

RESOLUCION PARTICULAR

VISTO:

El proceso virtual N° 00, el expediente N° 00 y otros del Sumario Administrativo instruido a la contribuyente **NN**, con **RUC 00**, en adelante (**NN**), y;

CONSIDERANDO:

Que, mediante Orden de Fiscalización N° 00 notificada en fecha 23/02/2023, la actual Gerencia General de Impuestos Internos (en adelante **GGII**), a través de la Dirección General de Fiscalización Tributaria (**DGFT**), dispuso la verificación de las obligaciones correspondientes al IRACIS General de los ejercicios fiscales de 2017 al 2019, y del IRE General del ejercicio fiscal de 2020 de **NN**; específicamente sobre los Rubros: INVENTARIOS/MERCADERÍAS/COSTOS/INGRESOS/RENTABILIDAD NETA FISCAL; y para tal efecto, le requirió que presente los Libros de Compras y Ventas del IVA, Diario, Mayor e Inventario; Balance de sumas y saldos; y los Estados Financieros (**EE.FF.**), documentación que fue arrimada parcialmente por la contribuyente.

La verificación tuvo como antecedente el Informe DGFT/DPO N° 00/2023 del Departamento de Planeamiento Operativo (**DPO**) de la **DGFT**, referente al programa de control "XX 2022", llevado a cabo a empresas que se dedican a la distribución y venta de XX al por menor (Estaciones de Servicios), por la Coordinación de Controles Tributarios FT (**CCT FT**), a través del cual la dependencia mencionada informó que detectó inconsistencias que guardan relación directa con los ingresos y las rentabilidades netas contables y fiscales declaradas por la contribuyente; en consecuencia, se emitió y registró la Denuncia Interna que dio origen a la apertura de una Fiscalización Puntual a la misma.

Durante el proceso de control, los auditores de la **GGII** realizaron cruces de informaciones obtenidas del Sistema de Gestión Tributaria Marangatu (**SGTM**), juntamente con las proveídas por **NN**, en las que detectaron inconsistencias en las existencias de mercaderías y en los costos; ambos vinculados y que tienen incidencia directa en las bajas rentabilidades netas fiscales declaradas por la contribuyente; posteriormente, procedieron a identificar los valores de las compras gravadas y exentas correspondientes, y aplicaron la ecuación contable de inventario, con lo cual constataron que los costos de ventas y los saldos de existencias no concuerdan con los montos registrados en sus Libros IVA Ventas y Compras, Declaraciones Juradas (**DD.JJ.**) Determinativas y EE.FF.; en contravención a lo estipulado en el Art. 13 de la Ley N° 125/1991 (en adelante la Ley), concordantes con los Arts. 63 y 64 del Anexo del Decreto N° 6359/2005; y el Art. 9° de la Ley N° 6380/2019, concordantes con los Arts. 71 y 18 del Anexo del Decreto N° 3182/2019, hecho que resta fiabilidad a las DD.JJ. y EE.FF. presentados, por lo que los Libros Contables y Fiscales fueron impugnados en parte a los efectos legales.

Por otra parte, los auditores de la **GGII** constataron la no emisión en forma regular de comprobantes de ventas, mediante un procedimiento de compra simulada efectuada por parte del Departamento Jeroviaha de la **DGFT**, hecho que permitió demostrar que la contribuyente no declaró el total de sus ingresos y reforzar la tesis de las inconsistencias detectadas. Por todo lo expuesto y ante la falta de elementos de juicio suficientes y confiables, los auditores de la **GGII** procedieron a la determinación impuesto sobre base mixta, de conformidad a lo establecido en el Art. 211, Numeral 3) de la Ley.

Ante estas circunstancias, los auditores de la **GGII** consideraron que **NN** incurrió en lo establecido por el Art. 172 de la Ley, debido a que declaró compras, costos de ventas, existencias de mercaderías e ingresos irreales, hechos que implicaron el no ingreso al Fisco de los impuestos correspondientes, la presentación de las DD.JJ. y el suministro de informaciones con datos inexactos sobre sus operaciones comerciales, configurándose así la intención de defraudar al Fisco, al enmarcarse los mismos dentro de los términos del Art. 173 Numerales 1), 2), 3), 4) y 5) de la Ley. Igualmente, se configuró la presunción de Defraudación establecida en el Numeral 12) del Art. 174 de la Ley; por lo que recomendaron la aplicación de una multa por Defraudación, cuyo monto quedará establecido a las resultas del Sumario Administrativo; Además, recomendaron la aplicación de la sanción de Contravención, prevista en el Art. 176 de la Ley, de acuerdo con el Numeral 6), Inc. b) del Anexo a la RG N° 13/2019, por incumplimiento de deberes formales; todo ello conforme al siguiente detalle:

