

RESOLUCION PARTICULAR

VISTO:

El proceso virtual N° 00, el expediente N° 00 y otros del Sumario Administrativo instruido a la firma contribuyente **NN** con **RUC 00**, en adelante **NN** y a su Representante Legal **NN** con **RUC 00**, y;

CONSIDERANDO:

Que, mediante la Orden de Fiscalización Puntual N° 00 notificada el 26/03/2025 a través de la Dirección General de Fiscalización Tributaria (**DGFT**), la Gerencia General de Impuestos Internos, en adelante **GGII**, de la Dirección Nacional de Ingresos Tributarios, dispuso el control de las obligaciones del IVA General de los periodos fiscales 06/2024 a 02/2025 de **NN**, respecto al rubro compras y ventas; y para tal efecto le requirió que presente sus comprobantes de compras y ventas, de los periodos fiscalizados así como sus Libros de Ventas y Compras del IVA en soporte digital, el listado de cuentas bancarias, extractos bancarios, y el detalle de las ventas realizadas con tarjetas de crédito o débito y código QR, lo cual fue cumplido parcialmente por la firma contribuyente.

La Fiscalización tiene como antecedente al operativo de verificación del cumplimiento de las obligaciones tributarias ejecutado por la Coordinación de Operaciones Especiales "Jeroviaha" de la **GGII**, constatándose mediante el Acta Probatoria N° 6333/2025 la no entrega de comprobantes de venta por parte de **NN**. Por tal motivo, el Departamento de Planeamiento Operativo (**DPO**) realizó la denuncia interna para la apertura de la Fiscalización a la firma contribuyente mediante el Informe DGFT/DPO N° 235/2025.

Durante la Fiscalización, los auditores de la **GGII** solicitaron a las entidades procesadoras de tarjetas de crédito/débito, el detalle de los cobros realizados por la firma y estas informaron que **NN** no registra operaciones con sus entidades, por lo que a fin de obtener la cuantía de sus ingresos procedieron a realizar el cruce entre los datos de ventas extraídos del programa informático "Soft restaurant pro 9.5.0" utilizado por la sumariada para la gestión de sus operaciones; una vez obtenido el monto lo compararon con lo consignado como ingresos en sus Declaraciones Juradas (**DD.JJ.**) del IVA, comprobándose diferencias entre los mismos, por lo que concluyeron que no declaró la totalidad de sus ventas, en infracción a lo dispuesto en los artículos 83, 85 y 87 de la Ley N° 6380/2019. Además, los auditores procedieron al análisis y totalización de las facturas electrónicas que fueron emitidas a la firma sumariada por sus proveedores, a los efectos de determinar las compras deducibles para el IVA General, las cuales fueron comparadas con los montos consignados en sus **DD.JJ.**, constatando diferencias que representan compras sin el debido respaldo documental en infracción a lo dispuesto en los artículos 89 y 92 de la Ley N° 6380/2019, en concordancia con los artículos 22 y 26 del Anexo del Decreto N.º 3107/2019, surgiendo saldos a ingresar 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. Asimismo, sugirieron aplicar la multa por Contravención de Gs. 300.000, de conformidad a lo previsto en el Art. 176 de la Ley y el Num. 6), Inc. b) del Anexo a la RG N° 13/2019, por no presentar las documentaciones requeridas por la Administración Tributaria (**AT**) durante la Fiscalización, todo ello de acuerdo con el siguiente detalle:

Impuesto	Ejercicio Fiscal	Monto Imponible	Impuesto a Ingresar	Multa
521 - AJUSTE IVA	jun-24	42.647.383	4.264.738	SERÁ GRADUADA DE ACUERDO CON LO ESTABLECIDO EN EL
521 - AJUSTE IVA	jun-24	3.186.253	159.313	

