

**RESOLUCION PARTICULAR**

---

**VISTO:**

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

**CONSIDERANDO:**

Que mediante la Orden de Fiscalización N° 00 notificada el 17/08/2023, a través de la Dirección General de Fiscalización Tributaria (**DGFT**), la actual Gerencia General de Impuestos Internos de la Dirección Nacional de Ingresos Tributarios en adelante (**GGII**) dispuso la Fiscalización Puntual de las obligaciones del IRACIS de los ejercicios fiscales de 2017, 2018 y 2019 y del IRE General de los ejercicios fiscales 2020 y 2021 de **NN**, específicamente los Rubros: INVENTARIOS/MERCADERÍAS/COSTOS/INGRESOS/RENTABILIDAD NETA FISCAL, para tal efecto le requirió que presente sus libros contables e impositivos, lo cual fue cumplido fuera del plazo.

La fiscalización tuvo como antecedente las investigaciones y cruces de informaciones que realizó la **GGII**, ante la sospecha de la afectación en la determinación de la Renta Neta Fiscal en perjuicio del Fisco, el Departamento de Planeamiento Operativo FT emitió el Informe DGFT/DPO N° 00/2023 y generó el proceso para la emisión de la Orden de Fiscalización Puntual.

En este sentido, el Departamento de Auditoría FT1 (**DAFT1**), en el marco de las investigaciones de Control de Ganancias enfocadas a contribuyentes del sector comercial, analizó las compras de **NN** y su incidencia en la determinación de los valores de costos de ventas, así como los saldos en existencias de mercaderías y detectó inconsistencias que guardan relación directa con las declaraciones de ingresos y ganancias, costos de ventas, compras y saldos de inventario de mercaderías.

A través de dichos cruces y análisis de las informaciones obtenidas del Sistema de Gestión Tributaria Marangatu (**SGTM**) juntamente con las proveídas por **NN**, el equipo auditor constató inconsistencias en las existencias de mercaderías y en los costos; ambos vinculados y que tienen incidencia directa en las bajas rentabilidades netas fiscales declaradas, detectó: Importes de saldos de Inventarios declarados distintos a los que resultan de los cálculos que surgieron de relacionar los montos de compras declaradas correspondientes a Mercaderías y registradas por la firma fiscalizada a los fines de la liquidación del IVA y con los registros del módulo Hechauka; Importes de Costos de Ventas distintos a los que resultan de los cálculos que surgieron de relacionar los inventarios iniciales y finales y las compras determinadas por la auditoría y rentabilidades fiscales inferiores en relación con los promedios del sector económico de la contribuyente.

Con los procedimientos y elementos obtenidos, el equipo auditor de la **GGII** concluyó en que **NN** en los ejercicios fiscales controlados no declaró correctamente los valores de las compras y costos de ventas al no incluir la totalidad de las operaciones comerciales, no cumplió lo dispuesto en el Art. 13 de la Ley N° 125/1991 y sus modificaciones en adelante (**la Ley**), reglamentado por los Arts. 63 y 64 del Anexo al Decreto N° 6359/2005 y el Art. 9° de la Ley N° 6380/2019 reglamentado por los Arts. 17 y 18 al Decreto N° 3182/2019.

Debido a que la declaración incorrecta de los valores resta fiabilidad a los ingresos, ganancias o resultados declarados por **NN** al proveer informaciones irreales o inconsistentes, los libros

contables presentados fueron impugnados y se prescindió de ellos como medio de prueba conforme a lo estipulado en el Art. 103 de la Ley N° 1034/1983 y se procedió a determinar la Renta Neta afectada de acuerdo a lo previsto por el Art. 211, Num. 3) de la Ley.

