



RESOLUCION PARTICULAR

VISTO:

El proceso virtual N° 00, el expediente N° 00 y otros del Sumario Administrativo instruido a la firma contribuyente **NN** con **RUC 00**, en adelante **NN**, juntamente con sus Representantes Legales **XX** con **RUC 00**, **XX** con **RUC 00** y **NN** con **RUC 00**;

CONSIDERANDO:

Que, mediante la Orden de Fiscalización Puntual N° 00 notificada el 15/10/2024, 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 de los periodos fiscales 01, 03, 04, 06, 07, 08, 09, 10 y 11/2022; y del IRE General del ejercicio fiscal 2022 de **NN**, respecto a los rubros: COMPRAS/COSTOS/GASTOS específicamente en relación a los contribuyentes: **XX** con **RUC 00**, **XX** con **RUC 00**, **XX** con **RUC 00**, **XX** con **RUC 00**, **XX** con **00**, **XX** con **RUC 00** y **XX** con **RUC 00**; y para el efecto le requirió las facturas de compras originales de los proveedores mencionados; en caso de que las facturas estén relacionadas a prestación de servicios, se le solicitó los contratos firmados, especificando lugar de prestación, forma de pago y la documentación que evidencie físicamente el servicio prestado; Libros de Compras del IVA, Diario y Mayor de los periodos fiscalizados impresos y en formato digital (planilla Excel); tipo de afectación contable en el Form. N° 120 del IVA General, con el tipo de afectación contable (activo, costo y gasto); sus Estados Financieros originales: balance general, estado de resultados, de flujo de efectivo, cambios en el patrimonio neto, y cuadro de revalúo y depreciación de bienes del activo fijo, impresos y suscriptos por el contribuyente; lo cual fue cumplido por la firma fuera de plazo.

La Fiscalización se originó en el marco de las investigaciones y cruces de informaciones realizados conjuntamente entre el Departamento de Planeamiento Operativo (**DPO**) de la Dirección General de Fiscalización Tributaria (**DGFT**) y el Departamento de Análisis y Gestión de Riesgos Tributarios (**DAGRT**), llevadas a cabo durante el Programa de Control "**TUJAMI**", 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° 52/2023 caratulado "*INVESTIGACIÓN FISCAL S/ PRODUCCIÓN DE DOCUMENTOS NO AUTÉNTICOS Y OTROS*"; y considerando que la firma contribuyente, registró y declaró las facturas de los proveedores sospechados de irregulares, el **DPO** emitió el Informe DGFT/DPO N° 998/2024 mediante el cual recomendó la apertura de una Fiscalización Puntual a **NN**.

Durante la Fiscalización, los auditores de la **GGII** procedieron a verificar los registros contables de **NN** constando que las facturas de los supuestos proveedores mencionados fueron registradas por **NN** en sus Declaraciones Juradas (**DD.JJ.**) determinativas del IVA General y del IRE General y en el Registro Electrónico de Comprobantes en el marco de la RG N° 90/2021. Por tal motivo, los auditores de la **GGII** concluyeron que **NN** registró y declaró facturas de contenido falso como respaldo de sus créditos fiscales, costos y gastos en los periodos y ejercicio de los tributos fiscalizados, en infracción a lo establecido en los artículos 14, 22, 89 y 92 de la Ley N° 6380/2019 en concordancia con los artículos 22 y 26 del Anexo del Decreto N° 3107/2019 y el Art. 71 del Anexo del Decreto N° 3182/2019, por lo que procedieron a realizar los ajustes fiscales correspondientes, del cual surgieron saldos a favor del Fisco.

Dadas estas circunstancias, los auditores de la **GGII** recomendaron calificar la conducta de **NN** como Defraudación, conforme a lo estipulado en el Art. 172 de la Ley N° 125/1991, en adelante 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, así como la aplicación de una multa de Gs. 300.000 en concepto de Contravención prevista en el Art. 176 del mismo cuerpo legal; y el Art. 1º, Num. 6), Inc. a) del Anexo de la

Resolución General N° 13/2019, por el incumplimiento de obligaciones formales relacionadas a otros deberes, por contestar fuera de plazo a la Orden de Fiscalización, todo ello de acuerdo con el siguiente detalle:

Obligación	Ejercicio o Periodo Fiscal	Monto Imponible	Impuesto a Ingresar	Multa
521 - AJUSTE IVA	ene-22	50.000.000	5.000.000	LA MULTA POR DEFRAUDACIÓN SERÁ GRADUADA DE ACUERDO CON LO ESTABLECIDO EN EL ART. 175, CONFORME A LOS PROCEDIMIENTOS PREVISTOS EN LOS ARTS. 212 Y 225 DE LA LEY.
521 - AJUSTE IVA	mar-22	120.000.000	12.000.000	
521 - AJUSTE IVA	abr-22	98.000.000	9.800.000	
521 - AJUSTE IVA	jun-22	186.000.000	18.600.000	
521 - AJUSTE IVA	jul-22	147.000.000	14.700.000	
521 - AJUSTE IVA	ago-22	80.000.000	8.000.000	
521 - AJUSTE IVA	sept-22	173.000.000	17.300.000	
521 - AJUSTE IVA	oct-22	122.210.909	12.221.091	
521 - AJUSTE IVA	nov-22	108.789.091	10.878.909	
800 - AJUSTE IRE GENERAL	2022	1.085.000.000	108.500.000	
551 - AJUSTE CONTRAVENCIÓN	18/10/2024	0	0	300.000
Totales		2.170.000.000	217.000.000	300.000

