



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 al contribuyente **NN** con **RUC 00**, en adelante **NN**, y;

CONSIDERANDO:

Que, mediante la Orden de Fiscalización Puntual N° 00 notificada el 11/06/2025, 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 IVA General de los periodos fiscales 08 y 09/2023 y del IRE General del ejercicio fiscal 2023 de **NN**, referente al rubro Egresos; específicamente en relación a la firma: **XX** con **RUC 00**; y para el efecto le requirió los comprobantes de compras del mismo de los periodos y ejercicio verificados, tipo de afectación en el IVA General - Form. N° 120 y del IRE general - Form. 500; en caso de que la emisión de las facturas de los proveedores mencionados, se encuentren relacionados a prestaciones de servicios, incluir los contratos especificando el lugar de prestación y forma de pago de estos y adjuntar los documentos que evidencien físicamente los servicios prestados; sus Libros Diario y Mayor, impresos, rubricados y en formato digital; lo cual fue cumplido por el contribuyente.

La Fiscalización se originó en el marco de las investigaciones y cruces de informaciones realizados por el Departamento de Auditoría FT3 (**DAFT3**), el cual emitió el Informe N° 49/2025 en el que se advierte sobre indicios de la existencia de facturas falsas correspondientes a compras realizadas de **XX**, y registradas por determinados contribuyentes, entre ellos **NN**, por lo que el Departamento de Planeamiento Operativo (**DPO**) de la **DGFT** elaboró el Informe N° 456/2025 en donde recomendó la apertura de una Fiscalización Puntual a **NN**.

Durante la Fiscalización, los auditores de la **GGII** constataron que las facturas cuestionadas del proveedor señalado fueron asentadas por el contribuyente en sus Declaraciones Juradas (**DD.JJ.**) determinativas del IVA General e IRE General y en sus libros impositivos y contables, ello basado en las diligencias realizadas y detalladas en el cuadro N° 1 del Informe Final de Auditoría, en la que se resalta la entrevista informativa realizada al supuesto proveedor, recabándose indicios razonables de que el mismo no ha realizado las actividades económicas consignadas en las facturas presentadas y/o registradas, con las declaradas por el fiscalizado, en ese mismo contexto a fin de comprobar la legalidad en el procedimiento de impresión de los comprobantes se solicitaron documentos relacionados a los mismos a la empresa gráfica involucrada, en consecuencia, los auditores de la **GGII** concluyeron que **NN** registró y declaró compras respaldadas con facturas de contenido falso, en el IVA General de los periodos fiscales 08 y 09/2023 como crédito fiscal en infracción a lo establecido en los artículos 89 y 92 de la Ley N° 6380/2019, reglamentado por los artículos 22 y 26 del Anexo del Decreto N° 3107/2019, y en el IRE General del ejercicio fiscal 2023 como egresos, en infracción a lo establecido y los artículos 8°, 14, 16, 22 y 23 de la Ley N° 6380/2019, en concordancia con los artículos 14 y 71 del Anexo del Decreto N° 3182/2019, obteniendo así un beneficio indebido al lograr reducir los montos de las bases imponibles y de los impuestos que debió ingresar, 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. 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 N° 125/1991, en adelante la Ley, todo ello según el siguiente detalle:

OBLIGACIÓN FISCAL		IMPONIBLE	IMPUESTO	MULTA POR DEFRAUDACIÓN
-------------------	--	-----------	----------	------------------------

	PERIODO/ EJERCICIO FISCAL			C
		A	B = A x 10 %	
700 - IRE GENERAL	2023	256.909.090	25.690.910	SERÁ GRADUADA DE ACUERDO CON LA LEY N° 125/1991, ARTÍCULO 175, A TRAVÉS DEL PROCEDIMIENTO PREVISTO EN EL ARTÍCULO 225.
211 - IVA GENERAL	ago-23	159.545.454	15.954.546	
211 - IVA GENERAL	sept-23	97.363.636	9.736.364	
TOTAL		513.818.180	51.381.820	

A fin de precautelar las Garantías Constitucionales de la Defensa y el Debido Proceso, por Resolución N° 00 de fecha 03/10/2025, el Departamento de Sumarios 2 (**DS2**) dispuso la instrucción del Sumario Administrativo al contribuyente, conforme lo disponen los artículos 212 y 225 de la Ley, y la RG DNIT N° 02/2024, que prevén los procedimientos para la determinación tributaria y para la aplicación de sanciones.

