



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 08/07/2025, a través de la Dirección General de Grandes Contribuyentes (**DGGC**), la Gerencia General de Impuestos Internos de la Dirección Nacional de Ingresos Tributarios, en adelante **GGII**, dispuso el control de las obligaciones del IVA General de los periodos fiscales de 01/2024 a 02/2025; del IRE General del ejercicio fiscal 2024; y del IRP-RSP del ejercicio fiscal 2024; de **NN**, respecto a las transacciones relacionadas 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** y **XX** con **RUC 00** y para el efecto le requirió las facturas originales de los proveedores mencionados; en caso de contar con cheques, especificar el número de cheque, beneficiario, banco y número de cuenta corriente; en caso de que las facturas estén relacionadas a prestación de servicios, se le solicitó los contratos firmados, especificando lugar de prestación y la documentación que evidencie físicamente los servicios prestados; aclarar el rubro y campo específico de los Formularios N° 120 del IVA General, N° 500 del IRE General y N° 515 IRP-RSP en los que fueron declarados; y el tipo de afectación contable (activo, costo o gasto); libros IVA Compras, Diario y Mayor, e Ingresos y Egresos del IRP impresos y en formato digital; lo cual fue cumplido por el contribuyente.

La Fiscalización Puntual se originó a raíz de los informes emitidos por el Departamento de Planeamiento Operativo de la Dirección General de Grandes Contribuyentes (**DPO DGGC**) informes **DPO DGGC N° 008/2025**, obrante en el expediente **N° 00** de fecha 31/03/2025 y **DPO DGGC N° 089/2025** inserto en expediente **N° 00** del 20/06/2025, por medio de los cuales se informó el resultado de las investigaciones surgidas a partir del Informe **DGIF N° 08/2024 (OPERACIÓN BLOQUEO)**, en el cual se encuentran insertos los antecedentes relacionados a las verificaciones realizadas a contribuyentes que supuestamente utilizan facturas de presunto contenido falso y/o clonadas.

Entre los proveedores irregulares detectados, se verificaron por una parte quienes niegan las operaciones que se les atribuye, por otro lado, se encuentran algunos que cuentan con el mismo correo electrónico declarado en el RUC, o similares. Posteriormente, se procedió a realizar el cruce entre los datos de Ventas consignados en las Declaraciones Juradas (**DD.JJ.**) del IVA de los proveedores y las compras realizadas e informadas en las **DD.JJ.** informativas por los agentes de información, dando como resultado varios contribuyentes que presentaban inconsistencias.

De las entrevistas informativas realizadas a los presuntos proveedores, la mayoría mencionaron al **Sr. XX** con **RUC 00**, el cual cuenta con un proceso de Control Interno llevado a cabo en la **DGGC** en el año 2017. Además, se comprobó que formó parte del esquema denunciado por la **DGGC** en el expediente N° 00 (**MEGA10**).

A través del Informe **DPO DGGC N° 093/2025**, elaborado por el Dpto. de Planeamiento Operativo de la **DGGC**, en el cual se menciona que **NN** utilizó facturas de proveedores investigados por la Administración Tributaria (**AT**), dichas investigaciones evidenciaron la existencia de un esquema en el que varios contribuyentes presuntamente utilizan facturas de contenido falso y/o clonadas, entre ellos **NN**, quien consignó los montos de las facturas supuestamente emitidas por los proveedores mencionados en sus **DD.JJ.** determinativas e informativas, en consecuencia, se recomendó la apertura de una Fiscalización Puntual a **NN**.

Durante la Fiscalización, los auditores de la **GGII** verificaron que las facturas de presunto contenido falso fueron asentadas por **NN** como créditos fiscales y gastos en

las **DD.JJ.** determinativas del IVA General, del IRE General y en el registro electrónico de comprobantes establecido por la Resolución General N° 90/2021, por lo que concluyeron que **NN** registró y declaró facturas de contenido falso en el IVA General de los periodos fiscales 09, 10, 11 y 12/2024 y 02/2025; y del IRE General del ejercicio fiscal 2024, en infracción a lo establecido en los artículos 14, 22, 86, 88, 89 y 92 de la Ley N° 6380/2019 en concordancia con el Art. 26 del Anexo del Decreto N° 3107/2019 y el Art. 71 del Anexo del Decreto N° 3182/2019, por lo que procedieron a realizar los ajustes fiscales correspondientes, del cual surgieron saldos a favor del Fisco.

