



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 N° 00 notificada el 18/09/2024, ampliada en su alcance por la Resolución Particular N° 00 notificada el 06/11/2024 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 del periodo fiscal de 06/2019 y del IRP del ejercicio fiscal 2019 de **NN**, respecto a los rubros: egresos y compras en 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**, **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 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 (planilla excel), y sus Estados Financieros (**EE.FF.**), lo cual fue cumplido parcialmente por el contribuyente.

La Fiscalización se originó en el marco de las investigaciones y cruces de informaciones realizadas por el Departamento de Investigación Tributaria (**DIT**) de la Dirección General de Inteligencia Fiscal (**DGIF**) de la Dirección Nacional de Ingresos Tributarios, dentro del Programa de Control denominado «**OPERATIVO FACTURACIÓN III**» a través de los cuales, se detectó un esquema para la obtención irregular de documentos Timbrados para su comercialización, hecho denunciado ante el Ministerio Público, nominada CAUSA PENAL N° 38/2022 caratulada 'INVESTIGACIÓN FISCAL S/ PRODUCCIÓN DE DOCUMENTOS NO AUTÉNTICOS Y EVASIÓN DE IMPUESTOS'; y ante la sospecha de que el contribuyente, registró y declaró las facturas de los proveedores sospechados de irregular, así como la posible declaración de compras y egresos sin respaldo documental y que no reúnen los requisitos formales, el **DPO** emitió el Informe DGFT/DPO N° 617/2024 mediante el cual recomendó la apertura de una Fiscalización Puntual a **NN**.

Durante la Fiscalización, los auditores de la **GGII** procedieron a verificar las informaciones disponibles en el Sistema de Gestión Tributaria Marangatu (**SGTM**), así como la entrevista y los requerimientos realizados a terceros de **NN** constatando el registro y la utilización de las facturas irregulares, así como también compras, créditos fiscales y egresos sin respaldo documental y que no reúnen los requisitos formales para la liquidación del IVA General y del IRP del periodo y ejercicio fiscalizados comprobándose que las mismas fueron consignadas en sus Declaraciones Juradas (**DD.JJ.**) determinativas, así como en las informativas, en su Libro Compras y en sus Libros Diario y Mayor y las informaciones obrantes tanto en el **SGTM**. Por lo tanto, los auditores de la **GGII** concluyeron que **NN** utilizó facturas que describen operaciones comerciales inexistentes como respaldo de sus créditos fiscales y egresos en infracción a lo establecido en los artículos 85 y 86 de la Ley N° 125/1991, en adelante la Ley y sus reglamentaciones en los artículos 17 y 18 del Anexo del Decreto N° 1030/2013 para el IVA General y el Art. 13 numeral 3 Inc. d) de la Ley N° 2421/2004 y su reglamentación en los artículos 22 y 25 del Anexo al Decreto N° 9371/2012 para el IRP; por lo que concluyeron que el contribuyente obtuvo así un beneficio indebido al lograr reducir los montos 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 dejados de ingresar conforme al Art. 175 de la Ley en atención a las results del Sumario Administrativo. Por otra parte, mencionaron que corresponde la aplicación de la sanción establecida en el Art. 176 de la Ley, de acuerdo con el Numeral 6 inc. e) del Anexo de la Resolución General N° 13/2019, por un monto de Gs. 300.000, por contar con el domicilio fiscal desactualizado y por no conservar por el periodo de prescripción las documentaciones solicitadas en la Orden de Fiscalización y en la ampliación de esta, todo ello de conformidad con el siguiente detalle:

OBLIGACIÓN FISCAL	PERIODO/EJERCICIO	MONTO IMPONIBLE	IMPUESTO	MULTA
521 - AJUSTE IVA GENERAL	06-2019	633.989.589	63.344.755	LA DEFRAUDACIÓN SERÁ GRADUADA DE ACUERDO CON LA LEY Nº 125/1991, ARTÍCULO 175, A TRAVÉS DEL PROCEDIMIENTO PREVISTO EN LOS ARTÍCULOS 212 Y 225.
512 - AJUSTE IRP	2019	1.302.784.367	108.675.890	
551 - CONTRAVENCIÓN	23/9/2024			300.000
TOTALES		1.936.773.956	172.020.645	300.000

A fin de precautelar las Garantías Constitucionales de la Defensa y el Debido Proceso, por Resolución Nº 00 de fecha 09/07/2025, 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 Nº 02/2024, que prevén los procedimientos para la determinación tributaria y para la aplicación de sanciones.

