



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** juntamente con su Representante Legal el Sr. **XX** con **RUC 00**, y;

CONSIDERANDO:

Que, mediante la Orden de Fiscalización Puntual N° 00 notificada el 24/07/2024 y ampliada mediante la Resolución Particular 00 notificada el 23/09/2025, 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 del IRACIS General de los ejercicios fiscales 2018 y 2019, del IVA General de los periodos fiscales 03 a 07/2019, 09 y 12/2019 a 01 a 03/2020, 05/2020 a 12/2020 y del IRE General del ejercicio fiscal 2020 de **NN** respecto al rubro COMPRAS/COSTOS/GASTOS específicamente con relación a los contribuyentes: **XX** con **RUC 00**, **XX** con **RUC 00**, **XX** con **RUC 00**, **XX** con **RUC 00**, **XX** con **RUC 00**, **XX** con **RUC 00**, **XX** con **RUC 00**, **XX** con **RUC 00**, **XX** con **RUC 00**, **XX** con **RUC 00**, **XX** con **RUC 00** y **XX** con **RUC 00** y para el efecto le requirió los comprobantes originales que respaldan la adquisición de bienes y/o servicios de los contribuyentes mencionados, sus libros contables e impositivos en formato físico y en formato digital, y sus Estados Financieros (**EE.FF.**), lo cual fue cumplido fuera del plazo por la firma contribuyente.

La Fiscalización se originó en el marco de las investigaciones y cruces de informaciones realizadas conjuntamente entre el Departamento de Planeamiento Operativo (**DPO**) a través de las cuales, se detectó un esquema constituido por varias sociedades vinculadas para la comercialización de prendas de vestir bajo la modalidad de "todo por kilo", resultando significativas inconsistencias que guardan relación directa con las declaraciones de ingresos y ganancias, costos de ventas, compras y saldo de inventario de mercaderías Posteriormente, el Departamento de Auditoría FT1 dentro del marco de las investigaciones efectuadas en el procedimiento denominado "Operativo Balanza" relacionada a la Causa N° 11455/22 caratulada "INVESTIGACIÓN FISCAL S/ SUPUESTO HECHO PUNIBLE DE CONTRABANDO", detectó ciertos elementos que han permitido conocer la existencia de personas físicas y jurídicas inscriptas como contribuyentes, cuyos datos han sido utilizados al solo efecto del obtener comprobantes de venta timbrados para su comercialización, así como contribuyentes cuyos comprobantes han sido emitidos sin su consentimiento y autorización, simulando de esta manera transacciones económicas. Teniendo en cuenta que, habría indicios de que **NN** habría utilizado facturas de los proveedores sospechados de irregulares, el **DPO** emitió el Informe DGFT/DPO N° 780/2024, mediante el cual recomendó la apertura de una Fiscalización Puntual a la firma contribuyente.

Durante la Fiscalización, los auditores de la **GGII** constataron el registro y la utilización de las facturas irregulares para la liquidación del IVA General, IRACIS General e IRE General de los periodos y ejercicios fiscalizados puesto que las mismas fueron consignadas en sus Declaraciones Juradas (**DD.JJ.**) determinativas e Informativas, así como en sus Libros contables e impositivos. Por lo tanto, los auditores de la **GGII** concluyeron que **NN** utilizó facturas que describen operaciones comerciales inexistentes como respaldo de sus créditos fiscales costos y gastos dado que los supuestos proveedores no contaban con la infraestructura ni la capacidad económica para la provisión de bienes y servicios a favor de **NN** y con su actuar la firma obtuvo un beneficio indebido al lograr reducir los montos de los impuestos correspondientes, todo ello en infracción a lo establecido para el IVA General: los artículos 85 y 86 de la Ley N° 125/1991, en adelante la Ley los artículos 17, 22 y 68 y del Anexo al Decreto N° 1030/2013, de los artículos 89 y 92 de la Ley N° 6380/2019, los artículos 22 y 26 del Anexo al Decreto N° 3107/2019; para el IRACIS General: los artículos 7°, 8° y 22 de la Ley y el Art. 108 del Anexo al Decreto N° 6359/2005 y para el IRE General: los artículos 14, 16 y 22 de la Ley N° 6380/2019 y sus reglamentaciones en el Art. 71 del Anexo al Decreto N° 3182/2019.

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. En consecuencia, sugirieron la aplicación de una multa por Defraudación de uno (1) a tres (3) veces el monto de los tributos

defraudados conforme al Art. 175 de la Ley en atención a los resultados del Sumario Administrativo, así como la multa por Contravención de conformidad al Art. 176 de la Ley y el Num. 6), Inc. a) del Anexo a la RG N° 13/2019 por presentar fuera del plazo las documentaciones requeridas en la Orden de Fiscalización, de acuerdo con el siguiente detalle:

