



FORM.727-2

NUMERO

FECHA

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 contribuyente **NN** con **RUC 00**, juntamente con su representante legal **XX**, con **CIC N° 00**, en adelante (**NN**) y;

CONSIDERANDO:

Que, mediante la Orden de Fiscalización Puntual N° 00 notificada el 30/07/2024, 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**) dispuso la verificación del IRACIS General de los ejercicios fiscales 2018, 2019 y del IRE General de los ejercicios fiscales 2020, 2021 y 2022, en cuanto a los Rubros inventario/ mercaderías/ costos/ ingresos/ rentabilidad neta fiscal, de **NN**.

Para tal efecto le requirió que presente Libros Diario e Inventario, impresos y rubricados, Libros compras del IVA, soporte digital en formato de planilla electrónica, composición de los rubros de costo, Estados financieros impresos y suscriptos por el contribuyente, documentación e información presentada fuera del plazo establecido por la **GGII**.

La verificación cuenta como antecedente al Informe DGFT/ DPO N° 783/2024 en el que se informa que del marco de las investigaciones efectuadas en el procedimiento denominado "Operativo Balanza" relacionada a la Causa N° 11.455/22 caratulada "*INVESTIGACIÓN FISCAL S/ SUP HECHO PUNIBLE DE CONTRABANDO*", mediante la realización de diligencias analizó las compras y su incidencia en la determinación de los valores de costos de ventas, así como los saldos en existencias de mercaderías, detectándose inconsistencias que guardan relación directa con las declaraciones de ingresos y ganancias, costos de ventas, compras y saldo de inventario de mercaderías, en tal sentido se dio origen al proceso de Fiscalización Puntual.

Por Nota N° 00 del 01/10/2024 fue solicitada la comparecencia del representante de la firma fiscalizada a fin de tomar conocimiento del resultado arrojado de las tareas realizadas por los auditores de la **GGII**, el cual fue expuesto mediante Acta Final N° 00, suscripta en fecha 03/10/2024, conforme al Art. 20 de la RG N° 04/2008 modificado por el Art. 1° de la RG N° 25/2014, por la cual se reglamentan las tareas de fiscalización, reverificación y de control previstas en la Ley N° 125/1991, en adelante la (**Ley**) y su modificatoria Ley N° 2421/2004.

Según el Informe Final de Auditoría N° 00 del 05/02/2025, los auditores de la **GGII** constataron que **NN** registró y declaró valores de costos de ventas y saldos de inventarios que al no ser obtenidos y valuados debidamente, originaron bajos márgenes de rentabilidades, obteniendo con ello un beneficio indebido al lograr reducir la base imponible para la determinación de la renta neta en perjuicio al Fisco, infringiendo de este modo lo dispuesto por el Art. 13 de la Ley, Arts. 63 y 64 del Anexo al Decreto N° 6359/2005, así como el Art. 9° de la Ley N° 6380/2019 y Arts. 17 del Anexo al Decreto 3182/2019.

Ante estas circunstancias, los Auditores de la **GGII** consideraron que **NN** incurrió en lo establecido por el Art. 172 de la Ley, al encuadrar su conducta a las presunciones establecidas en los Nums. 1), 3), 4) y 5) del Art. 173 de la Ley y Num. 12) del Art. 174 del mismo cuerpo legal, por lo que recomendaron la aplicación de una multa por Defraudación de 1 a 3 veces el monto del tributo defraudado o pretendido defraudar, conforme al Art. 175 de la Ley, además de la multa por Contravención por la presentación de extemporánea de documentos, prevista en el Art. 176 de la referida Ley, en concordancia con el Num. 6), Inc. a) del Anexo de la Resolución General N° 13/2019, según el siguiente cuadro:

Impuesto	Ejercicio Fiscal	Monto Imponible	Impuesto a Ingresar	
----------	------------------	-----------------	---------------------	--

