

OBLIGACIÓN	PERIODOS Y EJERCICIOS FISCALES	MONTO IMPONIBLE S/ FACTURAS IMPUGNADAS	IMPUESTO
211-IVA General	jul-22	114.698.894	9.525.462
211-IVA General	ago-22	75.061.663	7.506.167
211-IVA General	sept-22	75.769.654	7.576.966
211-IVA General	oct-22	78.538.854	7.853.886
211-IVA General	dic-22	66.308.629	6.630.863
211-IVA General	mar-23	188.638.728	18.863.873
211-IVA General	abr-23	78.198.973	7.819.897
211-IVA General	jun-23	65.706.301	6.570.631
211-IVA General	jul-23	132.266.802	13.226.680
211-IVA General	ago-23	59.493.471	5.949.347
211-IVA General	oct-23	314.816.693	31.481.669
211-IVA General	nov-23	304.576.911	30.457.691
700-IRE GENERAL	2022	410.377.694	41.037.769
700-IRE GENERAL	2023	1.143.697.879	114.369.788
TOTALES		3.108.151.146	308.870.689

A fin de precautelar las Garantías Constitucionales de la Defensa y el Debido Proceso, por Resolución N° 00 de fecha 17/12/2025, 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 para la aplicación de sanciones.

NN presentó su Descargo, por ello a través del Formulario N° 00 del 06/01/2026 el **DS2** dispuso la Apertura del Periodo Probatorio la cual fue prorrogada a solicitud del sumariado en esta etapa se solicitó al mismo la presentación de documentos las que nuevamente no fueron presentadas por el contribuyente etapa en la cual se dictaron Medidas para Mejor Proveer a través del formulario N° 00, luego, se declaró cerrado el Periodo Probatorio a través del Formulario N° 00 se llamó a Alegatos y posteriormente, el **DS2** llamó a Autos para Resolver, todos estos actos fueron debidamente notificados a **NN**.

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

NN manifestó que: "...procedimiento administrativo sancionador debe ajustarse estrictamente a los principios del debido proceso, legalidad, razonabilidad y derecho a la defensa, consagrados en los artículos 16, 17 y 137 de la Constitución Nacional, así como en la Ley N.º 6715/2021 de Procedimientos Administrativos. La Ley N.º 6715/2021 establece en sus artículos 33 y siguiente que todo administrado tiene derecho a ser oído, a ofrecer y producir pruebas, y a participar activamente en todas las etapas del procedimiento. En el presente caso se han configurado graves irregularidades procedimentales, entre ellas: la falta de notificación eficaz, la ausencia de oportunidad real para el ejercicio del derecho a la defensa, y la emisión de un Informe Final sin haberse abierto debidamente el periodo probatorio. Asimismo, el Informe Final constituye un acto preparatorio carente de motivación suficiente, vulnerando los artículos 13 y 14 y siguientes de la Ley N.º 6715/2021, lo cual acarrea su invalidez." (sic).

En ese contexto, el **DS2** aclaró primeramente que, en los controles previos no se da la bilateralidad pretendida por **NN** ya que las entrevistas y demás diligencias forman parte de los procedimientos realizados por parte de la Administración Tributaria (**AT**), tendientes a verificar el cumplimiento de las obligaciones tributarias por parte de los contribuyentes, y que si en las informaciones relevadas se detectan irregularidades se podrá dar lugar a la Fiscalización, ello 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", por lo tanto, las inconsistencias detectadas constituyeron indicios para la emisión de la Orden de Fiscalización la que fuera debidamente notificada a **NN**, conforme lo establece el Art. 16 de la RG N° 25/2014.