En este contexto, el equipo auditor de la **GGII** sugirió calificar la conducta conforme a lo dispuesto en el Art. 172, aplicar la sanción atendiendo los presupuestos del Art. 175 de la Ley, así como la multa por Contravención, prevista en el Art. 176 de la Ley, reglamentado por el Inc. a) del Num. 6 del Anexo de la Resolución General N° 13/2019, por presentar fuera del plazo prorrogado de la Orden de Fiscalización las documentaciones requeridas, conforme al siguiente detalle:

Impuesto	Ejercicios Fiscales	Monto Imponible	Impuesto a Ingresar	Multas por Defraudación
511 - AJUSTE IRACIS	2017	591.147	59.115	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 N° 125/1991.
511 - AJUSTE IRACIS	2018	511.787.334	51.178.733	
511 - AJUSTE IRACIS	2019	375.181.513	37.518.151	
800 - AJUSTE IRE GENERAL	2020	2.338.361.885	233.836.188	
800 - AJUSTE IRE GENERAL	2021	3.558.215.646	355.821.565	
551 - AJUSTE CONTRAVENCIÓN	17/8/2023	0	0	300.000
<b>Totales</b>		<b>6.784.137.525</b>	<b>678.413.752</b>	<b>300.000</b>

A fin de precautelar las Garantías Constitucionales de la Defensa y el Debido Proceso, mediante Resolución de Instrucción N° 00 notificada el 07/12/2023 se instruyó Sumario Administrativo a la contribuyente, conforme lo disponen los Arts. 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.

Atendiendo a que **NN** no presentó su escrito de descargo con relación a los hechos denunciados durante el plazo de Ley, a pesar de haber sido notificada debidamente a través de la dirección de correo declarado en el RUC. A fin de garantizar el Derecho a la Defensa y el Debido Proceso, la **GGII** prosiguió con las etapas del Sumario Administrativo conforme lo prescribe el Libro V de la Ley, motivo por el cual se abrió el Periodo Probatorio a los efectos de que la sumariada ofrezca las pruebas tendientes a desvirtuar el Informe Final de Auditoría, según Resolución de Apertura del Periodo Probatorio N° 00, notificada el 09/01/2024, el **SGTM** registró el ingreso del Formulario N° 00 del 16/01/2024 mediante el cual solicitó fotocopia de los antecedentes de la fiscalización, por Providencia N° 00 de la misma fecha el pedido fue concedido. Posteriormente, emitió la Resolución de Cierre del Periodo Probatorio N° 00, notificada el 01/02/2024.

El 14/02/2024 el **SGTM** registró el ingreso del Formulario N° 00 a través del cual **NN** presentó su escrito de alegatos y finalmente el llamado a Autos para Resolver N° 00 del 15/02/2024.

Todos los antecedentes agregados en el Sumario fueron analizados por el Departamento de Sumarios y Recursos 1 (**DSR1**), conforme se expone a continuación:

En su escrito de alegatos **NN** arguyó: "...invocando el Principio de Informalismo consagrado en beneficio exclusivo del Administrado - Tributario, ya que la irrestricta aplicación de la norma es facultad imperante de la Administración por el Principio de Legalidad, ...el fin último es hallar la verdad material, correspondiendo de este modo... procedieron a analizar las compras y su incidencia en la determinación de los valores de costo de ventas, así como los saldos de existencia de mercaderías. Han detectado supuestas inconsistencias, sin embargo, no existen pruebas al respecto, pues en el expediente administrativo no se visualiza cómo concluyen la existencia de dichas irregularidades; por el contrario, se limitan a comparar y evaluar someramente el comportamiento de la empresa en lo referido al volumen y financiamiento de las operaciones de compras con relación a la rentabilidad contable y aportes fiscales... no se señala cómo llegaron a dicha rentabilidad, por lo que he estado sometido a un estado de INDEFENSIÓN, que nuevamente, el hecho violenta principios constitucionales... con desconocimiento o mala intención, contra toda lógica de liquidación de impuestos, se relacionan rentabilidades contables