511 - AJUSTE IRACIS	2018	2.426.289.262	242.628.926	Sujeto a los resultas del Sumario Administrativo
511 - AJUSTE IRACIS	2019	2.799.108.852	279.910.885	
800 - AJUSTE IRE GENERAL	2020	3.455.229.843	345.522.984	
800 - AJUSTE IRE GENERAL	2021	4.374.554.443	437.455.444	
800 - AJUSTE IRE GENERAL	2022	6.743.707.754	674.370.775	
551 - AJUSTE CONTRAVENCIÓN	06/01/2025	0	0	300.000
Total		19.798.890.154	1.979.889.014	300.000

A fin de precautelar las Garantías Constitucionales de la Defensa y el Debido Proceso, por Resolución N° 00 notificada el 05/06/2025, el Departamento de Sumarios 1 (**DS1**) dispuso la instrucción del Sumario Administrativo a **NN** y a su representante legal **XX**, con **CIC N° 00** conforme a lo establecido en los Arts. 182, 212 y 225 de la Ley, que prevén los procedimientos para la responsabilidad subsidiaria, determinación tributaria y para la aplicación de sanciones y la RG DNIT N° 02/2024, por la cual se precisan aspectos relacionados a los procedimientos de Sumario Administrativo y de Recursos de Reconsideración.

Que, a través del Form. N° 00 del 18/06/2025, **NN** solicitó prórroga para presentar descargo y copia de los antecedentes administrativos; requerimientos concedidos según Providencias N° 00 y N° 00 del 18/06/2025 respectivamente. Que, el 11/07/2025, a través del Form. N° 00, la firma contribuyente sumariada presentó su Descargo y solicitó la Apertura del Periodo Probatorio. A tal efecto, conforme al Form. N° 00 del 14/07/2025, el **DS1** dispuso la Apertura del Periodo Probatorio, etapa en la cual **NN** solicitó prórroga para presentar prueba; requerimiento concedido según Providencia N° 00 del 05/08/2025. Que, conforme al Form. N° 00 del 22/08/2025, la firma sumariada ofreció sus pruebas. Que, por Resolución N° 00 del 27/08/2025, el **DS1** ordenó el Cierre del Periodo Probatorio, y comunicó a la firma sumariada que por imperio del Num. 7) de los Arts. 212 y 225 de la Ley, en concordancia con el Art. 18 de la RG DNIT N° 02/2024, podrá presentar sus Alegatos, el cual fue presentado, por lo que, culminadas las etapas procesales respectivas, por Providencia N° 00, del 12/09/2025, el **DS1** llamó a Autos para Resolver.

El representante convencional de **NN**, controvirtió el acto administrativo cabeza del proceso incoado y alegó entre otras cuestiones que la Administración Tributaria a través de la nota: "... DGFT N° 147/2023", de fecha 2 de marzo de 2023, requiere un cúmulo de documentos que hacen al respaldo de las actividades comerciales (compras y ventas) de mi representada sin espacio a duda alguna, se da inicio al ejercicio de su facultad fiscalizadora que se conoce como actividad de "Verificación y control" que se constituye en actividades específicas de una facultad genérica que es la de fiscalizar..."

Que, con estos requerimientos, reiteramos que no caben dudas del inicio de la Fiscalización Puntual, y cabe destacar que, no se puede sostener la posición de que únicamente la orden de fiscalización, ya que existen toda una serie de actuaciones previas que motivaron el citado requerimiento y que es nuestro derecho conocer, y subrayando que en ese tipo de controles la Administración Tributaria delibera, determina y concluye de manera a tener un criterio sano..."

Que, en ese orden de ideas, solo resta exteriorizar que la Administración Tributaria, a través de sus respectivas unidades de control y verificación, se ha extralimitado en el plazo legal previsto para la realización de sus tareas de fiscalización, tomando en cuenta que la primera nota de requerimiento se realizó en fecha 2 de marzo de 2023 y la conclusión, plasmada en el Informe Final de Auditoria de la fiscalización puntual, fue notificada en fecha 5 de febrero de 2025... (sic.)

