DIRECCIÓN NACIONAL DE INGRESOS TRIBUTARIOS
GERENCIA GENERAL DE IMPUESTOS INTERNOS

NUMERO

FECHA

FORM.727-2

RESOLUCION PARTICULAR

VISTO:
El Proceso 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**; y

CONSIDERANDO:
Que, por medio de la Orden de Fiscalización Puntual N° 00, notificada el 18/08/2025 ampliada por Resolución Particular N° 00 notificada el 21/10/2025 y Resolución Particular N° 00 notificada el 10/12/2025, la Gerencia General de Impuestos Internos de la Dirección Nacional de Ingresos Tributarios, en adelante (**GGII**), a través de la Dirección General de Fiscalización Tributaria (**DGFT**), dispuso la verificación de la obligación del IVA General de los periodos fiscales 10 y 12/2020 e IRE General del ejercicio fiscal 2020, sobre los rubros de ingresos y egresos.

Para tal efecto le requirió a **NN** que presente los comprobantes originales de egresos y libros del IVA compras y ventas, Libros Diario, Mayor e Inventario, en formato digital, Plan de Cuentas utilizado por la firma, Balance General y Estado de Resultados correspondiente a los periodos fiscalizados, Detalle de los 10 (diez) mayores proveedores y otros documentos, requerimientos que no fueron presentadas por la fiscalizada.

Como antecedente, se tiene que el Departamento de Planeamiento Operativo (DPO) de la DGFT con base en el Informe DGFT/DPO N° 822/2025, detectó que **NN** habría incurrido en la simulación de operaciones de venta, con la finalidad de que sus supuestos clientes pudieran utilizar como respaldo de sus créditos fiscales, costos y gastos inexistentes, además, declaró egresos sin respaldo documental.

Según el Informe Final de Auditoría N° 00 del 09/01/2026, los auditores de la **GGII** comprobaron que **NN** incluyó en sus registros y declaraciones juradas (DD.JJ) del IVA General de los periodos fiscales mencionados, montos sustentados en ventas inexistentes que no reflejan la realidad de sus operaciones los cuales habrían sido emitidos para beneficiar a terceros como supuestos clientes, con los cuales obtuvo un beneficio indebido en detrimento del Fisco, en infracción al Art. 88, 89 num. 2), 3) y 92 de la Ley N° 6380/2019, reglamentado por los Arts. 22 y 26 del Anexo al Decreto Nº 3107/2019.

En lo que respecta al IRE General, al considerarse que sus operaciones son simuladas y al no poder determinarse la cuantía exacta del Impuesto a la Renta afectado en las facturas que fueron generadas irregularmente, no se establece la base para la aplicación de la sanción.

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). Además de la multa por Contravención prevista en el artículo 176 de la Ley, y el num 6 inc. a) del Anexo de la Resolución General N.º 13/2019.

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

OBLIGACIÓN	PERIODO/EJERCICIO FISCAL	MONTO IMPONIBLE POR SIMULACIÓN	IMPUESTO A INGRESAR	MULTA
521 - Ajuste IVA	10/2020	335.536.667	0	la Defraudación será graduada de acuerdo con lo establecido en el Art. 175, y el Art. 225 de la Ley.
521 - Ajuste IVA	12/2020	48.741.760	0	
551 - AJUSTE CONTRAVEN	22/12/2025	0	0	900.000
TOTALES		**384.278.427**	**0**	**900.000**

A fin de precautelar las Garantías Constitucionales de la Defensa y el Debido Proceso por Resolución N° 00 notificada el 30/03/2026 el Departamento de Sumarios 1 (**DS1**) instruyó el Sumario Administrativo a **NN**, en virtud del Art. 225 de la Ley, que prevé, el procedimiento 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.