A fin de precautelar las Garantías Constitucionales de la Defensa y el Debido Proceso, por Resolución N° 00 de fecha 30/06/2025, el Departamento de Sumarios 2 (**DS2**) dispuso la instrucción del Sumario Administrativo a la firma contribuyente juntamente con sus Representantes Legales, conforme lo disponen los artículos 212, 225 y 182 de la Ley, y la RG DNIT N° 02/2024, que prevén los procedimientos para la determinación tributaria y para la aplicación de sanciones, así como la determinación de la responsabilidad subsidiaria.

Transcurrido el plazo señalado en la Ley para la presentación de los Descargos, la firma contribuyente solicitó la prórroga para la presentación de los mismos, así como la suspensión del plazo hasta tanto obtenga las copias de los antecedentes del caso, los que fueron concedidos por el **DS2**, cumplidos los plazos de estos, los Descargos fueron presentados en tiempo y forma, por lo que posteriormente se procedió a la Apertura del Periodo Probatorio el 06/08/2025, en donde también la firma sumariada solicitó la prórroga de dicho estadio procesal a fin de presentar y diligenciar las pruebas que hagan a su defensa, las que fueron debidamente tramitadas, en consecuencia, el **DS2** procedió al cierre del periodo y llamó a Alegatos en fecha 08/10/2025 los que fueron presentados en tiempo y forma, posteriormente, se llamó a Autos para Resolver, todas estas etapas procesales fueron debidamente notificadas.

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

En sus descargos **NN** manifestó: *"Que, como primer mecanismo y expresión de defensa, dejamos expresa constancia que negamos y renunciamos de manera categórica a la aplicación de la RG DNIT N° 02/24 "POR LA CUAL SE PRECISAN LOS PROCEDIMIENTOS DE SUMARIO ADMINISTRATIVO Y RECURSO DE RECONSIDERACIÓN REFERENTES A LA DETERMINACIÓN TRIBUTARIA Y APLICACIÓN DE SANCIONES, PREVISTOS EN LA LEY N° 125/1991", por ser notoriamente ilegal e inconstitucional considerando que tiene disposiciones totalmente contrarias a las leyes y la Constitución Nacional, en consecuencia, dejamos expresa constancia que consideramos que la misma es íntegramente inaplicable en el presente proceso administrativo. La constancia la expresamos, para todos los efectos legales que correspondan"* (sic).

Al respecto, el **DS2** resaltó que la Resolución General (**RG**) DNIT N° 02/2024, fue elaborada y redactada por la Administración Tributaria (**AT**) en el marco del Art. 10 num.2) de la Ley N° 7143/2023, con base en las normas establecidas en la Ley N° 6715/2021, por ello, si el

contribuyente quisiera impugnar dicha **RG**, deberá atacarla de inconstitucional ante la Corte Suprema de Justicia y si esta la declarara inconstitucional deberá ordenar y notificar a la **AT** a que se abstenga de aplicar en lo sucesivo al sumariado la norma jurídica de que se trate, todo ello considerando el Art. 555 del Código Procesal Civil, por dicha razón, la pretensión de **NN** de impugnar la **RG** mencionada es totalmente desacertada, en consecuencia el **DS2** señaló que no corresponde lo alegado por la firma sumariada en este punto.

En otra parte de su Descargo **NN** arguyó que: "... el presente proceso sumarial que tuvo como base la fiscalización puntual más arriba citada, solicito por expresión de agravios, que la fiscalización base de este sumario, sea declarada NULA POR SOBREPASAR AMPLIAMENTE EL PLAZO LEGAL ESTABLECIDO PARA LAS FISCALIZACIONES PUNTALES.

*Que, la fiscalización pretende hacer creer que **verdaderos actos formales de fiscalización**, son antecedentes de la fiscalización puntual practicada a mi representada, cuando en realidad los mismos son parte de la fiscalización puntual considerando que son los elementos únicos y principales tomados contra **NN** para acusarlo de utilización indebida de créditos, costos y gastos impositivos... En las actuaciones administrativas, se puede visualizar que mínimamente las actuaciones que se describen en el IFA como pruebas diligenciadas contra **NN**, datan mínimamente de fecha 03 de mayo de 2022 (fjs. 93 y vuelto del expediente N° 20253000982). Los actos realizados por la Administración Tributaria de manera previa a la notificación de la Orden de Fiscalización son actos formales de fiscalización y por ende, la realización de estos debe ser necesariamente incluidos dentro del cómputo del plazo legal para la realización de la fiscalización puntual... A fjs. 4 vlto, del expediente N° 00, fjs. 6, 20, 21, del Expediente N° 00 se puede visualizar que la Dirección de Fiscalización ha realizado a **NN**, **Requerimiento Documental** mediante la **NOTA DE REQUERIMIENTO DGFT N° 851/2023, en fecha 18 de setiembre de 2023**, por lo que, en aplicación directa de las disposiciones legales, el plazo de la fiscalización puntual se debe empezar a computar en fecha **19 de setiembre de 2023**.*