Dadas estas circunstancias, los auditores de la **GGII** recomendaron calificar la conducta de **NN** como Defraudación, conforme a lo estipulado en el Art. 172 de la Ley N° 125/1991, en adelante la Ley. En consecuencia, sugirieron la aplicación de una multa por Defraudación de uno (1) a tres (3) veces el monto de los tributos defraudados conforme al Art. 175 de la Ley, todo ello de acuerdo al siguiente detalle:

Obligación	Ejercicio o Periodo Fiscal	Monto Imponible	Impuesto a Ingresar
521 - AJUSTE IVA	sept-24	127.272.728	12.727.273
521 - AJUSTE IVA	oct-24	109.090.909	10.909.091
521 - AJUSTE IVA	nov-24	563.636.363	56.363.636
521 - AJUSTE IVA	dic-24	681.818.183	68.181.818
521 - AJUSTE IVA	feb-25	363.636.362	36.363.636
800 - AJUSTE IRE GENERAL	2024	1.861.818.183	186.181.818
<b>Totales</b>		<b>3.707.272.728</b>	<b>370.727.272</b>

A fin de precautelar las Garantías Constitucionales de la Defensa y el Debido Proceso, por Resolución N° 00 de fecha 12/12/2025, 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 29/12/2025 **NN** solicitó prórroga para la presentación de su Descargo, lo cual fue concedido. En fecha 14/01/2026 el contribuyente presentó su Descargo en el cual solicitó varias diligencias, por ello a través del Formulario N° 00 el **DS2** dispuso la Apertura del Periodo Probatorio. A través del Formulario N° 00 se procedió a la apertura de una Medida Para Mejor Proveer (**MPMP**). Posteriormente, a través del Formulario N° 00 el **DS2** prorrogó el periodo probatorio. En fecha 11/02/2026, el contribuyente formuló manifestaciones, interpuso Recurso de Reposición en contra de la **MPMP** N° 00, la cual se tuvo en cuenta conforme al Art. 32 de la RG DNIT N° 02/2024. Posteriormente el 04/03/2026 se declaró cerrado el Periodo Probatorio y se llamó a Alegatos, los cuales no fueron presentados. 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:

**NN** alegó que: "...no se me ha dado parte en las tareas investigativas realizadas por funcionarios de la DNIT, ni se me ha dado acceso ni participación a actuaciones desarrolladas a mis espaldas, incluso previas al inicio de la fiscalización puntual, cuyas fechas deben ser tenidas en cuenta como punto de inicio de la Fiscalización Puntual, **ya que NO se tratan de meros requerimientos de documentaciones a mi persona, sino que investigaciones varias tendientes a probar mi eventual culpabilidad...** se produjeron actos de investigación propios de una proceso de fiscalización con el objeto puesto de manifiesto de obtener pruebas que luego fueron utilizadas para sustentar el Acta Final e informe Final, por lo que se ha pisoteada de manera arbitraria e ilegal mi derecho constitucional a la defensa en la producción de pruebas de un proceso sancionador... hay varios expedientes y diligencias correspondientes a controles realizados previos a los trabajos de fiscalización puntual. Todas estas actuaciones fueron realizadas sin dar participación a NN, y en muchos casos ni siquiera se nos han entregado copias, ni están agregadas a la carpeta sumarial, cercenando mi derecho

a defensa en proceso sancionador" Asimismo, respecto al Recurso de Reposición **NN** manifestó que: "...en cuanto a la providencia "Medida para Mejor Proveer" 00 del 06/02/2026, 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 ARBITRARIAMENTE E ILEGALMENTE A NN SU DERECHO A PRODUCIR PRUEBAS**" (sic).

Al respecto, 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 **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.

En ese contexto, 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, 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, pero el mismo no los diligenció de conformidad a lo establecido en el Art. 14 de la RG DNIT N° 02/2024, **NN** 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, lo argüido por el sumariado es impropcedente.