Impuesto	Periodo/ Ejercicio Fiscal	Monto Imponible	Impuesto a Ingresar	Multa
521 - AJUSTE IVA	mar-19	70.290.910	7.029.091	SERÁ GRADUADA DE ACUERDO CON LO ESTABLECIDO EN EL ARTÍCULO 175, CONFORME A LOS PROCEDIMIENTOS PREVISTOS EN LOS ARTÍCULOS 212 Y 225 DE LA LEY N° 125/91.
521 - AJUSTE IVA	abr-19	268.090.909	26.809.091	
521 - AJUSTE IVA	may-19	237.454.546	23.745.455	
521 - AJUSTE IVA	jun-19	200.000.000	20.000.000	
521 - AJUSTE IVA	jul-19	123.636.364	12.363.636	
521 - AJUSTE IVA	sept-19	159.090.909	15.909.091	
521 - AJUSTE IVA	dic-19	290.909.091	29.090.909	
521 - AJUSTE IVA	ene-20	190.909.091	19.090.909	
521 - AJUSTE IVA	feb-20	190.909.091	19.090.909	
521 - AJUSTE IVA	mar-20	90.909.091	9.090.909	
521 - AJUSTE IVA	may-20	90.909.091	9.090.909	
521 - AJUSTE IVA	jun-20	100.000.000	10.000.000	
521 - AJUSTE IVA	jul-20	25.181.818	2.518.182	
521 - AJUSTE IVA	ago-20	95.454.545	9.545.455	
521 - AJUSTE IVA	sept-20	104.545.455	10.454.546	
521 - AJUSTE IVA	oct-20	79.090.909	7.909.091	
521 - AJUSTE IVA	nov-20	144.545.455	14.454.546	
521 - AJUSTE IVA	dic-20	632.727.272	63.272.727	
511 - AJUSTE IRACIS	2018	1.214.901.817	121.490.182	
511 - AJUSTE IRACIS	2019	1.349.472.729	134.947.273	
800 - AJUSTE IRE GENERAL	2020	1.745.181.818	174.518.182	
551 - AJUSTE CONTRAVENCIÓN	25/11/2024	0	0	300.000
TOTALES		7.404.210.911	740.421.093	300.000

A fin de precautelar las Garantías Constitucionales de la Defensa y el Debido Proceso, por Resolución N° 00 de fecha 07/07/2025, el Departamento de Sumarios 2 (**DS2**) dispuso la instrucción del Sumario Administrativo a la firma contribuyente, y a su Representantes Legal, 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.

La firma contribuyente presentó el formulario N° 00 en el que solicitó prórroga para presentar Descargo, la cual fue concedida mediante la Providencia N° 00. Por medio del formulario N° 00 la sumariada solicitó copias de los antecedentes sumariales, las que fueron autorizadas mediante la Providencia N° 00. Posteriormente, mediante el Formulario N° 00 presentó su Descargo, siendo así a través de la Resolución N° 00 del 12/08/2025 el **DS2** dispuso la Apertura del Periodo Probatorio. A través del formulario N° 00 **NN** solicitó prórroga de la mencionada etapa y ofreció sus pruebas, las cuales fueron contestadas mediante la Providencia N° 00. En fecha 22/09/2025 la sumariada presentó el formulario N° 00 en el que ofreció sus pruebas. Habiendo transcurrido el tiempo legal, a través de la Resolución N° 00 del 26/09/2025 se declaró cerrado el Periodo Probatorio y se notificó a la firma del plazo para la presentación de sus Alegatos, pero ésta no los presentó. En consecuencia,

el **DS2** llamó a Autos para Resolver; todas estas etapas procesales y las diligencias realizadas fueron debidamente notificadas.

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

NN alegó exceso en el plazo de la fiscalización y adujo: *"Corresponde que se declare operada la caducidad de la instancia administrativa de la fiscalización puntual, teniendo en cuenta que la caducidad es una cuestión de orden público, ya que XX fue objeto de control interno requiriéndosele por parte de la DNIT documentos por Nota DGFT NO 139/2019 del 18 de enero de 2019, en la cual la AT solicitó a mi mandante la "provisión de documentaciones" Habiendo sido notificada NN el 18 de enero de 2019 del "control interno", donde se le requirió las presentaciones de documentaciones y libros, la fiscalización puntual debió concluir indefectiblemente antes de finalizado el mes de marzo del mismo año, pero recién finalizó con el acta final el 15 de noviembre de 2024, 1466 días hábiles después o casi CUATRO AÑOS DESPUÉS, por la cual se concluyó que mi mandante registró y declaró facturas de contenido falso como respaldo de las compras, los costos y/o gastos consignados en las declaraciones juradas del IVA, IRACIS e IRE y que el mismo tuvo un beneficio indebido. En síntesis, la fiscalización puntual, sobrepasó claramente el plazo que tenía la DNIT para culminar la fiscalización que realizó a mi representada. Desde el momento que la DNIT comunicó del inicio del control interno y requirió documentaciones que obraban en poder de XX, dejó de realizar las actuaciones propias de control interno, lo que se convirtió efectivamente en una fiscalización puntual, porque en el control interno como su nombre lo indica, la DNIT debe simplemente limitarse a contrastar las documentaciones que ya obran en su poder, en caso de duda o sospecha de irregularidades, requirió documentos a mi mandante, convirtiéndose propiamente en una fiscalización puntual, por ello, debió concluirla en el plazo máximo 5 días los cuales fueron prorrogados por igual término, art. 31 Ley 2421/04..."* (sic)

Sobre el punto, el **DS2** aclaró que previo al diligenciamiento de la Orden de Fiscalización, la **AT** en ejercicio de su función fiscalizadora, tiene no solo la facultad sino la obligación de requerir toda documentación que considere pertinente a modo de controlar el cumplimiento de las obligaciones tributarias por los sujetos obligados, y en caso de que del análisis realizado con base en los documentos o informaciones presentadas por el propio contribuyente o por terceros se encuentre una sospecha de irregularidad, pueda iniciarse una Fiscalización Puntual, tal como concretamente se realizó en este caso, ya que de los controles previos realizados por la **GGII**, surgieron los elementos objetivos que motivaron la Fiscalización puntual a **NN**.