*Que, en ese tren de ideas, el control a NN fue iniciado – siendo flexibles En el cómputo de los plazos, porque las diligencias ya lo marcamos, se iniciaron entre mayo y junio de 2022 – mínimamente en fecha 19 de setiembre de 2023 según **NOTA DE REQUERIMIENTO DGFT N°851/2023** (fjs. 4 vlto, del expediente N° 00, fjs. 6, 20, 21, del Expediente N° 00), y ha culminado en fecha 13 de diciembre de 2024 con la firma del Acta Final de Fiscalización N° 00, es decir, la Fiscalización Puntual duró mínimamente: trescientos catorce (314) días hábiles. Si tomamos como fecha de inicio de la fiscalización, las diligencias investigativas que constan en autos (fjs. 93 y vlto., y siguientes del expediente N° 00 – 03 de mayo de 2022), tenemos en total la que Fiscalización duró: más de dos años y siete meses... por tanto, considerando que los propios antecedentes administrativos y de manera expresa se acepta en el Informe Final de Auditoria que se ha sobrepasado en demasía el plazo establecido por la Ley para las fiscalizaciones puntuales, esto deriva en la **NULIDAD ABSOLUTA DE LA FISCALIZACIÓN PUNTUAL CON NÚMERO DE PROCESO 00** y por ende de sus conclusiones, y así solicito al Señor Sumariante sea declarada en el presente sumario" (sic).*

Al respecto, el **DS2** señaló 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 **AT** puede exigir a los contribuyentes la exhibición o presentación de libros o documentos vinculados a la actividad gravada; indicó además que las informaciones relevadas 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 dispone 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".

Con ello, queda claro que previo a la Orden de Fiscalización, la **GGII** no solo tiene la facultad de requerir documentos, sino además es deber de ella, analizar previamente la situación del contribuyente y si encuentra una sospecha de irregularidad con base en los documentos o informaciones presentadas por el propio contribuyente o por terceros u obrantes en poder de la **AT**, iniciar la Fiscalización Puntual, tal como concretamente ocurrió en este caso, pues mediante la Nota N° 851/2023, la **DGFT** requirió a **NN** sus comprobantes de egresos supuestamente emitidos por los contribuyentes involucrados en el esquema para la obtención

irregular de documentos timbrados para su comercialización, debido a que el mismo los habría utilizado de forma indebida para respaldar sus créditos, costos y gastos en los periodos y ejercicios fiscalizados. Dichas circunstancias hicieron que la **GGII** determine la necesidad de una Fiscalización Puntual; por lo que la utilización de dichas informaciones recabadas durante la etapa previa resulta lógica, puesto que ellas son las que dieron lugar a dicho proceso de control, ya que, en base a las situaciones detectadas en dichas documentaciones, se emitió la Orden de Fiscalización.

Con relación al plazo de la Fiscalización, el **DS2** concluyó que no existió el exceso alegado por **NN**, ya que el plazo se inició el día siguiente hábil a la fecha de notificación de la Orden de Fiscalización notificada el 15/10/2024, y desde esa fecha hasta la firma del Acta Final, ocurrida el 13/12/2024, transcurrieron exactamente 43 días hábiles; 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**.

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, en la causa: "FARMACIAS CATEDRAL C/ RESOLUCIÓN N° 00 DE FECHA 15/09/2017 DICT. POR LA SET", que 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.

La intervención de la Administración Tributaria a los efectos de la determinación y la eventual aplicación de sanciones recién tuvo inicio mediante la Orden de Fiscalización Puntual emitida por la SET en fecha 7 de abril de 2017, conforme con el artículo 31 de la Ley N° 2421/04 que dice: "Las tareas de fiscalización a los contribuyentes se realizarán... b) Las puntuales cuando fueren determinadas por el Subsecretario de Tributación respecto a contribuyentes o responsables sobre los que 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 (...)" (subrayado es nuestro).

Por todo lo expuesto, quedó confirmado que la **GGII** procedió de conformidad al Principio de Legalidad que rige en materia administrativa, en consecuencia, la nulidad alegada en este punto por **NN** deviene improcedente, pues la Fiscalización Puntual practicada a la misma se llevó a cabo en tiempo y forma de conformidad a lo establecido en el Art. 31 la Ley 2421/2004.

Asimismo, la firma sumariada señaló que: "Que, del análisis principal del IFA del cual nos corrieron traslado y de los antecedentes administrativos, se desprende como primera línea conclusiva que los fiscalizadores realizan impugnación de créditos fiscales en el IVA, de costos y gastos en el IRE del periodo y ejercicio arriba mencionados de **NN**, basando casi la totalidad de sus conclusiones en supuestas investigaciones realizadas a ciertos proveedores de éste, donde supuestamente se han determinado y encontrado elementos sobre los cuales la DNIT (ex SET) concluye que los respaldos de esos créditos, gastos y costos; son con **facturas de contenido falso**... No se ha realizado ni una sola diligencia, trámite, procedimiento, control, indagación, investigación que tienda a probar dos puntos fundamentales: a) la existencia y

