

FORM.727-2

**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 06/03/2023, 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 2017 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 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 2017 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 cuatro (04) años; hallándose indicios de una afectación de la Renta Neta Fiscal en perjuicio del Fisco; por lo que mediante el Informe N° 00/2023 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 71 y 17 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 **NN** 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 (DD.JJ.) 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; todo ello según el siguiente detalle:

IMPUESTOS	EJERCICIOS FISCALES	BASE IMPONIBLE	IMPUESTO	MULTA
		A	B=Ax10%	C
111 - IRACIS	2017	466.417.726	46.641.773	LA MULTA POR DEFRAUDACIÓN SERÁ GRADUADA DE ACUERDO CON LO ESTABLECIDO EN EL ARTÍCULO 175, CONFORME A LOS PROCEDIMIENTOS PREVISTOS EN LOS ARTÍCULOS 212 Y 225 DE LA LEY N° 125/1991.
111 - IRACIS	2018	431.349.126	43.134.913	
111 - IRACIS	2019	387.201.420	38.720.142	
700 - IRE	2020	199.835.765	19.983.577	
<b>TOTAL</b>		<b>1.484.804.037</b>	<b>148.480.404</b>	

A fin de precautelar las garantías constitucionales de la Defensa y el Debido Proceso, mediante Resolución de Instrucción N° 00 notificada el 28/06/2023, 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.

Por su parte, el 29/06/2023, **NN** presentó un escrito manifestando su allanamiento a las pretensiones del Fisco, y solicitando su adhesión a los beneficios del Decreto N° 7086/2022, por ende corresponde la prosecución del trámite administrativo y declarar la cuestión de puro derecho conforme al inc. 6 del Art. 225 de la Ley, por lo que 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:

En referencia a la presentación del escrito mencionado el **DSR2**, mencionó que el mismo implica el reconocimiento del derecho material invocado en el acto administrativo y consecuentemente la renuncia a oponerse a la pretensión del Fisco, lo cual **NN** lo hace con relación al IRACIS General y al IRE General. Según el Diccionario de Ciencias Jurídicas de XX (2001) "ALLANARSE: Admitir, conforme con peticiones o requerimientos de otros". Por todo esto, el **DSR2** toma los dichos manifestados por **NN** como un allanamiento expreso con relación a las obligaciones reclamadas.

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 de los impuestos 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 2017 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. 10/59 del exp. N° 00.

Por todo lo expuesto, y considerando que el sumariado se ha allanado a la denuncia realizada por los auditores de la **SET**, el **DSR2** confirmó la denuncia realizada ya que **NN**, 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 71 y 17 del Decreto N° 3182/2019, el **DSR2** consideró que corresponde confirmar la reliquidación del IRACIS General de los ejercicios fiscales 2017 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. Como atenuante se puede destacar la conducta asumida por el infractor, así como el allanamiento presentado ante las pretensiones del Fisco. Consecuentemente, el **DSR2** consideró que corresponde aplicar a este caso una multa del 150% sobre los tributos defraudados, de conformidad a lo previsto en el Art. 175 de la Ley.

Finalmente, en lo que se refiere a los beneficios del Decreto N° 7086/2022 solicitados en la etapa de instrucción, el **DSR2** señaló que el referido Decreto prorrogado por el Decreto N° 8634 del 28/12/2022 establece un régimen excepcional y transitorio de regularización de deudas para aquellos contribuyentes que se allanen expresamente, que la tasa de interés mensual prevista en el penúltimo párrafo del Art. 171 de la Ley será del 0% para todas las deudas impositivas vencidas, correspondientes a los periodos fiscales mensuales cerrados hasta diciembre del 2020. Asimismo, dispone un régimen excepcional y transitorio de facilidades de pago, las cuales podrán ser concedidas de acuerdo a las condiciones establecidas en dichos Decretos, razón por la cual lo solicitado por **NN** es procedente ya que el contribuyente ha manifestado su conformidad con relación a los impuestos determinados dentro del plazo de vigencia de lo establecido en el Decreto ya mencionado, siempre y cuando cumpla con los requisitos establecidos a este efecto, en la citada normativa.

Con base en las consideraciones de hecho y de derecho expuestas anteriormente, el **DSR2** concluyó que corresponde reclamar el ajuste fiscal, aplicar la multa 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	2017	46.641.773	69.962.659	116.604.432
511 - AJUSTE IRACIS	2018	43.134.913	64.702.369	107.837.282
511 - AJUSTE IRACIS	2019	38.720.142	58.080.213	96.800.355
800 - AJUSTE IRE GENERAL	2020	19.983.577	29.975.365	49.958.942
Totales		<b>148.480.405</b>	<b>222.720.606</b>	<b>371.201.011</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 150% 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**