



FORM.727-2

DIRECCIÓN NACIONAL DE INGRESOS TRIBUTARIOS
GERENCIA GENERAL DE IMPUESTOS INTERNOS

NUMERO

FECHA

RESOLUCION PARTICULAR

VISTO:

El expediente N° 00 y otros del Proceso de Determinación Tributaria y de Aplicación de Sanciones N° 00, relacionados con el Sumario Administrativo instruido a la firma contribuyente **NN**, en adelante **NN**, con **RUC 00** y a su representante legal **XX** con **CIC 00**; y,

CONSIDERANDO:

Que, por medio de la Orden de Fiscalización N° 00, notificada el 30/07/2024, la actual Gerencia General de Impuestos Internos de la Dirección Nacional de Ingresos Tributarios, en adelante **GGII**, a través de la Dirección General de Fiscalización Tributaria (**DGFT**), dispuso la verificación del IRACIS General de los ejercicios fiscales 2018 y 2019, en los Rubros Inventarios/Mercaderías/Costos/Ingresos/Rentabilidad Neta Fiscal; para tal efecto requirió a **NN**, que presente los Libros Diario, Mayor, Inventario, Compras y Ventas del IVA, impresos y rubricados, originales y en formato de planilla electrónica (Excel), así como los Estados Financieros, documentaciones que fueron proveídas parcialmente por la firma fiscalizada.

Como antecedente, se tiene que el Departamento de Auditoría FT1 de la **DGFT** en el marco de las investigaciones efectuadas en el procedimiento denominado "Operativo Balanza", vinculado con la Causa N° 11.455/22 caratulada "INVESTIGACIÓN FISCAL S/ HECHO PUNIBLE DE CONTRABANDO", analizó las compras realizadas por **NN** y su incidencia en la determinación de los valores de costos de ventas, así como los saldos en existencias de mercaderías, detectándose presuntas inconsistencias que guardarían relación directa con las declaraciones de sus ingresos y ganancias, costos de ventas, compras y saldos de inventario de mercaderías, lo que motivó la apertura de un proceso de Fiscalización Puntual (Informe DGFT/DPO N° 782/2024).

Según el Informe Final de Auditoría N° 00 del 10/02/2025, los auditores de la **GGII** detectaron con base en las informaciones obtenidas del Sistema Marangatu y las documentaciones proveídas por la firma, inconsistencias en las existencias de mercaderías y costos declarados, ambos vinculados con los resultados fiscales. Tal es así, que a fin de establecer los costos reales de las existencias, los auditores aplicaron la ecuación contable de inventario ($\text{Costo de Venta} = \text{Existencia Inicial} + \text{Compras} - \text{Existencia Final}$), utilizando como variables las compras gravadas y exentas según las DD.JJ. determinativas y los Libros de Compras presentados por la firma contribuyente, lo que demostró que los costos de ventas y las existencias (Inventarios) no coinciden con los saldos registrados en los Libros Contables e Impositivos, las DD.JJ. y los Estados Financieros, irregularidades que tuvieron repercusión directa en las rentas netas fiscales declaradas.

Las inconsistencias detectadas fueron las siguientes: Importes de saldos de inventario distintos al que resulta de los cálculos que surgieron de relacionar los montos de las compras declaradas correspondientes a mercaderías y las registradas y declaradas por la fiscalizada; costos deducibles menores al declarado por la fiscalizada; rentabilidades contables y fiscales inferiores en relación con los promedios del sector económico de la fiscalizada y ganancias irreales, al verificarse los costos reales y los ínfimos márgenes de utilidad declarados por la fiscalizada.

