



FORM.727-2

DIRECCIÓN NACIONAL DE INGRESOS
TRIBUTARIOS
GERENCIA GENERAL DE IMPUESTOS
INTERNOS

NUMERO 72700002837

FECHA 30/10/2025

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 13/11/2024, la Gerencia General de Impuestos Internos, en adelante **GGII**, de la Dirección Nacional de Ingresos Tributarios, a través de la Dirección General de Fiscalización Tributaria (**DGFT**), dispuso la Fiscalización Puntual a **NN** en cuanto a las obligaciones del IRE General correspondientes a los ejercicios fiscales 2021 a 2023, el alcance de la fiscalización abarcó los rubros de inventario/existencia/mercadería/costos/ingresos/rentabilidad neta fiscal. A dicho efecto se le solicitó al contribuyente sus documentos contables, los cuales fueron presentados parcialmente mediante expedientes N° 00.

La fiscalización se originó como consecuencia de la NO ENTREGA DE COMPROBANTES DE VENTAS por parte de **NN**, irregularidad detectada por funcionarios del Departamento de Control y Valoración de Operaciones de la Dirección General de Fiscalización Tributaria, por lo que el Departamento de Planeamiento Operativo emitió el Informe DGFT/ DPO N° 1365/2024.

En la misma ocasión de la notificación de la Orden de Fiscalización, los auditores de la **GGII** procedieron a dar cumplimiento a la Orden de Trabajo DGFT N° 299/2024, que tenía como objetivo realizar procedimientos de arqueo de caja e inventario físico de las mercaderías, los cuales no pudieron ser contrastados debido a que **NN** indicó no contar con el Libro de Inventario.

Como resultado del análisis de los documentos puestos a disposición por **NN** y las informaciones obrantes en el Sistema de Gestión Tributaria Marangatu (**SGTM**), se observaron inconsistencias en las existencias de mercaderías y en los costos de estos, ambos vinculados a las bajas rentabilidades netas fiscales declarados por el contribuyente.

En atención a las inconsistencias observadas los auditores de la **GGII** realizaron la determinación de los valores de las compras gravadas y exentas, considerando las DD.JJ. determinativas, los registros de compras del Sistema Integrado de Recopilación de la Información "Hechauka", los valores informados en el Registro Electrónico de los Comprobantes (RG 90) y las operaciones de ventas reportadas por sus proveedores informantes, variables que al ser aplicadas en la ecuación contable de inventario (Costo de Venta = Existencia Inicial + Compras - Existencia Final), revelaron que los costos de ventas y las existencias (Inventarios) no coinciden con los saldos y montos registrados en los Estados Financieros declarados, en los Libros Contables Inventario, Diario, Mayor (Ejercicio 2023), en los Libros Fiscales del IVA Compras, y las Declaraciones Juradas Determinativas e Informativas, incidiendo en la determinación de la base imponible del Impuesto a la Renta en los ejercicios fiscales controlados.

Por lo tanto, en atención a los hechos expuestos se confirmó la declaración incorrecta de los valores de compras, costos de ventas y saldos incorrectos de los inventarios presentados por **NN**, que al no incluir la totalidad de las operaciones comerciales y no ser valuados adecuadamente conforme se estipula en el Art. 9 de la Ley N° 6380/2019 reglamentado por el Art. 17 del Anexo al Decreto N° 3182/2019, originaron bajos márgenes de rentabilidades contables y fiscales en las declaraciones juradas, restando fiabilidad a los Estados Financieros y a las DD.JJ. determinativas e informativas presentadas por el contribuyente al proveer informaciones irreales o inconsistentes, por lo que los libros contables presentados fueron impugnados en parte, a los efectos legales, prescindiendo de ellos como medio de prueba conforme a lo estipulado en el Art. 103 la Ley N° 1034/1983 (Ley del Comerciante).

