

RESOLUCION PARTICULAR

VISTO:

El proceso virtual N° 00 y 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 según datos de la base de datos del Registro Único del Contribuyente **XX** con **CIC 00**, y;

CONSIDERANDO:

Que mediante la Orden de Fiscalización N° 00 notificada el 03/07/2023, a través de la Dirección General de Fiscalización Tributaria (**DGFT**), la actual Gerencia General de Impuestos Internos de la Dirección Nacional de Ingresos Tributarios en adelante (**GGII**) dispuso la Fiscalización Puntual de las obligaciones del IRE General del ejercicio fiscal 2021, Rubro Gastos: Campos 40, 41 y 42 del Formulario N° 500. Por Resolución Particular N° 00 notificada el 04/09/2023 se amplió la Fiscalización Puntual respecto al plazo y a la obligación IRACIS General del ejercicio fiscal 2018 y al IRE General del ejercicio fiscal 2021 respecto a los Rubros Costos y Gastos; luego, por Resolución Particular N° 00 notificada el 06/11/2023 se amplió a los Rubros Inventarios/Mercaderías/Costos/Ingresos/Rentabilidad Neta Fiscal, para tal efecto le requirió que presente sus libros contables e impositivos, lo cual fue cumplido fuera del plazo.

La fiscalización tuvo como antecedente las investigaciones y cruces de informaciones que realizó la **GGII**, a través del Departamento de Planeamiento Operativo FT de la **DGFT** que ante la sospecha de abultamiento de créditos de **NN**, emitió el Informe DGFT/DPO N° 00/2023 y generó el proceso para la emisión de la Orden de Fiscalización Puntual.

El equipo auditor de la **GGII** verificó los documentos e informaciones puestos a disposición de la auditoría, así como los registros del Sistema de Gestión Tributaria Marangatu (**SGTM**), y constató inconsistencias, tales como: Costos y gastos deducibles mayores a los declarados por **NN**, Rentabilidades contables y fiscales inferiores en relación con los promedios del sector económico, Ganancias irreales; al contrastar los costos reales y consecuentemente ínfimos márgenes de utilidad declarados por el fiscalizado.

Debido a que los valores de costos de ventas y gastos deducibles no fueron registrados en su totalidad en las DD.JJ. de renta, esto originó los bajos márgenes de rentabilidades contables y fiscales; en consecuencia, el equipo auditor presumió que también los ingresos totales fueron omitidos. Las inconsistencias detectadas restan fiabilidad a los Estados Financieros, a las DD.JJ. de **NN**, así como los Libros Contables e impositivos por lo que fueron impugnados en parte, como medio de prueba de acuerdo a lo estipulado en el Art. 103 la Ley N° 1034/1983 (Ley del Comerciante).

Con los procedimientos y elementos obtenidos, el equipo auditor de la **GGII** concluyó en que **NN** en los ejercicios fiscales controlados omitió la declaración de sus costos y gastos totales, así como sus ingresos reales, obteniendo así, un beneficio indebido al lograr reducir la renta neta imponible en perjuicio al Fisco, por lo que procedió a determinar la Renta Neta afectada de acuerdo a lo previsto por el Art. 211, Num. 3) de la Ley.

En este contexto, el equipo auditor de la **GGII** sugirió calificar la conducta conforme a lo dispuesto en el Art. 172, aplicar la sanción atendiendo los presupuestos del Art. 175 de la Ley, así como la multa por Contravención, prevista en el Art. 176 de la Ley, reglamentado por el Inc. a) del Num.

6 del Anexo a la Resolución General N° 13/2019, por presentar fuera del plazo prorrogado de la Orden de Fiscalización las documentaciones requeridas, conforme al siguiente detalle:

Impuesto	Ejercicio/Periodo Fiscales	Monto Imponible	Impuesto a Ingresar	Multa por Defraudación
511 - AJUSTE IRACÍS	2017	801.986.977	80.198.698	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 N° 125/1991.
800 - AJUSTE IRE GENERAL	2021	727.009.215	72.700.922	
551 - AJUSTE CONTRAVENCIÓN	8/11/2023	0	0	300.000
TOTALES		1.528.996.192	152.899.620	300.000

A fin de precautelar las Garantías Constitucionales de la Defensa y el Debido Proceso, mediante Resolución de Instrucción N° 00 notificada el 06/02/2024 a la contribuyente, juntamente con su representante legal **XX** con **CIC 00**, conforme lo disponen los Arts. 182, 212 y 225 de la Ley y la RG N° 114/2017, que prevén los procedimientos para determinar la responsabilidad subsidiaria, la determinación tributaria y la aplicación de sanciones.