realidad de los bienes y servicios adquiridos que están documentados con las facturas objetadas y b) trámites tendientes a demostrar intención dolosa de parte de mi representado de adquirir "facturas inventadas" o que busquen demostrar que forma parte directa o indirectamente, de los denunciados por la fiscalización esquemas estructurados para comercializar facturas... no existe ninguna diligencia, ninguna indagación, ningún indicio de que mi representado sea partícipe del supuesto "esquema de personas físicas inscriptas irregularmente como contribuyentes (RUC), incluso la habilitación en calidad de imprentas", que pueda ameritar, tan siquiera justificar la impugnación de los créditos fiscales, costos y gastos respectivamente. Es sencillo el silogismo en este caso; para que se pueda desacreditar los créditos, gastos y costos de mi representada; la fiscalización tuvo que haber demostrado dos extremos: a) que en forma intencionada y directa fue partícipe del presunto esquema de creación de facturas de contenido falso con el objetivo fundamental de disminuir irregularmente el monto de los impuestos a pagar; porque el simple hecho de haber registrado en la contabilidad y en las declaraciones juradas las facturas acusadas de irregulares, no prueba absolutamente que NN tenga vinculación con esos esquemas y b) que los conceptos documentados con las facturas objetadas en realidad no existen y no fueron adquiridos... pretender trasladar la responsabilidad en la comisión de hechos irregulares que pudieran tener terceros, a un contribuyente que opera de buena fe y que cuya única obligación es verificar la validez de las facturas recibidas, no la de verificar la situación impositiva o legal de los proveedores; es totalmente ilegal, arbitrario e inconstitucional, teniendo en cuenta que en ningún aspecto de la fiscalización se ha demostrado participación, instigación, colaboración o intervención de NN; sus empleados, representantes, dueños, en esos supuestos hechos irregulares lo que significa que la DNIT no tiene potestad de impugnar sus gastos y créditos, si no ha demostrado que los mismos se ha utilizado bajo maquinaciones o alteraciones, sino lo que corresponde es exigir la responsabilidad de quienes realizaron esos actos irregulares y/o ilegales en perjuicio de los intereses del fisco, de existir dichas ilegalidades" (sic).

En ese contexto, el **DS2** señaló 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, es por ello que a fin de comprobar la veracidad de las operaciones que constan en las facturas que respaldan los créditos y egresos de **NN** la **GGII** realizó varias diligencias que demuestran que el contribuyente ha utilizado comprobantes en los que se consignan operaciones inexistentes, en las **DD.JJ.** del IVA General de los periodos fiscales 01, 03, 04, 06, 07, 08, 09, 10 y 11/2022; y del IRE General del ejercicio fiscal 2022 y con esto obtuvo un beneficio indebido al lograr reducir los montos de los impuestos correspondientes basados en los siguientes hechos:

Respecto a las supuestas proveedoras **XX**, **XX** y **XX**: No pudieron ser ubicadas en los domicilio que consta en el Registro Único de Contribuyentes (RUC) de las mismas, ni tampoco se pudo comprobar la existencia de alguna empresa en estos lugares, mediante el uso de otros métodos alternativos de búsqueda, pudieron ser localizadas, en otro domicilio, en donde cada una de ellas manifestaron que nunca realizaron trámites para su inscripción en el RUC, que la dirección, actividad económicas y dirección de correo electrónico consignados en el RUC no le corresponden, dijeron dedicarse al cuidado de la casa familiar (amas de casa), por lo que negaron haber realizado operaciones comerciales con los contribuyentes mencionados en el Anexo I del acta de entrevista y por lo tanto no emitió facturas de venta por los montos indicados.

Asimismo, los funcionarios de la **GGII** constataron la precaria condición de vida de estas supuestas proveedoras que fuera constatada por los funcionarios al constituirse en el domicilio real (asentamiento), lo cual no condice en lo absoluto con el nivel de los ingresos que percibe según las facturas que fueran emitidas supuestamente por las mismas.

En cuanto al supuesto proveedor **XX** no pudo ser ubicado en el domicilio que consta en el RUC, ni tampoco se pudo comprobar la existencia de alguna empresa en el lugar, pero si pudo ser encontrado en su domicilio laboral, en donde este supuesto contribuyente señaló también que nunca realizó trámites para su inscripción en el RUC, por lo que la dirección, número de teléfono y dirección de correo electrónico consignados en este no le corresponden, que no es propietario de ninguna empresa unipersonal ya que se dedica a la actividad de encargado de lavadero, así mismo manifestó que hace 5 años atrás era chofer de transporte público de la empresa **NN**, señaló además que nunca solicitó o tramitó la impresión de talonarios de venta,

por lo tanto, no realizó las operaciones comerciales con los contribuyentes mencionados en el Anexo I del acta de entrevista y haber emitido facturas de venta por los montos indicados.

En ese mismo contexto, tampoco **XX** pudo ser ubicado en el domicilio que consta en el RUC, ni se pudo comprobar la existencia de alguna empresa en el lugar, a través del uso de otros métodos alternativos de búsqueda, pudieron localizarlo, en otro domicilio, en dicha ocasión señaló que nunca realizó trámites para su inscripción en el RUC, por lo que la dirección, número de teléfono y dirección de correo electrónico consignados en este no le corresponden, que nunca tramitó la impresión de talonarios de ventas y que siempre trabajó en la chacra, por lo que también negó haber realizado operaciones comerciales con los contribuyentes mencionados en el Anexo I del acta de entrevista y por lo tanto no emitió facturas de venta a **NN**.