En fecha 06/10/2025 el contribuyente presentó su Descargo, por ello a través del Formulario N° 00 el **DS2** dispuso la Apertura del Periodo Probatorio lo cual fue debidamente notificada el 20/10/2025, en esta etapa **NN** solicitó copias de los antecedentes la que le fuera otorgada 22/10/2025, posteriormente se procedió al cierre del estadio procesal mencionado y se llamó a Alegatos, estos fueron presentados por el contribuyente en tiempo y forma por medio del Formulario N° 00 del 01/12/2025, con posterioridad a ello el **DS2** llamó a Autos para Resolver, todas estas etapas procesales fueron debidamente notificadas.

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

NN arguyó que: *“Las personas entrevistadas han sido, a prima facie, los emisores de los comprobantes objetados por el fisco en su realidad económica. Y obviamente dichas personas no dirán que emitieron dichos comprobantes, evadieron el impuesto y duplicaron con otro comprobante igual, pero por menor monto para pagar menos tributo o que directamente no fueron incluidos en sus declaraciones juradas. Creer que estas personas entrevistadas se iban a poner la soga al cuello es creer en cuentos de hadas.*

Que, las documentaciones objetadas reunían todos los requisitos externos de impresión y llenado por lo que se procedió a registrarlos contablemente, no siendo tarea del comprador, mi poderdante en este caso, pedir informe a la Sub-Secretaría de Estado de Tributación acerca de la situación legal de las empresas vendedoras. Por el contrario, son estas últimas quienes resultan responsables de las documentaciones que expiden y así como de su situación legal, no se le puede cargar al contribuyente el deber de demostrar el origen de dichos comprobantes, cuando es obligación de la administración esclarecer tal situación.

Que, en consecuencia, se trata de un PROVEEDOR que la propia DNIT, lo ha habilitado para operar. Si la máxima autoridad administrativa ha procedido a inscribir a tal contribuyente y lo ha habilitado para operar comercialmente, incluso otorgándoles el timbrado correspondiente, ¿cómo podemos nosotros desconocer tales informaciones?... , entonces si tomáramos los documentos que el proveedor nos han entregado y los verificáramos en los sistemas de la DNIT ¿cuál sería el resultado?, que el o los proveedor/es: a) Efectivamente se hallan inscriptos en el RUC, b) Por consiguiente cuentan con la habilitación del timbrado respectivo, c) En consecuencia se trata de empresas que la propia DNIT los ha habilitado para operar” (sic).

Al respecto, el **DS2** señaló que el sumariado no puede tratar de evadir su responsabilidad ante el Fisco por el solo hecho de que quien negó operaciones con el mismo es emisor de facturas, y en consecuencia el mismo debe o es directamente responsable, para ello **NN** – considerando la carga de la prueba en donde quien alega el hecho debe probarlo – debió presentar evidencias concretas que sin lugar a dudas demuestren sus dichos y ello se logra mediante una trazabilidad de las operaciones con el supuesto proveedor que generalmente consiste en evidencias documentales tales como los pagos por las operaciones, cheques, transferencias bancarias, nota de remisión, las cuales se deben conservar hasta la prescripción del tributo, u otra prueba contundente en que se demuestre que realmente las operaciones con **XX** fueron ciertas.

Asimismo, el **DS2** señaló, que la responsabilidad de la Administración Tributaria (**AT**) en el proceso de inscripción en el RUC y en 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 sus Alegatos **NN** señaló cuanto sigue: *“Que, en esta etapa sumarial las pruebas aportadas por los fiscalizadores para justificar la determinación tributaria establecida en el INFORME FINAL ya citadas precedentemente en el escrito de descargo. El mencionado informe expresa en su cuadro de diligencias administrativas con el proveedor que el representante legal de la empresa proveedora argumento haber vendido la empresa y que inclusive la transferencia no fue completada al ser víctima de personas inescrupulosas quienes los estafaron según manifiestan, pero sin embargo es utilizada por los fiscalizadores como una prueba fehaciente para condenar a mi poderdante, y creemos que carece de toda seriedad y formalidad para constituirse como prueba en contra de mi defendido. Tal vez meramente pudiera considerársele un indicio a ser seguido e investigado para obtener pruebas fehacientes que corroboren el sentido indicado por el indicio. Pero no es una prueba, y nadie puede ser condenado por indicios que ni siquiera llega a la categoría de presunciones.*