Igualmente, el **DS2** resaltó que los requerimientos realizados con anterioridad a la Fiscalización Puntual, fueron efectuados en el marco del Art. 189 de la Ley, según el cual la **GGII** puede exigir a los contribuyentes la exhibición o presentación de libros o documentos vinculados a la actividad gravada; e indicó además que las informaciones proporcionadas por la sumariada en esa oportunidad, sirvieron precisamente para detectar las irregularidades que dieron lugar a la Fiscalización, en estricto cumplimiento del inciso b) del Art. 31 de la Ley N° 2421/2004 que establece que las Fiscalizaciones Puntuales serán dispuestas: *"...cuando exista sospecha de irregularidades detectadas por la auditoría interna, controles cruzados u otros sistemas o forma de análisis de informaciones de la Administración, en base a hechos objetivos"*.

Además, el **DS2** señaló que la reglamentación establece que las tareas de Fiscalización Puntual inician al día siguiente hábil de la notificación de la Orden de Fiscalización y culminan con la suscripción del Acta Final, debiendo llevarse a cabo en un plazo máximo de cuarenta y cinco (45) días hábiles, ampliable por un período igual, conforme al Art. 26 de la RG N° 25/2014.

En ese mismo sentido, lo confirma la Sala Penal de la Corte Suprema de Justicia a través del Acuerdo y Sentencia N° 805 del 17/08/2021, causa: *"FARMACIAS CATEDRAL C/RESOLUCIÓN N° 00 DE FECHA 15/09/2017 DICT. POR LA SET"* señala en su parte pertinente: *"En efecto, el procedimiento de fiscalización puntual previsto en la citada norma (art. 31, inc. b de la Ley Nro. 2421/04) no se inicia con el ejercicio de la facultad de control que efectúa la Administración Tributaria sino con el acto administrativo en la que justifica la existencia de sospecha de irregularidades del contribuyente que puede surgir de auditorías internas, controles cruzados u otro mecanismo de control objetivo. Por tanto, con el ingreso a la unidad productiva de un agente fiscalizador no se inicia el procedimiento de fiscalización puntual, esta fiscalización se encuadra dentro de la competencia tributaria prevista en el art. 189 de la Ley Nro.125/92 (modificada por Ley Nro.2421/04)"* (sic).

En otra parte del mismo fallo judicial se expresa que: "...la Nota de Requerimiento de Documentos DGFT N° 45 de fecha 21 de febrero de 2017 no constituye punto de inicio de control interno alguno, como erróneamente lo señaló el Tribunal de Cuentas en la fundamentación del fallo apelado. Es importante mencionar que el pedido de documentaciones efectuado mediante la Nota de referencia no puede ser asimilado al inicio de fiscalización, en vista a que este último proceso puede derivar la aplicación de sanciones y por ende constituye un procedimiento administrativo, lo que no ocurre con el simple requerimiento de documentaciones efectuado en la Nota de análisis.

Por lo tanto, el **DS2** destacó que el cómputo del plazo de duración de la Fiscalización inició al día siguiente de la notificación de la Orden de Fiscalización ocurrida el 24/07/2024, posteriormente, mediante la Resolución Particular N° 00 notificada el 23/09/2025 se dispuso la ampliación del plazo de duración de la Fiscalización por 45 días. En ese sentido, desde la notificación de la Orden de la Fiscalización hasta la firma del Acta Final ocurrida el 25/11/2024, transcurrieron exactamente 86 días. De esta manera consideró que los trabajos de Fiscalización fueron realizados dentro del marco legal establecido, y no han sobrepasado los plazos fijados por la Ley y sus reglamentaciones.

Por otra parte, alegó prescripción de las obligaciones correspondientes a los ejercicios fiscales 2018 a 2020 y expresó: *"Vengo a oponer excepción de prescripción fundado en las siguientes consideraciones: La acción para demandar la sanción para el cobro de los tributos y de las sanciones pecuniarias se llevó adelante, en base a tributos que a la fecha se encuentran parcialmente prescriptos, por lo que este sumario administrativo no puede prosperar en su totalidad, ya que el artículo 164 de la Ley N° 125/91, establece: "Prescripción - La acción para el cobro de los tributos prescribirá a los cinco (5) años contados a partir del 1° de enero del año siguiente a aquél en que la obligación debió cumplirse. Para los impuestos de carácter anual que gravan ingresos o utilidades entenderá que el hecho gravado se produce al cierre del ejercicio fiscal. La acción para el cobro de las sanciones pecuniarias e intereses o recargo tendrá el mismo término de prescripción que en cada caso corresponda al tributo respectivo. Estos términos se computarán para las sanciones por defraudación y por contravención a partir del 1°, de enero del año siguiente a aquél en el cual se cometieron las infracciones; para los recargos e intereses, desde el 1° de enero del año siguiente a aquél en el cual se generaron. Por medio de este sumario administrativo la AT pretende hacer uso del derecho de demandar el pago de tributos desde el 2018 hasta noviembre de 2020, los cuales vencieron en 2023 y noviembre de 2024, conforme al Acta Final el 25 noviembre de 2024; y con el sólo cálculo matemático se llega a la conclusión de que se encuentran prescriptos y en esas condiciones el sumario administrativo por incumplimiento de esos tributos deviene improcedente..." (sic).*