Por otra parte, todos los antecedentes y documentaciones siempre se encontraron disponibles en la carpeta sumarial en las oficinas del **DS2** conforme se indica en la Resolución de Instrucción N° 00, debidamente notificada en fecha 12/12/2025, que en su parte pertinente dice: "...todos los antecedentes físicos del proceso de control obran en el **DS2**, los cuales quedan a disposición del contribuyente para su consulta y/o copias, en días y horas hábiles, para lo cual el sumariado y/o su representante convencional, en su caso, deberán ajustarse a lo dispuesto en el Art. 191 de la Ley" (sic). Asimismo, el Art. 5° de la mencionada resolución dispuso: "**ESTABLECER** como asiento para la tramitación del presente Sumario Administrativo el **DS2**, 1er. piso del edificio Histórico de la DNIT, sito en las calles Fulgencio Yegros y Mcal. López, Asunción" (sic). Por todo ello, lo manifestado por **NN** en este punto, carece de sustento.

Así también, **NN** arguyó 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... por otra parte, la Medida para Mejor Proveer respuesta me agravia en el Art. 2 donde rechaza la prueba 1.4, 2.2 y 2.3 expresando ser inconducentes. En este sentido, debemos aclarar que los legajos de inscripciones al RUC de los proveedores impugnados conciernen a NN desde el preciso momento en que la administración los utiliza como elementos probatorios para fundar y argumentar la defraudación.

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 al diligenciamiento de los oficios es responsabilidad del contribuyente y es este quien debe asegurar la presentación de las pruebas que hacen a su defensa, en consecuencia, no existe ningún derecho a la defensa que le haya sido conculcado al sumariado, por lo que lo que adujo al respecto debe ser rechazado.

Asimismo, **NN** manifestó cuanto sigue: "...el Acta e Informe Final transcribe en el cuadro **"ACTAS DE ENTREVISTAS INFORMATIVAS"**, investigaciones producidas ya el 05/09/2024, vale decir que, se realizaron varias actuaciones investigativas antes del inicio de la Fiscalización Puntual (plazo que debe ser computado para el cálculo de los 45 días establecidos para la fiscalización puntual) y sin darme la debida participación... tenemos que las tareas de investigación en contra de mi perfil de contribuyente iniciaron en el mejor de los casos en los meses de setiembre del año 2024, conforme se observa en el Acta e Informe Finales en los resúmenes de actuaciones correspondiente a XX, entre otros, y cuyas actas de procedimiento y entrevistas o actas de notificación no obran en la carpeta sumarial... la ley 2421 establece un periodo de 45 días hábiles para la realización de las Fiscalizaciones Puntuales, por lo que queda de manifiesto que con las tareas de investigación iniciadas en el mejor de los casos en setiembre del 2024 y cerradas el 29/08/2025, se produce oficiosamente la caducidad del plazo de Fiscalización en contra 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° 00 DE FECHA 15/09/2017 DICT. POR LA SET" que señala en su parte pertinente: "En efecto, el procedimiento de fiscalización puntual previsto en la citada norma (art. 31, inc. b de la Ley Nro. 2421/04) no se inicia con el ejercicio de la facultad de control que efectúa la Administración Tributaria sino con el acto administrativo en la que justifica la existencia de sospecha de irregularidades del contribuyente que puede surgir de auditorías internas, controles cruzados u otro mecanismo de control objetivo. Por tanto, con el ingreso a la unidad productiva de un agente fiscalizador no se inicia el procedimiento de fiscalización puntual, esta fiscalización se encuadra dentro de la competencia tributaria prevista en el art. 189 de la Ley Nro.125/92 (modificada por Ley Nro.2421/04)" (sic).

En 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 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 afectuado 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 08/07/2025 y desde esa fecha hasta la firma del Acta Final ocurrida el 29/08/2025, transcurrieron exactamente 37 días hábiles, cumpliendo estrictamente lo estipulado en el Art. 26 de la RG N° 25/2014, en consecuencia, lo alegado por el sumariado deviene improcedente.

**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** señaló que la supuesta vulneración del Principio de Presunción de Inocencia, corresponde rechazarlo por improcedente. 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 de 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.