Por otra parte, el **DS2** señaló que la Fiscalización culmina con la elaboración del Acta Final que se da a conocer al fiscalizado, el cual puede aceptarlo o no. En este último caso, se inicia el proceso de Sumario Administrativo resguardando las Garantías Constitucionales de la

Defensa y del Debido Proceso donde el sumariado tiene la oportunidad de ejercer efectivamente su defensa, aportar y diligenciar pruebas; es así de que por medio de la Apertura de Medida para mejor Proveer N° 00 del 05/02/2026, se le solicitó a **NN** que presente las facturas originales y la forma de pago de estas, así como los documentos de respaldo de las operaciones, incluidos los contratos firmados, con especificación del lugar de prestación del servicio, garantizándole al contribuyente su derecho a la Defensa, pero no las presentó, por lo que se tuvo por desistidas dichas pruebas y se continuó con el procedimiento sumarial, en consecuencia, lo argüido por el sumariado es improcedente.

Asimismo, **NN** manifestó cuanto sigue: *"...Se señala que el fiscalizado, NN, solo presentó el Libro IVA Compras en formato impreso, dejando pendiente la presentación de documentos esenciales solicitados en la Orden de Fiscalización, como los originales de las facturas impugnadas, los Libros Diario y Mayor, y los documentos de respaldo (pagos, contratos). El informe establece el hecho de la falta de presentación, pero no detalla explícitamente cómo la ausencia de estos documentos fundamentales (especialmente los Libros Diario y Mayor) afectó o limitó los procedimientos de auditoría para la verificación de las operaciones, o cómo se logró la determinación fiscal sin esta información crucial."* (sic).

Al respecto, el **DS2** señaló que en relación con lo alegado por el sumariado respecto a la supuesta omisión de documentación clave no justificada, corresponde señalar que, en ejercicio de las facultades de control y fiscalización conferidas a la **AT**, se requirió al contribuyente la presentación de los libros y documentos contables necesarios para la verificación de las operaciones declaradas. No obstante, el contribuyente se limitó a presentar únicamente el Libro IVA Compras en formato impreso, omitiendo la exhibición de los demás documentos solicitados en la Orden de Fiscalización, tales como los originales de las facturas observadas, los Libros Diario y Mayor, así como la documentación respaldatoria de las operaciones declaradas. En tal sentido, cabe recordar que la normativa tributaria impone al contribuyente el deber de colaborar con las tareas de Fiscalización, proporcionando los antecedentes contables y documentales que respalden sus registraciones. Asimismo, conforme al principio de carga de la prueba en materia tributaria, corresponde al contribuyente acreditar la realidad de las operaciones que pretende hacer valer a efectos fiscales, mediante la documentación contable y respaldatoria pertinente. En consecuencia, la simple exhibición de un registro auxiliar, como el Libro IVA Compras, no resulta suficiente para demostrar la efectiva existencia de las operaciones consignadas cuando no se acompañan los libros principales del sistema contable ni la documentación sustentatoria correspondiente.

Por otra parte, respecto al planteamiento relativo a la supuesta falta de detalle del impacto de dicha omisión en los procedimientos de auditoría, corresponde precisar que la ausencia de los Libros Diario y Mayor, que constituyen los registros principales del sistema contable, impide reconstruir la trazabilidad de las operaciones y verificar la correlación de los asientos contables, lo que obstaculiza la realización de una verificación integral sobre base cierta. En tales condiciones, los registros auxiliares carecen de fuerza probatoria suficiente frente al Fisco cuando no se encuentran respaldados por la contabilidad completa y la documentación sustentatoria correspondiente. Por lo tanto, al no haber aportado el contribuyente los elementos necesarios para acreditar la realidad económica de las operaciones cuestionadas ni desvirtuar las inconsistencias detectadas por la Fiscalización, corresponde mantener las observaciones formuladas por la **AT**, considerando además que los actos administrativos gozan de presunción de legitimidad y validez, recayendo sobre el administrado la carga de aportar los elementos de prueba idóneos para desvirtuar las conclusiones de los auditores de la **GGII**.

Por otra parte, el contribuyente manifestó: *"Ambigüedad en el agravante de Grado de Cultura: El informe utiliza el agravante N° 5 (El Grado de cultura del infractor) basándose en que el fiscalizado está afectado al IVA General, IRE General y tiene la obligación de presentar los estados financieros"* (sic).