Al respecto, el **DS2** señaló que nuestra legislación tributaria es clara en materia de Prescripción de la acción para el reclamo de las deudas, al disponer en el Art. 164 que *"La acción para el cobro de los tributos prescribirá a los 5 años contados a partir del 1° de enero del año siguiente en que la obligación debió cumplirse..."*, criterio que además es sustentado en forma reiterada por la Corte Suprema de Justicia, a través del Acuerdo y Sentencia N° 194/2024 que había resuelto: *"...Siendo el cierre del ejercicio fiscal 2011 el 31/12/2011, la obligación fiscal debió cumplirse en el 2012 y, teniendo en cuenta lo establecido en el art. 165 de la Ley, que dice que el cómputo del plazo de prescripción inicia el "1° de enero del año siguiente a aquel en que la obligación debió cumplirse", el cómputo inicia el 1 de enero de 2013, cumpliéndose los cinco años el 1 de enero de 2018. En cuanto al periodo fiscal 2012, cuya obligación debió cumplirse en el 2013, el cómputo inicia el 1° de enero de 2014, culminando el plazo de cinco años en 1° de enero de 2019..."*.

En el caso que nos ocupa, el **DS2** destacó que es aplicable lo dispuesto en el segundo párrafo del Art. 164 que taxativamente expresa: *"...La acción para el cobro de los tributos prescribirá a los cinco (5) años contados a partir del 1° de enero del año siguiente a aquél en que la obligación debió cumplirse. Para los impuestos de carácter anual que gravan ingresos o utilidades se entenderá que el hecho gravado se produce al cierre del ejercicio fiscal. Estos términos se computarán para las sanciones por defraudación y por contravención a partir del 1° de enero del año siguiente a aquél en el cual se cometieron las infracciones..."*. También resaltó que se debe tener en cuenta el Art. 165 de la citada Ley que expresa: *"...El curso de la prescripción se interrumpe: 1) Por Acta final de inspección suscrita por el deudor o en su defecto ante su negativa suscrita por dos testigos, en su caso. 2) Por la determinación del tributo efectuada por la Administración Tributaria, seguida de la notificación, o, tomándose como fecha desde la cual opera la interrupción, la de la notificación del acto de determinación o, en su caso, la de presentación de la declaración respectiva. 3) Por el reconocimiento expreso o tácito de la obligación por parte del deudor. 4) Por el pago parcial de la deuda. 5) Por el pedido de prórroga y otras facilidades de pago. 6) Por la realización de actuaciones jurisdiccionales tendientes al cobro de la deuda determinada y notificada debidamente..."*. Interrumpida la prescripción

no se considerará el tiempo corrido con anterioridad y comenzará a computarse un nuevo término. Este nuevo término se interrumpirá, a su vez, por las causales señaladas en el numerales 2 y 5 de este artículo. - La prescripción del derecho al cobro de las sanciones y de los intereses o recargos se interrumpirá por los mismos medios indicados anteriormente, así como también en todos los casos en que se interrumpa el curso de la prescripción de los tributos respectivos...". (sic).

En atención a lo mencionado precedentemente, el **DS2** ha analizado el plazo de prescripción de acción invocada por la firma sumariada referente a la obligación fiscal del IVA General de los periodos fiscales 03, 04, 05, 06, 07, 09, 12/2019, 01, 02, 03, 05, 06, 07, 08, 09, 10 y 11/2020, conforme se observa en el siguiente cuadro sinóptico:

CÓMPUTO DEL PLAZO PARA LA PRESCRIPCIÓN							
OBLIGACIÓN	PERIODO / EJERCICIO FISCAL	2019	2020	2021	2022	2023	2024
IVA General	mar-19	Presentación de la DJ	El cómputo del plazo se inició el 1º de enero	Año 1	Año 2	Año 3	Plazo de la prescripción interrumpido con la suscripción del Acta Final 25/11/2024
IVA General	abr-19	Presentación de la DJ	El cómputo del plazo se inició el 1º de enero	Año 1	Año 2	Año 3	Plazo de la prescripción interrumpido con la suscripción del Acta Final 25/11/2024
IVA General	may-19	Presentación de la DJ	El cómputo del plazo se inició el 1º de enero	Año 1	Año 2	Año 3	Plazo de la prescripción interrumpido con la suscripción del Acta Final 25/11/2024
IVA General	jun-19	Presentación de la DJ	El cómputo del plazo se inició el 1º de enero	Año 1	Año 2	Año 3	Plazo de la prescripción interrumpido con la suscripción del Acta Final 25/11/2024
IVA General	jul-19	Presentación de la DJ	El cómputo del plazo se inició el 1º de enero	Año 1	Año 2	Año 3	Plazo de la prescripción interrumpido con la suscripción del Acta Final 25/11/2024
IVA General	sept-19	Presentación de la DJ	El cómputo del plazo se inició el 1º de enero	Año 1	Año 2	Año 3	Plazo de la prescripción interrumpido con la suscripción del Acta Final 25/11/2024

