



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 11/07/2025, ampliada en su alcance por Resolución Particular (RP) N° 00 notificada el 20/08/2025, a través de la Dirección General de Fiscalización Tributaria (**DGFT**), la Gerencia General de Impuestos Internos, en adelante **GGII**, de la Dirección Nacional de Ingresos Tributarios, dispuso el control de las obligaciones del IVA General de los periodos fiscales 11 y 12/2022; 01, 03, 04 y 06/2023; 06, 07, 08, 10 y 12/2024; 01, 02 y 03/2025; y del IRE General de los ejercicios fiscales del 2022 al 2024 de **NN**, respecto al rubro: COMPRAS, COSTOS y GASTOS específicamente en relación a los supuestos proveedores: **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 que respalden la adquisición de bienes y/o servicios de los periodos y ejercicios controlados; sus Libros Compras del IVA, Diario y Mayor impresos y en formato digital; sus Estados Financieros impresos y suscriptos por el contribuyente, lo cual fue cumplido por el contribuyente fuera de plazo.

La Fiscalización se originó en el marco de las investigaciones y cruces de informaciones realizados por el Departamento de Auditoría FT2 (**DAFT2**) de la **DGFT**, llevadas a cabo durante el Programa de Control "**BIG DATA-DAFT2-V1**", a través de los cuales, se identificaron contribuyentes involucrados en el uso de facturas de presunto contenido falso y/o clonadas; y considerando que el contribuyente, registró y declaró los datos de las facturas de los proveedores sospechados de irregulares, el Departamento de Planeamiento Operativo (**DPO**) emitió el Informe DGFT/DPO N° 575/2025 mediante el cual recomendó la apertura de una Fiscalización Puntual a **NN**.

Durante la Fiscalización, los auditores de la **GGII** constataron que los datos de las facturas de presunto contenido falso fueron asentadas por **NN** en el registro electrónico de comprobantes establecido por la Resolución General N° 90/2021, y utilizadas como créditos fiscales y egresos en sus Declaraciones Juradas (**DD.JJ.**) determinativas del IVA General y del IRE General de los ejercicios y periodos fiscalizados, por lo que concluyeron que **NN** registró y declaró facturas de contenido falso como respaldo de sus créditos fiscales y egresos, en infracción a lo establecido en los artículos 8°, 14, 16, 22, 89 y 92 de la Ley N° 6380/2019 en concordancia con los artículos 22 y 26 del Anexo al Decreto N° 3107/2019; y el Art. 71 del Anexo al Decreto N° 3182/2019, por lo que procedieron a realizar los ajustes fiscales correspondientes, del cual surgieron saldos a favor del Fisco.

Dadas estas circunstancias, los auditores de la **GGII** recomendaron calificar la conducta de **NN** como Defraudación, conforme a lo estipulado en el Art. 172 de la Ley N° 125/1991, en adelante la Ley. En consecuencia, sugirieron la aplicación de una multa por Defraudación de uno (1) a tres (3) veces el monto de los tributos defraudados conforme al Art. 175 de la Ley, así como la aplicación de una multa de Gs. 300.000 en concepto de Contravención prevista en el Art. 176 del mismo cuerpo legal; y el Art. 1°, Num. 6), Inc. a) del Anexo de la Resolución General N° 13/2019, por contestar fuera de plazo a la Orden de Fiscalización, todo ello de acuerdo con el siguiente detalle:

Obligación	Ejercicio o Periodo Fiscal	Monto Imponible	Impuesto a Ingresar	Multa
521 - AJUSTE IVA	nov-22	33.333.333	1.666.667	LA MULTA POR DEFRAUDACIÓN SERÁ GRADUADA DE ACUERDO CON LO ESTABLECIDO EN EL ART. 175, CONFORME A LOS PROCEDIMIENTOS PREVISTOS EN
521 - AJUSTE IVA	dic-22	88.819.048	4.440.952	
521 - AJUSTE IVA	ene-23	37.352.381	1.867.619	
521 - AJUSTE IVA	mar-23	40.952.381	2.047.619	
521 - AJUSTE IVA	abr-23	17.571.429	878.571	
521 - AJUSTE IVA	jun-23	68.095.238	3.404.762	

