DIRECCIÓN NACIONAL DE INGRESOS TRIBUTARIOS
GERENCIA GENERAL DE IMPUESTOS INTERNOS **NUMERO**

FECHA

FORM.727-2

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**, juntamente con sus Representantes Legales, los Sres. **NN** con **RUC 00** y **NN** con **RUC 00** y;

CONSIDERANDO:
Que, mediante la Orden de Fiscalización Puntual N° 00 notificada el 09/03/2023, a través de la Dirección General de Fiscalización Tributaria (**DGFT**), la Gerencia General de Impuestos Internos, en adelante **GGII**, de la Dirección Nacional de Ingresos Tributarios, dispuso el control de las obligaciones del IVA General de los periodos fiscales 01, 07 y 08/2019; 01 y 02/2020; del IRACIS General del ejercicio fiscal 2019 y del IRE General del ejercicio fiscal 2020 de **NN**, respecto al rubro: COMPRAS/EGRESOS/CREDITOS específicamente en relación a los supuestos proveedores: **XX** con **RUC 00**, **XX** con **RUC 00** y **XX** con **RUC 00**; y para el efecto le requirió los comprobantes que respalden la adquisición de bienes y/o servicios de los periodos y ejercicios controlados y aclarar: a) Rubro y campo específico de los formularios 101 IRACIS, 500 IRE GENERAL y 120 del IVA en los que fueron declarados; b) Tipo de afectación contable (activo, costo o gasto), sus Libros Compras del IVA impresos y en formato digital, sus libros diario y mayor; lo cual fue cumplido por la firma contribuyente.

Durante la Fiscalización, los auditores de la **GGII** procedieron a verificar los datos de las facturas de presunto contenido irregular y constataron que las mismas fueron asentadas por **NN** en el registro electrónico de comprobantes establecido por la Resolución General N° 90/2021 y en sus Declaraciones Juradas (**DD.JJ.**) determinativas del IVA General, del IRACIS General y del IRE General de los periodos y ejercicios fiscalizados, por lo que concluyeron que **NN** registró, declaró y respaldó sus créditos fiscales y egresos con comprobantes que describen operaciones inexistentes, es decir son de contenido falso, por lo que se halla en infracción con los Arts. 68, 86 y 207 de la Ley N° 125/1991, en adelante la Ley, texto actualizado por la Ley N° 2421/2004, en concordancia con el Art. 22 del Decreto N° 1030/2013, así como los artículos 86, 88, 89 y 92 de la Ley N° 6380/2019 y el Art. 22 del anexo al Decreto 3107/2019 en lo que respecta al IVA General, en cuanto al IRACIS General los artículos 7° y 8° de la Ley y el Art. 22 Anexo al Decreto 6359/2005 y respecto al IRE General los artículos 8°, 14 y 22 de la Ley N° 6380/2019 y el Art. 71 del anexo al Decreto N° 3182/2019, por lo que procedieron a realizar los ajustes fiscales correspondientes, del cual surgieron saldos a favor del Fisco.

Dadas estas circunstancias, los auditores de la **GGII** recomendaron calificar la conducta de **NN** como Defraudación, conforme a lo estipulado en el Art. 172 de la Ley, todo ello de acuerdo con el siguiente detalle:

Obligación	Ejercicio o Periodo Fiscal	Monto Imponible	Impuesto a Ingresar	Multa
521 - AJUSTE IVA GENERAL	01/2019	173.334.546	17.333.455	LA MULTA POR DEFRAUDACIÓN SERÁ GRADUADA DE ACUERDO CON LO ESTABLECIDO EN EL ART. 175, CONFORME A LOS PROCEDIMIENTOS PREVISTO EN EL ART. 225 DE LA LEY.
521 - AJUSTE IVA GENERAL	07/2019	346.894.658	34.689.466	
521 - AJUSTE IVA GENERAL	08/2019	717.098.737	71.709.874	
521 - AJUSTE IVA GENERAL	01/2020	151.654.546	15.165.455	
521 - AJUSTE IVA GENERAL	02/2020	481.564.091	48.156.409	
511 - AJUSTE IRACIS	2019	1.237.327.941	123.732.794	
800 - AJUSTE IRE GENERAL	2020	633.218.637	63.321.864	
Totales		**3.741.093.156**	**374.109.317**	

A fin de precautelar las Garantías Constitucionales de la Defensa y el Debido Proceso, por Resolución N° 00 de fecha 05/08/2026, el Departamento de Sumarios 2 (**DS2**) dispuso la instrucción del Sumario Administrativo a la firma contribuyente, 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, para la determinación de tributos y la aplicación de sanciones.

