



FORM.727-2

SUBSECRETARIA DE ESTADO DE TRIBUTACION NUMERO  
FECHA

## RESOLUCION PARTICULAR

### VISTO:

El Procedimiento de Determinación Tributaria y de Aplicación de Sanciones N° 00, instrumentado en el expediente N° 00 y otros, incoado a la firma **NN** con **RUC N° 00** (en adelante **NN**) y;

### CONSIDERANDO:

Que, mediante la Orden de Fiscalización N° 00, notificada el 25/06/2019, ampliada por la Resolución Particular N° 00, notificada el 15/07/2019, la Dirección General de Fiscalización Tributaria (**DGFT**), dispuso la verificación del IRACIS General de los ejercicios fiscales de 2017 y 2018; y para tal efecto le requirió que presente sus libros contables, su Balance de sumas y saldos, sus Libros Compras y sus EEFF; lo cual fue cumplido.

Con la revisión de los cruces y el posterior análisis de las informaciones obtenidas de las documentaciones e informes consultados del Sistema de Gestión Tributaria Marangatu, resultaron inconsistencias en las existencias de mercaderías y en los costos, ambos vinculados y que tienen incidencia directa en la baja rentabilidad neta fiscal declarada por **NN**. Por otro lado, se verificó que el fiscalizado no cuenta con un registro permanente de inventario que permita determinar las correctas cantidades y valoraciones de los saldos de existencias. Por ello, se determinó el valor de las existencias y el costo aplicando la ecuación contable de inventario y costos utilizando como variables las compras declaradas y registradas por el propio fiscalizado en las declaraciones juradas informativas de compras (Hechauka).

Por lo expuesto, los auditores de la **SET** concluyeron que **NN** declaró valores y saldos de inventarios y costos deducibles irreales en los ejercicios fiscales 2017 y 2018, no declarando la totalidad de las utilidades gravadas por el IRACIS; obteniendo así un beneficio indebido al lograr reducir las rentas netas imponible en perjuicio al Fisco, en infracción a los Arts. 7° "Renta Bruta" y 8° "Renta Neta" de la Ley N° 125/1991 (en adelante, la Ley), por lo que realizaron una propuesta de reliquidación.

Por tanto, los auditores de la **SET** sugirieron calificar la conducta de **NN** como Defraudación, conforme a lo dispuesto en el Art. 172 de la Ley y aplicar la sanción de multa de entre uno (1) y tres (3) veces el monto del tributo defraudado o pretendido defraudar, de acuerdo con el art. 175 de la Ley, la que será graduada tomando en consideración a las circunstancias atenuantes y agravantes que resulten de los procedimientos administrativos; todo ello según el siguiente detalle:

Impuesto	Ejercicio Fiscal	Diferencia s/ Auditoría	Impuesto Liquidado o Recuperado	Monto Imponible	Impuesto a Ingresar	Total
511 - AJUSTE IRACIS	2017	540.621.314	54.062.131	540.621.314	54.062.131	54.062.131
511 - AJUSTE IRACIS	2018	1.068.689.239	106.868.924	1.068.689.239	106.868.924	106.868.92

A fin de precautelar las Garantías Constitucionales de la Defensa y el Debido Proceso, el Departamento de Sumarios y Recursos 1 (**DSR1**), el 16/12/2019 notificó la Resolución de Instrucción de Sumario Administrativo N° 00 a **NN** y a su Representante Legal, **XX**, con **C.I. N° 00**, en sus domicilios fiscales, conforme lo disponen los artículos 182, 212 y 225 de la Ley, los cuales establecen la responsabilidad subsidiaria del representante legal, así como el

procedimiento para la determinación tributaria y para la aplicación de sanciones, reglamentado por la RG N° 114/2017.

En su escrito de descargo, **NN** argumentó lo siguiente: *"El contribuyente, a causa de la numerosa cantidad de pedidos y el corto plazo, creyó suficiente su entrega del libro Inventario a los fiscalizadores, las que hasta ahora obran en poder de los mismos. En el libro Inventario se hallan detallados, todo el saldo de las mercaderías plenamente identificadas uno a uno, con sus nombres, unidades de medidas, su saldo en cantidades y costos y un totalizador general, tanto por el año 2017 y 2018 y basados en los saldos del sistema computacional.*