Sobre el punto, el **DS1** manifestó que lo expuesto por el representante convencional de **NN** en su escrito, en relación con la legalidad del procedimiento de Fiscalización, carece de sustento. En ese sentido, resulta oportuno señalar que los argumentos vertidos constituyen una falacia que pretende inducir a error respecto de la validez del Acto Administrativo en cuestión, ya que los requerimientos realizados con anterioridad a la fiscalización puntual, fueron efectuados en el marco del Art. 189 de la Ley, según el cual la **GGII** puede exigir a los contribuyentes la exhibición o presentación de libros o documentos vinculados a la actividad gravada; indicó además que las informaciones relevadas sirvieron precisamente para detectar las irregularidades que dieron lugar a la fiscalización, en estricto cumplimiento del inciso b) del Art. 31 de la Ley N° 2.421/2004 que dispone que las Fiscalizaciones

Puntuales serán dispuestas: *"sobre lo que exista sospecha de irregularidades detectadas por la auditoría interna, controles cruzados u otros sistemas o forma de análisis de informaciones de la Administración en base a hechos objetivos...".*

Con ello, se denota que previo a la Orden de Fiscalización, la **GGII** no sólo tiene la facultad de requerir documentos, sino además es su deber, analizar previamente la situación del contribuyente y si encuentra una sospecha de irregularidad con base en los documentos o informaciones presentadas por el propio contribuyente o por terceros u obrantes en poder de la Administración, iniciar la FISCALIZACIÓN PUNTUAL, tal como concretamente ocurrió en este caso, por lo que la utilización en la fiscalización de las informaciones recabadas durante la etapa previa, resulta lógico, puesto que ellas son las que dieron lugar a la fiscalización.

Asimismo, el **DS1** enfatizó que no se configuró el exceso alegado por **NN**, porque que la aludida Orden de Fiscalización N° 00 se inició el 30 de julio de 2024, mediante la notificación de la Orden de Fiscalización Puntual (fs. 03 del Exp. N° 00), y concluyó con la firma del Acta Final N° 00 el 03 de octubre de 2024. Dicho plazo se encuentra dentro de los 45 días establecidos legalmente, incluyendo un (1) día de feriado nacional y cinco (5) días de prórroga otorgado por los auditores de la **GGII**, conforme obra a fs. 10 del expediente N° 00. En consecuencia, no se verificó la supuesta transgresión al plazo legal de fiscalización, ya que el procedimiento fue llevado a cabo en tiempo y forma, conforme a lo dispuesto en el Art. 31 de la Ley N° 2.421/04.

En congruencia con la postura sostenida por la **GGII**, la Corte Suprema de Justicia a través del Acuerdo y Sentencia N° 1221/2021 en el juicio caratulado: *"DUBLIN SA c/RESOLUCIÓN N° 56 DE FECHA 16/06/2017 DE LA SUBSECRETARÍA DE ESTADO DE TRIBUTACIÓN (SET)"*, sostuvo *"que el requerimiento de documentaciones efectuado por la Administración Tributaria mediante la Nota DGGC N° 169 de fecha 08 de febrero de 2016 no puede ser asimilado al inicio de una Fiscalización Puntual, pues en virtud de la Resolución General N° 25/14 este último procedimiento tiene su inicio mediante Orden de Fiscalización..."*(Sic).

En virtud de los argumentos expuestos en los párrafos precedentes, el **DS1** concluyó que corresponde rechazar lo planteado por **NN**, por improcedente.