IVA General	dic-19	-	Presentación de la DJ	El cómputo del plazo se inició el 1º de enero	Año 1	Año 2	Plazo de la prescripción interrumpido con la suscripción del Acta Final 25/11/2024
IVA General	ene-20	-	Presentación de la DJ	El cómputo del plazo se inició el 1º de enero	Año 1	Año 2	Plazo de la prescripción interrumpido con la suscripción del Acta Final 25/11/2024
IVA General	feb-20	-	Presentación de la DJ	El cómputo del plazo se inició el 1º de enero	Año 1	Año 2	Plazo de la prescripción interrumpido con la suscripción del Acta Final 25/11/2024
IVA General	mar-20	-	Presentación de la DJ	El cómputo del plazo se inició el 1º de enero	Año 1	Año 2	Plazo de la prescripción interrumpido con la suscripción del Acta Final 25/11/2024
IVA General	may-20	-	Presentación de la DJ	El cómputo del plazo se inició el 1º de enero	Año 1	Año 2	Plazo de la prescripción interrumpido con la suscripción del Acta Final 25/11/2024
IVA General	jun-20	-	Presentación de la DJ	El cómputo del plazo se inició el 1º de enero	Año 1	Año 2	Plazo de la prescripción interrumpido con la suscripción del Acta Final 25/11/2024
IVA General	jul-20	-	Presentación de la DJ	El cómputo del plazo se inició el 1º de enero	Año 1	Año 2	Plazo de la prescripción interrumpido con la suscripción del Acta Final 25/11/2024
IVA General	ago-20	-	Presentación de la DJ	El cómputo del plazo se inició el 1º de enero	Año 1	Año 2	Plazo de la prescripción interrumpido con la suscripción del Acta Final 25/11/2024

IVA General	sept-20	-	Presentación de la DJ	El cómputo del plazo se inició el 1º de enero	Año 1	Año 2	Plazo de la prescripción interrumpido con la suscripción del Acta Final 25/11/2024
IVA General	oct-20	-	Presentación de la DJ	El cómputo del plazo se inició el 1º de enero	Año 1	Año 2	Plazo de la prescripción interrumpido con la suscripción del Acta Final 25/11/2024
IVA General	nov-20	-	Presentación de la DJ	El cómputo del plazo se inició el 1º de enero	Año 1	Año 2	Plazo de la prescripción interrumpido con la suscripción del Acta Final 25/11/2024

Por tanto, no cabe duda alguna que la obligación antes mencionada no se halla prescrita y, en consecuencia, el **DS2** concluyó que corresponde su reclamo subsistiendo la obligación por parte de **NN**.

Respecto a la cuestión de fondo, **NN** adujo: *"En cuanto a los tributos correspondientes al mes de diciembre de 2020, a los efectos de esclarecer el origen de las facturas y la falta de actuar doloso y sin ánimo de evadir los impuestos correspondientes a ese período, vengo a manifestar cuanto sigue. Si la señora sumariante realiza un análisis respecto de quién tenía a su cargo la contabilidad de mi mandante, podrá constatar que María Concepción Villalba Rojas era también la contadora de XX y de la firma XX En cuanto a las facturas vinculadas a los tributos anteriormente mencionados, mi representado desconoce absolutamente tales operaciones, atribuyendo su inclusión en las declaraciones juradas, de manera completamente desautorizada y sin previa consulta, a su contadora. Del análisis de los antecedentes obrantes en el presente sumario, se evidencia que la misma actuó de forma autónoma e independiente respecto a sus clientes, incluida mi parte, lo cual se corrobora tanto en diversas entrevistas de confirmación de operaciones con terceros, como en la documentación obrante en estas actuaciones..."* (sic).

Al respecto, el **DS2** señaló lo establecido en el Art. 180 de la Ley que dispone: *"La responsabilidad por las infracciones tributarias, independientemente de su tipificación y sanción en la legislación penal, es personal del autor, salvo las excepciones establecidas en esta ley. Están sujetos a responsabilidad por hecho propio o de personas de su dependencia, en cuanto les concierniere los obligados al pago o retención e ingreso del tributo...y los terceros que infrinjan la ley, reglamentos o disposiciones administrativas o cooperen a transgredirlas o dificulten su observancia"*. En ese sentido, 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, el contribuyente responde por sus propios hechos, por lo que es al 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. Además, agregó que la Administración Tributaria (**AT**) se encuentra no solamente facultada sino obligada a velar por el cumplimiento de las obligaciones tributarias de todos los contribuyentes, actúen estos como compradores o proveedores, por lo que el **DS2** determinó que lo alegado por **NN** no excluye su responsabilidad, debido a que el contribuyente responde no solo por hechos propios, sino también por los de terceros bajo sus órdenes.

Por otra parte, el **DS2** refirió que el análisis del caso se centra en la comprobación de las operaciones consignadas en los comprobantes investigados, como también en el cumplimiento de requisitos legales y reglamentarios de manera a validar su uso como respaldo para la liquidación impositiva.

Al respecto, el **DS2** enfatizó que los auditores de la **GGII**, tanto en el proceso de Fiscalización como en las diligencias previas realizaron todos los actos tendientes al esclarecimiento de las irregularidades detectadas por estos, lo que finalmente permitió demostrar que los supuestos proveedores no pudieron prestar los servicios descritos en los comprobantes cuestionados.

