
RESOLUCION PARTICULAR

VISTO:

El proceso virtual N° 00, el expediente N° 00 y otros del Sumario Administrativo instruido a la firma contribuyente NN con **RUC 00**, en adelante **NN**, juntamente con su Representante Legal, **XX** con **RUC 00**, y;

CONSIDERANDO:

Que, mediante la Orden de Fiscalización Puntual N° 00 notificada por edictos el 13/11/2023, 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**, se dispuso el control de las obligaciones del IRACIS General del ejercicio fiscal 2019; y del IRE General del ejercicio fiscal 2020 de **NN**, referente a los rubros: inventarios, mercaderías, costos, ingresos y rentabilidad neta fiscal. Para el efecto le requirió los Libros Contables e Impositivos originales, impresos y rubricados, en soporte digital, formato de planilla electrónica; Balance de sumas y saldos en formato digital; y sus Estados Financieros (**EE.FF.**) impresos y suscritos por la firma contribuyente, lo cual no fue cumplido.

La Fiscalización se originó en el marco de los controles llevados a cabo por el Departamento de Investigación Tributaria dependiente de la Coordinación de Investigación Tributaria y Gestión de Riesgos conforme se desprende del Informe CITGR/IT N° 39/2022, detectándose ciertas diferencias entre los valores de inventario declarados en los **EE.FF.**, los costos y ventas de mercaderías declarados por **NN**, por lo que el Departamento de Planeamiento Operativo (**DPO**) de la **DGFT** conforme a los términos del Informe DGFT/DPO N° 54/2023 recomendó la apertura de una Fiscalización Puntual a **NN**.

Durante la Fiscalización, los auditores de la **GGII** procedieron al análisis de las informaciones obtenidas del Sistema de Gestión Tributaria Marangatu (**SGTM**), los registros del Sistema Integrado de Recopilación de Información Hechauka, juntamente con las obtenidas de la Gerencia General de Aduanas (**GGA**) y las proporcionadas por la firma contribuyente, concluyendo que la firma **NN** declaró valores, saldos de inventarios, costos deducibles irreales e inconsistentes en el IRACIS General del ejercicio fiscal 2019 y del IRE General del ejercicio fiscal 2020 al no declarar la totalidad de sus ingresos y utilidades gravadas; todo ello en infracción a lo dispuesto en el Art. 13 de la Ley N° 125/1991 en adelante la Ley, los Arts. 63 y 64 del Anexo del Decreto N° 6359/2005, el Art. 9° de la Ley N° 6380/2019, y los Arts. 17 y 18 del Anexo del Decreto N° 3182/2019, por lo que procedieron a la determinación del IRACIS General del ejercicio fiscal 2019 y del IRE General del ejercicio fiscal 2020 sobre base mixta, aplicando una rentabilidad del 30%, conforme lo establece en el Art. 211, Num. 3) de la Ley, del cual surgieron saldos a favor del Fisco.

Dadas estas circunstancias, los auditores de la **GGII** recomendaron calificar la conducta de **NN** como Defraudación, conforme a lo estipulado en el Art. 172 de la Ley. En consecuencia, sugirieron la aplicación de una multa por Defraudación de uno (1) a tres (3) veces el monto de los tributos defraudados conforme al Art. 175 de la Ley en atención a las resultas del Sumario Administrativo. Asimismo, recomendaron aplicar la multa por Contravención, de conformidad a lo previsto en el Art. 176 de la Ley; el Num. 1 en su Inc. b) y Num. 6 en su Inc. b) del Anexo a la RG N° 13/2019, por no presentar las documentaciones requeridas y por encontrarse con domicilio desactualizado. Todo ello de acuerdo al siguiente detalle:

Obligación	Ejercicio o Período Fiscal	Monto Imponible	Impuesto a Ingresar	Multa
511 - AJUSTE IRACIS	2019	83.183.904.784	8.318.390.478	LA MULTA POR DEFRAUDACIÓN 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.
800 - AJUSTE IRE GENERAL	2020	125.923.245.117	12.592.324.512	
551 - AJUSTE CONTRAVEN	29/1/2024	0	0	350.000
TOTALES		209.107.149.901	20.910.714.990	350.000

A fin de precautelar las Garantías Constitucionales de la Defensa y el Debido Proceso, por Resolución N° 71100002588 de fecha 02/04/2024, el Departamento de Sumarios y Recursos 2 (**DSR2**) dispuso la instrucción del Sumario Administrativo a la firma contribuyente juntamente con con su Representante Legal, conforme lo disponen los Arts. 212, 225 y 182 de la Ley, y la RG DNIT N° 02/2024, que prevén los procedimientos para la determinación tributaria y para la aplicación de sanciones, así como la determinación de la responsabilidad subsidiaria del Representante Legal.

