



FORM.727-2

DIRECCIÓN NACIONAL DE INGRESOS TRIBUTARIOS  
GERENCIA GENERAL DE IMPUESTOS INTERNOS

NUMERO

FECHA

## RESOLUCION PARTICULAR

**VISTO:**

El proceso virtual N° 00, el expediente N° 00 y otros del Sumario Administrativo instruido al contribuyente **NN** con **RUC 00**, en adelante **NN**, y;

**CONSIDERANDO:**

Que, mediante la Orden de Fiscalización Puntual N° 00 notificada el 07/08/2025, a través de la Dirección General de Grandes Contribuyentes (**DGGC**), la Gerencia General de Impuestos Internos, en adelante **GGII**, de la Dirección Nacional de Ingresos Tributarios (**DNIT**), dispuso el control de las obligaciones del IVA General de los periodos fiscales de 01 a 12/2023 y del IRE General del ejercicio fiscal 2023 de **NN**, respecto a los rubros: compras con relación a los contribuyentes: **XX** con **RUC 00**, **XX** con **RUC 00**, **XX** con **RUC 00**, **XX** con **RUC 00**, **XX** con **RUC 00**, **XX** con **RUC 00**, **XX** con **RUC 00**, **XX** con **RUC 00** y **XX** con **RUC 00**; y para el efecto le requirió los comprobantes originales que respaldan la adquisición de bienes y/o servicios de los contribuyentes mencionados, Rubro y campo específico de los formularios del IVA General y del IRE General en los que fueron declarados, el de tipo de afectación contable (activo, costo, gasto), en caso de prestación de servicios, adjuntar los contratos firmados, recibos de dinero y/o pagarés en caso de que corresponda, su Libro IVA Compras y sus Libros Diario y Mayor en formato digital, lo cual no fue cumplido.

La Fiscalización tuvo su origen en el Informe DPO DGGC N° 08/2025, derivado del esquema de investigación denominado "**OPERACIÓN BLOQUEO**" (Informe DGIF N° 08/2024), en el cual las investigaciones revelaron el uso de facturas falsas o clonadas provenientes de proveedores irregulares, varios de los cuales negaron las operaciones atribuidas o presentaban coincidencias en correos electrónicos registrados en el RUC. El cruce de datos entre las Declaraciones Juradas (**DD.JJ.**), mostró inconsistencias significativas. En entrevistas realizadas, distintos proveedores mencionaron a **XX** (RUC N° 00), previamente vinculado al esquema denominado "MEGA 10", remitido al Ministerio Público en el año 2018. Como consecuencia de estas diligencias, algunos proveedores solicitaron el bloqueo y/o cancelación de sus RUC y presentaron denuncias ante el Ministerio Público, lo que derivó en la Causa Penal N° 267/2018, ante estas irregularidades, el Departamento de Planeamiento Operativo (**DPO**) emitió el Informe DPO DGGC N° 120/2025, por la cual se generó el proceso de Fiscalización Puntual.

Durante la Fiscalización, los auditores de la **GGII** constataron el registro y la utilización de las facturas irregulares para justificar créditos fiscales, egresos, costos y gastos, en la liquidación del IVA General y del IRE General de los periodos y ejercicios fiscalizados, dado que las mismas fueron consignadas en sus **DD.JJ.** determinativas e informativas en el marco de la Resolución General (RG) N° 90/2021, así como en sus libros contables e impositivos, por lo que concluyeron que los supuestos proveedores mencionados no contaban con la infraestructura ni la capacidad económica para la provisión de bienes y servicios a favor de **NN** y mediante entrevista informativa negaron haber efectuado ventas al contribuyente, algunos de los supuestos proveedores señalaron que se dedican a otro rubro; todo ello en infracción a lo establecido en los artículos 8°, 14, 22, 86, 88, 89 y 92 de la Ley N° 6380/2019, los artículos 22 y 26 del Anexo al Decreto N° 3107/2019 y el Art. 71 del Anexo al Decreto N° 3182/2019 y el Art. 207 de la Ley 125/1991, en adelante la Ley, por lo que procedieron a realizar los ajustes fiscales correspondientes, del cual surgieron saldos a favor del Fisco.