En fecha 22/07/2025, a través del formulario Nº 00, solicitó copias de los antecedentes administrativos, así como la prórroga para la presentación de los descargos, las cuales fueron concedidas por las providencias Nº 00 y 00. El sumariado presentó su Descargo en tiempo y forma, y a fin de garantizar su Derecho a la Defensa y al Debido Proceso, mediante Resolución Nº 00 del 18/08/2025 se procedió a la apertura del Periodo Probatorio a fin de que el mismo ofrezca las pruebas que considere oportunas para desvirtuar el Informe Final de Auditoría, las cuales fueron presentadas y a fin de cumplir con el análisis respectivo se abrió una Medida Para Mejor Proveer a fin de analizar los hechos nuevos presentados por el sumariado. A fin de diligenciar y producir las pruebas ofrecidas por **NN** se amplió el plazo del Sumario por medio de la RPP Nº 11 del 05/11/2025. Posteriormente, mediante la Resolución Nº 00 se declaró cerrado el Periodo Probatorio y se notificó al sumariado del plazo para la presentación de sus Alegatos, el cual fue presentado, por lo que, en consecuencia, el **DS2** llamó a Autos para Resolver.

Con relación a los proveedores **NN** arguyó: *"...Sin embargo, toman como base la sola investigación fiscal para tratar de establecer un vínculo con una supuesta red del cual no tengo arte ni parte. A tal efecto corresponde traer a colación la mentira de las fiscalizadoras, pues las facturas de XX con RUC: 00 y XX con RUC 00, nunca formaron parte de mi contabilidad, desmintiendo la actuación inicial y de todo el proceso instado en mi contra, además dicha manifestación ya lo hice en fecha 23/09/2024, ratificándome la no tenencia de los comprobantes requeridos conforme consta en el expediente sumarial..." (sic.)*

Al respecto, el **DS2** comprobó que **NN** registró en su *Libro de Egresos del IRP* adquisiciones provenientes de los proveedores mencionados, incluyendo dichas facturas en sus **DD.JJ.** determinativas. Por tanto, queda desvirtuado lo alegado por el sumariado respecto a la supuesta inexistencia o no tenencia de estos comprobantes, pues es el mismo contribuyente fue quien reportó tales documentos como parte de sus operaciones. Esta constatación evidencia que las manifestaciones realizadas por este no se corresponden con los antecedentes y registros formales obrantes en el expediente sumarial.

En otro punto de su descargo **NN** mencionó cuanto sigue: *"...CUESTIONO además y considero objetivamente que debe declararse la nulidad de la Fiscalización en sede tributaria, pues la orden de fiscalización de fecha 18/09/2024, establecía una fiscalización puntual que luego en fecha 04 de octubre de 2024 he recibido nuevamente un pedido de documentaciones, que dicho sea de paso los he entregado en su totalidad a la Dirección de Fiscalización, conforme consta en autos. Otra irregularidad del proceso de Fiscalización es que en fecha 05/11/2024 se ordena la ampliación de la fiscalización puntual, requiriendo todas la documentaciones del ejercicio fiscal 2019 a fin de que los presente en un plazo récord de 3 días, convirtiéndola en una fiscalización integral de manera tácita, violando la propia normativa dispuesta en la Ley 125 y resolución general que clasifica ambos tipos de fiscalización, cayendo en contradicción acerca de las mismas y violando de este modo el derecho del contribuyente que se halla protegido por la presunción de inocencia y la legitimidad de los actos administrativos, estableciendo procesos distintos de los establecidos para el efecto...De igual forma se debe remarcar que la prórroga de plazo para la fiscalización ha iniciado al momento de ser concedido, la resolución data del día 5 de noviembre de 2024, momento en que inicia el cómputo del plazo de los 45 días*

concedidos de manera excepcional, y que no deberían ser computados a partir del día siguiente al vencimiento del plazo inicial, pues es a partir de esta resolución la que procede la fase del plazo extraordinario. Tenemos entonces que si la prórroga se computa desde la fecha 05 de noviembre de 2024, y computados los 45 días hábiles, la fiscalización debió finalizar máximo en fecha 10 de enero de 2025, situación que no ha ocurrido, presentándose la conclusión de la fiscalización de forma totalmente extemporánea lo que acarrea su absoluta nulidad...” (sic.)

