



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 06/08/2025, 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 06/2023; 12/2024; y 02/2025; y del IRE General de los ejercicios fiscales 2023 y 2024 de **NN**, respecto a las transacciones relacionadas a los contribuyentes: **1) XX con RUC 00, 2) XX con RUC 00, 3) XX con RUC 00, 4) XX con RUC 00, 5) XX con RUC 00 y 6) 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 y N° 500 del IRE General en los que fueron declarados; y el tipo de afectación contable (activo, costo o gasto); libros IVA Compras, Diario y Mayor 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**) informe **DPO DGGC N° 008/2025**, obrante en el expediente **N° 00** de fecha 31/03/2025, 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, las investigaciones realizadas por la Administración Tributaria (**AT**) evidenciaron la existencia de un esquema en el que varios contribuyentes presuntamente utilizan facturas de contenido falso, entre ellos **NN**, en atención a 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**), por lo que a través del Informe **DPO DGGC N° 139/2025**, elaborado por el Dpto. de Planeamiento Operativo de la **DGGC**, 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 costos en sus **DD.JJ.** determinativas 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 de 06/2023; 12/2024; y 02/2025; y del IRE General del ejercicio fiscal 2023, en infracción a lo establecido en los artículos 8°, 22, 86, 88, 89 y 92 de la Ley N° 6380/2019 en concordancia con los artículos 22 y 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	Multa
521 - AJUSTE IVA	jun-23	22.733.455	2.273.345	LA MULTA POR DEFRAUDACIÓN SERÁ GRADUADA DE ACUERDO CON LO ESTABLECIDO EN EL ART. 175, CONFORME A LOS PROCEDIMIENTOS PREVISTOS EN LOS ARTS. 212 Y 225 DE LA LEY.
521 - AJUSTE IVA	dic-24	1.229.309.092	122.930.908	
521 - AJUSTE IVA	feb-25	36.363.637	3.636.363	
800 - AJUSTE IRE GENERAL	2023	22.733.455	2.273.345	
TOTAL		1.311.139.639	131.113.961	

A fin de precautelar las Garantías Constitucionales de la Defensa y el Debido Proceso, por Resolución N° 00 de fecha 05/02/2026, 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, en fecha 20/02/2026 se dispuso la Apertura del Periodo Probatorio a través del Formulario N° 00; considerando la solicitud de prórroga para la presentación de descargo, por Formulario N° 00 el **DS2** amplió el periodo probatorio a fin de que **NN** pueda presentar sus descargos y ofrecer las pruebas que crea necesarias; transcurrido dicho plazo, a través del Formulario N° 00 se cerró 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.

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

En su escrito de descargo **NN** alegó que: *"Que, en tiempo y forma, vengo a recusar sin expresión de causa al Juez de Instrucción Sumarial designado... La presente recusación se formula como incidencia liminar y con carácter previo al tratamiento de fondo, al amparo de la normativa procesal aplicable supletoriamente y de los principios que aseguran la imparcialidad del órgano instructor en procedimientos de naturaleza sancionadora. Esta recusación se deduce sin agravio personal, sin imputación subjetiva y sin desmerecer la función institucional del órgano, sino en el solo ejercicio de una facultad legal dirigida a preservar la confianza objetiva en la regularidad del procedimiento y en la imparcialidad de quien interviene en una etapa esencial del proceso."* (sic.)

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

Así también, **NN** impugnó la RG DNIT N° 02/2024 en los siguientes términos: *"...dejo expresa, frontal y terminantemente asentado que esta parte NO acepta, ni ha aceptado, ni aceptará expresa ni tácitamente la aplicación de la Resolución General DNIT N.º 02/2024 al presente sumario en todo aquello en que dicha resolución pretenda modificar, restringir, sustituir, desnaturalizar o vaciar de contenido derechos, garantías, cargas, plazos, formas de*

notificación, etapas procedimentales o facultades defensivas previstas en la Constitución Nacional, en la Ley N.º 125/1991 y en la Ley N.º 6715/2021” (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 desafortunada, en consecuencia el **DS2** señaló que no corresponde lo alegado por el sumariado en este punto.