521 - AJUSTE IVA	jun-24	110.390.476	5.519.524	LOS ARTS. 212 Y 225 DE LA LEY.	
521 - AJUSTE IVA	jul-24	95.076.190	4.753.810		
521 - AJUSTE IVA	ago-24	44.357.143	2.217.857		
521 - AJUSTE IVA	oct-24	7.904.762	395.238		
521 - AJUSTE IVA	dic-24	52.380.952	2.619.048		
521 - AJUSTE IVA	ene-25	40.952.381	2.047.619		
521 - AJUSTE IVA	feb-25	78.857.143	3.942.857		
521 - AJUSTE IVA	mar-25	26.485.714	1.324.286		
800 - AJUSTE IRE GENERAL	2022	122.152.381	12.215.238		
800 - AJUSTE IRE GENERAL	2023	163.971.429	16.397.143		
800 - AJUSTE IRE GENERAL	2024	310.109.523	31.010.952		
551 - AJUSTE CONTRAVENCIÓN	15/9/2025	0	0		300.000
TOTAL		1.338.761.904	96.749.762		300.000

A fin de precautelar las Garantías Constitucionales de la Defensa y el Debido Proceso, por Resolución N° 00 de fecha 27/01/2026, 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.

A través del Formulario N° 00 el contribuyente solicitó una prórroga para la presentación de sus descargos fuera de plazo y la suspensión del plazo para realizar copias lo cual le fue concedido. Posteriormente, se dispuso la Apertura del Periodo Probatorio a través del Formulario N° 00; durante esta etapa procesal por medio del Formulario N° 00 **NN** presentó sus descargos; en consecuencia, por medio del Formulario N° 00, se declaró cerrado el Periodo Probatorio y se comunicó al sumariado del plazo para la presentación de sus Alegatos, los cuales fueron presentados, consecuentemente el **DS2** llamó a Autos para Resolver.

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

En su escrito de descargo, el representante convencional de **NN** manifestó que: "...Mi representado es un contribuyente que desarrolla actividad económica real (compra y venta de productos frutihortícolas, con operaciones habituales, registradas y declaradas. Las adquisiciones cuestionadas se realizaron en el marco del giro ordinario de su negocio. No se trata de operaciones inexistentes ni simuladas. Las transacciones comerciales efectivamente ocurrieron, eso es totalmente veraz... El dolo, en materia sancionatoria tributaria, no se presume por mera irregularidad. Debe ser acreditado mediante indicios graves, precisos y concordantes que permitan concluir, sin margen razonable de duda, que el contribuyente conocía la ilicitud y quiso producir el resultado lesivo. La Administración no ha demostrado concertación fraudulenta, ni simulación deliberada, ni ocultamiento sistemático, ni beneficio indebido efectivamente obtenido... No existen inconsistencias masivas ni patrones reiterados que revelen estructura fraudulenta. Por el contrario, las declaraciones juradas muestran continuidad operativa y coherencia contable. En consecuencia, la imputación de defraudación carece de sustento suficiente" (sic.)

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 egresos en las **DD.JJ.** del IVA General y del IRE General en los periodos y los ejercicios fiscalizados, basados en los siguientes hechos:

En cuanto a los supuestos proveedores **XX, XX** y **XX** los auditores de la **GGII**, señalaron que del cruce de información se constataron discrepancias entre los datos de las facturas de los supuestos proveedores y los datos registrados e informados por **NN** en sus Libros de Compras. Particularmente, datos como fecha de expedición, cliente consignado y monto de la operación. En consecuencia, los auditores de la **GGII** concluyeron que, los comprobantes originales remitidos por los supuestos proveedores difieren en su totalidad de los documentos presentados, registrados e informados por el sumariado, evidenciando el uso de comprobantes que carecen de validez legal y documental, al no estar respaldados por una operación real ni haber sido efectivamente expedidos a su favor.