EJERCICIO	OBLIGACION	GRAVADO	IMPUESTO	MULTA
		A	B=Ax10%	C
2017	111 - IRACIS General	17.641.017	1.764.102	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.
2018	111 - IRACIS General	979.858.850	97.985.885	
2019	111 - IRACIS General	1.427.595.244	142.759.524	
2020	700 - IRE General	1.464.984.426	146.498.443	
		3.890.079.538	389.007.954	
551-CONTRAVENCIÓN				300.000

A fin de precautelar las Garantías Constitucionales de la Defensa y el Debido Proceso, por Resolución N° 00 notificada el 21/06/2023, el Departamento de Sumarios y Recursos 2 (**DSR2**) dispuso la instrucción del Sumario Administrativo a la firma contribuyente **NN** con **RUC 00**, conforme a lo establecido en los Arts. 212 y 225 de la Ley, que prevén los procedimientos para la determinación de tributos 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.

En fecha 04/07/2023 la sumariada presentó escrito mediante el cual solicitó prórroga para la presentación de su Descargo otorgada por Providencia N° 00, asimismo requirió copias de los antecedentes administrativos y las copias del Informe HECHAUKA, las cuales fueron proveídas con suspensión de plazo por 6 días hábiles conforme Providencia N° 00. Transcurrido el plazo legal, la contribuyente no presentó su Descargo; no obstante, a fin de garantizar su Derecho a la Defensa y al Debido Proceso, mediante Resolución N° 00 se procedió a la apertura del Periodo Probatorio por el término legal de 15 días hábiles para que ofrezca las pruebas que considere oportunas a fin de desvirtuar el Informe Final de Auditoría. Posteriormente, en fecha 17/08/2023 presentó su escrito de Defensa y solicitó la prórroga del plazo para presentar pruebas, la cual fue concedida por Providencia N° 00. Por formulario N° 00 ofreció pruebas documentales las cuales fueron puestas a consideración del Departamento de Auditoría FT1 de la **DGFT** por Medida de Mejor Proveer N° 00 con suspensión del plazo hasta su cumplimiento. Posteriormente, teniendo en consideración la complejidad del caso y el volumen de las pruebas ofrecidas, se dictaron las Resoluciones de prórroga del plazo RPP DPTT N° 00 y 11/2023. Además, por Formulario N° 00 la sumariada presentó recurso de Reconsideración contra la RPP DPTT N° 00/2023. En fecha 29/12/2023, la **DGFT** emitió el Informe Técnico N° 00 y no habiendo otras diligencias por cumplir se procedió al cierre del Periodo Probatorio por Resolución N° 00, y se comunicó a la sumariada la disposición de un plazo de 10 días hábiles para la presentación de sus Alegatos, los cuales fueron presentados; por lo que, culminadas las etapas procesales respectivas, el **DSR2** llamó a Autos para Resolver.

Los hechos y los antecedentes fueron analizados por el **DSR2** conforme se expone a continuación:

NN solicitó se revoque la RPP DPTT N° 00/2023 del 17/11/2023 por medio de un Recurso de Reconsideración (Proceso N° 00) en los siguientes términos: *"En relación al articulado utilizado para motivar la resolución en cuestión tiene una interpretación cuanto menos dudosa por parte de la Administración en relación a la aplicabilidad al **"NN con RUC 00 S/ SUMARIO ADMINISTRATIVO – INFORME FINAL DE AUDITORÍA N° 00 DEL 25/05/2023"** y todos los sumarios sometidos a la competencia de la Ley N° 125/91, pues ésta tiene claramente establecido los plazos del procedimiento de determinación tributaria y de aplicación de sanciones por infracciones tributarias, en los artículos 212 y 224 respectivamente, en los cuales están tipificados las prórrogas de plazos que se pueden hacer..."; "La aplicabilidad del artículo 81 de la Ley 6715/2021 no puede ser interpretada aisladamente sin tener en cuenta el artículo 34 de la misma ley "Los procedimientos administrativos que tengan regímenes especiales en las leyes seguirán vigentes y las disposiciones sobre procedimientos establecidas en los Capítulos III y V del presente Título les serán aplicable sólo en forma supletoria", claramente establece que los procedimientos dispuestos en los artículos 212 y 224 de la Ley N° 125/91 siguen vigentes y el artículo 81 solamente será aplicable de manera supletoria..."; "A fin de precautelar los intereses de mi mandante (administrado) y velando por el principio de legalidad y celeridad que hacen al procedimiento administrativo solicita a Ud. revoque la RPP DPTT N° 00/2023 ... a fin de regimnos íntegramente por lo dispuesto por la Ley 125/91."* (sic). Por lo que, en cumplimiento del Art. 32 de la RG N° 114/2017 que dispone: *"Los incidentes serán resueltos al momento de dictarse la Resolución Particular"*, el **DSR2** se pronunció al respecto.

