



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

CONSIDERANDO:

Que, mediante la Orden de Fiscalización Puntual N° 00 notificada el 31/03/2025, 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 06 y 07/2020 y del IRE General del ejercicio fiscal 2020 de **NN**, referente a las compras efectuadas de la contribuyente **XX con RUC 00** y para el efecto le requirió los comprobantes originales que respaldan la adquisición de bienes y/o servicios de la contribuyente mencionada, sus libros contables e impositivos impresos y en formato digital, aclarar el rubro y campo de afectación en los Formularios N° 500 del IRE General y N° 120 del IVA General, tipo de afectación contable (activo, costo, gasto) y aclarar la forma de pago de las referidas compras, contratos respectivos en caso de tratarse de prestación de servicios, 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 Auditoría FT3 de la **DGFT** mediante las cuales se detectaron ciertos elementos que han permitido conocer la existencia de personas físicas inscriptas como contribuyentes cuyos datos han sido utilizados al solo efecto de obtener comprobantes de ventas timbrados para su comercialización, simulando de esta manera operaciones económicas, entre ellas **XX con RUC 00**. Se comprobó, además, que estas personas se encuentran con domicilio inexistente o desactualizado, sin infraestructura, no realizan actividades y no han producido hechos causantes de obligaciones fiscales, al menos en el volumen de ventas registrado en los comprobantes cuestionados de sus supuestos clientes. El Departamento de Planeamiento Operativo (**DPO**) informó que **NN** registró y declaró las facturas de la proveedora sospechada de irregular, razón por la cual generó la Denuncia Interna por medio del Informe DGFT/DPO N° 199/2025 que dio origen al proceso de Fiscalización Puntual al contribuyente.

Durante la Fiscalización, los auditores de la **GGII** verificaron que **NN** consignó en sus Declaraciones Juradas (**DD.JJ.**) informativas del módulo Hechauka del Sistema de Gestión Tributaria Marangatu (**SGTM**) y determinativas, operaciones de compras respaldadas con facturas de contenido falso de la supuesta proveedora mencionada y los declaró como créditos fiscales en el IVA General de los periodos fiscales 06 y 07/2020, como egresos en el IRE General del ejercicio fiscal 2020, con lo cual obtuvo un beneficio indebido al lograr reducir los montos de los impuestos correspondientes, todo ello en infracción a lo establecido en los artículos 8°, 14, 15, 22 y 23, 89 y 92 de la Ley N° 6380/2019, los artículos 14 y 71 del Anexo al Decreto N° 3.182/19 y los arts. 22 y 26 del Anexo al Decreto N° 3107/19, 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 en atención a los resultados del Sumario Administrativo. Asimismo, sugirieron la aplicación de la sanción por Contravención, de conformidad a lo previsto en el Art. 176 de la Ley, con la actualización dada por la RG N° 13/2019, por no presentar sus libros contables requeridos por la Administración Tributaria (**AT**), todo ello según el siguiente detalle:

Impuesto	Periodo/ Ejercicio Fiscal	Monto Imponible	Impuesto a Ingresar	Multa
521 - AJUSTE IVA	jun-20	200.000.002	19.999.998	

521 - AJUSTE IVA	jul-20	90.909.091	9.090.909	SERÁ GRADUADA DE ACUERDO CON LO ESTABLECIDO EN EL ARTÍCULO 175, CONFORME A LOS PROCEDIMIENTOS PREVISTOS EN LOS ARTÍCULOS 212 Y 225 DE LA LEY N.º 125/91.
800 - AJUSTE IRE GENERAL	2020	290.909.093	29.090.907	
551 - AJUSTE CONTRAVENCIÓN	18/6/2025	0	0	300.000
TOTALES		581.818.186	58.181.814	300.000

A fin de precautelar las Garantías Constitucionales de la Defensa y el Debido Proceso, por medio de la Resolución N° 00 del 04/12/2025 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 la aplicación de sanciones.

Mediante el Formulario N° 00 el contribuyente presentó su escrito de Descargo, por lo que se avanzó a la siguiente etapa y se procedió a la Apertura del Periodo Probatorio mediante Resolución N° 00 pero el sumariado no ofreció sus pruebas. Habiendo transcurrido el tiempo legal, a través de la Resolución N° 00 se declaró cerrado el Periodo Probatorio y se le notificó del plazo para la presentación de sus Alegatos, pero el contribuyente no ingresó al **SGTM** documento alguno. En consecuencia, el **DS2** llamó a Autos para Resolver; todas estas etapas procesales y las diligencias realizadas fueron debidamente notificadas.

