

DIRECCIÓN NACIONAL DE INGRESOS TRIBUTARIOS
GERENCIA GENERAL DE IMPUESTOS INTERNOS

NUMERO

FORM.727-2

FECHA

RESOLUCION PARTICULAR

VISTO:

El Expediente N° 00 y otros del proceso para la Determinación Tributaria y Aplicación de Sanciones N° 00 instruido a la firma **NN** con **RUC 00** (en adelante **NN**) juntamente con su Representante Legal **XX** con **RUC N° 00** y;

CONSIDERANDO:

Que, mediante la Orden de Fiscalización Puntual N° 00 notificada el 27/4/2023, la Gerencia General de Impuestos Internos de la Dirección Nacional de Ingresos Tributarios, (**GGII**) a través de la Dirección General de Fiscalización Tributaria (**DGFT**), dispuso la verificación del IRE General del Ejercicio Fiscal 2020, sobre el rubro; inventarios, mercaderías, costos, ingresos y rentabilidad neta fiscal.

Para tal efecto le requirió que presente, Libros Diario, Compras, Balance de sumas y saldos, Estados Financieros, documentación e información que fue presentada en forma por la firma fiscalizada.

Según el Informe Final de Auditoría N° 00 del 20/07/2023, los auditores de la **GGII** constataron que las informaciones obrantes en el Sistema de Gestión Tributaria MARANGATU, juntamente con los documentos e informaciones puestas a disposición de la auditoría resultaron inconsistentes respecto de la existencia de mercaderías y costos declarados, ambos vinculados con los resultados fiscales, por lo que se procedió a identificar los valores de las compras gravadas y exentas considerando las declaraciones juradas determinativas e informativas, como variable para la aplicación de la ecuación contable de inventario ($\text{Costo de Venta} = \text{Existencia Inicial} + \text{Compras} - \text{Existencia Final}$), forma que permitió constatar que los costos de ventas y las existencias (Inventarios) no coinciden con los saldos registrados en los Libros Contables e impositivos, las Declaraciones Juradas Determinativas e Informativas y el Estado Financiero declarado; irregularidades que repercuten directamente en la renta neta fiscal declarada, en infracción al 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** incurrió en lo establecido por el Art. 172 de la Ley, al encuadrar su conducta a las presunciones establecidas en los Nums. 1), 3), 4) y 5) del Art. 173 de la Ley y Num. 12) del Art. 174 del mismo cuerpo legal, por lo que recomendaron la aplicación de una multa por Defraudación de 1 a 3 veces el monto del tributo defraudado o pretendido defraudar conforme al Art. 175 de la Ley, a establecerse a las results del sumario administrativo, todo ello según el siguiente cuadro:

OBLIGACIÓN	EJERCICIO FISCAL	MONTO IMPONIBLE	IMPUESTO A INGRESAR
800 - AJUSTE IRE GENERAL	2020	766.413.213	76.641.321

A fin de precautelar las Garantías Constitucionales de la Defensa y el Debido Proceso, por Resolución N° 00 notificada el 31/08/2023, el Departamento de Sumarios y Recursos 1 (**DSR1**) dispuso la instrucción del Sumario Administrativo a **NN** conforme a lo establecido en los Arts. 212 y 225 de la Ley, que prevén los procedimientos para la determinación tributaria y para la aplicación de sanciones y la RG N° 114/2017, por la cual se precisan aspectos relacionados a los procedimientos de Sumario Administrativo y de Recursos de Reconsideración.

En fecha 13/09/2023 **NN** presentó su Descargo, posteriormente el **DSR1** dispuso la Apertura del Periodo Probatorio por Resolución N° 00 del 15/09/2023, cumplido el plazo establecido se procedió al Cierre del Periodo Probatorio por Resolución N° 00 del 10/10/2023, y se comunicó al mismo la disposición de un plazo de diez (10) días hábiles para la presentación de sus Alegatos, el cual no fue presentado, por lo que culminadas las etapas procesales respectivas, por Providencia N° 00, el **DSR1** llamó a Autos para Resolver.

El **DSR1** analizó los antecedentes del caso y lo manifestado por **NN**, quien entre otras cosas, alegó: *"... en todo momento colaboramos en acercar todos los documentos, que respaldan la contabilidad de la empresa, donde soy representante legal... nuestros documentos presentados, donde se refleja con claridad las compras, las ventas, los gastos y costos, bien detallados, donde surge una utilidad imponible, nuestra empresa su régimen de liquidación de impuesto es del IRE General por contabilidad de costos y gastos deducibles del ingreso por ventas... nunca hemos escogido la opción de la renta presunta, que los sumariantes alegan. Además, hay que tener en cuenta que estábamos en plena Pandemia del COVID 19, dicho eso el año 2020, fue atípico..."* **NN**, presentó con su descargo una planilla simple y solicitó se realicen las determinaciones por medio de la misma.

El **DSR1** manifestó que del cruce de informaciones realizado por los auditores de la **GGII** entre lo obtenido a través del **SGTM** y las proveídas por **NN** fueron constatadas inconsistencias en la existencia de mercaderías y en los costos declarados, que incidieron directamente en las bajas rentabilidades netas fiscales declaradas por el sumariado, lo cual refleja fehacientemente la declaración incorrecta de los valores de compras, costos de ventas y saldos de inventario, este hecho habilita a la **GGII** a dejar de lado en parte los estados financieros y las declaraciones juradas ya que son informaciones irreales e inconsistentes, por otro lado, al no proporcionar durante la fiscalización y Sumario Administrativo los elementos de juicio necesarios y confiables para determinar la renta neta, corresponde la utilización de porcentajes estimados pertenecientes al mismo rubro y en el mismo periodo de tiempo, cabe mencionar que la planilla de cálculos de costos presentada por **NN** no constituye una prueba que merezca ser valorada ya que no se puede saber su composición u origen puesto que no cuentan con los documentos de respaldo, por lo que la misma no fue analizada.