NN no presentó su escrito de descargo con relación a los hechos denunciados, a pesar de haber sido notificada debidamente a través de la dirección de correo declarado en el RUC, así como a su representante legal. A fin de garantizar el Derecho a la Defensa y el Debido Proceso, la **GGII** prosiguió con las etapas del Sumario Administrativo conforme lo prescribe el Libro V de la Ley, motivo por el cual se abrió el Periodo Probatorio a los efectos de que la sumariada ofrezca las pruebas tendientes a desvirtuar la denuncia contenida en el Informe Final de Auditoría, según Resolución de Apertura del Periodo Probatorio N° 00, notificada el 22/02/2024. Transcurrido el plazo, se declaró cerrado el Periodo Probatorio y se comunicó a la sumariada que podrá presentar su escrito de Alegatos, según Resolución N° 00 notificada el 19/03/2024, finalmente llamó a autos según Resolución de Autos para Resolver N° 00 del 05/04/2024.

Todos los antecedentes agregados durante el proceso de Fiscalización Puntual fueron analizados por el Departamento de Sumarios y Recursos 1 (**DSR1**), conforme se expone a continuación:

El **DSR1** refirió que con los documentos adjuntados por **NN** durante el proceso de Fiscalización Puntual más los registros del **SGTM** se pudo constatar que los costos y gastos de la sumariada son mayores a los declarados en los Formularios N° 101 y N° 500 de los ejercicios fiscalizados, esto surgió a partir de la suma de: los salarios deducibles fs. 08/113 del expediente N° 00, aporte patronal fs. 12/42 y vltos del expediente N° 00, aguinaldos, depreciación fs. 5/10 del expediente N° 00, costos y gastos facturados y admitidos y los activos reconocidos como gastos. Con lo cual se probó que los Estados Financieros y las DD.JJ. no son fiables porque la sumariada omitió registrar el total de sus costos y gastos con lo que dedujo que los ingresos también fueron superiores.

En este contexto, consideró pertinente recordar que las DD.JJ. determinativas deben reflejar los registros contables e impositivos de los contribuyentes y a su vez éstos registros deben estar respaldados por documentos que reflejen datos ciertos, exactos y concordantes con la realidad económica. **NN** proveyó informaciones irreales o inconsistentes, por lo que corresponde impugnar en parte los libros contables presentados, de acuerdo al Art. 103 la Ley N° 1034/1983 (Ley del Comerciante).

Debido a ello, no se puede determinar tributos sobre base cierta y corresponde la determinación sobre base mixta conforme a lo estipulado en el Art. 211 Num. 3) de la Ley, que dicta: "...Sobre base mixta, en parte sobre base cierta y en parte sobre base presunta. A este efecto se podrán utilizar en parte la información contable del contribuyente y rechazarla en otra, según el mérito o grado de confiabilidad que ella merezca..." sic.

Respecto a la rentabilidad utilizada, el **DSR1** prosiguió señalando que, a fin de hallar los tributos debidos la **GGII** recurrió a la utilidad Neta Fiscal del sector; es decir, aquellos contribuyentes que tienen como actividad "XX" y también registran los volúmenes de compras y ventas. A partir del porcentaje de Renta Neta del sector halló el porcentaje de las rentas que **NN** no declaró, del cual dedujo la Renta Neta declarada en los Formulario N° 101 N° 500 y determinó los tributos.

En este contexto, el **DSR1** concluyó en que **NN** omitió declarar todos sus ingresos con lo cual infringió los Arts. 7°, 8°, 22, de la Ley, reglamentado por los Arts. 26, 28, 35, 42, 107 del Anexo al Decreto N° 6359/2005 y los Arts. 8°, 14, 15 de la Ley N° 6380/2019 reglamentado por los Arts. 64, 65 del Anexo al Decreto N° 3182/2019, con lo cual obtuvo un beneficio indebido al no ingresar los tributos debidos. En consecuencia, corresponde la determinación fiscal realizada, así como su reclamo.