Dadas estas circunstancias, los auditores de la **GGII** recomendaron calificar la conducta de **NN** como Defraudación, conforme a lo estipulado en el Art. 172 de la Ley. En consecuencia, sugirieron la aplicación de una multa por Defraudación de uno (1) a tres (3) veces el monto de los tributos defraudados conforme al Art. 175 de la Ley en atención a las resultas del Sumario Administrativo, todo ello de conformidad con el siguiente detalle:

Impuesto	Periodo/Ejercicio Fiscal	Monto Imponible	Impuesto a Ingresar
521 - AJUSTE IVA	ene-23	146.706.091	14.670.609

521 - AJUSTE IVA	feb-23	108.354.000	10.835.400
521 - AJUSTE IVA	mar-23	179.109.546	17.910.954
521 - AJUSTE IVA	abr-23	216.741.818	21.674.182
521 - AJUSTE IVA	jun-23	216.675.364	21.667.536
521 - AJUSTE IVA	jul-23	108.103.727	10.810.373
521 - AJUSTE IVA	ago-23	219.201.271	21.920.129
521 - AJUSTE IVA	oct-23	217.874.454	21.787.446
521 - AJUSTE IVA	dic-23	132.718.727	13.271.873
800 - AJUSTE IRE GENERAL	2023	1.545.484.998	154.548.502
<b>TOTALES</b>		<b>3.090.969.996</b>	<b>309.097.004</b>

A fin de precautelar las Garantías Constitucionales de la Defensa y el Debido Proceso, por Resolución N° 00 de fecha 31/12/2025, 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.

En fecha 14/01/2026, teniendo en cuenta que el sumariado no presentó sus Descargos dentro de los diez (10) días establecidos en el numeral 4) de los artículos 212 y 225 de la Ley y el Art. 9° de la RG DNIT N° 02/2024, procedió a la apertura del Periodo Probatorio, en esta etapa **NN** solicitó prórroga para la presentación de su Descargo, lo cual fue concedido por el **DS2**. Asimismo, en fecha 29/01/2026 atendiendo el escrito presentado a través del Form. N° 00 (Descargo), se procedió a la apertura de Medidas para Mejor Proveer debido a que el contribuyente solicitó varias diligencias, siendo admitidas aquellas conducentes al proceso sumarial y que debían ser tramitadas de conformidad a lo establecido en el segundo párrafo del Art. 14 de la RG DNIT N° 02/2024, la que no fue cumplida por **NN**, interponiendo al respecto Recurso de Reposición a través del Form. N° 00 del 12/02/2026, lo cual se tuvo en cuenta para su oportunidad considerando lo estipulado en el Art. 32 de la RG mencionada.

Posteriormente, cumplido el plazo legal se declaró cerrado el periodo probatorio a través del Formulario N° 00 y se llamó a Alegatos, las que no fueron presentadas por el sumariado en tiempo y forma, en consecuencia, 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:

El contribuyente, basado en lo establecido en el Art. 24 del Código Procesal Civil recusa sin causa a la sumariante del proceso expresando que: "*comparezco en este acto a recusar sin expresión de causa al Juez Sumariante XX., quien fuera designado mediante Resolución de instrucción de Sumario N° 00 de fecha 31/12/2025...*" (sic).

En ese sentido, el **DS2** señaló que la recusación sin expresión de causa es exclusiva del fuero civil y está diseñada para juicios ordinarios, contra los jueces de 1ra instancia, de los tribunales de Apelación y de la Corte Suprema de Justicia, mientras que los jueces sumariantes en la administración pública – como en la DNIT – no son magistrados judiciales sino funcionarios administrativos encargados de una investigación técnica, y para apartar a un sumariante en sede administrativa, el recusante debe invocar y probar causales específicas (parentesco, interés directo, enemistad manifiesta, etc.), previstas en la norma correspondiente, la recusación sin causa no garantiza el debido proceso, sino que se convierte en un ejercicio abusivo del derecho, cuando se traslada fuera de la jurisdicción civil, en consecuencia, la recusación planteada deviene improcedente en el presente proceso sumarial.

**NN** manifestó que: "*...es de suma importancia recalcar que en toda etapa de fiscalización, no se me ha dado parte en las tareas investigativas realizadas por los funcionarios de la DNIT, ni se me ha dado acceso ni participación a las actuaciones desarrolladas a mis espaldas, incluso previas al inicio de la Fiscalización Puntual, ya que no se tratan de meros requerimientos de documentaciones a mi persona, sino que de investigaciones varias tendientes a probar mi eventual culpabilidad..., que contiene entrevistas testificales, con fechas de actos investigativos previos al inicio de la FP. Como se puede observar, ya con entrevistas unilaterales a proveedores como constituciones en domicilios fiscales, se produjeron actos de investigación propios de un proceso de Fiscalización con el objeto puesto de manifiesto de*

