



FORM.727-2

DIRECCIÓN NACIONAL DE INGRESOS TRIBUTARIOS
GERENCIA GENERAL DE IMPUESTOS INTERNOS

NUMERO

FECHA

RESOLUCION PARTICULAR

VISTO:

El Proceso Virtual N° 00, el Expediente N° 00 y otros del Sumario Administrativo instruido a la firma contribuyente **NN** con **RUC 00**, en adelante **NN** y a sus Representantes Legales **XX** con **RUC 00**; **XX** con **RUC 00** y **XX** con **RUC 00**, y;

CONSIDERANDO:

Que, mediante la Orden de Fiscalización Puntual N° 00 notificada el 23/10/2024 a través de la Dirección General de Fiscalización Tributaria (**DGFT**), de la Gerencia General de Impuestos Internos, en adelante **GGII**, de la Dirección Nacional de Ingresos Tributarios, dispuso el control de las obligaciones del IRACIS General del ejercicio fiscal 2019 y del IRE General de los ejercicios fiscales 2020 a 2023 de **NN**, respecto a los inventarios, mercaderías, costos, ingresos y rentabilidad neta fiscal; y para el efecto le requirió sus libros Diario, Mayor e Inventario, Libro de Compras y Ventas, Balance de sumas y saldos, así como sus Estados Financieros (**EE.FF.**), lo cual fue cumplido fuera del plazo por la firma contribuyente.

La Fiscalización tiene como antecedente la aplicación del Procedimiento Disuasivo Control a través de una compra simulada efectuado por el Departamento Jeroviaha de la **GGII**, constatándose la no entrega de comprobantes de ventas por parte de **NN**; en consecuencia, solicitó la autorización judicial para la ejecución de la suspensión de actividades de dicha empresa. Por este motivo, el Departamento de Planeamiento Operativo (**DPO**) generó la denuncia interna y el procedimiento para la realización de una Fiscalización Puntual, conforme a los términos del informe DGFT/DPO N° 1247/2024.

Durante la Fiscalización, los auditores de la **GGII**, con base en las informaciones obrantes en el Sistema de Gestión Tributaria Marangatu (**SGTM**), juntamente con los documentos e informaciones puestas presentados por **NN**, constataron inconsistencias respecto de las existencias de mercaderías y costos declarados, ambos vinculados con los resultados fiscales. Por tal motivo, realizaron la determinación de los valores de las compras (gravadas y exentas) considerando las Declaraciones Juradas (**DD.JJ.**) Determinativas presentadas por **NN**, 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 importes de saldos de inventarios resultaron distintos a los cálculos que surgieron relacionando los montos de las compras declaradas en concepto de mercaderías y las declaradas por la firma; costos deducibles menores y mayores a los declarados por ésta; rentabilidades contables y fiscales inferiores con relación a los promedios del mismo sector económico y ganancias irreales, y por tanto, concluyeron con su actuar logró reducir la base imponible para la determinación de la renta neta, hecho que implicó el no ingreso al Fisco de los impuestos correspondientes, la presentación de **DD.JJ.** con datos falsos y el suministro de informaciones inexactas sobre sus operaciones comerciales.

Por tanto, al proporcionar **NN** informaciones irreales o inconsistentes, los libros contables e impositivos presentados fueron impugnados en parte; y a fin poder determinar la rentabilidad de la firma, los auditores de la **GGII** aplicaron el promedio de rentabilidad del sector económico al que corresponde "*Comercio al por menor de otros artículos en puestos de venta y mercados*" y "*Comercio al por mayor no especializada*" durante los ejercicios fiscales controlados; los cuales fueron aplicados a los efectos de obtener la base imponible y de esta manera efectuaron la determinación, del cual surgieron saldos a favor del Fisco.

Dadas estas circunstancias, recomendaron calificar la conducta de **NN** como Defraudación, conforme a lo estipulado en el Art. 172 de la Ley N° 125/1991, en adelante la Ley y la aplicación de una multa de 1 a 3 veces el monto de los tributos defraudados, conforme al Art. 175 de la Ley, a establecerse a las resultas del Sumario Administrativo. Asimismo, sugirieron la aplicación de la sanción por Contravención, de conformidad a lo previsto en el Art. 176 de la Ley, con la actualización dada por la RG N° 13/2019, por presentar fuera del plazo las documentaciones requeridas por la Administración Tributaria (**AT**), todo ello según el siguiente detalle:

Impuesto	Ejercicio Fiscal	Monto Imponible	Impuesto a Ingresar	Multa
511 - AJUSTE IRACIS	2019	75.145.164	7.514.516	SERÁ GRADUADA DE ACUERDO CON LO ESTABLECIDO EN EL ART. 175, CONFORME A LOS PROCEDIMIENTOS PREVISTOS EN LOS ARTS. 212 Y 225 DE LA LEY.
800 - AJUSTE IRE GENERAL	2020	219.065.245	21.906.524	
800 - AJUSTE IRE GENERAL	2021	564.601.133	56.460.113	
800 - AJUSTE IRE GENERAL	2022	689.281.180	68.928.118	
800 - AJUSTE IRE GENERAL	2023	721.509.743	72.150.974	
551 - AJUSTE CONTRAVENCIÓN	21/1/2025	0	0	300.000
TOTALES		2.269.602.465	226.960.245	300.000

A fin de precautelar las Garantías Constitucionales de la Defensa y el Debido Proceso, por medio de la Resolución N° 00 del 23/06/2025, el Departamento de Sumarios 2 (**DS2**) dispuso la instrucción del Sumario Administrativo a la firma contribuyente, y a sus Representantes Legales, conforme lo disponen los artículos 182, 212 y 225 de la Ley y la RG DNIT N° 02/2024 que prevén los procedimientos para la determinación de la responsabilidad subsidiaria, la determinación tributaria y la aplicación de sanciones.

En fecha 01/07/2025 **NN** solicitó copias de los antecedentes administrativos y prórroga para la presentación de su Descargo, el cual fue concedido a través de la Providencia N° 00. El 21/07/2025 el contribuyente presentó el Formulario N° 00 mediante el cual presentó su Descargo, siendo así a través de la Resolución N° 00 del 30/07/2025 el **DS2** dispuso la Apertura del Periodo Probatorio pero la firma no ofreció sus pruebas. Habiendo transcurrido el tiempo legal, a través de la Resolución N° 00 del 22/08/2025 se declaró cerrado el Periodo Probatorio y se notificó a la firma del plazo para la presentación de sus Alegatos, y **NN** lo presentó el 08/09/2025. En consecuencia, el **DS2** llamó a Autos para Resolver; todas estas etapas procesales y las diligencias realizadas fueron debidamente notificadas.

Todos los antecedentes agregados en el Sumario fueron analizados por el **DS2**, conforme se expone a continuación:

Respecto a la cuestión de fondo, **NN** señaló: "...La Fiscalización ha detectado que las bajas rentabilidades contables y fiscales evidenciadas, no condicen con la realidad económica del contribuyente que se dedican al sector de "Comercio al por menor de otros artículos es puestos de ventas y mercados" y por "Comercio al por mayor no especializada", en función a los márgenes promedio resultantes de los estudios estadísticos. Puntualizar que el Fisco debe tener en cuenta que no es comparable un comercio que está en el interior del país en situación de frontera con otro país tenga un margen de ganancias similares a comercios del mismo rubro que están instalados en la capital del país y más en mercados capitalinos que es bien sabido gran flujo comercial y económico que existe en los mencionados centros de venta y compra.

Otro punto a tener en cuenta que en los años 2019, 2020 y gran parte del 2021 vivimos momentos críticos en la sociedad debido a la pandemia, por lo cual pudo se disparó los volúmenes de compras, a los efectos de paliar una eventual demanda del público, pero en el caso de la XX eso no ocurrió, si bien hay indicios de ingresos inconsistentes como afirma los intervinientes, podemos afirmar firmemente que nunca hubo una intención de defraudar al Fisco, es más desde la creación de puesta en marcha de nuestro pequeño emprendimiento hemos buscado siempre estar en las condiciones en que exige la Ley. No obstante entendemos que haya algunas dificultades detectadas pero no está más alejado de la Justicia las intenciones de querer demostrar un intento que los propios intervinientes afirman en su informe final, defraudación al fisco, teniendo en cuenta que se ha presentado todas las documentaciones exigidas por los intervinientes por lo que una empresa que tenga intenciones serias de defraudar jamás pondría a disposición todas las documentaciones o en su efecto tal vez ni siquiera los tenga..." (sic).

Al respecto, se efectuó los cruces y análisis de las informaciones obtenidas del Sistema de Gestión Tributaria Marangatu (**SGTM**) y los comparó con las proveídas por **NN**, resultando inconsistencias entre las existencias de mercaderías y en los costos declarados por la firma. Ante este hecho, procedió a identificar los valores de las compras gravadas y exentas considerando sus **DD.JJ.** determinativas e informativas, cuyos valores al ser aplicados a la ecuación contable de inventario, revelaron que los

costos de ventas y los saldos de existencias difieren con los montos registrados en los libros contables, impositivos, así como las **DD.JJ.** Determinativas e Informativas y **EE.FF.** de la firma.