Que, a través del Form. N° 00 del 15/04/2026, **NN** solicitó Prórroga y copias del expediente; requerimientos concedidos según Providencias N° 00 y 00 del 20/04/2026. Que, a través del Form N° 00 del 30/04/2026, la firma contribuyente presentó su escrito de descargo. Que, por Resolución N° 00 del 11/05/2026, el DS1 ordenó la Apertura del Periodo Probatorio; etapa en la que **NN**, solicitó Prórroga, requerimiento concedido según Providencia N° 00 del 29/05/2026. En fecha 22/06/2026, la firma sumariada ofreció sus pruebas, conforme al Form. N° 00. Cumplido el plazo y habiendo ofrecido sus pruebas, por Resolución N° 00 del 01/07/2026, el DS1 ordenó el Cierre del Periodo Probatorio y se dejó abierta la etapa de Alegatos, etapa en la cual **NN** presentó alegatos por Form. 00 del 13/07/2026; posteriormente, el **DS1** llamó a Autos para Resolver.

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

La defensa de **NN** se fundamentó en vicios de forma, específicamente en el exceso del plazo máximo legal de fiscalización previsto en el Art. 31 de la Ley N° 2421/04; la ampliación simultanea del plazo y alcance del procedimiento en contravención al Art. 19 de la RG N° 04/2008, bajo el argumento de que..." *"…la administración tributaria ha excedido el plazo máximo legal previsto para la realización de la fiscalización puntual practicada a la firma NN, configurándose un vicio sustancial del procedimiento que afecta la validez de todas las actuaciones posteriores desarrolladas fuera del término legalmente habilitado. conforme surge de los antecedentes administrativos, el inicio material de las actuaciones fiscalizadoras debe situarse en la nota de requerimiento n.º 680/2025 de fecha 20/05/2025, mediante la cual la administración tributaria solicitó documentación contable y tributaria vinculada específicamente al objeto de verificación. Dicha actuación constituye el primer ejercicio concreto de facultades de fiscalización sobre el contribuyente, generando obligaciones formales de colaboración y delimitando desde ese momento el marco de actuación administrativa. Si bien parte de la jurisprudencia ha señalado que el cómputo del plazo puede iniciarse desde la notificación de la orden de fiscalización, también ha reconocido que los requerimientos documentales individualizados dirigidos al contribuyente constituyen actuaciones materiales de verificación que determinan el inicio efectivo del procedimiento fiscalizador, no pudiendo la administración extender artificialmente el plazo legal mediante la utilización de actuaciones preliminares bajo denominaciones distintas. En consecuencia, desde dicha fecha debe computarse el plazo máximo legal previsto en el artículo 31 de la ley n.º 2421/04 para las fiscalizaciones puntuales. El artículo 31 de la ley n.º 2421/04 establece que la fiscalización puntual tendrá una duración máxima de cuarenta y cinco (45) días, prorrogables excepcionalmente por un período igual cuando las circunstancias del caso lo justifiquen…"* Sic.

Sobre el particular, el **DS1** rechazó de plano los argumentos de **NN** y fundamentó que los trabajos de fiscalización se realizaron conforme al marco legal vigente y respetaron rigurosamente los plazos establecidos en las Ley y las reglamentaciones (Art. 31 de la Ley N° 2421/2004 y RG N° 04/2008 modificada por la RG N° 25/2014), por lo que no operó caducidad alguna.

En ese sentido, explicó que los pedidos de informaciones y documentaciones que efectuó la Administración Tributaria (**AT**) por medio de las notas de requerimientos forman parte de las diligencias que realiza en ejercicio de su función fiscalizadora, para controlar el cumplimiento de las obligaciones por parte de los sujetos obligados, acorde con las facultades dispuestas por el Art. 189 de la Ley, las que a su vez sirven de base para iniciar procesos puntuales, tal como aconteció en este caso; por lo que el informe resultante queda reducido al ámbito administrativo por tratarse de un control interno, y el tiempo en que aquellas fueron remitidas no pueden tomarse como inicio de los controles específicos realizados al contribuyente.

