

RESOLUCION PARTICULAR

VISTO:

El Expediente N° 00 y otros del proceso para la Determinación Tributaria y Aplicación de Sanciones N° 00, instruido al contribuyente **NN** con **RUC 00**(en adelante **NN**) y;

CONSIDERANDO:

Que, mediante la Orden de Fiscalización Puntual N° 00 notificada el 08/05/2023, 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 2018 y 2019, y el IRE General ejercicio fiscal 2020 de **NN**, específicamente sobre el rubro costos y su incidencia en los ingresos, y para tal efecto le requirió que presente sus libros Diario, Inventario y Mayor; Libro Ventas y Compras IVA, en soporte digital y en formato de planilla electrónica, tipo de costo aplicado y el detalle de la composición del costo que fue declarado en los Form. 101 y 500 impresos y en soporte digital, así como también sus EE.FF., Balance general, estado de resultados, estado de flujo de efectivo, estado de cambios en el patrimonio neto, y cuadro de revalúo y depreciación de bienes del activo fijo, a lo que el contribuyente dio cumplimiento mediante los expedientes N° 00 y 00, respectivamente.

La Fiscalización tuvo como antecedente el programa de "Control de Ganancias", enfocado a empresas de diversos sectores seleccionados por su relevancia y riesgo de inconsistencias en la determinación de su rentabilidad neta fiscal, 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 comportamiento tributario de **NN** de los años 2018, 2019 y 2020 a fin de conocer el promedio de su rentabilidad contable y su aporte fiscal; detectándose indicios de irregularidades en las compras declaradas por el mismo, lo cual tiene un impacto directo en los cálculos de costos e inventarios para la determinación de la Renta Neta; por lo que mediante el Informe DGFT/DPO N° 00/2023, el Departamento de Planeamiento Operativo (**DPO**) de la **DGFT** sugirió la apertura de una Fiscalización Puntual al contribuyente.

Según el Informe Final de Auditoría N° 00 del 08/08/2023, los auditores de la **GGII** constataron que **NN** aumentó indebidamente sus costos, saldos de inventario y ganancias, lo que incidió fiscalmente en sus obligaciones del IRE General e IRACIS general de los ejercicios fiscales controlados, obteniendo con ello un beneficio indebido al lograr reducir la renta neta imponible en perjuicio al Fisco, al enmarcarse los hechos constatados en lo establecido en los numerales 1), 3), 4) y 5) del Art. 173 de la Ley N° 125/1991 (en adelante la Ley) en infracción a el Art. 13 de la Ley y sus reglamentaciones en los Art. 63 y 64 del Anexo al Decreto N° 6359/2005 en lo que respecta a los ejercicios fiscales 2017, 2018 y 2019 así como también el Art. 9° de la Ley N° 6380/2019 reglamentado por el Art. 17 del Anexo al Decreto N° 3182/2019 para el ejercicio fiscal 2020, por tanto, realizaron el ajuste fiscal surgiendo saldos a favor del Fisco.

Ante estas circunstancias, los auditores de la **GGII** consideraron que **NN** incurrió en lo establecido por el Art. 172 de la Ley, que dispone: *"Incurrirán en defraudación fiscal, los contribuyentes, responsables y terceros ajenos a la relación jurídico tributaria que con la intención de obtener un beneficio indebido para sí o para un tercero, realizaren cualquier acto, aserción, omisión, simulación, ocultación o maniobra en perjuicio del fisco"*. En consecuencia, 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 resultados del Sumario Administrativo. Todo ello conforme se detalla en el siguiente cuadro:

Impuesto	Ejercicio Fiscal	Monto Imponible	Impuesto a Ingresar	Multa
511 - AJUSTE IRACIS	2018	295.192.935	29.519.293	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 125/1991.
511 - AJUSTE IRACIS	2019	325.332.416	32.533.242	
800 - AJUSTE IRE GENERAL	2020	401.493.714	40.149.371	
Total		1.022.019.065	102.201.906	

A fin de precautelar las Garantías Constitucionales de la Defensa y el Debido Proceso, por Resolución N° 00 notificada el 12/09/2023, el Departamento de Sumarios y Recursos 2 (**DSR2**) 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.

El 25/09/2021 mediante el Formulario N° 00, solicitó prórroga para la presentación de su Descargo, respectivamente otorgada por Providencia N° 00 y debidamente notificada el 26/09/2023. El Descargo fue presentado en tiempo y forma el 03/10/2023, en el que **NN** presentó su allanamiento y, 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, los antecedentes fueron analizados por el **DSR2**, según se expone a continuación:

NN dijo cuanto sigue que: *"Manifiesto mi conformidad con el resultado del Acta Final; solicitando el ajuste por resolución y manifiesto que deseo poner al día mis obligaciones para con el fisco, por lo que solicitó se pueda disminuir el porcentaje y que se obtenga la sanción mínima a la jurisdicción que corresponda para poder hacer frente a mis obligaciones y poder seguir con mis actividades laborales. Solicito al mismo tiempo, abonar mis obligaciones con una entrega del 10% (diez por ciento) y el saldo en 60 cuotas (Sesenta)."* (sic).