Cabe indicar, que las bajas rentabilidades contables y fiscales evidenciadas, no condicen con la realidad económica de contribuyentes que se dedican al rubro: "47111 Comercio al por menor en hipermercados y supermercados c.p.", "49231 - TRANSPORTE TERRESTRE LOCAL DE CARGA", "02201 - PRODUCCIÓN DE LEÑA" y con los volúmenes de compras y ventas declaradas, considerando que **NN** no proporcionó los elementos de juicio necesarios y confiables para conocer la renta neta contable y fiscal reales a los fines de practicar la determinación sobre base cierta, los auditores de la **GGII** aplicaron la rentabilidad neta fiscal real de contribuyentes del sector comercial (según la actividad económica referida), para la determinación sobre base mixta el Impuesto a la Renta conforme a lo establecido en el Num. 3) del Art. 211 de la Ley N° 125/1991, en adelante la **Ley**.

En base a los elementos puestos a la vista los auditores de la **GGII** recomendaron calificar la conducta de conformidad con lo previsto en el Art. 172 de la Ley, considerando que **NN** declaró valores de compras, costos de ventas y saldos en inventarios e ingresos irreales o inconsistentes; en consecuencia, obtuvo un beneficio indebido al lograr reducir la renta neta imponible en perjuicio al Fisco, incidiendo en las determinaciones del IRE General correspondientes a los ejercicios fiscales 2021 y 2023, como así también presentó declaraciones juradas con datos falsos y suministró informaciones inexactas, haciendo valer ante la Administración Tributaria (**AT**), formas manifiestamente inapropiadas a la realidad de los hechos gravados.

Además, por el incumplimiento de deberes formales; por no ajustar a las formas y condiciones establecidas por la **AT** los libros y documentos contables, recomendaron la aplicación de la sanción de Contravención prevista en el Art. 176 de la referida Ley Tributaria, de acuerdo con el Inc. e) del Num. 6) del Anexo a la Resolución General N° 13/2019 por un monto equivalente a G 300.000.

Con relación a la multa, dejaron constancia de que la misma será graduada según las circunstancias agravantes y atenuantes, pudiendo ser equivalente a uno (1) y hasta tres (3) veces el monto del tributo defraudado o pretendido defraudar, conforme al Art. 175 de la Ley, a establecerse a las resultas del Sumario Administrativo:

Obligación	Ejercicio Fiscal	Monto Imponible	Impuesto	Multa
800- AJUSTE IRE GENERAL	2021	444.187.543	44.418.754	SERÁ GRADUADA DE ACUERDO CON LO ESTABLECIDO EN EL ART. 175 DE LA LEY, CONFORME A LOS PROCEDIMIENTOS PREVISTOS EN LOS ARTS. 212 Y 225 DE LA MISMA NORMA LEGAL.
800- AJUSTE IRE GENERAL	2023	113.881.516	11.388.152	
551- AJUSTE CONTRAVEN	29/11/2024	0	0	300.000
TOTALES		558.069.059	55.806.906	300.000

A fin de precautelar las Garantías Constitucionales de la Defensa y el Debido Proceso mediante la Resolución de Instrucción N° 00 notificada el 14/08/2025 el Departamento de Sumarios 1, en adelante **DS1** instruyó el Sumario Administrativo al contribuyente **NN**, conforme lo disponen los Arts. 212 y 225 de la Ley, que prevén los procedimientos para la Determinación Tributaria y la Aplicación de Sanciones, y la RG DNIT N° 02/2024, por la cual se precisan aspectos relacionados con los procedimientos de Sumarios Administrativos y Recursos de Reconsideración.

Ante la falta de presentación del descargo del contribuyente **NN**, el **DS1** procedió a la apertura del Periodo Probatorio mediante Resolución N° 00 del 01/09/2025.