Dichas situaciones evidenciaron que **NN** declaró incorrectamente los valores de costos de ventas y saldos de inventarios, debido a que no fueron obtenidos ni valuados adecuadamente, por lo que se hallaría en infracción al Art. 13 de la Ley N° 125/1991 TA, en adelante la Ley, y los Arts. 63 y 64 del Anexo al Decreto N° 6359/2005. Todo esto originó bajos márgenes de rentabilidad contable y fiscal, restando fiabilidad a los Estados Financieros y a las DD.JJ. de la fiscalizada ya que proporcionó informaciones irreales o inconsistentes, motivo por el cual fueron impugnados en parte los Libros

Contables e Impositivos, prescindiéndose de los mismos como medio de prueba de conformidad con lo dispuesto por el Art. 103 de la Ley N° 1034/1983 (Ley del Comerciante).

Considerando que las bajas rentabilidades contables y fiscales declaradas por la firma, no conciden con la realidad económica de contribuyentes que se dedican al Comercio al por mayor de otros productos N.C.P. y Comercio al por menor de otros productos en comercios no especializados y, con los volúmenes de compras y ventas declaradas y dado que **NN** no proporcionó los elementos de juicios necesarios y confiables para conocer las rentas netas contables y fiscales reales a los fines de practicar la determinación sobre base cierta, los auditores aplicaron la rentabilidad neta fiscal de contribuyentes del mismo sector comercial que la fiscalizada que para el ejercicio fiscal 2018 arroja un porcentaje del 9.9% y de 10,5% para el 2019. Con las cifras obtenidas determinaron el IRACIS sobre base mixta de conformidad con lo establecido en el Num 3) del Art. 211 de la Ley, resultando saldos a favor del Fisco.

Por los motivos señalados, los auditores de la **GGII** concluyeron que **NN** declaró formas manifiestamente inapropiadas a la realidad de los hechos gravados, ya que suministró informaciones inexactas de sus operaciones y presentó sus DD.JJ. con datos falsos (Nums. 1), 3), 4) y 5) del Art. 173 y 12) del Art. 174 de la Ley), causando con ello un perjuicio al Fisco; por lo que recomendaron aplicar una multa por Defraudación de uno (1) a tres (3) veces el monto del tributo defraudado de acuerdo con lo previsto en el Art. 172 de la Ley, conforme a las resultas del Sumario Administrativo y a las circunstancias atenuantes y agravantes que surjan del mismo. Además, debido a que presentó los documentos solicitados con posterioridad al plazo establecido en la Orden de Fiscalización, sugirieron la aplicación de la sanción por Contravención establecida en el Art. 176 de la mencionada Ley y el Inc. a) del Num 6) del Anexo a la RG N° 13/2019.

Por todo lo anterior, recomendaron que la **GGII** realice el siguiente ajuste fiscal:

OBLIGACIÓN	EJERCICIO FISCAL	MONTO IMPONIBLE	IMPUESTO A INGRESAR	MULTA
511 - AJUSTE IRACIS	2018	3.534.542.600	353.454.260	SUJETO A LAS RESULTAS DEL SUMARIO ADMINISTRATIVO
511 - AJUSTE IRACIS	2019	4.496.953.680	449.695.368	
551-AJUSTE CONTRAVENCIÓN	3/10/2024	0	0	300.000
TOTAL		8.031.496.280	803.149.628	300.000

A fin de precautar las Garantías Constitucionales de la Defensa y el Debido Proceso por Resolución de Instrucción de Sumario N° 00 notificada el 09/07/2025 el Departamento de Sumarios 1 (**DS1**) instruyó el Sumario Administrativo a la firma contribuyente y a su representante legal XX conforme lo disponen los Arts. 182, 212 y 225 de la Ley, que prevén los procedimientos para la determinación tributaria y para la aplicación de sanciones y la RG DNIT N° 02/2024, por la cual se precisan aspectos relacionados con los procedimientos de Sumarios Administrativos y Recursos de Reconsideración.

Transcurrido el plazo y no habiendo los sumariados ofrecidos descargos, prosiguieron las actuaciones y en salvaguarda del Debido Proceso y del Derecho a la Defensa que asiste a la firma contribuyente el **DS1** dispuso la apertura del Periodo Probatorio por Resolución N° 00 del 24/07/2025 de conformidad con lo establecido en el Num. 5) de los Arts. 212 y 225 de la Ley y el Art. 13 de la RG DNIT N° 02/2024.