Asimismo, los auditores de la **GGII** constataron la falta de validez legal y documental de los respaldos documentales presentados por **NN** tras verificar los procesos de impresión realizados por la imprenta habilitada, al obtenerse específicamente la matriz de impresión. Además, no se trata de un hecho aislado o excepcional que pudiera atribuirse a un posible error involuntario o desconocimiento por parte del sumariado. Puesto que, se observa un patrón reiterado de incorporación de múltiples facturas irregulares, emitidas por diversos supuestos proveedores, lo que evidencia una conducta sistemática y organizada, agravando significativamente el contexto de las irregularidades detectadas. Así también, 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.

En este sentido, el **DS2** señaló que los elementos recabados constituyen evidencias objetivas y concordantes que permiten sostener que los supuestos proveedores no emitieron las facturas cuestionadas y en consecuencia, no llevaron a cabo las transacciones comerciales reflejadas en ellas, por lo que las facturas presentadas son de contenido falso y los datos registrados carecen de veracidad, por lo que el **DS2**, consideró correcta la impugnación de los comprobantes en donde se describen operaciones inexistentes, a fin de sustentar indebidamente sus liquidaciones correspondientes al IVA General e IRE General de los periodos y ejercicios fiscalizados.

Asimismo, **NN** alegó que: *"Debe además considerarse el contexto en el cual se desarrollaron los hechos. Durante el periodo observado, el contribuyente contaba con asesoramiento contable externo. No es experto en normativa tributaria ni en análisis de trazabilidad documental. Depositó confianza legítima en el criterio profesional de su asesor impositivo. La buena fe no es una afirmación retórica sino un principio general del derecho que rige toda actuación administrativa y que debe ser presumido mientras no se demuestre lo contrario. La confianza en asesor profesional excluye el dolo cuando no existe prueba de que el contribuyente haya sido consciente de la eventual irregularidad"* (sic.)

Al respecto, el **DS2** señaló 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. En este sentido, el citado artículo es claro y establece que el contribuyente es responsable por las personas de su dependencia, el sumariado no puede trasladar su responsabilidad al personal que intervino y ni si quiera ha realizado una denuncia penal en contra de este; en consecuencia lo alegado en este punto por **NN** deviene improcedente.

Asimismo, el **DS2** resaltó que la normativa tributaria dispone que los montos de las operaciones consignadas en las **DD.JJ.** de los contribuyentes deben cumplir con los requisitos formales señalados en la Ley y las reglamentaciones en el sentido de que, además de estar debidamente documentados, indefectiblemente deben corresponder a una erogación real que implique un hecho económico que se haya indubitadamente efectuado; y que los comprobantes registrados por **NN** fueron impugnados porque los mismos no reflejan la realidad de las operaciones ya que corresponden a facturas cuyos contenidos describen operaciones y montos inexistentes, por lo que no dan derecho a su deducibilidad, en ese mismo sentido lo establece el inc. b) del Art. 207 que dispone: *"...Las declaraciones juradas de los contribuyentes y responsables tendrán el carácter de juradas y deberán: coincidir fielmente con la documentación correspondiente"*.

Que, **NN** también manifestó que: *"El análisis contable incorporado a las actuaciones revela un dato determinante que el Informe no pondera adecuadamente: durante los periodos observados, mi representado mantenía saldo técnico a favor en concepto de IVA. Las declaraciones juradas demuestran arrastre constante de crédito fiscal y ausencia de impuesto determinado a pagar. Este elemento fáctico destruye el supuesto móvil económico de una maniobra evasiva. No existía una carga tributaria efectiva que disminuir. No existía una obligación exigible que el contribuyente buscara eludir..."* (sic).