Transcurrido el plazo señalado en la Ley para la presentación de los Descargos, la firma contribuyente no se presentó a formularlos ni a ofrecer pruebas, a pesar de haber sido notificada debidamente a través del Buzón Marandú y el correo genérico del **DS2**. No obstante, y a fin de garantizar su Derecho a la Defensa, se dispuso la Apertura del Periodo Probatorio a través del Formulario N° 00, estadio en el que **NN** presentó el escrito de Manifestación N° 00 del 24/08/2026; en consecuencia, por medio del Formulario N° 00 se declaró cerrado el Periodo Probatorio y se comunicó a la sumariada del plazo para la presentación de sus Alegatos, el cual fue presentado por medio del Formulario N° 00, consecuentemente el **DS2** llamó a Autos para Resolver.

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

En sus alegatos **NN** manifestó: *"La fiscalización puntual… atribuye a NN la utilización de 21 facturas… Sin embargo, las diligencias de ubicación, los requerimientos, las omisiones declarativas y los bloqueos mencionados en el acta corresponden a actuaciones posteriores a la emisión de las facturas cuestionadas. Tales circunstancias pueden justificar controles sobre los proveedores, pero no demuestran, por si solas, que al tiempo de las operaciones NN conociera una irregularidad, que los comprobantes estuvieran entonces inhabilitados o que los bienes y servicios no hubieran sido efectivamente adquiridos o recibidos…"* (sic).

Al respecto, el **DS2** argumentó que lo manifestado por **NN** resulta improcedente, pues la posterioridad de las diligencias de ubicación, requerimientos y bloqueos no desvirtúa la conclusión de que las operaciones no fueron reales, dichas actuaciones no "crearon" la irregularidad, sino que revelaron hechos preexistentes como ser: domicilios fiscales inexistentes o despoblados, desconocimiento total de los emisores por parte de vecinos y autoridades locales, y ausencia de cualquier estructura comercial compatible con los montos facturados.

En ese contexto, con base en los datos obrantes en el Sistema de Gestión Tributaria Marangatu, así como los datos informados en las **DD.JJ.** informativas del Sistema Integrado de Recopilación Hechauka Compras, las documentaciones presentadas por la firma, consistentes en: Facturas Originales y Copias, correspondientes a los ejercicios fiscales 2019 y 2020, sus Libros Compras IVA, Diario y Mayor ya evidenciaban inconsistencias estructurales graves tales como:

Omisión de Identificación en Registros Contables: Los asientos de las compras realizadas no identificaban la denominación social, el RUC ni el número de factura de los emisores. La auditoría debió reconstruir y validar las operaciones mediante fechas, montos y descripciones de cuentas.

Imputación Indebida de Activos (Aumento Patrimonial no Justificado): Se registraron facturas del proveedor *XX* en cuentas del activo (Construcciones en curso), fueron identificadas como un Aumento Patrimonial no justificado sin sustento documental por un valor de Gs. 310.695.455.

Afectación Incorrecta de Costos y Gastos: Las facturas cuestionadas fueron distribuidas erróneamente en los libros contables para disminuir la base imponible del Impuesto a la Renta de los ejercicios fiscales 2019 y 2020.

Registro Pleno en Libro IVA Compras: Todas las facturas objetadas fueron registradas íntegramente en los Libros IVA Compras y utilizadas para el desahogo del crédito fiscal en las **DD.JJ.** del Formulario 120 de los periodos 01, 07 y 08/2019, 01 y 02/2020.

En consecuencia, el **DS2** señaló que la Administración Tributaria (**AT**) no necesita comprobar que la firma conocía o no sobre las irregularidades respecto a las facturas que le fueron, teniendo en cuenta los indicios objetivos y concordantes de inexistencia comercial de los proveedores, por ello recae sobre **NN** la carga de demostrar la realidad de cada adquisición mediante documentación contemporánea, carga que no ha cumplido. Por tanto, lo manifestado basado únicamente en la temporalidad de las actuaciones deviene improcedente.

