



FORM.727-2

DIRECCIÓN NACIONAL DE INGRESOS TRIBUTARIOS
GERENCIA GENERAL DE IMPUESTOS INTERNOS

NUMERO

FECHA

RESOLUCION PARTICULAR

VISTO:

El proceso virtual de Determinación N° 00, 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 fue notificada el 11/12/2024, la Dirección General de Fiscalización Tributaria (**DGFT**) de la actual Gerencia General de Impuestos Internos – en adelante **GGII**- dispuso la verificación del Impuesto al Valor Agregado (IVA) de los periodos fiscales 01/2015 a 12/2015; 01/2016 a 12/2016; 01/2017 a 12/2017; 01/2018 a 12/2018 y del Impuesto a la Rentas de las Actividades Comerciales, Industriales o de Servicios (IRACIS) de los ejercicios fiscales 2015, 2016, 2017 y 2018, en lo referente al rubro de inventarios y su vinculación e incidencia directa en la relación de existencia/mercaderías/costos/ingresos y rentabilidad neta fiscal declarada en los ejercicios fiscales controlados, para tal efecto, le requirió la presentación de sus libros contables e impositivos, documentaciones que no fueron presentadas por el fiscalizado.

Como antecedente el Departamento de Investigación Tributaria, tras realizar una serie de cruces de información, identificó inconsistencias en la totalidad de las compras declaradas por el contribuyente fiscalizado. A raíz de estos hallazgos, la información fue remitida al Departamento de Planeamiento Operativo, que procedió a elaborar el Informe DGFT/DPO N° 1136/2024.

Según el Informe Final de Auditoría N° 00 del 17/01/2025, los auditores de la **GGII** constataron que **NN** declaró valores de compras, costos de ventas, saldos de inventarios, ventas e ingresos irreales o inconsistentes, en cuanto a lo relacionado a compra de combustibles y compra de vehículos; ya que declaró valores de compras, costos de ventas, saldos de inventarios e ingresos irreales o inconsistentes, al no incluir la totalidad de las operaciones comerciales y no ser valuados adecuadamente conforme se estipula en el Art. 13 de la Ley N° 125/1991(TA), en adelante (la Ley), Arts. 63 y 64 del Anexo al Decreto N° 6359/2005, obteniendo así un beneficio indebido al lograr reducir las rentas netas imponibles en perjuicio del Fisco, por lo que las autoridades fiscales, basándose en la información del Sistema de Gestión Tributaria (**SGTM**), calcularon una rentabilidad promedio para empresas del mismo sector en los años auditados. Esta rentabilidad se usó para determinar la renta neta fiscal no declarada por el contribuyente. Los porcentajes de rentabilidad promedio fueron: 4,30% para el 2015, 6,10% para el 2016, 5,30% para el 2017 y 6,10% para el 2018.

A través de los expedientes N° 00 y N° 00, **NN** aceptó parcialmente los hallazgos de la auditoría. Específicamente, se allanó a los montos de IVA General del periodo de diciembre de 2018 y al IRACIS del ejercicio fiscal 2018. El contribuyente solicitó que se le aplicara la sanción mínima. En respuesta a su aceptación, el Departamento de Auditoría FT1 de la **DGFT** emitió el Informe Final de Auditoría N° 00 el 17 de enero de 2025, ajustando la liquidación proforma de acuerdo a la conformidad del fiscalizado. Como resultado, la Administración Tributaria, basándose en la aceptación expresa del contribuyente, dictó el acto administrativo RP N° 00 el 17/02/2025. Resolución por la cual determinó el IVA de los periodos fiscales 12/2015, 12/2016, 12/2017 y el IRACIS General de los ejercicios fiscales 2015, 2016 y 2017 más los accesorios y una multa por defraudación del 100%, según lo dispuesto por el artículo 175 de la Ley.

En atención a que la contribuyente obtuvo un beneficio indebido en perjuicio del Fisco, representado por el impuesto que no pagó, ya que declaró e hizo valer ante la **GGII** datos inexactos sobre la realidad de los hechos gravados, los auditores calificaron la conducta de **NN** como Defraudación, conforme al Art. 172 de la Ley, y en consecuencia recomendaron que su conducta sea sancionada con una multa por Defraudación, sobre el monto del tributo defraudado o pretendido defraudar, a ser establecida en el Sumario Administrativo conforme al Art. 175 de la Ley.

Así también recomendaron una multa por Contravención por no conservar por el periodo de prescripción las documentaciones solicitadas en la Orden de Fiscalización, de acuerdo con el Art. 1º, Inciso e), Num. 6, del Anexo a la Resolución General N° 13/2019.