Por otra parte, precisó que **NN** registró y declaró compras con facturas de contenido falso, dado que las manifestaciones vertidas dentro del proceso de Fiscalización iniciado a **NN**, fueron valoradas de manera integral junto con todos los antecedentes obrantes del caso, tendientes al esclarecimiento de los hechos investigados, que permitieron a los mismos inferir la imposibilidad de la realización de las operaciones comerciales registradas basado en las siguientes circunstancias:

La **GGII** requirió documentaciones a los supuestos proveedores **XX** y **XX**; dichas documentaciones presentadas por estos fueron analizados por los auditores de la **GGII** verificando que casi la totalidad de las facturas que respaldan sus compras corresponden a otros supuestos proveedores cuestionados o a contribuyentes fiscalizados por utilización de las facturas de los referidos proveedores. Mediante la entrevista informativa efectuada al supuesto proveedor **XX**, éste indicó que su clave de acceso al Sistema de Gestión Tributaria Marangatu (**SGTM**) era manejada por **XX**, quien es su contadora. Mencionó además que su actividad económica entre los años 2018 al 2022, era el de analista de sistemas e instalador de cámaras de seguridad y sistemas de comunicación, no mencionando ser comisionista ni dedicarse a la venta de materiales de construcción, conceptos que se observan en algunas de las facturas presentadas por el fiscalizado. Por otra parte, la Sra. **XX** en entrevista informativa afirmó en cuanto a las facturas presentadas que dio autorización a otra persona para la utilización de sus facturas. Ambos supuestos proveedores tienen en común que a pesar de declarar ingresos por valor de Gs. 21.275.862.265 y Gs. 6.877.543.183 respectivamente, en sus **DD.JJ.** de renta se observó que en la mayoría de ellas tienen como resultado pérdidas fiscales y contables y que en los periodos en los que presenta alguna ganancia, así mismo verificado el monto abonado en concepto de impuestos se registró pagos por valores sumamente irrisorios lo cual resulta incongruente con los cuantiosos volúmenes de las supuestas ventas, situación irregular típica en casos de proveedores sospechados de falsos. Asimismo, analizadas las supuestas compras y mediante la aplicación de la ecuación contable de Inventario (Costo de Venta: Existencia Inicial + Compras – Existencia Final) se pudo constatar que los supuestos costos de ventas y las existencias (inventarios) no coinciden con los saldos registrados en las **DD.JJ.** determinativas y los **EE.FF.** Finalmente, se constató que no cuentan con despachos de importación comunicados por la Gerencia General de Aduanas (**GGA**), hecho con lo cual resulta imposible determinar el origen de las mercaderías que fueron supuestamente vendidas, ya que se compran y venden entre los proveedores irregulares.

Respecto a los supuestos proveedores **XX**, **XX** y **XX** fueron requeridos por la **GGII** para la presentación de documentaciones, pero ninguno de ellos dio cumplimiento y ante la falta de contestación procedieron al bloqueo de su RUC, sin embargo, nadie ha reclamado el hecho. Respecto a **XX**, los funcionarios de la **GGII** se constituyeron en el domicilio declarado en el RUC pero no fue ubicada, los trabajadores que se encontraban en la zona mencionaron que no conocen a la contribuyente, además desconocen el local comercial de la misma. Ésta presenta sus **EE.FF.** en su mayoría sin movimiento, resultando inconsistencias con los movimientos declarados en sus **DD.JJ.** Por su parte, los supuestos proveedores **XX** y **XX** no cuentan con activos fijos para el volumen importante de ventas; a pesar de declarar ingresos por valor de Gs. 1.583.550.909 y Gs. 4810.750.225 respectivamente, en sus **DD.JJ.** de renta se observó como resultado ganancias que solo representa un porcentaje mínimo de sus ingresos, así mismo verificado el monto abonado en concepto de impuestos se registraron pagos por valores irrisorios, lo cual resulta incongruente con los cuantiosos volúmenes de las supuestas ventas, situación irregular típica en caso de proveedores sospechados de falsos. Estos supuestos proveedores además tienen en común que la mayoría de las compras efectuadas por estos, provienen de otros proveedores irregulares del esquema y que no cuenta con despachos comunicados por la **GGA**, resultando imposible determinar el origen de las mercaderías que fueron supuestamente vendidas, ya que todos los proveedores irregulares y sospechados de falsos de este esquema se compran y venden entre ellos mismos.

Con relación a la supuesta proveedora **XX**, mediante acta de entrevista, la contribuyente manifestó sobre sus actividades económicas y el promedio de ingreso mensual que es propietaria de un gimnasio y eventualmente realiza actividades de publicidad y que su ingreso mensual aproximado es de Gs. 5.000.000. Asimismo, negó haber emitido facturas a **NN** así mismo manifestó desconocer el monto supuestamente facturado. Con relación a la supuesta proveedora **XX** mediante acta de entrevista que le fuera efectuado por los auditores de la **GGII** negó conocer y realizar ventas a **NN**, ni haberle emitido las facturas presentadas por la firma sumariada, dado que estos no tenían ninguna relación con el giro normal de su negocio; por esta razón presentó una denuncia ante el Ministerio Público la cual generó la apertura de la Causa N° 850/2022. Por otra parte, respecto a la supuesta proveedora **XX**, mediante acta de entrevista manifestó respecto a sus actividades económicas que realiza confecciones de ropa y su ingreso mensual aproximado es de Gs. 20.000.000 y que sus principales clientes eran consumidores finales y no empresas grandes. Asimismo, manifestó que nunca trabajó con **NN** y desconoció el monto supuestamente facturado. Presentó copia de la denuncia ante el Ministerio Público que generó la apertura de la Causa N° 2292/2022.

