

RESOLUCION PARTICULAR

VISTO:

El expediente N° 00 y otros del Proceso de Determinación Tributaria y de Aplicación de Sanciones N° 00, instruido a la firma contribuyente **NN** (en adelante **NN**) con **RUC 00**, y a su representante legal **XX** con **CIC 00**;

CONSIDERANDO:

Que, por medio de la Orden de Fiscalización N° 00, notificada el 02/03/2023, la actual Gerencia General de Impuestos Internos de la Dirección Nacional de Ingresos Tributarios (en adelante **GGII**), a través de la Dirección General de Fiscalización Tributaria (**DGFT**), dispuso la verificación del IRACIS General de los ejercicios fiscales 2017, 2018 y 2019, asimismo del IRE General del ejercicio fiscal 2020, respecto al rubro Inventario y su vinculación e incidencia directa en la relación existencia/mercaderías/costos/ingresos y rentabilidad neta fiscal declarada. A dichos efectos, el Departamento de Auditoría le solicitó a la firma que presente sus documentos y libros contables, documentaciones que fueron proveídas por la firma fiscalizada.

Como antecedente, se tiene que el Departamento de Planeamiento Operativo (**DPO**) de la **DGFT** sugirió en el marco del programa de control de "XX 2022" encarado por la Coordinación de Controles Tributarios, la apertura de un proceso de Fiscalización Puntual a **NN** debido a inconsistencias detectadas en los ingresos y rentabilidades netas contables y fiscales declaradas por la firma de acuerdo al análisis efectuado a las compras y su incidencia en la formación de los costos de ventas, así como en los valores de las existencias de mercaderías.

Según el Informe Final de Auditoría N° 00 del 24/05/2023, los auditores de la **GGII** evaluaron el comportamiento tributario de **NN**, para el efecto, procedieron a realizar la determinación de las compras gravadas y exentas considerando los montos consignados en las DD.JJ., sus registros de compras del Sistema Integrado de Recopilación de Información HECHAUKA y las operaciones de ventas reportadas por sus proveedores informantes, variables que al ser aplicadas en la ecuación contable de inventario expusieron que los costos de ventas y las existencias no coinciden con los saldos y montos registrados en los Libros IVA Ventas y compras, DD.JJ. determinativas y los Estados Financieros declarados, en infracción al Art. 13 de la Ley N° 125/1991 (en adelante la Ley), en concordancia con los Arts. 63 y 64 del Anexo del Decreto N° 6359/2005 y el Art. 9° de la Ley N° 6380/2019, reglamentado por el Art. 17 y 18 del Anexo del Decreto N° 3182/2019.

Ante estas circunstancias, los Auditores de la **GGII** consideraron que **NN** obtuvo un beneficio indebido al declarar valores de compras, costos de ventas, saldos de inventarios e ingresos inconsistentes, causando un perjuicio al Fisco al lograr reducir las bases imponibles para la determinación de la renta neta de las obligaciones controladas, en ese contexto calificaron su conducta de conformidad con lo previsto en el Art. 172 de la Ley, y los Nums. 1), 3), 4) y 5) del Art. 173 de la Ley y el Num. 12) del Art. 174 de la misma norma legal, por suministrar datos falsos y hacer valer ante la Administración Tributaria, formas manifiestamente inadecuadas a la realidad de los hechos gravados, por lo cual sugirieron la aplicación de una multa de 1 a 3 veces el monto del tributo defraudado o pretendido defraudar conforme el Art. 175 de la Ley, a establecerse a las resultas del Sumario Administrativo. Además, debido a que el contribuyente no proporcionó en el plazo establecido las documentaciones solicitadas en la fiscalización, sugirieron la aplicación de la sanción por Contravención de conformidad con el Art. 176 de la mencionada Ley y en el Inc. "a" del Num 6 del Anexo de la RG N° 13/2019.

Por todo lo anterior, recomendaron que la **GGII** realice el siguiente ajuste fiscal:

IMPUESTO	EJERCICIO FISCAL	MONTO IMPONIBLE	IMPUESTO A INGRESAR	MULTA
511- JAUTE IRACIS	2017	83.222.673	8.322.267	
511 - AJUSTE IRACIS	2018	23.516.564	2.351.656	
511 - AJUSTE IRACIS	2019	12.149.336	1.214.934	
800 - AJUSTE IRE GENERAL	2020	190.662.656	19.066.266	
551-AJUSTE CONTRAVENCIÓN	08/03/2023	0	0	300.000
TOTAL		309.551.229	30.955.123	300.000

A fin de precautelar las Garantías Constitucionales de la Defensa y el Debido Proceso, mediante la Resolución de Instrucción de Sumario N° 00 notificada el 04/07/2023, el Departamento de Sumarios y Recursos 1 (en adelante **DSR1**), dispuso la instrucción del Sumario Administrativo a **NN** y a su Representante Legal XX, siendo notificada de la misma el 04/07/2023, conforme a lo establecido en los Arts. 182, 212 y 225 de la Ley, que prevén los procedimientos para la Determinación Tributaria y para la Aplicación de Sanciones, en concordancia con lo dispuesto en la RG N° 114/2017, por la cual se precisan aspectos relacionados con los procedimientos de Sumario Administrativo y de Recursos de Reconsideración.