En ese sentido, el **DS2** resaltó que en relación con el cuestionamiento respecto a la aplicación del agravante previsto en el numeral 5) del ART 173 de la Ley, relativo al grado de cultura del infractor y la posibilidad de asesoría a su alcance, corresponde señalar que su consideración no se limita exclusivamente al nivel educativo formal del contribuyente, sino también a las condiciones en que desarrolla su actividad económica y a los medios de asesoramiento técnico que razonablemente se encuentran a su alcance. En ese sentido, el hecho de que el **NN** se

encuentre afectado al IVA General y al IRE General, así como obligado a la presentación de Estados Financieros (**EE.FF.**), permite inferir que cuenta o debió contar con asesoramiento contable para el adecuado cumplimiento de sus obligaciones tributarias, razón por la cual la aplicación del mencionado agravante se encuentra debidamente fundada en el nivel de formalidad y complejidad de las obligaciones a su cargo.

Asimismo, **NN** adujo que: *"El Informe Final de Auditoría N° 00 podría ser considerado nulo por violar derechos constitucionales fundamentales, específicamente el Derecho a la Defensa y el 65 Principio del Debido Proceso (Art. 16 de la Constitución Nacional), y el Principio de Legalidad (Art. 17 de la Constitución Nacional), por las siguientes razones: 1. Violación al Principio del Debido Proceso y el Derecho a la Defensa (Art. 16 C.N.). El debido proceso exige que los actos administrativos que afectan derechos o imponen sanciones estén respaldados por pruebas claras, imparciales y que permitan al afectado ejercer su defensa plena..."* (sic).

En relación con lo alegado respecto a la supuesta nulidad del Informe Final de Auditoría N.º 00 por presunta violación del Derecho a la Defensa y del Principio del Debido Proceso consagrados en el artículo 16 de la Constitución Nacional, corresponde señalar que en ningún momento del procedimiento se ha vulnerado dicho derecho, toda vez que al contribuyente se le otorgaron las oportunidades procesales correspondientes para ejercer su defensa y presentar las pruebas que estimara pertinentes. Asimismo, no se advierte la existencia de daño irreparable alguno que pudiera justificar la nulidad invocada. Por el contrario, las actuaciones administrativas realizadas se encuentran amparadas por la presunción de legitimidad y validez de los actos administrativos, conforme a lo dispuesto en el artículo 196 de la Ley, en concordancia con el Principio de Legalidad que rige la actuación de la Administración Pública, motivo por el cual corresponde desestimar el planteamiento formulado por el sumariado.

NN manifestó que: *"La infracción por Indefensión Material ante la Falta de Localización de Proveedores: El informe documenta de manera exhaustiva que los supuestos proveedores de NN: No pudieron ser localizados en sus domicilios fiscales. Niegan haber realizado las ventas y desconocen la emisión de facturas y los montos. Alegan haber sido inscritos en el RUC bajo engaños por terceros (Sr. XX y XX) La Administración Tributaria (DGGC/DNIT) basa la impugnación de las facturas únicamente en la verificación de la inexistencia o la negación de la operación por parte del emisor..."*

... Al no haber un procedimiento contradictorio válido con los supuestos emisores de las facturas (porque no fueron localizados o niegan la operación), se limita al contribuyente fiscalizado (NN) a la posibilidad de confrontar la fuente de la prueba de la Administración y demostrar la realidad de las transacciones (la "erogación real" mencionada en la Ley N° 63802019, An. 14 y 89). Esta limitación en el origen de la prueba afecta la presunción de inocencia..." (sic).