*obtener pruebas que luego fueron utilizadas para sustentar el Acta e Informe Final, por lo que ha sido pisoteada de manera arbitraria e ilegal mi derecho constitucional a la defensa de la producción de pruebas de un proceso sancionador y la presunción de inocencia,...las declaraciones testificales no pueden formar parte del presente proceso, ya que sin perjuicio de haber sido producidas en contra de lo establecido en los artículos 16 y 17 de la constitución nacional, y del artículo 20 de la Ley N° 6715, ya que no se me ha dado participación en la producción de esas pruebas, quitándome la posibilidad de controlar el desarrollo de esas testificales y hacer mis propias preguntas” (sic).*

En ese contexto, el **DS2** resaltó 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 06/02/2026, se comunicó a **NN** que se hallaban a su disposición los oficios respectivos para notificar a sus supuestos proveedores, a fin de que estos realicen las entrevistas informativas en las fechas y horas establecidas, garantizándole al contribuyente su derecho a la Defensa, de conformidad a lo establecido en el Art. 14 de la RG DNIT N° 02/2024, pero ni siquiera los retiró y mucho menos diligenció las notificaciones correspondientes, por lo que se tuvo por desistidas dichas pruebas y se continuó con el procedimiento sumarial, en consecuencia, la indefensión alegada deviene totalmente improcedente.

Asimismo, **NN** manifestó cuanto sigue: *“...tenemos que las tareas de investigación contra mi perfil de contribuyente iniciaron en el mejor de los casos en los meses de agosto de 2024, conforme se observa en el Acta e informe finales, en los resúmenes de actuaciones correspondientes a XX entre otros, que la ley establece un periodo de 45 días hábiles para la realización de la Fiscalizaciones puntuales, por lo que queda de manifiesto que con las tareas de investigación iniciada en el mejor de los casos en agosto de 2024 y cerradas el 14/10/2025, se produce la caducidad del plazo de Fiscalización en contra de la Administración Tributaria” (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. Por otra parte, el Art. 26 de la RG N° 25/2014 *“POR LA CUAL SE REGLAMENTAN LAS TAREAS DE FISCALIZACIÓN, REVERIFICACIÓN Y DE CONTROL PREVISTAS EN LA LEY N° 125/91...”* establece que: *“...Los plazos se computarán desde el día siguiente hábil de la fecha de notificación de la orden de fiscalización hasta la suscripción del acta final” (sic).*

Esta tesitura, lo confirma la Sala Penal de la Corte Suprema de Justicia a través del Acuerdo y Sentencia N° 805 del 17/08/2021, causa: *“FARMACIAS CATEDRAL C/RESOLUCIÓN N° 718000005 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 este mismo sentido, 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 (...)" (lo subrayado es nuestro).

Por lo tanto, con relación al plazo de la Fiscalización, el **DS2** concluyó que no existió el exceso alegado por **NN**, ya que la misma se inició al día siguiente de la notificación de la Orden de Fiscalización ocurrida el 07/08/2025 y desde esa fecha hasta la firma del Acta Final ocurrida el 14/10/2025, incluidos los feriados del 15 de agosto y 05 de setiembre de ese año, transcurrieron exactamente 45 días hábiles, cumpliendo estrictamente lo estipulado en el Art. 26 de la RG N° 25/2014, en consecuencia, lo alegado por el sumariado deviene impropcedente.

**NN** también arguyó que: *"... rechazamos cualquier normativa o práctica que atente contra los principios consagrados en la Constitución Nacional, como el de "presunción de defraudación", establecida en el Art. 174 de la Ley N° 125/91, o la "presunción de intención de defraudación" (art.173) las cuales atentan directamente contra el principio de presunción de inocencia y pone al ciudadano y contribuyente en la obligación de demostrar su inocencia, cuando que es la Administración sobre quien pesa el onus probandi o carga de la prueba, de manera a quebrar le presunción de inocencia. Rechazamos la aplicación de cualquier normativa que imponga presunción de culpabilidad, en contra de lo establecido en la C.N." (sic).*

Al respecto, el **DS2** mencionó que la supuesta vulneración del Principio de Presunción de Inocencia, corresponde rechazarlo por impropcedente, debido a que las presunciones previstas en los artículos 173 y 174 de la Ley no establecen una presunción de culpabilidad ni implican condena automática alguna, sino que constituyen herramientas legales válidas que permiten inferir consecuencias jurídicas a partir de hechos objetivos debidamente comprobados, admitiendo prueba en contrario, por ello en el presente caso, la determinación se sustenta en elementos fácticos concretos y verificables, habiéndose garantizado al sumariado el pleno ejercicio del derecho a la defensa y la oportunidad de desvirtuar las inconsistencias detectadas. En materia administrativa tributaria, el Principio de Presunción de Inocencia se armoniza con el deber constitucional de contribuir al gasto público y con el deber de colaboración del contribuyente, quien se encuentra en mejor posición para justificar sus registros y operaciones, por tanto, mal **NN** podría alegar vulneración constitucional alguna, correspondiendo desestimar el argumento defensivo formulado.