521 - AJUSTE IVA	jul-24	49.559.519	4.955.952	ARTÍCULO 175, CONFORME A LOS PROCEDIMIENTOS PREVISTOS EN LOS ARTÍCULOS 212 Y 225 DE LA LEY N.º 125/91.
521 - AJUSTE IVA	jul-24	4.572.006	228.600	
521 - AJUSTE IVA	ago-24	74.842.723	7.484.272	
521 - AJUSTE IVA	ago-24	10.138.702	506.935	
521 - AJUSTE IVA	sept-24	52.962.757	5.296.276	
521 - AJUSTE IVA	sept-24	5.344.527	267.226	
521 - AJUSTE IVA	oct-24	88.872.856	8.887.286	
521 - AJUSTE IVA	oct-24	3.290.231	164.512	
521 - AJUSTE IVA	nov-24	126.726.670	12.672.667	
521 - AJUSTE IVA	nov-24	7.591.722	379.586	
521 - AJUSTE IVA	dic-24	99.716.185	9.971.619	
521 - AJUSTE IVA	dic-24	9.656.655	482.833	
521 - AJUSTE IVA	ene-25	88.013.653	8.801.365	
521 - AJUSTE IVA	ene-25	8.703.335	435.167	
521 - AJUSTE IVA	feb-25	60.671.847	6.067.185	
521 - AJUSTE IVA	feb-25	1.932.617	96.631	
551 - AJUSTE CONTRAVENCIÓN	7/10/2025	0	0	300.000
TOTALES		738.429.641	71.122.163	300.000

A fin de precautelar las Garantías Constitucionales de la Defensa y el Debido Proceso, por medio de la Resolución N° 00 del 26/01/2026 el Departamento de Sumarios 2 (**DS2**) dispuso la instrucción del Sumario Administrativo a la firma contribuyente y a su Representante Legal, conforme lo disponen los artículos 182, 212 y 225 de la Ley y la RG DNIT N° 02/2024 que prevén los procedimientos para la determinación de la responsabilidad subsidiaria, la determinación tributaria y la aplicación de sanciones.

La firma contribuyente presentó el formulario N° 00 del 02/02/2026 solicitando copias de los antecedentes sumariales, suspensión y prórroga del plazo para presentar los Descargos, los cuales fueron contestados por medio de la Providencia N° 00 del 03/02/2026.

Posteriormente, mediante el Formulario N° 00 del 02/03/2026 presentó su Descargo y ofreció sus pruebas, siendo así a través de la Resolución N° 00 del 04/03/2026 el **DS2** dispuso la Apertura del Periodo Probatorio. Por medio de la Providencia N° 00 del 25/03/2026, el **DS2** se expidió respecto a las pruebas ofrecidas por la sumariada. Habiendo transcurrido el tiempo legal, a través de la Resolución N° 00 del 26/03/2026 se declaró cerrado el Periodo Probatorio y se notificó a la firma del plazo para la presentación de sus Alegatos, los cuales no fueron presentados. En consecuencia, se llamó a Autos para Resolver; todas estas etapas procesales y las diligencias realizadas fueron debidamente notificadas.

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

Respecto a la cuestión de fondo, **NN** adujo: *"...Queda muy claro que NO EXISTE NINGÚN INFORME, DE LAS ENTIDADES SOBRE LOS INGRESOS DE LA EMPRESA EN FORMATO DIGITAL (TARJETAS O QR), que ponga en tela de juicio y/o confirme lo contrario sobre los montos consignados en la DDJJ como VENTAS, deben indefectiblemente ser tomados como válidos y reales los montos expresados en las DDJJ, ya que guardan estricta relación con lo establecido en los Arts. 4, 26, 29, 30 del Decreto 3107/2019, por el cual se reglamenta el IVA... Queda más que claro Señora Jueza que; NO EXISTE NINGUN HECHO CONTROVERTIDO COMPROBADO QUE DEMUESTRE QUE LOS VALORES EXPRESADOS COMO VENTAS EN LAS DDJJ DE IVA, NO CORRESPONDEN REALMENTE A LOS INGRESOS PERCIBIDOS. Por Orden de Trabajo DGFT No 98 comunicada el 25/03/25, la empresa accede sin inconvenientes a la extracción de datos del sistema informático y además el registro manual en el que consten reportes de ventas, compras y otros datos relevantes para la auditoría. En cuanto al "análisis" realizado propiamente al programa informático "Soft Restaurant Pro 9.5.0"*