El referido control, arrojó supuestas inconsistencias en las ventas declaradas por **NN** a sus aparentes proveedores, por lo que ante las sospechas de irregularidades en sus documentaciones, se procedió a la apertura de un proceso de Fiscalización Puntual, de conformidad con lo dispuesto en el Inc. b) del Art. 31 de la Ley N° 2421/2004 que dice: *"Las tareas de fiscalización a los contribuyentes se realizarán…Las puntuales….respecto a contribuyentes…sobre los que exista sospecha de irregularidades detectadas por la auditoría interna, controles cruzados, u otros sistemas o forma de análisis de las informaciones…en base a hechos objetivos"*.

Respecto al cumplimiento del plazo, se aclara que el Art. 31 de la Ley N° 2421/2004 (reglamentado por el Art. 20 de la RG N° 25/2014) establece que las Fiscalizaciones Puntuales tienen un plazo máximo de cuarenta y cinco (45) días, prorrogables por un periodo igual. Este cómputo rige desde el día hábil siguiente a la notificación de la Orden de Fiscalización hasta la suscripción del Acta Final.

En el caso concreto, la Orden de Fiscalización Puntual N° 00 fue notificada el 18/08/2025 y ampliada mediante la Resolución Particular N° 00 (notificada el 21/10/2025). Con la suscripción del Acta Final el 22/12/2025 y descontando el feriado del 29 de septiembre – Batalla de Boquerón y el feriado por Decreto N° 4522/2025 para celebrar la histórica clasificación de la Selección Paraguaya de Fútbol al mundial, transcurrieron un total de 88 días hábiles. Por lo tanto, queda demostrado de manera estricta que la actuación administrativa se ejecutó y concluyó dentro del plazo legal perentorio establecido.

En congruencia con la postura sostenida por la **GGII**, la Corte Suprema de Justicia a través del Acuerdo y Sentencia N° 1221/2021 en el juicio caratulado: *"DUBLIN SA c/RESOLUCIÓN N° 56 DE FECHA 16/06/2017 DE LA SUBSECRETARÍA DE ESTADO DE TRIBUTACIÓN (SET)"*, sostuvo *"que el requerimiento de documentaciones efectuado por la Administración Tributaria mediante la Nota DGGC N° 169 de fecha 08 de febrero de 2016 no puede ser asimilado al inicio de una Fiscalización Puntual, pues en virtud de la Resolución General N° 25/2014 este último procedimiento tiene su inicio mediante Orden de Fiscalización…"*(Sic).

En igual sentido, **NN** formuló agravio alegando: *"…incompetencia material por modificación del tributo fiscalizado la orden de fiscalización puntual n.º 00, notificada en fecha 18/08/2025, dispuso la verificación del Impuesto a la Renta Empresarial (IRE), delimitando de manera expresa el objeto material del procedimiento fiscalizador. Sin embargo, mediante la ampliación dispuesta en fecha 21/10/2025 la administración tributaria incorporó el impuesto al valor agregado correspondiente al período octubre 2020, y posteriormente mediante ampliación de fecha 10/12/2025 incorporó el período diciembre 2020 del mismo tributo. Dicha modificación no constituye una mera ampliación accesoria del procedimiento, sino una alteración sustancial del objeto tributario originalmente fiscalizado, lo cual sólo podía realizarse mediante el dictado de una nueva orden de fiscalización debidamente fundada y notificada al contribuyente. En consecuencia, la administración tributaria actuó fuera del marco de competencia material delimitado por la orden de fiscalización, configurándose un supuesto de nulidad conforme al artículo 20 inciso c) de la Ley N.º 6715/2021, por ejercicio de potestades administrativas fuera del ámbito legalmente habilitado"* (Sic).

NN pretende la nulidad de las actuaciones invocando el Artículo 20, inciso c) de la Ley N.º 6715/2021, el cual sanciona con nulidad los actos dictados por "incompetencia material". Sin embargo, la AT posee competencia material genérica y específica para fiscalizar, liquidar y recaudar todos los tributos bajo su órbita (tanto el IRE como el IVA), de acuerdo con las facultades otorgadas por la Ley Tributaria y demás normas concordantes.

