

RESOLUCION PARTICULAR

VISTO:

El expediente N° 00 y otros, referente al proceso virtual N° 00 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 16/05/2023, 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 fiscal de la obligación del IRACIS General del ejercicio fiscal 2017 y del IRE General del ejercicio fiscal 2021, puntualmente respecto a los Rubros Costos, Existencias, Mercaderías, Inventarios, Ingresos, Rentabilidad Neta Fiscal y su Incidencia Fiscal. A dicho efecto, le requirió al contribuyente que presente sus Libros Contables e Impositivos, así como los documentos que respaldan a éstos, lo cual no fue cumplido.

La fiscalización tuvo como antecedente el programa denominado Control de Ganancias enfocado a contribuyentes del sector comercial, en el cual se analizaron las compras y su incidencia en la determinación de los valores de costos de ventas, así como los saldos en existencias de mercaderías, detectándose inconsistencias que guardan relación directa con las ganancias declaradas, diferencias en las compras, costos de ventas y el valor en el saldo del inventario final de mercaderías.

En este contexto, evaluó el comportamiento tributario de **NN** de los ejercicios fiscales 2017 y 2021, en relación al volumen de operaciones de compras y en este sentido conocer también su promedio de rentabilidad contable y aporte fiscal, el cual mostró márgenes exiguos, ante la sospecha de la afectación en la determinación de la Renta Neta Fiscal en detrimento al Fisco, el Departamento de Planeamiento Operativo FT de la **DGFT** emitió el Informe DGFT/DPO N° 00/2023 y generó el proceso para la emisión de la Orden de Fiscalización Puntual.

A través del Expediente N° 00, **NN** solicitó una prórroga de quince (15) días para presentar los documentos requeridos en la Orden de Fiscalización y el equipo auditor concedió cinco (5) días. Dentro del plazo otorgado mediante expediente N° 00, expresó haber extraviado las documentaciones solicitadas.

El equipo auditor procedió a realizar la determinación de los valores de las compras gravadas y exentas considerando las Declaraciones Juradas (DD.JJ.) del Formulario N° 120 y los Estados Financieros (EE.FF.) presentados, sus registros de compras del Sistema Integrado de Recopilación de la Información "Hechauka" y las operaciones de ventas reportadas por sus proveedores informantes.

Las inconsistencias constatadas son las siguientes: 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 las registradas por el fiscalizado; Costos deducibles mayores a los declarados por el fiscalizado; Rentabilidades contables y fiscales inferiores en relación con los promedios del sector económico; Ganancias irreales, surgieron de verificar los costos reales y los ínfimos márgenes de utilidad utilizados por **NN**.

El equipo auditor de la **GGII** concluyó en que **NN** declaró incorrectamente los valores de las compras, costos de ventas y saldos de inventarios, que al no incluir la totalidad de las operaciones comerciales y no ser valuados adecuadamente, originó la declaración de los bajos márgenes de rentabilidades contables y fiscales en los ejercicios fiscales del 2017 y 2021, obteniendo con ello un beneficio indebido al lograr reducir la renta neta imponible en perjuicio del Fisco.

En lo que respecta al Inventario, **NN** trasgredió lo estipulado en el Art.13 de la Ley N° 125/1991 y sus modificaciones, en adelante (la Ley), los Arts. 63 y 64 del Anexo al Decreto N° 6359/2005 y los Arts. 9 y 14 de la Ley N° 6380/2019, Arts. 17 y 18 del Anexo al Decreto N° 3182/2019, así como los Arts. 17 y 71 del Anexo al Decreto N° 3182/2019.

En consecuencia, el equipo auditor determinó la renta neta sobre base mixta de acuerdo a lo previsto en el Art. 211 Num. 3) de la Ley; y para ello, consideró la rentabilidad neta fiscal real, por ejercicios, correspondientes a los contribuyentes que han declarado la actividad de comercio al por menor de XX y forman parte del sector de Estaciones de Servicios con el fin de determinar el IRACIS y el IRE de los ejercicios fiscalizados y recomendó calificar la conducta conforme al Art. 172 de la Ley y respecto al porcentaje de la multa considerar lo dispuesto en el Art. 175 de la Ley. Además, sancionar con la multa por Contravención dispuesta en el Art. 176 de la Ley, reglamentado por el Anexo a la RG N° 13/2019, Num. 6) inc. b), por no presentar los documentos solicitados en la Orden de Fiscalización, según el siguiente detalle:

Impuesto	Ejercicio Fiscal	Monto Imponible	Impuesto a Ingresar	Multa por Defraudación
511 - AJUSTE IRACIS	2017	457.043.080	45.704.308	SERÁ GRADUADA DE ACUERDO CON LO ESTABLECIDO EN EL ART. 175, CONFORME A LOS PROCEDIMIENTOS PREVISTOS EN LOS ARTS. 212 Y 225 DE LA LEY N° 125/1991.
800 - AJUSTE IRE GENERAL	2021	469.076.304	46.907.630	
551 - AJUSTE CONTRAVENCIÓN	12/7/2023	0	0	300.000
TOTALES		926.119.384	92.611.938	300.000

A fin de precautelar las Garantías Constitucionales de la Defensa y el Debido Proceso, mediante Resolución de Instrucción N° 00 notificada el 24/01/2024, se dispuso la instrucción del Sumario Administrativo al contribuyente, conforme lo disponen los Arts. 212 y 225 de la Ley y la RG N° 114/2017, que prevén los procedimientos, para la determinación tributaria y la aplicación de sanciones.

NN el 07/02/2024 solicitó prórroga para la presentación del escrito de descargo mediante el Formulario N° 00, el pedido fue concedido por Providencia N° 00; sin embargo, transcurrido el plazo no presentó su escrito de descargo, a pesar de haber sido notificado debidamente a través de la dirección de correo declarado en el RUC. A fin de garantizar el Derecho a la Defensa y el Debido Proceso, la **GGII** prosiguió con las etapas del Sumario Administrativo conforme lo prescribe el Libro V de la Ley, motivo por el cual se abrió el Periodo Probatorio a los efectos de que el sumariado ofrezca las pruebas tendientes a desvirtuar la denuncia contenida en el Informe Final de Auditoría, según Resolución de Apertura del Periodo Probatorio N° 00, notificada el 23/02/2024. Transcurrido el plazo, se declaró cerrado el Periodo Probatorio y se comunicó al sumariado que podrá presentar su escrito de Alegatos, según Resolución N° 00 notificada el 21/03/2024, finalmente llamó a Autos para Resolver según Resolución N° 00 del 10/04/2024.

Todos los antecedentes agregados durante el proceso de Fiscalización Puntual fueron analizados por el Departamento de Sumarios y Recursos 1 (**DSR1**), conforme se expone a continuación:

El **DSR1** consideró pertinente señalar que **NN** no presentó los documentos requeridos en la Orden de Fiscalización en principio solicitó una prórroga de quince (15) días para presentar los documentos requeridos, la **GGII** concedió cinco (5) días, dentro del plazo **NN** ingresó el

expediente N° 00 mediante el cual comunicó que todos sus documentos fueron extraviados y sustraídos de la oficina de la empresa, adjuntó una fotocopia de la Denuncia Policial realizada en fecha 20/12/2021 ante el Puesto Policial N° 00 San Miguel de la ciudad de XX. █

Entonces, de la verificación de los registros del Sistema de Gestión Tributaria Marangatu (**SGTM**), en particular los valores de las compras gravadas y exentas correspondientes con base en las DD.JJ. determinativas, sus registros de compras del HECHAUKA y las operaciones de ventas reportadas por sus proveedores informantes, se constató que **NN** no declaró Inventario Inicial ni Final y con todo eso su utilidad Neta Fiscal según sus DD.JJ. Formularios N° 101 y N° 500 fueron de cero (0), estas rentabilidades contables y fiscales no conciben con la realidad económica de los contribuyentes que se dedican al comercio al por mayor de otros productos, en relación a los volúmenes de compras y ventas declaradas.

Que, el 08/08/2023 **NN** ingresó el expediente N° 00 a través del cual refirió que el ejercicio fiscal 2017 de acuerdo a la Ley está prescripto y respecto al ejercicio 2021 manifestó que según su revisión los montos presentados en el Acta Final no concuerdan con los consignados en sus DD.JJ. N° 120 ni con los talones del Hechauka.