Por otra parte, el contribuyente manifestó que: *"...conforme a la regla general sobre la carga de la prueba, cada parte ha de probar los hechos que integran el supuesto de la norma cuyas consecuencias jurídicas invoca a su favor. Lo que traducido al procedimiento sancionador significa que ha de ser la Administración la que soporte la carga de demostrar la realización de la conducta que integra la infracción que pretende sancionar..." (sic).*

En ese sentido, el **DS2** resaltó que, en el ámbito administrativo tributario, la carga probatoria se satisface mediante la comprobación de hechos objetivos y verificables que se 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.

Asimismo, el sumariado adujo que: *"La Administración omitió aplicar el criterio de rentabilidad financiera en el cálculo de la renta y en su implicancia en la determinación de la multa, afectando el principio de igualdad ante la ley reconocido por el artículo 46 de la Constitución Nacional. Dicho criterio, utilizado regularmente por la DNIT en casos análogos, permite ajustar la renta imponible de manera proporcional al nivel REAL de rentabilidad del contribuyente con relación al rubro y la zona, garantizando un cálculo equitativo de este tributo, habida cuenta de que un simple razonamiento lógico demuestra de que ningún contribuyente puede obtener una renta del 100% ..."* (sic).

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

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

**NN** también arguyó que: *"... se considera inconstitucional la doble multa impuesta por la administración, ya que, ante un único y mismo hecho de contabilizar supuestas facturas inconsistentes, la administración sanciona dos veces, una por el IVA y otra por la RENTA, extremo harto inconstitucional ya que nadie puede ser sancionado dos veces por un mismo hecho"* (sic).

Al respecto, el **DS2** señaló que lo alegado por el contribuyente en este punto deviene totalmente improcedente considerando que el IVA y la RENTA son impuestos con hechos generadores diferentes, pues el primero grava el consumo y la enajenación de bienes, mientras que el impuesto a la Renta (IRE) grava la utilidad o enriquecimiento y al utilizar una factura irregular el contribuyente comete dos (2) infracciones independientes, deduce un gasto, costo o egreso inexistente para pagar menos renta y simultáneamente utiliza un crédito fiscal indebido para pagar menos IVA, por lo tanto la sanción en cada impuesto es legal y no constituye una doble sanción por un "mismo" hecho en sentido estricto.

Por otra parte, en el Formulario N° 00 de fecha 12/02/2026 **NN** señaló: *"Que, en cuanto a la providencia "Medida para Mejor Proveer" 00 del 28/01/2026, genera un agravio irreparable a la empresa que represento, ya que queda de manifiesto que el Juzgado Sumarial pretende coartar el derecho a defensa en proceso sancionador a la empresa que represento, ARREBATANDO ARBITRARIA E ILEGALMENTE SU DERECHO A PRODUCIR PRUEBAS. En efecto, la Resolución Repuesta resuelve arbitrariamente que pruebas son admitidas y que pruebas no lo son, sin ningún tipo de criterio ni motivación.*

*Que, la aplicación del Art. 14 de la RG DNIT N° 02/2024 como condicionante de la producción de pruebas en un proceso sancionador, habiendo sido esta normativa impugnada en el escrito de descargo es absolutamente inconstitucional y vulnera todas y cada una de las garantías constitucionales de defensa en proceso sancionador y de derecho a defensa, lo que genera un gravamen irreparable a la empresa que represento al atentar directamente contra el derecho*

a defensa. En este sentido, es la administración la que debe notificar a los testigos al menos a sus correos electrónicos, y no condicionar el derecho a defensa a la actuación o gestión del administrado, habida cuenta de que justamente el elemento probatorio de defensa en proceso se trata de producir y participar de las pruebas que la administración produjo sin darme participación, y que deben ser producidas en este escenario, en el marco de un proceso sancionador. El ejercicio del derecho a defensa garantizado por la constitución nacional y regulado por leyes no puede ser cercenado, disminuido ni condicionado por una Resolución Administrativa" (sic).

