

**RESOLUCION PARTICULAR**

---

**VISTO:**

El expediente N° 00 y otros, del Proceso de Determinación N° 00 del Sumario Administrativo instruido a la firma **NN** con **RUC 00** (en adelante **NN**) juntamente con su Representante Legal que figura como tal en los ejercicios fiscales investigados, el **XX** con **RUC 00** y;

**CONSIDERANDO:**

Que, mediante la Orden Fiscalización N° 00, notificada el 04/05/2023, 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 de las obligaciones del IRACIS General del ejercicio fiscal 2019 y del IRE GENERAL del ejercicio fiscal 2020 respecto a los rubros inventarios, existencia mercaderías, costos, ingresos y rentabilidad neta fiscal; y a dicho efecto se le solicitó a **NN** que presente sus Libros: Diario, Mayor e Inventario, Compras del IVA impresos y rubricados, el tipo de costeo aplicado, detalle de la composición del costo declarado en sus formularios N° 101, 500 y Estados Financieros, a lo cual dio cumplimiento.

La Fiscalización se originó en la Coordinación de Controles Tributarios FT, que generó el programa de Control de Ganancias enfocado a contribuyentes del sector comercial, en el cual se analizaron 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 ganancias declaradas, diferencias en las compras, costos de ventas y el valor en el saldo de inventario final de mercaderías.

Según el Informe Final de Auditoría N° 00 del 22/06/2023, los auditores de la **GGII** con los cruces y posterior análisis de las informaciones obtenidas a través del Sistema Marangatu, el reporte de recopilación información "Hechauka" y los documentos presentados por **NN**, detectaron inconsistencias en la existencia de mercaderías y en los costos declarados, ambas situaciones vinculadas y que inciden en las rentas netas

fiscales declaradas por esta, y confirmaron que la firma declaró valores de compras, costos de ventas, saldos de inventarios e ingresos irreales o inconsistentes, lo cual tuvo incidencia directa en la determinación de los tributos, todo esto en infracción a las disposiciones establecidas en el Art. 13 de la Ley N° 125/1991 (en adelante la Ley), Arts. 63 y 64 del Anexo del Decreto N° 6359/2005 y Art. 9° de la Ley N° 6380/2019 y los Arts. 17 y 18 del Anexo del Decreto N° 3182/2019.

Por los motivos señalados los Auditores de la **GGII** consideraron que la conducta de **NN** reúne los presupuestos para calificarla como Defraudación, en los términos del Art. 172 de la Ley, ya que se cumplieron las presunciones de los Nums. 1), 3) 4) y 5) del Art. 173 y el Num. 12 del Art. 174 de la Ley, ya que realizó todos los actos que aparejaron la consecuente falta de pago de tributos en perjuicio del Fisco. Además de los tributos defraudados, recomendaron aplicar una multa cuya graduación quedará a las resultas del Sumario, según el siguiente detalle:

Impuestos	Ejercicio Fiscal	Monto Imponible	Impuesto a Ingresar
511 - AJUSTE IRACIS	2019	306.633.293	30.663.329
800 - AJUSTE IRE GENERAL	2020	495.655.418	49.565.542
<b>TOTALES</b>		<b>802.288.711</b>	<b>80.228.871</b>

A fin de precautelar las Garantías Constitucionales de la Defensa y el Debido Proceso por Resolución N° 00, notificada el 11/08/2023, el Departamento de Sumarios y Recursos 1 (en adelante **DSR1**) instruyó el Sumario Administrativo a la firma **NN**, juntamente con su Representante Legal, **XX** con **RUC 00** conforme lo establecen los Arts. 212 y 225 de la Ley, que prevén los procedimientos para la determinación tributaria y para la aplicación de sanciones, y el Art. 182 de la Ley, y la RG N° 114/2017, por la cual se precisan aspectos relacionados a los procedimientos de Sumario Administrativo y de Recursos de Reconsideración. Cabe aclarar que la instrucción del Sumario fue notificada al correo electrónico declarado en el RUC, según consta a fojas 46 y 47 de autos.

Que, la firma presentó su escrito de descargo en tiempo y forma, por lo que mediante la Resolución N° 00 del 28/08/2023 se abrió el periodo probatorio, etapa en la cual presentó sus pruebas y ofreció además una entrevista de la cual desistió posteriormente. Asimismo, por Resolución N° 00 del 20/09/2023 se procedió al cierre del Periodo Probatorio y se pasó a la etapa de Alegatos, en la cual presentó sus

manifestaciones en tiempo y forma. Cumplidos los plazos legales el **DSR1**, mediante Providencia N° 00 del 10/10/2023, llamó a autos para resolver.

