

RESOLUCION PARTICULAR

VISTO:

El Expediente N° 00 y otros del proceso para la Determinación Tributaria y Aplicación de Sanciones N° 00 instruido a la firma **NN** con **RUC 00**, en adelante **NN**, juntamente con su Representante Legal el Sr. **XX** con **RUC 00** y;

CONSIDERANDO:

Que, mediante la Orden de Fiscalización Puntual N° 00, notificada el 18/05/2023, 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, 2019 y del IRE General del ejercicio fiscal 2020. Respecto al Rubro Inventarios y de vinculación e incidencia directa en la relación de existencias de mercaderías/ costos/ ingresos/ rentabilidad a dichos efectos, el Departamento de Auditoría le solicitó a la firma que presente sus documentos y libros contables, lo cual fue cumplido.

Según el Informe Final de Auditoría N° 00 del 02/02/2024, las verificaciones se llevaron a cabo con datos obrantes en el Sistema de Gestión Tributaria Marangatu, a su vez, el reporte del Sistema de Recopilación de Información Hechauka, y los documentos e informaciones puestas a disposición de la auditoría, a través de los cuales se observó que, sus registros resultaron inconsistentes respecto a las existencias de mercaderías y costos, vinculadas a las omisiones de compras en las rentas netas fiscales declaradas por el mismo.

Los auditores de la **GGII** evaluaron el comportamiento tributario de **NN**, ya que con los procedimientos y elementos obtenidos se demuestra fehacientemente la declaración incorrecta de los valores de costos de ventas y los saldos incorrectos en los inventarios, que al no ser valuados adecuadamente conforme se estipula en el Art. 13 de la Ley N° 125/1991 en adelante la **Ley**, en concordancia con los Arts. 63 y 64 al Anexo al Decreto N° 6359/2005 para los ejercicios fiscales 2017 y 2019, y el Art. 9° de la Ley N° 6380/2019, reglamentado por el Art. 17 y 18 del Anexo al Decreto N° 3182/2019 para el ejercicio fiscal 2020.

Debido a las bajas rentabilidades contables y fiscales declaradas por el contribuyente, que no conciben con la realidad económica de contribuyentes que se dedican al "*COMERCIO AL POR MAYOR DE OTROS PRODUCTOS N.C.P. y ELABORACIÓN DE OTROS PRODUCTOS ALIMENTICIOS N.C.P.*", cantidades de compras y ventas declaradas, además de que NN no proporcionó los elementos de juicio necesarios y confiables para conocer la renta neta contable y fiscal real para obtener una determinación sobre base cierta; ya que los presentados carecen de confiabilidad; los Auditores consideraron la rentabilidad neta fiscal real de contribuyentes del mismo sector comercial (actividades económicas iguales a la de NN, de 8,0% para el 2017, 7,8% para el 2019,

8,8% para el 2020), para la determinación del impuesto a la Renta sobre base mixta, conforme a lo establecido en el Num. 3) del Art. 211 de la Ley, obteniéndose de esa forma la renta neta no declarada.

Ante estas circunstancias, los Auditores de la **GGII** consideraron que **NN** ha obtenido un beneficio indebido al declarar valores de costos de ventas, saldos de inventarios y ganancias irreales o inconsistentes, obteniendo así un beneficio indebido, en ese contexto, calificaron su conducta de conformidad con lo previsto en el Art. 172 de la **Ley**, y los Nums. 1), 3), 4) y 5) del Art. 173 de la **Ley** y el Num. 12) del Art. 174 de la misma norma legal, por suministrar datos falsos y hacer valer ante la Administración Tributaria, formas manifiestamente inadecuadas a la realidad de los hechos gravados, por lo cual sugirieron la aplicación de una multa de uno (1) a tres (3) veces el monto del tributo defraudado o pretendido defraudar conforme el Art. 175 de la **Ley**, a establecerse a las resultas del Sumario Administrativo. Los auditores de la **GGII** recomendaron el ajuste fiscal conforme al siguiente detalle:

OBLIGACIÓN	EJERCICIO FISCAL	MONTO IMPONIBLE	IMPUESTO A INGRESAR
511 - AJUSTE IRACIS	2017	180.802.292	18.080.22
511 - AJUSTE IRACIS	2019	758.048.197	75.804.82
800 - AJUSTE IRE GENERAL	2020	502.572.335	50.257.23
TOTALES		1.441.422.824	144.142.28

A fin de precautelar las Garantías Constitucionales de la Defensa y el Debido Proceso, mediante la Resolución de Instrucción de Sumario N° 00 notificado el 24/04/2024, el Departamento de Sumarios y Recursos 1, en adelante (**DS1**), dispuso la instrucción del Sumario Administrativo a **NN**, conforme a lo establecido en los Arts. 182, 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 DNIT N° 02/2024, por la cual se precisan aspectos relacionados con los procedimientos de Sumario Administrativo y de Recursos de Reconsideración.