Al respecto, el equipo auditor luego de analizar los argumentos expuesto por **NN** se expidió mediante el Informe DAFT3 N° 00/2023 Complementario al Acta Final N° 00 del 12/07/2023. Respecto a la prescripción refirió que no operó ya que corresponde al ejercicio fiscal 2017 que debió ser presentado en el ejercicio 2018; entonces, el cómputo empieza a partir del 2019 y desde esa fecha hasta la emisión del Acta Final de Auditoría no transcurrió el plazo previsto en el Art. 164 de la Ley.

En cuanto al ejercicio fiscal, el equipo auditor constató que existió un error en el Informe del Hechauka, en su Libro Ventas del IVA **NN** consignó como datos del cliente su propio número de RUC lo que implicó la consideración de las mismas como compras, motivo por el cual procedió a corregir exponiendo los valores correctos. █

Atendiendo a la casuística planteada, el **DSR1** consideró que no se puede determinar tributos sobre base cierta y corresponde la determinación sobre base mixta conforme a lo estipulado en el Art. 211 Num. 3) de la Ley, que dicta: *"...Sobre base mixta, en parte sobre base cierta y en parte sobre base presunta. A este efecto se podrán utilizar en parte la información contable del contribuyente y rechazarla en otra, según el mérito o grado de confiabilidad que ella merezca..."* sic.

Ahora bien, respecto a la rentabilidad utilizada, el **DSR1** prosiguió señalando que, a fin de hallar los tributos debidos la **GGII** recurrió a la utilidad Neta Fiscal del sector; es decir, de aquellos contribuyentes que tienen la misma actividad **comercio al por mayor de otros productos** y también registran los volúmenes de compras y ventas. A partir del porcentaje de Renta Neta del sector halló el porcentaje de las rentas que **NN** no declaró del cual dedujo la Renta Neta declarada en los Formularios N° 101 N° 500 y determinó los tributos. █

En consecuencia, el **DSR1** concluyó en que corresponde la determinación fiscal realizada, así como su reclamo.

Por su parte el **DSR1** 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 está representado por el impuesto que no pagó oportunamente. 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, atendiendo que presentó sus declaraciones juradas del IRACIS y del IRE con datos que no reflejan la realidad de los hechos, con esto hizo valer ante la Administración Tributaria formas

manifiestamente inapropiadas a la realidad de los hechos gravados, confirmándose así la presunción prevista en los Nums. 1), 3), 4) y 5) del Art. 173 y en el Num. 12) del Art. 174 de la Ley. Además, corresponde aplicar la multa por Contravención dispuesta en el Art. 176 de la Ley, reglamentado por el Anexo a la RG N° 13/2019 el Num. 6, inc. b) por no proveer los documentos requeridos en la Orden de Fiscalización en el plazo establecido en la misma.

En el presente caso, **NN** a pesar de haber solicitado un plazo de quince (15) días, de los cuales se otorgó cinco (5) para presentar los documentos, no presentó, tampoco se presentó a ejercer su derecho en el Sumario Administrativo; en consecuencia, recomendó aplicar una multa del 220% prevista en el Art. 175 de la Ley, sobre los tributos no ingresados, atendiendo a la posibilidad de obtener asesoramiento a su alcance, la importancia del perjuicio fiscal y las características de la infracción.

Con base en las consideraciones de hecho y de derecho expuestas anteriormente, el **DSR1** concluyó que corresponde reclamar el ajuste fiscal, aplicar las multas y dictar el acto administrativo.

POR TANTO, en virtud de las facultades otorgadas por la Ley

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	45.704.308	100.549.478	146.253.786
800 - AJUSTE IRE GENERAL	2021	46.907.630	103.196.786	150.104.416
551 - AJUSTE CONTRAVEN	12/07/2023	0	300.000	300.000
Totales		92.611.938	204.046.264	296.658.202

**Obs. Las multas por Mora y Accesorios legales serán calculadas 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 220% sobre los tributos no ingresados oportunamente, así como la multa por Contravención, como queda expuesto en el Art. 1° de la presente Resolución.

Art. 3°: **NOTIFICAR** al contribuyente conforme a la RG N° 114/2017, a fin de que proceda 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 Oficinas Regionales, a fin de que tome conocimiento de los términos de la presente Resolución, y cumplido archivar.

EVER OTAZÚ
GERENTE GENERAL DE IMPUESTOS INTERNOS