En cuanto a **XX** como en los demás casos no fue hallado en la dirección declarada en el en el RUC y en la misma no se constató la existencia de ninguna empresa, pero los funcionarios de la **GGII** lograron ubicar a su hermano, el Sr. XX con C.I.C. N° 00, quien se identificó como hermano del Sr. XX señaló que su hermano es alcohólico y que vive en situación de calle, que se dedica a la recolección de latitas, que desconoce los datos del domicilio fiscal, número de teléfono y las actividades que constan en el RUC, en consecuencia, manifestó que el supuesto proveedor nunca se dedicó a la actividad comercial.

Por otra parte, el supuesto proveedor **XX** tampoco pudo ser ubicado en el domicilio declarado en el RUC, a través de métodos de búsqueda alternativos, específicamente en la información registrada en la Base de Datos del Ministerio de Tecnologías de la Información y Comunicación (**MITIC**), se constató que el mismo falleció el 28/03/2022, según consta en el Acta de Defunción, por lo que, en virtud de esta confirmación, los auditores de la **GGII** dieron por concluida la búsqueda, pero constatando que posterior a la fecha de su deceso, se generó en el Sistema de Gestión Tributaria Marangatu (**SGTM**) Autorizaciones y Timbrado de Preimpresos para la tramitación de la impresión de talonarios de ventas.

Otro elemento importante para mencionar es que registra como empresas gráficas responsables de los trabajos realizados a las imprentas de **XX** con **RUC N° 00 (GRÁFICA XX)** quien manifestó no haber realizado gestiones para la apertura de una imprenta ni haber trabajado en ninguna empresa relacionada a dicha actividad, que se dedica a la construcción de empedrados, en ese mismo sentido se manifestó la Sra. **XX** con **RUC N° 00 (GRAFXX)**, la misma fue entrevistada en la ciudad de Presidente Franco, en donde reside, a más de 1100 km de distancia donde realizaron la confección e impresión de sus facturas de ventas en la imprenta **GRAFXX** en la lejana localidad de Fuerte Olimpo – Chaco Paraguayo, lo que llama la atención debido a que la mayoría de los supuestos proveedores de **NN** residen en la ciudad de Presidente Franco – Alto Paraná, en donde es conocido que existen varias imprentas gráficas, por lo que resulta un sinsentido confeccionar comprobantes en un lugar tan distante del lugar de los supuestos establecimientos de los proveedores irregulares.

Además, en fecha 31/03/2023 los funcionarios del Departamento Jeroviaha, se constituyeron en el supuesto domicilio fiscal declarado por **XX**, en la localidad de Fuerte Olimpo para realizar la verificación de los datos del RUC y comprobantes de venta, así como sus archivos de respaldo que sustenten la impresión de documentos timbrados, la maquinaria y numeradora y demás datos declarados en la habilitación de imprenta, dejando constancia en Acta N° 290 de Procedimiento de Control a Empresas Gráficas, que en dicho lugar no se pudo ubicar a la contribuyente ni a la imprenta, que al intentar la comunicación al número de teléfono declarado 0992-000-000, da como resultado apagado. Se acudió hasta la Municipalidad de Fuerte Olimpo confirmando que en dicha ciudad no existe ninguna imprenta, por lo que no se pudo realizar la intervención, motivos por los cuales las transacciones respaldadas con estas facturas fueron consideradas de contenido falso.

Por lo tanto, en base a los elementos recabados, los auditores de la **GGII** concluyeron que, todas estas personas fueron víctimas de un esquema que empleó sus datos personales para lograr conseguir comprobantes de venta timbrados que comercializan a terceros a fin de que estos utilicen las facturas irregulares que simulen transacciones comerciales de manera fraudulenta, con el objetivo de realizar deducciones fiscales indebidas y así pagar menos impuesto de lo debido.

Así también, **NN** manifestó que: *"Todas las facturas solicitadas en la fiscalización se refieren a adquisición de bienes relacionados a la actividad principal de NN; cuales son las actividades inmobiliarias, construcciones civiles y otros; situación que siquiera someramente ha sido mencionado en las actuaciones de la fiscalización. Si la adquisición de bienes y servicios con los documentos que la fiscalización pretende objetar, son reales, existen y fueron adquiridos en el marco de las actividades desarrolladas por mi representado y, además, que el sustento documental de dichas adquisiciones fueron con facturas que según consulta de Marangatú, son válidas; ¿Cuáles son las razones para impugnar esos créditos y gastos?... Si me emiten una factura a nombre de una persona que supuestamente niega su inscripción en el RUC y con facturas obtenidas por autorizaciones de la GGII ¿La responsabilidad es de NN por recibirlo o de la Administración Tributaria por permitir eso?... Que, todo lo señalado amerita que en el presente sumario se desestime las pretendidas reliquidaciones realizadas por los fiscalizadores por no tener elementos de convicción y juicios necesarios que demuestren la incorrecta utilización de dichas facturas como respaldo de créditos fiscales de IVA, de costos y gastos en el IRE respectivamente y por tanto, declarar en la resolución del presente sumario, que las liquidaciones impositivas realizadas en dichos impuestos se realizaron correctamente."* (sic).

Al respecto, el **DS2** resaltó que 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 **SGTM** reconozca como válido no verifica ni certifica la veracidad de la transacción de la operación consignada en dicha factura.