En primer término, el **DSR2** manifestó que Ley N° 6715/2021, en su Art. 2° dispone que el ámbito de aplicación de las normas en ella contenidas abarcan los procedimientos y actos administrativos de todos los Organismos y Entidades del Estado en cumplimiento de su función administrativa, reputándose como de aplicación general. Así también, en su Art. 34 señala que: *"Los procedimientos administrativos que tengan regímenes especiales en las leyes seguirán vigentes y las disposiciones sobre procedimientos establecidas en los Capítulos III y V del presente Título les serán aplicables sólo en forma supletoria"*, aclarando con ello que se mantienen vigentes los procedimientos administrativos que tengan regímenes especiales.

En este orden, señaló que la legislación tributaria prevé en los Arts. 196 al 205 un Procedimiento General para la Administración Tributaria (**AT**), reservando un apartado para los procesos de Determinación y Aplicación de Sanciones especialmente definidos en los Arts. 212 y 225 de la Ley. En tal sentido, se tiene que la Ley cuenta con procedimientos especiales de Determinación y Aplicación de Sanciones sirviendo de base para reglamentar o procedimentar cuestiones no contempladas o definidas, profundizando en ellas en sus respectivas reglamentaciones.

Sobre el punto, cabe advertir que la **GGII** se encuentra expresamente autorizada por el Art. 186 de la Ley a fijar normas generales para trámites administrativos, impartir instrucciones y dictar los actos necesarios para la aplicación, administración, percepción y fiscalización de tributos y, las normas dictadas al respecto se subordinarán a las leyes y reglamentos y serán de observancia obligatoria para todos los funcionarios y para aquellos obligados que las hayan consentido expresa o tácitamente, o que hayan agotado con resultado adverso las vías impugnativas pertinentes.

Dicho esto, para el íntegro cumplimiento de las Garantías Constitucionales del Debido Proceso y del Derecho a la Defensa y a la vez hacer más eficiente la gestión de la **AT**, se dictó la RG N° 114/2017 **"POR LA CUAL SE PRECISAN ASPECTOS RELACIONADOS A LOS PROCEDIMIENTOS DE SUMARIO ADMINISTRATIVO Y DE RECURSOS DE RECONSIDERACIÓN"** modificada por la RG N° 52/2020, que en su Art. 19 establece: *"Plazo de duración. La tramitación del Sumario Administrativo no podrá exceder el plazo de doce (12) meses, contado desde el día siguiente al de la notificación del inicio del Sumario Administrativo y hasta el día de la notificación de la Resolución Particular. Este plazo solo podrá ser ampliado fundadamente, mediante resolución de la Máxima Autoridad Institucional"*, con lo cual quedó claro el plazo máximo previsto para los procesos de Sumarios Administrativos.

No obstante, es menester mencionar lo dispuesto en el Art. 81 de la Ley N° 6715/2021, normativa cuestionada por la contribuyente, respecto al "Plazo razonable de substanciación del procedimiento sancionatorio", el cual dispone: *"Sin perjuicio de lo establecido en el artículo anterior y a falta de disposición legal diferente, el Juez Instructor deberá arbitrar las medidas pertinentes a los efectos de procurar que la substanciación del procedimiento sumarial a su cargo no exceda de cuatro meses en total... Si, durante el transcurso del procedimiento sumarial, por circunstancias imprevistas o extraordinarias, por la complejidad del asunto, el volumen de las pruebas ofrecidas o por dificultades en la producción integral de las pruebas admitidas, el Juez Instructor no pudiese lograr que la substanciación del procedimiento sumarial a su cargo no exceda de cuatro meses en total, podrá prorrogar dicho plazo hasta el doble del establecido..."* (sic); así como lo previsto en el Art. 88 de la mencionada Ley, que reza: *"En los procedimientos administrativos iniciados antes de la fecha de vigencia de la presente Ley, se aplicarán los plazos de la misma a partir de dicha fecha, si con ello se reduce la duración del trámite"* (sic).