En ese contexto, el **DS2** manifestó que la **AT** tiene la facultad discrecional dentro del marco legal de admitir o rechazar pruebas que considere impertinentes o redundantes, tales como son los puntos 1.4, 2.2 y 2.3 del petitorio presentado por el contribuyente en su Descargo, pues los mismos constituyen pruebas que no aportan nuevos elementos para refutar la utilización de facturas irregulares a fin de respaldar créditos, costos y gastos inexistentes. En cuanto a la notificación de los testigos la responsabilidad de asegurar la presentación de las pruebas que hacen a su defensa recae en el contribuyente pues la **AT** no tiene la obligación de gestionar la logística de los testigos de **NN**, en consecuencia, no existe ningún derecho a la defensa que le haya sido conculcado al sumariado, por lo que lo que argüido al respecto debe ser rechazado.

Asimismo, **NN** arguyó que: "...por la presente a recordar a la administración que, en el presente sumario, la apertura a prueba no fue notificada conforme lo establece el artículo 200 de la ley 125/9, que establece cuanto sigue: "Artículo 200: Notificaciones personales: Las resoluciones que determinen tributos, impongan sanciones, deciden recursos, decreten la apertura a prueba, y, en general, todas aquellas que causen gravamen irreparable, serán notificadas personalmente al interesado en la oficina o en el domicilio constituido en el expediente, y a falta de éste, en el domicilio fiscal.

**La Ley 6715 también refuerza el estándar:** la nulidad se calibra por la gravedad del vicio y la afectación de derechos; cuando el defecto impacta la defensa, el vicio es grave. Y en materia recursiva, incluso habilita reaccionar contra actos de trámite cuando producen indefensión.

Por eso, una apertura a prueba no notificada conforme art. 200 genera, como mínimo ineficacia del cómputo de plazos (no puede correr un plazo probatorio sin notificación fehaciente en la forma legal), y nulidad/invalidación del acto y de los actos consecuentes dependientes, en la medida en que se haya consumado preclusión o se haya afectado la producción/contradicción de prueba..." (sic).

Con respecto a lo expresado por el sumariado, y considerando el Art. 32, segundo párrafo de la RG DNIT N° 02/2024 establece que: "**Los incidentes serán resueltos al momento de dictarse la Resolución Particular**", el **DS2** señaló lo dispuesto por el Art. 9° de la RG N° 102/2013 que en lo pertinente establece: "La Administración Tributaria podrá comunicarse con contribuyentes, sus representantes y otras personas vía correo electrónico. Cuando la comunicación sea efectuada al contribuyente o su representante, el personal actuante dirigirá su comunicación a la dirección de correo electrónico declarado en el Registro Único de Contribuyentes, salvo que hubieran declarado otra dirección de correo electrónico en el expediente para el proceso administrativo correspondiente", en el mismo sentido lo establece el Art. 7° de la RG DNIT N° 02/2024 que establece que: "La Resolución por la cual se instruye el Sumario Administrativo será notificada al Sumariado a través del Buzón Marandu y del correo electrónico..." Así también la RG N° 65/2015 POR LA CUAL SE ESTABLECE EL BUZÓN ELECTRÓNICO TRIBUTARIO "MARANDU" la cual en su Art. 3° establece que: <<A través del "Marandu" se realizará automáticamente al contribuyente la Notificación de las resoluciones emitidas por la SET que determinan tributos, impongan sanciones administrativas, decidan recursos, decreten la apertura de la causa a prueba, requieran la presentación de documentos y, en general todas aquellas que causen gravamen irreparable>> y el Art. 68 de la Ley N° 6822/2021 que en lo que respecta al envío y recepción de los documentos electrónicos dice: "En las relaciones entre el remitente y el destinatario de documentos electrónicos, no se negará efectos jurídicos, validez o fuerza obligatoria a una manifestación de voluntad u otra declaración por la sola razón de haberse hecho en forma de documentos electrónicos" (sic), por lo tanto, las notificaciones realizadas al Buzón Marandu y a través del correo genérico

del **DS2**, son totalmente válidas, por lo que no corresponde la nulidad pretendida por el sumariado.

