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 31/05/2022, a través de la Dirección General de Fiscalización Tributaria (**DGFT**), la **SET** dispuso la verificación de las obligaciones del IRACIS General de los ejercicios fiscales de 2016 al 2019; y del IRE General del ejercicio fiscal de 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, la composición del plan de cuentas, el tipo de costeo aplicado y la planilla de composición de costos, lo cual no fue cumplido por el contribuyente.

La Fiscalización tuvo como antecedente el programa de control "Combustibles 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, en cuyo marco se evaluó el perfil tributario del contribuyente de los años 2016 al 2020, teniendo en cuenta el total de compras (gravadas y exentas) informadas por sus proveedores, a fin de conocer el aporte fiscal del mismo en el periodo de cinco (05) años; hallándose indicios de una afectación de la Renta Neta Fiscal en perjuicio del Fisco; por lo que mediante el Informe N° 00/2022 del Departamento de Planeamiento Operativo (**DPO**) de la **DGFT**, se sugirió considerar la apertura de una Fiscalización Puntual a **NN**.

Durante la Fiscalización, los auditores de la **SET** analizaron las informaciones obtenidas del Sistema de Gestión Tributaria Marangatu (**SGTM**), en virtud a las cuales detectaron irregularidades en la existencia de mercaderías y en los costos; ambos vinculados y que tienen incidencia directa en las bajas rentabilidades netas fiscales declaradas por el contribuyente, siendo dichas inconsistencias la declaración de compras menores con relación a lo informado por sus proveedores en el módulo Hechauka del **SGTM**, costos de ventas distintos a los inventarios iniciales y finales, y finalmente baja rentabilidad declarada en relación a lo declarado por otros contribuyentes del mismo sector; por todo ello consideraron que **NN** infringió las normas establecidas en el Art. 13 de la Ley N° 125/1991 (en adelante la Ley) y sus reglamentaciones en los Artículos 63 y 64 del Decreto N° 6359/2005 y el Art. 9° de la Ley N° 6380/2019, reglamentado por los Artículos 17 y 18 del Decreto N° 3182/2019, por lo que en consecuencia, procedieron a la reliquidación de los tributos fiscalizados, surgiendo saldos a favor del Fisco.

Dadas estas circunstancias, los auditores de la **SET** concluyeron que el contribuyente declaró valores de compras, ingresos, costos de ventas y saldos de inventarios 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 en perjuicio del Fisco, pues presentó Declaraciones Juradas con datos falsos y suministró informaciones inexactas sobre sus operaciones comerciales, por lo que sugirieron calificar su conducta conforme a lo dispuesto en el Art. 172 de la Ley. Con relación a la multa, dejaron constancia de que la misma será calculada según las circunstancias agravantes y atenuantes pudiendo ser 1 a 3 veces el tributo dejado de ingresar, así como la aplicación de una multa por Contravención conforme al Art. 176 de la Ley, de acuerdo con el Art. 1°, num. 6), Inc. b) del Anexo de la RG N° 13/2019, por la no presentación de las documentaciones requeridas por la **SET**; todo ello según el siguiente detalle:

Impuesto	Ejercicios Fiscales	Monto Imponible	Impuesto a Ingresar	Multa
511 - AJUSTE IRACIS General	2016	49.716.276	4.971.628	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.
511 - AJUSTE IRACIS General	2017	42.672.748	4.267.275	
511 - AJUSTE IRACIS General	2018	75.795.213	7.579.521	
511 - AJUSTE IRACIS General	2019	57.734.593	5.773.459	
800 - AJUSTE IRE General	2020	90.424.684	9.042.468	
551 - AJUSTE CONTRAVENCIÓN	17/8/2022	0	0	300.000
TOTALES		316.343.514	31.634.351	300.000

A fin de precautar las garantías constitucionales de la Defensa y el Debido Proceso, mediante Resolución de Instrucción N° 00 notificada el 27/09/2022, el Departamento de Sumarios y Recursos 2 (**DSR2**) dispuso la instrucción del Sumario Administrativo al contribuyente, conforme lo disponen los artículos 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.

Transcurrido el plazo señalado en la Ley para la presentación de los Descargos, y atendiendo a que el sumariado no se presentó a formularlos ni a ofrecer pruebas, a pesar de haberle sido notificada la respectiva instrucción del Sumario y las demás etapas procesales que también le fueron debidamente notificadas a los efectos de ejercer su Derecho a la Defensa; 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:

Que, a través de la Orden de Fiscalización debidamente notificada al contribuyente se solicitó al mismo los respaldos de los montos declarados en el rubro de "Inventarios" y su vinculación e incidencia directa en la relación de existencia de mercaderías, sus costos, ingresos y rentabilidad neta fiscal, todo ello con relación a los tributos fiscalizados. Cumplido el plazo inicial otorgado a este efecto, **NN** solicitó prórroga para la presentación de las documentaciones requeridas, la cual le fue concedida por la Administración Tributaria (**AT**); sin embargo, una vez vencido dicho plazo el sumariado no presentó las documentaciones requeridas.