En consecuencia, ante las normativas transcritas, corresponde recurrir a estas disposiciones a fin de integrarla con la materia de la que trata el conflicto y dar solución a la situación que se plantea a fin de fijar con ello un plazo máximo dentro del cual deberá ser finiquitado el Sumario Administrativo, lo que permite otorgar seguridad jurídica a las partes al evitar la prolongación en el tiempo del proceso sustanciado y garantizar la celeridad en su juzgamiento.

Asimismo, el **DSR2** aclaró que los actos administrativos gozan de la presunción de validez tal como lo sustenta el tratadista Roberto Dromi, en su obra Derecho Administrativo, Pág. 272, quien sostiene: *"Los actos administrativos, por serlo, tienen a su favor la presunción de constituir el ejercicio legítimo de autoridad administrativa y, por consiguiente, toda invocación de nulidad contra ellos debe ser necesariamente alegada y probada; así sucede cuando se ha desconocido o vulnerado principio de derecho público o garantías individuales"*.

Por todo lo expuesto, el **DSR2** concluyó que resulta improcedente la solicitud de Revocación planteada por la sumariada, por lo que corresponde confirmar la resuelto tanto en la RPP DPTT N° 00/2023 como en la RPP DPTT N° 00/2023, la cual no fue objetada, y continuar con el análisis del caso.

NN señaló: *"...la descripción del alcance de la fiscalización es totalmente falsa, porque, como bien se puede visualizar en las conclusiones esgrimidas en el Informe Final de Auditoría, en ningún momento se ha realizado consideraciones... al rubro **ingresos** de mi representada, limitándose de manera totalmente sugestiva a desestimar sin razones... los elementos reales presentados por nuestra parte... con el único fin bien visible, de aplicar liquidación sobre base presunta utilizando una supuesta rentabilidad fiscal que desde ya rechazamos totalmente por no ajustarse a la realidad económica de los hechos..."; "... si los elementos reales; llámese comprobantes de compras, registros de inventarios, composición de la estructura del costo de venta del combustible no tienen elementos que puedan ser descartados... está **"PROHIBIDO"** determinar la obligación tributaria por método presunto, debiendo en todos los casos, determinarlo sobre base real..."; "Que, desde un principio pudo observarse una postura totalmente parcialista por parte de la Auditoría, dado que en ningún momento se consignó en la referida orden la solicitud de las **DOCUMENTACIONES DE RESPALDO...**"; "Que, uno de los motivos principales por el que impugnamos totalmente esas infundadas conclusiones de los fiscalizadores sobre las supuestas inconsistencias; es que los mismos en este apartado hacen referencia a **"Ingresos inconsistentes"** SIC. Sin embargo, como se puede visualizar en el alcance de la fiscalización; el mismo no incluyó el rubro de ingresos de mi representada..."; "Que, más descabellado y absurdo todavía es la aseveración de que los ingresos son inconsistentes por "los ínfimos márgenes de utilidad utilizados por el fiscalizado..."; "La fiscalización no expuso de manera clara, la forma de realizar los cálculos sobre el saldo de inventarios..."; "...tampoco la fiscalización ha demostrado dentro del proceso de fiscalización puntual; cuales son esos supuestos datos cruzados de los Agentes de Información del Hechauka, que, presumimos hará referencia a nuestros proveedores..."; "Que, ya hemos hecho mención que pretender denominar "inconsistencia" al hecho de tener ganancias reales diferentes a otros contribuyentes y utilizar un promedio de*

rentabilidad del sector, es ilegal..."; "La ganancia que la contribuyente pueda generar en el rubro de Estación de XX, está marcado por particularidades que escapan totalmente a una generalización y promedio comparado con otras estaciones de servicios.."; "... se puede ver que la Dirección de Fiscalización... no han realizado **controles, auditoria, verificaciones** a nuestro rubro de ingresos. De hecho, no nos han solicitado nuestros libros de ventas, nuestros comprobantes de ventas ni de compras..." (sic).

