



FORM.727-2

DIRECCIÓN NACIONAL DE INGRESOS TRIBUTARIOS
GERENCIA GENERAL DE IMPUESTOS INTERNOS

NUMERO

FECHA

RESOLUCION PARTICULAR

VISTO:

El Proceso de Determinación Tributaria y de Aplicación de Sanciones N° 00, expediente N° 00 y otros relacionados con el Sumario Administrativo instruido a la firma contribuyente **NN** en adelante **NN** con **RUC 00**, juntamente con su representante legal **XX**, con **CIC N° 00**; y

CONSIDERANDO:

Que, por medio de la Orden de Fiscalización Puntual N° 00, notificada el 02/10/2024, la Gerencia General de Impuestos Internos de la Dirección Nacional de Ingresos Tributarios en adelante, (**GGII**), a través de la Dirección General de Grandes Contribuyentes (**DGGC**), dispuso la verificación de la obligación del IVA General de los periodos fiscales comprendidos entre el 01 a 12/2022 y del IRE General del ejercicio fiscal de 2022, respectos a las facturas emitidas por los siguientes proveedores: **XX** con **RUC 00**; **XX** con **RUC 00**, para tal efecto, requirió a **NN** presentar sus Libros Diario, Mayor y Compras del IVA en formato de planilla electrónica, entre otros, documentaciones no proveídas por la firma contribuyente fiscalizada.

Como antecedente, se tiene que el Departamento de Planeamiento Operativo (**DPO**) de la **DGGC** con base en el Informe DPO DGGC N° 128/2024, en el marco del Programa de Control, se detectaron ciertos elementos que han permitido conocer la existencia de contribuyentes que fueron víctimas de la duplicación fraudulenta de sus comprobantes de ventas, o la impresión y la emisión de estos sin su consentimiento, ni autorización. Estas acciones tuvieron como objetivo el de simular operaciones económicas, su registro y declaración para deducir indebidamente créditos fiscales, costos y/o gastos para reducir la base imponible y pagar menos impuesto de lo debido.

Según el Informe Final de Auditoría N° 00 del 11/12/2024, los auditores de la **GGII** comprobaron que **NN** incluyó en sus registros y declaraciones juradas del IVA General y del IRE General de los periodos y ejercicio fiscales mencionados, montos en conceptos de créditos fiscales y costos sustentados en comprobantes que no reflejan la realidad de las operaciones los cuales habrían sido emitidos por los supuestos proveedores identificados precedentemente, con los cuales obtuvo un beneficio indebido en detrimento del Fisco, en infracción a los Arts. 8°, 22, 86, 88, 89, 92 y 96 de la Ley N° 6380/2019, reglamentado por el Art. 26 del Anexo al Decreto N° 3107/2019 y el Art. 71 del Anexo al Decreto N° 3182/2019.

Dicha situación fue confirmada por los auditores de la **GGII** tras comprobar que las operaciones de compra fueron incluidas en las DD.JJ. determinativas e informativas RG N° 90/2021 (Registro Mensual de Compras), así también con las diligencias realizadas (Requerimiento de Documentaciones, Entrevistas informativas, etc.), los cuales revelaron que los supuestos proveedores no efectuaron actividad comercial alguna, lo que llevó a inferir que las operaciones de compra registradas por **NN** no se materializaron.

En consecuencia, los auditores impugnaron las compras indebidamente registradas y procedieron a practicar el ajuste de los tributos del 5% y 10%, de lo cual surgió saldos a favor del Fisco en el IVA e IRE General de los periodos y ejercicio fiscales cuestionados.

Por los motivos señalados, los auditores de la **GGII** concluyeron que **NN** declaró formas manifiestamente inapropiadas a la realidad de los hechos gravados, ya que suministró informaciones inexactas de sus operaciones y por ende, presentó sus DD.JJ. con datos falsos, causando con ello un perjuicio al Fisco; por lo que recomendaron aplicar una multa por Defraudación de uno (1) a tres (3) veces el monto del tributo defraudado de acuerdo con lo previsto en el Art. 172 de la Ley N° 125/1991, texto actualizado, en adelante la Ley.