Asimismo, **NN** arguyó que: *“...me doy por notificado en este acto de la Resolución de Apertura del Período Probatorio N.º 00 de fecha 20/02/2026, así como de la actuación de ampliación del plazo N.º 00 de fecha 17/03/2026 y de la Resolución de Cierre del Período Probatorio N.º 00 de fecha 10/04/2026, todo ello exclusivamente al solo efecto de resguardar mi defensa material y formal. Se deja expresa constancia de que esta manifestación NO importa allanamiento, consentimiento, saneamiento, convalidación ni aceptación de la forma en que la Administración pretendió notificar dichos actos, ni renuncia a invocar su nulidad, invalidez o ineficacia... El artículo 200 de la Ley N.º 125/1991 establece un régimen especial de notificación personal para las resoluciones que determinen tributos, impongan sanciones, decidan recursos, decreten la apertura a prueba y, en general, para todas aquellas que causen gravamen irreparable. Por ello, una resolución administrativa no puede sustituir válidamente esa exigencia legal por una mera notificación “por correo” o por la sola remisión a una plataforma reglamentaria, especialmente cuando el acto abre una etapa perentoria destinada a ofrecer, producir, controlar y contradecir prueba. La apertura a prueba no es un acto menor: fija el momento útil para diligenciar prueba, activa plazos, delimita cargas procesales y condiciona el ejercicio efectivo del derecho de defensa. De allí que su notificación defectuosa no sea una simple irregularidad formal, sino un vicio sustancial que compromete la validez del dies a quo del plazo probatorio, del cierre de esa etapa y de todos los actos consecuentes... Desde ya dejo formalmente planteada la nulidad, invalidez o ineficacia —según la calificación jurídica que mejor corresponda” (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: *“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.

Por otra parte, **NN** manifestó que: *“...IMPUGNACIÓN DE LA BASE INCRIMINATORIA DEL ACTA FINAL Y DEL INFORME FINAL DE AUDITORÍA A. Hecho probado por el expediente administrativo El propio Acta Final N.º 00 y el Informe Final de Auditoría N.º 00 reconocen que*

la conclusión inculpativa del caso se apoya en "evidencias obtenidas" y "elementos puestos a la vista", entre los que ocupan un lugar central entrevistas informativas, constituciones en domicilios y diversas diligencias realizadas respecto de terceros identificados como supuestos proveedores. De la lectura del cuadro de actuaciones insertado en el Acta y replicado en el Informe surge que varias de esas diligencias fueron practicadas con anterioridad al inicio formal de la fiscalización puntual notificada el 06/08/2025. Incluso se consignan actuaciones fechadas en 2024 y en meses del año 2025 previos a la Orden de Fiscalización. Tales actuaciones no son presentadas como simples referencias contextuales, sino como el verdadero soporte fáctico sobre el cual la Administración afirma que el contribuyente habría utilizado facturas de presunto contenido falso" Así también, **NN** arguyó que: "...INVALIDEZ DE LAS ENTREVISTAS INFORMATIVAS Y DE TODA PRUEBA TESTIFICAL PRODUCIDA SIN PARTICIPACIÓN DEL ADMINISTRADO Las entrevistas informativas a terceros utilizadas en el Acta Final e Informe Final tienen, en sustancia, naturaleza testifical. No interesa aquí la etiqueta administrativa que se les asigne, sino su función real: contienen manifestaciones de terceros acerca de hechos relevantes para el caso y son usadas para imputar una conducta sancionable al contribuyente. En un procedimiento sancionador, la defensa no puede ser privada del control de tales declaraciones. La falta de notificación, de citación, de posibilidad de repregunta, de contradicción y de fiscalización del modo en que fueron obtenidas torna inadmisibles su utilización como prueba de cargo concluyente. Solicito, por tanto, que todo ese material sea excluido del análisis o, subsidiariamente, que todas esas declaraciones sean nuevamente producidas dentro de un cauce regular, con intervención plena de esta parte, bajo apercibimiento de quedar privadas de eficacia convictiva." (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 del Periodo Probatorio y la ampliación de este, se le otorgó la posibilidad de presentar las pruebas que considere pertinentes, garantizándole al contribuyente su derecho a la Defensa y donde sí existe bilateralidad, pero el mismo no lo hizo, por lo que continuó con el procedimiento sumarial y se declaró cerrado el periodo probatorio, sin que **NN** haya presentado o solicitado el diligenciamiento de prueba alguna dentro del periodo probatorio que le fuera debidamente notificado, en consecuencia, lo argüido por el sumariado es totalmente improcedente.