Además, en sus Alegatos señaló: "En el Informe Técnico, por así llamarlo, no se menciona absolutamente nada de los comprobantes de compras que fueron agregados, esto en razón que no procedieron a cotejarlo con los libros de contables, los cuales fueron impugnados en parte, mucho menos se realizó un estudio de costos, ha dicho fin, mi parte presentó todos los comprobantes de compras y ventas."; "A fin de determinar las **"inconsistencias en las existencias de mercaderías"**, la auditoría necesariamente **debió realizar un minucioso seguimiento de todos los ítems de mercaderías**, con base a los libros de Inventario, **compras según facturas de compras y las ventas según las facturas de ventas emitidas en su momento por mi representada.**" (sic).

En primer término, el **DSR2** mencionó que la sumariada agregó pruebas documentales, las cuales fueron puestas a consideración del Departamento de Auditoría FT1 de la **DGFT**, conforme a lo dispuesto por el Art. 15 de la RG N° 114/2017, a fin de que dicha dependencia se expida al respecto; dependencia que emitió el Informe Técnico N° 00 del 29/12/2023, en el cual se expone: "Dice el Acta Final segundo apartado "II. ALCANCE DE LA FISCALIZACIÓN PUNTUAL; La fiscalización puntual abarcó el Impuesto a las Rentas de las Actividades Comerciales, Industriales o de Servicios (IRACIS) de los ejercicios fiscales 2017 a 2019 y el Impuesto a la Renta Empresarial (IRE-Régimen General) del 2020, en los rubros INVENTARIO/MERCADERIAS/COSTOS/INGRESOS/RENTABILIDAD NETA FISCAL. Con relación a los ingresos, es importante resaltar que las Facturas de Ventas del Fiscalizado no fueron consideradas como prueba válida. Esto a razón de que las discrepancias en los costos declarados tienen un impacto directo en los saldos de inventarios y en los ingresos."

El **DSR2** analizó los expedientes que forman parte de los antecedentes del proceso y las diligencias realizadas durante la Fiscalización, juntamente con los medios probatorios ofrecidos por la sumariada; y verificó que los auditores de la **GGII** procedieron a contrastar las informaciones obrantes en el **SGTM** y el reporte del Sistema de Recopilación de Información Hechauka, juntamente con los elementos puestos a disposición por **NN**; en donde resultaron inconsistencias respecto a la existencia de mercaderías y en los costos, específicamente referidas a importes de saldos de inventario distintos a los que resultan de los cálculos que surgieron de relacionar los montos de las compras declaradas, correspondientes a mercaderías y las registradas por la misma en sus DD.JJ. del IVA General, ingresos inconsistentes y costos deducibles que difieren con los declarados, originando bajos márgenes de rentabilidad contable y fiscal en comparación con los promedios declarados por contribuyentes del mismo sector a que se dedica la sumariada, que se traducen en ganancias irreales, aspectos con los que logró reducir los montos de los impuestos que debió ingresar al Fisco; restando fiabilidad a los EE.FF. y a las DD.JJ. determinativas e informativas declaradas al proporcionar informaciones irreales o inconsistentes, en tal sentido los auditores de la **GGII** prescindieron de los Libros Contables y Fiscales presentados. En este punto, el **DSR2** destacó que durante el presente proceso por Providencia N° 00 fueron otorgadas copias íntegras de los antecedentes del Sumario Administrativo, así como de los Informes Hechauka utilizados para la determinación, las cuales fueron retiradas por el autorizado por parte de la contribuyente, conforme al escrito presentado por Formulario N° 00.