En ese mismo contexto, **NN** impugnó la RG DNIT N° 02/2024 en los siguientes términos: *"...la resolución inferior fue impugnada en la contestación del sumario. En el escrito de descargo/contestación se impugnó expresamente la aplicación de la resolución administrativa que pretende alterar el régimen del art. 200, la Administración queda obligada a tratar y responder ese agravio de manera concreta. Si lo omite, se refuerza el vicio por falta de fundamentación y por mantener una actuación que ya fue advertida como contraria a la ley, consolidando la indefensión... Aunque la DNIT dicte resoluciones generales para reglamentar trámites (tramites no es igual a proceso sancionador), no puede alterar una exigencia legal. La Ley 6715/21 delimita con claridad la función reglamentaria: incluso el reglamento de ejecución (de jerarquía superior a una simple resolución administrativa interna) "no puede crear obligaciones o prohibiciones nuevas"; solo puede detallar para el mejor cumplimiento de la Ley" (sic).*

El **DS2** resaltó que, la RG DNIT N° 02/2024, fue elaborada y redactada por la **AT** en el marco del Num. 2), Art. 10 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 no corresponde lo alegado por el sumariado en este punto.

Asimismo, **NN** alegó la extemporaneidad del Informe Final de Auditoría expresando: *"...conforme a la RG 4/08 y la 25/14, la administración tiene un plazo de diez (10) días para generar el Informe Final de Auditoría o de Fiscalización. En este sentido, tenemos que ese plazo ha expirado para la administración, ya que el Acta Final fue suscrita en fecha 14/10/2025, mientras que el Informe Final de Fiscalización fue emitido recién en fecha 29/10/2025, por lo que también ha perimido el plazo a la administración para emitir su informe final de fiscalización puntual" (sic).*

En lo que respecta al plazo entre el Acta Final y el Informe Final de Auditoría, el **DS2** resaltó que en los términos de los artículos 20 y 21 la RG N° 25/2014, el plazo de diez (10) días empezó a computarse al partir del día siguiente hábil de la firma del Acta Final y culminado dicho plazo el 28/10/2025, por lo que es al día siguiente hábil de cumplido los diez días señalados que se debe elaborar el Informe Final de Auditoría, por lo que la **GGII** cumplió cabalmente con lo establecido de la RG mencionada, por lo que no corresponde la extemporaneidad alegada por **NN**.

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 del IVA General de los periodos fiscales de 01 a 04, 06 a 08, 10 y 12/2023 y sus egresos (costos y gastos), en el IRE General del ejercicio fiscal 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**, manifestó que se inscribió al RUC para emitir facturas en su trabajo en el Shopping **XX**. No tiene contador. No recuerda el nombre de la contadora que realizó las gestiones para su inscripción, que no tiene acceso al Sistema de Gestión Tributaria (**SGTM**), que no es socia ni representante legal en ninguna empresa. No posee activos fijos, ni propiedad, planta o equipos, ni empleados a su cargo, por lo que nunca tuvo actividades comerciales y con referencia a la planilla de operaciones puesta a su vista, niega haber emitido las facturas detalladas, ni conoce a los contribuyentes citados por lo que solicitó el bloqueo de su RUC.

En lo que respecta a **XX** y **XX**, del análisis de las Actas de Entrevistas se desprende que las mismas manifestaron haberse inscripto como contribuyentes mediante engaño o a cambio de promesas de pagos mensuales por parte del Sr. **XX**. Asimismo, manifestaron que se dedican a otras actividades en caso de las 2 primeras mencionadas son empleadas de un shopping, la última manifestó ser estudiante, negaron haber solicitado timbrado alguno, que no tienen

acceso al **SGTM**, 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 cuanto a **XX** los auditores de la **GGII** dejaron constancia de que se constituyeron en la Avenida XX esquina XX, donde realizaron un recorrido por las inmediaciones y, en consulta con vecinos y comerciantes de la zona, ninguno pudo proporcionar datos sobre el mismo, ya que no lo conocían. Intentaron contactar en reiteradas ocasiones al número telefónico declarado en el RUC, pero se encontraba apagado, por lo que no pudo realizarse la notificación, su RUC se halla con Suspensión Temporal y bloqueado por falta de presentación de documentaciones requeridas.

Respecto a **XX** el domicilio fiscal declarado en el RUC no existe, por tal motivo los auditores de la **GGII** dejaron constancia que se constituyeron en el domicilio fiscal ubicado en Ciudad del Este, procedieron a verificar las referencias indicadas en el registro del RUC mediante la aplicación Google Maps, constatando que la dirección de las calles no se cruzan ni existe ninguna institución denominada "Colegio XX", por lo que no fue posible realizar la entrevista informativa. Se intentó establecer contacto telefónico en reiteradas ocasiones al número telefónico, el cual se encontraba apagado. Una de las personas entrevistadas manifestó haber sido compañera de la contribuyente y afirmó que esta viajó a los Estados Unidos, proporcionó el número de contacto, correspondiente a un teléfono del extranjero, en consecuencia, la notificación fue considerada fallida.