Nuevamente en la referida etapa, **NN** y su representante no presentaron pruebas, por lo que una vez cumplido el plazo legal, por Resolución N° 00 del 18/08/2025 procedió al Cierre del Periodo Probatorio e informó a los mismos que podían presentar sus Alegatos en el plazo perentorio de diez (10) días, los cuales no presentó.

Agotadas las etapas del proceso sumarial por Resolución N° 00 el **DS1** llamó a Autos para Resolver.

Los antecedentes del caso fueron analizados por el **DS1**, de acuerdo con el siguiente detalle:

Analizados los antecedentes obrantes en el expediente, el **DS1** verificó que los auditores de la **GGII** procedieron a contrastar las informaciones obrantes en el Sistema de Gestión Tributaria Marangatu (**SGTM**) y el reporte del Sistema de Recopilación de Información Hechauka, en donde resultaron inconsistencias respecto a la existencia de mercaderías y en los costos, específicamente referidas a importes de saldos de inventario distintos a los que resultan de los cálculos que surgieron de relacionar los montos de las compras declaradas, correspondientes a mercaderías y las registradas por la sumariada; costos deducibles que difieren en menor o mayor medida con los declarados por **NN**, originando bajos márgenes de rentabilidad contable y fiscal en comparación con los promedios declarados por contribuyentes del mismo sector, que se traducen en ganancias irreales, aspectos con los que logró reducir los montos de los impuestos que debió ingresar al Fisco.

Por lo que ante las inconsistencias detectadas, los auditores de la **GGII** efectuaron la determinación de los valores de compras utilizando como base las DD.JJ. determinativas presentadas por la sumariada, variable que al ser aplicada en la ecuación contable de Inventario $\text{COSTO DE VENTA} = \text{EXISTENCIA INICIAL} + \text{COMPRAS} - \text{EXISTENCIA FINAL}$, revelaron que los costos de ventas y las existencias no coinciden con los saldos y el total de montos declarados por la firma en sus declaraciones juradas determinativas, informativas y Estados Financieros declarados y presentados por la propia sumariada, según se observa en el Cuadro 2 del Informe Final de Auditoría.

En tal sentido, los auditores de la **GGII** consideraron los montos declarados por el propio contribuyente en los Formularios del IVA e IRACIS, en el cual tuvieron en cuenta las compras locales (exentas + gravadas), lo declarado e informado en el Hechauka, y el total de Gastos facturables según su declaración de renta, así también la Existencia Inicial y Final expuesta en sus Estados Financieros (EEFF).

Procedimiento en el cual se evidenció que **NN** 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 y sus reglamentaciones en los Arts. 63 y 64 del Anexo del Decreto N° 6359/2005, lo que produjo bajos márgenes de rentabilidad en comparación con los obtenidos por otros contribuyentes del mismo sector.

En ese contexto, los auditores de la **GGII** consideraron la rentabilidad neta fiscal real, por ejercicio, correspondiente a los contribuyentes del mismo sector comercial, es decir que han declarado actividades económicas semejantes a las declaradas por **NN**, que ascienden al 9,9% y 10,5% para los ejercicios fiscales 2018 y 2019, respectivamente.

Consecuentemente el **DS1** concluyó 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, conforme se observa en el Cuadro 4 del Informe Final de Auditoría, surgiendo saldos a favor del Fisco. Por consiguiente, corresponde hacer lugar a la denuncia efectuada por los auditores según Informe Final de Auditoría N° 00 del 10/02/2025 y; por ende, al ajuste fiscal en concepto de IRACIS de los ejercicios fiscales 2018 y 2019.