En referencia a la manifestación realizada por el sumariado, el **DSR2** mencionó que el allanamiento implica el reconocimiento del derecho material invocado en el acto administrativo y consecuentemente la renuncia a oponerse a la pretensión del Fisco, en concordancia con lo definido en el Diccionario de Ciencias Jurídicas de Manuel Ossorio (2001) *"ALLANARSE: Admitir, conforme con peticiones o requerimientos de otros"*; lo cual se observa en el escrito presentado por **NN** con relación a las obligaciones que le fueran reclamadas.

Sobre la cuestión de fondo, el **DSR2** analizó las informaciones obtenidas del Sistema de Gestión Tributaria Marangatu (**SGTM**) y las comparó con las proveídas por **NN** evidenciando inconsistencias entre las existencias de las mercaderías y en los costos declarados por el contribuyente, que tienen incidencia directa en las bajas rentabilidades netas fiscales declaradas. Ante este hecho, procedió a identificar los valores de las compras gravadas y exentas considerando sus Declaraciones Juradas determinativas, cuyos valores al ser aplicados a la ecuación contable de inventario, revelaron que los costos de ventas y los saldos de existencias difieren con los montos registrados en los libros contables, impositivos, así como las Declaraciones Juradas Determinativas y Estados Financieros de **NN**.

Por tanto, el **DSR2** concluyó que **NN** declaró incorrectamente los valores de sus costos de ventas, existencias de mercaderías y ganancias irreales o inconsistentes en sus Declaraciones Juradas del IRACIS General de los ejercicios fiscales 2017 al 2019 y del IRE General del ejercicio fiscal de 2020, lo cual originó en consecuencia la declaración de bajos márgenes de rentabilidad que afectó en la base imponible para la determinación de los mencionados impuestos en perjuicio del Fisco, infringiendo con su actuar las disposiciones contenidas en el Art. 13 de la Ley y sus reglamentaciones en los Arts. 63 y 64 del Decreto N° 6359/2005 y el Art. 9° de la Ley N° 6380/2019, reglamentado por los Arts. 17 y 71 del Decreto N° 3182/2019. Por tal motivo, el **DSR2** concluyó que corresponde hacer lugar a la denuncia efectuada por la **GGII** con base en los ajustes realizados y expuestos en el cuadro precedente.

En cuanto a la calificación de la conducta y la aplicación de sanciones, el **DSR2** manifestó 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 monto que dejó de ingresar en concepto del IRACIS General e IRE General con la intención de procurarse un beneficio indebido y no pagar los impuestos correspondientes. 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 de la firma contribuyente fue con intención, y en el caso particular ha quedado plenamente demostrado que **NN** presentó sus Declaraciones Juradas con datos falsos, suministró informaciones inexactas sobre sus operaciones (Numerales 3) 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 (Numeral 12) del Art. 174 de Ley), por lo que corresponde calificar su conducta como Defraudación.

A fin de establecer la graduación de la sanción, el **DSR2** señaló que, si bien existieron circunstancias agravantes, destacó que para la aplicación de esta es preciso considerar su finalidad, que además de la reparación del daño, debe ser lo suficientemente disuasiva para inducir al contribuyente al cumplimiento de sus obligaciones, sin que ello signifique un sustancial menoscabo a su patrimonio, al punto de provocar el cierre o cese definitivo de las actividades comerciales del infractor.

Por esta razón y en cumplimiento del Principio de Proporcionalidad, que faculta a la **GGII** a determinar la cuantía de la sanción entre un mínimo y un máximo, el **DSR2** analizó las diferentes circunstancias y peculiaridades del caso y señaló que se cumplen las circunstancias previstas en los numerales 1), 2), 5), 6) y 7) del Art. 175 de la Ley y consideró la reiteración y la continuidad por la comisión repetida de las mismas infracciones, también consideró el grado de cultura del infractor dado que el contribuyente contaba con la obligación de presentar sus Estados Financieros durante los ejercicios fiscalizados; la importancia del perjuicio fiscal y las características de la infracción, las que se configuran por la declaración incompleta de sus compras y la baja rentabilidad declarada; y finalmente por la conducta asumida por el infractor en el esclarecimiento de los hechos, pues **NN** planteó su allanamiento por lo tanto consideró que corresponde la aplicación de una multa del 220% sobre los tributos defraudados.

Finalmente, con base en las consideraciones de hecho y de derecho expuestas anteriormente, el **DSR2** concluyó que corresponde dictar el acto administrativo y aplicar la multa.

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
511 - AJUSTE IRACIS	2018	29.519.293	64.942.445	94.461.738
511 - AJUSTE IRACIS	2019	32.533.242	71.573.132	104.106.374
800 - AJUSTE IRE GENERAL	2020	40.149.371	88.328.616	128.477.987
Totales		102.201.906	224.844.193	327.046.099

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

Art. 2°: CALIFICAR la conducta de **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 220% sobre el tributo defraudado, conforme a las razones expuestas 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 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.

EVER OTAZÚ
GERENTE GENERAL DE IMPUESTOS INTERNOS