Los auditores realizaron la siguiente liquidación, según se detalla en el siguiente cuadro:

OBLIGACIÓN	PERIODO/ EJERCICIO FISCAL	MONTO IMPONIBLE	IMPUESTO A INGRESAR	MULTA
521 - AJUSTE IVA	12/2015	214.168.592	21.416.859	0
521 - AJUSTE IVA	12/2016	331.667.814	33.166.781	0
521 - AJUSTE IVA	12/2017	128.632.611	12.863.261	0
511 - AJUSTE IRACIS	2015	200.651.479	20.065.148	0
511 - AJUSTE IRACIS	2016	285.029.371	28.502.937	0
511 - AJUSTE IRACIS	2017	152.304.509	15.230.451	0
551 - AJUSTE CONTRAVENTION	31/12/2024	0	0	300.000
TOTAL		1.312.454.376	131.245.437	300.000

A fin de precautar las garantías constitucionales de la Defensa y el Debido Proceso, por Resolución N° 00, notificada el 16/07/2025, el Departamento de Sumarios 1, en adelante **DS1**, dispuso la instrucción del Sumario Administrativo al contribuyente **NN** con **RUC 00**, conforme lo establecen los Arts. 212 y 225 de la Ley, que prevén los procedimientos de Sumario Administrativo y de Recursos de Reconsideración.

El 29/07/2025 el contribuyente presentó descargos a través del formulario N° 00. Mediante el Formulario Resolución N° 00 del 31/07/2025 el **DS1** dio Apertura al Periodo Probatorio, etapa en la cual no ofreció prueba alguna, posteriormente el **DS1** resolvió cerrar el Periodo Probatorio mediante la Resolución N° 00 del 25/08/2025

Habiendo transcurrido el plazo señalado en la Ley, el **DS1** por Providencia N° 00 del 10/09/2025, llamó a autos para resolver; cabe señalar que, con posterioridad a la etapa mencionada, **NN** efectuó manifestaciones de manera extemporánea.

En su descargo **NN** realizó manifestaciones las cuales fueron analizadas por el **DS1**, de acuerdo con el siguiente detalle: *"...No poseo actualmente los documentos correspondientes a los años fiscalizados... me encuentro cumpliendo con las obligaciones tributarias correspondientes... conforme al plan de pagos o liquidaciones emitidas que en este caso se trata de una facilidad de pago... ya se realizaron las correcciones pendientes solicitadas y los errores fueron subsanados..."* (Sic)

Mediante la consulta al Sistema de Gestión Tributaria MARANGATU, se verificó que el contribuyente **NN** efectuó pagos que no guardan relación con los impuestos determinados por la **GGII**. Específicamente, la solicitud de facilidad de pago N° 00 del 28/02/2025 corresponde al IRACIS del ejercicio fiscal 2018, mientras que la solicitud N° 00 se refiere al IVA General del periodo 12/2018, estos pagos se relacionan con las obligaciones tributarias por las que **NN** se allanó durante la Fiscalización y por las que tiene Resolución de Ajuste Por Conformidad N° 00 de fecha 17/02/2025; en cuanto a las demás obligaciones contenidas en el Informe Final, las mismas no han sido reconocidas ni abonadas por **NN**.

El **DS1** indicó que corresponde la determinación del impuesto efectuada sobre la base de lo consignado por el contribuyente en sus DD.JJ., que en todos los casos debe estar debidamente documentado y en todo momento reflejar datos ciertos, exactos y concordantes con la realidad de los hechos económicos gravados, en este caso el contribuyente no declaró ganancias durante tres ejercicios fiscales consecutivos para el IRACIS General y tres periodos fiscales para el IVA General. Por lo que al surgir dudas relativas a la veracidad y exactitud de lo registrado por el contribuyente o cuando mediante una fiscalización surgieran montos a ingresar, la determinación puede realizarse sobre base presunta o mixta.

En ese contexto, ante las inconsistencias detectadas y a falta de parámetros confiables para determinar las rentas netas contables y fiscales reales de manera a realizar la determinación del impuesto sobre base cierta, el **DS1** refirió que están dadas las condiciones previstas por la Ley para la estimación sobre base mixta prevista en el Art. 211, Num. 3) de la Ley, a fin de determinar la incidencia impositiva de los ingresos no declarados, es decir, en parte sobre base cierta y en parte sobre base presunta.

Consecuentemente, el **DS1** confirmó la aplicación de los índices de rentabilidad promedio de las empresas del mismo sector correspondiente a los ejercicios fiscales controlados empleando para su cálculo datos extraídos del **SGTM**, las cuales, según los auditores de la **GGII** ascienden para el IRACIS del ejercicio fiscal 2015 a 4,30%, para el 2016 a 6,10%, para el ejercicio fiscal 2017 a 5,30% y para el ejercicio fiscal 2018 a 6,10, aplicados sobre la renta neta fiscal no declarada por el contribuyente.