El **DS2** señaló, en primer término, que todos los requerimientos efectuados durante la Fiscalización Puntual se realizaron en el marco del artículo 189 de la Ley, disposición que faculta a la **AT** a exigir a los contribuyentes la presentación o exhibición de libros, documentos y demás antecedentes vinculados a la actividad gravada. Las informaciones proporcionadas voluntariamente por el sumariado en esa etapa fueron precisamente las que permitieron identificar las irregularidades que motivaron la apertura formal del proceso de fiscalización, de acuerdo con el inciso b) del artículo 31 de la Ley N° 2421/2004, que autoriza las fiscalizaciones puntuales cuando existan sospechas de irregularidades detectadas mediante auditoría interna, controles cruzados u otros métodos objetivos de análisis.

Respecto a lo manifestado por **NN** sobre la supuesta nulidad de la ampliación de la fiscalización, el **DS2** afirmó que tal pretensión carece de sustento. El Art. 19 de la RG N° 25/2014 establece: Ampliación de la fiscalización: la fiscalización podrá ser ampliada en cuanto al plazo, al alcance o al tipo, en cuyo caso deberá ser notificada al contribuyente del plazo originalmente previsto para cada fiscalización, en estos casos la Administración podrá realizar nuevos requerimientos. Los fiscalizadores podrán solicitar la ampliación teniendo en cuenta, entre otros, lo siguiente: a) El volumen de la documentación, la complejidad de las operaciones del contribuyente y/o la dispersión geográfica de sus actividades; b) La evidencia de que el contribuyente ha ocultado a la Administración Tributaria alguna de las actividades económicas que realiza; c) La no provisión de los documentos, comprobantes y demás informes que le fueron requeridos d) La confirmación de la existencia de irregularidades que ameriten la realización de una Fiscalización integral.

El artículo establece expresamente que la Administración Tributaria puede prorrogar el plazo de la fiscalización por un período igual a la inicial cuando, debido al volumen del trabajo, resulte imposible concluirla dentro del plazo original. Esta ampliación debe formalizarse mediante resolución fundada, requisito plenamente cumplido mediante la Resolución Particular N.º 00.

Asimismo, el **DS2** enfatizó que la ampliación dispuesta no implica la conversión automática de una fiscalización puntual en una integral, como sostiene el sumariado. La prórroga se basó legítimamente en el aumento del volumen del trabajo, conforme prevé la normativa, y no en una modificación del tipo o naturaleza de la fiscalización. Destacó que el concepto de “volumen del trabajo” —utilizado por la ley— no se restringe al número físico de documentos, sino que comprende de manera amplia factores como: la extensión temporal del período fiscal examinado, la complejidad de las operaciones verificadas, la necesidad de realizar controles cruzados adicionales, la revisión de operaciones vinculadas y cualquier incremento sustancial en las tareas materiales o jurídicas derivadas del nuevo alcance, por lo que la actuación de la **AT** se ajustó plenamente al marco legal aplicable, sin configurarse irregularidad alguna.

En este contexto, el **DS2** concluyó que no existió el exceso del plazo alegado por **NN** ya que la misma se inició el 18/09/2024 con la notificación de la Orden, el 06/11/2024 fue notificada de la Resolución Particular de Ampliación N° 00, la cual fue recibida por XX, quien no contaba con un poder protocolizado, razón por la cual, la notificación fue adherida a la puerta del domicilio declarado en el RUC y la suscripción del Acta Final por dos testigos, transcurrieron exactamente 90 días; siendo así los auditores de la **GGII** cumplieron estrictamente lo estipulado en el inciso b) del Art. 31 de la Ley 2421/04, por lo que no existe el exceso de plazo de la Fiscalización alegada por **NN**. Por tanto, la prórroga no constituye un período adicional superpuesto, sino una extensión legal del plazo previamente concedido.