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

Sobre la cuestión de fondo **NN** alegó: *"Cabe destacar que las compras realizadas, y observadas por la AT fueron todas reales, pues eran imprescindibles para el desarrollo de mi actividad gravada. En efecto, se ha cumplido fielmente con sus obligaciones pues realizó las a) Exigiendo las facturas correspondientes, b) Abonando los importes consignados en las mismas, hecho este demostrado con las facturas. c) Ha verificado que las facturas cumplan con los requisitos formales exigidos por las leyes y vigentes. d) El sistema informático proveído por la propia DNIT, validó las facturas a través de las cuales se documentó las compras realizadas por mí representado e) Ha registrado contablemente las operaciones tanto de compras como de ventas, en los libros contables y fiscales exigidos por las normas vigentes, hecho este demostrado con la inexistencia de impugnaciones a los registros y libros contables por parte de los fiscalizadores. f) Ha empleado los bienes adquiridos y servicios contratados en la actividad realizada, con lo cual ha generado las rentas correspondientes y ha abonado los tributos pertinentes. g) En síntesis, ha cumplido con todas sus obligaciones legales..."*

... La AT se basa en negligencias de los proveedores para "fundamentar" la supuesta inexistencia de las operaciones. Resulta totalmente irracional e ilógico, pretender que se realice una actividad comercial sin que se adquieran bienes y/o servicios, es decir, sin estas erogaciones "inexistentes", no podría llevarse a cabo la actividad gravada. Asimismo, destacamos que, en un proceso controvertido, no resultan admisibles únicamente los medios probatorios de una sola parte desconociendo los de la otra, tal como sucede en el presente caso. La AT, sin fundamento alguno, desconoce los comprobantes, libros contables presentados por mí representado y se limita a aceptar como válida la mera manifestación de los fiscalizadores... Por ello, no cabe duda de que el timbrado (autorización concedida por la AT por la cual valida fiscalmente los documentos emitidos por determinado contribuyente), es un acto administrativo, y fue formado siguiendo un procedimiento administrativo previo al control de AT, Y que, como tal, estos actos se rigen por principio de estabilidad, lo que impide su revocación administrativa..." (sic).

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

En ese sentido, 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 la supuesta proveedora no pudo prestar los servicios descritos en los comprobantes cuestionados.

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

En lo que respecta a la supuesta proveedora **XX**, los funcionarios de la **GGII** se constituyeron en el domicilio declarado en su RUC a los efectos de llevar a cabo una entrevista informativa y recabar datos; en el lugar fueron atendidos por una persona quien dijo ser el hermano de la contribuyente quien no quiso identificarse ni dar mayores datos, manifestando que **XX** ya no reside en el lugar, que ahora se encuentra en Ciudad del Este, y que perdió contacto con la misma proporcionando un número de teléfono (coincidente con el número declarado en el RUC), dando apagado, por tanto, no se pudo hacer entrega de la Orden de Trabajo. En consecuencia, el RUC de la supuesta proveedora fue bloqueado sin que haya sido solicitada su reactivación y tampoco se presentó la contribuyente a realizar alguna aclaración o proveer información, lo que denota claramente por un lado la inexistencia de una actividad económica en marcha y la falta de colaboración en el proceso de control.

Por otra parte, realizaron otra diligencia para recabar más elementos que sustenten la sospecha de la auditoría, realizando la consulta a la Superintendencia de Bancos sobre los movimientos y operaciones que pudieran existir en el circuito financiero local sobre la proveedora sospechada. Como resultado, se comprobó que **XX** no registra operaciones en el círculo financiero dentro de los periodos controlados.

Que, de las resultas de las diligencias efectuadas sumadas a otros análisis realizados sobre la proveedora cuestionada, se resumen los argumentos que permiten confirmar indicios sobre la irregularidad de las facturas presentadas por **NN** que son de contenido falso: **Domicilio fiscal inconsistente o inexistente:** se verificó que el domicilio fiscal es inconsistente o inexistente, por lo que la proveedora no pudo ser ubicada y no se pudo ejecutar la Orden de Trabajo para confirmar las operaciones registradas en las facturas. **Nula colaboración con el control:** siendo bloqueado el RUC de esta supuesta proveedora, no se presentó a solicitar su reactivación o compareció para realizar aclaraciones o deslindar responsabilidades, lo que denota su inactividad y el desinterés en colaborar con el proceso de control. **Relación incongruente entre compras y ventas:** las compras locales declaradas por esta proveedora son ínfimas; y compras del exterior no se registran; así también las ventas que fueron reportadas a la **GGII** por los informantes de operaciones a esta proveedora cuestionada (lo que podrían representar compras), reflejan cuantías muy inferiores en relación con los altos volúmenes de ventas que figuran en las facturas. Esto, sumado a los nullos o mínimos aportes fiscales en concepto de impuestos, reflejan una incongruencia en la relación de compras y ventas.