El vicio de incompetencia material regulado en la Ley N.º 6715/2021 se configura cuando un órgano administrativo dicta un acto sobre una materia totalmente ajena a sus atribuciones legales (por ejemplo, si la Administración Tributaria pretendiera sancionar faltas de tránsito o ambientales). En el presente caso, la ampliación del objeto fiscalizado hacia IVA se mantiene estrictamente dentro de la esfera de competencia de esta AT. Por ende, no existe defecto en la competencia del órgano, sino el ejercicio legítimo de sus potestades de control.

Que, contraria y erróneamente a lo sostenido por **NN** en su agravio, la incorporación de los períodos de octubre y diciembre de 2020 del IVA mediante actos de Ampliación de la Orden de Fiscalización (de fechas 21/10/2025 y 10/12/2025) no constituye una "alteración sustancial" que requiera el inicio de un proceso formalmente nuevo, sino una extensión procedimental válida y legalmente prevista en el Art. 31 de la Ley N° 2421/2004, que faculta a la AT a ampliar las fiscalizaciones.

El **DS1** enfatizó que tanto el IRE y el IVA se encuentran íntimamente vinculados. Los ingresos, costos y gastos declarados a efectos del IRE impactan directamente en el débito y crédito fiscal del IVA. Desconocer la facultad de la Administración de ampliar el alcance de la fiscalización al detectar inconsistencias en tributos correlacionados atentaría contra el principio de eficacia y la búsqueda de la verdad material.

Asimismo, el **DS1** destacó que, las referidas ampliaciones no fueron sorpresivas ni vulneraron el derecho a la defensa. Al haber sido formalmente dispuestas y debidamente notificadas (en fechas 21/10/2025 y 10/12/2025), la contribuyente tomó oportuno conocimiento del nuevo alcance del procedimiento, contando con los plazos e instancias legales para presentar sus descargos y documentaciones.

Que, para que opere una nulidad en el ámbito del derecho administrativo y tributario, no basta con alegar una supuesta rigidez formal; es requisito indispensable demostrar el perjuicio real y la indefensión sufrida por el administrado.

Al no existir indefensión material, la nulidad pretendida deviene improcedente, ya que la Orden de Fiscalización Puntual N.º 00 y sus posteriores ampliaciones conforman un único y continuo procedimiento, dictado por la autoridad competente y formalmente notificado. Por lo tanto, corresponde rechazar la nulidad invocada por **NN**, ratificando la total validez legal y competencia material de la **AT** en todos los periodos e impuestos fiscalizados.

En cuanto al fondo de la cuestión, tras el análisis efectuado y ante la ausencia de pruebas que desvirtúen los hechos señalados por los auditores de la **GGII**, el **DS1** confirmó de manera taxativa que **NN**, desplegó una conducta orientada a la simulación absoluta de operaciones de venta. Lejos de responder a una realidad económica, estas transacciones ficticias fueron diseñadas de forma deliberada con el único propósito de favorecer a terceros.

A través de esta maniobra, **NN**, facilitó a sus supuestos clientes la obtención de documentación falsa para que estos pudieran abultar indebidamente sus costos y gastos, y respaldar créditos fiscales sobre bases inexistentes, perjudicando así la recaudación fiscal. Asimismo, como parte del mismo patrón de irregularidades, la sumariada declaró egresos propios que carecen por completo de respaldo documental.

De los hechos fácticos obrantes en autos, se constata que **NN** no declaró inventarios en sus Estados Financieros (EEFF) del periodo fiscal 2019; en el año 2020, solamente dos empresas que informan haber vendido a la mencionada firma sumariada por G. 626.000; sin embargo, la empresa XX, vinculada al esquema investigado, registró compras de **NN** por G. 3.530.000.000, es decir, supuestamente vendió por este importante volumen. Cabe destacar, que **NN** presentó las DDJJ del IVA de enero a noviembre del 2020, sin movimiento, registrando solo una venta de G 487.417.599 en el periodo fiscal de diciembre/2020.