A modo de reforzar lo plasmado en párrafos anteriores, es importante mencionar que el 11/11/2024 por medio del expediente N° 00, el propio sumariado responde la RP de Ampliación del Plazo de la Fiscalización mencionada que arguye excedida del plazo. Es por ello que el **DS2** concluyó que resulta improcedente la nulidad invocada por el recurrente, ya que la nulidad debe fundarse en una irregularidad o arbitrariedad de tal magnitud, que su simple ocurrencia produzca algún daño o indefensión a la parte que dice haberse agraviado por este hecho, lo cual en este caso no ocurrió, pues no existen hechos que indiquen el perjuicio a sus derechos, elemento sustancial para determinar la nulidad del procedimiento. La mera discrepancia en el modo del cómputo del término no constituye

causal de nulidad, ya que el procedimiento se desarrolló dentro de los márgenes temporales permitidos por la ley y por ello, la nulidad pretendida resulta improcedente.

Asimismo, **NN** dijo: *"...Conforme al artículo 249 del Código Procesal Civil, la carga de la prueba recae sobre quien afirma la existencia de un hecho controvertido. Es decir, corresponde a la Administración Tributaria acreditar - por medios legítimos - que el contribuyente actuó con conocimiento de la ilicitud, o con negligencia grave que desvirtúe su buena fe. En derecho, es un principio fundamental que quien alega debe probar. En el caso concreto, al atribuir la por recepción de facturas irregulares, la propia Administración. Esta carga estándares establecidos por la jurisprudencia Corte Suprema de Justicia en el Acuerdo y en materia administrativa la carga de la Pública, quien debe ajustarse a la verdad el Tribunal de Cuentas, Primera Sala, en el de diciembre de 1992, ha señalado que controvertir los hechos que se le imputan inexistencia de los mismos..."*

En ese contexto, el **DS2** señaló que, los actos administrativos de la **AT** gozan de presunción de legitimidad y legalidad, lo que implica que el contribuyente que los impugne debe aportar prueba suficiente que desvirtúe dicha presunción. Este principio se complementa con el principio de inversión de la carga de la prueba, según el cual corresponde al administrado demostrar la veracidad de sus alegaciones cuando se enfrenta a un acto administrativo debidamente fundado.

Cabe destacar que el **DS2** mencionó que la **AT** actuó conforme al principio de verdad material, que impone el deber de investigar los hechos relevantes para la correcta determinación del tributo, más allá de las meras apariencias formales. En ejercicio de esa potestad, se constató que los supuestos proveedores no registraban movimientos económicos ni operativos compatibles con las operaciones facturadas, lo que permite concluir razonablemente que las operaciones son simuladas. Además, el **DS2** recalcó que para que un gasto sea deducible, debe ser real, necesario y estar debidamente respaldado. En este caso, la falta de evidencia sobre la efectiva entrega de bienes o prestación de servicios como por ejemplo recibos, comprobantes de pago, notas de remisión o registros de transporte impiden reconocer la deducibilidad de los montos consignados.

Por su parte, **NN** siguió mencionando: *"...No se debe dejar pasar por alto lo que es ampliamente conocido la rosca corrupta en la cual se desenvuelven los funcionarios de la administración tributaria que realizan "aprietes a los contribuyentes" de manera a que estos no se vean envueltos en una "investigación" similar a la que estoy atravesando no someterse a pagar coimas. Basta con mirar las noticias para ver un sinfín investigaciones como el caso DETAVE, ADUANAS, hoy integrante de la Dirección Nacional de Ingresos Tributarios - DNIT, y otras denuncias e investigaciones fiscales de sonados casos y funcionarios públicos que hoy están PRESOS EN TACUMBÚ POR CORRUPCIÓN. Hago esta acotación ya llamativamente se repiten más de 10 veces el nombre de la misma imprenta en el informe de auditoría. ¡Es evidente que si existiere alguna adulteración la citada imprenta también estaría involucrada o por lo menos debe ser investigada, pero no!, aquí la piola se suelta en el más débil, el pobre contribuyente..." (sic.)*

Con relación con las manifestaciones realizadas el **DS2** concluyó que, sobre presuntos hechos de corrupción dentro de la **AT**, corresponde señalar que, de contar el compareciente con pruebas concretas y verificables acerca de tales hechos, tiene a su disposición las vías legales para formular la denuncia correspondiente ante el Ministerio Público o ante los órganos competentes.

