

**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 01/09/2022, a través de la Dirección General de Grandes Contribuyentes (**DGGC**), la **SET** dispuso la verificación de las obligaciones del IRACIS General de los ejercicios fiscales de 2018 y 2019; y del IRE General de los ejercicios fiscales de 2020 y 2021 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 fue cumplido parcialmente por el contribuyente.

La Fiscalización tuvo como antecedente la Nota DAGC3 N° 00/2022 del Departamento de Auditoría GC3 (**DAGC3**), en el que se informó sobre las inconsistencias detectadas a **NN** en el marco del programa de control al sector "Combustibles", 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 (Inventario), cuyo cálculo fue realizado mediante las ventas que fueron informadas por XX; hallándose indicios de una afectación de la Renta Neta Fiscal en perjuicio del Fisco, la cual dio como resultado la sugerencia remitida por el Departamento de Planeamiento Operativo (**DPO**) de la **DGGC**, a través del Informe Final N° 00 el cual se recomendó 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 los Arts. 7°, 13, 207, 211 de la Ley N° 125/1991 (en adelante la Ley) y sus reglamentaciones en los Arts. 63 y 64 del Decreto N° 6359/2005 y los Arts. 8° y 92 de la Ley N° 6380/2019, reglamentado por los Arts. 17 Y 18 del Decreto N° 3182/2019, por lo que en consecuencia, a fin poder determinar la rentabilidad del contribuyente, los auditores de la **SET** solicitaron al Departamento de Asesoría Económica el promedio de rentabilidad del sector económico que corresponde a **NN** durante los ejercicios fiscales controlados los cuales fueron aplicados a los efectos de obtener la base imponible y de esta manera efectuaron la reliquidación de la cual surgieron 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 sugiriendo la aplicación de 180%; todo ello según el siguiente detalle:

Impuestos	Ejercicios Fiscales	Monto Imponible	Impuesto a Ingresar	Multa 180%	Total, Gs.
511 - AJUSTE IRACIS	2018	274.249.000	27.424.900	49.364.820	76.789.720
511 - AJUSTE IRACIS	2019	155.564.458	15.556.446	28.001.603	43.558.049
800 - AJUSTE IRE GENERAL	2020	83.996.504	8.399.650	15.119.370	23.519.020
800 - AJUSTE IRE GENERAL	2021	32.966.757	3.296.676	5.934.017	9.230.693
<b>TOTAL</b>		<b>546.776.719</b>	<b>54.677.672</b>	<b>98.419.810</b>	<b>153.097.482</b>

A fin de precautelar las garantías constitucionales de la Defensa y el Debido Proceso, mediante Resolución de Instrucción N° 00 notificada el 16/12/2022, el Departamento de Sumarios y Recursos 2 (**DSR2**) 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 y la RG N° 114/2017 modificada por la RG N° 52/2020, por la cual se precisan aspectos relacionados a los procedimientos de Sumario Administrativo y de Recursos de Reconsideración.

El contribuyente sumariado presentó su Descargo, y mediante Resolución N° 00 del 13/01/2023 se procedió a la apertura del Periodo Probatorio a fin de que el mismo ofrezca las pruebas que considere para desvirtuar el Informe Final de Auditoría, sin embargo, **NN** no presentó escrito alguno; por lo que luego de cumplido el plazo de esta etapa procesal y no habiendo pruebas pendientes de diligenciamiento, se procedió al cierre de la misma mediante Resolución N° 00 del 24/02/2023. Posteriormente se verificó que **NN** tampoco presentó sus Alegatos, por tanto, 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:

Del escrito de Descargo presentado por **NN** se extrae cuanto sigue: "...En primer lugar debemos poner de relieve que la auditoría realizada ha tomado como parámetro los datos correspondientes al sujeto llamado "XX" cuando el sujeto fiscalizado es **NN**. Propiamente, el INFORME DE AUDITORIA de referencia menciona haber realizado un cálculo de inventario de mercaderías, notas de crédito, correspondientes a la XX sin haber fiscalizado ni realizado ningún acto de verificación/inventario de las mercaderías del sujeto fiscalizado con lo cual dicha auditoria no ha logrado establecer el stock de mercadería determinada (bienes de capital/activos) NO VENDIDOS, NO ENAJENADOS, cuales en ese estado no genera obligación tributaria..." (Sic). Así mismo, manifestó su intención de producir pruebas durante el proceso de sumarial para lo cual fue abierto el Periodo Probatorio, sin embargo, no ofreció diligencia alguna o elementos nuevos tendientes a esclarecer los hechos denunciados en su contra.