Actividades económicas no comprobadas: la proveedora sospechada declara actividades económicas: Comercio al por menor de productos farmacéuticos de uso humano y Otras actividades de servicios personales n.c.p. Esta situación representa un indicador en los esquemas de factura falsa, pues tal situación permite justificar las operaciones vinculadas con la supuesta proveedora. Sumado a esto, se confirma la irregularidad en este aspecto, pues, ninguna de estas actividades pudo ser confirmada o corroborada su desarrollo en algún lugar físico, en vista a lo mencionado en el apartado de domicilio fiscal. **Falta de infraestructura en bienes rodados:** la proveedora sospechada no registra una infraestructura vehicular concordante con el alto volumen de ventas que figuran en las facturas cuestionadas. **XX** solo registra 3 motos a su nombre (según RUA). **Ausencia total de presencia en internet:** Un indicador negativo que pone en duda la existencia real de una empresa es la ausencia total de presencia en redes sociales o página web, debilitando considerablemente su credibilidad. **Incongruencia con datos de otras instituciones:** en cuanto a la Superintendencia de Bancos, la institución confirma que no se registran operaciones financieras con entidades del sector, lo que refleja una grave incongruencia en relación con los altos volúmenes supuestamente comercializados por la proveedora sospechada. **Perfil tributario de riesgo:** la proveedora sospechada registra pagos ínfimos en relación con los elevados montos de las facturas cuestionadas, por lo que es común observar deducciones también indebidas para evitar saldos a favor del fisco. **No es Agente de información y/o**

no es obligada a Auditoría Externa Impositiva (AEI): indicador negativo que puede revelar la naturaleza dudosa de un contribuyente por su exclusión sistemática de los regímenes de control más rigurosos por parte de la **AT. Falta de evidencias físicas o documentales:** no existe una sola evidencia física o documental de parte de la proveedora sospechada que permita inferir mínimamente sobre la realidad o veracidad de las operaciones cuestionadas.

Finalmente, respecto a la Imprenta Gráfica (**XX ARTES GRAFICAS**) de XX, donde fueron confeccionadas las facturas de la supuesta proveedora, ante la consulta al propietario de que, si el Timbrado N° 00 fue solicitado en forma personal por la contribuyente XX, respondió que fue retirado por el profesional contable y que debe buscar en su archivo. No fueron provistos los documentos de AUTORIZACIÓN Y TIMBRADO DE PREIMPRESOS y REPORTE DE ENTREGA DE DOCUMENTOS PREIMPRESOS de las referidas facturas, por lo que derivó en el bloqueo del RUC.

El **DS2** señaló que la normativa tributaria dispone que los montos de las operaciones consignadas en las **DD.JJ.** de los contribuyentes deben cumplir con los requisitos formales señalados en la Ley y las reglamentaciones en el sentido de que, además de estar debidamente documentados, indefectiblemente deben corresponder a una erogación "**real**" que implique un hecho económico que se haya indubitablemente efectuado.

Por otra parte, el **DS2** aclaró que, si bien la **AT** autorizó la emisión de los comprobantes impugnados y otorgó el Timbrado, la responsabilidad de ésta se limita a la verificación del cumplimiento de los requisitos de carácter formal establecidos en la reglamentación, siendo de exclusiva responsabilidad del vendedor y del comprador lo consignado en los comprobantes. Por lo cual, concluyó que el Timbrado del documento por sí solo no constituye aval alguno para demostrar que la operación efectivamente se realizó, y mencionó que 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*".

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 corresponde hacer lugar a la denuncia efectuada por los auditores de la **GGII**.

Finalmente, el **DS2** concluyó que las operaciones de ventas descritas en las facturas utilizadas por **NN** son inexistentes, no representan una erogación real y no cumplen con las condiciones legales a efectos de considerarse como deducibles y el contribuyente las utilizó como respaldo de sus créditos fiscales del IVA General y como egresos en el IRE General en los periodos y ejercicio fiscal controlado respectivamente obteniendo un beneficio indebido al lograr reducir los montos de los impuestos que debió ingresar en infracción 2327 a lo establecido en los artículos 8°, 14, 15, 22 y 23, 89 y 92 de la Ley N° 6380/2019, los artículos 14 y 71 del Anexo al Decreto N° 3.182/19 y los arts. 22 y 26 del Anexo al Decreto N° 3107/19, por lo que el **DS2** consideró que corresponden las impugnaciones de las facturas de contenido falso.

Así también el inc. b) del Art. 207 de la Ley dispone: "*...Las declaraciones juradas de los contribuyentes y responsables tendrán el carácter de juradas y deberán: coincidir fielmente con la documentación correspondiente*".

Por las razones expuestas, el **DS2** concluyó que los hechos mencionados constituyen prueba suficiente para considerar que **NN**, registró y declaró en sus **DD.JJ.** determinativas e informativas del módulo Hechauka del **SGTM**, facturas que no fueron emitidas a su favor por la supuesta proveedora mencionada, en consecuencia, se relacionan a operaciones inexistentes. Por tanto, el **DS2** concluyó que procede la determinación de los tributos efectuada por los auditores de la **GGII** y su consecuente reclamo fiscal.