En lo que se relaciona a la supuesta proveedora **XX** manifestó que una amiga (XX) le tomó una foto con su cédula, sin que ella supiera que sería utilizada para su inscripción en el RUC. Indicó que no es socia ni representante legal de ninguna empresa, nunca tuvo clave de acceso al **SGTM**, ni solicitó timbrados. Asimismo, afirmó no poseer activos fijos, propiedad, planta, equipos ni empleados a su cargo. Finalmente, dejó constancia de que no emitió ninguna de las facturas detalladas en la lista puesta a su vista, ya que nunca tuvo talonarios en su poder. Actualmente se encuentra desempleada, solicitó el bloqueo de su RUC.

La supuesta proveedora **XX** también mediante entrevista informativa realizada por los auditores fiscales manifestó haberse inscripto en el RUC a través del Sr. **XX**, este le solicitó una fotografía tipo selfie junto con su cédula de identidad, alegando que con ello podría gestionar un préstamo, el cual nunca se concretó. Posteriormente, perdió todo contacto con el mismo. Indicó que no es socia ni representante legal de ninguna empresa, no tuvo acceso al **SGTM**, no solicitó timbrados, no posee activos fijos, propiedad, planta o equipos, y nunca contó con los servicios de un contador. Finalmente, dejó constancia de que no reconoce la emisión de las facturas registradas en la planilla de la entrevista informativa; negó haber realizado las ventas y los montos detallados, afirmó no conocer a los supuestos clientes entre ellos a **NN** y declaró que nunca tuvo talonarios de comprobantes en su poder. Actualmente, se desempeña como empleada doméstica y no realiza ninguna actividad comercial. Solicitó el bloqueo de su RUC.

En cuanto a **XX** esta señaló que se inscribió en el RUC en el año 2022 en el rubro de venta de lencería, nunca tuvo clave de acceso al **SGTM**, que el Sr. **XX** se encargó de su inscripción ante la DNIT (ex SET) y posteriormente perdió contacto con él. Nunca tuvo contador, no es socia ni representante legal de ninguna empresa, no tiene propiedad planta o equipos, ni empleados a su cargo. Actualmente vende lencería a través de WhatsApp y presta servicios de niñera; finalmente dejó constancia de que no reconoce la emisión de las facturas registradas en la planilla puesta a su vista durante la entrevista informativa; negó las ventas y los montos, señaló que no conoce a los supuestos clientes entre ellos a **NN**. Su actividad actual (venta de lencería) es muy ocasional y por el servicio de niñera percibe la suma de Gs. 600.000 mensual (guaraníes seiscientos mil); 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. Solicitó el bloqueo de su RUC.

Por último, en cuanto a la supuesta proveedora **XX** durante la entrevista informativa elaborada por los auditores de la **GGII**, manifestó que de manera ocasional realizaba trabajos de limpieza en la vivienda del Sr. **XX**, quien le habría propuesto la activación de su RUC, dado que en el lugar donde prestaba servicios en ese entonces (año 2021) se lo exigían. Asimismo, le mencionó que dicha inscripción le permitiría acceder a préstamos, motivo por el cual aceptó registrarse, sin embargo, afirmó no haber tenido nunca conocimiento de su clave de acceso

al **SGTM**. Actualmente, se encuentra desempleada. Indicó que no es socia ni representante legal de ninguna empresa, no posee activos fijos, propiedades, planta ni equipos. Señaló que únicamente contó con un talonario utilizado en el año 2021 para registrar sus servicios personales, durante el cual llegó a emitir aproximadamente cinco facturas y desde entonces no volvió a solicitar timbrados.

Finalmente, dejó constancia de que no reconoce la emisión de las facturas registradas en la planilla de la entrevista informativa. Negó haber realizado las ventas y los montos consignados, y declaró no conocer a los supuestos clientes mencionados.

Todos estos supuestos proveedores tienen además en común que declararan correos electrónicos similares tales como: [XX@hotmail.com](mailto:XX@hotmail.com) \_XX@hotmail.com y XXcontable@hotmail.com, todos ellos relacionados al Sr. XX.

Por lo expuesto, los 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 8º, 14, 22, 86, 88, 89 y 92 de la Ley N° 6380/2019, los artículos 22 y 26 del Anexo al Decreto N° 3107/2019 y el Art. 71 del Anexo al Decreto N° 3182/2019 y el Art. 207 de la Ley, 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, el contribuyente 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 en el IVA General de los periodos fiscales de 01 a 04, 06 a 08, 10 y 12/2023 y de sus egresos en el IRE General del ejercicio fiscal 2023, obteniendo así un beneficio indebido al lograr reducir el monto de la base imponible y los impuestos resultantes del mismo, en consecuencia, 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.