Los sumariados no presentaron descargos a pesar de haber sido debidamente notificados, no obstante en salvaguarda del Derecho al Debido Proceso que les asiste prosiguieron las actuaciones, tal es así que por Resolución N° 00 notificada el 27/07/2023, el **DSR1** dispuso la apertura del periodo probatorio.

Posteriormente, la firma y su representante solicitaron copia de los antecedentes sumariales, siendo concedido mediante Providencia N° 00 del 02/08/2023. Asimismo, por Formulario N° 00 del 16/08/2023 solicitó prórroga para presentar pruebas, siendo nuevamente concedida en virtud de la Providencia N° 00.

El 28/08/2023 por Formulario N° 00, los sumariados peticionaron copia digital de los papeles de trabajo de la auditoría, petición concedida en virtud de la Providencia N° 00.

El 11/09/2023, **NN** y su representante ofrecieron pruebas y el 11/10/2023 por Formulario N° 00, solicitaron la aplicación de los porcentajes de rentabilidad establecidos por el Departamento de Asesoría Económica y la multa mínima, con los cuales estaría en condiciones de abonar los adeudos tributarios.

En estas condiciones, en vista de la disposición de los sumariados de regularizar el impuesto reclamado, el **DSR1** llamó a Autos para resolver según Resolución N° 00 de conformidad con lo dispuesto por el Num 6 de los Arts. 212 y 225 de la Ley.

Los antecedentes del caso fueron analizados por el **DSR1**, de acuerdo con el siguiente detalle:

En atención al caso planteado, si bien es cierto en su escrito de descargo la firma objetó las conclusiones del Informe Final de Auditoría, finalmente, de acuerdo al escrito presentado en fecha 11/10/2023, la misma formuló las siguientes manifestaciones: "...por el presente escrito, solicito el estudio, análisis y aplicación de los porcentajes de rentabilidad del sector por parte del área técnica de la Gerencia General de Impuestos Internos de la **DNIT**... a efectos de poder regularizar nuestra situación impositiva... creemos equitativo llegar a un punto intermedio entre la rentabilidad que realmente hemos obtenido y que reflejamos en nuestra declaraciones juradas y

la rentabilidad promedio obtenida por la DGFT, llegando a ese punto intermedio, nos sentimos en condiciones de aceptar y abonar los montos resultantes, a fin de cumplir y regularizar nuestra situación impositiva. ...solicitamos la aplicación de la multa mínima por defraudación del **cien por ciento (100%)**...” (sic).

Analizados los antecedentes obrantes en el expediente y la denuncia realizada por los auditores de la **GGII** y las pruebas presentadas por **NN** el **DSR1** concluyó que los datos de los costos declarados por la firma no coinciden con los datos informados por sus propios proveedores (HECHAUKA), persistiendo diferencias en las compras que no se han justificado.

Por ello, confirmó que **NN** declaró montos incorrectos en sus DD.JJ. con relación a sus compras, costos de ventas, saldos de inventarios e ingresos inconsistentes, los cuales al no contener la totalidad de sus operaciones comerciales y no ser evaluados correctamente, conforme lo establece el Art. 13 de la Ley, en concordancia con los Arts. 63 y 64 del Anexo del Decreto N° 6359/2005 y el Art. 9° de la Ley N° 6380/2019, reglamentado por el Art. 17 del Anexo del Decreto N° 3182/2019 para el ejercicio fiscal 2020, perjudicó a la **GGII** al tener como resultado márgenes de rentabilidad por debajo de la realidad económica afectando a la determinación de los ejercicios fiscales 2017, 2018, 2019 y 2020 restando fiabilidad a los Estados Financieros, DD.JJ. determinativas e informativas declaradas por la fiscalizada, por lo que corresponde la impugnación parcial de los libros contables presentados según lo establecido en el Art. 103 de la Ley N° 1034/1983.

Ahora bien, teniendo en cuenta las circunstancias propias del caso analizado, en cuanto a la determinación tributaria planteada sobre base mixta, el **DSR1** solicitó al Departamento de Asesoría Económica el índice de rentabilidad promedio relacionado al IRACIS General y al IRE General; de contribuyentes dedicados a la actividad de la sumariada, en la misma región del país, obteniéndose los siguientes porcentajes: 2,20% para el año 2017, 2,20% para el 2018, 3,20% para el 2019, 2,70% para el 2020, los que aplicados a la fórmula utilizada por los Auditores de la **GGII**, resulta en lo siguiente:

EJERCICIOS FISCALES	COSTO DEDUCIBLE S/ AUDITORÍA (CUADRO 2, COL. D)	GASTO DEDUCIBLE S/ DJ (F-101/F-500)	% RENTA NETA FISCAL S/ GGII	RENDA NETA FISCAL S/ GGII	RENDA NETA FISCAL S/ DJ (F-101/F-500)	RENDA NETA FISCAL NO DECLARADA	IMPUESTO NO INGRESADO
	A	B	C	$D = \frac{(A+B) \times C}{100-C}$	E	F = D-E	G = F*10%
2017	2.416.421.987	83.173.185	2.20%	56.228.112	15.513.935	40.714.177	4.071.418
2018	2.789.551.147	31.510.740	2.20%	63.459.470	90.969.819	-27.510.349	-2.751.035
2019	4.121.848.212	40.257.538	3.20%	137.590.273	165.792.620	-28.202.347	-2.820.235
2020	6.358.081.786	51.341.339	2.70%	177.856.551	111.352.046	66.504.505	6.650.451
TOTAL	15.685.903.132	206.282.802		435.134.406	383.628.420	107.218.683	10.721.868

En consecuencia, considerando que durante los ejercicios fiscales 2018 y 2019 no se observan saldos a favor del Fisco como las evidenciadas durante los otros períodos (2017 y 2020), según lo expuesto en el cuadro de reliquidación que antecede, concluyó que corresponde desestimar la denuncia relacionada a los referidos ejercicios fiscales.

Con relación a la conducta, el **DSR1** señaló que si bien la contribuyente se presentó a ejercer su defensa, no existiendo elementos que desvirtúen los hechos denunciados, y considerando las evidencias obtenidas durante el proceso de control, se confirma que **NN** incumplió con la normativa tributaria al obtener un beneficio indebido al declarar valores de compras, costos de ventas, saldos de inventarios e ingresos inconsistentes, causando un perjuicio al Fisco al lograr reducir las bases

imponibles para la determinación de la renta neta de las obligaciones controladas, confirmándose de esta manera la presunción establecida en los Nums. 1), 3) 4) y 5) del Art. 173 y el Num. 12) del Art. 174 de la Ley, se cumplen todos los presupuestos para calificar su conducta de acuerdo con el tipo legal previsto en el Art. 172 de la misma norma legal. Por ello, el **DSR1** concluyó que corresponde aplicar la multa por Defraudación del 100% sobre el impuesto a ingresar determinado por los auditores.

En cuanto a la multa por Contravención, el **DSR1** confirmó que corresponde su aplicación, de conformidad con el Art. 176 de la Ley y el Inc. "a" del Num 6 del Anexo de la RG N° 13/2019, debido a que la contribuyente no proporcionó los documentos solicitados en el plazo establecido en la fiscalización.

Por otra parte, refirió que el Art. 182 de la Ley Tributaria establece que los representantes legales serán responsables subsidiariamente en cuanto no procedan con la debida diligencia en sus funciones, respecto a los tributos que correspondan a su representada y que ésta se limita al valor de los bienes que administren o dispongan. En este caso en particular, quedó comprobado que **NN** no ingresó a la **GGII** los montos correspondientes a los impuestos señalados, defraudando al Fisco, y que **XX**, con **CIC 00**, no actuó diligentemente en su calidad de responsable de la firma ante la Administración Tributaria, debiendo haber desarrollado acciones concretas para lograr el cumplimiento de las obligaciones tributarias de su representada, y no lo hizo.

Por tanto, conforme a lo dispuesto en la citada norma, el **DSR1** señaló que corresponde establecer la responsabilidad subsidiaria de **XX**, con **CIC 00**, por las obligaciones que su representada no cumplió ante el Fisco, al no haber abonado los impuestos debidos.

Con base en las consideraciones de hecho y de derecho expuestas, el **DSR1** recomendó **HACER LUGAR PARCIALMENTE** a la denuncia contenida en el Informe Final de Auditoría N° 00 del 24/05/2023.

POR TANTO, en uso de sus facultades legales.

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	4.071.418	4.071.418	8.142.836
511 - AJUSTE IRACIS	2018	0	0	0
511 - AJUSTE IRACIS	2019	0	0	0
800 - AJUSTE IRE GENERAL	2020	6.650.451	6.650.451	13.300.902
551 - AJUSTE CONTRAVEN	08/03/2023	0	300.000	300.000
Totales		10.721.869	11.021.869	21.743.738

Sobre los tributos deberán adicionarse los intereses y la multa por Mora, los cuales serán liquidados conforme al Art. 171 de la Ley N° 125/1991.

Art. 2°: CALIFICAR la conducta de la firma contribuyente de acuerdo con lo establecido en el Art. 172 de la Ley N° 125/1991 y sancionar a la misma con una multa equivalente al 100% del tributo defraudado.

Art. 3°: ESTABLECER la responsabilidad subsidiaria de su Representante Legal **XX** con **CIC 00**.

Art. 4°: NOTIFICAR a la firma contribuyente conforme a la RG N° 114/2017, a los efectos de que proceda dar cumplimiento a lo dispuesto en la presente Resolución, bajo apercibimiento de Ley. Asimismo, a su representante legal, para su conocimiento.

Art. 5°: 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