*Pero los detalles que se pedían en el punto 7 extractado del requerimiento, aparentemente pedía copias totales de todos los movimientos de entrada y salida de las mercaderías además de copia del número de todas las facturas de venta y de compras de mercaderías de 2 (Años), trabajo de cumplimiento prácticamente imposible en tan corto tiempo ( 5 días) y con tantos otros 9 (Nueve) pedidos más a cumplir, además de la distancia a salvar desde la localidad de XX del departamento de XX, para entregarlo en la ciudad de XX, por lo que puede entenderse la razón de error de apreciación por parte de los fiscalizadores, donde le resultaba más fácil o conveniente, suponer o presumir, por la falta de acercamiento de la información solicitada, de que estos **controles de stock no existen, lo cual es falso**, lo que Ya dijimos que lo probaremos. Los Estados contables se basaron en tales registros para determinar el costo de mercaderías vendidas.*

*Es necesario señalar el siguiente error de la fiscalización, en donde se denotan poco serio en su forma de exponer erróneamente la suma total de los gastos que supuestamente se obtuvieron de las casillas 32+34+35+36+43+47+50... Pero al reconstruir dichos montos copiando los montos del formulario 101 de los citados campos se tiene un monto de Gs. 1.044.788.509, totalmente diferente de los Gs 2.003.552.320 sostenido por la fiscalización..."* (sic).

Al respecto, el **DSR1** señaló que durante el periodo probatorio fue diligenciada la prueba de pericia informática, a instancia de la sumariada, y como resultado de la misma, en su Informe de fecha 27/02/2020, el perito XX mencionó que comprobó la existencia de un sistema informático de nombre ARANDU, el cual posee módulo de control de stock, a su vez integrado a un módulo de facturación; que dicho módulo registra movimiento desde el año 2016 y que verificó que en los ejercicios fiscales 2017 y 2018, **NN** contaba con un registro permanente de inventario que permitía determinar las correctas cantidades y valoraciones de los saldos de existencias.

Por otra parte, el **DSR1** manifestó que los auditores de la **SET** detectaron las siguientes inconsistencias: importes de saldos de inventario distintos a los que resultan de relacionar los montos de las compras declaradas y registradas por **NN** para la liquidación del IVA, excluidos los gastos declarados en el F-101 del IRACIS; costos deducibles menores y mayores a los declarados por la misma, y rentabilidades contables y fiscales inferiores en relación con los promedios del sector económico. Todo ello fue notificado a la sumariada y la misma no presentó los documentos que justifiquen tales inconsistencias ni contestó con elementos que desvirtúen la existencia de las mismas en las DDJJ, registros y EEFF presentados (Expediente N° 00).

Por ello, ante la falta de presentación de un inventario permanente que permita dar seguimiento de las entradas, salidas, saldos, la correcta valoración de las existencias y de los costos deducibles, durante la Fiscalización ni en el Sumario Administrativo, a pesar de que la sumariada sostiene que cuenta con la misma, corresponde confirmar la determinación del valor de las existencias y el costo aplicando la ecuación contable de inventario y costos, con lo cual queda demostrada la declaración de existencias que no concuerdan con los saldos y montos registrados en el Libro Inventario, DDJJ y EEFF presentados y por ende, costos deducibles inexactos.

Lo anteriormente expuesto resta fiabilidad a los ingresos y ganancias registradas por **NN**, por lo que los registros contables Libros Diario y Mayor fueron impugnados parcialmente y el Inventario en su totalidad, conforme a lo estipulado en el Art. 103° de la Ley N° 1.034/83. Es decir, con las declaraciones, documentos y registros presentados, la sumariada no proporcionó los elementos de juicio necesarios y confiables para conocer la renta neta

contable y fiscal reales, para practicar la determinación sobre base cierta. Entonces, se procedió determinar el IRACIS, conforme a lo establecido en el Art. 211 numeral 3) de la Ley, para lo cual se solicitó la rentabilidad neta fiscal real del sector de contribuyentes dedicados a la actividad declarada por la sumariada, resultando ser de 6,30% para el año 2017 y de 6,40% para el 2018.

Respecto al supuesto error en la suma total de los gastos de las casillas 32, 34, 35, 36, 43, 47 y 50 del Formulario 101 del ejercicio fiscal 2017, el resultado correcto es el expuesto por los fiscalizadores, G 2.003.552.320, dado que visto el cuadro a fs. 6 del escrito de descargo de **NN**, la misma no sumó lo correspondiente al campo 47 de la DDJJ, G. 958.764.111.