Por otra parte, 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 descriptos 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 fiscalizados.

Por las razones expuestas, el **DS2** concluyó que los hechos mencionados constituyen prueba suficiente para considerar que **NN**, consignó en sus **DD.JJ.** determinativas e informativas en el marco de la RG N° 90/2021, facturas de contenido falso, pues en las mismas se describen operaciones que no pudieron haberse llevado a cabo, por lo que corresponde confirmar los hechos denunciados en el Informe Final de Auditoría N° 00 del 29/10/2025.

Además, el **DS2** resaltó que, una vez producido el hecho gravado por un determinado impuesto, se produce el nacimiento de la obligación tributaria, cuyo cumplimiento es personal, esto refiere a que, en caso de incumplimiento, el contribuyente responde por sus propios hechos (Art. 180 de la Ley), por lo que es a la firma 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 al crédito fiscal al hallarse en infracción con lo establecido en el inc. b) del Art. 207 de la Ley.

Así también, **NN** alegó que: *"...ante la ausencia total de elementos probatorios que prueban la defraudación o tan siquiera la intención de defraudar de NN, en este apartado, se configuran varias faltas a las garantías y preceptos constitucionales, las que determinarían en caso de ser confirmadas y aplicadas por el juzgador, la anulación de todo el proceso. En primer término y lo más grave, es que los auditores utilizan, ante la falta de pruebas, nada más y nada menos que **"una presunción de culpabilidad"**, que en este caso es "la presunción de intención de defraudación (art. 173 le 125/91), y presunción de defraudación (art. 174 ley 125/91) ...Sin embargo, aseguran haber probado la defraudación. Esto es inaudito y absolutamente inconstitucional, porque se contrapone directamente al artículo 17 de la Constitución Nacional donde se garantiza la PRESUNCIÓN DE INOCENCIA. "Constitución Nacional del Paraguay. Artículo 17.- De los derechos procesales En el proceso penal, o en cualquier otro del cual pudiera derivarse pena o sanción, toda persona tiene derecho a: 1) Que sea presumida su inocencia..." (sic).*

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, 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), el cual no solo está representado por el monto que dejó de ingresar en concepto de tributos sino por la irregularidad en la declaración de sus créditos fiscales, egresos (costos y gastos), 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 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 con el tipo legal previsto en el Art. 172 de la Ley.

A fin de establecer la graduación de la sanción, dentro del marco de la facultad que posee 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 09 (nueve) periodos y 1 (un) ejercicio fiscal, 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 (irregularidad en la declaración de los créditos fiscales, costos y gastos), **la posibilidad de asesoramiento a su alcance**, pues el sumariado cuenta con la obligación de presentar sus Estados Financieros desde el año 2014, **la importancia del perjuicio fiscal y las características de la infracción**, por declarar créditos fiscales y respaldar su egresos (costos y gastos), con facturas de contenido falso y de esta manera hizo valer ante la **AT** formas manifiestamente inapropiadas a la realidad de los hechos gravados, evitando así el pago de los impuestos correspondientes por un monto total imponible de Gs. 3.090.969.996, y **la conducta del infractor en el esclarecimiento de los hechos**,

porque no presentó las documentaciones requeridas por la **AT**; y por tanto, consideró pertinente la aplicación de la multa del 300% 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. 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 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. 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	01/2023	14.670.609	44.011.827	58.682.436
521 - AJUSTE IVA	02/2023	10.835.400	32.506.200	43.341.600
521 - AJUSTE IVA	03/2023	17.910.954	53.732.862	71.643.816
521 - AJUSTE IVA	04/2023	21.674.182	65.022.546	86.696.728
521 - AJUSTE IVA	06/2023	21.667.536	65.002.608	86.670.144
521 - AJUSTE IVA	07/2023	10.810.373	32.431.119	43.241.492
521 - AJUSTE IVA	08/2023	21.920.129	65.760.387	87.680.516
521 - AJUSTE IVA	10/2023	21.787.446	65.362.338	87.149.784
521 - AJUSTE IVA	12/2023	13.271.873	39.815.619	53.087.492
800 - AJUSTE IRE GENERAL	2023	154.548.502	463.645.506	618.194.008
<b>Totales</b>		<b>309.097.004</b>	<b>927.291.012</b>	<b>1.236.388.016</b>

*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 300% 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