

**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** juntamente con su representante legal según datos de la base de datos del Registro Único del Contribuyente **XX** con **CIC 00**, en adelante (**NN**), y;

**CONSIDERANDO:**

Que mediante la Orden de Fiscalización Puntual N° 00 notificada el 03/08/2023, 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 verificación fiscal de la obligación IRACIS General de los ejercicios fiscales 2017 a 2019 y del IRE General del ejercicio fiscal 2020, puntualmente respecto al Rubro Inventarios, Mercaderías, Costos, Ingresos, Rentabilidad Neta Fiscal. A dicho efecto, le requirió al contribuyente que presente sus Libros Contables e Impositivos, así como los documentos que respaldan a éstos, lo cual no fue cumplido.

La fiscalización tuvo como antecedente el programa denominado Control "XX 2022", dispuesto por la Administración Tributaria a través de la Coordinación de Controles Tributarios FT; el mismo fue enfocado a empresas del sector comercial de distribución y venta de XX al por menor. Del análisis de las compras y su incidencia en la formación de los costos de ventas, así como de los valores de las existencias de mercaderías, constató inconsistencias que guardan relación directa con los ingresos y las rentabilidades netas contables y fiscales declaradas por ciertos contribuyentes.

En este contexto, evaluó el comportamiento tributario de **NN** durante los ejercicios fiscales comprendidos desde el 2017 hasta el 2020, en relación al volumen de operaciones de compras y en este sentido conocer también su promedio de rentabilidad contable y aporte fiscal, el cual mostró márgenes exigüos.

El equipo auditor procedió a realizar la determinación de los valores de las compras gravadas y exentas considerando las DD.JJ. Determinativas, sus registros de compras del Sistema Integrado de Recopilación de la Información "Hechauka" 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 las Declaraciones Juradas Determinativas e Informativas así como en los Estados Financieros declarados, incidiendo en la determinación de la base imponible de las rentas en los ejercicios fiscales alcanzados.

Las inconsistencias constatadas son las siguientes: Importes de saldos de Inventarios son distintos a los que resultan de los cálculos que surgieron de relacionar los montos de las compras declaradas correspondientes a Mercaderías y registradas a los fines de la liquidación del IVA, con las informadas por **NN** y los Agentes de Información; Costos deducibles menores a los declarados; Rentabilidades contables y fiscales inferiores en relación con los promedios del sector económico; Ingresos inconsistentes, surgieron de verificar los costos reales y los ínfimos márgenes de utilidad utilizados por el fiscalizado.

El equipo auditor de la **GGII** concluyó en que **NN** declaró valores de compras, costos de ventas, saldos de inventarios e ingresos irreales o inconsistentes, obteniendo así un beneficio indebido al lograr reducir las rentas netas imponibles en perjuicio del Fisco, con lo cual incumplió lo estipulado en el Art. 13 de la Ley N° 125/1991 y sus modificaciones en adelante (la Ley), los Arts. 63 y 64 del Anexo al Decreto N° 6359/2005, el Art. 14 de la Ley N° 6380/2019, los Arts. 71 y 17 del Anexo al Decreto N° 3182/2019, lo que dio origen a la declaración de los bajos márgenes de rentabilidades contables y fiscales en los ejercicios 2017, 2018, 2019 y 2020.

Atendiendo que **NN** no proporcionó los elementos de juicio necesarios y confiables para conocer la renta neta contable y fiscal real a los fines de practicar la determinación sobre base cierta, consideró la rentabilidad neta fiscal real, por ejercicios, correspondientes a los contribuyentes que han declarado la actividad de comercio al por menor de XX y forman parte del sector de Estaciones de Servicios

En consecuencia, el equipo auditor determinó sobre base mixta de acuerdo a lo previsto en el Art. 211 Num. 3); y para ello, consideró la rentabilidad neta fiscal real, por ejercicios, correspondientes a los contribuyentes que han declarado la actividad de comercio al por menor de combustibles y forman parte del sector con el fin de determinar el IRACIS y el IRE de los ejercicios fiscalizados y recomendó la calificación conforme al Art. 172 de la Ley, con relación al porcentaje de la multa recomendó aplicar lo dispuesto en el Art. 175 de la Ley. Además, sancionar con la multa por Contravención dispuesta en el Art. 176 de la Ley reglamentado por el Anexo a la RG N° 13/2019, Num. 6 inc. b), por no presentar los documentos solicitados en la Orden de Fiscalización, según el siguiente detalle:

Impuesto	Ejercicio/ Periodo Fiscal	Monto Imponible	Impuesto a Ingresar	Multa por Defraudación
511 - AJUSTE IRACIS	2017	168.587.700	16.858.770	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.
511 - AJUSTE IRACIS	2018	324.784.473	32.478.447	
511 - AJUSTE IRACIS	2019	79.188.162	7.918.816	
800 - AJUSTE IRE GENERAL	2020	65.654.871	6.565.487	
551 - AJUSTE CONTRAVENCIÓN	9/10/2023	0	0	300.000
<b>TOTALES</b>		<b>638.215.206</b>	<b>63.821.520</b>	<b>300.000</b>

A fin de precautar las Garantías Constitucionales de la Defensa y el Debido Proceso, mediante Resolución de Instrucción N° 00 notificada el 06/02/2024, se dispuso la instrucción del Sumario Administrativo a la firma contribuyente **NN** y a su representante legal el Señor **XX** con **CIC 00**, conforme lo disponen los artículos 182, 212 y 225 de la Ley y la RG N° 114/2017, que prevén los procedimientos para la determinación de la responsabilidad subsidiaria, la determinación tributaria y la aplicación de sanciones.

**NN** no presentó su escrito de descargo con relación a los hechos denunciados durante el plazo de Ley, a pesar de haber sido notificado debidamente a través de la dirección de correo declarado en el RUC. 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:

**NN** tampoco presentó los documentos requeridos en la Orden de Fiscalización por lo que se procedió al bloqueo del RUC y se verificó los registros del Sistema de Gestión Tributaria Marangatu (**SGTM**), en particular los valores de las compras gravadas y exentas correspondientes con base a las DD.JJ. determinativas, sus registros de compras del HECHAUKA y las operaciones de ventas reportadas por sus proveedores informantes. Entonces, para la ecuación contable Existencia Inicial + Compras (-) Existencia Final: COSTO, los valores fueron completados a partir de los mismos y efectivamente las compras para inventario constituye lo declarado en los formularios N° 101 y N° 500 y en sus Estados Financieros de los ejercicios fiscales controlados y los registros de sus proveedores, lo que reveló que los costos de las ventas y los saldos de existencias no concuerdan.

En este contexto, concluimos en que **NN** declaró valores de costos de ventas, saldos de inventarios y ganancias irreales o inconsistentes, obteniendo así, un beneficio indebido al lograr reducir la renta neta imponible del IRACIS e IRE en perjuicio al Fisco, en infracción a lo dispuesto en el Art. 13 de la Ley, los Arts. 63 y 64 del Anexo al Decreto N° 6359/2005, los Arts. 9° y 14 de la Ley N° 6380/2019, los Arts. 17, 18 y 71 del Anexo al Decreto N° 3182/2019.

Este hecho implicó el no ingreso al Fisco del impuesto correspondiente; debido a ello, 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.

Prosiguió señalando que, a fin de hallar los tributos debidos corresponde recurrir a la utilidad Neta Fiscal de los contribuyentes que han declarado la actividad de comercio al por menor de combustibles y forman parte del sector de Estaciones de Servicios y aplicar los porcentajes, de acuerdo a lo informado por el área pertinente, conforme se constata a fs. 02 del expediente N° 00.

Con relación a la calificación de la conducta, 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 está representado por el impuesto que no pagó 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 y del IRE con datos que no reflejan la realidad de los hechos, con esto 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. Además, corresponde aplicar la multa por Contravención dispuesta en el Art. 176 de la Ley reglamentado por el Anexo a la RG N° 13/2019 el Num. 6, inc. b) por no proveer los documentos requeridos en la Orden de Fiscalización en el plazo establecido en la misma.

En el presente caso, **NN** no dio cumplimiento al requerimiento de documentos realizado en la Orden de Fiscalización ni se presentó a ejercer su derecho en el Sumario Administrativo; en consecuencia, recomendó aplicar una multa del 230% prevista en el Art. 175 de la Ley, sobre los tributos no ingresados, atendiendo a la posibilidad de obtener asesoramiento a su alcance, la importancia del perjuicio fiscal y las características de la infracción.

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,

## **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	2017	16.858.770	38.775.171	55.633.941
511 - AJUSTE IRACIS	2018	32.478.447	74.700.428	107.178.875
511 - AJUSTE IRACIS	2019	7.918.816	18.213.277	26.132.093
800 - AJUSTE IRE GENERAL	2020	6.565.487	15.100.620	21.666.107
551 - AJUSTE CONTRAVEN	09/10/2023	0	300.000	300.000
<b>Totales</b>		<b>63.821.520</b>	<b>147.089.496</b>	<b>210.911.016</b>

*\*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** a la misma con la aplicación de la multa del 230% 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. Asimismo, a su representante legal.

**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**