Otra situación llamativa es que, en los comprobantes supuestamente emitidos por los proveedores irregulares, a simple vista se puede observar la similitud entre el formato en la confección de estas y el tipo de letra en cuanto a su llenado, hasta se podría arriesgar en decir que fueron realizadas por medio de una misma máquina impresora, lo que refuerza aún más las sospechas de que las mismas fueron ideadas a fin de utilizarlas en forma irregular a los fines impositivos.

En cuanto al fondo de la cuestión **NN** alegó lo siguiente: *"Que, los auditores en ningún momento de la fiscalización han requerido los medios de pago de las facturas cuestionadas, fundamentalmente solo pidieron las facturas cuestionadas. Sin embargo, en el IFA manifiestan que no se ha presentado los elementos para demostrar la existencia de las adquisiciones. Esto es una acusación falsa. Además, nuestro sistema financiero permite y valida los pagos realizados en efectivo, en consecuencia, la supuesta ausencia de medios demostrativos de pago bajo ningún sentido prueba inexistencia de los pagos, de los bienes, de los egresos. Durante la fiscalización se han presentado todas las documentaciones solicitadas y, por tanto, es totalmente malicioso utilizar como argumento conclusivo de que no se ha proporcionado elementos..."*

*Que, con relación a la **realidad del gasto**, extremo que demuestra que se ajustan a la realidad de los hechos económicos, reitero que NN tiene como actividades económicas: la actividad inmobiliaria, construcciones civiles y otras gravadas por IRE. En un análisis objetivo de las descripciones de las facturas impugnadas; las mismas describen: alquiler de maquinarias, aperturas de caminos, servicios de limpieza; que tienen una relación directa con las actividades económicas que desarrolla mi mandante. En ese sentido, las actividades económicas descriptas y los conceptos de las facturas demuestran que las adquisiciones son reales.*

*Que, además, la fiscalización habla de "beneficios indebidos" por la imputación de las facturas cuestionadas. Nos preguntamos, Señor Sumariante ¿Cuál es el beneficio (indebido) obtenido por **NN** si se pagaron por los bienes y servicios?, ¿si se desembolsaron montos contra esas facturas recibidas? Se supone que el objetivo al utilizar intencionadamente facturas de contenido falso, es documentar egresos que no se realizaron para obtener así la ventaja (tener la factura, sin haberla pagado), pero al demostrar que se han efectivamente pagado todas las facturas recibidas, queda totalmente desbaratado y desarmado el argumento de la fiscalización..."* (sic).

En ese sentido, el **DS2** señaló, que los actos administrativos que emite la **AT** gozan de la presunción de legalidad y legitimidad; en consecuencia, por el Principio de Inversión de la Carga de la Prueba, el que pretenda impugnar ese acto debe probar sus alegaciones. En el caso particular, el **DS2** resaltó que ninguno de los hechos antes mencionados fue desvirtuado por **NN**, pues no ha aportado elementos válidos ya que solo se limitó a cuestionar las actuaciones de la **GGII** y ni siquiera presentó documentos que puedan respaldar esos hechos, tales como transferencias, recibos, órdenes de pagos, número de cheque, etc; por lo que a pesar de haber tenido la oportunidad de ejercer objetivamente su defensa durante el Sumario Administrativo, no presentó siquiera una prueba que pudiera rebatir los hechos fácticos demostrados por la **AT**, puesto que, con base en los mismos, se comprobó que los comprobantes de los proveedores involucrados en un esquema de utilización de producción de documentos no auténticos, fueron asentadas por **NN** en sus **DD.JJ.** determinativas del IVA General y del IRE General de los periodos y ejercicio fiscalizados.

En sus Alegatos la firma sumariada alegó cuanto sigue: *"Que, durante el periodo probatorio, hemos solicitado pedido de informes al **Ministerio Público** para que informe sobre los elementos colectados contra **NN** en la causa penal abierta de acuerdo a la denuncia presentada por la DNIT, y también informe de la **Dirección General de Fiscalización Tributaria**, a efectos de que esta dependencia informe dentro del sumario y de manera detallada: cuales fueron las diligencias, procedimientos y actuaciones desarrolladas entre el 16 de octubre de 2024 y el 13 de diciembre de 2024 con el fin de comprobar y demostrar la **inexistencia de las operaciones de compras de NN instrumentadas en las facturas objetadas, con especificación de fecha, hora, y documentos respaldatorios de esas diligencias.***

Que, sin embargo, dejando en total indefensión a nuestra parte, el Departamento de Sumarios y Recursos, no ha tomado los recaudos necesarios para diligenciar dichas pruebas, lo que implica una violación evidente y notoria a derechos procesales básicos en el presente sumario, que no pueden ser pasados por alto en la resolución del presente sumario.

Que, con relación al pedido del informes de la DGFT de la GGII, la misma no fue diligenciada porque "los mismos constan en los antecedentes físicos que constan en el expediente N° 00 y otros, cuyas copias las retiró el apoderado del contribuyente y las cuales se hallan a disposición de los mismos" (SIC), lo que implica una violación más de derechos procesales básicos, pues se ha negado acceso a informes que son trascendentes en la dilucidación de la verdad en el presente sumario administrativo, privación que a la larga, será utilizada en contra de mi representada" (sic).