No obstante, para el **DS2** dichas afirmaciones —carentes de respaldo documental en este expediente— no guardan relación alguna con el objeto de la presente investigación, que se centra exclusivamente en la utilización de documentos que no cumplen los requisitos legales, presuntamente de contenido falso o carentes de la documentación de respaldo necesaria para justificar los créditos fiscales y egresos declarados. En consecuencia, las expresiones vertidas no modifican el análisis técnico-jurídico del caso ni desvirtúan las inconsistencias detectadas en la documentación presentada.

En otra parte de su descargo, **NN** adujo: *"...Volviendo a la alegada clonación de la factura, debe subrayarse que, en mi calidad de adquirente y contribuyente de buena fe, carezco de medios razonables para detectar, al momento de la operación o posteriormente, si un comprobante ha sido objeto de clonación, adulteración o cualquier otro vicio oculto. Tal responsabilidad no puede ser trasladada a mi persona que actué conforme a derecho, sin infringir el principio de legalidad ni el principio de buena fe que rige en materia tributaria. Asimismo, resulta jurídicamente cuestionable que el informe de la Administración se limite a incorporar como únicos elementos de cargo las declaraciones de la contribuyente presuntamente afectada, omitiendo cualquier análisis del contexto fáctico y jurídico en el que se realizaron las operaciones impugnadas..." (sic.)*

Al respecto, el **DS2** señaló que el análisis se hace con respecto al uso de facturas referentes a operaciones materialmente imposibles de haberse llevado a cabo, no sólo se limita al cumplimiento de requisitos legales y reglamentarios de las facturas, sino también con respecto al contenido de las mismas, verificando que la operación haya existido y que efectivamente se haya producido la compra - venta entre quien dice ser el comprador y el vendedor, de manera a que puedan ser utilizadas como respaldo para la liquidación de los impuestos, en este caso puntualmente, las evidencias que proporcionó **NN** no fueron suficientes para respaldar las operaciones comerciales cuestionadas, no se ha aportado constancia bancaria, recibos firmados por el titular, transferencias ni otros documentos que demuestren que los montos abonados ingresaron efectivamente al patrimonio del proveedor.

En ese sentido, el **DS2** resaltó que, si bien la **AT** autorizó la emisión de las facturas y otorgó el timbrado, la responsabilidad de la misma se limita a la verificación del cumplimiento de los requisitos de carácter formal establecidos en la reglamentación, sólo a efectos del otorgamiento del timbrado, siendo de exclusiva responsabilidad del vendedor y del comprador lo consignado en los comprobantes. Por lo cual, el timbrado del documento por sí solo no constituye aval alguno para demostrar que la operación efectivamente se realizó. Incluso, dicha cuestión se encuentra expuesta al momento de consultar la validez de la documentación, que en su última parte suscribe: *"Esta consulta no verifica ni certifica la veracidad de la transacción de la operación"*.

Sobre la cuestión de fondo, **NN** manifestó: *"...Asimismo, en relación con la entrevista realizada al contribuyente XX, este manifestó expresamente que le fueron sustraídas hojas de su talonario de facturas. A ello agregó que enfrentó diversos inconvenientes con su anterior contador, incluyendo la incorrecta presentación de documentos y otras irregularidades contables. Tales declaraciones reflejan, con claridad, que el propio emisor de los comprobantes reconoce situaciones anómalas y falencias en su administración tributaria y documental. No obstante, resulta jurídicamente insostenible y contraria a los principios del debido proceso que, a pesar de las propias confesiones del contribuyente emisor respecto a posibles irregularidades originadas en su esfera de control y responsabilidad, la administración tributaria me atribuya a mí como adquirente... Seguidamente, el informe hace referencia a las diligencias practicadas con relación a los contribuyentes XX y XX, quien según consta presentaron la documentación requerida por la administración tributaria. A partir de dicha presentación, se concluye que las facturas emitidas por estos contribuyentes presentan diferencias respecto a las que fueron presentadas por mi parte. Sin embargo, de manera automática e infundada, se me atribuye nuevamente la supuesta irregularidad en estos documentos, sin que medie un análisis técnico que vincule de forma directa mi actuación con la eventual alteración o falsedad de los comprobantes cuestionados. Esta conclusión, carente de un adecuado sustento probatorio, desconoce principios elementales del derecho tributario, como el de presunción de legalidad y autenticidad de los documentos aportados, así como el de presunción de buena fe del contribuyente, máxime cuando no se han aportado elementos que acrediten la existencia de una maniobra fraudulenta o dolosa por mi parte. Seguidamente, el informe señala que fueron requeridas las documentaciones pertinentes a los contribuyentes XX, XX, XX, XX Y XX, quienes, sin embargo, no dieron cumplimiento al requerimiento de la Administración, omitiendo la presentación de los antecedentes solicitados..." (sic.)*