En referencia a la cuestión de fondo, **NN**, rechazó las afirmaciones de los auditores de la **GGII** y expresó agravio en cuanto a la aplicación del Art. 211 de la Ley, para el cálculo de la determinación de la base imponible, en los términos siguientes: *"...este hecho demuestra que los fiscalizadores de la Administración Tributaria pretenden sustentar o fundamentar sus conclusiones, indudablemente por vías borrascosas e desatinadas, apartándose totalmente d ellos preceptos legales,...ya que ese artículo no es aplicable en éste caso, puesto que los auditores contaban con todas las documentaciones necesarias para realizar sus cálculos ciertos, y por lo tanto debieron fundamentar sus conclusiones sobre la base de las documentaciones reales y no meras conclusiones antojadizas".*

Que, la supuesta infracción indicada como "Renta neta no declarada" determinada de manera presunta, se basa en un análisis completamente alejado de la realidad que pensando de manera generosa podemos presumir que lo realizaron por desconocimiento de la modalidad de las operaciones de representada" (sic.).

El **DS1** rechazó lo alegado por el representante convencional de **NN**, y destacó que de las constancias de autos se desprende que las operaciones declaradas por la citada firma sumariada son inconsistentes, dado que los auditores de la **GGII** procedieron al análisis de las informaciones entre lo obtenido a través del Sistema de Gestión Tributaria Marangatu (**SGTM**), con los documentos e informaciones puestos a disposición de los mencionados auditores, se confirma las diferencias respecto de las existencias de mercaderías y costos declarados por **NN**, que finalmente incidieron directamente en las bajas rentabilidades netas fiscales declaradas por la sumariada.

A dicho efecto, los funcionarios actuantes, procedieron a identificar los valores de las compras gravadas y exentas relacionadas a **NN** en base a lo consignado en sus declaraciones juradas determinativas, sus registros compras Hechauka y las operaciones de venta reportadas por los Agentes de Información en el Hechauka; valores que al ser aplicados en la ecuación contable de Inventario: Existencia Inicial + Compras – Existencia Final = Costo Deducibles, revelan que los costos de ventas y los saldos de existencia no concuerdan con los montos registrados en su contabilidad, DD.JJ. y Estados Financieros.

Que, los valores de Inventario Inicial fueron extraídos de las DD.JJ. y Estados Financieros de los ejercicios fiscales inmediatamente anteriores a los que se liquida, los datos de compra según lo informado en el Hechauka y DD.JJ. Form. 101/Form. 500 y los de Existencia Final, igualmente de lo declarado por el sumariado en sus DD.JJ. y Estados Financieros, dando como resultado Costos deducibles que al ser comparados con los registrados por **NN** arrojan las diferencias denunciadas.

Por tal motivo, el **DS1** confirma que **NN** declaró compras, costos de ventas, saldos de inventarios y ganancias irreales o inconsistentes, obteniendo así un beneficio indebido al lograr reducir la renta neta imponible, hecho que implicó el no ingreso al Fisco del impuesto correspondiente, la presentación de declaraciones juradas con datos falsos y el suministro de informaciones inexactas sobre sus operaciones comerciales.

Por tanto, el **DS1** concluyó que la sumariada 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 al Anexo del Decreto N° 6359/2005, así como el Art. 14 de la Ley N° 6380/2019 y el Art. 17 al Anexo del Decreto N° 3182/2019, lo que produjo bajos márgenes de rentabilidad en comparación con los obtenidos por otros contribuyentes del mismo sector.

Ante la falta de elementos de juicio necesarios y confiables para determinar las rentas netas contables y fiscales reales, de manera a realizar la determinación del impuesto, el **DS1** refirió 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, asimismo, el **DS1** precisó que la finalidad de todo el proceso es determinar el impuesto de acuerdo a la realidad económica (Art. 247 de la Ley), por lo que corresponde confirmar la liquidación del tributo efectuada por los auditores de la **GGII**, teniendo en cuenta la rentabilidad económica promedio del sector, la cual, según cuadro expuesto en el Informe Final asciende para el IRACIS ejercicio fiscal 2018 a 8,8%; en el ejercicio fiscal 2019 a 6,9%, para el IRACIS General en el ejercicio fiscal 2020 a 11,0%, para el ejercicio 2021 a 11,0% y para el ejercicio fiscal 2022 a 11,5% conforme se expone en el Informe Final de Auditoría - Cuadro 4: Determinación de las Rentas Netas no Declaradas.