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, ya sea porque los mismos no fueron ubicados en sus domicilios fiscales, otros no reconocieron las operaciones, otros fallecieron antes de la fecha de la emisión de las facturas irregulares utilizadas por el sumariado, por ello, los antecedentes obrantes en autos no deja duda de que las supuestas operaciones entre los proveedores y **NN**, no existieron, hechos fácticos que se sustentan de las propias declaraciones efectuadas por aquellos contribuyentes que se entrevistaron con los auditores actuantes de la **GGII**, oportunidad en que negaron de manera rotunda haber vendido mercadería alguna al sumariado (fojas 36 a 90 del expediente N° 00), consecuentemente, lo alegado por el sumariado en este punto es totalmente improcedente.

Asimismo, **NN** alegó que: *Que, con relación a la prueba de Informes al Ministerio Público, el mismo ha sido solicitado por nuestra parte – dentro del periodo probatorio – en fecha 08 de agosto de 2025, presentando sendos urgimientos al respecto en fechas: 29 de agosto de 2025, 16 de setiembre de 2025 y 01 de octubre de 2025 respectivamente, sin que el DSR2 haya tomado los recaudos para diligenciar dichas pruebas, siendo negligencia totalmente imputable al departamento en cuestión. Recién en fecha 30 de setiembre de 2025, se nos realiza la notificación de que la DNIT en fecha 19 de setiembre ha dado entrada al pedido de informes al MP y en la resolución 00 de cierre de periodo probatorio se menciona que se han "cumplidos los plazos establecidos por la Administración Tributaria estos han vencido, sin respuesta" SIC. La falta de respuesta del Ministerio Público se debe a causas totalmente imputables a la DNIT, lo que implica un estado de indefensión y violación total de derechos*

procesales constitucionales básicos, que no se pueden desconocer al momento de dictar resolución” (sic).

En ese contexto, el **DS2** señaló que los informes solicitados al Ministerio Público fueron recepcionados por la **DNIT** y de cuyo scanearo se corrió traslado vía correo electrónico al correo declarado en el RUC y al correo procesal del contribuyente, sin que en el informe remitido haya elementos conducentes que refuten el fondo de la cuestión, es decir que demuestre que **NN**, no ha utilizado las facturas supuestamente emitidas por sus supuestos proveedores **XX, XX, XX, XX, XX, XX y XX**, por lo que consideró correcta la impugnación de dichos comprobantes, pues las operaciones descriptas en ellas son consideradas inexistentes, por todo ello, la indefensión alegada por la firma sumariada deviene improcedente.

Por otra parte, el **DS2** resaltó que, una vez producido el hecho gravado por un determinado impuesto, se produce el nacimiento de la obligación tributaria, cuyo cumplimiento es personal, esto refiere a que, en caso de incumplimiento, la firma contribuyente responde por sus propios hechos (Art. 180 de la Ley), por lo que es a la 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, ello en concordancia con el Art. 207 inc. b) de la Ley.

Por lo tanto, el **DS2** confirmó que **NN** registró y declaró facturas de contenido falso como respaldo de sus créditos fiscales, costos y gastos en las **DD.JJ.** determinativas de los tributos fiscalizados, en consecuencia, el **DS2** consideró correctas las impugnaciones realizadas, debido a que de esta manera **NN** disminuyó la base imponible de los tributos, en infracción a lo establecido en los artículos 14, 22, 89 y 92 de la Ley N° 6380/2019 en concordancia con los artículos 22 y 26 del Anexo del Decreto N° 3107/2019 y el Art. 71 del Anexo del Decreto N° 3182/2019, por lo que concluyeron que la firma contribuyente obtuvo un beneficio indebido al lograr reducir los montos de los impuestos que debió ingresar logrando así un beneficio indebido en perjuicio del Fisco, por lo que corresponde el reclamo fiscal.

En cuanto a la calificación de la conducta, la firma sumariada manifestó cuanto sigue: *“Que, negamos categóricamente que haya tenido intención de defraudar y mucho menos haber cometido defraudación fiscal. Mi mandante no ha utilizado facturas de contenido falso, al menos no intencionadamente y eso excluye responsabilidad. Si en la emisión de las facturas hay irregularidad, no es responsabilidad de **NN** (que es receptor, no emisor), sino de quienes están involucrados en la emisión. Ha procedido diligentemente, adquiriendo los bienes y servicios, recibiendo las facturas, controlando la validez de las facturas y controlando la causalidad de dichos gastos, situaciones que demuestran de manera indubitable, la buena fe en el proceder y la realidad de las operaciones documentadas con las facturas cuestionadas.*

