



FORM.727-2

DIRECCIÓN NACIONAL DE INGRESOS TRIBUTARIOS
GERENCIA GENERAL DE IMPUESTOS INTERNOS

NUMERO

FECHA

RESOLUCION PARTICULAR

VISTO:

El expediente N° 00 y otros del Proceso de Determinación N° 00, relacionados con el Sumario Administrativo instruido a la firma **NN** con, **RUC 00**, en adelante **NN**, juntamente con su representante legal el Sr. **XX** con **RUC 00**; y;

CONSIDERANDO:

Que, por medio de la Orden de Fiscalización N° 00 fue notificada el 14/10/2024, 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 Impuesto al Valor Agregado (IVA) correspondiente al periodo fiscal 09/2023 y del Impuesto a la Renta Empresarial del Régimen General (IRE GENERAL) del ejercicio fiscal 2023, respecto a las transacciones realizadas a los proveedores: **XX** con **RUC 00**, **XX** con **RUC 00**, **XX** con **RUC 00**, **XX** con **RUC 00**, para tal efecto requirió a **NN** que presente los comprobantes originales o las copias autenticadas que respaldan las compras efectuadas de los referidos proveedores; los Libros IVA Compras, Diario y Mayor impresos y en formato de planilla electrónica en soporte magnético, documentaciones que fueron proporcionadas por la firma.

Como antecedente, se tiene que el Departamento de Planeamiento Operativo (**DPO**) de la **DGGC** con base en el Informe DPO DGGC N° 128/2024, recomendó la apertura de un proceso de Fiscalización Puntual a **NN** debido a que se comprobó que la firma contribuyente utilizó créditos fiscales proveniente de operaciones respaldadas con comprobantes de proveedores que negaron las ventas que se les atribuye, además de utilizar comprobantes presuntamente clonados originados en los análisis realizados, constatándose diferencias en la descripción del bien, fecha y monto de la operación, nombre del adquiriente de las facturas por los supuestos proveedores y **NN**.

Según el Informe Final de Auditoría N° 00 del 23/12/2024, los auditores de la **GGII** comprobaron que **NN** registró y declaró en el IVA e IRE, créditos fiscales y costos sustentados en facturas que no reflejan la realidad de los hechos económicos, las cuales habrían sido emitidas por los proveedores cuestionados, en consecuencia, ha obtenido un beneficio indebido que se encuentra cuantificado por el impuesto contenido en los comprobantes incluidos en las declaraciones juradas del IVA General y del IRE General, en infracción a los Arts. 8°, 22, 86, 88, 89, 92 de la Ley N° 6380/2019, Arts. 22 y 26 del Anexo del Decreto 3107/2019 y el Art. 71 del Anexo del Decreto 3182/2019, Art. 22 de la Ley 6380/2019.

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 y en el Registro Mensual de Comprobantes (RG N° 90/2021). Así también por medio de los requerimientos de documentaciones, y entrevistas informativas realizadas a los supuestos proveedores, lo que llevó a inferir a los auditores que las operaciones de compra registradas por **NN** no se materializaron.

La simulación de las operaciones mencionadas obedecería a la existencia de un esquema creado con el objeto de aparentar hechos económicos con determinada repercusión tributaria a favor de quienes lo ejecutan y se benefician, prueba de ello es que no reconocieron las compras declaradas por **NN**, manifestaron que las facturas con las numeraciones exhibidas fueron emitidas a otros compradores, en diferentes conceptos y montos.

En consecuencia, los auditores impugnaron las compras indebidamente registradas y procedieron a practicar el ajuste de los tributos, de lo cual surgió saldos a favor del Fisco en el Impuesto al Valor Agregado (IVA) y en el Impuesto a la Renta Empresarial (IRE General) del periodo y ejercicio fiscal ya mencionado.