Los hechos y antecedentes fueron analizados por el **DSR1** conforme se expone a continuación:

Respecto al Sumario incoado, **NN** expresó: *"... Es cierto que, el Estado, para atender las necesidades públicas y la agenda social, debe recaudar tributos, siendo uno de ellos, el impuesto a la renta empresarial (IRE) o el IRACIS, pero la aplicación de los mismos debe ser objetiva y legal, en el marco de los principios y normas del derecho en general y del derecho tributario en particular. Debe ser llevada a cabo con razonabilidad y bajo un marco normativo que otorgue certeza y seguridad jurídica al contribuyente, no existe mayor discusión cuando el Impuesto a la Renta es determinada sobre base cierta, es decir cuando el contribuyente cuenta con toda la documentación necesaria (libro de inventarios y balances, registros de compras y ventas, entre otros) de manera que la Administración puede fijar directa y objetivamente la obligación tributaria, que es lo que Empresa fiscalizada cumplió"* (sic).

Sobre este punto, es preciso mencionar que todas las actuaciones llevadas a cabo por la **GGII** fueron de conformidad a las reglamentaciones vigentes, asimismo, en lo que se refiere a los registros contables de **NN**, tal y como señalaron los auditores, por la inconsistencia y la falta de fiabilidad de los registros contables se prescindió de estos como medio de prueba y en ese sentido, se impugnó de manera parcial, conforme al Art. 103 de la Ley N° 1034/1983 (Del Comerciante) que establece: *"Cuando resulte prueba contradictoria de los asientos de los libros, registros y sus comprobantes, llevados en forma, se prescindirá de este medio de prueba y se estará a las demás producidas"*.

Por otra parte, en ningún momento se ha dicho que la firma no poseía registros contables, lo cual es también obligación de esta conforme lo estipula el inc. a) del Num. 1 del Art. 192 de la Ley, sino que estos proporcionaban informaciones inconsistentes, es por ello que fue aplicada la determinación sobre base mixta, tal y como lo establece el Num. 3 del Art. 211 de la Ley, teniendo en cuenta la validación parcial de sus registros, a los efectos de utilizar parte de la información contable de la firma.

Asimismo, dentro del Sumario la firma tampoco presentó o diligenció pruebas o argumentos suficientes que permitan validar los registros impugnados que puedan ameritar una modificación en la forma de determinación, es decir, una determinación sobre base cierta, tal y como lo expresó en su descargo.

*Agregó: "la carencia de sustentación probatoria del Acta final, en lo referido a las supuestas inconsistencias y ganancias irreales, viola la garantía procesal del debido proceso. En la Administración Pública, existen pautas regladas que deben ser transitadas de conformidad al Debido Proceso y las vías idóneas: sin perjuicio del posterior análisis de la existencia de extremos de arbitrariedad e ilegalidad de los Actos Administrativos" (sic).*

Tal y como se expresó más arriba, la **GGII** procedió al análisis y cruce de informaciones de todo lo presentado por la firma, como así también sus DD.JJ. y los datos extraídos del Sistema Marangatu, lo que permitió llegar a la conclusión arribada por los auditores. Todas estas diligencias y conclusiones se reputan como legítimas ya que no se pudo presentar ninguna prueba que los desvirtúe, de conformidad al Art. 197 de la Ley que expresa: *"Actos de la Administración. Los actos de la Administración Tributaria se reputan legítimos, salvo prueba en contrario, siempre que cumplan con los requisitos de regularidad y validez relativos a competencia, legalidad, forma legal y procedimiento correspondiente. La Administración Tributaria podrá convalidar los actos anulables y subsanar los vicios de que adolezcan, a menos que se hubiere interpuesto recursos jurisdiccionales en contra de ellos".*

Con relación a la calificación de la conducta manifestó: *"De conformidad al artículo 172 de la ley de reordenamiento administrativo que menciona la DEFRAUDACION, es importante destacar que, para que se configure una defraudación resulta fundamental que exista un beneficio indebido a favor del contribuyente. En este sentido, no obra en el acta final cual es el beneficio o constancia alguna de la existencia de dicho beneficio indebido por la empresa NN, no hay una sola demostración fáctica, solo una serie de comparativos de ganancias con los promedios declarados por otros contribuyentes del sector económico comercial semejante al de la empresa, esto en puridad es una aberración, no pueden crear una sanción y más aún, en un proceso de defraudación por la forma que se maneja una empresa similar que no se tiene conocimiento de la manera*

*que opera, como se maneja a nivel económico, hay un sinnúmero de variables en la ecuación que hace imposible "fabricar" una multa o sanción de manera tan especulativa, y los fiscalizadores no han realizado diligencia alguna para determinar la existencia del supuesto beneficio indebido, es decir, no existe en el acta final alguna prueba material sobre este hecho. Nótese que mi representada no se halla afectada por ninguno de los hechos señalados, tal vez se tuvo en cuenta el caso de omisión de pago lo cual tampoco ocurrió, pero incluso este hecho necesariamente debe ir acompañado de una intención dolosa para no pagar el impuesto y tal intención no se halla demostrada en el acta final de fiscalización" (sic).*