*con aportes fiscales, "olvidando" la necesaria conciliación tributaria, que resulta del itinerario que parte de un resultado contable hasta llegar ajustes mediante, a la renta neta imponible que es la base para el pago de los impuestos... Rechazo enfáticamente la determinación con base mixta realizada por parte de los auditores actuantes... si se ha presentado efectivamente todo lo requerido, corresponde que la Administración realice la determinación con base cierta..." sic.*

El **DSR1** refirió que efectivamente el objetivo de la instrucción del Sumario Administrativo es llegar a la verdad material de los hechos acaecidos que fueron denunciados en el Informe Final de Auditoría, debido a ello, el Principio de informalismo rige la materia administrativa como mencionó la sumariada; sin embargo, en esta etapa no se adjuntó prueba alguna que refute las inconsistencias constatadas en los ejercicios fiscalizados.

Sobre el fondo de la cuestión, el **DSR1** señaló que no es cierto lo argüido respecto a la falta de pruebas, prosiguió, basta con realizar un análisis exhaustivo del Informe Denuncia donde se realizó una exposición de las inconsistencias, los registros de las *COMPRAS PARA INVENTARIOS* del módulo Hechauka de las **SGTM**, los registros que ella misma proveyó mediante sus Declaraciones Juradas, los *INVENTARIOS INICIALES* e *INVENTARIOS FINALES* de sus Estados Financieros y los *COSTOS* registrados en sus Formularios N° 101 y N° 500, los registros mencionados respecto a los costos y la existencia de mercaderías no son coincidentes.

Existen diferencias entre las compras de mercaderías registradas en el módulo Hechauka y aquellas registradas por la sumariada para la liquidación del IVA Formulario N° 120, en el quinquenio fiscalizado registró compras por Gs. 58.021.109.989.

El **DSR1** consideró pertinente recordar que las DD.JJ. determinativas e informativas deben reflejar los registros contables e impositivos de los contribuyentes y a su vez éstos registros deben estar respaldados por documentos que reflejen datos ciertos, exactos y concordantes con la realidad económica. **NN** proveyó informaciones irreales o inconsistentes, por lo que corresponde impugnar en parte los libros contables presentados, de acuerdo al Art. 103 la Ley N° 1034/1983 (Ley del Comerciante).

Debido a ello, no se puede determinar tributos sobre base cierta y corresponde la determinación sobre base mixta conforme a lo estipulado en el Art. 211 Num. 3) de la Ley, que dicta: *"...Sobre base mixta, en parte sobre base cierta y en parte sobre base presunta. A este efecto se podrán utilizar en parte la información contable del contribuyente y rechazarla en otra, según el mérito o grado de confiabilidad que ella merezca..." sic.*

Respecto a la rentabilidad utilizada, el **DSR1** prosiguió señalando que, a fin de hallar los tributos debidos la **GGII** recurrió a la utilidad Neta Fiscal del sector; es decir, de aquellos contribuyentes que han declarado la misma actividad económica, de acuerdo a lo informado por el Departamento de Asesoría Económica dependiente de la Gerencia Ejecutiva de la **DNIT**, de acuerdo a la impresión del correo remitido y que obra a fs. 32 del expediente N° 00.

En este contexto, el **DSR1** concluyó en que se ajusta a derecho proceder conforme a lo dispuesto en el Art. 211, Num. 3 de la Ley para calcular la determinación de los tributos debidos, porque al no declarar las compras realizadas omitió declarar también sus ventas y sus ingresos con lo cual infringió los Arts. 7°, 8°, 13, 22, 85 y 86 de la Ley, reglamentado por los Arts. 63 y 64 del Anexo al Decreto N° 6359/2005, reglamentados por los Arts. 17, 68 del Anexo al Decreto N° 1030/2013 y el Art. 9° de la Ley N° 6380/2019 reglamentado por los Arts. 17 y 18 al Decreto N° 3182/2019, con lo cual obtuvo un beneficio indebido al no ingresar los tributos debidos.