El **DS2** resaltó que estos hechos tienen incidencia directa en las bajas rentabilidades netas fiscales declaradas; tales inconsistencias representan importes de saldos de inventarios distintos a los que resultan de los cálculos que surgieron de relacionar los montos de las compras declaradas y las registradas por la sumariada; costos deducibles mayores/menores a los declarados por la firma; rentabilidad contable y fiscal inferiores en relación con los promedios declarados por contribuyentes del mismo sector y ganancias irreales consistentes en ínfimos márgenes de utilidad, confirmándose la declaración incorrecta de los valores de costos de ventas y los saldos de inventarios, los cuales al no enmarcarse a lo dispuesto en el Art. 13 de la Ley y sus reglamentaciones establecidas en los Arts. 63 y 64 del Anexo al Decreto N° 6359/2005 y el Art. 9° de la Ley N° 6380/2019 reglamentado por el Art. 17, 18, 19, 20 y 21 del Anexo al Decreto N° 3182/2019, restaron fiabilidad a los Estados Financieros y a las Declaraciones Juradas Determinativas e Informativas de **NN**, razón por la cual los libros contables e impositivos presentados por la firma sumariada fueron impugnados en parte a los efectos legales, de conformidad a lo dispuesto en el Art. 103 de la Ley N° 1034/1983.

El **DS2** resaltó que, las bajas rentabilidades contables y fiscales evidenciadas, no coinciden con la realidad económica de los contribuyentes que se dedican al *"Comercio al por menor de otros artículos en puestos de venta y mercados"* y *"Comercio al por mayor no especializada"* con relación a volúmenes de compras declaradas; y considerando que la firma no proporcionó los elementos de juicio necesarios y confiables para conocer la renta neta contable y fiscal a objeto de practicar la determinación sobre base cierta, fue considerada la rentabilidad neta fiscal real de contribuyentes del mismo sector comercial para la determinación sobre base mixta conforme a lo establecido en el numeral 3) del Art. 211 de la Ley.

Además, el **DS2** resaltó que todos los hechos antes mencionados no fueron desvirtuados por **NN**, pues durante el Sumario Administrativo no presentó pruebas válidas que pueda refutar la denuncia contenida en el Informe Final de Auditoría. Del mismo modo, agregó que la normativa tributaria dispone que los montos de las operaciones consignadas en las **DD.JJ.** de los contribuyentes deben cumplir con los requisitos formales señalados en la Ley y las reglamentaciones en el sentido de que, además de estar debidamente documentados, deben contener todos los elementos y datos necesarios para la liquidación o determinación del tributo, razón por la cual los montos registrados por la sumariada fueron impugnados en parte al no cumplir este requisito exigido por el Art. 207 de la Ley.

Por tanto, el **DS2** concluyó que **NN** declaró incorrectamente los valores de sus costos de ventas, existencias de mercaderías y ganancias irreales o inconsistentes en sus **DD.JJ.** del IRACIS General del ejercicio fiscal 2019 y del IRE General de los ejercicios fiscales de 2020 al 2023 lo cual originó en consecuencia la declaración de bajos márgenes de rentabilidad que afectó en la base imponible para la determinación de los mencionados impuestos en perjuicio del Fisco. Por tal motivo, el **DS2** concluyó que corresponde hacer lugar a la denuncia efectuada por la **GGII** con los ajustes efectuados.

En cuanto a la calificación de la conducta y la aplicación de sanciones, el **DS2** manifestó que el Art. 172 de la Ley 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 ingresar en concepto del IRACIS General e IRE General con la intención de procurarse un beneficio indebido y no pagar los impuestos correspondientes. 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 firma contribuyente fue con intención, y en el caso particular ha quedado plenamente demostrado que **NN** presentó sus **DD.JJ.** con datos falsos, suministró informaciones inexactas sobre sus operaciones (Números 3) y 5) del Art. 173 de la Ley), y que hizo valer ante la **AT** formas manifiestamente inapropiadas a la realidad de los hechos gravados (Numeral 12) del Art. 174 de Ley), por lo que corresponde calificar su conducta como Defraudación.

Por esta razón y en cumplimiento del Principio de Proporcionalidad, que faculta a la **GGII** a determinar la cuantía de la sanción entre un mínimo y un máximo; a fin de establecer la graduación de la misma, el **DS2** consideró las circunstancias establecidas en los numerales 1), 5), 6) y 7) del Art. 175 de la Ley, e indicó que se configura **la reiteración** por la comisión de varias infracciones del mismo tipo en cinco ejercicios fiscales, **la posibilidad de asesoramiento a su alcance**, *dado que contaba con la obligación de presentar sus Estados Financieros (EE.FF.), es decir contaba con el asesoramiento de profesionales contables;* **la importancia del perjuicio fiscal y las características de la infracción,**

que se halla representada por la declaración de bajos márgenes de rentabilidad que afectó en la base imponible para la determinación de los impuestos y de esta manera hizo valer ante la **AT** formas manifiestamente inapropiadas a la realidad de los hechos gravados (numeral 12) del Art. 174 de la Ley; y **la conducta que el infractor asuma en el esclarecimiento de los hechos, pues la firma sumariada presentó** los documentos requeridos por la **AT** en la Orden de Fiscalización; en consecuencia recomendó aplicar la multa del 230% sobre el monto de los tributos defraudados, de conformidad a lo previsto en el Art. 175 de la Ley.