En cuanto a la calificación de la conducta y la aplicación de sanciones, **NN** adujo: "...*existen tres elementos que deben darse en forma conjunta para que la conducta del contribuyente pueda ser calificada como defraudatoria y son los siguientes a) Intención del contribuyente b) Realización del algún acto, maniobra aserción u omisión. c) Perjuicio al Fisco. Asimismo, destacamos que tampoco existió intención alguna de parte de mi representado de ocultar sus actividades o informaciones al fisco, sino que el mismo siempre colaboró con la AT respondiendo a sus requerimientos y proporcionando toda la información requerida... No existió una conducta dolosa del contribuyente, porque la Administración no probó la existencia de este elemento esencial para la configuración de la defraudación...*" (sic).

El **DS2** resaltó 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 egresos 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 oportunamente en concepto de tributos sino por la irregularidad en la declaración de sus operaciones comerciales inexistentes, que no dan derecho al crédito fiscal en el IVA General y a las deducciones de egresos en el IRE General de los periodos y el ejercicio fiscalizado respectivamente, todo ello en concordancia con lo dispuesto en la Ley y las normas reglamentarias de dichos impuestos. Por tanto, conforme a las evidencias obtenidas, quedó confirmado que se cumplen todos los presupuestos para calificar la conducta de **NN** de acuerdo con el tipo legal previsto en el Art. 172 de la Ley.

Por esta razón y en cumplimiento del Principio de Proporcionalidad, que faculta a la **GGII** a determinar la cuantía de la sanción entre un mínimo y un máximo; a fin de establecer la graduación de la misma, el **DS2** consideró las circunstancias establecidas en los numerales 5), 6) y 7) del Art. 175 de la Ley, e indicó que se configura la posibilidad de asesoramiento a su alcance, dado que contaba con la obligación de presentar sus Estados Financieros (**EE.FF.**); **la importancia del perjuicio fiscal y las características de la infracción**, que se halla representada por la utilización de facturas de contenido falso por un monto total imponible de Gs. **581.818.186** por la irregularidad en la declaración de sus compras relacionados a operaciones inexistentes y de esta manera hizo valer ante la **AT** formas manifiestamente inapropiadas a la realidad de los hechos gravados (numeral 12) del Art. 174 de la Ley; y **la conducta que el infractor asuma en el esclarecimiento de los hechos, pues el sumariado presentó parcialmente** los documentos requeridos por la **AT** en la Orden de Fiscalización; en consecuencia recomendó aplicar la multa del 220% sobre el monto de los tributos defraudados, de conformidad a lo previsto en el Art. 175 de la Ley.

Asimismo, el **DS2** señaló que corresponde confirmar la aplicación de la multa de Gs. 300.000 en concepto de Contravención de conformidad al Art. 176 de la Ley y al Num.6) Inc. b) del Anexo de la RG N° 13/2019 por no presentar sus libros contables requeridos por la **AT**.

Por otra parte, el **DS2** resaltó que se encuentra vigente el Decreto N° 5154/2025, "*Por el cual se establece un régimen excepcional y transitorio de regularización de determinadas deudas impositivas*", en cuyo Art. 3°, segundo párrafo, se establece expresamente que: "*Excepcionalmente, en caso de conformidad o allanamiento expreso por parte del contribuyente, en los procesos de fiscalización, sumarios administrativos y recursos de reconsideración en curso, se aplicará la sanción mínima prevista para la calificación de defraudación*".

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	06/2020	19.999.998	43.999.996	63.999.994
521 - AJUSTE IVA	07/2020	9.090.909	20.000.000	29.090.909
800 - AJUSTE IRE GENERAL	2020	29.090.907	63.999.995	93.090.902
551 - AJUSTE CONTRAVEN	18/06/2025	0	300.000	300.000
Totales		58.181.814	128.299.991	186.481.805

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

Art. 2°: **CALIFICAR** la conducta 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 una multa equivalente al 220% sobre los tributos defraudados, más la multa por Contravención conforme a las razones expuestas en el Considerando de la presente Resolución.

Art. 3°: **NOTIFICAR** al contribuyente, conforme a la RG DNIT N° 02/2024, a fin de que proceda a dar cumplimiento a lo dispuesto en la presente Resolución, en el perentorio plazo de diez (10) días hábiles y bajo apercibimiento de Ley, ingrese los montos que correspondan a los impuestos y multa determinados.

Art. 4°: **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.

ANTULIO BOHBOUT, ENC. DE DESPACHO S/ RI DNIT N° 1859/2026
GERENTE GENERAL DE IMPUESTOS INTERNOS