NN arguyó: *"Las facturas fueron recibidas, registradas y declaradas de manera identificable. El propio Acta Final consigna que las 21 facturas fueron registradas en el Libro IVA Compras, en los libros contables y en las declaraciones informativas de Hechauka. También señala que, al cotejar las declaraciones del*

IVA con Hechauka y el Libro de IVA Compras, no encontró diferencias significativas; las diferencias detalladas son acotadas frente al volumen total informado. Estos datos son incompatibles con la hipótesis de ocultación de las facturas de operaciones deliberadamente sustraídas de los registros fiscales…" (sic).

Sobre este punto, el **DS2** argumentó que lo planteado carece de sustento, pues el registro y la declaración de las 21 (vientiún) facturas en el Libro IVA Compras, en los libros contables y en el Hechauka no acreditan la realidad de las operaciones, sino únicamente que la firma utilizó esos comprobantes para deducir créditos fiscales, costos y gastos, la coincidencia formal entre dichos documentos es esperable cuando se pretende hacer valer facturas de contenido falso; por lo tanto, no constituye prueba de que los bienes o servicios hayan sido efectivamente adquiridos por la firma sumariada.

La auditoría fiscal no consideró como "ocultación" de facturas la situación que nos ocupa, sino la utilización de documentos que no reflejan operaciones reales. El propio Acta Final destaca que los asientos del Diario y Mayor omitían identificación del proveedor y número de factura, y que debió reconstruirse la vinculación por fecha y monto. Esa deficiencia formal, sumada a la inexistencia comercial de los emisores, refuerza la conclusión de que se trató de registraciones contables sin respaldo económico real, conclusión a la que se adhiere el **DS2**, de conformidad a los artículos 88 y 89 de la Ley N° 6380/2019, que estipula que el crédito fiscal solo es deducible cuando el comprobante refleja una erogación real y la realidad de los hechos. El mero registro formal de una factura no convalida una operación inexistente, ni traslada la carga de acreditar la efectiva recepción de los bienes o servicios descriptos en las facturas consideradas irregulares.

NN también manifestó: *"No se encuentra acreditado el elemento intencional de la defraudación… En el caso, NN registro e informó las facturas, las incorporó a sus declaraciones y conserva documentación relacionada con ellas. La firma sostiene que contrató proveedores que aparecían activos al momento de las operaciones y que recibió comprobantes timbrados. A ello se suman los asientos que, según la propia auditoria, coinciden en fechas e importes, y la explicación de que los pagos se realizaron en efectivo. Estos elementos deben ser contrastados con la prueba concreta de cada operación antes de concluir que hubo simulación consciente o suministro intencional de datos falsos… No obstante, el acta no explica de que manera esos datos prueban que NN conocía, al contratar, la situación tributaria o contable de terceros… La dificultad posterior de la Administración para ubicar a un proveedor no equivale, sin otros elementos, a prueba de que el adquiriente participo en una simulación…"* (sic).

Al respecto, el **DS2** señaló que la circunstancia de que los proveedores "aparecían activos" y contaban con timbrado al momento de la emisión no es suficiente, pues el otorgamiento de documentos timbrados, se limita a la verificación del cumplimiento de los requisitos de carácter formal establecidos en la normativa, solo a efectos de la inscripción y expedición del timbrado, siendo responsabilidad del vendedor y del comprador las actuaciones posteriores que realicen como contribuyentes así como lo que consignen en sus facturas, por ello es importante destacar que aun cuando una factura contenga la numeración con un Timbrado que el Sistema de Gestión Tributaria Marangatu (**SGTM**), reconozca como válido no verifica ni certifica la veracidad de la transacción de la operación consignada en dicha factura.

En ese sentido, el **DS2** resaltó que la actividad formal de un RUC no equivale a capacidad operativa real, pues la inexistencia de domicilios, la ausencia total de estructura comercial y las inconsistencias estructurales en Hechauka ya en 2019 y en el ejercicio fiscal 2020 configuran un cuadro objetivo que permite inferir que la firma contribuyente no desplegó la diligencia mínima exigible al contratar y documentar operaciones de esa magnitud, especialmente tratándose de una firma contribuyente obligada a Auditoría Externa Impositiva y a presentar sus Estados Financieros (**EE.FF.**) en dichos ejercicios.