Transcurrido el plazo señalado en la Ley para la presentación de los Descargos, la firma contribuyente no se presentó a formularlos ni a ofrecer pruebas, a pesar de haber sido notificada debidamente de conformidad a la RG N° 52/2020. No obstante, y a fin de garantizar su Derecho a la Defensa, se dispuso la Apertura del Periodo Probatorio en fecha 13/05/2024, pero aun así **NN** no tomó intervención; por lo que el 15/07/2024, se declaró cerrado el Periodo Probatorio y se comunicó a la firma sumariada del plazo para la presentación de sus Alegatos, los cuales tampoco fueron presentados. En consecuencia, el **DSR2** llamó a Autos para Resolver.

Igualmente, todos los antecedentes agregados en el Sumario fueron analizados por el **DSR2**, conforme se expone a continuación:

El **DSR2** señaló que los auditores de la **GGII** constataron que la firma **NN** declaró valores, saldos de inventarios, costos deducibles irreales e inconsistentes en el IRACIS General del ejercicio fiscal 2019 y del IRE General del ejercicio fiscal 2020 al no declarar la totalidad de sus ingresos y

utilidades gravadas; obteniendo así un beneficio indebido al lograr reducir las rentas netas imponibles en perjuicio del fisco, basados en los siguientes hechos:

El **DSR2** resaltó que durante los controles realizados, los auditores de la **GGII** analizaron las informaciones obtenidas de las documentaciones e informes consultados, del **SGTM**, los registros del Sistema Integrado de Recopilación de Información Hechauka, juntamente con las obtenidas de la **GGA** y las proporcionadas por la firma **NN** consistentes en los valores de inventarios en sus **EE.FF.**, costos y ventas de mercaderías declarados por la firma sumariada, constatándose inconsistencias en las existencias de mercaderías y en los costos, incidiendo directamente en las nulas rentabilidades netas fiscales declaradas por la misma, por lo que procedieron a obtener los costos deducibles de conformidad a la siguiente fórmula (**Inventario Inicial s/ Auditoria + Compras para Inventarios s/ Auditoria – Inventario Final**) conforme al Cuadro 1 del Informe Final de Auditoria (**IFA**) N° 00.

En ese sentido, el **DSR2** señaló que, las inconsistencias detectadas consisten en la declaración de importes de saldos de inventarios distintos a los que resultan de los cálculos que surgieron de relacionar los montos de las compras e importaciones declaradas y no declaradas correspondientes a mercaderías con las registradas por la firma **NN** a los fines de la liquidación del IVA General, las informadas por los Agentes de Información y las obrantes en el Sistema Sofia de la **GGA**; Costos deducibles mayores a los declarados por la firma sumariada; y rentabilidades contables y fiscales nulas.

Asimismo, el **DSR2** comprobó que **NN** no proveyó los elementos que permitan demostrar y dar certeza sobre el origen de los valores monetarios en bienes y en dinero declarados, por lo que no pudo verificarse y dar seguimiento a la totalidad de las operaciones comerciales sobre los que debieron resultar las existencias iniciales y finales, como tampoco las cantidades y los valores unitarios de entradas y salidas, necesarios para demostrar los ingresos y ganancias reales que obtuvo y para la aplicación de los métodos de valuación y costeo, por lo que se concluyó que las existencias, costos e ingresos declarados por la firma sumariada son irreales. Además, resulta ilógico el margen de rentabilidad neta declarada por **NN** considerando la magnitud de flujo de efectivo constatada, por lo que el **DSR2** considera acertada la rentabilidad sobre base mixta del 30% realizada por los auditores de la **GGII**, conforme lo establece el Art. 211, Num. 3) de la Ley, de conformidad al detalle contenido en el Cuadro N° 2 del **IFA**.

