativo al contribuyente, conforme a lo establecido en los artículos 212 y 225 de la Ley, que prevén los procedimientos para la determinación de los tributos y la aplicación de sanciones respectivamente; y la RG N° 114/2017 con su modificación dada por la RG N° 52/2020, por la cual se precisan aspectos relacionados con los procedimientos de Sumario Administrativo y de Recursos de Reconsideración.

Transcurrido el plazo señalado en la Ley para la presentación de los Descargos, y atendiendo a que el sumariado no se presentó a formularlos así como tampoco lo hizo para ofrecer pruebas, a pesar de haberle sido notificada el 05/02/2024 la Resolución N° 00 por la cual se procedió a la apertura del Periodo Probatorio sin que haya hecho uso de ese derecho; posteriormente se procedió al cierre de dicha etapa procesal y se llamó a Alegatos por medio de la Resolución N° 00, la que fuera notificada el 08/03/2024, los cuales tampoco fueron presentados por **NN**; en consecuencia, el **DSR2** llamó a Autos para Resolver.

Igualmente, todos los antecedentes agregados en el Sumario fueron analizados por el **DSR2**, conforme se expone a continuación:

El **DSR2** resaltó que ante la falta de la totalidad de la documentación requerida al contribuyente, los auditores de la **GGII** consideraron la rentabilidad neta fiscal real de los ejercicios fiscalizados correspondientes a los contribuyentes que han declarado la misma actividad que **NN** (Comercio al por menor de XX en XX). y con base en las documentaciones e informaciones obrantes en el **SGTM** y el Módulo de Hechauka de este, se procedió a identificar los valores de las compras gravadas y exentas correspondientes en los ejercicios fiscalizados, considerando las DD.JJ. Determinativas correspondientes, y sobre dicho resultado aplicaron la ecuación contable de inventario (**Costo de Venta = Existencia Inicial + Compras - Existencia Final**), de conformidad a lo expuesto en el Cuadro N° 3 del Informe Final de Auditoría, revelándose de esta manera que los costos de ventas y las existencias de inventario no coinciden con los montos registrados en los Libros Diario, Mayor e Inventario, ni con los Libros del Iva Compras y Ventas y el total de los montos registrados en las DD.JJ. Determinativas e Informativas y los **EE.FF.** presentados por el sumariado (en infracción al Art. 13 de la Ley y su reglamentación dada en los artículos 63 y 64 del Anexo al Decreto N° 6359/2005 y el Art. 9° de la Ley N° 6380/2019, reglamentado por los artículos 17 y 18 del Anexo al Decreto N° 3182/2019), hechos que conducen a la disminución de la base imponible del IRACIS General del ejercicio fiscal de 2017, 2018 y

2019, y del IRE General del ejercicio fiscal de 2020 en perjuicio del Fisco al hallarse las siguientes inconsistencias: declaración de importes de saldos de inventarios distintos a los que resultan de los cálculos que surgieron de relacionar los montos de las compras declaradas correspondientes a mercaderías y registradas por el sumariado, así como la declaración de costos deducibles mayores, la rentabilidad contable y fiscal inferiores en relación con los promedios declarados por **NN** con relación a otros contribuyentes que realizan la misma actividad comercial. Asimismo, constataron ganancias irreales al verificarse los costos reales y los ínfimos márgenes de utilidad obtenidos y declarados por el contribuyente.

Igualmente, el **DSR2** mencionó que los auditores de la **GGII** aplicaron el promedio de Rentabilidad calculado para el sector económico en el cual opera **NN**, cuyos coeficientes fueron para los ejercicios fiscales controlados los siguientes: 2017: 3,8% 2018: 3,9%; 2019: 3,3% y 2020: 4,5% a fin de su aplicación para determinar el monto imponible de las inconsistencias detectadas, de conformidad a lo establecido en el Num.3) del Art. 211 de la Ley y que constituyen la base imponible de los tributos y conforme se detalla en el Cuadro N° 4 del Informe Final de Auditoría.

Al respecto, el **DSR2** recalcó que todos los hechos mencionados en los párrafos anteriores fueron notificados al sumariado, pero no fueron desvirtuados por este, pues no presentó la totalidad de las documentaciones solicitadas durante la Fiscalización y posteriormente no arrimó prueba alguna para ejercer su defensa en el Sumario Administrativo y refutar los hechos denunciados en su contra, lo que demuestra su total desinterés en el esclarecimiento de los mismos. Por tanto, concluyó que corresponde confirmar la denuncia realizada por los auditores de la **GGII**.