Por consiguiente, el **DS2** argumentó, que la falta de explicación pormenorizada en el acta sobre el "conocimiento subjetivo" de la situación de cada proveedor no invalida la calificación, por ello destacó que el Art. 173 de la Ley establece presunciones en la intención de defraudar, entre ellas la presentación de declaraciones con datos falsos o el suministro de información inexacta, que operan salvo prueba en contrario. En el presente caso **NN** registró e informó facturas de emisores sin existencia comercial real, las utilizó para deducir créditos, costos y gastos, y no aportó ningún elemento que acredite la efectiva recepción de los bienes o servicios por lo que tales circunstancias no desvirtúan el elemento intencional de obtener un beneficio indebido, en el marco del Art. 172 de la Ley.

Por otra parte, **NN** alegó: *"Observación sobre la determinación y su cuantificación… el acta presenta una diferencia artmetica de G. 4 entre el total de impuesto más multa consignado para IRACIS/IRE… y el correspondiente al IVA… Se solicita aclarar esa diferencia y verificar la consistencia de las liquidaciones por periodo e impuesto antes de cualquier decisión…"* (sic).

Sobre este punto, el **DS2** señaló que la diferencia advertida entre los totales de impuesto más multa de IRACIS/IRE y de IVA General constituye una variación ínfima derivada de la sumatoria de las liquidaciones individuales. Dichas liquidaciones se encuentran detalladas por impuesto y por período fiscal, con indicación precisa de base imponible, por lo que los montos concretos a ingresar por cada obligación tributaria no se ven modificados por la variación, la cual no altera la base fáctica ni jurídica de los ajustes realizados.

Asimismo, el **DS2** resaltó que, una vez producido el hecho gravado por un determinado impuesto, se produce el nacimiento de la obligación tributaria, cuyo cumplimiento es personal, esto refiere a que, en caso de incumplimiento, la firma contribuyente responde por sus propios hechos (Art. 180 de la Ley), por lo que es a la firma contribuyente a quien le concierne la obligación de la presentación de sus **DD.JJ.** y en consecuencia, responde por lo consignado en las mismas, que en todos los casos deben referirse a datos correctos, íntegros, verdaderos y que hayan sido confeccionados sin omitir dato alguno, pues los mismos inciden en la base imponible y liquidación de sus impuestos. Así también el inc. b) del Art. 207 de la Ley dispone: *"…Las declaraciones juradas de los contribuyentes y responsables tendrán el carácter de juradas y deberán: coincidir fielmente con la documentación correspondiente".*

Por otra parte, el **DS2** señaló 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, indefectiblemente deben corresponder a una erogación real que implique un hecho económico que se haya indubitablemente efectuado; y que los comprobantes registrados por **NN** fueron impugnados porque los mismos no reflejan la realidad de las operaciones ya que corresponden a facturas cuyos contenidos describen operaciones y montos inexistentes, por lo que no dan derecho a su deducibilidad.

En atención a lo expuesto, el **DS2** confirmó que **NN** registró y declaró datos de facturas de contenido falso como respaldo de sus créditos fiscales y egresos en las **DD.JJ.** del IVA General de los periodos fiscales IVA General de los periodos fiscales 01, 07 y 08/2019; 01 y 02/2020; del IRACIS General del ejercicio fiscal 2019 y del IRE General del ejercicio fiscal 2020, obteniendo así un beneficio indebido al lograr reducir el monto de la base imponible y los impuestos correspondientes en infracción a lo establecido en contra de los Arts. 86 y 207 de la Ley en concordancia con el Art. 22 del Decreto N° 1030/2013, así como los artículos 86, 88, 89 y 92 de la Ley N° 6380/2019 y el Art. 22 del anexo al Decreto 3107/2019 en lo que respecta al IVA General, respecto al IRACIS General los artículos 7° y 8° de la Ley y el Art. 22 Anexo al Decreto 6359/2005 y en cuanto al IRE General los artículos 8°, 14 y 22 de la Ley N° 6380/2019 y el Art. 71 del anexo al Decreto N° 3182/2019; por lo que concluyó que corresponde confirmar las impugnaciones y las liquidaciones de los tributos y su correspondiente reclamo fiscal.