Respecto a la cuestión de fondo, el **DS2** constató que **NN** registró y declaró operaciones de compras respaldadas con facturas de contenido falso de los supuestos proveedores **XX** ya que la misma, declaró que su factura fue clonada y que el contribuyente no forma parte de sus clientes. Presentó facturas originales que difieren de los registros del sumariado en cuanto a fecha, monto y adquirente y bajo acta del 11/12/2023 ratificó que no realizó operaciones comerciales con el mismo. La proveedora mencionada fue víctima de un esquema de facturas duplicadas, donde terceros utilizaron sus datos sin autorización para generar comprobantes falsos y permitir que otros contribuyentes deduzcan impuestos indebidamente.

Con relación al proveedor **XX**, el mismo, declaró que es jubilado de las Fuerzas Armadas y propietario de "XX". Solicitó timbrado en "XX" de Gustavo Adolfo Saldívar y recibía sus talonarios en su domicilio. No reconoció las facturas emitidas, así como tampoco las operaciones con el sumariado. Además, presentó una denuncia policial y fiscal por hurto de hojas de facturas de su comercio. Se ratificó en que en el año 2024 que su facturación mensual promedio es de Gs. 70.000.000 y que los cobros se realizaban en efectivo, cheque, pos o transferencia. Sus facturas presentadas difieren de los registros del **NN**, confirmando la duplicidad irregular.

Por otra parte, durante el Periodo Probatorio **NN** solicitó el diligenciamiento de las pruebas ofrecidas en el descargo presentado, por ello el **DS2** requirió la colaboración del Dpto. de Auditoría FT2 de la DGFT a fin de que se realice la verificación de las documentaciones presentadas por el sumariado.

Con relación a las facturas presentas otorgadas por los señores **XX** y **XX** el Departamento de Auditoría FT2 realizó el análisis de las mismas y constató que las facturas N° 001-001-0000000 (Timbrado 00) y N° 001-001-0001000 (Timbrado 00) fueron emitidas fuera del período de vigencia del timbrado correspondiente, lo cual constituye un incumplimiento a los requisitos formales exigidos por la Ley para la validez de los documentos que dan derecho al crédito fiscal y que justifican los gastos e inversiones.

Es por ello que para el **DS2** es importante mencionar lo establecido en el Art. 5° del Decreto N° 6539/2005, las facturas solo serán válidas para efectos del IVA y demás tributos cuando cumplan **todos** los requisitos establecidos en dicho Decreto, entre ellos la vigencia del timbrado. La utilización de comprobantes emitidos fuera de su período de validez constituye una infracción material que anula automáticamente la eficacia del documento a los efectos tributarios. Asimismo, el Art. 13 numeral 3) inciso d) de la Ley N° 2421/2004, modificado por la Ley N° 4673/2012, exige que los gastos e inversiones del IRP se encuentren **debidamente** documentados para ser deducibles. Esta exigencia es reforzada por el Art. 25 del Decreto N° 9371/2012, que dispone que las deducciones solo serán admitidas si están debidamente documentadas conforme a las disposiciones legales.