En este marco, los auditores de la **SET** realizaron los cruces y el posterior análisis de las informaciones obtenidas del **SGTM**, en virtud a ello detectaron varias irregularidades en las existencias de mercaderías y en los costos declarados por el contribuyente, como ser: 1) Importes de saldos de Inventarios distintos con respecto de las compras de mercaderías declaradas y registradas por **NN** a los fines del IVA General con relación a las informaciones registradas por los Agentes de Información, 2) Costos de Ventas distintos a los inventarios iniciales y finales, y las compras determinadas por la auditoría, y; 3) Rentabilidad contable y fiscal inferior respecto a los promedios del sector económico al que se dedica el mismo, por lo que en consecuencia determinaron el total del costo deducible de los ejercicios fiscales de 2016 a 2020 utilizando como existencia inicial el saldo de inventario declarado por el contribuyente en sus Estados Financieros (EE.FF).

Asimismo, el **DSR2** resaltó que los cálculos realizados por los auditores de la **SET** respecto a las compras de **NN**, se basan en los registros de ventas declarados por los Agentes de Información a través del módulo Hechauka del **SGTM** y las compras registradas por el sumariado en sus DD.JJ. del IVA General; a estos valores le fueron deducidos los importes del incremento del activo fijo y los gastos de las DD.JJ. del IRACIS General, del IRE General y los EE.FF., considerando que los mismos no se tratan de mercaderías y por tanto, no deben formar parte de las mercaderías compradas, todo ello conforme se observa en las hojas de trabajo obrantes a fs. 38/41 del exp. N° 00.

Al respecto, señaló que todos los hechos antes mencionados no fueron desvirtuados por **NN**, pues no presentó las documentaciones solicitadas durante la Fiscalización y posteriormente ni siquiera se presentó a ejercer su defensa en el Sumario Administrativo, lo que demuestra su total desinterés en el esclarecimiento de los hechos denunciados en su contra.

Por todo lo expuesto, y considerando que el sumariado no proporcionó los elementos de juicio, necesarios y confiables que respalden sus DD.JJ. lo que implicó la omisión de parte de sus rentas, en infracción al Art. 13 de la Ley y la reglamentación dada en los artículos 63 y 64 del Decreto N° 6359/2005 y Art. 9° de la Ley N° 6380/2019, reglamentado por los artículos 17 y 18 del Decreto N° 3182/2019, el **DSR2** consideró que corresponde confirmar la reliquidación del IRACIS General de los ejercicios fiscales 2016 a 2019, y del IRE General del ejercicio fiscal 2020 realizada por los auditores de la **SET** con base en lo estipulado en el artículo 211 numeral 3) de la Ley.

En ese contexto, 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 está representado por el impuesto que 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 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.

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 **DSR2** consideró las circunstancias agravantes establecidas en los numerales 2, 5, 6 y 7 del Art. 175 de la Ley, e indicó que se configura la continuidad, porque de manera repetida el contribuyente contravino la norma mediante una misma acción dolosa (rentas no declaradas), la posibilidad de asesoramiento a su alcance, pues el mismo se hallaba obligado a presentar sus EE.FF. desde el año 2014, las características de la infracción, debido a que existe una contradicción evidente entre sus documentos, las ventas informadas por sus proveedores y los datos obrantes en sus DD.JJ. y la falta de colaboración del sumariado para el esclarecimiento de los hechos. Consecuentemente, el **DSR2** consideró que corresponde aplicar una multa del 250% sobre los tributos defraudados, de conformidad a lo previsto en el Art. 175 de la Ley.

Asimismo, confirmó que corresponde la aplicación de una multa por Contravención de conformidad a lo establecido en el Art. 176 de la Ley, en concordancia con el Anexo de la Resolución General N° 13/2019 num. 6 Inc. b) por un monto de G 300.000, por el hecho de que **NN** no presentó las documentaciones requeridas por la **AT** en la Orden de Fiscalización.

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 las facultades conferidas en la Ley N° 125/1991,

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 - RESOLUCIÓN DE AJUSTE IRACIS	2016	4.971.628	12.429.070	17.400.698
511 - RESOLUCIÓN DE AJUSTE IRACIS	2017	4.267.275	10.668.188	14.935.463
511 - RESOLUCIÓN DE AJUSTE IRACIS	2018	7.579.521	18.948.803	26.528.324
511 - RESOLUCIÓN DE AJUSTE IRACIS	2019	5.773.459	14.433.648	20.207.107
800 - RESOLUCIÓN DE AJUSTE IRE GENERAL	2020	9.042.468	22.606.170	31.648.638
551 - RESOLUCIÓN DE AJUSTE POR CONTRAVENCIÓN	17/08/2022	0	300.000	300.000
Totales		31.634.351	79.385.879	111.020.230

**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 250% sobre los tributos no ingresados oportunamente, así como la aplicación de la multa por Contravención de conformidad a la Art. 176 de la Ley, 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 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.

ÓSCAR ORUÉ
VICEMINISTRO DE TRIBUTACIÓN