utilizado en el local para la gestión de las operaciones y los ingresos de la DDJJ, LA PROPIA ACTA PROBATORIA N° 00000 del 28/11/2024 CONTRADICE Y DESVIRTÚA, el Acta Final, ya que expresa: FORMA DE EMISION DE COMPROBANTES, a puño y letra se consigna como PREIMPRESO-FACTURA, además nuestra empresa no se encuentra obligada por la DNIT al uso de software autorizados, Facturaciones Virtuales ni Electrónicas, por ende, los auditores obvian una cuestión esencial en los controles que efectúa la Administración Tributaria, lo establecido en la Ley 125/91, Artículo 196.- Actos de la Administración... No obra en autos, la solicitud por parte de la DNIT a la empresa del contrato de usufructo del programa y/o licencia habilitante del programa utilizado. Del anterior párrafo podemos colegir, que el procedimiento aplicado para realizar el análisis de las diferencias además VIOLA TOTALMENTE EL PRINCIPIO DE LEGALIDAD EN EL DERECHO ADMINISTRATIVO, ya que la DGFT no acredita a la empresa la TITULARIDAD ni PROPIEDAD del "Programa informático Soft Restaurant Pro 9.5.0.", obvió el mismo procedimiento de requerir documentaciones la cual realizó con las operadoras de pagos, por ende los datos extraídos del sistema mencionado NO corresponden a NN con RUC 00...

...Tal cual expresa el párrafo ut supra mencionado; existían compras de proveedores (que no habían sido registrados hasta ese momento), por lo cual posterior a la notificación del Acta Final, en fecha 18/06/2025, luego de una verificación interna de la empresa remitimos a la Dirección General de Fiscalización Tributaria la cantidad de 1595 documentaciones originales, entre ellas FACTURAS ORIGINALES DE COMPRAS realizadas por NN y explicamos el motivo del retraso en la entrega además, de solicitar la aplicación correspondiente de Declaraciones Juradas de IVA (rectificativas) realizadas luego de verificar la contabilidad empresarial se realizar los ajustes mayormente en compras. En ese sentido, el Informe Complementario DAFT3 No 93/2025 de fecha 25/08/25, no valida facturas correspondientes a la empresa, alegando observaciones poco claras (S/R Sin Respaldo Documental) cuando efectivamente fueron entregadas todas las facturas originales de las compras realizadas por la empresa, con clara intención de no rectificar el error en expuesto en el acta en cuanto a montos de diferencias encontradas. Así mismo, las DDJJ de IVA Rectificativas fueron aplicadas antes del finiquito del Informe Complementario lo cual generó que actualmente la empresa cuente con un Certificado de Deuda activo, que DUPLICA LA DEUDA EN EL SISTEMA MARANGATU. Para el cálculo de diferencias realizado en el Informe Complementario, se vuelve a tomar erróneamente los montos de IVA (ventas) del programa y no de la DDJJ presentada por la empresa, lo cual incumple el Art. 196 de la Ley 125/91..." (sic).

Al respecto, el **DS2** destacó que la Fiscalización Puntual a la firma fue derivada de la detección previa de falta de emisión de facturas. Ante la sospecha de ocultación de ingresos, la **GGII** requirió a la empresa a presentar sus registros de compras y ventas; sin embargo, **NN** incumplió con dicho deber formal, obstaculizando las facultades de verificación y control previstas en la normativa tributaria vigente.

En ese sentido, considerando que la firma contribuyente no proporcionó los elementos de juicio, necesarios y confiables que respalden sus operaciones comerciales, la **AT** solicitó a las entidades procesadoras de tarjetas de crédito/débito, el detalle de los cobros realizados por la firma y estas informaron que **NN** no registra operaciones con sus entidades, por lo que a fin de obtener la cuantía de sus ingresos procedieron a realizar el cruce entre los datos de ventas extraídos del programa informático "Soft restaurant pro 9.5.0" que la firma utiliza en su negocio para registrar sus operaciones comerciales. El **DS2** resaltó que la extracción de datos del sistema informático fue realizada en presencia y con la autorización de la Sra. NN, Representante Legal de la firma, tal como lo expresado en el escrito de Descargo. La comparación entre la facturación real registrada en dicho sistema y los montos consignados en las **DD.JJ.** de IVA expuso diferencias que constituyen ventas omitidas. Por tanto, la determinación tributaria se halla plenamente ajustada a derecho, al basarse en registros que la propia contribuyente generó para la gestión de su giro comercial.

La firma contribuyente alega que, al no utilizar facturación electrónica y ser sus comprobantes "preimpresos", la **AT** no puede utilizar los datos de su sistema de gestión interna por no haber acreditado la titularidad o licencia del software, sus **DD.JJ.** deben tomarse como verdades absolutas.