Mediante Medida para Mejor proveer, notificada el 22/09/2025 se deja sin efecto la Resolución N° 00, cumplido el plazo pertinente sin que el sumariado presente sus escritos, el **DS1** procedió mediante JI N° 04/2025 de fecha 30/09/2025, al cierre del Periodo Probatorio y se establece la etapa referida en el Art. 18 de la RG DNIT N° 02/2024, e informó a **NN** que podía presentar sus Alegatos en el plazo perentorio de diez (10) días, el cual no fue presentado, agotadas las etapas del proceso sumarial el **DS1** llamó Autos para Resolver el 20/10/2025.

Los antecedentes del caso fueron analizados por el **DS1**, considerando los elementos verificados durante la fiscalización y confirmados durante el presente proceso, en el cual se observó cuanto sigue:

- 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 las registradas por **NN**, comprobada con la ejecución de la Orden de Trabajo DGFT N° 299/2024 durante la fiscalización.

- Costos deducibles mayores o menores a los declarados por el sumariado.

- Rentabilidad contable y fiscal inferiores en relación con los promedios declarados por contribuyentes del sector económico comercial semejantes al del contribuyente **NN**.

- Ingresos irreales; al verificarse los costos reales y los ínfimos márgenes de utilidad utilizados por **NN**.

Al respecto, el **DS1** refirió que la **GGII** basó su denuncia en las evidencias obtenidas durante los diferentes procedimientos realizados, y conforme a lo establecido en los Nums. 5) y 9) del Art. 189 de la Ley, mediante los cuales, se faculta a la **AT** a requerir información y citar a los contribuyentes, responsables o terceros relacionados a los hechos que se investigan.

En ese orden, el **DS1** señaló que las operaciones cuestionadas fueron cotejadas en detalle, verificando tanto lo declarado en el Registro Electrónico de Comprobantes (RG N° 90/2021), Informe Compras del contribuyente **NN** e Informe Ventas de los supuestos proveedores del **SGTM**, las Declaraciones Juradas Determinativas del IVA y del IRE General y los registros de compras del Sistema Integrado de Recopilación de la Información "Hechauka", teniendo como resultado que los costos de ventas y las existencias (Inventarios) no coinciden con los saldos y montos registrados en los Estados Financieros declarados, en los Libros Contables Inventario, Diario, Mayor (Ejercicio 2023), en los Libros Fiscales del IVA Compras, y las Declaraciones Juradas Determinativas e Informativas, variables que al ser aplicadas en la ecuación contable de inventario (Costo de Venta = Existencia Inicial + Compras - Existencia Final), incidieron en la determinación de la base imponible del IRE durante los ejercicios fiscales 2021 y 2023.

Así las cosas, el **DS1** indicó que la **GGII**, una vez concluidos los trabajos de fiscalización puso a conocimiento de **NN** toda la información que fuera recabada a fin de que este en la etapa correspondiente y mediante los elementos probatorios conducentes, demuestre lo contrario, sin embargo, no se presentó durante el sumario a formular descargos ni a ofrecer pruebas que pudieran rebatir el hecho denunciado.

El **DS1** 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 Art. 211 de la Ley.

En lo que concierne a este caso en particular se observa que como resultado de la verificación se demostró la incorrecta declaración del valor del costo de compras, ventas 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, 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.

Para ello, el **DS1** aplicó el promedio de rentabilidad neta fiscal de contribuyentes del mismo sector comercial según los datos del **SGTM** según su actividad y zona geográfica, las cuales ascienden para el IRE correspondiente al ejercicio fiscal 2021 a 6,10%, para el ejercicio fiscal 2022 a 4,90% y para el 2023 a 4,23%.

Por consiguiente, el **DS1** confirmó la liquidación realizada por los auditores de la **GGII** del IRE General correspondiente a los ejercicios fiscales 2021 y 2023 a los efectos de determinar la cuantía exacta de sus obligaciones con el Fisco.

Con relación a la calificación de la conducta, corresponde mencionar que las presunciones legales constituyen una suposición establecida por la ley en virtud de la cual se da por cierto o verdadero un hecho o afirmación sin necesidad de que sea acreditada su existencia o veracidad. En tal sentido, se establece un mecanismo legal automático que considera que ese hecho determinado, se entiende probado por darse los [presupuestos](#) previstos para ello.