En ese contexto, el **DS2** señaló que el Art. 174 de la Ley establece una presunción de hecho, la cual implica que detectada la infracción la **AT** ponga a conocimiento del contribuyente a fin de que este, mediante los elementos probatorios conducentes, demuestre lo contrario; sin embargo, en este caso pese a haber tenido la oportunidad de hacerlo en el Sumario Administrativo, no lo hizo, ya que a pesar de haberse presentado en el presente proceso se limitó a exponer su disconformidad con la denuncia, sin embargo no ofreció ni presentó pruebas, por lo que concluyó que el supuesto proveedor fue víctima de un esquema ilegal en el cual utilizaron sus datos personales para obtener comprobantes de ventas timbrados, a fin de simular transacciones comerciales a través de la utilización fraudulenta de facturas de contenido falso con el objetivo de realizar deducciones fiscales indebidas y así pagar un impuesto menor al debido.

El sumariado también adujo: *“Que, en una pretensión estimamos conducente a reliquidar el IRACIS utilizando porcentaje de rentabilidad neta fiscal promedio del sector, en base a la información contable y real de los registros que presentamos y de esta manera utilizar métodos presuntos de liquidación..., es por ello que en los alegatos finales hacemos hincapié de que la administración tributaria pueda determinar el impuesto de acuerdo a la realidad económica (Art. 247 de la Ley); y reliquidar el IRE general, conforme a lo dispuesto en el numeral 3) del Art. 211 de la Ley, teniendo en cuenta la rentabilidad económica del sector según su actividad y zona geográfica” (sic).*

Al respecto, el **DS2** señaló que el Art. 14 de la Ley N° 6380/2019 estipula que la Renta Neta se determinará deduciendo de la renta bruta los gastos que sean necesarios para obtener y mantener la fuente productora y que representen una erogación real, en ese sentido **NN** respaldó sus gastos con facturas del supuesto proveedor ya mencionado y en el que se consignan operaciones inexistentes, por lo que las mismas fueron desafectadas a los efectos de la liquidación del tributo por los auditores de la **GGII**, resultando así el nuevo monto imponible de los tributos que no fueron ingresados en su oportunidad.

En ese sentido el **DS2** señaló que, bajo las circunstancias señaladas, no es procedente la aplicación de una Rentabilidad del sector por los impuestos fueron liquidados sobre Base Cierta, considerando las impugnaciones de las facturas irregulares que no son deducibles a los efectos impositivos, por lo que se procedió de oficio al ajuste de estos, debido a que los respaldos de egresos presentados, agregados y diligenciados durante el procedimiento sumarial son pruebas objetivas y fehacientes que anulan la liquidación sobre Base Presunta para dar lugar a la reliquidación de conformidad a lo establecido en el Art.211 num.1) de la Ley, todo ello de conformidad al Principio de Legalidad que rige el Derecho Administrativo, en consecuencia corresponde confirmar los ajustes fiscales realizados por la auditoría fiscal en lo que respecta al IRE General del ejercicio fiscal 2023.

Además, 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, el contribuyente responde por sus propios hechos (Art. 180 de la Ley), 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 **AT** se encuentra no solamente facultada sino obligada a velar por el cumplimiento de las obligaciones tributarias de todos los contribuyentes.

Asimismo, 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; 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 ese mismo sentido, corresponde traer a colación lo establecido en el inc. b) del Art. 207 el cual dispone: **"Declaraciones de los contribuyentes y responsables. Las declaraciones de los contribuyentes y responsables tendrán el carácter de juradas y deberán: b) Coincidir fielmente con la documentación correspondiente."**

Todos los hechos antes descriptos no fueron desvirtuados por el sumariado, consecuentemente, el **DS2** confirmó que **NN** registró y declaró compras respaldadas con facturas de contenido falso, en el IVA General de los periodos fiscales 08 y 09/2023 como crédito fiscal en infracción a lo establecido en los artículos 89 y 92 de la Ley N° 6380/2019, reglamentado por los artículos 22 y 26 del Anexo del Decreto N° 3107/2019, y en el IRE General del ejercicio fiscal 2023 como egresos, en infracción a lo establecido y los artículos 8°, 14, 16, 22 y 23 de la Ley N° 6380/2019, en concordancia con los artículos 14 y 71 del Anexo del Decreto N° 3182/2019, por lo que concluyó que corresponde confirmar las impugnaciones y las determinaciones de los tributos conforme a lo denunciado por los auditores de la **GGII**, en el Informe Final de Auditoria y su correspondiente reclamo fiscal.