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 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, en sus alegatos **NN** manifestó que: *"...No pueden ser testigos en los instrumentos públicos... e) los dependientes del oficial público autorizante del acto, o de otras oficinas donde se otorguen iguales instrumentos". La Ley 125/91, en el Art. 196 Actos de la administración reza: "Los actos de la administración tributaria se reputan legítimos, salvo prueba en contrario siempre que cumplan con los requisitos de regularidad y validez relativos a competencia, legalidad, formal legal y procedimiento correspondiente. Que en ese contexto, tenemos que los testigos se encontraban inhabilitados para suscribir instrumentos públicos en calidad de testigos, como es el caso de XX con C.I. 00 y XX con C.I. 00, ambas firmantes del Acta Final, lo que determinaría su nulidad. A tal efecto, se solicitará" (sic).*

Al respecto, el **DS2** señaló que la absolución de posiciones de XX y XX no corresponden de conformidad a lo estipulado en el Art. 202 de la Ley y el Art. 14 de la RG DNIT N° 02/2024, y que por imperio de la Ley, el documento redactado por el equipo auditor se encuentra investido de Fe Pública según el Art. 375 del Código Civil Paraguayo y que las firmas de los testigos solo sirven para dejar constancia que el fiscalizado no compareció. No obstante, aclaró que el Acta por sí no causa gravamen alguno al contribuyente ya que esta se limita a recoger las irregularidades que fueron observadas durante la Fiscalización, conforme lo establecen los Artículos 212 y 225 Num. 1) de la Ley.

Asimismo, **NN** manifestó 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 a 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%. Esta omisión en la aplicación de un cálculo mixto de la renta para su determinación e inserción en el Acta e Informe Final, atenta harteramete contra el artículo 46 de la Constitución Nacional, y en el presente caso constituye una discriminación arbitraria contraria a los principios de igualdad, proporcionalidad y justicia tributaria, esto último incluso atentando contra la Convención Interamericana de DDHH más conocida como "Pacto de San José de Costa Rica", que reconoce al derecho fiscal del ciudadano como un Derecho Humano (sic).

El **DS2** señaló que, la aplicación del índice de rentabilidad conforme al sector es aplicable en casos como la omisión de ingresos en los cuales, si corresponde considerar el costo del valor de los productos comercializados, no obstante, en los casos de utilización de facturas de contenido falso no corresponde la utilización de un índice de rentabilidad considerando la inexistencia de las operaciones comerciales consignadas en las facturas irregulares, puesto que estas no generan ningún costo deducible, por lo que los auditores de la **GGII** procedieron a realizar el ajuste directo, impugnando las facturas irregulares y posteriormente liquidaron el monto sobre base cierta conforme al numeral 1) del Art. 211 de la Ley, por lo que la rentabilidad alegada no corresponde.

Así también, **NN** arguyó 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, 2do 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 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... la administración pretende obligar e imponer tácitamente un proceso arbitrario, ilegal e ilegítimo, quebrando el derecho al debido proceso y al derecho a defensa en proceso sancionador. Desconozco todo acto procesal que contravenga la Constitución Nacional... La aplicación inconstitucional de la RG 02/2024 atenta directamente contra la supremacía Constitucional"* (sic).

El **DS2** resaltó que, la Resolución General (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 el **DS2** señaló que no corresponde lo alegado por el sumariado en este punto.

Por otra parte, **NN** también alegó que: *"...en el proceso de fiscalización puntual ni en el sumario administrativo, se han podido quebrar el principio de presunción de inocencia del que goza toda persona dentro de la República, por lo que mal podría este Juzgado Sumarial condenar a NN por DEFRAUDACIÓN"* (sic).