Por otro lado, los auditores de la **GGII** procedieron a identificar los valores de las compras gravadas y exentas relacionadas a **NN** en base a lo consignado en sus declaraciones juradas determinativas, sus registros compras Hechauka y las operaciones de venta reportadas por los Agentes de Información en el Hechauka; valores que al ser aplicados en la ecuación contable de Inventario: Existencia Inicial + Compras – Existencia Final = Costo Deducibles, revelan que los costos de ventas y los saldos de existencia no concuerdan con los montos registrados en su contabilidad, DD.JJ. y Estados Financieros.

Las inconsistencias consisten en la declaración de importes de saldos de Inventarios distintos a los que resultan de los cálculos que surgieron de relacionar los montos de las compras declaradas correspondientes a Mercaderías y registradas por la **NN** a los fines de la liquidación del impuesto a la renta, con las informadas por la misma y los Agentes de Información, Costos deducibles menores a los declarados por la fiscalizada; Rentabilidad contable y fiscal inferior en relación con

los promedios declarados por contribuyentes del sector económico de **NN**. Ganancias irreales, ya que se verificaron el costo real y el ínfimo margen de utilidad declarado por la fiscalizada.

Con lo antedicho se demuestra, la declaración incorrecta de los valores de costos de ventas y saldos incorrectos de sus inventarios, que al no incluir la totalidad de las operaciones comerciales y no ser valuados adecuadamente conforme se estipula en el artículo 9° de la Ley N° 6380/2019 reglamentado por el artículo 17 del Anexo del Decreto 3182/2019; para el ejercicio fiscal 2020, originaron bajos márgenes de rentabilidades contables y fiscales en las declaraciones juradas, restando fiabilidad a los Estados Financieros y a las Declaraciones Juradas determinativas e informativas declaradas por la firma fiscalizada al proveer informaciones irreales o inconsistentes, por lo que los libros contables presentados, son impugnados en parte a los efectos legales, en ese sentido, la auditoría prescinde de ellos como medio de prueba conforme a lo estipulado en el artículo 103 la Ley N° 1034/1983 (Ley del Comerciante).

Ante la falta de elementos de juicio necesarios y confiables para determinar las rentas netas contables y fiscales reales, de manera a realizar la determinación del impuesto sobre base cierta, el **DSR1** 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 las utilidades no declaradas, asimismo, el **DSR1** precisó que la finalidad de todo el proceso es determinar el impuesto de acuerdo a la realidad económica (Art. 247 de la Ley), por lo que corresponde confirmar la liquidación del tributo efectuada por los auditores de la **GGII**, teniendo en cuenta la rentabilidad económica promedio según su actividad y zona geográfica, sobre todos los egresos de la firma, para obtener el total de la rentabilidad, la cual, según cuadro expuesto en el Informe Final asciende para el ejercicio 2020 a 8,8%, conforme se expone en el Informe Final de Auditoría - Cuadro 4: Determinación de la Renta Neta No Declarada.

En cuanto a la calificación de su conducta el **DSR1** señaló que la conducta de **NN** se adecua a la 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 76.641.321 en concepto de IRE General. 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 contribuyente fue con intención, y en el caso particular ha quedado plenamente demostrado que el mismo presentó declaraciones juradas con datos incorrectos y con ello suministró información inexacta sobre su actividad gravada (Nums. 1), 3), 4) y 5) del Art. 173 de la Ley), y que hizo valer ante la Administración Tributaria formas manifiestamente inapropiadas a la realidad de los hechos gravados (Num. 12) del Art. 174 de Ley), ya que registró valores, saldos de inventarios y costos deducibles irreales e inconsistentes.

A fin de establecer la graduación de la sanción, el **DSR1** consideró las circunstancias agravantes y atenuantes establecidas en el Art. 175 de la Ley, por tanto, el **DSR1** indicó que corresponde aplicar una multa por Defraudación de 200% sobre el tributo dejado de ingresar en concepto de IRE General.

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

Por su parte 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 el **XX** con **RUC N° 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, corresponde establecer la responsabilidad subsidiaria del **XX** con **RUC N° 00**, por las obligaciones que su representada no cumplió ante el Fisco, al no haber abonado los impuestos debidos.

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. 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
800 - AJUSTE IRE GENERAL	2020	76.641.321	153.282.642	229.923.963
Totales		76.641.321	153.282.642	229.923.963

** Sobre el tributo deberá adicionarse la Mora y los intereses que serán calculados conforme al Art. 171 de la Ley N° 125/1991.*

Art. 2°: CALIFICAR la conducta de la firma **NN** con **RUC 00**, como Defraudación, 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 200% sobre el tributo defraudado, conforme a las razones expuestas en el Considerando de la presente Resolución.

Art. 3°: ESTABLECER la responsabilidad subsidiaria del Representante Legal **XX** con **RUC N° 00**, conforme a los alcances señalados en el Art. 182 de la Ley N° 125/1991.

Art. 4°: NOTIFICAR a la firma conforme a la RG N° 114/2017, a fin de que proceda a dar cumplimiento a lo dispuesto en la presente Resolución, bajo apercibimiento de Ley.

Art. 5°: INFORMAR lo resuelto a la Dirección General de Recaudación y Oficinas Regionales, a fin de que tome conocimiento de los términos de la presente Resolución, y cumplido archivar.

ÉVER OTAZÚ

GERENTE GENERAL DE IMPUESTOS INTERNOS