

RESOLUCION PARTICULAR

VISTO:

El expediente N° 00 y otros del Sumario Administrativo, correspondiente al Procedimiento de Determinación Tributaria y de 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 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 (**GGII**) dispuso la Fiscalización Puntual a **NN**, en cuanto a las obligaciones del IRACIS General correspondiente a los ejercicios fiscales 2017, 2018, 2019, y del IRE General correspondiente a los ejercicios fiscales 2020, 2021, 2022, de los rubros costos, existencias, mercaderías, inventarios e ingresos. A dichos efectos, la DGFT solicitó al contribuyente que presente sus documentos contables, los cuales fueron no fueron presentados.

Las verificaciones se originaron con el Programa de Control de Ganancias, donde se realizó el análisis de las compras y su incidencia en la determinación de los costos de ventas/saldos en existencia de mercaderías, enfocado a los contribuyentes del sector comercial, observándose inconsistencias en las ganancias declaradas, diferencias en las compras, costos de ventas y el valor en el saldo del inventario final de mercaderías.

En atención al Informe DGFT/DPO N° 00/2023, los auditores de la **GGII** realizaron el cruce de los datos obrantes en el Sistema de Gestión Tributaria Marangatú (**SGTM**), los montos consignados en el reporte del Sistema de Recopilación Informativa Hechauka, juntamente con los documentos e informaciones presentadas por **NN**, teniendo como resultado inconsistencias con relación a las existencias de mercaderías y en los costos, ambos vinculados a las rentas netas fiscales del IRACIS y del IRE declaradas por el contribuyente.

En atención a lo expuesto en el párrafo anterior, los auditores de la **GGII** procedieron a realizar la determinación de las compras (gravadas y exentas), considerando las DD.JJ. determinativas, los registros de compras de Hechauka y las operaciones de ventas reportadas por los proveedores informantes, variable que, al ser aplicada en la ecuación contable de inventario (Costo de Venta = Existencia Inicial + Compras - Existencia Final), se observa que los costos de ventas y los saldos de existencias no concuerdan con la DD.JJ. Determinativas y Estados Financieros.

Ante estas circunstancias, los auditores de la **GGII** consideraron que **NN** ha obtenido un beneficio indebido, causando un perjuicio al Fisco al declarar compras, costos de ventas, saldos de inventarios e ingresos que son irreales o inconsistentes, suministrando datos falsos y haciendo valer ante la Administración formas manifiestamente inadecuadas a la realidad de los hechos gravados, en infracción al Art. 13 de la Ley N° 125/1991, en adelante (La Ley), Arts. 63 y 34 del Anexo al Decreto N° 6359/2005, el Art. 9 de la Ley N° 6380/2019, el Art. 17 del Anexo al Decreto N° 3182/2019, por lo que recomendaron calificar su conducta de conformidad con lo previsto en el Num. 12) del Art. 172 de la Ley y los Nums. 1), 3), 4) y 5) del Art. 173 de la misma norma legal, con relación al porcentaje de la multa recomendó aplicar lo dispuesto en el Art. 175 de la Ley, además de una multa por no presentar las documentaciones requeridas,

corresponde la aplicación de la sanción de Contravención prevista en el Art. 176 de la referida Ley Tributaria, de acuerdo al Inc. b) del Núm. 6 del Anexo de la Resolución General N° 13/2019; monto G. 300.000 (Guaraníes trescientos mil), según el siguiente detalle:

| IMPUESTO | EJERCICIO FISCAL | MONTO IMPONIBLE | IMPUESTO A INGRESAR |
|----------------------------|------------------|----------------------|---------------------|
| 511 - AJUSTE IRACIS | 2017 | 2.221.007.901 | 222.100.790 |
| 511 - AJUSTE IRACIS | 2018 | 349.437.514 | 34.943.751 |
| 511 - AJUSTE IRACIS | 2019 | 299.039.401 | 29.903.940 |
| 800 - AJUSTE IRE GENERAL | 2020 | 225.844.260 | 22.584.426 |
| 800 - AJUSTE IRE GENERAL | 2021 | 441.353.355 | 44.135.336 |
| 800 - AJUSTE IRE GENERAL | 2022 | 197.386.495 | 19.738.650 |
| 551 - AJUSTE CONTRAVENCIÓN | 27/10/2023 | 0 | 300.000 |
| TOTALES | | 3.734.068.926 | 373.706.893 |