En ese sentido, el **DS2** señaló que la supuesta indefensión material derivada de la falta de localización de los proveedores consignados en las facturas impugnadas, la **AT** sustentó sus conclusiones en hechos objetivos debidamente documentados en el proceso de fiscalización. En efecto, se constató que los supuestos proveedores no pudieron ser localizados en los domicilios fiscales declarados, y que los mismos manifestaron desconocer las operaciones y la emisión de las facturas cuestionadas, circunstancias que evidencian la inconsistencia de dichas transacciones. En ese sentido, cabe recordar que la mera tenencia de comprobantes no resulta suficiente para acreditar la realidad de las operaciones declaradas, correspondiendo al contribuyente demostrar la efectiva realización de las mismas mediante los elementos de respaldo pertinentes, carga probatoria que no fue cumplida por el sumariado ello basado en los siguientes hechos:

Asimismo, **NN** alegó que: *"...Reiteración: Utilización de Facturas en 12 periodos y 2 ejercicios. Continuidad: Violación repetida de una norma como consecuencia de una misma acción dolosa (el registro de las facturas falsas y su repercusión en otros periodos). Defecto Constitucional: La aplicación simultánea de la reiteración y la continuidad, tal como se justifica, podría constituir una doble punición por el mismo hecho. Si la utilización de las facturas falsas fue una "misma acción dolosa" (continuidad), castigar cada registro mensual (12 periodos) como "reiteración" (dos o más infracciones del mismo tipo) sin una clara diferenciación de las acciones dolosas individuales, podría ser visto como una violación al principio general de non"*

bis in idem (no ser juzgado dos veces por el mismo hecho), el cual es una derivación del debido proceso.” (sic).

En relación con lo alegado por **NN** respecto a que la aplicación de la reiteración y la continuidad configuraría una doble punición contraria al principio de non bis in idem, corresponde señalar que tal interpretación no resulta procedente. Conforme al régimen establecido en la Ley, modificado por la Ley N.º 6380/2019, las obligaciones tributarias se rigen por el principio de periodicidad, por lo que cada periodo fiscal constituye una obligación autónoma de determinación y declaración. En consecuencia, la presentación de declaraciones juradas que no reflejan operaciones reales en distintos periodos configura infracciones independientes, al tratarse de actos sucesivos de declaración realizados en momentos diferentes.

En ese sentido, la aplicación de la reiteración no implica sancionar dos veces un mismo hecho, sino valorar la repetición de la misma conducta infraccional en diversos periodos fiscales. Por tanto, no se configura vulneración del principio de non bis in idem, ya que no se sanciona una única acción, sino una pluralidad de infracciones cometidas de manera reiterada.

En cuanto al fondo de la cuestión, el **DS2** señaló que los auditores de la **GGII** constataron que **NN** registró y declaró facturas de contenido falso como respaldo de sus créditos fiscales, egresos, costos y gastos del IVA General de los periodos fiscales de 01 a 12 del 2022, 01 a 12 del 2023 y del IRE General de los ejercicios fiscales de 2022 y 2023 y con esto obtuvo un beneficio indebido al lograr reducir los montos de los impuestos correspondientes basados en los siguientes hechos:

En relación con los supuestos proveedores **XX, XX, XX, XX, XX, XX, XX, XX, XX, XX, y XX**, del análisis de las Actas de Entrevistas se desprende que los mismos manifestaron haberse inscripto como contribuyentes mediante engaño o a cambio de promesas de pagos mensuales por parte del Sr. **XX** o su secretario **XX**. Asimismo, negaron haber solicitado timbrado alguno, declararon no poseer bienes ni activos fijos, no ser representantes legales de empresa alguna y no reconocieron haber emitido facturas a favor del sumariado.

En relación con los supuestos proveedores **XX** y **XX**; manifestaron que nunca se inscribieron en el **RUC**, no tienen conocimiento de la clave de acceso al Sistema de Gestión Tributaria Marangatú (**SGTM**), no son socios ni representantes legales de ninguna empresa, nunca solicitaron timbrado ni comprobantes de ventas, no poseen activos fijos ni propiedades, ni plantas/equipos, nunca tuvieron contador. Finalmente, dejaron constancia de que no reconocen la emisión de las facturas consignadas en la planilla de la entrevista informativa, negaron las ventas y los montos declarados, manifestaron no conocer al supuesto cliente **NN**, y de no haber tenido los talonarios en su poder y no realizar actividad comercial alguna.