Ante lo expuesto, el **DS2** recalcó que el sumario administrativo versó sobre los impuestos y las multas a ser determinadas por la **AT** en virtud de los Arts. 212 y 225 de la Ley respecto a los beneficios indebidos que **NN** hizo valer ante el Fisco, considerando que el contribuyente utilizó indebidamente los montos correspondientes a las facturas de contenido falso en el IVA General, a fin de beneficiarse con el crédito

fiscal y en el IRE General, con el fin de disminuir la base imponible para el pago del citado impuesto. En lo que se refiere a los saldos y créditos fiscales mencionados, el **DS2** aclaró que el recurrente deberá rectificar sus **DD.JJ.** de modo a exponer correctamente sus saldos y utilizar los créditos que tenga a su favor. Además, el hecho que existan saldos a favor del contribuyente no anula la conducta del mismo respecto a la falsedad en la **DD.JJ.** presentada, pues de esta manera se configura la intención de evadir el pago de tributos.

Por otra parte, **NN** alegó que: *"La DNIT invoca la presunción prevista en el régimen tributario para sustentar la calificación de defraudación. Sin embargo, toda presunción en materia sancionatoria es de carácter iuris tantum y admite prueba en contrario. En el presente caso, los elementos contables, el historial de saldos técnicos a favor, la inexistencia de impuesto determinado a pagar y la falta de acreditación de beneficio indebido constituyen prueba suficiente para desvirtuar cualquier presunción de intención fraudulenta... Por otra parte, tampoco ha sido acreditada la participación de mi representado en la eventual falsificación de los comprobantes cuestionados... Mi representado actuó en todo momento dentro del marco de su actividad comercial habitual, registrando sus operaciones, presentando sus declaraciones juradas y confiando en el asesoramiento contable con el que contaba en ese momento. No existe en su conducta un patrón de ocultamiento, ni una estructura organizada de evasión, ni reiteración sistemática de maniobras irregulares que permitan inferir dolo..."* (sic).

Al respecto, el **DS2** puntualizó que **NN** se centró en controvertir cuestiones que no guardan relación con el fondo de la cuestión como la no participación del sumariado en la falsificación de los documentos, contar con saldo técnico a favor o la confianza otorgada al profesional contable, sin embargo, siendo el fondo de la cuestión la utilización de facturas en las que se consignan operaciones inexistentes, este no demostró que las compras descritas hayan sido efectivamente realizadas, pues ni siquiera presentó documentos que puedan respaldar esos hechos, tales como transferencias, recibos, órdenes de pagos, número de cheque, etc; por lo que a pesar de haber tenido la oportunidad de ejercer objetivamente su defensa durante el Sumario Administrativo, no presentó siquiera una prueba que pudiera rebatir los hechos fácticos demostrados por la **AT**.

En atención a lo expuesto, el **DS2** confirmó que **NN** registró y declaró datos de facturas de contenido falso como respaldo de sus créditos fiscales y egresos en las **DD.JJ.** del IVA General de los periodos fiscales 11 y 12/2022; 01, 03, 04 y 06/2023; 06, 07, 08, 10 y 12/2024; 01, 02 y 03/2025; y del IRE General de los ejercicios fiscales del 2022 al 2024, obteniendo así un beneficio indebido al lograr reducir el monto de la base imponible y los impuestos correspondientes en infracción a lo establecido en los artículos 8°, 14, 16, 22, 89 y 92 de la Ley N° 6380/2019 en concordancia con los artículos 22 y 26 del Anexo al Decreto N° 3107/2019; y el Art. 71 del Anexo al Decreto N° 3182/2019; por lo que concluyó que corresponde confirmar las impugnaciones y las determinaciones de los tributos conforme a lo denunciado por los auditores de la **GGII**, en el Informe Final de Auditoría (**IFA**) y su correspondiente 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 egresos, lo que implicó el no ingreso del impuesto correspondiente, la presentación de **DD.JJ.** determinativas e informativas en el marco de la RG N° 90/2021, 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 egresos 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.