A fin de precautelar las Garantías Constitucionales de la Defensa y el Debido Proceso, mediante la Resolución de Instrucción de Sumario N° 00, el Departamento de Sumarios y Recursos 1 (en adelante **DSR1**), dispuso la instrucción del Sumario Administrativo a **NN**, siendo notificada de la misma el 22/12/2023, 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, en concordancia con lo dispuesto en la RG N° 114/2017 modificada por la RG 52/2020, por la cual se precisan aspectos relacionados con los procedimientos de Sumario Administrativo y de Recursos de Reconsideración.

El sumariado no presentó su descargo, de igual forma, el **DSR1** procedió a la apertura del Periodo Probatorio mediante Resolución N° 00 del 10/01/2024, una vez transcurrido el plazo pertinente, se prosiguió mediante Resolución N° 00 del 06/02/2024 al cierre del Periodo Probatorio, y se estableció la etapa referida en el Art. 13 de la RG N° 114/2017. Transcurrido el plazo el **DSR1** llamó Autos para Resolver.

Analizados los antecedentes del caso, el **DSR1** señaló que, en la mencionada verificación se demostró la incorrecta declaración del valor del costo de venta y saldos de inventarios, que al no ser obtenido y valuado adecuadamente por **NN** conforme se estipula en el Art. 9° de la Ley N° 6380/2019 concordante con el Art. 17 del Anexo al Decreto N° 3182/2019 produjo bajos márgenes de rentabilidad contable y fiscal en comparación con los obtenidos por otros contribuyentes del mismo sector, lo que restó fiabilidad a sus Estados Financieros y a las DD.JJ. del sumariado por proporcionar informaciones inconsistentes.

Se tiene así que la determinación realizada por los auditores es correcta ya que fue sobre base mixta, en la cual *"...se podrá utilizar en parte la información contable del contribuyente y rechazarla en otra, según el mérito y grado de confianza que ella merezca"*, en ese punto, y en razón a las inconsistencias detectadas y en virtud al Art. 103 de la Ley N° 1034/1983 "Ley del Comerciante", los auditores de la **AT** impugnaron los registros contables de **NN** por proveer información inexacta, por lo que en presencia de pruebas contradictorias, en este caso las mencionadas inconsistencias se procedió a determinar el impuesto de esa manera.

El **DSR1** indicó que la determinación del impuesto debe efectuarse sobre la base de lo consignado por el contribuyente en sus DD.JJ., que en todos los casos debe estar debidamente documentado y en todo momento reflejar datos certeros, 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 mencionado Num. 3) Art. 211 de la Ley.

Siguiendo con la premisa anterior, el **DSR1** señaló que la utilización de índices, promedios y coeficientes generales procede en los casos que el contribuyente no proporcione elementos de juicio necesarios para practicar la determinación sobre base cierta, situación que se dio en el presente caso.

Sobre el punto corresponde hacer hincapié en el hecho de que los auditores contrastaron la información proveída por el contribuyente obrante con los extraídos del **SGTM** consistente en las DD.JJ. determinativas presentadas por **NN** y declaraciones juradas informativas registradas por sus proveedores, así como el comportamiento fiscal del contribuyente, de lo cual surgen las inconsistencias mencionadas.

En lo que atañe a los porcentajes aplicados, el **DSR1** precisó que los mismos corresponden al promedio de rentabilidad neta fiscal de contribuyentes del mismo sector comercial según los datos del **SGTM**, para las cuales, según los auditores de la **GGII** ascienden para el IRACIS General del ejercicio fiscal de 2017 a 10,1%, 2018 a 9,9%, 2019 a 10,2% y para el IRE General del ejercicio fiscal 2020 a 11,1%, 2021 a 11,1% y 2022 a 11,6%, porcentajes que fueron aplicados sobre la renta neta fiscal no declarada por el contribuyente.