En cuanto a la supuesta proveedora **XX**; manifestó que una amiga le tomó una foto con su cédula, sin embargo, sin que ella supiera que era para su inscripción en el **RUC**, no tiene conocimiento de la clave de acceso al **SGTM**, no es socia ni representante legal de ninguna empresa, nunca solicitó timbrados ni comprobantes de ventas, no posee activos fijos ni propiedades, plantas/equipos, nunca tuvo contador. Finalmente dejó constancia de que desconoce totalmente los montos, nunca emitió factura alguna y no conoce a los contribuyentes de la planilla de la entrevista informativa, en la cual también consta el nombre del sumariado.

Con respecto al supuesto proveedor **XX**, manifestó que se inscribió al RUC cuando comenzó a trabajar en Credi Ágil para el cobro de su salario, nunca tuvo acceso al Sistema Marangatu, su contador fue el Sr. **XX**, quien fue el encargado de su inscripción y de solicitar su timbrado. No posee activos fijos ni propiedad, planta y equipos. Actualmente se desempeña como vendedor en un local comercial en el microcentro de Ciudad del Este. Finalmente deja constancia de que no reconoce la emisión de las facturas con montos elevados, registradas en la planilla de la entrevista informativa; refirió que únicamente emitió facturas para el cobro de su salario por valor de G. 300.000 y G. 500.000. Agregó que nunca emitió las facturas con montos elevados detalladas en el listado, además no conoce a los supuestos clientes.

En relación al supuesto proveedor **XX**; los auditores se constituyeron en las inmediaciones del PODER JUDICIAL, lugar mencionado como referencia del domicilio fiscal, el cual no fue ubicado, luego, en contacto telefónico con el N° (0974)000000, proporcionado por la Sra. **XX**

(hermana del contribuyente), la persona identificada como XX, mencionó que se encontraba en Argentina y que estaba dispuesto a acercarse hasta Ciudad del Este, para una entrevista, a la fecha dicha diligencia se encuentra pendiente de realización. Posee Bloqueo de RUC según Formulario N° 00.

En cuanto al supuesto proveedor **XX**; se constituyeron en el domicilio particular del contribuyente, recibidos por la Sra. XX, con CI N° 00, quien manifestó ser la tutora legal del contribuyente, ya que el mismo no tiene las capacidades ni conocimientos para realizar ninguna actividad; y adjuntó copia de la guarda y custodia desde el año 2008; además mencionó que nunca realizó el trámite de inscripción al **RUC**, tampoco cuenta con ningún tipo de clave de acceso; no tiene contador ni personal o propiedades a su nombre, enfatizó no realiza actividades comerciales o de servicio. Finalmente dejó constancia de que desconoce totalmente las facturas y los contribuyentes que le fueron consultados en la entrevista, nunca tuvo talonarios en su poder, ni Ctas. Ctes. o cajas de ahorro en entidades financieras, por lo tanto, no tiene clientes ni proveedores. Realizó denuncia ante la Dirección contra Hechos Punibles Económicos y Financieros Regional Ciudad del Este.

En relación con la supuesta proveedora **XX**, los auditores de la **GGII** se constituyeron en el local comercial de la contribuyente, quien manifestó que se inscribió en el RUC aproximadamente hace 10 años, en el rubro de venta de lencería, después de 5 años dejó de realizar actividad comercial, tuvo clave de acceso los primeros años de actividad, pero perdió el acceso, nunca tuvo contador y no posee empleados, ni propiedad o equipos; su negocio cerró en el 2020 y únicamente se dedicaba el rubro de mercería/regalos/lencería. Finalmente deja constancia de que no reconoce ninguna de las facturas, como tampoco a ninguno de los supuestos compradores y los montos consignados registradas en la planilla de la entrevista informativa; nunca solicitó la impresión de timbrados, por lo que no tuvo talonarios en su poder, no posee Ctas. Ctes. o cajas de ahorro en entidades financieras, por lo tanto, no tiene clientes ni proveedores.