Por todo lo anterior, recomendaron que la **GGII** realice el siguiente ajuste fiscal:

OBLIGACIÓN	PERIODO/ FISCAL	EJERCICIO	MONTO IMPONIBLE	IMPUESTO A INGRESAR	MULTA
800 - AJUSTE IRE GENERAL	2022		935.844.157	93.584.416	SUJETO A LAS RESULTAS DEL SUMARIO ADMINISTRATIVO
521 - AJUSTE IVA	01/2022		31.818.182	3.181.818	
521 - AJUSTE IVA	02/2022		74.545.454	7.454.545	
521 - AJUSTE IVA	03/2022		94.642.686	6.959.464	
521 - AJUSTE IVA	04/2022		131.130.303	10.874.697	
521 - AJUSTE IVA	05/2022		54.545.455	5.454.546	
521 - AJUSTE IVA	06/2022		58.181.818	5.818.182	
521 - AJUSTE IVA	07/2022		102.609.091	10.260.909	
521 - AJUSTE IVA	08/2022		34.571.591	3.457.159	
521 - AJUSTE IVA	09/2022		75.545.455	7.554.546	
521 - AJUSTE IVA	10/2022		46.818.182	4.681.818	
521 - AJUSTE IVA	11/2022		51.363.636	5.136.364	
521 - AJUSTE IVA	12/2022		105.715.161	8.603.940	
TOTALES			1.797.331.171	173.022.404	

A fin de precautelar las Garantías Constitucionales de la Defensa y el Debido Proceso por Resolución N° 00 notificada el 10/04/2025 el Departamento de Sumarios 1 (**DS1**) instruyó el Sumario Administrativo a la firma contribuyente **NN** con **RUC 00**, juntamente con su representante legal **XX**, con **CIC N° 00**, todo ello conforme a lo establecido en los Arts. 212 y 225 de la Ley, la RG DNIT N° 02/2024, que prevén los procedimientos de determinación tributaria y la aplicación de sanciones, así como el Art. 182 del mismo cuerpo legal que establece la responsabilidad subsidiaria del representante legal, por la cual se precisan aspectos relacionados a los procedimientos de Sumario Administrativo y de Recursos de Reconsideración.

Que, a través del Exp. N° 00, **NN** formuló su descargo al traslado corrídole. Por Resolución N° 00, el **DS1** ordenó la Apertura del Periodo Probatorio. Por Providencia N° 00, el **DS1** ordenó la Prórroga del Periodo Probatorio ya que la firma contribuyente solicitó realizar las rectificativas de sus DDJJ conforme a la recomendación obrante en el Informe Final de Auditoría. El 09/06/2025, oficio mediante, el **DS1** solicitó a la Dirección General de Grandes Contribuyentes la habilitación del Sistema para que **NN** ingrese las rectificativas de los impuestos mencionados. El 25/06/2025, la **DGGC** informó que las rectificativas fueron ingresadas por la firma contribuyente. Por Resolución N° 00, el **DS1** ordenó el Cierre del Periodo Probatorio, e informó a **NN** que en el plazo perentorio de 10 días podrá presentar su Alegato; sin que lo haya presentado. Cumplida todas las etapas del proceso sumarial por Resolución N° 00 del 15/07/2025, el **DS1** llamó a Autos para Resolver.

Los antecedentes del caso fueron analizados por el **DS1**, de acuerdo con el siguiente detalle:

NN a través del Exp. N° 00, formuló su allanamiento y entre otras cuestiones manifestó que: *"... a fin de seguir operando con normalidad y cumplir a cabalidad con las obligaciones tributarias, a través de la presente me allano al resultado de la verificación realizada, y peticiono la aplicación de la multa mínima..."* (sic.)

Conforme a lo manifestado por **NN** (allanamiento), el **DS1** trajo a colación lo establecido en el Num. 6 de los Artículos 212 y 225 de la Ley, cuyo texto determina que: *"...Si el contribuyente o responsable manifestare su conformidad con las impugnaciones o cargos, se dictará sin más trámite el acto de determinación..."*. Igualmente manifestó que tal expresión debe entenderse como la declaración de voluntad que formula **NN** en virtud de la cual se aviene o conforma con la pretensión del actor, la que implica el reconocimiento del derecho material invocado por la **GGII** y consecuentemente, la renuncia a oponerse a la pretensión de esta.

Respecto a las rectificativas presentadas por **GSJC**, el **DS1** trajo a colación el Informe DAGC2 N° 57/2025, en la cual menciona: *"...considerando la nota recepcionada a través del Form. 00 del 04/06/2025, solicita la habilitación de rectificativa de la obligación IVA...conforme Informe Final de Auditoría N° 00 del 11/12/2024.*

Al respecto, se informa que se procedió a la habilitación de declaración jurada rectificativa -Form. N° 120 de los periodos fiscales abarcados; corroborándose posteriormente que los montos desafectados de las rectificativas presentadas por el contribuyente se ajustan a los resultados de auditoría que obran en el Informe Final mencionado..." (sic.)