Por todo esto, el **DS2** concluyó que ante la falta del requisito esencial de validez del timbrado convierte a las facturas mencionadas en documentos ineficaces, imposibilitando su utilización como sustento para la deducción en el IRP, en consecuencia, la **AT** actuó conforme a derecho al impugnarlas, por lo que corresponde mantener dicha impugnación. Asimismo, es importante mencionar que más allá del incumplimiento formal indicado, el punto central del análisis radica en la insuficiencia probatoria respecto de la existencia real de las operaciones y, particularmente, respecto de la trazabilidad de los pagos y el contribuyente no ha acompañado ningún medio fehaciente que permita acreditar el pago hacia los proveedores cuestionados. Por lo tanto, aun si los comprobantes no estuvieran viciados formalmente, tampoco podrían ser aceptados desde el punto de vista sustancial, al no haberse acreditado la relación comercial real con los titulares de las facturas, conforme exige la doctrina y la práctica administrativa para descartar operaciones simuladas o inexistentes.

Asimismo, el sumariado ofreció una serie de diligencias probatorias las cuales el **DS2** concluyó que de conformidad con su naturaleza, no inciden sobre el objeto del cuestionamiento y, por tanto, resultan irrelevantes para el esclarecimiento de los hechos. Tal es así que **NN** ha solicitado una pericia contable la cual resulta improcedente porque la misma no aporta evidencia de que el pago haya sido realizado al titular de las facturas y el objetivo de este no está dirigido a demostrar la existencia real de la operación, sino que parte de la premisa errónea de la validez del comprobante, dado que lo cuestionado no es el registro contable, sino la realidad económica de la operación, la pericia carece de utilidad para revertir la impugnación. En cuanto a la solicitud de realizar una pericia caligráfica, para el **DS2** la misma es irrelevante porque no está en discusión quién haya redactado la factura ya que el vicio de la factura es porque la misma no provino del titular o la misma no respalda una operación real.

Con relación a la solicitud de verificación de patentes municipales, solicitadas por **NN** y la inscripción en el RUC así como las solicitudes de impresión de facturas, para el **DS2** las mismas no demuestran la existencia o no de patente o RUC actualizado, asimismo, no demuestra por sí misma la materialidad de la operación, ni la autoría del proveedor en la emisión del comprobante, por tanto ninguna de estas solicitudes son procedentes al caso ya que las mismas, no acreditan relación comercial entre el sumariado y los proveedores, así también las mismas no acreditan trazabilidad de pago y no prueban la efectiva prestación del servicio ni la entrega de bienes.

Sobre la imposibilidad de invocar la buena fe del adquirente, en este caso **NN**, para el **DS2** el mismo no se configura ya que el mismo debe demostrar que realizó diligencias básicas de verificación respecto al proveedor y al documento por lo que en ausencia de verificaciones mínimas, la invocación de buena fe no resulta admisible.

Por otra parte, el **DS2** precisó que las impugnaciones hechas por los auditores de la **GGII** no solo se basaron en las manifestaciones vertidas dentro del proceso de Fiscalización iniciado a **NN**, sino que las mismas 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 siguiente circunstancias:

Los supuestos proveedores **XX, XX, XX, XX, XX, XX, XX, XX, XX, XX, XX, XX** los cuales presentaron sus documentos. Las facturas presentadas eran las originales las cuales difieren de las presentadas y declaradas por el sumariado. Asimismo, la imprenta confirmó las diferencias en datos preimpresos.

Con relación a los proveedores **XX, XX, XX, XX, XX, XX, XX, XX, XX, XX** los cuales no presentaron los documentos solicitados razón por lo cual el RUC fue bloqueado, así mismo la imprenta confirmó que existen diferencias en los datos de los preimpresos. También **XX, XX** los presentó parcialmente, y del análisis de las facturas requeridas se detectaron que tres facturas fueron emitidas a nombre de otra persona distinta a del sumariado. Por su parte, **XX, XX**, invocó prescripción liberatoria de la obligación por lo que no se pudo realizar la verificación.

La suma de todos los elementos recabados durante el proceso de verificación ha permitido concluir que con relación todos los supuestos proveedores citados en los párrafos anteriores, fueron víctimas de un esquema formado con el fin de simular transacciones comerciales en beneficio de terceros que utilizan las facturas de contenido falso, sin consentimiento y desconocidas por la titular del RUC, configurándose una situación de duplicación irregular de comprobantes con el objetivo de realizar deducciones fiscales indebidas y así pagar menos impuesto.