En cuanto a la calificación de la conducta, el sumariado adujo cuanto sigue: *"Con relación a la intención de defraudación sostenida por la Administración Tributaria no se puede sustentar lisa y llanamente la existencia de este sustentado exclusivamente en el presupuesto previsto objetivamente por la Ley como conducta omisiva, asertiva, simulada, obstruccionista o maniobrera del agente en perjuicio del fisco..., la Administración Tributaria debe probar o por lo menos fundar razonablemente el aspecto subjetivo de la intención maliciosa o engañosa que debió desprenderse o inferirse de la conducta del actor y enfatizarse este como un hecho cierto y no probable, o eventual, o considerando exclusivamente la materialidad del hecho, que de ningún modo conlleva el elemento doloso requerido por la norma del artículo 172.*

Finalmente, y aunque existan circunstancias agravantes mencionadas por los auditores, también se deben tener en cuenta las circunstancias atenuantes, para la aplicación de una sanción, se debe precisar la finalidad misma de la sanción, además de que el contribuyente pueda reparar el daño, debe ser lo suficientemente disuasiva para inducir al contribuyente al cumplimiento de sus obligaciones. Es por estas razones importantes, venimos a reiterar que la posición de mi poderdante es la cumplir con sus obligaciones con el fisco dentro de la etapa sumarial, pero a la vez que también sea aplicada la multa mínima del 100% y que la administración tributaria pueda analizar estos parámetros y se establezca una rentabilidad proporcional más justa" (sic).

Al respecto, el **DS2** señaló que, 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 y egresos, lo que implicó el no ingreso del impuesto correspondiente, la presentación de **DD.JJ.** determinativas e informativas

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 tributo 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 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 con el tipo legal previsto en el Art. 172 de la Ley.

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, el **DS2** analizó los diferentes elementos y peculiaridades del caso en general y del contribuyente en particular; y consideró las circunstancias agravantes del caso, previstas en los numerales, 5) 6) y 7) del Art. 175 de la Ley, e indicó que se configura, **la posibilidad de asesoramiento a su alcance** pues tiene la obligación de presentar sus Estados Financieros desde el año 2019, **la importancia del perjuicio fiscal y las características de la infracción**, por registrar y declarar créditos fiscales y egresos por un monto imponible de Gs. 513.818.180 con facturas de contenido falso y de esta manera hizo valer ante la **AT** formas manifiestamente inapropiadas a la realidad de los hechos gravados, evitando así el pago de los impuestos correspondientes al lograr reducir la base imponible de los tributos fiscalizados, y como atenuante **la conducta del infractor en el esclarecimiento de los hechos**, porque se presentó durante la Fiscalización y en el Sumario Administrativo; y por tanto, consideró pertinente la aplicación de la multa del 250% sobre los tributos defraudados.

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 la multa y dictar el acto administrativo.

POR TANTO, en uso de las facultades conferidas en la Ley,

EL GERENTE GENERAL DE IMPUESTOS INTERNOS

RESUELVE

Art. 1º: 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	08/2023	15.954.546	39.886.365	55.840.911
521 - AJUSTE IVA	09/2023	9.736.364	24.340.910	34.077.274
800 - AJUSTE IRE GENERAL	2023	25.690.910	64.227.275	89.918.185
Totales		51.381.820	128.454.550	179.836.370

Obs.: Los accesorios legales serán calculados conforme a lo dispuesto en el Art. 171 de la Ley N° 125/1991.

Art. 2º: CALIFICAR la conducta del contribuyente **NN con RUC 00**, conforme a lo establecido en el Art. 172 de la Ley N° 125/1991; y **SANCIONAR** al mismo con la aplicación de la multa del 250% sobre los tributos no ingresados, conforme a las razones expuestas en el Considerando de la presente Resolución.

Art. 3º: NOTIFICAR al contribuyente conforme a la RG DNIT N° 02/2024, a fin de que en le perentorio plazo de diez (10) días hábiles, proceda a dar cumplimiento a lo dispuesto en la presente Resolución, bajo apercibimiento de Ley.

Art. 4º: 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