Por lo tanto, conforme a las evidencias obtenidas, el **DS1** destacó que en este caso concurrieron los presupuestos de la Defraudación. En ese sentido, el Art. 172 de la Ley claramente dispone que para que se configure la Defraudación, debe existir una conducta (acción u omisión) realizada por el contribuyente con la intención de provocar un engaño o perjuicio al Fisco, que en este caso está representado por el monto de los impuestos no ingresados como consecuencia de las bajas rentabilidades fiscales declaradas. La propia Ley establece que de confirmarse alguna de las presunciones previstas en su Art. 173, se constata que el actuar del sujeto pasivo fue realizado con intención, lo que en el caso particular quedó demostrado, porque **NN** suministró informaciones inexactas sobre sus compras, costos de ventas y saldos en inventarios e ingresos irreales, por ende, presentó sus DD.JJ. con datos falsos Nums. 1), 3), 4) y 5) del Art. 173 de la Ley, e hizo valer ante la Administración Tributaria formas manifiestamente inapropiadas con la realidad de los hechos gravados (Num. 12) del Art. 174 de la Ley, ya que, conforme a lo establecido en las normas vigentes, las pruebas de inexistencia de la infracción constatada y denunciada por los auditores, **recae sobre el contribuyente**, por lo que al no hacerlo se tienen por ciertos los hechos denunciados.

A fin de establecer la graduación de la sanción, el **DS1** consideró como agravantes las establecidas en los Nums. 1), 2), 5), 6) y 7) del Art. 175 de la Ley, en ese sentido señaló que el contribuyente cometió infracciones en los ejercicios fiscales 2021 y 2023, afectando negativamente la determinación de las obligaciones del IRE General por un valor total de G **558.069.059** (base imponible), como así también su falta de interés, al no presentar ningún escrito a los efectos de refutar las denuncias realizadas en su contra, por lo que el **DS1** concluyó que corresponde aplicar la multa por Defraudación del 200% sobre los impuestos a ingresar determinados por los auditores.

Como así también, por el incumplimiento de deberes formales corresponde la aplicación de la sanción de Contravención prevista en el Art. 176 de la referida Ley Tributaria, de acuerdo con el Inc. e) del Num. 6) del Anexo de la Resolución General N° 13/2019 por un monto equivalente a G 300.000.

Por todas las consideraciones de hecho y de derecho expuestas anteriormente corresponde hacer lugar a la denuncia y, en consecuencia, determinar las obligaciones fiscales en concepto de impuesto y multas.

POR TANTO, en uso de las facultades legales.

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	2021	44.418.754	88.837.508	133.256.262
800 - AJUSTE IRE GENERAL	2023	11.388.152	22.776.304	34.164.456
551 - AJUSTE CONTRAVEN	29/11/2024	0	300.000	300.000
Totales		55.806.906	111.913.812	167.720.718

* Sobre el tributo determinado se deberá adicionar la multa y los intereses por Mora conforme al Art. 171 de la Ley N° 125/1991.

Art. 2°: CALIFICAR la conducta del contribuyente **NN** con **RUC 00** 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 de 200% sobre el tributo a ingresar resultante de la liquidación, más una multa por **CONTRAVENCIÓN** conforme a lo dispuesto en el Art. 176 de la misma norma legal.

Art. 3°: NOTIFICAR al contribuyente conforme a la RG DNIT N° 02/2024, a fin de que bajo apercibimiento de Ley procedan a dar cumplimiento a lo dispuesto en la presente Resolución.

Art. 4°: INFORMAR lo resuelto a la Dirección General de Recaudación y Asistencia al Contribuyente, a fin de que tome conocimiento de los términos de la presente Resolución, y cumplido archivar.

EVER OTAZÚ

GERENTE GENERAL DE IMPUESTOS INTERNOS