En cuanto a la calificación de la conducta, el **DSR1** señaló que el Art. 172 de la Ley 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 los tributos que no ingresó oportunamente. 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 sujeto pasivo fue con intención, y en el caso particular ha quedado plenamente demostrado que **NN** incumplió la normativa tributaria, atendiendo que presentó sus declaraciones juradas del IRACIS del ejercicio 2018 y del IRE General del ejercicio fiscal 2021 con datos que no reflejan la realidad de los hechos, con ésto hizo valer ante la Administración Tributaria formas manifiestamente inapropiadas a la realidad de los hechos gravados, confirmándose así la presunción prevista en los Nums. 1), 3), 4) y 5) del Art. 173 y en el Num. 12) del Art. 174 de la Ley, ya que realizó actos de manera intencional y conducentes a la falta de pago de los tributos en perjuicio del Fisco, beneficiándose en la misma medida.

En consecuencia, la Ley faculta a la **GGII** a determinar la cuantía de la sanción entre un mínimo y un máximo, el **DSR1** analizó las diferentes circunstancias y peculiaridades del caso en general y del contribuyente en particular, y consideró el hecho de que **NN** no se presentó durante el Sumario Administrativo a ejercer su derecho y a desvirtuar la denuncia contenida en el Informe Final de Auditoría y que reflejan un perjuicio Fiscal considerable. Por tanto, recomendó aplicar la multa del 220% prevista en el Art. 175 de la Ley, sobre el tributo defraudado.

Además, corresponde aplicar una multa por Contravención por presentar fuera del plazo los documentos requeridos en la Resolución Particular que amplía la Orden de Fiscalización de acuerdo a lo previsto en el Art. 176 de la Ley, reglamentado en cuanto al monto por el Inc. a) del núm.6 del Anexo de la Resolución General N° 13/2019.

El **DSR1** señaló que el Art. 182 de la Ley faculta a la **GGII** a establecer la responsabilidad subsidiaria del o los representantes legales de las firmas contribuyentes cuando se confirmen las infracciones denunciadas. El mencionado artículo encuentra su concordancia en los artículos 1111, 1125, 1126 y 1174 del Código Civil Paraguayo que prevén la responsabilidad subsidiaria de los directores y Síndicos.

En el caso analizado, quedó probado que **NN** declaró valores de costos de ventas, saldos de inventarios y ganancias irreales o inconsistentes; por lo que su representante legal el **XX** con **CIC 00**, es responsable subsidiariamente de las infracciones, pero esto no significa que la misma sea pasible de ejecución o reclamo directo, va a ser objeto de reclamo en el caso de que su representada no abone la deuda tributaria reclamada, la que a su vez se limita al valor de lo administrado en el caso de no existir dolo.

Por tanto, conforme a lo dispuesto en la citada norma, corresponde establecer la responsabilidad subsidiaria de **XX** con **CIC 00**, por las obligaciones que su representada, no cumplió ante el Fisco, al no haber abonado los impuestos debidos, según la liquidación expuesta precedentemente.

Con base en las consideraciones de hecho y de derecho expuestas anteriormente, el **DSR1** concluyó que corresponde reclamar el ajuste fiscal, aplicar las multas y dictar el acto administrativo.

POR TANTO, en virtud de las facultades otorgadas por la Ley N° 125/1991,

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	2018	80.198.698	176.437.136	256.635.834
800 - AJUSTE IRE GENERAL	2021	72.700.922	159.942.028	232.642.950
551 - AJUSTE CONTRAVEN	08/11/2023	0	300.000	300.000
Totales		152.899.620	336.679.164	489.578.784

**Obs. Las multas por Mora y Accesorios legales serán calculadas conforme al 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** al mismo con la aplicación de la multa del 220% sobre los tributos no ingresados oportunamente, así como la multa por Contravención, como queda expuesto en el Art. 1° de la presente Resolución.

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

Art. 4°: **NOTIFICAR** a la firma contribuyente conforme a la RG N° 114/2017 modificada por la RG N° 52/2020, 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 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