En cuanto a la calificación de su conducta, el **DS1** señaló que se dan los presupuestos establecidos 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 por un valor de G 803.149.628 en concepto de IRACIS 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 la misma presentó declaraciones juradas con datos incorrectos y con ello suministró informaciones inexactas sobre su actividad gravada (Nums. 1),

3), 4) y 5) del Art. 173 de la Ley), y que hizo valer ante la **GGII** formas manifiestamente inapropiadas a la realidad de los hechos gravados (Num. 12) del Art. 174 de Ley, ya que registró valores, saldos de inventarios y costos deducibles irreales e inconsistentes.

El **DS1** señaló además que el Art.174 de la Ley establece una presunción de hecho, la cual implica que detectada la infracción la **GGII** ponga a conocimiento del contribuyente a fin de que éste, 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 se presentó a desvirtuar las imputaciones que constan en el Informe Final de Auditoría, pese a que fue debidamente notificada de cada una de las etapas del proceso, demostrándose de esta manera su falta de interés para el esclarecimiento de los hechos denunciados.

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 registró valores, saldos de inventarios y costos deducibles irreales e inconsistentes en sus DD.JJ. en dos ejercicios fiscales lo que incidió en las Rentas Netas declaradas y en la liquidación del impuesto, violando de manera reiterada lo dispuesto por la Ley, igualmente se consideró el grado de cultura del infractor, debido a que la firma se encuentra obligada a presentar Estados Financieros e Informe de Auditoría Impositiva Externa, por ende, contaba 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, también fue considerada la conducta asumida por la sumariada, quien presentó parcialmente la documentación requerida por los auditores de la **GGII** durante los trabajos de fiscalización, empero, no se presentó en el Sumario Administrativo a refutar con argumentos y pruebas los hechos denunciados. Por todo ello, aplicó una multa por Defraudación de 230% sobre el tributo dejado de ingresar en concepto de IRACIS General conforme al Art. 175 de la Ley.

Por otra parte, el **DS1** confirmó la aplicación de la sanción por Contravención conforme a lo establecido por el Art. 176 de la Ley, ya que la firma contribuyente presentó fuera del plazo indicado los documentos solicitados en la Orden de Fiscalización conforme a lo establecido en el Num. 1) inc. a) del Anexo a la RG N° 13/2019, de G 300.000.

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** no ingresó al Fisco los montos correspondientes al impuesto señalado, defraudando al Fisco, por lo que el Sr. **XX** con **CIC 00** no actuó diligentemente en su calidad de responsable de la empresa ante la **GGII**, 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** con **CIC 00**, por las obligaciones que la firma no cumplió ante el Fisco, al no haber abonado los impuestos debidos, en concepto de IRACIS.

De manera concordante, se puede mencionar 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.

Por todas las consideraciones de hecho y de derecho expuestas anteriormente, corresponde determinar las obligaciones fiscales en concepto de impuesto y multas.

POR TANTO, en uso de sus facultades legales.

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	353.454.260	812.944.798	1.166.399.058
511 - AJUSTE IRACIS	2019	449.695.368	1.034.299.346	1.483.994.714
551 - AJUSTE CONTRAVEN	03/10/2024	0	300.000	300.000
Totales		803.149.628	1.847.544.144	2.650.693.772

Sobre el tributo deberá adicionarse los intereses y la multa por Mora, los cuales serán liquidados conforme al Art. 171 de la Ley N° 125/1991.

Art. 2°: **CALIFICAR** la conducta de la firma contribuyente **NN** con **RUC 00** de acuerdo con lo establecido en el Art. 172 de la Ley N° 125/1991 y sancionar a la misma con una multa equivalente al 230% del tributo defraudado.

Art. 3°: **ESTABLECER** la responsabilidad subsidiaria de su Representante Legal **XX** con **CIC 00**.

Art. 4°: **NOTIFICAR** a la firma contribuyente conforme a la RG DNIT N° 02/2024, a los efectos de que proceda dar cumplimiento a lo dispuesto en la presente Resolución, bajo apercibimiento de Ley. 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.

ANTULIO BOHBOUT MONGELÓS, ENCARGADO DE DESPACHO DE LA GGII S/RI DNIT N° 1541/2025
GERENTE GENERAL DE IMPUESTOS INTERNOS