En el mismo orden, el **DSR2** señaló que las bajas rentabilidades contables no condicen con la realidad económica de los contribuyentes que desarrollan la misma actividad, ni con los volúmenes de compras y ventas declaradas; constatándose de este modo, que la sumariada declaró de manera incorrecta los valores de compras, costo de ventas, saldo de inventarios e ingresos; resultando estas irreales e inconsistentes, y ante la no inclusión del total de sus

operaciones comerciales incidió de manera directa en la baja rentabilidad neta fiscal. En consecuencia, señaló que corresponde la impugnación de los documentos realizada por el equipo auditor, conforme a lo estipulado en el Art. 103 de la Ley N° 1034/1983 (Ley del Comerciante) que indica: "*Cuando resulte prueba contradictoria de los asientos de los libros, registros y sus comprobantes, llevados en forma, se prescindirá de este medio de prueba y se estará a las demás producidas*" (sic); por tanto, se adhiere a la determinación realizada por los mismos; todo ello, con base en sus DD.JJ. determinativas, registros de compras del Sistema Integrado de Recopilación de la Información Hechauka y las operaciones de ventas reportadas por sus proveedores informantes.

Además, el **DSR2** resaltó que los auditores de la **GGII** constataron la no emisión en forma regular de comprobantes de ventas, mediante un procedimiento de compra simulada efectuada por parte del Departamento Jeroviaha de la **DGFT**, hecho que permitió demostrar que la contribuyente no declaró el total de sus ingresos y reforzar la tesis de las inconsistencias detectadas (Expediente N° 00).

En consecuencia, el **DSR2** concluyó que la contribuyente presentó sus registros contables y sus DD.JJ. (obrantos en el **SGTM**); en las que consignó informaciones que no pueden ser tenidas en cuenta, en virtud del Art. 103 de la Ley N° 1034/1983 "Ley del Comerciante", por proveer información inexacta e inconsistente con la realidad de los hechos; por lo que, en presencia de pruebas contradictorias, en este caso las inconsistencias detectadas, las mismas no son conducentes al esclarecimiento de los hechos.

Además, aclaró que si bien la determinación del impuesto debe efectuarse sobre la base de lo consignado por el contribuyente en sus DD.JJ., estos en todo momento deben reflejar datos ciertos, exactos y concordantes con la realidad de los hechos económicos gravados. No obstante, y ante dudas relativas a la veracidad y exactitud de lo registrado por el contribuyente o cuando mediante una Fiscalización surgieran montos a ingresar, la determinación puede realizarse sobre base presunta o mixta, conforme lo establece el Art. 211 de la Ley, a cuyo efecto destacó que durante la auditoría fueron solicitadas las rentabilidades netas fiscales promedio del sector de contribuyentes dedicados a la actividad económica declarada por **NN**, en donde se evidenció que la contribuyente arroja utilidades que difieren significativamente con los promedios declarados por lo demás contribuyentes del sector, lo que no condice con el flujo de efectivo que maneja y las compras que realiza.

En este mismo orden, el **DSR2** destacó que la contribuyente cuestionó el porcentaje de renta neta fiscal aplicado durante la Fiscalización Puntual; sin embargo, no proporcionó elementos de convicción de carácter técnico documental, como cálculos detallados de margen bruto y neto de las mercaderías, considerando costos y precios de venta de forma individual por línea de producto, variaciones del costo de adquisición y distribución, entre otros; por lo que ante la ausencia de estos cálculos que sustenten una metodología tributaria válida para la determinación de sus costos y de fundamentos que desacrediten el porcentaje establecido en la Fiscalización, confirmó que corresponde la utilización del porcentaje de renta neta fiscal aplicado en el Acta e Informe Final.

Por otra parte, el **DSR2** resaltó que el Art. 189 de la Ley establece las facultades que posee la **AT** a modo de controlar el cumplimiento de las obligaciones tributarias por los sujetos obligados; las que sirven para detectar las irregularidades que dan lugar a una Fiscalización. Además, destacó, respecto al Informe Final de Auditoría, que lo expuesto por los auditores es un informe relacionado a los trabajos realizados durante la Fiscalización para el análisis del caso, el cual se exhibe al contribuyente, de manera a dar lugar a los procedimientos para la determinación tributaria y para la aplicación de sanciones establecidas en los Arts. 212 y 225 de la Ley, así como en la RG N° 114/2017.

En cuanto a los documentos presentados, el **DSR2** constató que la contribuyente no proporcionó hechos ni elementos que desvirtúen las conclusiones de la auditoría, y recalcó que las informaciones, todas registradas y declaradas por la misma sumariada, ya fueron analizadas por los auditores de la **GGII** y mencionó que los comprobantes indicados no fueron solicitados por la **AT**, debido a que el trabajo realizado consistió en la verificación de los registros contables.