El **DS2** aclaró que esta alegación carece de sustento jurídico, dado que el Art. 189 de la Ley y la Ley N° 7143/2023 facultan a la Administración a inspeccionar libros, documentos y sistemas informáticos que contengan datos vinculados a la tributación; en tal sentido concluyó que no se juzga la propiedad intelectual del software, sino la realidad económica que el sistema refleja respecto a sus operaciones comerciales.

Por otra parte, el **DS2** resaltó que las disposiciones legales establecen que la contabilidad del contribuyente debe reflejar la integridad de las operaciones e indicó en ese sentido que las diferencias detectadas tras el cotejo con las **DD.JJ.** de **NN** son concluyentes sobre la existencia de una contabilidad paralela e informal por parte de la firma lo que conlleva sus ventas no declaradas en perjuicio del Fisco.

Por otra parte, respecto a las compras sin respaldo documental, 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.

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

En ese sentido, el Informe DAFT3 N° 93/2025 mencionó que a los efectos de la determinación de las compras, ante la falta de presentación del respaldo documental por parte de **NN**, fueron tomados como válidas las operaciones registradas en el Sistema de Facturación Electrónica Nacional (**SIFEN**) conforme se detalla en el Cuadro N° 2 del Informe Final de Auditoría y posteriormente fueron analizados los comprobantes de compras presentados por la sumariada, donde fueron validados aquellos que cumplen con los requisitos legales e impugnados aquellos emitidos a nombre de terceros y otros por no estar relacionados a la actividad gravada de la firma (S/R), en consecuencia, el **DS2** concluyó que **NN** omitió declarar la totalidad de sus ventas y declaró compras sin respaldo documental, obteniendo así un beneficio indebido al lograr reducir los montos del impuesto que debió ingresar, en infracción a lo dispuesto en los Arts. 83, 85, 87, 89 y 92 de la Ley N° 6380/2019, en concordancia con los artículos 22 y 26 del Anexo del Decreto N.º 3107/2019, razón por la cual corresponde hacer lugar a las impugnaciones efectuadas por los auditores de la **GGII** y el consecuente reclamo fiscal.

Finalmente, en lo que respecta a lo argüido por la contribuyente respecto a las rectificaciones efectuadas y la supuesta duplicación de la deuda, el **DS2** aclaró que las rectificativas durante el proceso de Fiscalización no suspenden la facultad de la **AT** para determinar las obligaciones del contribuyente y están sujetas a verificación previa, no surtiendo efectos automáticos, por lo que concluyó que no existe duplicación; la deuda final será la que resulte de la resolución que concluya en el Sumario Administrativo.

En cuanto a la calificación de la conducta y la aplicación de sanciones, el **DS2** manifestó 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, el cual está representado por el monto que dejó de ingresar en concepto del IVA General con la intención de procurarse un beneficio indebido y no pagar el impuesto correspondiente. Por esta razón, 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, y en el caso particular ha quedado plenamente demostrado que **NN** presentó sus **DD.JJ.** con datos falsos, suministró informaciones inexactas sobre sus operaciones (Numerales 3) y 5) del Art. 173 de la Ley), y que hizo valer ante la **AT** formas manifiestamente inapropiadas a la realidad de los hechos gravados (Numeral 12) del Art. 174 de Ley), puesto que existe contradicción evidente entre los libros, documentos y demás

antecedentes y los datos surgidos de sus **DD.JJ.** Por tanto, atendiendo que se han confirmado los hechos denunciados, el **DS2** consideró que quedó plenamente comprobado que se cumplen todos los presupuestos para calificar su conducta como Defraudación.

Por esta razón y en cumplimiento del Principio de Proporcionalidad, que faculta a la **GGII** a determinar la cuantía de la sanción entre un mínimo y un máximo; a fin de establecer la graduación de la misma, el **DS2** consideró las circunstancias establecidas en los numerales 1), 5), 6) y 7) del Art. 175 de la Ley, e indicó que se configura **la reiteración** por la comisión de varias infracciones del mismo tipo en varios periodos de dos ejercicios fiscales; *la posibilidad de asesoramiento a su alcance, dado que contaba con la obligación de presentar sus Estados Financieros (EE.FF.) desde el año 2024*; **la importancia del perjuicio fiscal y las características de la infracción**, las que se configuran por la omisión de declarar la totalidad de sus ventas y compras sin respaldo documental; y finalmente por **la conducta asumida por el infractor en el esclarecimiento de los hechos**, pues **NN** no presentó los documentos que le fueron requeridos, por lo tanto consideró que corresponde la aplicación de una multa del 200% sobre el tributo defraudado.