Además, el **DSR2** resaltó que, una vez producido el hecho gravado por un determinado impuesto, se produce el nacimiento de la obligación tributaria, cuyo cumplimiento es personal, esto refiere a que, en caso de incumplimiento, la contribuyente responde por sus propios hechos (Art. 180 de la Ley), por lo que es a la contribuyente a quien le concierne la obligación de la presentación de sus Declaraciones Juradas (**DD.JJ.**) y en consecuencia, responde por lo consignado en las mismas, que en todos los casos deben referirse a datos correctos, íntegros, verdaderos y que hayan sido confeccionados sin omitir dato alguno, pues los mismos inciden en la base imponible y liquidación de sus impuestos. Además, agregó que la **AT** se encuentra no solamente facultada sino obligada a velar por el cumplimiento de las obligaciones tributarias de todos los contribuyentes.

Asimismo, el **DSR2** señaló que la normativa tributaria dispone que los montos de las operaciones consignadas en las **DD.JJ.** de los contribuyentes deben cumplir con los requisitos formales señalados en la Ley y las reglamentaciones en el sentido de que, además de estar debidamente documentados, indefectiblemente deben corresponder a una erogación "**real**" que implique un hecho económico que se haya indubitadamente efectuado.

Así también, los hechos antes descriptos no fueron desvirtuados por la sumariada; incluso cuando el **DSR2** cumplió con todas las etapas del Sumario Administrativo, aun así, **NN** no se presentó a ejercer su defensa ni aportó elementos que refuten lo denunciado en su contra, hecho que denota su total desinterés en el esclarecimiento de los hechos. Por lo tanto, se confirmó que la firma **NN** declaró costos sin incluir la totalidad de las operaciones comerciales que realizó, tampoco presentaron ninguna documentación a efectos de comprobar los saldos de existencia, sus precios unitarios, las cantidades y saldos finales, conforme se estipula en el Art. 13 de la Ley, Arts. 63 y 64 del Anexo del Decreto N° 6359/2005 y Art. 9° de la Ley N° 6380/2019, Arts. 17 y 18 del Anexo del Decreto N° 3182/2019, lo que ocasionó que los márgenes de rentabilidades expuestos en sus **DD.JJ.** dieran resultados más bajos que los que debieron haber sido y declarados en el Form. N° 101 del IRACIS General del ejercicio fiscal 2019 y del IRE General del ejercicio fiscal 2020. Por consiguiente y con base en todo lo expuesto, el **DSR2** se adhiere a la conclusión de los auditores de la **GGII**, por lo que se confirma la determinación del IRACIS General y del IRE General de los ejercicios fiscales señalados

En este sentido para la calificación de la conducta y la aplicación de sanciones, el **DSR2** resaltó 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 tributo sino por la irregularidad en la declaración de sus costos e ingresos configurándose la presunción de Defraudación establecida en el Num. 12) del Art. 174 de la Ley. En este contexto, 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 de la contribuyente fue con intención, y en el caso particular ha quedado plenamente demostrado que **NN** declaró existencias de inventarios, costos, ingresos y rentabilidades irreales e inconsistentes, lo que implicó el no ingreso del impuesto correspondiente, la presentación de **DD.JJ.** con datos falsos y el suministro de informaciones inexactas sobre sus operaciones comerciales (Nums. 1), 3), 4) y 5) del Art. 173 de la Ley). Por tanto, conforme a las evidencias obtenidas, se confirma que se cumplen todos los presupuestos para calificar su conducta de acuerdo al tipo legal previsto en el Art. 172 de la Ley.

A fin de establecer la graduación de la sanción, el **DSR2** señaló que, si bien existieron circunstancias agravantes, destacó que para la aplicación de la multa, es preciso considerar la finalidad de la misma, que además de la reparación del daño, debe ser lo suficientemente disuasiva para inducir a la contribuyente al cumplimiento de sus obligaciones.