En cuanto a la firma **XX**, en respuesta al Requerimiento de Documentaciones, presentó su tributario de la factura 001-001-0000000, donde constataron que la factura emitida por la mencionada firma difiere a la presentada por **NN** en cuanto al contenido (descripción de bien, fecha y monto de la operación, adquirente), confirmándose así la duplicidad irregular de sus facturas ("clonación"). Mediante acta de entrevista efectuada al representante legal de la firma **XX**, Sr. **XX**, éste manifestó no haber realizado transacciones con **NN**, y menos haber emitido facturas con montos superiores a Gs.15.000.000, presentó además copia de su respuesta a la Nota 277 emitida por la Unidad Especializada de Delitos Económicos y Anticorrupción N° 11 con relación a la Causa 111/22020.

En lo que refiere a la firma **XX** la misma no respondió a los requerimientos de documentación realizada por la **AT**, razón por la cual, el RUC se procedió al bloqueo del RUC sin que se haya hecho el reclamo del hecho. Durante la entrevista informativa realizada a la representante legal **XX**, la misma manifestó que la firma proveedora no cuenta con activo fijo ni personal, así mismo dijo que las oficinas son alquiladas pero sin dar mayores datos al respecto, así mismo se pudo comprobar que la supuesta proveedora no realizó importaciones según datos provistos por la **GGA** (2018-2022) y que declaro ingresos en alto volumen pero con pérdidas fiscales y sus proveedores son empresas del mismo esquema en este caso **XX**, **XX** Resulta importante mencionar además que la otra persona vinculada a la firma en carácter de socia es **XX**, una de las proveedoras irregulares del esquema y también sospechada de falso, así también se verificó la información presentada por los agentes de información, no encontrándose compras informadas que puedan respaldar los cuantiosos volúmenes de ventas que supuestamente realiza y las únicas compras de las cuales se tienen registros corresponden en un 100% a los proveedores irregulares y sospechados de falsos. Por otra parte, desde el año 2018 al 2022, **XX** (**XX**) a pesar de declarar ingresos por valor de Gs. 25.265.245.250 en sus **DD.JJ.** de renta se observó que en la mayoría de ellas tienen como resultado pérdidas fiscales y contables y que en los periodos en los que presenta alguna ganancia, la misma representa solo el 0,02% del ingreso, así mismo verificado el monto abonado en concepto de impuesto se registró pagos por valores irrisorios lo cual resulta incongruente con los cuantiosos volúmenes de las supuestas ventas, situación irregular típica en casos de proveedores sospechados de falsos.

Finalmente, respecto a la firma **XX** la misma no respondió a los requerimientos de documentación realizada por la **AT**, razón por la cual, el RUC se procedió al bloqueo del RUC sin que se haya hecho el reclamo del hecho. También se realizó la verificación de posibles mercaderías importadas que podrían justificar en alguna medida su operatividad, pero la **GGA** informó que no ha importado mercadería alguna en el ejercicio 2018. La firma no proporcionó ninguna información sobre las operaciones supuestamente realizadas, destacándose aspectos que arrojan dudas sobre la integridad de las operaciones, como por ejemplo la falta de presentación de sus **EE.FF.** correspondiente al ejercicio 2018 y consultado el del año anterior permite concluir que no cuenta con activos fijos para llevar a cabo el volumen importante de ventas, esto sumado a con la omisión de presentación de su **DJ** de renta, sumado al monto de impuesto abonado, lo cual resulta incongruente con los

cuantiosos volúmenes de las supuestas ventas, situación irregular típica en caso de proveedores sospechados de falsos.

Con estos elementos recabados sirvieron al **DS2** para concluir, todos los contribuyentes supuestos proveedores forman parte de un esquema ilegal para comercializar comprobantes de venta timbrados, a fin de simular transacciones comerciales en beneficio de terceros, que utilizan las facturas de manera fraudulenta con el objetivo de realizar deducciones fiscales indebidas y así pagar un impuesto menor al debido por lo que las operaciones entre los supuestos proveedores y **NN** jamás existieron.

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 indubitadamente efectuado, en ese mismo sentido la misma debe coincidir fielmente con la documentación correspondiente tal como lo establece el inc. b) del Art. 207 de la Ley.

Por las razones expuestas, el **DS2** concluyó que los hechos mencionados constituyen prueba suficiente para considerar que **NN**, registró y declaró en sus **DD.JJ.** determinativas e Informativas, facturas que no fueron emitidas a su favor por los supuestos proveedores mencionados, en consecuencia se relacionan a operaciones inexistentes, y con ello la sumariada obtuvo un beneficio indebido al lograr reducir los montos de los impuestos que debió ingresar en infracción para el IVA General: los artículos 85 y 86 de la Ley N° 125/1991, en adelante la Ley los artículos 17, 22 y 68 y del Anexo al Decreto N° 1030/2013, de los artículos 89 y 92 de la Ley N° 6380/2019, los artículos 22 y 26 del Anexo al Decreto N° 3107/2019; para el IRACIS General: los artículos 7°, 8° y 22 de la Ley y el Art. 108 del Anexo al Decreto N° 6359/2005 y para el IRE General: los artículos 14, 16 y 22 de la Ley N° 6380/2019 y sus reglamentaciones en el Art. 71 del Anexo al Decreto N° 3182/2019, por lo que el **DS2** consideró que corresponden las impugnaciones de las facturas de contenido falso y las consecuentes determinaciones realizadas por los auditores de la **GGII**.