En referencia al IRE General, **NN** solicitó la reliquidación alegando: *"...recordamos la solicitud de aplicación de realidad económica en la reliquidación de la obligación IRE General del ejercicio fiscal 2022, aplicando una rentabilidad presunta que rige para el sector económico a la cual se encuentra comprendido mi representada, que oscila par dicho rubro en un 15% (quince por ciento) aproximadamente..."* (sic.)

Respecto al planteamiento realizado para el IRE Gral., referente a la aplicación de un índice de rentabilidad sobre los montos determinados por los auditores de la **GGII**, el **DS1** puntualizó que los costos y gastos declarados carecen de documentación válida que los respalden, y en ese sentido señaló lo dispuesto por los

Arts. 14 y 22 de la Ley N° 6380/2019, concordantes con el Art. 71 del Anexo al Decreto N° 3182/2019, que de forma clara y expresa determinan que a los fines tributarios solo serán válidas las deducciones sustentadas en comprobantes que cumplan con todos los requisitos legales y reglamentarios y consignen operaciones reales, cuestión que no fue rebatida en el presente caso.

Por otro lado, el **DS1** indicó que la determinación del impuesto debe efectuarse sobre la base de lo consignado por el contribuyente en sus DD.JJ., que en todos los casos debe estar debidamente documentado y referirse a operaciones reales. Sin embargo, y ante dudas relativas a la veracidad y exactitud de lo registrado por el contribuyente o cuando mediante una fiscalización surgieran montos a ingresar, la determinación puede realizarse sobre base presunta o mixta, conforme lo establece el Art. 211 de la Ley.

En ese contexto, la utilización de índices, promedios y coeficientes generales procede en los casos que el contribuyente no proporcione elementos de juicio necesarios para practicar la determinación sobre base cierta, al respecto cabe resaltar que si bien durante los trabajos de fiscalización fueron detectadas inconsistencias las mismas radican en comprobantes utilizados para la liquidación del impuesto que consignan operaciones materialmente no realizado.

De ahí que, los auditores de la **GGII** procedieron a impugnar únicamente los montos respaldados por dichos comprobantes, manteniéndose invariables los demás datos consignados por la propia firma en razón a que no fueron cuestionados por parte de la **GGII**, por lo que no se dan los presupuestos para proceder a la determinación sobre base presunta conforme a lo establecido por el Art. 211 Num. 2) de la Ley.

Por todo lo expuesto, el **DS1** aseveró que las supuestas operaciones de compras realizadas por la firma contribuyente de los referidos proveedores, no se materializaron, por ende, no reflejan la realidad de las operaciones, en infracción a lo dispuesto en los Arts. 8°, 22, 86, 88, 89, 92 y 96 de la Ley N° 6380/2019, reglamentado por el Art. 26 del Anexo al Decreto N° 3107/2019 y el Art. 71 del Anexo al Decreto N° 3182/2019. Dichas disposiciones legales establecen que los documentos de compra de manera a que sean válidos a los fines tributarios, deben consignar operaciones reales, es decir que el hecho haya existido y que efectivamente se haya producido la compraventa entre quien dice ser el comprador y el vendedor, condición que en este caso no se cumplió, por lo que dichos comprobantes no reúnen las condiciones establecidas por la reglamentación vigente, para sustentar créditos fiscales y costos, con lo cual obtuvo un beneficio indebido.

En estas condiciones, el **DS1** concluyó que corresponde hacer lugar a la denuncia efectuada por los auditores según Informe Final de Auditoría N° 00 del 11/12/2024 y por ende al ajuste fiscal en concepto de IRE del ejercicio fiscal 2022, no así del IVA ya que de las rectificativas presentadas no surgieron saldos a favor del Fisco.

En cuanto a la calificación de la conducta, el **DS1** manifestó que el Art. 172 de la Ley dispone que para que se configure la Defraudación, debe existir una conducta (acción u omisión) realizada por el contribuyente con la intención de provocar un engaño o perjuicio al Fisco, que en este caso está representado por el monto de los impuestos no ingresados como consecuencia de los créditos fiscales y costos indebidamente utilizados. La propia Ley establece que de confirmarse alguna de las presunciones previstas en su Art. 173, se constata que el actuar del sujeto pasivo fue realizado con intención, lo que en el caso particular quedó demostrado, porque suministró informaciones inexactas sobre sus compras, por ende, presentó sus DD.JJ. con datos

falsos (Nums. 1), 3) y 5) del Art. 173 de la Ley) e hizo valer ante la Administración Tributaria formas manifiestamente inapropiadas con la realidad de los hechos gravados (Num. 12) del Art. 174 de Ley), pues consignó créditos fiscales y costos irreales, hechos que trajeron aparejada la consecuente falta de pago de los tributos en perjuicio del Fisco, beneficiándose la firma contribuyente en la misma medida.