Ante estas circunstancias, los Auditores de la **GGII** consideraron que **NN** ha obtenido un beneficio indebido al declarar valores de créditos fiscales y costos de ventas irreales o inconsistentes, obteniendo así un beneficio indebido, en ese contexto, calificaron su conducta de conformidad con lo previsto en el Art. 172 de la Ley 125/1991 (TA) en adelante la **Ley**, y los Nums. 2), 3) y 5) del Art. 173 de la **Ley** y el Núm. 12) del Art. 174 de la misma norma legal por suministrar datos falsos y hacer valer ante la Administración Tributaria (**AT**), formas manifiestamente inadecuadas a la realidad de los hechos gravados, por lo cual sugirieron la aplicación de una multa de uno (1) a tres (3) sobre el monto del tributo defraudado o pretendido defraudar conforme el Art. 175 de la **Ley**, a establecerse a las resultas del Sumario Administrativo. Los auditores de la **GGII** recomendaron el ajuste fiscal conforme al siguiente detalle:

OBLIGACIÓN	PERIODO/EJERCICIO FISCAL	MONTO IMPONIBLE	IMPUESTO A INGRESAR
521 - AJUSTE IVA	09/2023	871.220.818	87.122.082
800 - AJUSTE IRE GENERAL	2023	871.220.818	87.122.082
Total		1.742.441.636	174.244.164

A fin de precautelar las Garantías Constitucionales de la Defensa y el Debido Proceso por Resolución de Instrucción de Sumario N° 00 notificada el 20/02/2025 el Departamento de Sumarios 1 (**DS1**) instruyó el Sumario Administrativo a la firma contribuyente **NN** con **RUC 00** y a su Representante Legal el Sr. **XX** con **RUC 00** conforme lo disponen los Arts. 182, 212 y 225 de la Ley, que prevén los procedimientos para la determinación tributaria y para la aplicación de sanciones y la RG DNIT N° 02/2024, por la cual se precisan aspectos relacionados con los procedimientos de Sumarios Administrativos y Recursos de Reconsideración.

El **DS1**, observó que **NN** no presentó sus descargos; una vez cumplido el plazo se dispuso la apertura del Periodo Probatorio por Resolución N° 00 del 12/03/2025; la sumariada solicitó que se tenga en cuenta su Nota presentada por Exp: 00, posteriormente mediante Resolución N° 00 se procedió al cierre del Periodo Probatorio, habiendo transcurrido el plazo legal por Resolución N° 00 el **DS1** llamó Autos para Resolver.

En el periodo probatorio **NN** realizó manifestaciones las cuales fueron analizadas por el **DS1**, de acuerdo con el siguiente detalle: *“...A pesar de las argumentaciones expuestas precedentemente a fin de seguir operando y cumpliendo con las obligaciones tributarias, la empresa se allana al resultado del control efectuado y acepta el pago del impuesto más los accesorios y a la vez solicita la aplicación de la multa mínima ... solicitamos el cálculo bajo el criterio de coeficiente de rentabilidad del sector y del monto resultante de la obligación IRE GENERAL...a fin de determinar el impuesto correspondiente de acuerdo con la realidad económica y conforme a lo dispuesto en el Art. 247 de la Ley concordante con el numeral 2 del Art. 211 de la mencionada normativa...”*

El **DS1** señaló que los argumentos descriptos en el párrafo anterior, implican el reconocimiento del derecho material invocado en el Informe Final de Auditoría y consecuentemente, la renuncia a oponerse a la pretensión del Fisco.

Igualmente, el **DS1** refirió que durante la fiscalización los auditores de la **GGII** detectaron que **NN** registró y declaró en el IVA e IRE facturas que no reflejan la realidad de las operaciones con el objetivo de respaldar los créditos fiscales y las deducciones declaradas en los citados impuestos. A dicha conclusión arribaron los auditores tras comprobar mediante las evidencias colectadas con las diligencias realizadas en la etapa previa de investigación (análisis de documentos, cotejo de datos del Sistema Marangatu, entrevistas informativas a supuestos proveedores, etc.) que las supuestas operaciones de compra no se materializaron.

Con las referidas diligencias y evidencias obtenidas de los supuestos proveedores, se confirmó que **NN** utilizó facturas con la misma numeración que las indubitadas pero con otros montos, descripción del bien, fecha y adquiriente, a su vez, los Sres. **XX** con **RUC 00**, **XX** con **RUC 00**, **XX** con **RUC00** y **XX** con **RUC 00**, manifestaron que realiza actividades diferentes a las expuestas en las facturas, a su vez, negaron las operaciones con **NN** y confirmaron que los datos de los documentos entregados difieren con los del fiscalizado en fecha de emisión, cliente e importe.

La conjunción de todos los elementos reseñados permitió confirmar la hipótesis sostenida por la **GGII** de que personas denunciadas como artífices de un esquema, utilizaron los datos de personas físicas que no realizan ninguna actividad económica para inscribirlos irregularmente en el RUC, a nombre de quienes fueron impresas facturas para su comercialización, simulando de esa manera operaciones económicas para beneficio de los involucrados.