El **DS2** resaltó que ninguno de los hechos antes mencionados fue desvirtuado por **NN**, dado que, a pesar de haber ofrecido y diligenciado sus respectivas pruebas durante el Sumario Administrativo no constituyeron elementos que desvirtúen lo denunciado por los auditores de la **GGII** en su contra, a pesar de que la **AT** le dio todas las oportunidades para ello. Por tanto, el **DS2** confirmó la denuncia contenida en el Informe Final de Auditoría, por lo que corresponde el reclamo fiscal.

En cuanto a la calificación de la conducta, el **DS2** resaltó que, para la calificación de la conducta y la aplicación de sanciones, 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 y en el caso particular ha quedado plenamente demostrado que **NN** utilizó facturas de contenido falso como respaldo de sus créditos fiscales, costos y gastos, lo que implicó el no ingreso del impuesto correspondiente, la presentación de **DD.JJ.** con datos falsos y el suministro de informaciones inexactas sobre sus operaciones comerciales (Numerales 3) y 5) del Art. 173 y el Numeral 12 del Art. 174 de la Ley), el cual no solo está representado por el monto que dejó de ingresar oportunamente en concepto de tributo sino por la irregularidad en la declaración de sus operaciones comerciales inexistentes, que no dan derecho a las deducciones de créditos fiscales en el IVA General y costos y gastos en el IRACIS General e IRE General, de los periodos y ejercicios fiscalizados respectivamente, todo ello en concordancia con lo dispuesto en la Ley y las normas reglamentarias de dichos impuestos. Por tanto, conforme a las evidencias obtenidas, quedó confirmado que se cumplen todos los presupuestos para calificar la conducta de **NN** de acuerdo con el tipo legal previsto en el Art. 172 de la Ley.

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), 6) y 7) del Art. 175 de la Ley, e indicó que se configura **la continuidad** por la comisión repetida de las mismas infracciones en diferentes periodos fiscales, **la reiteración** por la comisión de varias infracciones del mismo tipo en varios periodos de cinco (5) ejercicios fiscales; **la posibilidad de asesoramiento al alcance de la**

firma pues tiene como obligación la presentación de sus Estados Financieros desde el año 2014, **la importancia del perjuicio fiscal y las características de la infracción**, que se halla representada por la utilización de facturas de contenido falso por un total de Gs. **7.404.210.911** por la irregularidad en la declaración de sus compras relacionados a operaciones inexistentes 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 presentó fuera del plazo los documentos requeridos por la **AT** en la Orden de Fiscalización; en consecuencia recomendó aplicar la multa del 250% sobre el monto de los tributos defraudados, de conformidad a lo previsto en el Art. 175 de la Ley.

El **DS2** refirió que el Art. 182 de la Ley 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 operaciones de compras inexistentes que afectaron a la base imponible para la determinación de los tributos, el Sr. **XX** con **RUC 00**, no actuó diligentemente en su calidad de Representante Legal de la empresa ante la **AT**, ni desarrolló 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 del mismo por las obligaciones que su representada **NN** no cumplió ante el Fisco al haber dejado de ingresar oportunamente los impuestos debidos, 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 su Art. 1174, establece la responsabilidad subsidiaria de los Gerentes y socios 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 el Num. 6), Inc. a) del Anexo a la RG N° 13/2019 por presentar fuera del plazo las documentaciones solicitadas 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,

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	03/2019	7.029.091	17.572.728	24.601.819
521 - AJUSTE IVA	04/2019	26.809.091	67.022.728	93.831.819
521 - AJUSTE IVA	05/2019	23.745.455	59.363.638	83.109.093
521 - AJUSTE IVA	06/2019	20.000.000	50.000.000	70.000.000
521 - AJUSTE IVA	07/2019	12.363.636	30.909.090	43.272.726
521 - AJUSTE IVA	09/2019	15.909.091	39.772.728	55.681.819
521 - AJUSTE IVA	12/2019	29.090.909	72.727.273	101.818.182
521 - AJUSTE IVA	01/2020	19.090.909	47.727.273	66.818.182
521 - AJUSTE IVA	02/2020	19.090.909	47.727.273	66.818.182
521 - AJUSTE IVA	03/2020	9.090.909	22.727.273	31.818.182
521 - AJUSTE IVA	05/2020	9.090.909	22.727.273	31.818.182
521 - AJUSTE IVA	06/2020	10.000.000	25.000.000	35.000.000
521 - AJUSTE IVA	07/2020	2.518.182	6.295.455	8.813.637
521 - AJUSTE IVA	08/2020	9.545.455	23.863.638	33.409.093
521 - AJUSTE IVA	09/2020	10.454.546	26.136.365	36.590.911
521 - AJUSTE IVA	10/2020	7.909.091	19.772.728	27.681.819
521 - AJUSTE IVA	11/2020	14.454.546	36.136.365	50.590.911

521 - AJUSTE IVA	12/2020	63.272.727	158.181.818	221.454.545
511 - AJUSTE IRACIS	2018	121.490.182	303.725.455	425.215.637
511 - AJUSTE IRACIS	2019	134.947.273	337.368.183	472.315.456
800 - AJUSTE IRE GENERAL	2020	174.518.182	436.295.455	610.813.637
551 - AJUSTE CONTRAVEN	25/11/2024	0	300.000	300.000
Totales		740.421.093	1.851.352.739	2.591.773.832

Obs.: Los accesorios legales de los tributos determinados deberán calcularse conforme lo dispuesto en el Art. 171 de la Ley.

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 250% 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 su Representante Legal **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 su Representante Legal, 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