En cuanto a la calificación de la conducta y la aplicación de sanciones el **DS2** señaló que, el Art. 172 de la Ley claramente dispone que debe existir una conducta (acción u omisión) realizada por la firma contribuyente con el fin de provocar un engaño o perjuicio al Fisco y en el caso particular ha quedado plenamente demostrado que **NN** utilizó facturas de contenido falso como respaldo de sus créditos fiscales y egresos, lo que implicó el no ingreso de los impuestos correspondientes, la presentación de **DD.JJ.** determinativas e informativas en el Hechauka y en el marco de la RG N° 90/2021, sus libros impositivos y contables con datos falsos y el suministro de informaciones inexactas sobre sus operaciones comerciales (Numerales 3) y 5) del Art. 173 de la Ley), el cual no solo está representado por el monto que dejó de ingresar en concepto de tributos sino por la irregularidad en la declaración de sus créditos fiscales y egresos configurándose la presunción de Defraudación establecida en el Num. 12) del Art. 174 de la Ley. En este contexto, 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. Por tanto, conforme a las evidencias obtenidas, se confirma que se cumplen todos los presupuestos para calificar su conducta de acuerdo al tipo legal previsto en el Art. 172 de la Ley.

Al respecto el **DS2** señaló que, a fin de establecer la graduación de la sanción 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, se analizaron los diferentes elementos y peculiaridades del caso en general y de la firma contribuyente en particular; y consideró las circunstancias agravantes y atenuantes del caso, previstas en los Nums. 1), 2), 5), 6) y 7) del Art. 175 de la Ley, e indicó que se configura, **la reiteración**, se han detectado irregularidades en cinco (5) periodos y dos (2) ejercicios fiscales, lo que evidencia la reiteración de la conducta de la firma contribuyente, **la continuidad**, porque de manera repetida **NN** contravino la

norma mediante una misma acción dolosa y utilización de facturas con datos de operaciones inexistentes, la posibilidad de asesoramiento a su alcance, pues contaba con la obligación de Auditoria Impositiva y obligación de presentar sus **EE.FF**, en los periodos y ejercicios fiscalizados, **la importancia del perjuicio fiscal y las características de la infracción**, por declarar créditos fiscales y egresos con facturas de contenido falso, por un monto imponible de **Gs.3.741.093.156** haciendo valer de esta manera ante la **AT** formas manifiestamente inapropiadas a la realidad de los hechos gravados, evitando así el pago de los impuestos correspondientes, y como atenuante **la conducta del infractor en el esclarecimiento de los hechos**, porque presentó los documentos solicitados en la Orden de Fiscalización. Por lo tanto, el **DS2** consideró pertinente la aplicación de la multa del 220% sobre los tributos defraudados.

Por otra parte, el **DS2** señaló lo establecido en el Art. 182 de la Ley, el cual dispone que el Representante Legal será responsable subsidiario 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** suministrado informaciones inexactas respecto a sus ingresos gravados, y presentar sus **DD.JJ.**, el Sr. **NN** con **RUC 00** y la Sra. **NN** 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 su representada específicamente en cuanto a las obligaciones del IVA General de los periodos cuestionados, del IRACIS del ejercicio fiscal 2019 e IRE General del ejercicio fiscal 2020.

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.

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,

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	123.732.794	272.212.147	395.944.941
800 - AJUSTE IRE GENERAL	2020	63.321.864	139.308.101	202.629.965
521 - AJUSTE IVA	01/2019	17.333.455	38.133.601	55.467.056
521 - AJUSTE IVA	07/2019	34.689.466	76.316.825	111.006.291
521 - AJUSTE IVA	08/2019	71.709.874	157.761.723	229.471.597
521 - AJUSTE IVA	01/2020	15.165.455	33.364.001	48.529.456
521 - AJUSTE IVA	02/2020	48.156.409	105.944.100	154.100.509
Totales		**374.109.317**	**823.040.498**	**1.197.149.815**

Obs.: Los accesorios legales serán calculados conforme a lo dispuesto en el 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 la multa del 220% sobre los tributos defraudados, de acuerdo con las razones expuestas en el Considerando de la presente Resolución.

Art. 3°: ESTABLECER la Responsabilidad Subsidiaria de sus Representantes Legales, el Sr. **NN** con **RUC 00** y la Sra. **NN**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 proceda a dar cumplimiento a lo dispuesto en la presente Resolución, en el

perentorio plazo de diez (10) días hábiles y bajo apercibimiento de Ley, ingrese los montos que correspondan a las multas determinadas.

Art. 5º: 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