En cuanto a la calificación de la conducta, 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 en este caso está representado por el impuesto que **NN** dejó de ingresar. 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 del sujeto pasivo fue con intención, y en el caso particular ha quedado plenamente demostrado que **NN** incumplió la normativa tributaria, pues no declaró parte de sus ingresos (rentas) en sus DD.JJ. del Form. N° 101 y del Form. N° 500, y de este modo suministró información inexacta sobre sus operaciones comerciales, confirmándose así la presunción de defraudar prevista en los numerales 1), 3), 4) y 5) del Art. 173 y en el numeral 12) del Art. 174 de la Ley, por lo que confirmó que se cumplen todos los presupuestos para calificar su conducta de acuerdo con el tipo legal estipulado en el Art. 172 de la Ley.

A fin de establecer la graduación de la sanción, el **DSR2** señaló que para su aplicación, 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. Por tanto, analizó las diferentes circunstancias y peculiaridades del caso en general y del contribuyente en particular, y consideró las circunstancias agravantes establecidas en los numerales 1), 2), 5), 6) y 7) del Art. 175 de la Ley, e indicó que se configura la **reiteración**, la que se configuró por la comisión de la infracción de Defraudación en los ejercicios fiscales verificados, **la continuidad**, porque de manera repetida **NN** contravino la norma mediante una misma acción dolosa (declaró valores de costos de ventas, saldos de inventarios y ganancias irreales o inconsistentes), **el grado de cultura del infractor** y la posibilidad de asesoramiento a su alcance, debido a que el contribuyente cuenta con la obligación de presentar EE.FF. desde el año 2014, **la importancia del perjuicio fiscal y las características de la infracción**, pues hizo valer ante la **AT** formas manifiestamente inapropiadas a la realidad de los hechos gravados (Numeral 12) del Art. 174 de la Ley) las operaciones consignadas en sus DD.JJ., y **la conducta que el infractor asuma en el esclarecimiento de los hechos, pues el sumariado no presentó** las documentaciones requeridas durante la Fiscalización ni tampoco lo hizo en el Sumario Administrativo.

Por esta razón y en cumplimiento del Principio de Proporcionalidad, que faculta a la **GGII** a

determinar la cuantía de la sanción entre un mínimo y un máximo, recomendó aplicar la multa del 230% sobre los tributos defraudados, de conformidad a lo previsto en el Art. 175 de la Ley; además de la multa de G 300.000 en concepto de Contravención por el incumplimiento de deberes formales de acuerdo con lo establecido en el Num. 6) Inc. b) del Anexo a la RG N° 13/2019.

Finalmente, con base en las consideraciones de hecho y de derecho expuestas anteriormente, el **DSR2** concluyó que corresponde reclamar el ajuste fiscal, aplicar las multas y dictar el acto administrativo.

POR TANTO, en uso de sus facultades legales

**EL GERENTE GENERAL DE IMPUESTOS INTERNOS
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	2017	7.615.276	17.515.134	25.130.410
511 - AJUSTE IRACIS	2018	3.478.080	7.999.584	11.477.664
511 - AJUSTE IRACIS	2019	11.338.676	26.078.955	37.417.631
800 - AJUSTE IRE GENERAL	2020	10.135.308	23.311.208	33.446.516
551 - AJUSTE CONTRAVEN	30/10/2023	0	300.000	300.000
Totales		32.567.340	75.204.881	107.772.221

**Obs. Los accesorios legales serán calculados conforme al Art. 171 de la Ley N° 125/1991.*

Art. 2°: **CALIFICAR** la conducta del contribuyente NN con RUC 00, conforme a lo establecido en el Art. 172 de la Ley N° 125/1991; y **SANCIONAR** al mismo con la aplicación de la multa del 230% sobre los tributos no ingresados oportunamente, más la multa por Contravención, conforme a lo expuesto en el Considerando de la presente Resolución.

Art. 3°: **NOTIFICAR** al contribuyente conforme a la RG N° 114/2017, modificada por la RG N° 52/2020 a fin de que procedan a dar cumplimiento a lo dispuesto en la presente Resolución, bajo apercibimiento de Ley.

Art. 4°: **INFORMAR** lo resuelto a la Dirección General de Recaudación y de Asistencia al Contribuyente, a fin de que tome conocimiento de los términos de la presente Resolución, y cumplido archivar.

**EVER OTAZÚ
GERENTE GENERAL DE IMPUESTOS INTERNOS**