



FORM.727-2

DIRECCIÓN NACIONAL DE INGRESOS
TRIBUTARIOS

GERENCIA GENERAL DE IMPUESTOS INTERNOS

NUMERO 72700002846

FECHA 18/11/2025

RESOLUCION PARTICULAR

VISTO:

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

CONSIDERANDO:

Que, mediante la Orden de Fiscalización Puntual N° 00 notificada el 27/11/2024, a través de la Dirección General de Fiscalización Tributaria (**DGFT**), la Gerencia General de Impuestos Internos de la Dirección Nacional de Ingresos Tributarios – en adelante (**GGII**) dispuso la verificación del IRACIS General del ejercicio fiscal 2019 y del IRE General de los ejercicios fiscales 2020, 2021 y 2022, en cuanto a los Rubros inventario/ mercaderías/ costos/ ingresos/ rentabilidad neta fiscal, de **NN**.

Para tal efecto le requirió que presente Libros Diario e Inventario, impresos y rubricados, Libros compras del IVA, soporte digital en formato de planilla electrónica, composición de los rubros de costo, Estados financieros impresos y suscriptos por el contribuyente, documentación e información no presentada.

La verificación cuenta como antecedente el Informe DGFT/DPO N° 1336/2024, en el cual se señala que, en el marco de las investigaciones realizadas y mediante diversas diligencias, se analizaron las compras y su impacto en la determinación de los costos de ventas, así como los saldos de existencias de mercaderías. Como resultado de dicho análisis, se detectaron inconsistencias directamente relacionadas con las declaraciones de ingresos y ganancias, costos de ventas, compras y saldos de inventario. En virtud de ello, se dio inicio al proceso de Fiscalización Puntual.

Por Nota N° 00 del 20/01/2025 fue solicitada la comparecencia de **NN** a fin de tomar conocimiento del resultado arrojado de las tareas realizadas por los auditores de la **GGII**, el cual fue expuesto mediante Acta Final N° 00, suscripta en fecha 22/01/2025, conforme al Art. 20 de la RG N° 04/2008 modificado por el Art. 1° de la RG N° 25/2014, por la cual se reglamentan las tareas de fiscalización, reverificación y de control previstas en la Ley N° 125/1991, en adelante la (**Ley**) y su modificatoria Ley N° 2421/2004.

Según el Informe Final de Auditoría N° 00 del 18/03/2025, los auditores de la **GGII** constataron que **NN** registró y declaró valores de costos de ventas y saldos de inventarios que al no ser obtenidos y valuados debidamente, originaron bajos márgenes de rentabilidad, obteniendo con ello un beneficio indebido al lograr reducir la base imponible para la determinación de la renta neta en perjuicio al Fisco, infringiendo de este modo lo dispuesto por el Art. 13 de la Ley, Arts. 63 y 64 del Anexo al Decreto N° 6359/2005, así como el Art. 9° de la Ley N° 6380/2019 y Arts. 17 y 71 del Anexo al Decreto 3182/2019.

Ante estas circunstancias, los Auditores de la **GGII** consideraron que **NN** incurrió en lo establecido por el Art. 172 de la Ley, al encuadrar su conducta a las presunciones establecidas en los Nums. 1), 3), 4) y 5) del Art. 173 de la Ley y Num. 12) del Art. 174 del mismo cuerpo legal, por lo que 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, además de la multa por Contravención por la no presentación de los documentos, prevista en el Art. 176 de la referida Ley, en concordancia con el Num. 6), Inc. b) del Anexo de la Resolución General N° 13/2019, según el siguiente cuadro:

Impuesto	Ejercicio Fiscal	Monto Imponible	Impuesto a Ingresar	
511 - AJUSTE IRACIS	2019	4.663.096.659	466.309.666	Sujeto a las resultas del Sumario Administrativo
800 - AJUSTE IRE GENERAL	2020	2.780.145.564	278.014.556	
800 - AJUSTE IRE GENERAL	2021	2.019.738.661	201.973.866	
800 - AJUSTE IRE GENERAL	2022	4.000.361.032	400.036.103	
551 - AJUSTE CONTRAVENCIÓN	27/11/2024	0	0	300.000
Total		13.463.341.916	1.346.334.192	300.000

A fin de precautelar las Garantías Constitucionales de la Defensa y el Debido Proceso, por Resolución N° 00 notificada el 11/07/2025, el Departamento de Sumarios 1 (**DS1**) 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 responsabilidad subsidiaria, determinación tributaria y para la aplicación de sanciones y la RG DNIT N° 02/2024, por la cual se precisan aspectos relacionados a los procedimientos de Sumario Administrativo y de Recursos de Reconsideración, sin que el contribuyente sumariado presente su descargo.