Por tanto, el **DSR1** concluyó que **NN** declaró valores y saldos de inventarios y costos deducibles irreales en los ejercicios fiscales 2017 y 2018, no declarando la totalidad de las utilidades gravadas por el IRACIS, por lo cual corresponde confirmar la impugnación de los mismos y la reliquidación realizada por los auditores de la **SET**, en virtud de lo establecido en los artículos 7° y 8° de la Ley.

Con base en los argumentos expuestos en el punto anterior, el **DSR1** señaló que **NN** incurrió en la infracción prevista en el Art. 172 de la Ley, considerando que su conducta se encuadró dentro de los presupuestos legales establecidos en los numerales 1, 3 y 5 del Art. 173 de la Ley, y en el numeral 12 del Art. 174 del mismo cuerpo legal, dado que fue comprobada una contradicción evidente entre las DDJJ de la sumariada y sus documentos, presentó las mismas con datos falsos y suministró informaciones inexactas sobre sus existencias de mercaderías, compras y gastos, además, hizo valer ante la Administración Tributaria formas manifiestamente inapropiadas a la realidad de los hechos gravados, lo que condujo a la falta de pago del tributo en perjuicio del Fisco, beneficiándose la sumariada en la misma medida.

A fin de establecer la graduación de la sanción, el **DSR1** señaló que, si bien existieron circunstancias agravantes, destacó que para aplicar la sanción, es preciso considerar la finalidad de la misma, que además de la reparación del daño, debe ser lo suficientemente disuasiva para inducir al contribuyente al cumplimiento de sus obligaciones, sin que ello signifique un sustancial menoscabo de su patrimonio, al punto de provocar el cierre o cese definitivo de actividades del infractor.

Por todo ello, habiendo comprobado la comisión de infracciones de manera reiterada durante dos ejercicios fiscales, además, teniendo en cuenta que **NN** es una persona jurídica afectada al IRACIS; que se hallaba obligada a presentar auditoría externa impositiva durante los ejercicios fiscalizados; que la base imponible denunciada es mayor al 50% de la renta neta imponible declarada, y las características de la infracción, dado que declaró existencias de mercaderías, costos y rentabilidades irreales (agravantes previstas en los numerales 1, 5, 6 y 7) del Art. 175 de la referida Ley; el **DSR1** concluyó que corresponde aplicar una multa equivalente a 140% del tributo no ingresado.

En referencia a la responsabilidad subsidiaria, el **DSR1** indicó que el Art. 182 de la Ley 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 **SET** los montos correspondientes al impuesto señalado, defraudando al Fisco, de todo lo cual se desprende que **XX**, no actuó diligentemente en su calidad de responsable de la empresa ante la Administración Tributaria, 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 **C.I. N° 00**, por las obligaciones que su representada no cumplió ante el Fisco, al no haber abonado el impuesto debido, específicamente el IRACIS de los ejercicios fiscales 2017 y 2018.

De manera concordante, el Código Civil Paraguayo, en los Arts. 1.111, 1.125 y 1.126, 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 sus facultades legales,

**EL VICEMINISTRO DE TRIBUTACIÓN  
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	54.062.131	75.686.983	129.749.114
511 - AJUSTE IRACIS	2018	106.868.924	149.616.494	256.485.418
Totales		<b>160.931.055</b>	<b>225.303.477</b>	<b>386.234.532</b>

\* Sobre los tributos deberán adicionarse el interés y la multa por mora, que serán calculados conforme al Art. 171 de la Ley.

**Art. 2°- CALIFICAR** la conducta de la firma **NN** con **RUC N° 00**, de conformidad a lo establecido en el Art. 172 de la Ley N° 125/1991 y **SANCIONAR** a la misma con una multa equivalente a 140% de los tributos no ingresados.

**Art. 3°- ESTABLECER** la responsabilidad subsidiaria de su Representante Legal **XX**, con **C.I. N° 00**, conforme a los alcances señalados en el artículo 182 de la Ley N° 125/1991.

**Art. 4°- NOTIFICAR** a la contribuyente conforme al Art. 27 de la RG N° 114/2017, a efectos de que en el perentorio plazo de 10 días hábiles y bajo apercibimiento de ley, ingrese los montos que correspondan a los tributos y multas aplicados. Igualmente, notificar 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.

**OSCAR ORUÉ  
VICEMINISTRO DE TRIBUTACIÓN**