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; a fin de establecer la graduación de la misma, el **DSR2** consideró las circunstancias establecidas en los numerales 1), 2), 5) y 6) del Art. 175 de la Ley, e indicó que se configura la **reiteración**, la que se configuró

por la comisión de la infracción de Defraudación en los periodos y ejercicios fiscales verificados, **la continuidad**, porque de manera repetida **NN** contravino la norma mediante una misma acción dolosa (declaró existencias de inventarios, costos, ingresos y rentabilidades irreales e inconsistentes), **el grado de cultura del infractor y la posibilidad de asesoramiento a su alcance**, debido a que la contribuyente cuenta con la obligación de presentar sus Estados Financieros desde el 01/01/2014, **la importancia del perjuicio fiscal y las características de la infracción**, por la irregularidad en la declaración de sus costos e ingresos, de esta manera hizo valer ante la **AT** formas manifiestamente inapropiadas a la realidad de los hechos gravados (numeral 12) del Art. 174 de la Ley; y en consecuencia recomendó aplicar la multa del 230% sobre el monto de los tributos defraudados, de conformidad a lo previsto en el Art. 175 de la Ley.

Con relación a la responsabilidad del Representante Legal, el **DSR2** resaltó que el Art. 182 de la Ley Tributaria establece que los Representantes Legales serán responsables subsidiariamente en cuanto no procedan con la debida diligencia en sus funciones, respecto a los tributos que correspondan a su representada y que ésta se limita al valor de los bienes que administren o dispongan. Y que, en este caso en particular, quedó comprobado que **NN** declaró valores, saldos de inventarios, costos deducibles irreales e inconsistentes; y por tanto, el SrXX con **RUC 00**, no actuó diligentemente en su calidad de responsable de la empresa ante la **AT**, debiendo haber desarrollado las acciones concretas para lograr el cumplimiento de las obligaciones tributarias de su representada de manera transparente, honesta y legal. Por tanto, conforme a lo dispuesto en la citada norma, corresponde establecer la Responsabilidad Subsidiaria del mismo por las obligaciones que **NN** no cumplió ante el Fisco, al declarar valores, saldos de inventarios, costos deducibles irreales e inconsistentes en el IRACIS General y del IRE General de los ejercicios fiscalizados.

De manera concordante, el **DSR2** mencionó igualmente que el Código Civil Paraguayo, en sus Arts. 1111, 1125 y 1126, establece la Responsabilidad Subsidiaria de los Directores y Síndicos, en casos de mal desempeño en sus funciones, violación de la Ley o de sus Estatutos, entre otras causales.

Además, el **DSR2** confirmó que corresponde la aplicación de la sanción por Contravención de Gs. 350.000 de acuerdo con lo previsto en el Art. 176 de la Ley, el Inc. b) del Num. 6 y Inc. b) del Num. 1, del Anexo a la RG N° 13/2019, por no presentar las documentaciones requeridas y por encontrarse con domicilio desactualizado.

En consecuencia, con base en las consideraciones de hecho y de derecho expuestas anteriormente, el **DSR2** concluyó que corresponde determinar la obligación fiscal en concepto de impuestos, aplicar la multa y dictar el acto administrativo.

POR TANTO, en uso de las facultades conferidas en 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:

Obligacion	Periodo	Impuesto	Multa	Total
511 - AJUSTE IRACIS	2019	8.318.390.478	19.132.298.099	27.450.688.577
800 - AJUSTE IRE GENERAL	2020	12.592.324.512	28.962.346.378	41.554.670.890
551 - AJUSTE CONTRAVEN	29/01/2024	0	350.000	350.000
Totales		20.910.714.990	48.094.994.477	69.005.709.467

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

Art. 2°: CALIFICAR la conducta de la firma 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 230% sobre los tributos no ingresados, así como la multa por Contravención, de acuerdo con las razones expuestas en el Considerando de la presente Resolución.

Art. 3°: ESTABLECER la Responsabilidad Subsidiaria de su Representante Legal, el Sr. **XX** con **RUC 00**, conforme a los alcances señalados en el Art. 182 de la Ley N° 125/1991, en caso de que la firma como tal no dé cumplimiento a lo establecido en esta Resolución.

Art. 4°: NOTIFICAR a la firma contribuyente y a su Representante Legal, conforme a 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. 5°: 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