Que, a través del Form. N° 00 del 28/07/2025, el **DS1** dispuso la Apertura del Periodo Probatorio, etapa en la cual **NN** solicitó prórroga para presentar prueba; requerimiento concedido según Providencia N° 00 del 20/08/2025. Que, el sumariado ofreció sus pruebas y ante el pedido formulado por el sumariado, como Medida para Mejor Proveer N° 00 del 11/09/2025, el **DS1** requirió al mismo la presentación de los comprobantes originales; requerimiento presentado en fecha 16/09/2025. Que, en fecha 14/10/2025, se remitió al Departamento de Apoyo Técnico y Seguimiento las referidas documentales para su análisis e Informe Técnico. Que, por Resolución N° 00 del 23/10/2025, el **DS1** ordenó el Cierre del Periodo Probatorio, y comunicó al sumariado que por imperio del Num. 7) de los Arts. 212 y 225 de la Ley, en concordancia con el Art. 18 de la RG DNIT N° 02/2024, podrá presentar sus Alegatos, el cual fue presentado, por lo que, culminadas las etapas procesales respectivas, por Providencia N° 00, del 07/11/2025, el **DS1** llamó a Autos para Resolver.

NN a través del Form. N° 00 del 05/11/2025, formuló su allanamiento parcial, supeditando a un nuevo cálculo de la rentabilidad y entre otros puntos manifestó que: *"... en el momento de la reliquidación de las obligaciones objeto de dicho allanamiento, se incorpore de manera íntegra el Informe Técnico... asimismo, requiero que el impuesto liquidado en dicho informe sea respetado como base para la determinación del monto a ingresar. ...requiera a la Gerencia General de Impuestos Internos que, a su vez, instruya a quienes corresponda a realizar el cálculo de la renta neta promedio. ...Considerando el allanamiento aquí formulado, el cual debe ser valorado como atenuante de mi conducta, solicito la reducción total (100%) de la multa aplicada..."* (sic.)

Al respecto, el **DS1** señaló que si bien es cierto el contribuyente realiza un reconocimiento de las irregularidades detectadas durante la fiscalización, el mismo somete dicho reconocimiento a una condición (replantear el % de rentabilidad utilizado por los auditores) que no puede ser validada por la **GGII**.

Respecto a la reliquidación del impuesto invocado por **NN**, el **DS1** destacó que es improcedente dicho requerimiento, ya que de las constancias de autos se desprende que las

operaciones declaradas por el citado sumariado son inconsistentes, dado que los auditores de la **GGII** procedieron al análisis de las informaciones entre lo obtenido a través del Sistema de Gestión Tributaria Marangatu (**SGTM**), con los documentos e informaciones puestos a disposición de los mencionados auditores, se confirma las diferencias respecto de las existencias de mercaderías y costos declarados por **NN**, que finalmente incidieron directamente en las bajas rentabilidades netas fiscales declaradas por la sumariada.

A dicho efecto, los funcionarios actuantes, procedieron a identificar los valores de las compras gravadas y exentas relacionadas a **NN** en base a lo consignado en sus declaraciones juradas determinativas, sus registros compras Hechauka y las operaciones de venta reportadas por los Agentes de Información en el Hechauka; valores que al ser aplicados en la ecuación contable de Inventario: Existencia Inicial + Compras – Existencia Final = Costo Deducibles, revelan que los costos de ventas y los saldos de existencia no concuerdan con los montos registrados en su contabilidad, DD.JJ. y Estados Financieros.

Que, los valores de Inventario Inicial fueron extraídos de las DD.JJ. y Estados Financieros de los ejercicios fiscales inmediatamente anteriores a los que se liquida, los datos de compra según lo informado en el Hechauka y DD.JJ. Form. 101/Form. 500 y los de Existencia Final, igualmente de lo declarado por el sumariado en sus DD.JJ. y Estados Financieros, dando como resultado Costos deducibles que al ser comparados con los registrados por **NN** arrojan las diferencias denunciadas.

Ahora bien, del análisis de los documentos presentados, surge el siguiente detalle:

Ejercicios	Inventario Inicial	Compra para inventario s/ comprobantes	Inventario Final	Costo Deducible	Costo Deducible S/ F 101 Y F 500
	A	B	C	D= A+B-C	E
2019	22.582.773	57.588.502.461	1.221.532.547	56.389.552.687	55.341.520.268
2020	1.221.532.547	9.866.966.270	586.594.471	10.501.904.346	30.090.101.867
2021	586.594.471	30.033.707.963	5.068.287.366	25.552.015.068	15.009.752.692
2022	5.068.287.366	45.153.370.246	4.840.427.124	45.381.230.488	29.471.458.135

Según las evidencias presentadas en el informe técnico expuesto en el cuadro precedente, el **DS1** confirmó que **NN** declaró valores irreales en los costos de ventas. Esta inconsistencia quedó demostrada al comparar el total de compras de mercaderías correspondientes a los comprobantes de compras ofrecidos como prueba con los costos totales declarados por el propio contribuyente en los formularios 101 y 500 de los ejercicios fiscales sometidos a control. Dichas diferencias (tras aplicar la fórmula de inventario inicial + compras - inventario final) duplican y hasta triplican, inclusive, los valores declarados por el sumariado.