Por otra parte, no fue posible verificar la existencia ni la localización de los proveedores **XX**; **XX** y **XX** ni corroborar el desarrollo de actividad comercial alguna atribuible a los mismos, en atención a la inexistencia de locales en los domicilios fiscales declarados, la imposibilidad de contacto mediante los medios registrados y el bloqueo de sus respectivos **RUC** por inconsistencias formales. En consecuencia, los comprobantes atribuidos a dichos proveedores carecen de sustento fáctico y documental, al no encontrarse respaldados por operaciones reales debidamente verificables, por lo que corresponde la impugnación de los mismos.

Todos estos elementos recabados sirvieron al **DS2** para concluir, todos estos contribuyentes fueron víctimas de un esquema ilegal en el cual utilizaron sus datos personales para conseguir comprobantes de venta timbrados, a fin de simular transacciones comerciales en beneficio de terceros, que comercializan y utilizan las facturas de manera fraudulenta con el objetivo de realizar deducciones fiscales indebidas y así pagar un impuesto menor al debido, en consecuencia, con la utilización de dichas facturas **NN** incumplió con lo establecido en los artículos los artículos 8°, 14, 22, 23, 86, 88, 89, 92 y 96 de la Ley N° 6380/2019, los artículos 22, 26 del Anexo al Decreto N° 3107/2019 y el Art. 71 del Anexo al Decreto N° 3182/2019, por lo que las mismas no son deducibles a los efectos de la liquidación, de los tributos fiscalizados, por tanto, los hechos antes descriptos no fueron desvirtuados por el sumariado; incluso cuando el **DS2** cumplió con todas las etapas del Sumario Administrativo, aun así, **NN** no aportó elementos que refuten lo denunciado en su contra, en consecuencia, el **DS2** confirmó que el sumariado **NN** registró y declaró facturas de contenido falso como respaldo de sus créditos fiscales, egresos, costos y gastos del IVA General de los periodos fiscales de 07 a 12 del 2022, 03, 04, 07, 07 08, 10 y 11 del 2023 y del IRE General de los ejercicios fiscales de 2022 y 2023, obteniendo así un beneficio indebido al lograr reducir el monto de la base imponible y los impuestos correspondientes.

Por lo tanto, no se configura la alegada indefensión, considerando además que el sumariado ha tenido acceso al expediente y a las actuaciones de fiscalización, pudiendo ejercer plenamente su derecho a la defensa dentro del presente sumario administrativo.

También se resalta que, en el ámbito administrativo tributario, la carga probatoria se satisface mediante la comprobación de hechos objetivos y verificables que encuadran en los supuestos legales, siendo legítima la aplicación de presunciones expresamente previstas en la normativa, las cuales operan sobre hechos previamente acreditados y admiten prueba en contrario (juris

tantum). En el presente caso, la denuncia de la **AT** se sustenta en inconsistencias materiales debidamente constatadas, no en meras conjeturas, por lo que no existe inversión arbitraria de la carga de la prueba ni condena automática alguna, en consecuencia, no corresponde lo argumentado al respecto por el sumariado.

Por lo expuesto el **DS2** puntualizó que **NN** se centró en controvertir cuestiones formales como las investigaciones realizadas por el equipo auditor de la **GGII** y la validez de las facturas impugnadas, sin embargo, no demostró que los servicios descritos en los comprobantes irregulares hayan sido efectivamente prestados por los proveedores cuestionados, pues ni siquiera presentó documentos que puedan respaldar esos hechos, tales como contratos, 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**, por lo que, con base en los mismos, se comprobó que no existieron transacciones comerciales invocadas por el sumariado, los cuales no reflejan la realidad de los hechos económicos; en consecuencia, ha obtenido un beneficio indebido, incidiendo fiscalmente en las obligaciones tributarias del IVA General y del IRE General de los periodos y ejercicios fiscales. Por tanto, el **DS2** concluyó que corresponde confirmar las impugnaciones y las determinaciones de los tributos conforme a lo denunciado por los auditores de la **GGII**, por lo que corresponde el reclamo fiscal.