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 y gastos del IVA General de los periodos fiscales 09, 10, 11 y 12/2024 y 02/2025; y del IRE General del ejercicio fiscal 2024 y con esto obtuvo un beneficio indebido al lograr reducir los montos de los impuestos correspondientes basados en los siguientes hechos:

Los auditores de la **GGII** manifestaron que, la supuesta proveedora **XX** indicó que se inscribió al RUC bajo engaños, por intermedio del Sr. XX (Secretario del Sr. **XX**), sin tener conocimiento del uso que le darían a su RUC. Nunca tuvo acceso a ninguna clave personal del Sistema de Gestión Tributaria Marangatu (**SGTM**), nunca tuvo contador ni autorizó a nadie a utilizar sus datos. No posee activos fijos ni propiedad, planta/equipos. Finalmente deja constancia que desconoce totalmente los montos detallados en el listado adjunto, no reconoce a las personas y empresas que se encuentran en el listado de la planilla exhibida en la entrevista informativa; entre los que se encuentra el sumariado. Nunca tuvo talonarios en su poder ni solicitó o autorizó timbrados a su nombre, los datos utilizados para su inscripción al RUC no son correctos. Actualmente se dedica a vender coco de manera ocasional y no realiza ninguna actividad comercial ni de servicios.

La supuesta proveedora **XX** manifestó que trabajó con el Sr. **XX**, y que mediante él se inscribió al RUC con la promesa de percibir ingresos extras. No es socia ni representante legal de ninguna empresa; nunca tuvo acceso a su clave personal del **SGTM**, su clave y la de otras personas manejaba la Sra. XX quien trabajaba con el señor **XX**; No posee activos fijos ni equipos: Finalmente dejó constancia de que no reconoce la emisión de las facturas, ni a los supuestos clientes, y mucho menos los montos expuestos en la planilla de la entrevista informativa. Negó las ventas y los montos facturados ya que nunca tuvo talonarios de ventas en su poder ni solicitó autorización de timbrados. Actualmente trabaja en una empresa de Call Center y no realiza ninguna actividad comercial. Realizó una denuncia ante el Departamento contra hechos Punibles y Financieros de la Policía Nacional y solicitó la cancelación de su RUC.

En cuanto a los supuestos proveedores **XX**, **XX**, **XX**, **XX** y **XX** durante las entrevistas informativas realizadas por los auditores de la **GGII**, manifestaron que no son socios ni representantes legales de ninguna empresa, no tener acceso al Sistema de Gestión Tributaria

Marangatu (**SGTM**), ni poseer activos fijos, propiedades, planta o equipos. Asimismo, dejaron constancia de no reconocer la emisión de las facturas registradas en la planilla de la entrevista; negaron haber realizado las ventas y los montos consignados, y aseguraron no conocer a los supuestos clientes ni a **NN**.

Por otra parte, el supuesto proveedor **XX** expresó que una persona de nombre XX realizó dicha gestión sin su conocimiento; Indicó que no es socio ni representante legal de ninguna empresa; Nunca tuvo acceso a su clave personal del **SGTM**, tampoco autorizó a terceras personas; Nunca tuvo contador; No tiene ninguna propiedad y tampoco activos fijos. Nunca tuvo talonarios de ventas en su poder tampoco solicitó ni autorizó timbrados. No realiza ninguna actividad comercial. Los datos registrados en el RUC no le corresponden (dirección y teléfono) y solicita el bloqueo y la cancelación de éste. Finalmente dejó constancia de que nunca emitió ninguna factura, desconoce totalmente las facturas expuestas en el listado adjunto de la entrevista informativa, no conoce a las personas y empresas detalladas en la planilla exhibida, entre las que se citan las facturas supuestamente emitidas al sumariado.

Así también, el supuesto proveedor **XX** no fue posible la ubicación de su domicilio declarado en el RUC, ni tampoco por otros medios alternativos, no se encontró su establecimiento comercial mediante las coordenadas de geolocalización, resultando una inconsistencia con su domicilio declarado, al consultar con los vecinos de la zona expresaron no conocer al contribuyente ni a su empresa. Tampoco se pudo contactar con el mismo a través de los números telefónicos declarados en el RUC.

Por lo tanto, con base en los elementos recabados, los auditores de la **GGII** concluyeron que, 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.

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**, 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.

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, 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.

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 indubitablemente 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 en el IVA General de los periodos fiscales 09, 10, 11 y 12/2024 y 02/2025; ni a las deducciones en el IRE General del ejercicio fiscal 2024.