Por tanto, el **DS1** concluyó que el sumariado utilizó saldos incorrectos de existencia para el cálculo de sus costos, al no incluir la totalidad de sus operaciones comerciales y no ser valuadas correctamente, conforme lo prescribe el Art. 13 de la **Ley**, reglamentados por los Arts. 63 y 64 al Anexo del Decreto N° 6359/2005, así como el Art. 9° de la Ley N° 6380/2019 y el Art. 17 y 71 del Anexo del Decreto N° 3182/2019, lo que produjo bajos márgenes de rentabilidad en comparación con los obtenidos por otros contribuyentes del mismo sector.

Ante este escenario, el **DS1** refirió que están dadas las condiciones previstas por la Ley para la estimación sobre base mixta prevista en el Art. 211, Num. 3) de la Ley, a fin de determinar la incidencia impositiva de las utilidades no declaradas, asimismo, el **DS1** precisó que la finalidad de todo el proceso es determinar el impuesto de acuerdo a la realidad económica (Art. 247 de la Ley), por lo que corresponde confirmar la liquidación del tributo efectuada por los auditores de la **GGII**, teniendo en cuenta la rentabilidad económica promedio del sector, la cual, según cuadro expuesto en el Informe Final asciende para el IRACIS ejercicio fiscal 2019 a 7,5%; para el IRE en el ejercicio fiscal 2020 a 8,3%, para el ejercicio fiscal 2021 a

7,5%, y para el ejercicio 2022 a 7,6% conforme se expone en el Informe Final de Auditoría - Cuadro 4: Determinación de las Rentas Netas no Declaradas.

En cuanto a la calificación de su conducta el **DS1** señaló que la conducta de **NN** se adecua a lo establecido por el Art. 172 de la Ley que 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 percibir en concepto de IRACIS e IRE General. 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 contribuyente fue con intención, y en el caso particular ha quedado plenamente demostrado que el mismo presentó declaraciones juradas con datos incorrectos y con ello suministró información inexacta sobre su actividad gravada (Nums. 1), 3), 4) y 5), Art. 173 de la Ley), y que hizo valer ante la Administración Tributaria formas manifiestamente inapropiadas a la realidad de los hechos gravados (Num. 12), Art. 174 de la Ley), ya que registró valores, saldos de inventarios y costos deducibles irreales e inconsistentes.

A fin de establecer la graduación de la sanción, el **DS1** consideró las circunstancias agravantes y atenuantes establecidas en los numerales 1), 5), 6) y 7) del Art. 175 de la Ley, indicó que se cumplen: *La reiteración* debido a que **NN** registró valores, saldos de inventarios y costos deducibles irreales e inconsistentes en sus DD.JJ. en varios ejercicios fiscales lo que incidió en las Rentas Netas declaradas y liquidación del impuesto, violando de manera reiterada lo dispuesto por la Ley, igualmente se consideró el *grado de cultura del infractor*, debido a que el contribuyente se encuentra obligado a presentar Estados Financieros, por ende cuenta con el asesoramiento de contadores y auditores, así como el *perjuicio fiscal y las características de la infracción* el que se configura con los montos de los impuestos no ingresados al Fisco, obteniendo con ello un beneficio indebido.

Por tanto, el **DS1** indicó que corresponde aplicar una multa por Defraudación de 230 % sobre el tributo dejado de ingresar en concepto de IRACIS e IRE General conforme al Art. 175 de la Ley. Además de la aplicación de la multa por Contravención, por el incumplimiento de deberes formales; por la no presentación de los documentos requeridos por la **GGII**, sanción prevista en el Art. 176 de la Ley, en concordancia con el Inc. a) del Num. 6 del Anexo a la RG N° 13/2019.

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 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:

Obligacion	Periodo	Impuesto	Multa	Total
511 - AJUSTE IRACIS	2019	466.309.666	1.072.512.231	1.538.821.897
800 - AJUSTE IRE GENERAL	2020	278.014.556	639.433.478	917.448.034
800 - AJUSTE IRE GENERAL	2021	201.973.866	464.539.891	666.513.757
800 - AJUSTE IRE GENERAL	2022	400.036.103	920.083.036	1.320.119.139
551 - AJUSTE CONTRAVEN	27/11/2024	0	300.000	300.000
Totales		1.346.334.191	3.096.868.636	4.443.202.827

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

Art. 2°: CALIFICAR la conducta del contribuyente **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 230% sobre el tributo defraudado, además de la

multa por Contravención, conforme a las razones expuestas en el Considerando de la presente Resolución.

Art. 3°: NOTIFICAR al contribuyente conforme a los alcances de la RG DNIT N° 02/2024, 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 Asistencia al Contribuyente, a fin de que tome conocimiento de los términos de la presente Resolución, y cumplido archivar.

ABG. EVER OTAZÚ
GERENTE GENERAL DE IMPUESTOS INTERNOS