Asimismo, **NN** manifestó cuanto sigue: "DILEMA ESTRATÉGICO SOBRE EL PLAZO DE LA FISCALIZACIÓN PUNTUAL... La DNIT ha elegido una posición internamente contradictoria. Por un lado, incorpora como "evidencias obtenidas" diligencias y entrevistas previas a la notificación de la Orden de Fiscalización. Por otro lado, pretende mantener como fecha de inicio del procedimiento la notificación formal del 06/08/2025... Si las actuaciones previas constituyen verdadero sustento probatorio del caso —como lo afirma expresamente el propio Acta Final—, entonces no pueden ser tratadas como hechos ajenos al procedimiento material de fiscalización. Su entidad, naturaleza y función probatoria revelan que se trata de actos de investigación dirigidos a construir el caso contra este contribuyente. En tal supuesto, el plazo de la fiscalización debe computarse desde el primer acto investigativo relevante utilizado luego como prueba de cargo... CADUCIDAD O EXTEMPORANEIDAD DEL ACTA FINAL Y AFECTACIÓN DEL INFORME FINAL. La defensa sostiene, como agravio principal en este punto, que el Acta Final N.º 00 resulta inválida por haber sido dictada con posterioridad a un lapso que,

computado desde el inicio material de las investigaciones utilizadas como cargo, excede con amplitud el plazo legal de la fiscalización puntual. El Informe Final de Auditoría, lejos de remediar ese vicio, lo profundiza, pues reproduce sin crítica la misma base fáctica y la misma secuencia de actuaciones previas. De modo que, si el Acta Final se encuentra viciada por extemporaneidad o por haberse apoyado en actos previos incompatibles con la estructura legal de la fiscalización puntual, el Informe Final que la réplica hereda ese vicio" (sic).

Al respecto, el **DS2** señaló que los requerimientos realizados con anterioridad a la Fiscalización Puntual fueron efectuados en el marco del Art. 12 de la Ley N° 7143/2023 que crea la Dirección Nacional de Ingresos Tributarios y el 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° 7180000005 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 efectuado en la Nota de análisis.

La intervención de la Administración Tributaria a los efectos de la determinación y la eventual aplicación de sanciones recién tuvo inicio mediante la Orden de Fiscalización Puntual emitida por la SET en fecha 7 de abril de 2017, conforme con el artículo 31 de la Ley N° 2421/04 que dice: "Las tareas de fiscalización a los contribuyentes se realizarán... b) Las puntuales cuando fueren determinadas por el Subsecretario de Tributación respecto a contribuyentes o responsables sobre los que exista sospecha de irregularidades detectadas por la auditoría interna, controles cruzados, u otros sistemas o forma de análisis de informaciones de la Administración en base a hechos objetivos (...)" (lo subrayado es nuestro).

Por lo tanto, con relación al plazo de la Fiscalización, el **DS2** concluyó que no existió el exceso alegado por **NN**, ya que la misma se inició al día siguiente de la notificación de la Orden de Fiscalización ocurrida el 06/08/2025 y desde esa fecha hasta la firma del Acta Final ocurrida el 10/10/2025, transcurrieron exactamente 45 días hábiles, cumpliendo estrictamente lo estipulado en el Art. 26 de la RG N° 25/2014, en consecuencia, lo alegado por el sumariado deviene impropio.

Asimismo, **NN** alegó que: *INFORME FINAL EXTEMPORÁNEO Sin perjuicio de lo anterior, se impugna además la extemporaneidad del Informe Final de Auditoría N.º 00 en relación con el Acta Final de fecha 10/10/2025, conforme a la normativa reglamentaria invocada históricamente por la propia Administración en materia de fiscalización. Esta parte no admite que la Administración exija rigurosamente perentoriedad y preclusión al contribuyente y, al mismo tiempo, se habilite a sí misma holguras incompatibles con el principio de legalidad, igualdad y sujeción estricta al procedimiento" (sic).*

En lo que respecta al plazo entre el Acta Final y el Informe Final de Auditoría, el **DS2** resaltó que el Art. 20 de la RG N° 25/2014 establece que: *"...Una copia del Acta deberá ser entregada al que estuviera presente y si ninguno hubiera estado, la misma deberá ser notificada. El contribuyente tendrá un plazo de diez (10) días hábiles para aceptar o no los resultados de la fiscalización contados desde el día siguiente de la fecha de la suscripción del Acta Final o en caso contrario desde el día siguiente de su notificación"*. En este mismo sentido, el Art. 21 del mismo cuerpo legal respecto al Informe Final de Auditoría (**IFA**) establece que: *"Transcurrido el plazo señalado en el artículo anterior, los fiscalizadores elaborarán un informe sobre los trabajos realizados en el que deberán expresar las razones y fundamentos que sustentan las conclusiones arribadas como consecuencia del procedimiento de fiscalización"*. En atención a lo expuesto, las disposiciones expuestas fueron cumplidas en tiempo y forma puesto que entre el 10/10/2025 y el 26/10/2025 transcurrieron exactamente diez (10) días hábiles, en ese sentido una vez transcurrido el plazo que el sumariado contaba para realizar o no su aceptación, la **AT** emitió el **IFA** el siguiente día hábil, demostrando el cumplimiento ejemplar del plazo procesal, por lo que no corresponde lo alegado por **NN**.

