

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** en adelante (**NN**) con **RUC 00**, juntamente con su representante legal **XX** con **C.I.C N° 00**, y;

CONSIDERANDO:

Que, mediante la Orden de Fiscalización Puntual N° 00 notificada el 01/08/2023, 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 del IRACIS General de los ejercicios fiscales 2017, 2018, 2019 y del IRE General del ejercicio fiscal 2020, que afectarían al Rubro inventario/existencia/mercaderías/costos/ingresos/rentabilidad neta fiscal, de **NN**.

Para tal efecto le requirió que presente sus Libros Diario, Mayor e Inventario impresos y rubricados, Libros compras del IVA, soporte digital en formato de planilla electrónica, entre otras, documentación e información que no fue presentada por **NN**.

La verificación cuenta como antecedente al Informe DPO DGFT N° 00/2023 en el que se informa que del programa de control de "XX 2022" realizado por la Coordinación de Controles Tributarios FT realizado a contribuyentes de renta (IRACIS e IRE) que declaran como actividad económica la comercialización de combustibles al por menor, específicamente las tipificadas como, fueron detectadas irregularidades en las compras declaradas incidiendo en los cálculos de sus inventarios y costos, en tal sentido se dio origen al proceso de Fiscalización Puntual.

Por Nota N° 00 del 25/09/2023 fue solicitada la comparecencia del representante de la firma contribuyente fiscalizada a fin de tomar conocimiento del resultado arrojado por las tareas realizadas por los auditores de la **GGII**, el cual fue expuesto mediante Acta Final N° 00, suscripta en fecha 27/09/2023, conforme al Art. 20 de la RG N° 4/2008 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 12/10/2023, los auditores de la **GGII** constataron que **NN** registró y declaró compras, costos de ventas, existencias de mercaderías e ingresos irreales o inconsistentes, 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 al Anexo del Decreto N° 6359/2005, así como el Art. 9° de la Ley N° 6380/2019 y Arts. 17 y 18 al Anexo del 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) uno a (3) tres veces el monto del tributo defraudado o pretendido defraudar, conforme al Art. 175 de la Ley, además de la multa por Contravención por la falta de presentación de documentos prevista en el Art. 176 de la referida Ley, en concordancia con el Num. 6), Inc. b) del Anexo de la Resolución General N° 13/2019, según el siguiente cuadro:

Impuesto	Ejercicio Fiscal	Monto Imponible	Impuesto a Ingresar
511 - AJUSTE IRACIS	2017	76.742.318	7.674.232
511 - AJUSTE IRACIS	2018	331.794.319	33.179.432
511 - AJUSTE IRACIS	2019	141.834.503	14.183.450
800 - AJUSTE IRE GENERAL	2020	254.525.752	25.452.575
AJUSTE CONTRAVENCIÓN	01/08/2023	0	300.000
TOTALES		804.896.892	80.789.689

A fin de precautelar las Garantías Constitucionales de la Defensa y el Debido Proceso, por Resolución N° 00 notificada el 04/12/2023, el Departamento de Sumarios y Recursos 1 (**DSR1**) dispuso la instrucción del Sumario Administrativo a **NN**, juntamente con su representante legal **XX** con **CIC N° 00**, conforme a lo establecido en los Arts. 212, 225 y 182 de la Ley, que prevén los procedimientos para la determinación tributaria y para la aplicación de sanciones y la RG N° 114/2017, por la cual se precisan aspectos relacionados a los procedimientos de Sumario Administrativo y de Recursos de Reconsideración.

Que, **NN** no presentó su Descargo al traslado corrido. Que, por Resolución N° 00, el **DSR1** dispuso la Apertura del Periodo Probatorio, etapa en la cual **NN** no presentó pruebas; por lo que en prosecución al presente Sumario Administrativo y respetando el debido proceso, se procedió Cierre del Periodo Probatorio según Resolución N° 00 y, se comunicó a la firma sumariada que por imperio del Num. 7) de los Arts. 212 y 225 de la Ley, podrá presentar sus Alegatos, el cual no presentó sus alegatos, por lo que culminadas las etapas procesales respectivas, por Providencia N° 00, el **DSR1** llamó a Autos para Resolver.