Respecto a la Responsabilidad Subsidiaria, el **DS2** refirió que el Art. 182 de la Ley establece que los Representantes Legales serán responsables subsidiarios en cuanto no procedan con la debida diligencia en sus funciones respecto a los tributos que correspondan a su representada, y que esta responsabilidad se limita al valor de los bienes que administren o dispongan, salvo que hubieran actuado con dolo, en cuyo caso la responsabilidad será ilimitada. En este caso particular, queda claro que, al haber **NN** registrado y declarado operaciones de compras inexistentes que afectaron a la base imponible para la determinación de los tributos, la Sra. **NN** con **RUC 00** no actuó diligentemente en su calidad de Representante Legal de la empresa ante la **AT**, ni desarrolló las acciones concretas para lograr el cumplimiento de las obligaciones de la firma, por tanto, conforme a lo dispuesto en la citada norma, corresponde establecer la Responsabilidad Subsidiaria de la misma por las obligaciones que su representada **NN** no cumplió ante el Fisco al haber dejado de ingresar el impuesto debido, conforme a la liquidación expuesta en el Resuelve de la presente Resolución.

Además, el **DS2** confirmó que corresponde la aplicación de la sanción por Contravención de acuerdo con lo previsto en el Art. 176 de la Ley y el Num. 6), Inc. a) del Art. 1º de la RG N° 13/2019, por un valor de Gs. 300.000, por no presentar los documentos requeridos por la **AT** en la Orden de Fiscalización.

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 tributaria, 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	06/2024	4.264.738	8.529.476	12.794.214
521 - AJUSTE IVA	06/2024	159.313	318.626	477.939

521 - AJUSTE IVA	07/2024	4.955.952	9.911.904	14.867.856
521 - AJUSTE IVA	07/2024	228.600	457.200	685.800
521 - AJUSTE IVA	08/2024	7.484.272	14.968.544	22.452.816
521 - AJUSTE IVA	08/2024	506.935	1.013.870	1.520.805
521 - AJUSTE IVA	09/2024	5.296.276	10.592.552	15.888.828
521 - AJUSTE IVA	09/2024	267.226	534.452	801.678
521 - AJUSTE IVA	10/2024	8.887.286	17.774.572	26.661.858
521 - AJUSTE IVA	10/2024	164.512	329.024	493.536
521 - AJUSTE IVA	11/2024	12.672.667	25.345.334	38.018.001
521 - AJUSTE IVA	11/2024	379.586	759.172	1.138.758
521 - AJUSTE IVA	12/2024	9.971.619	19.943.238	29.914.857
521 - AJUSTE IVA	12/2024	482.833	965.666	1.448.499
521 - AJUSTE IVA	01/2025	8.801.365	17.602.730	26.404.095
521 - AJUSTE IVA	01/2025	435.167	870.334	1.305.501
521 - AJUSTE IVA	02/2025	6.067.185	12.134.370	18.201.555
521 - AJUSTE IVA	02/2025	96.631	193.262	289.893
551 - AJUSTE CONTRAVEN	07/10/2025	0	300.000	300.000
Totales		71.122.163	142.544.326	213.666.489

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

Art. 2°: CALIFICAR la conducta de la firma contribuyente **NN** con **RUC 00**, conforme a lo establecido en el Art. 172 de la Ley N° 125/1991; y **SANCIONAR** a la misma con la aplicación de la multa del 200% sobre el tributo defraudado, más la multa por Contravención de acuerdo con las razones expuestas en el Considerando de la presente Resolución.

Art. 3°: ESTABLECER la responsabilidad subsidiaria de su Representante Legal **NN** con **RUC 00**, conforme a los alcances señalados en el Art. 182 de la Ley N° 125/1991, en caso de que la firma como tal no dé cumplimiento a lo establecido en esta Resolución.

Art. 4°: NOTIFICAR a la firma contribuyente y a su Representante Legal, conforme a la RG DNIT N° 02/2024, a fin de que procedan a dar cumplimiento a lo dispuesto en la presente Resolución, en el perentorio plazo de diez (10) días hábiles y bajo apercibimiento de Ley, ingresen los montos que correspondan a los impuestos y multas determinados.

Art. 5°: 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