Además, el **DS2** resaltó que, una vez producido el hecho gravado por un determinado impuesto, se produce el nacimiento de la obligación tributaria, cuyo cumplimiento es personal, esto refiere a que, en caso de incumplimiento, el contribuyente responde por sus propios hechos (Art. 180 de la Ley), por lo que es al contribuyente a quien le concierne la obligación de la presentación de sus **DD.JJ.** y en consecuencia, responde por lo consignado en las mismas, que en todos los casos deben referirse a datos correctos, íntegros, verdaderos y que hayan sido confeccionados sin omitir dato alguno, pues los mismos inciden en la base imponible y liquidación de sus impuestos. Además, agregó que la **AT** se encuentra no solamente facultada sino obligada a velar por el cumplimiento de las obligaciones tributarias de todos los contribuyentes.

Asimismo, el **DS2** señaló que la normativa tributaria dispone que los montos de las operaciones consignadas en las **DD.JJ.** de los contribuyentes deben cumplir con los requisitos formales señalados en la Ley y las reglamentaciones en el sentido de que, además de estar debidamente documentados, indefectiblemente deben corresponder a una erogación **real** que implique un hecho económico que se haya indubitadamente efectuado; y que los comprobantes registrados por **NN** fueron impugnados porque los mismos no reflejan la realidad de las operaciones ya que corresponden a facturas cuyos contenidos describen operaciones y montos inexistentes, por lo que no dan derecho a la deducibilidad en los tributos.

NN también arguyó que: *"...el informe concluye que HORCHEL incurrió en defraudación por la utilización de facturas de "presunto contenido falso", los extractos no contienen una sección que demuestre directamente el conocimiento o la participación activa de NN. La conclusión del dolo no puede basarse jamás en meras especulaciones, sino también se estaría violando la PRESUNCIÓN DE INOCENCIA, garantía de carácter constitucional."* (sic).

Al respecto, el **DS2** señaló que en relación con lo alegado por el sumariado respecto a que la conclusión sobre la existencia de defraudación se basaría en meras especulaciones y vulneraría el principio de presunción de inocencia, corresponde señalar que el fondo de la cuestión radica en la utilización de comprobantes considerados de contenido falso, circunstancia verificada en el marco del proceso de Fiscalización. En ese sentido, la determinación efectuada por la **AT** no se sustenta en conjeturas, sino en hechos objetivos constatados, consistentes en la inclusión de dichas facturas en las registraciones contables y declaraciones tributarias del contribuyente, con incidencia directa en la determinación de sus obligaciones fiscales.

Asimismo, corresponde precisar que el artículo 173 de la Ley establece presunciones legales de intención de defraudar al Fisco cuando se verifica, entre otras circunstancias, la utilización de comprobantes de contenido falso o carentes de respaldo que acrediten la realidad de las operaciones declaradas. En consecuencia, la conclusión respecto a la configuración de la conducta infraccional no deriva de una mera especulación, sino de la aplicación de una

presunción legal basada en hechos objetivamente comprobados, la cual no fue desvirtuada por el sumariado mediante la presentación de elementos probatorios idóneos.

En cuanto a la calificación de la conducta y la aplicación de sanciones el **DS2** señaló que, el Art. 172 de la Ley claramente dispone que debe existir una conducta (acción u omisión) realizada por el contribuyente con el fin de provocar un engaño o perjuicio al Fisco y en el caso particular ha quedado plenamente demostrado que **NN** utilizó facturas de contenido falso como respaldo de sus créditos fiscales, costos y gastos, lo que implicó el no ingreso de los impuestos correspondientes, la presentación de **DD.JJ.** determinativas e informativas con datos falsos y el suministro de informaciones inexactas sobre sus operaciones comerciales (Numerales 3) y 5) del Art. 173 de la Ley), haciendo valer ante la **AT** formas manifiestamente inapropiadas de la realidad de los hechos conforme al 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 del 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 al tipo legal previsto en el Art. 172 de la Ley.