De acuerdo con los registros del Instituto de Previsión Social (IPS), **NN** no registra empleados cotizantes bajo su dependencia. Esta omisión resulta incompatible con el volumen de operaciones declarado y la naturaleza de la actividad económica manifestada, la cual, por su estructura operativa, requiere indispensablemente de personal contratado para su desarrollo. Asimismo, la inexistencia de cuentas bancarias a nombre de **NN** en el sistema financiero de plaza ratifica la imposibilidad material de la transacción, configurando de este modo una evidente simulación de operaciones carente de sustancia económica real.

Habiéndose acreditado la simulación de las operaciones, la totalidad de las facturas emitidas por **NN** carecen de validez jurídica y efectos tributarios, configurando una abierta contravención a lo dispuesto en el Arts. 88, 89 numerales 2) y 3) y el Art. 92 de la Ley N.º 6380/2019, reglamentado por el Art. 26 del Anexo del Decreto N.º 3107/2019. Dichas disposiciones legales establecen taxativamente que, para que los documentos de compra tengan validez a los fines tributarios, deben consignar operaciones reales; es decir, debe existir una estricta correspondencia entre el hecho económico sustancial y lo documentado, verificándose la efectiva compraventa entre las partes declaradas.

En el presente caso, dicha condición no se cumplió, configurándose la emisión de comprobantes de contenido apócrifo o de favor. **NN** desplegó una conducta orientada a utilizar su RUC para documentar operaciones inexistentes, con el único y deliberado propósito de favorecer a terceros. Al proporcionarles estos soportes documentales viciados de nulidad, les permitió simular costos y gastos falsos para abultar indebidamente sus egresos y sustentar créditos fiscales ficticios.

Consecuentemente, corresponde aplicar una multa del 250% sobre el tributo que resultó de la impugnación del IVA General contenido en las facturas relacionadas a operaciones inexistentes, conforme a los agravantes previstos en los Nums. 1) La reiteración, la que se configuró por la comisión de la infracción de defraudación en los periodos y ejercicios fiscales verificados. 2) La continuidad, entendiéndose por tal la violación repetida de las mismas normas tributarias a consecuencia de que los guarismos de las facturas son de contenido falso. 5) El grado de cultura del infractor y la posibilidad de asesoramiento a su alcance, considerando que la misma cuenta con la obligación del IVA General 6) La importancia del perjuicio fiscal y las características de la infracción, en las que se configura la utilización de documentos de contenido falso. Además, por el incumplimiento de deberes formales, en cuanto a la no presentación de lo solicitado en la Orden de Fiscalización corresponde la aplicación de la sanción de Contravención prevista en el artículo 176 de la referida Ley Tributaria, de acuerdo con el numeral 6 inc. a) del Anexo de la Resolución General N.º 13/2019, por un monto total de G.900.000 (novecientos mil guaraníes).

Por otra parte, cabe señalar que se encuentra vigente el Decreto N° 5154/2025, "Por el cual se establece un régimen excepcional y transitorio de regularización de determinadas deudas impositivas", la cual será aplicable a las obligaciones tributarias vencidas correspondientes a los periodos fiscales mensuales cerrados hasta diciembre de 2023 y para las obligaciones anuales hasta el ejercicio fiscal cerrado al 31 de diciembre del 2023, en cuyo Art. 3°, segundo párrafo, se establece expresamente que "Excepcionalmente, en caso de conformidad o allanamiento expreso por parte del contribuyente, en los procesos de fiscalización, sumarios administrativos y recursos de reconsideración en curso, se aplicará la sanción mínima prevista para la calificación de defraudación."

Por todas las consideraciones de hecho y de derecho expuestas anteriormente corresponde hacer lugar a la denuncia y en consecuencia, aplicar la multa por Defraudación.

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	10/2020	0	838.841.667	838.841.667
521 - AJUSTE IVA	12/2020	0	121.854.400	121.854.400
551 - AJUSTE CONTRAVEN	22/12/2025	0	900.000	900.000
Totales		**0**	**961.596.067**	**961.596.067**

Art. 2°: CALIFICAR la conducta de la firma contribuyente de la 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; además de la multa por Contravención.

Art. 3°: 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.

Art. 4°: 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