Por lo expuesto, el **DSR2** concluyó que corresponde la denuncia realizada por los auditores en cuanto a la declaración de compras, costos de ventas, existencias de mercaderías e ingresos irreales; debido a que la la sumariada no declaró la totalidad de las operaciones gravadas por el impuesto a la renta, disminuyendo los resultados fiscales, en contravención a lo establecido en el Art. 13 de la Ley y sus reglamentaciones, en los Arts. 63 y 64 del Anexo al Decreto N° 6359/2005, para los ejercicios fiscales de 2017, 2018 y 2019; y el Art. 9° de la Ley N° 6380/2019 reglamentado por los Arts. 17 y 18 del Anexo al Decreto N° 3182/2019 para el ejercicio fiscal de 2020; por lo que, concluyó que corresponde confirmar la determinación realizada expuesta en el Informe Final de Auditoría.

NN expresó: "*Que, negamos categóricamente que nuestra empresa haya tenido intención de defraudar ni mucho menos que hayamos cometido defraudación fiscal...*"; "*Que, hemos probado con la total refutación de los argumentos de la fiscalización, que en ningún momento hemos declarado costos, gastos o ingresos irreales o inconsistentes...*"; "*Que, por tanto, solicitamos se desestime la calificación como defraudación fiscal de nuestra conducta y se disponga, por tanto, que no existe ninguna penalización (multa) a aplicar...*" (sic).

Respecto a la calificación de la conducta y la aplicación de sanciones, 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 no solo está representado por el monto que dejó de ingresar en concepto de tributos, sino además por la declaración de compras, costos de venta incompletos, existencias e ingresos inconsistentes. Por esta razón, la propia Ley establece que de confirmarse alguna de las presunciones establecidas en el Art. 173 de la Ley se comprueba que el actuar del sujeto fue con intención, y en el caso particular de **NN**, ha quedado plenamente demostrado que la misma presentó sus DD.JJ. con datos falsos y suministró informaciones inexactas sobre sus operaciones comerciales (Numerales 1), 2), 3), 4) y 5)); y que además hizo valer ante la **AT** formas manifiestamente inapropiadas a la realidad de los hechos gravados, por lo que corresponde calificar su conducta como Defraudación (Numeral 12) del Art. 174 de la Ley).

A fin de establecer la graduación de la sanción, el **DSR2** señaló que, para su aplicación es preciso considerar la finalidad de esta, 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 actividades 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 en general y del contribuyente en particular; y consideró la reiteración, el grado de cultura del infractor, la posibilidad de asesoramiento, el perjuicio fiscal, la característica de la infracción y la conducta que el infractor.

Por tanto, conforme a las evidencias obtenidas, para el **DSR2** quedó confirmado que se cumplen todos los presupuestos para calificar la conducta de **NN** de acuerdo con el tipo legal previsto en el Art. 172 de la Ley, por lo que corresponde aplicar la multa por Defraudación del 220% sobre los impuestos afectados.

Además, el **DSR2** confirmó que corresponde la aplicación de la sanción por Contravención prevista en el Art. 176 de la Ley, de acuerdo con el Anexo de la Resolución General N° 13/2019, por incumplimiento de deberes formales.

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 que la 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	2017	1.764.102	3.881.024	5.645.126
511 - AJUSTE IRACIS	2018	97.985.885	215.568.947	313.554.832
511 - AJUSTE IRACIS	2019	142.759.524	314.070.953	456.830.477
800 - AJUSTE IRE GENERAL	2020	146.498.443	322.296.575	468.795.018
551 - AJUSTE CONTRAVEN	07/03/2023	0	300.000	300.000
Totales		389.007.954	856.117.499	1.245.125.453

**Los accesorios legales serán calculados conforme a lo dispuesto en el Art. 171 de la Ley 125/1991.*

Art. 2°: **CALIFICAR** la conducta de la contribuyente **NN** con **RUC 00**, de acuerdo con lo establecido en el Artículo 172 de la Ley 125/1991; y **SANCIONAR** a la misma con la aplicación de una multa equivalente al 220% sobre los impuestos defraudados más la sanción por Contravención, de conformidad a lo expuesto en el Considerando de la presente Resolución.

Art. 3°: **NOTIFICAR** a la contribuyente conforme a la RG N° 114/2017, modificada por la RG N° 52/2020, a fin de que procedan 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.

**EVER OTAZÚ
GERENTE GENERAL DE IMPUESTOS INTERNOS**