Es por ello, que el **DS2** confirmó que, en el marco de las diligencias llevadas a cabo por la **AT** y los elementos de convicción recabados, se evidenció la existencia de un esquema ilegal con el fin de simular operaciones comerciales, en beneficio de terceros por lo que concluyó que las facturas en cuestión presentan contenido falso, al no reflejar operaciones reales.

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 a el 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, de conformidad a lo establecido en el Art. 207 de la Ley.

Sobre el caso, el **DS2** resaltó que ninguno de los hechos antes mencionados fue desvirtuado por **NN**, ya que a pesar de presentarse a ejercer su defensa en el Sumario Administrativo, no presentó los 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** concluyó que procede la determinación de los tributos conforme a la determinación efectuada por los auditores de la **GGII**.

Por las razones expuestas, el **DS2** confirmó que los hechos mencionados constituyen prueba suficiente para considerar que **NN**, declaró y registró en sus **DD.JJ.** determinativas e informativas y sus libros contables e impositivos las facturas de contenido falso, pues las mismas se relacionan a operaciones que no pudieron haberse llevado a cabo por los supuestos proveedores irregulares mencionados, debido a las circunstancias expuestas, también se constató las declaración de compras y créditos fiscales sin respaldo documental y otros que no reúnen con los requisitos formales obteniendo así un beneficio indebido al lograr reducir los montos de los impuestos que debió ingresar, en consecuencia, 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, gastos e inversiones así como también las declaración de compras y créditos fiscales sin respaldo documental y otros que no reúnen con los requisitos formales, 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 de la Ley), el cual no solo está representado por el monto que dejó de ingresar en concepto de los tributos sino por la irregularidad en la declaración de sus operaciones comerciales inexistentes, que no dan derecho a las deducciones de egresos, todo ello en concordancia con lo dispuesto en la Ley y las normas reglamentarias de dichos impuestos, en especial las disposiciones establecidas en los artículos 85 y 86 de la Ley y sus reglamentaciones en los artículos 17 y 18 del Anexo del Decreto N° 1030/2013 para el IVA General y el Art. 13 numeral 3 Inc. d) de la Ley N° 2421/2004 y su reglamentación en los artículos 22 y 25 del Anexo al Decreto N° 9371/2012 para el IRP. 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 agravantes establecidas en los numerales 1), 2), 6) y 7) del Art. 175 de la Ley, e indicó que se configura **la continuidad**, porque de manera repetida **NN** contravino la norma mediante una misma acción dolosa (utilizó facturas de contenido falso como respaldo de las compras, así como también de los gastos e inversiones así como las declaraciones sin comprobantes o con comprobantes que no reúnen los requisitos formales, lo que implicó el no ingreso del impuesto correspondiente). **La importancia del perjuicio fiscal y las características de la infracción**, por la irregularidad en la declaración de sus egresos 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 por un monto total imponible de Gs. **1.936.773.956**; y **la conducta que el infractor asuma en el esclarecimiento de los hechos**, ya que no arrimó pruebas que refuten las imputaciones que constan en el Informe Final de Auditoría, pese a que fue debidamente notificado de cada una de las etapas del proceso; y 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.

Por otra parte, el **DS2** resaltó que corresponde la aplicación de la multa de Gs. 300.000 por Contravención prevista en el Art. 176 de la Ley, de acuerdo al Num. 6), inciso e) del Anexo a la Resolución N° 13/2019, por la no presentación de las documentaciones solicitadas tanto en la Orden de Fiscalización.

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 legales conferidas,

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	06/2019	63.344.755	158.361.887	221.706.642
512 - AJUSTE IRP	2019	108.675.890	271.689.725	380.365.615
551 - AJUSTE CONTRAVEN	23/09/2024	0	300.000	300.000
Totales		172.020.645	430.351.612	602.372.257

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 del contribuyente **NN** con **RUC 00**, de conformidad a lo establecido en el Art. 172 de la Ley N° 125/1991, de acuerdo con las razones expuestas en el Considerando de la presente Resolución y **SANCIONAR** al mismo con la aplicación de la multa equivalente al 250% sobre los tributos no ingresados, así como la multa por Contravención, de acuerdo con 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 el 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