Pese a ello, del escrito de Descargo presentado por **NN** se extrae cuanto sigue: "...En primer lugar debemos poner de relieve que la auditoría realizada ha tomado como parámetro los datos correspondientes al sujeto llamado "XX" cuando el sujeto fiscalizado es **NN**. Propiamente, el INFORME DE AUDITORIA de referencia menciona haber realizado un cálculo de inventario de mercaderías, notas de crédito, correspondientes a la XX sin haber fiscalizado ni realizado ningún acto de verificación/inventario de las mercaderías del sujeto fiscalizado con lo cual dicha auditoria no ha logrado establecer el stock de mercadería determinada (bienes de capital/activos) NO VENDIDOS, NO ENAJENADOS, cuales en ese estado no genera obligación tributaria..." (sic).

Por su parte el **DSR2** mencionó que el proceso de Fiscalización efectivamente fue realizada al contribuyente sumariado **NN**, pero al no presentar el total de las documentaciones requeridas por la **AT** se procedió a cotejar las facturas de ventas presentadas por la firma proveedora **XX** y las informaciones obrantes en el Sistema de Información Integrada HECHAUKA.

Así también, el **DSR2** mencionó que a través de la Orden de Fiscalización debidamente notificada a **NN** se le solicitó el Libro Inventario (Detallado) inicial y final de los ejercicios fiscales controlados que sirven de respaldo 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**); por lo que lo manifestado con relación a la no Fiscalización del Inventario está totalmente alejada de la realidad.

Así mismo, resalto que, los auditores de la **SET** realizaron los cruces y el posterior análisis de las informaciones obtenidas del **SGTM**, y en virtud a ello detectaron varias irregularidades en las existencias de mercaderías y en los costos declarados por **NN**, como ser: 1) Importes de saldos de Inventarios distintos con respecto de las compras de mercaderías declaradas y registradas por el mismo 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 2018 a 2021 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; donde los mismos son coincidentes, y se corroboró las transacciones realizadas entre ambos.

Igualmente, el **DSR2** mencionó que los auditores de la **SET** aplicaron el promedio de Rentabilidad para el sector económico en el cual opera **NN** cuyos coeficientes fueron proporcionados por el Departamento de Asesoría Económica para los ejercicios fiscales controlados de la siguiente manera: 2018: 12.6%; 2019: 12.2%; 2020: 13.4% y 2021:13.4% a fin de que sea aplicado sobre el monto imponible de las inconsistencias detectadas.

Al respecto, el **DSR2** recalcó que todos los hechos mencionados en los párrafos anteriores no fueron desvirtuados por **NN**, pues si bien presentó su Descargo, no presentó las documentaciones solicitadas durante la Fiscalización y posteriormente no arrió ninguna prueba para 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 2018 a 2019, y del IRE General de los ejercicios fiscales 2020 y 2021 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, 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 1) 2) 5) y 6) 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. así como la falta de colaboración del sumariado para el esclarecimiento de los hechos. Consecuentemente, el **DSR2** consideró que corresponde aplicar una multa del 200% sobre los tributos defraudados, de conformidad a lo previsto en el Art. 175 de la Ley.

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 - AJUSTE IRACIS	2018	27.424.900	54.849.800	82.274.700
511 - AJUSTE IRACIS	2019	15.556.446	31.112.892	46.669.338
800 - AJUSTE IRE GENERAL	2020	8.399.650	16.799.300	25.198.950
800 - AJUSTE IRE GENERAL	2021	3.296.676	6.593.352	9.890.028
<b>Totales</b>		<b>54.677.672</b>	<b>109.355.344</b>	<b>164.033.016</b>

*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 200% sobre los tributos no ingresados oportunamente, 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**