Por lo que, el **DS1** concluyó que **NN** declaró valores de compras, costos de ventas, saldos de inventarios e ingresos irreales o inconsistentes, ya que al no incluir la totalidad de las operaciones comerciales y no ser valuados adecuadamente conforme se estipula en el Art. 13 de la Ley concordante con los Arts. 63 y 64 del Anexo al Decreto N° 6359/2005 y el Art. 9 de la Ley N° 6380/2019 reglamentado por los Arts. 17 y 18 del Decreto N° 3182/2019, originaron la declaración de nulos márgenes de rentabilidad contable y fiscal en los ejercicios controlados.

Por tanto, conforme a las evidencias obtenidas, quedó plenamente confirmado que se cumplen todos los presupuestos para calificar la conducta de **NN** de acuerdo al tipo legal previsto en el Art. 172 de la Ley que 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 monto que dejó de percibir por un valor de G 131.245.437 en concepto de IRACIS e IVA General. Por esta razón, la propia Ley establece que de confirmarse alguna de las presunciones establecidas en el Art. 173 se comprueba que el actuar del contribuyente fue con intención, y en el caso particular ha quedado plenamente demostrado que la misma presentó declaraciones juradas con datos incorrectos y con ello suministró informaciones inexactas sobre su actividad gravada (Nums. 1), 3), 4) y 5) del Art. 173 de la Ley), y que hizo valer ante la **GGII** formas manifiestamente inapropiadas a la realidad de los hechos gravados (Num. 12) del Art. 174 de la Ley, ya que registró valores, saldos de inventarios y costos deducibles irreales e inconsistentes.

A fin de establecer la graduación de la sanción, el **DS1** consideró las circunstancias agravantes y atenuantes establecidas en los Nums. 1), 6) y 7) del Art. 175 de la Ley, indicó que se cumplen: la reiteración debido a que **NN** registró valores, saldos de inventarios y costos deducibles irreales e inconsistentes en sus DD.JJ. en varios ejercicios fiscales lo que incidió en las Rentas Netas declaradas y liquidación del impuesto, violando de manera reiterada lo dispuesto en la Ley, igualmente se consideró el perjuicio fiscal y las características de la infracción el que se configura con los montos de los impuestos no ingresados al Fisco, obteniendo con ello un beneficio indebido, también fue considerada la conducta asumida por el contribuyente, que no colaboró con la **AT** al no remitir las documentaciones e informaciones solicitadas durante el proceso de Fiscalización.

Por tanto, el **DS1** indicó que corresponde aplicar una multa por Defraudación de 240% sobre el tributo dejado de ingresar en concepto de IRACIS e IRE General conforme al Art. 175 de la Ley.

Así también el **DS1** indicó que corresponde una multa por Contravención por no conservar por el periodo de prescripción las documentaciones solicitadas en la Orden de Fiscalización, de acuerdo con el Art. 1º, Inciso e), Num. 6, del Anexo a la Resolución General N° 13/2019.

Por todas las consideraciones de hecho y de derecho expuestas anteriormente, corresponde determinar las obligaciones fiscales en concepto de impuestos y multas.

POR TANTO, en uso de las facultades conferidas por Ley,

EL GERENTE GENERAL DE IMPUESTOS INTERNOS

RESUELVE

Art. 1º: 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
521 - AJUSTE IVA	12/2015	21.416.859	51.400.462	72.817.321
521 - AJUSTE IVA	12/2016	33.166.781	79.600.274	112.767.055
521 - AJUSTE IVA	12/2017	12.863.261	30.871.826	43.735.087
511 - AJUSTE IRACIS	2015	20.065.148	48.156.355	68.221.503
511 - AJUSTE IRACIS	2016	28.502.937	68.407.049	96.909.986
511 - AJUSTE IRACIS	2017	15.230.451	36.553.082	51.783.533
551 - AJUSTE CONTRAVEN	31/12/2024	0	300.000	300.000
Totales		131.245.437	315.289.048	446.534.485

**Sobre los tributos deberán adicionarse los intereses y la multa por Mora que serán calculados conforme al Art. 171 de la Ley, en los términos de la presente Resolución.*

Art. 2º: CALIFICAR la conducta del contribuyente **NN** con **RUC 00**, de conformidad con lo establecido en el Art. 172 de la Ley N° 125/1991 y **SANCIONAR** al mismo con la aplicación de una multa equivalente al 240% sobre el monto de los tributos defraudados más una multa por Contravención.

Art. 3º: NOTIFICAR al contribuyente conforme a la RG DNIT N° 02/2024, a fin de que, bajo apercibimiento de Ley, proceda a dar cumplimiento a lo dispuesto en la presente Resolución.

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

ANTULIO BOHBOUT, ENCARGADO DE DESPACHO DE LA GGII S/ R.I. N° 1541/2025
GERENTE GENERAL DE IMPUESTOS INTERNOS