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, en el Acta Final e Informe Final, insertan cuadros de pruebas absolutamente nulas, que versan sobre otros contribuyentes y terceras personas (imprenteros) y sobre otras facturas. Los auditores dan por sentado de hecho y de derecho, que he cometido DEFRAUDACIÓN, únicamente por la **"PRESUNCIÓN DE CULPABILIDAD" ESTABLECIDA EN LOS ARTÍCULOS 173 Y 174 DE LA LEY 125/1991, EN DETRIMENTO DE LA CONSTITUCIÓN NACIONAL, y sin realizar un solo acto probatorio"** (sic).*

Al respecto, el **DS2** señaló que la **AT** ha demostrado con pruebas documentales claras y contundentes, como ser las entrevistas informativas, en donde se demostró la inexistencia de las operaciones descritas en las facturas utilizadas por el sumariado, debido a la imposibilidad de que sus supuestos proveedores presten los bienes y servicios ante la falta de infraestructura o capacidad de los mismos. Así también, el **DS2** destacó la similitud existente en el formato de las facturas impugnadas y la caligrafía entre las mismas, observándose coincidencias en la modalidad gráfica o escritural, puesto que a simple vista el tipo de caligrafía utilizada en las facturas son idénticas en cuanto a su llenado, por lo que se podría decir que fueron llenadas por una misma persona de puño y letra, lo que refuerza aún más las sospechas de que las mismas fueron ideadas a fin de utilizarlas en forma irregular a los fines impositivos, lo que conlleva a las presunciones establecidas en los artículos 173 y 174 de la Ley, en consecuencia, no corresponde lo argüido por **NN**.

Por los hechos antes expuestos, el **DS2** señaló que verificado el registro electrónico de comprobantes establecido por la Resolución General N° 90/2021 correspondientes a sus Libros Compras del IVA General y las **DD.JJ.** determinativas Form. N° 120 y Form. N° 500, se constató que **NN** registró y declaró facturas de contenido falso como respaldo de sus créditos fiscales y gastos en el IVA General de los periodos fiscales 09, 10, 11 y 12/2024 y 02/2025; y del IRE General del ejercicio fiscal 2024, en infracción a lo establecido en los artículos 14, 22, 86, 88, 89 y 92 de la Ley N° 6380/2019 en concordancia con el Art. 26 del Anexo del Decreto N° 3107/2019 y el Art. 71 del Anexo del Decreto N° 3182/2019, obteniendo así un beneficio indebido al lograr reducir los montos de los impuestos que debió ingresar. Por tanto, el **DS2** señaló 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.

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 y gastos, lo que implicó el no ingreso del impuesto correspondiente, 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 tributo sino por la irregularidad en la declaración de sus créditos fiscales 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 al 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), 6) y 7) del Art. 175 de la Ley, e indicó que se configura, **la reiteración**, se ha detectado la utilización de facturas de supuesto contenido falso, en cinco (5) periodos y un (1) ejercicio fiscal, **la continuidad**, porque de manera repetida **NN** contravino la norma mediante una misma acción dolosa, **la importancia del perjuicio fiscal y las características de la infracción**, por declarar créditos fiscales y gastos con facturas de contenido falso por un monto imponible de Gs. 3.707.272.728 haciendo valer de esta manera ante la **AT** formas manifiestamente inapropiadas a la realidad de los hechos gravados, evitando así el pago de los impuestos correspondientes, y como atenuante **la conducta del infractor en el esclarecimiento de los hechos**, porque presentó las documentaciones requeridas por la **AT**; y por tanto, consideró pertinente la aplicación de la multa del 300% sobre el tributo defraudado.

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	09/2024	12.727.273	38.181.819	50.909.092
521 - AJUSTE IVA	10/2024	10.909.091	32.727.273	43.636.364
521 - AJUSTE IVA	11/2024	56.363.636	169.090.908	225.454.544
521 - AJUSTE IVA	12/2024	68.181.818	204.545.454	272.727.272
521 - AJUSTE IVA	02/2025	36.363.636	109.090.908	145.454.544
800 - AJUSTE IRE GENERAL	2024	186.181.818	558.545.454	744.727.272
<b>Totales</b>		<b>370.727.272</b>	<b>1.112.181.816</b>	<b>1.482.909.088</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**