En cuanto a la calificación de la conducta, **NN** refirió: *"...Pretender encuadrar la conducta desplegada como defraudación, carece de fundamentos lógicos y jurídicos. No se puede calificar mi conducta como defraudatoria, ya que la determinación realizada por parte de la Administración es PRESUNTA... simples alegaciones genéricas no constituyen verdadero fundamento para*

*calificar la conducta y consecuentemente sancionar como defraudación o cualquier otra modalidad infraccional..." sic.*

El **DSR1** señaló que el Art. 172 de la Ley 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 los tributos que no ingresó oportunamente. 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, atendiendo que presentó sus declaraciones juradas del IRACIS de los ejercicios 2017, 2018 y 2019 y en el IRE General de los ejercicios fiscales 2020 y 2021 con datos que no reflejan la realidad de los hechos, con ésto hizo valer ante la Administración Tributaria formas manifiestamente inapropiadas a la realidad de los hechos gravados, confirmándose así la presunción prevista en los numerales 1), 3), 4) y 5) del Art. 173 y en el numeral 12) del Art. 174 de la Ley, ya que realizó actos de manera intencional y conducentes a la falta de pago de los tributos debidos en perjuicio del Fisco, beneficiándose en la misma medida.

En consecuencia, la Ley faculta a la **GGII** a determinar la cuantía de la sanción entre un mínimo y un máximo, el **DSR1** analizó las diferentes circunstancias y peculiaridades del caso en general y de la contribuyente en particular, y consideró el hecho de que **NN** durante la substanciación del Sumario Administrativo no presentó prueba alguna que refute la denuncia contenida en el Informe Final de Auditoría y que refleja un perjuicio Fiscal considerable. Además, por cinco años cometió la misma infracción y por la envergadura de la actividad comercial desarrollada tiene la posibilidad de acceder a asesoramiento adecuado; debido a ello, recomendó aplicar la multa del 200% prevista en el Art. 175 de la Ley, sobre el tributo defraudado.

Además, corresponde aplicar una multa por Contravención por presentar fuera del plazo incluso prorrogado los documentos requeridos en la Orden de Fiscalización de acuerdo a lo previsto en el Art. 176 de la Ley, reglamentado en cuanto al monto por el Inc. a) del Núm.6 del Anexo de la Resolución General N° 13/2019.

Con base en las consideraciones de hecho y de derecho expuestas anteriormente, el **DSR1** concluyó que corresponde reclamar el ajuste fiscal, aplicar las multas y dictar el acto administrativo.

**POR TANTO**, en virtud de las facultades otorgadas por la Ley N° 125/1991,

## **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	59.115	118.230	177.345
511 - AJUSTE IRACIS	2018	51.178.733	102.357.466	153.536.199
511 - AJUSTE IRACIS	2019	37.518.151	75.036.302	112.554.453
800 - AJUSTE IRE GENERAL	2020	233.836.188	467.672.376	701.508.564
800 - AJUSTE IRE GENERAL	2021	355.821.565	711.643.130	1.067.464.695
551 - AJUSTE CONTRAVEN	17/08/2023	0	300.000	300.000

Totales	678.413.752	1.357.127.504	2.035.541.256
---------	-------------	---------------	---------------

*\*Obs. Las multas por Mora y Accesorios legales serán calculadas conforme al Art. 171 de la Ley N° 125/1991.*

**Art. 2°: CALIFICAR** la conducta de la contribuyente **NN** con **RUC 00**, conforme a lo establecido en el Art. 172 de la Ley N° 125/1991; y **SANCIONAR** a la misma con la aplicación de la multa del 200% sobre los tributos no ingresados oportunamente, así como la multa por Contravención, como queda expuesto en el Art. 1° 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 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.

**EVER OTAZÚ**  
**GERENTE GENERAL DE IMPUESTOS INTERNOS**