En cuanto a la calificación de su conducta el **DS1** señaló que la conducta de **NN** se adecua a lo establecido 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 en concepto de IRACIS e IRE 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 el mismo presentó declaraciones juradas con datos incorrectos y con ello suministró información inexacta sobre su actividad gravada (Nums. 1), 3), 4) y 5), Art. 173 de la Ley), y que hizo valer ante la Administración Tributaria formas manifiestamente inapropiadas a la realidad de los hechos gravados (Num. 12), Art. 174 de la Ley), ya que registró valores, saldos de inventarios y costos deducibles irreales e inconsistentes.

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 **NN** registró valores, saldos de inventarios y costos deducibles irreales e inconsistentes en sus DD.JJ. en varios ejercicios fiscales lo que incidió en las Rentas Netas declaradas y liquidación del impuesto, violando de manera reiterada lo dispuesto por la Ley, igualmente se consideró el *grado de cultura del infractor*, debido a que el contribuyente se encuentra obligado a presentar Estados Financieros, por ende cuenta 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.

Por tanto, el **DS1** indicó que corresponde aplicar una multa por Defraudación de 230% sobre el tributo dejado de ingresar en concepto de IRACIS e IRE General conforme al Art. 175 de la Ley. Además de

la aplicación de la multa por Contravención, por el incumplimiento de deberes formales; por la presentación fuera de plazo de documentos requeridos por la **GGII**, sanción prevista en el Art. 176 de la Ley, en concordancia con el Inc. a) del Num. 6 del Anexo a la RG N° 13/2019.

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 la sumariada 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, lo que produjo bajos márgenes de rentabilidad en comparación con los obtenidos por otros contribuyentes del mismo sector, por lo que **XX**, con **CIC N° 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 de **XX**, con **CIC N° 00**, por las obligaciones que **NN** no cumplió ante el Fisco, al no haber abonado los impuestos debidos del IRACIS General de los ejercicios fiscales de 2018, 2019 y del IRE General del ejercicio fiscal de 2020, 2021 y 2022.

De manera concordante, se puede mencionar igualmente que el Código Civil Paraguayo, en sus artículos 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 impuestos y multas.

POR TANTO, en uso de las 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:

Obligación	Periodo	Impuesto	Multa	Total
511 - AJUSTE IRACIS	2018	242.628.926	558.046.529	800.675.455
511 - AJUSTE IRACIS	2019	279.910.885	643.795.035	923.705.920
800 - AJUSTE IRE GENERAL	2020	345.522.984	794.702.863	1.140.225.847
800 - AJUSTE IRE GENERAL	2021	437.455.444	1.006.147.521	1.443.602.965
800 - AJUSTE IRE GENERAL	2022	674.370.775	1.551.052.782	2.225.423.557
551 - AJUSTE CONTRAVEN	06/01/2025	0	300.000	300.000
Totales		1.979.889.014	4.554.044.730	6.533.933.744

* Sobre el tributo deberá adicionarse la Mora y los intereses que serán calculados conforme al Art. 171 de la Ley N° 125/1991.

Art. 2°: CALIFICAR la conducta de la firma contribuyente **NN** con **RUC 00**, como Defraudación, de conformidad con lo establecido en el Art. 172 de la Ley N° 125/1991; y **SANCIONAR** a la misma con la aplicación de una multa equivalente al 230% sobre el tributo defraudado, además de la multa por Contravención, conforme a las razones expuestas en el Considerando de la presente Resolución.

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

Art. 4°: NOTIFICAR a la firma contribuyente conforme a los alcances de 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; y 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.

ABG. ANTULIO BOHBOUT, ENC. DE DESP. DE LA GGII S/ RI DNIT N° 1541/2025
GERENTE GENERAL DE IMPUESTOS INTERNOS