Considerando, las irregularidades detectadas, el **DSR1** recomendó confirmar la liquidación del IRACIS General y del IRE General realizada por los auditores de la **GGII**, a los efectos de determinar la cuantía exacta de la obligación de **NN** con el Fisco durante los ejercicios fiscales controlados.

Al respecto, el **DSR1** señaló que teniendo en cuenta que el contribuyente no presentó pruebas que desvirtúen los hechos denunciados en el presente sumario, se confirma que **NN** incumplió con la normativa tributaria, al obtener un beneficio indebido en perjuicio del Fisco, al lograr reducir la base imponible para la determinación de la renta neta de las obligaciones controladas, al consignar en sus declaraciones juradas determinativas e informativas costos de venta, existencias de mercaderías y ganancias irreales o inconsistentes al lograr reducir la base imponible, lo que conlleva la presentación de declaraciones juradas con datos falsos y el suministro de informaciones inexactas sobre sus operaciones comerciales, configurándose la presunción establecida en los Nums. 1), 3), 4) y 5) del Art. 173 y el Num. 12) del Art. 174 de la Ley, por lo tanto, 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.

A fin de establecer la graduación de la sanción, el **DSR1** consideró como agravantes las establecidas en los Nums. 1), 5) y 6) del Art. 175 de la Ley, y en ese sentido señaló que el contribuyente cometió infracciones en los ejercicios fiscales de 2017 al 2022, afectando negativamente la determinación de las obligaciones del IRACIS General y del IRE General por valor de G 3.734.068.926 (base imponible), por lo que concluyó que corresponde aplicar la multa por Defraudación del 205% sobre los impuestos a ingresar, además de una multa por no presentar las documentaciones requeridas, por un monto de G. 300.000 (Guaraníes trescientos mil), conforme a lo establecido en el Art. 176 de la referida Ley Tributaria, en concordancia con el Inc. b) del Núm. 6 del Anexo de la Resolución General N° 13/2019.

Con base en las consideraciones de hecho y de derecho expuestas, el **DSR1** recomendó **HACER LUGAR** a la denuncia contenida en el Informe Final de Auditoría N° 67000004861 del 27/10/2023.

POR TANTO, en uso de sus 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 | 2017 | 222.100.790 | 455.306.620 | 677.407.410 |
| 511 - AJUSTE IRACIS | 2018 | 34.943.751 | 71.634.690 | 106.578.441 |
| 511 - AJUSTE IRACIS | 2019 | 29.903.940 | 61.303.077 | 91.207.017 |
| 800 - AJUSTE IRE GENERAL | 2020 | 22.584.426 | 46.298.073 | 68.882.499 |
| 800 - AJUSTE IRE GENERAL | 2021 | 44.135.336 | 90.477.439 | 134.612.775 |
| 800 - AJUSTE IRE GENERAL | 2022 | 19.738.650 | 40.464.233 | 60.202.883 |
| 551 - AJUSTE CONTRAVEN | 27/10/2023 | 0 | 300.000 | 300.000 |
| Totales | | 373.406.893 | 765.784.132 | 1.139.191.025 |

** Sobre el tributo deberán adicionarse los intereses y la multa por Mora que serán calculados conforme el Art. 171 de la Ley.*

Art. 2°: **CALIFICAR** la conducta del contribuyente **NN** con **RUC 00**, de conformidad con lo establecido en el Art. 172 de la Ley; y **SANCIONAR** a la misma con la aplicación de una multa de 205% sobre los tributos a ingresar resultante de la reliquidación, además una multa por Contravención prevista en el Art. 176 de la referida Ley Tributaria, de acuerdo al Inc. b) del Núm. 6 del Anexo de la Resolución General N° 13/2019.

Art. 3°: **NOTIFICAR** al contribuyente conforme a la RG N° 114/2017 y la RG N° 52/2020, a fin de que bajo apercibimiento de Ley proceda a dar cumplimiento a lo dispuesto en la presente Resolución.

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**