A fin de establecer la graduación de la sanción y en cumplimiento del Principio de Proporcionalidad, que faculta a la **GGII** a determinar la cuantía de la sanción entre un mínimo y un máximo, el **DS2** analizó los diferentes elementos y peculiaridades del caso en general y del contribuyente en particular; y consideró las circunstancias agravantes del caso, previstas en los Nums. 1), 2), 5), 6) y 7) del Art. 175 de la Ley, e indicó que se configura, **la reiteración**, la que se configurará por la comisión de dos o más infracciones del mismo tipo dentro del término de 5 (cinco) años, en el proceso de la Fiscalización se han detectado irregularidades en varios periodos y ejercicios fiscales, lo que evidencia la reiteración en la conducta del contribuyente, **la continuidad**, porque de manera repetida **NN** contravino la norma mediante una misma acción dolosa declaró y registró créditos, en el IVA en 24 (veinticuatro) periodos de diferentes años y dedujo costos y gastos en 2 (dos) ejercicios fiscales, **la posibilidad de asesoramiento a su alcance**, pues el sumariado cuenta con la obligación de presentar sus Estados Financieros desde el año 2015, **la importancia del perjuicio fiscal y las características de la infracción**, por declarar créditos fiscales con facturas de contenido falso y como atenuante **la conducta que el infractor asuma en el esclarecimiento de los hechos, pues el sumariado presentó parcialmente** las documentaciones requeridas por la **AT** en la Orden de Fiscalización; 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 por un monto total imponible de Gs. 3.108.151.146 y, por tanto, consideró pertinente la aplicación de la multa del 230% sobre los tributos defraudados.

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. 3º, 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 la multa y dictar el acto administrativo.

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

EL GERENTE GENERAL DE IMPUESTOS INTERNOS

RESUELVE

Art. 1º: Determinar la obligación fiscal del contribuyente NN con RUC 00, conforme a las razones expuestas en el Considerando de la presente Resolución de acuerdo al siguiente detalle:

Obligación	Periodo	Impuesto	Multa	Total
521 - AJUSTE IVA	07/2022	9.525.462	21.908.563	31.434.025

521 - AJUSTE IVA	08/2022	7.506.167	17.264.184	24.770.351
521 - AJUSTE IVA	09/2022	7.576.966	17.427.022	25.003.988
521 - AJUSTE IVA	10/2022	7.853.886	18.063.938	25.917.824
521 - AJUSTE IVA	12/2022	6.630.863	15.250.985	21.881.848
521 - AJUSTE IVA	03/2023	18.863.873	43.386.908	62.250.781
521 - AJUSTE IVA	04/2023	7.819.897	17.985.763	25.805.660
521 - AJUSTE IVA	06/2023	6.570.631	15.112.451	21.683.082
521 - AJUSTE IVA	07/2023	13.226.680	30.421.364	43.648.044
521 - AJUSTE IVA	08/2023	5.949.347	13.683.498	19.632.845
521 - AJUSTE IVA	10/2023	31.481.669	72.407.839	103.889.508
521 - AJUSTE IVA	11/2023	30.457.691	70.052.689	100.510.380
800 - AJUSTE IRE GENERAL	2022	41.037.769	94.386.869	135.424.638
800 - AJUSTE IRE GENERAL	2023	114.369.788	263.050.512	377.420.300
Totales		308.870.689	710.402.585	1.019.273.274

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**, conforme a lo establecido en el Art. 172 de la Ley N° 125/1991; y **SANCIONAR** al mismo con la aplicación de la multa del 230% sobre los tributos no ingresados.

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, bajo apercibimiento de Ley, ingrese los montos que correspondan al impuesto y la multa determinadas.

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.

EVER OTAZÚ
GERENTE GENERAL DE IMPUESTOS INTERNOS