Respecto a este punto, y conforme al análisis realizado por los auditores, reflejado en el Informe Final sustento del presente Sumario, se pudo constatar importes de saldos de Inventarios 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 fiscalizada en los EE.FF., como así también de datos informados por sus proveedores a través del Hechauka, costos deducibles menores y mayores a los declarados por la firma y ganancias alejadas de la realidad; al verificarse los costos reales y los ínfimos márgenes de utilidad utilizados. Todos estos actos tal y como lo define la Ley, tendientes a obtener un beneficio indebido y lograr reducir la renta neta imponible en perjuicio al Fisco, por lo cual, contrariamente a lo expresado por **NN** quedan confirmadas las inconsistencias con las diligencias realizadas.

Por otra parte, en lo que se refiere al coeficiente de rentabilidad aplicado, esta no es una "fabricación" por parte de la **GGII** tal y como lo expresa la firma, ya que este se desprende de un análisis teniendo en cuenta la realidad económica de los contribuyentes dedicados al mismo sector comercial y con las mismas características de **NN**, no se tratan de porcentajes arbitrarios y aberrantes tal y como esta expresa.

Con base en lo expuesto y en razón de que **NN** no presentó elementos suficientes que permitan desvirtuar los hechos, persiste la denuncia hecha por los auditores de la **GGII**, por lo que corresponde confirmar la determinación de los tributos correspondientes a las obligaciones del IRACIS GENERAL del ejercicio fiscal 2019 y del IRE General del ejercicio fiscal 2020. Además, el **DSR1** concluyó que se cumplen todos los presupuestos para calificar la conducta de **NN** conforme al tipo legal previsto en el Art. 172 de la Ley, ya que comprobó que la firma realizó todos los actos conducentes a la falta de pago de

tributos en perjuicio del Fisco, específicamente que declaró valores de compras, costos de ventas, saldos de inventarios e ingresos irreales o inconsistentes, en infracción a las disposiciones establecidas en el Art. 13 de la Ley, Arts. 63 y 64 del Anexo del Decreto N° 6359/2005 y Art. 9° de la Ley N° 6380/2019 y los Arts. 17 y 18 del Anexo del Decreto N° 3182/2019.

El **DSR1** señaló además que el Art. 174 de la Ley establece una presunción de hecho, la cual implica que detectada la infracción la Administración pone 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 no presentó ni diligenció prueba alguna que permita desvirtuar la falta de ingreso de impuestos detectada por los auditores de la **GGII**.

A fin de establecer la graduación de la sanción, el **DSR1** consideró las circunstancias agravantes y atenuantes del Art. 175 de la Ley, específicamente la presentación de las documentaciones solicitadas por la **GGII**; asimismo la importancia del perjuicio fiscal, por lo que recomendó aplicar una multa equivalente al 200% 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** no ingresó a la **GGII** los montos correspondientes a los impuestos señalados, defraudando con ello al Fisco, y que el **XX** con **RUC 00** no actuó diligentemente en su calidad de responsable de la firma ante la Administración Tributaria, debiendo haber desarrollado acciones concretas para lograr el cumplimiento de las obligaciones tributarias de su representada, y no lo hizo.

Por tanto, conforme a lo dispuesto en la citada norma, corresponde establecer la responsabilidad subsidiaria de **XX** con **RUC 00** por las obligaciones que su representada 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 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 legales 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	2019	30.663.329	61.326.658	91.989.987
800 - AJUSTE IRE GENERAL	2020	49.565.542	99.131.084	148.696.626
<b>Totales</b>		<b>80.228.871</b>	<b>160.457.742</b>	<b>240.686.613</b>

\* Sobre el tributo determinado se deberá adicionar los intereses y la multa por mora conforme al Art. 171 de la Ley N° 125/1991.

**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 una multa equivalente al 200% de los tributos dejados de ingresar.

**Art. 3°:** **ESTABLECER** la responsabilidad subsidiaria del Representante Legal, el **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 la RG N° 114/2017, a efectos de dar cumplimiento a lo dispuesto en la presente Resolución, bajo apercibimiento de Ley. Asimismo, a su Representante Legal para su conocimiento.

**Art. 5°:** **COMUNICAR** lo resuelto a la Dirección General de Recaudación y de Oficinas Regionales, y **CUMPLIDO** archivar.

**EVER OTAZÚ**

**GERENTE GENERAL DE IMPUESTOS INTERNOS**