Respecto a la Responsabilidad Subsidiaria, **NN** manifestó: "... es importante aclarar a los sumariantes que el Sr. **XX** con Ruc 00 con correo electrónico **XX@hotmail.es** ya no forma parte de la empresa cediendo todas sus acciones y que serán agregados los documentos que respaldan esta operación en el momento procesal oportuno" (sic).

Respecto al Sr. **XX**, conforme a los datos obrantes en el RUC, el mismo figuraba durante el ejercicio fiscal 2019 como Representante Legal y tal ejercicio se halla comprendido en el proceso de Fiscalización, razón por la cual corresponde su inclusión y la consecuente responsabilidad establecida en el Art. 182 de la Ley que establece que los Representantes Legales serán responsables subsidiarios en cuanto no procedan con la debida diligencia en sus funciones respecto a los tributos que correspondan a su representada, y que esta responsabilidad se limita al valor de los bienes que administren o dispongan, salvo que hubieran actuado con dolo, en cuyo caso la responsabilidad será ilimitada. En este caso particular, queda claro que, al haber **NN** registrado y declarado bajos márgenes de rentabilidad que afectaron a la base imponible para la determinación de los tributos, los Sres. **XX** con **RUC 00**; **XX** con **RUC 00** y **XX** con **RUC 00** no actuaron diligentemente en su calidad de Representantes Legales de la empresa ante la **AT**, ni desarrollaron las acciones concretas para lograr el cumplimiento de las obligaciones de la firma, por tanto, conforme a lo dispuesto en la citada norma, corresponde establecer la Responsabilidad Subsidiaria de los mismos por las obligaciones que su representada **NN** no cumplió ante el Fisco al haber dejado de ingresar los impuestos debidos, específicamente IRACIS General del ejercicio fiscal 2019 y del IRE General de los ejercicios fiscales 2020 a 2023, conforme a la liquidación expuesta en el Resuelve de la presente Resolución.

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.

Asimismo, el **DS2** señaló que corresponde confirmar la aplicación de la multa de Gs. 300.000 en concepto de Contravención de conformidad al Art. 176 de la Ley y al Num.6) Inc. b) del Anexo de la RG N° 13/2019 por presentar fuera del plazo los documentos requeridos por la **AT**.

Finalmente, con base en las consideraciones de hecho y de derecho expuestas anteriormente, el **DS2** concluyó que corresponde determinar la obligación fiscal en concepto de impuestos, aplicar las multas y dictar el acto administrativo.

POR TANTO, en uso de las facultades conferidas en la Ley N° 7143/2023,

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	7.514.516	17.283.387	24.797.903
800 - AJUSTE IRE GENERAL	2020	21.906.524	50.385.005	72.291.529
800 - AJUSTE IRE GENERAL	2021	56.460.113	129.858.260	186.318.373
800 - AJUSTE IRE GENERAL	2022	68.928.118	158.534.671	227.462.789
800 - AJUSTE IRE GENERAL	2023	72.150.974	165.947.240	238.098.214
551 - AJUSTE CONTRAVEN	21/01/2025	0	300.000	300.000
Totales		226.960.245	522.308.563	749.268.808

**Obs. Los accesorios legales 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** conforme a 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 los tributos defraudados, más la multa por Contravención, conforme a las razones expuestas en el Considerando de la presente Resolución.

Art. 3°: ESTABLECER la responsabilidad subsidiaria de sus Representantes Legales **XX** con **RUC 00**; **XX** con **RUC 00** y **XX** con **RUC 00**, conforme a los alcances señalados en el Art. 182 de la Ley N° 125/1991, en caso de que la firma como tal no dé cumplimiento a lo establecido en esta Resolución.

Art. 4°: NOTIFICAR a la firma contribuyente y a sus Representantes Legales conforme a la RG DNIT N° 02/2024, a fin de que procedan a dar cumplimiento a lo dispuesto en la presente Resolución, en el perentorio plazo de diez (10) días hábiles y bajo apercibimiento de Ley, ingresen los montos que correspondan a los impuestos y multas determinados.

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.

EVER OTAZÚ

GERENTE GENERAL DE IMPUESTOS INTERNOS