Para la graduación de la sanción, el **DS1** analizó las circunstancias agravantes y atenuantes establecidas en los Nums. 1), 2), 5), 6) y 7) del Art. 175 de la Ley, y consideró el hecho de que **NN** cometió las infracciones en varios periodos fiscales consecutivos en el IVA y en un ejercicio fiscal en el IRE; por el grado de cultura de la firma contribuyente y la posibilidad de asesoramiento a su alcance, al tratarse de una empresa afectada al IVA General e IRE General obligada a presentar Estado Financiero, por lo que contaba con asesoramiento de profesionales; por las características de la infracción, al haberse declarado formas manifiestamente inapropiadas a la realidad de los hechos gravados ante la **GGII**; y teniendo en cuenta la conducta que la sumariada asumió en el esclarecimiento de los hechos, pues proporcionó los documentos solicitados en la fiscalización y en el Sumario Administrativo se presentó y desafectó en el IVA los montos de las facturas cuestionadas a través de DD.JJ. rectificativas. Consecuentemente, por todas estas circunstancias aplicó una multa equivalente al 120% del monto del tributo defraudado y sobre los créditos fiscales indebidamente declarados.

En cuanto a la Responsabilidad Subsidiaria de los representantes legales, el **DS1** refirió que el Art. 182 de la Ley faculta a la **GGII** a establecer la responsabilidad subsidiaria del o los representantes legales de las firmas contribuyentes cuando se confirmen las infracciones denunciadas. El mencionado artículo encuentra su concordancia en los Arts. 1111, 1125 y 1126 del Código Civil Paraguayo que prevén la responsabilidad subsidiaria de los directores y Síndicos.

En el caso analizado, quedó probado que **NN** registró y declaró facturas de contenido falso como respaldo de sus créditos fiscales y costos consignados en las declaraciones juradas; con la investigación realizada quedó probada la vulnerabilidad de los registros y pagos de la empresa, el Fisco sufrió un perjuicio que está representado en el monto de los tributos no ingresados por lo que su representante legal **XX**, con **CIC N° 00**, es responsable subsidiariamente de las infracciones, pero esto no significa que el mismo sea pasible de ejecución o reclamo directo, va a ser objeto de reclamo en el caso de que su representada no abone la deuda tributaria reclamada, la que a su vez se limita al valor de lo administrado en el caso de no existir dolo.

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 su representada, no cumplió ante el Fisco, al no haber abonado los impuestos debidos, según la liquidación expuesta precedentemente.

Por todas las consideraciones de hecho y de derecho expuestas anteriormente corresponde hacer lugar parcialmente a la denuncia y, en consecuencia, determinar las obligaciones fiscales en concepto de impuesto y multa.

POR TANTO, en uso de sus facultades legales.

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
800 - AJUSTE IRE GENERAL	2022	93.584.416	112.301.299	205.885.715
521 - AJUSTE IVA	01/2022	0	3.818.181	3.818.181
521 - AJUSTE IVA	02/2022	0	8.945.454	8.945.454
521 - AJUSTE IVA	03/2022	0	8.351.356	8.351.356
521 - AJUSTE IVA	04/2022	0	13.049.636	13.049.636
521 - AJUSTE IVA	05/2022	0	6.545.455	6.545.455
521 - AJUSTE IVA	06/2022	0	6.981.818	6.981.818
521 - AJUSTE IVA	07/2022	0	12.313.090	12.313.090
521 - AJUSTE IVA	08/2022	0	4.148.590	4.148.590
521 - AJUSTE IVA	09/2022	0	9.065.455	9.065.455
521 - AJUSTE IVA	10/2022	0	5.618.181	5.618.181
521 - AJUSTE IVA	11/2022	0	6.163.636	6.163.636
521 - AJUSTE IVA	12/2022	0	10.324.728	10.324.728
Totales		93.584.416	207.626.879	301.211.295

Sobre los tributos deberán adicionarse los intereses y la multa por Mora hasta la fecha del allanamiento (22/04/2025), los cuales serán liquidados conforme al Art. 171 de la Ley N° 125/1991.

Art. 2°: **CALIFICAR** la conducta de la firma contribuyente **NN** con **RUC 00**, de acuerdo con lo establecido en el Art. 172 de la Ley N° 125/1991 y sancionar a la misma con una multa equivalente al 120% del tributo defraudado.

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

Art. 4°: **NOTIFICAR** a la firma contribuyente conforme a la RG DNIT N° 02/2024, a los efectos de que proceda a dar cumplimiento a lo dispuesto en la presente Resolución, bajo apercibimiento de Ley. Asimismo, 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. EVER OTAZÚ
GERENTE GENERAL DE IMPUESTOS INTERNOS