Por todo lo expuesto, el **DS1** concluyó que las supuestas operaciones de compras realizadas por la contribuyente y los proveedores identificados en la Orden de Fiscalización, no se materializaron y deben ser impugnadas en infracción a los Arts. 8º, 22, 86, 88, 89, 92 de la Ley N° 6380/2019, Arts. 22 y 26 del Anexo del Decreto 3107/2019, Art. 71 del Anexo del Decreto 3182/2019.

A ese respecto, acotó que las referidas irregularidades no fueron desvirtuadas por **NN** durante el Sumario, las 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, con lo cual obtuvo un beneficio indebido.

Con relación al punto, el **DS1** puntualizó que no resulta suficiente el registro de las operaciones en los registros contables para considerar válidas las operaciones, ya que en este caso los costos y gastos declarados carecen de documentación válida que los respalden, y en ese sentido señaló lo dispuesto por los Arts. 8º, 14 y 22 de la Ley N° 6380/2019, 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 consignent operaciones reales, cuestión que no fue rebatida en el presente caso.

Ahora bien, en cuanto a la solicitud realizada por **NN**, 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 orden, el **DS1** indicó que 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 imposibles de haberse 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 el propio contribuyente en razón a que no fueran 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.

El **DS1** insistió, en que la **GGII** impugnó los comprobantes y aplicó la tasa del impuesto sobre los mismos, ya que durante la fiscalización se probó que estos proveedores no tenían la capacidad económica, para

prestar los servicios que describen los comprobantes y por sumas importantes, y a pesar de todo **NN** en etapa recursiva sigue aseverando sin adjuntar prueba válida que esas operaciones con esos contribuyentes existieron. En consecuencia, el **DS1** confirmó la determinación expuesta en la Resolución recurrida.

Por consiguiente, el **DS1** concluyó que corresponde hacer lugar a la denuncia efectuada por los auditores según Informe Final de Auditoría N° 00, y por ende al ajuste fiscal en concepto del IVA General, e IRE General.

Respecto a la conducta de la firma contribuyente, 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. 2), 5), 6) y 7) del Art. 175 de la Ley, y consideró el hecho de que **NN** cometió las infracciones en un periodo fiscal del IVA y en un ejercicio fiscal en el IRE, las que tuvieron consecuencias en otros periodos; además se debe considerar la base imponible denunciada que asciende a la suma de G 1.742.441.636 por las características de la infracción, al haberse declarado formas manifiestamente inapropiadas a la realidad de los hechos gravados ante la **GGII**, consecuentemente, por todas estas circunstancias aplicó una multa equivalente al 250% del monto del tributo defraudado y sobre los créditos fiscales indebidamente declarados.

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. 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, a su vez el Num. 6 del Art. 28 de la Ley 6480/2020 regula la responsabilidad de los administradores de las empresas por acciones simplificadas.

En este caso en particular, quedó comprobado que **NN** no ingresó al Fisco los montos correspondientes a los impuestos señalados y además declaró créditos fiscales y costos respaldados con facturas relacionadas a operaciones que no existieron, defraudando al Fisco por lo que, el Sr. **XX** con **RUC 00**; no actuó diligentemente en 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 y no lo hizo.

Por tanto, conforme a lo dispuesto en la citada norma, corresponde establecer la responsabilidad subsidiaria del Sr. **XX**, por las obligaciones que **NN** no cumplió ante el Fisco, al no haber abonado los impuestos debidos, en concepto del IRE e IVA.

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

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
521 - AJUSTE IVA	09/2023	87.122.082	217.805.205	304.927.287
800 - AJUSTE IRE GENERAL	2023	87.122.082	217.805.205	304.927.287
Totales		174.244.164	435.610.410	609.854.574

Sobre los tributos deberán adicionarse los intereses y la multa por Mora, 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 250% del tributo defraudado.

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

Art. 4°: NOTIFICAR a la firma contribuyente conforme a la RG DNIT N° 02/2024, a los efectos de que proceda 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.

OSMAR ZARZA, ENCARGADO DE DESPACHO DE LA GGII S/ RI DNIT N° 1217/2025
GERENTE GENERAL DE IMPUESTOS INTERNOS