La firma presentó solicitud de prórroga N° 00 del 09/05/2024, la misma fue concedida por Providencia N° 00 del 10/05/2024, posteriormente por intermedio de su Representante Legal, presentó Recusación Sin Expresión de Causa por medio de Formulario 00 de fecha 27/05/2024, posteriormente, por Resolución 00 se comunicó el cambio de Sumariante y se abrió la causa a prueba, la firma solicitó ampliación del periodo probatorio por Formulario N° 00 del 04/07/2024 y por Resolución N° 00 del 04/07/2024 se concedieron 15 días más, pero la firma no presentó pruebas a ser diligenciadas por lo que una vez transcurrido el plazo pertinente se prosiguió mediante Resolución N° 00 al cierre del Periodo Probatorio, luego, se estableció la etapa referida en el Art. 13 de la RG DNIT N° 02/2024. Por último, habiendo transcurrido el plazo legal por Resolución N° 00 el **DS1** llamó Autos para Resolver.

Las manifestaciones realizadas por **NN** fueron analizadas por el **DS1**, de acuerdo con el siguiente detalle: *"...Rechazo todos los cuadros obrantes en el Acta e Informe Final de Fiscalización Puntual como así también las pruebas obtenidas en contra de lo establecido en la constitución nacional,*

como de la Ley 6715... ninguna etapa de la fiscalización se me ha dado parte en las tareas investigativas realizadas por funcionarios de la SET, ni se me ha dado acceso a actuaciones desarrolladas a espaldas de la empresa que represento... la administración tenía un plazo de 10 días para emitir el Informe Final de Auditoría o de Fiscalización Puntual, a computarse desde la fecha en que se emitió el Acta Final de Fiscalización... En etapa de fiscalización, hemos agregado todas las documentaciones que demuestran objetivamente y aritméticamente que no hay lugar para una interpretación subjetiva de un supuesto intento de defraudación... Así mismo, tampoco ordenaron (los fiscalizadores) la realización de una sola entrevista o prueba dentro del periodo de fiscalización de manera a quebrar el principio de presunción..."

En relación con las entrevistas informativas realizadas, el **DS1** observó que los auditores de la **GGII**, tanto en el proceso de fiscalización como en las diligencias previas, realizaron todos los actos tendientes al esclarecimiento de las irregularidades detectadas, cuyos resultados constan en los antecedentes de autos y a los cuales **NN** tuvo acceso, por lo que su manifestación carece de sentido.

Asimismo, todas las tareas realizadas están amparadas por la normativa vigente, en lo que a las facultades de la Administración Tributaria se refiere, según lo expresa el Art. 189 de la Ley, que confiere a la Administración Tributaria (**AT**) amplias facultades de administración y control, entre ellas "3) Exigir a los contribuyentes y responsables la exhibición de sus libros y documentos vinculados a la actividad gravada, así como requerir su comparecencia para proporcionar informaciones", es decir que, a modo de comprobar el correcto cumplimiento tributario de los sujetos obligados, la **GGII** exige a los mismos presentar ciertas documentaciones e informaciones y de su análisis pueden surgir inconsistencias, situación que se dio en el presente caso. Igualmente, el Art. 192 de la Ley, en su Num. 4) establece como obligación de los contribuyentes de presentar las informaciones que le sean requeridas.

En cuanto al plazo de diez días, el **DS1** consideró necesario aclarar que el Acta Final de Auditoría N° 00 fue firmada el 05/07/2023 y el Informe Final de Auditoría N° 00 el 02/02/2024. Es cierto hay más de 10 días hábiles; sin embargo, se debe tener en cuenta el pedido realizado mediante el expediente N° 00 del 05/07/2023, mediante el cual solicitó la re-verificación, lo que fue resuelto mediante el Dictamen DRCAE N° 64/2023 del 26/12/2023, en dicho informe complementario los auditores realizan ajustes a los montos expuestos en el Acta Final conforme a la solicitud realizada por **NN**, los cuales quedan expuestos en el Informe Final de Auditoría como monto imponible e impuesto a reclamar.

De igual forma, el **DS1** analizó los antecedentes del caso observando que **NN** declaró montos incorrectos en la aplicación sus DD.JJ. con relación a sus compras, costos de ventas, saldos de inventarios e ingresos inconsistentes, los cuales al no contener la totalidad de sus operaciones comerciales y no ser evaluados correctamente, conforme lo establece el Art. 13 de la Ley, en concordancia con los Arts. 63 y 64 del Anexo al Decreto N° 6359/2005 para los ejercicios fiscales 2017 y 2019, y el Art. 9° de la Ley N° 6380/2019, reglamentado por los Arts. 17 y 18 del Anexo al Decreto N° 3182/2019 para el ejercicio fiscal 2020, perjudicó a la **GGII** al tener como resultado márgenes de rentabilidad por debajo de la realidad económica, afectando a la determinación de los tributos respectivos restando fiabilidad a los Estados Financieros, DD.JJ. determinativas e

informativas declaradas por **NN**, por lo que corresponde la impugnación parcial de los libros contables presentados según lo establecido en el Art. 103 de la Ley 1034/1983.