El **DSR1** analizó los antecedentes del caso, y manifestó que del cruce de informaciones realizado por los auditores de la **GGII** entre lo obtenido a través del Sistema de Gestión Tributaria Marangatu (**SGTM**) y las proveídas por **NN** fueron constatadas inconsistencias en la existencia de mercaderías y en los costos declarados, que incidieron directamente en las bajas rentabilidades netas fiscales declaradas por la sumariada.

Al respecto, los auditores de la **GGII** 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, revelaron que los costos de ventas y los saldos de existencia no concuerdan con los montos registrados en su contabilidad, DD.JJ. y Estados Financieros.

Los valores del 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. 120 y los de Existencia Final, igualmente de lo declarado por la sumariada en sus DD.JJ. y Estados Financieros, dando como resultado Costos deducibles que al ser comparados con los registrados en el Form. 101 arrojan las diferencias denunciadas.

De los antecedentes obrantes en autos y ante la falta de pruebas que controviertan los hechos denunciados en el presente proceso, el **DSR1** confirmó que **NN** declaró compras, costos de ventas, existencias de mercaderías e ingresos irreales o inconsistentes disminuyendo los resultados fiscales del IRACIS e IRE, 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.

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 sobre base cierta, el **DSR1** 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 **DSR1** 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 4 expuesto en el Informe Final asciende para el IRACIS ejercicio fiscal 2017 a 3,8%; en el ejercicio fiscal 2018 a 3,9%, en el ejercicio fiscal 2019 a 3,3% y para el ejercicio 2020 a 4,5%,: Determinación de la Renta Neta Fiscal No Declarada.

Que, del procedimiento efectuado, surgió impuesto a ingresar a favor del Fisco, por inconsistencias que no pudieron ser justificadas por **NN**, por lo que el **DSR1** 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 del Anexo al Decreto N° 6359/2005, así como el Art. 14 de la Ley N° 6380/2019 y Arts. 17 y 18 del Anexo al Decreto N° 3182/2019, lo que produjo bajos márgenes de rentabilidad en comparación con los obtenidos por otros contribuyentes del mismo sector.

En cuanto a la calificación de su conducta el **DSR1** señaló que el actuar 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 de la 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 sus actividades gravadas (Nums. 1), 3), 4) y 5) del 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) del Art. 174 de Ley, ya que registró valores, saldos de inventarios y costos deducibles irreales e inconsistentes.

A fin de establecer la graduación de la sanción, el **DSR1** consideró las circunstancias agravantes y atenuantes establecidas en los Nums. 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 e Informe de Auditoría Impositiva Externa, 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 **DSR1** indicó que corresponde aplicar una multa por Defraudación de 250% 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 no presentación de documentos requeridos en la Fiscalización sanción prevista en el Art. 176 de la Ley, en concordancia con el Inc. b), 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 **C.I.C 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 2017, 2018, 2019 y del IRE General del ejercicio fiscal de 2020.

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 impuestos y multas.

POR TANTO, en uso de las facultades conferidas por Ley,

**EL GERENTE GENERAL DE IMPUESTOS INTERNOS
RESUELVE**

Art. 1º: 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	7.674.232	19.185.580	26.859.812
511 - AJUSTE IRACIS	2018	33.179.432	82.948.580	116.128.012
511 - AJUSTE IRACIS	2019	14.183.450	35.458.625	49.642.075
800 - AJUSTE IRE GENERAL	2020	25.452.575	63.631.437	89.084.012
551 - RESOLUCIÓN DE AJUSTE POR CONTRAVENCIÓN	01/08/2023	0	300.000	300.000
Totales		80.489.689	201.524.222	282.013.911

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

Art. 2º: **CALIFICAR** la conducta de la 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 250% sobre el tributo defraudado, además de la multa por Contravención, conforme a las razones expuestas en el Considerando de la presente Resolución.

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

Art. 4º: **NOTIFICAR** a la contribuyente conforme a la RG N° 114/2017 y la RG N° 52/2020, 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. 5º: **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**