Al respecto el **DS2** señaló que, a fin de establecer la graduación de la sanción y en cumplimiento del Principio de Proporcionalidad, que faculta a la **GGII** a determinar la cuantía de la sanción entre un mínimo y un máximo, se analizaron 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**, se han detectado irregularidades en catorce (14) periodos y tres (3) ejercicios fiscales, lo que evidencia la reiteración de la conducta del contribuyente, **la continuidad**, porque de manera repetida **NN** contravino la norma

mediante una misma acción dolosa, **la posibilidad de asesoramiento a su alcance**, pues se hallaba obligado a presentar sus **EE.FF.** desde el año 2017, **la importancia del perjuicio fiscal y las características de la infracción**, por declarar créditos fiscales y egresos con facturas de contenido falso por un monto total imponible de Gs. 1.338.761.904 y de esta manera hizo valer ante la **AT** formas manifiestamente inapropiadas a la realidad de los hechos gravados, evitando así el pago de los impuestos correspondientes, y 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 220% sobre el tributo defraudado.

Asimismo, el **DS2** señaló que corresponde confirmar la aplicación de la multa de Gs. 300.000 en concepto de Contravención prevista en el Art. 176 de la Ley; y el Art. 1º, Num. 6), Inc. a) del Anexo de la Resolución General N° 13/2019, por presentar fuera de plazo las documentaciones requeridas por la **AT**.

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

Finalmente, con base en las consideraciones de hecho y de derecho expuestas anteriormente, el **DS2** concluyó que corresponde determinar la obligación fiscal en concepto de impuestos, aplicar las multas y dictar el acto administrativo.

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

EL GERENTE GENERAL DE IMPUESTOS INTERNOS

RESUELVE

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

Obligación	Periodo	Impuesto	Multa	Total
521 - AJUSTE IVA	11/2022	1.666.667	3.666.667	5.333.334
521 - AJUSTE IVA	12/2022	4.440.952	9.770.094	14.211.046
521 - AJUSTE IVA	01/2023	1.867.619	4.108.762	5.976.381
521 - AJUSTE IVA	03/2023	2.047.619	4.504.762	6.552.381
521 - AJUSTE IVA	04/2023	878.571	1.932.856	2.811.427
521 - AJUSTE IVA	06/2023	3.404.762	7.490.476	10.895.238
521 - AJUSTE IVA	06/2024	5.519.524	12.142.953	17.662.477
521 - AJUSTE IVA	07/2024	4.753.810	10.458.382	15.212.192
521 - AJUSTE IVA	08/2024	2.217.857	4.879.285	7.097.142
521 - AJUSTE IVA	10/2024	395.238	869.524	1.264.762
521 - AJUSTE IVA	12/2024	2.619.048	5.761.906	8.380.954
521 - AJUSTE IVA	01/2025	2.047.619	4.504.762	6.552.381
521 - AJUSTE IVA	02/2025	3.942.857	8.674.285	12.617.142
521 - AJUSTE IVA	03/2025	1.324.286	2.913.429	4.237.715
800 - AJUSTE IRE GENERAL	2022	12.215.238	26.873.524	39.088.762
800 - AJUSTE IRE GENERAL	2023	16.397.143	36.073.715	52.470.858
800 - AJUSTE IRE GENERAL	2024	31.010.952	68.224.094	99.235.046
551 - AJUSTE CONTRAVEN	15/09/2025	0	300.000	300.000
Totales		96.749.762	213.149.476	309.899.238

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

Art. 2º: **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 220% sobre los

tributos defraudados, así como la multa por Contravención, de acuerdo con las razones expuestas en el Considerando de la presente Resolución.

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

Art. 4º: 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