Teniendo en cuenta que **NN** no proporcionó los elementos de juicio necesarios y confiables para conocer la renta neta contable y fiscal real a los fines de obtener una determinación sobre base cierta; ya que los obrantes en autos carecen de confiabilidad; corresponde la utilización de la rentabilidad neta fiscal real de contribuyentes del mismo sector comercial (actividades económicas semejantes a la de **NN**), para la determinación del impuesto a la Renta sobre base mixta conforme a lo establecido en el numeral 3) del artículo 211 de la Ley N° 125/1991, por lo que, se confirman los porcentajes de **8,0%** para el 2017, **7,8%** para el 2019, **8,8%** para el 2020.

El **DS1** mencionó además, que el Art. 174 de la **Ley** establece una presunción de hecho, la cual implica que detectada la infracción la Administración la ponga a conocimiento del contribuyente a fin de que este, mediante los elementos probatorios conducentes, demuestre lo contrario; sin embargo, en este caso pese a haber tenido la oportunidad de hacerlo en el Sumario Administrativo, no lo hizo, ya que **NN** no presentó ninguna prueba, tendiente a desvirtuar los valores de compras, costos de ventas, saldos en inventarios y ganancias irreales o inconsistentes detectada por los auditores de la **GGII**. Todo ello, en concordancia con el Art. 172 de la misma Ley.

Con relación a la conducta, el **DS1** señaló que, no existiendo elementos que desvirtúen los hechos denunciados, y considerando las evidencias obtenidas durante el proceso de control, se confirma que **NN** incumplió con la normativa tributaria al obtener un beneficio indebido al declarar valores de compras, costos de ventas, saldos de inventarios e ingresos inconsistentes, causando un perjuicio al Fisco al lograr reducir las bases imponibles para la determinación de la renta neta de las obligaciones controladas, confirmándose de esta manera las presunciones establecidas en los Nums. 1), 3) 4) y 5) del Art. 173 y el Num. 12) del Art. 174 de la **Ley**, 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 **DS1** consideró las circunstancias agravantes y atenuantes establecidas en los Nums. 1), 2), 3) y 7) del Art. 175 de la Ley, indicó que se cumplen: *La reiteración, continuidad y reincidencia* debido a que **NN** registró inconsistentes en varios periodos respecto a las existencias de mercaderías y costos, vinculadas a las omisiones de compras en las rentas netas fiscales, obteniendo con ello un beneficio indebido, también fue considerada *la conducta asumida por el sumariado*, que colaboró con la Administración Tributaria ya que proporcionó las documentaciones solicitadas. Por todo ello, el **DS1** consideró que corresponde aplicar una multa equivalente al 230% del tributo defraudado.

Por su parte 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. En este caso en particular, quedó comprobado que **NN**

declaró valores de costos de ventas, saldos de inventarios y ganancias irreales o inconsistentes, de todo lo cual se desprende que el Sr. **XX** con **RUC 00**, no actuó diligentemente en su calidad de responsable de la empresa ante la Administración Tributaria, debiendo haber desarrollado las acciones concretas para lograr el cumplimiento de las obligaciones tributarias de su representada.

Por tanto, conforme a lo dispuesto en la citada norma, corresponde establecer la responsabilidad subsidiaria del Sr. **XX**, por las obligaciones que **NN** no cumplió ante el Fisco, al no haber abonado los impuestos debidos. De manera concordante, se puede mencionar igualmente que el Código Civil Paraguayo, en sus Arts. 1.111, 1.125 y 1.126, 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.

Por las consideraciones de hecho y de derecho precedentemente expuestas, este departamento recomienda hacer lugar al Informe Final de Auditoría N° 00 del 02/02/2024 y, en consecuencia, determinar la obligación tributaria de la firma **NN** con **RUC 00**, en concepto de IRACIS GENERAL correspondiente a los ejercicios fiscales 2017, 2019 y del IRE General del ejercicio fiscal 2020.

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:

Obligacion	Periodo	Impuesto	Multa	Total
511 - AJUSTE IRACIS	2017	18.080.229	41.584.527	59.664.756
511 - AJUSTE IRACIS	2019	75.804.820	174.351.086	250.155.906
800 - AJUSTE IRE GENERAL	2020	50.257.233	115.591.636	165.848.869
Totales		144.142.282	331.527.249	475.669.531

** 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 de la firma **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 230%, sobre el tributo a ingresar resultante de la reliquidación.

Art. 3°: ESTABLECER la responsabilidad subsidiaria del Representante Legal Sr. **XX** con **RUC 00**, conforme a los alcances señalados en el Art. 182 de la Ley N° 125/1991.

Art. 4°: NOTIFICAR a la firma conforme a la RG DNIT N° 02/2024, a fin de que, bajo apercibimiento de Ley, proceda a dar cumplimiento a lo dispuesto en la presente Resolución. Asimismo, a su Representante Legal para su conocimiento.

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