Que por tanto, es falaz, sin asidero, sin pruebas, argumentar que se ha ingresado al fisco montos en concepto de IVA e IRE inferiores a los que correspondía ingresar, siendo las liquidaciones impositivas acorde a su realidad económica, acorde a la realidad de los hechos, acorde a los documentaciones sustentatorias, acorde a las registraciones contables; situación que demuestra que no existe ninguna causal para presumir defraudación y bajo ningún sentido las liquidaciones impositivas se pueden subsumir en algunas de causales dispuestas en los artículos 173 y 174 de la Ley 125/91 falsamente utilizado por la fiscalización para concluir que mi representada ha cometido defraudación fiscal” (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 la firma contribuyente con el fin de provocar un engaño o perjuicio al Fisco el cual no solo está representado por el monto que **NN** dejó de ingresar en concepto de tributo sino por la irregularidad en la declaración de sus créditos fiscales, costos y gastos al utilizar facturas de contenido falso y el suministro de de informaciones inexactas sobre sus operaciones comerciales (Numerales 3) y 5) del Art. 173 de la Ley) configurándose la presunción de Defraudación establecida en el Num. 12) del Art. 174 de la Ley. En este contexto, la propia Ley establece que de confirmarse alguna de las presunciones establecidas en el Art. 173 del mismo cuerpo legal, se comprueba que el actuar de la firma contribuyente fue con intención. Por tanto, conforme a las evidencias obtenidas, se confirma que se cumplen todos los presupuestos para calificar su conducta de acuerdo 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 de la firma contribuyente en particular; y consideró las circunstancias agravantes del caso, previstas en los Nums. 1), 2), 5), 6) y 7) del Art. 175 de la Ley, e indicó que se configura, **la reiteración**, se ha detectado la utilización de facturas de contenido falso, en nueve (9) periodos y un (1) ejercicio fiscal, **la continuidad**, porque de manera repetida **NN** contravino la norma mediante una misma acción dolosa la cual tuvo sus repercusiones en otros periodos y ejercicio fiscal, **la posibilidad de asesoramiento a su alcance**, pues la firma sumariada está obligada a presentar sus Estados Financieros desde el año 2017, **la importancia del perjuicio fiscal y las características de la infracción**, por declarar créditos fiscales y egresos con facturas de contenido falso por un monto total imponible de Gs. 2.170.000.000 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, y **la conducta del infractor en el esclarecimiento de los hechos**, porque solo argumentó errores de forma y no presentó ninguna prueba que ayude al esclarecimiento de los hechos alegados en su contra; y por tanto, consideró pertinente la aplicación de la multa del 250% sobre los tributos defraudados.

Con relación a la responsabilidad de los Representantes Legales, el **DS2** resaltó que el Art. 182 de la Ley Tributaria establece que los mismos serán responsables subsidiariamente en cuanto no procedan con la debida diligencia en sus funciones, respecto a los tributos que correspondan a su representada y que ésta se limita al valor de los bienes que administren o dispongan. En este caso en particular, quedó comprobado que **NN** incluyó en sus registros contables, impositivos y **DD.JJ.** los montos originados por facturas de contenido falso; y por tanto, sus Representantes Legales **XX** con **RUC 00**, **XX** con **RUC 00** y **XX** con **RUC 00**, no actuaron diligentemente en su calidad de responsables de la empresa ante la **AT**, debiendo haber desarrollado las acciones concretas para lograr el cumplimiento de las obligaciones tributarias de su representada de manera transparente, honesta y legal. Por tanto, conforme a lo dispuesto en la citada norma, corresponde establecer la Responsabilidad Subsidiaria de los mismos por las obligaciones que **NN** no cumplió ante el Fisco, al no haber abonado los impuestos debidos, específicamente del IVA General de los periodos fiscales 01, 03, 04, 06, 07, 08, 09, 10 y 11/2022; y del IRE General del ejercicio fiscal 2022.

De manera concordante, el **DS2** mencionó igualmente que el Código Civil Paraguayo, en sus Arts. 1111, 1125 y 1126, establece la Responsabilidad Subsidiaria de los Directores y Síndicos, en casos de mal desempeño en sus funciones, violación de la Ley o de sus Estatutos, entre otras causales.

Asimismo, el **DS2** señaló que corresponde confirmar la aplicación de la multa de Gs. 300.000 en concepto de Contravención prevista en el Art. 176 de la Ley; y el Art. 1º, Num. 6), Inc. a) del Anexo de la Resolución General N° 13/2019, por el incumplimiento de obligaciones formales relacionadas a otros deberes, por presentar fuera de plazo las documentaciones requeridas 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	01/2022	5.000.000	12.500.000	17.500.000
521 - AJUSTE IVA	03/2022	12.000.000	30.000.000	42.000.000
521 - AJUSTE IVA	04/2022	9.800.000	24.500.000	34.300.000
521 - AJUSTE IVA	06/2022	18.600.000	46.500.000	65.100.000
521 - AJUSTE IVA	07/2022	14.700.000	36.750.000	51.450.000
521 - AJUSTE IVA	08/2022	8.000.000	20.000.000	28.000.000
521 - AJUSTE IVA	09/2022	17.300.000	43.250.000	60.550.000
521 - AJUSTE IVA	10/2022	12.221.091	30.552.728	42.773.819
521 - AJUSTE IVA	11/2022	10.878.909	27.197.273	38.076.182
800 - AJUSTE IRE GENERAL	2022	108.500.000	271.250.000	379.750.000
551 - AJUSTE CONTRAVEN	18/10/2024	0	300.000	300.000
Totales		217.000.000	542.800.001	759.800.001

Obs.: Los accesorios legales serán calculados conforme al Art. 171 de la Ley N° 125/1991.

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

Art. 3°: **ESTABLECER** la Responsabilidad Subsidiaria de sus Representantes Legales **XX** con **RUC 00**, **XX** con **RUC 00** y **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 sus Representantes Legales 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, ingrese 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