NN también arguyó que: *"... La presunción de inocencia rige plenamente en procedimientos administrativos sancionadores. Por ello, la carga de probarla recae sobre la Administración. No corresponde invertir el onus probandi ni exigir al contribuyente que demuestre su inocencia frente a una imputación edificada sobre prueba irregular. (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.

Por ello, 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.

Por otra parte, **NN** también alegó que: *"...La defraudación exige no solo un soporte fáctico regular, sino una motivación reforzada que permita identificar qué hechos concretos se tienen por probados, qué prueba regular los acredita, por qué esa prueba merece eficacia convictiva, y cómo de allí se llega a la conclusión de que existió intención de obtener un beneficio indebido mediante acto, omisión, simulación, ocultación o maniobra."* (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 costos del IVA General de los periodos fiscales de 06/2023; 12/2024; y 02/2025; y del IRE General del ejercicio fiscal 2023 y con esto obtuvo un beneficio indebido al lograr reducir los montos de los impuestos correspondientes basados en los siguientes hechos:

Respecto a los supuestos proveedores de **NN**, los auditores de la **GGII** manifestaron que, **XX**, **XX**, **XX**, **XX** y **XX** indicaron que fueron inscriptos al RUC bajo engaños, por intermedio del Sr. **XX** o su secretario el Sr. **XX**, sin tener conocimiento del uso que le darían a su RUC. Así también, manifestaron nunca haber contado con acceso a ninguna clave personal del Sistema de Gestión Tributaria Marangatu (**SGTM**), no haber contactado con ningún contador ni autorizaron a nadie a utilizar sus datos. Alegaron no poseer activos fijos ni propiedades, plantas ni equipos. Finalmente dejaron constancia que desconocen totalmente los montos detallados en el listado adjunto, no reconocieron a las personas ni a las empresas

que se encuentran en el listado de la planilla exhibida en la entrevista informativa; entre los que se encuentra el sumariado. Nunca tuvieron talonarios en su poder ni solicitaron o autorizaron timbrados a su nombre, los datos utilizados para su inscripción al RUC no son correctos.

Así también, respecto al supuesto proveedor **XX** los auditores de la **GGII** indicaron que se constituyeron en el domicilio declarado por el contribuyente, Avda. Dr. Eusebio Ayala e/ C. Boquerón a 50 metros del Edificio Cabure'í A, donde los mismos realizaron un recorrido por la zona y en consulta con vecinos del lugar, ninguno pudo proporcionar datos sobre el mismo debido a que no lo conocían. El intento de contactar con el mismo al número telefónico declarado en su RUC, realizado en reiteradas ocasiones, se encontraba apagado, por lo cual no pudo realizarse la entrevista informativa.

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.

En lo que respecta a la realización nuevas entrevistas a sus supuestos proveedores, el **DS2** señaló que la solicitud del diligenciamiento de estas pruebas, fue presentada con posterioridad al cierre de la etapa probatoria, por lo tanto, las mismas no fueron concedidas por extemporáneas.

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**, la validez del Acta Final o del **IFA**, los plazos de la fiscalización, etc., 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 indubitadamente efectuado; y que los comprobantes registrados por **NN** fueron impugnados porque los mismos no reflejan la realidad de las operaciones ya que corresponden a facturas cuyos contenidos describen operaciones y montos inexistentes, por lo que no dan derecho al crédito fiscal en el IVA

General de los periodos fiscales de 06/2023; 12/2024; y 02/2025; ni a las deducciones en el IRE General del ejercicio fiscal 2023.

Finalmente, 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, sus Libros Compras del IVA General, Diario y Mayor, 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 costos en el IVA General de los periodos fiscales de 06/2023; 12/2024; y 02/2025; y del IRE General del ejercicio fiscal 2023, en infracción a lo establecido en los artículos 8°, 22, 86, 88, 89 y 92 de la Ley N° 6380/2019 en concordancia con los artículos 22 y 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 costos, 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 tributos sino por la irregularidad en la declaración de sus créditos fiscales y costos, 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.

Así también, **NN** alegó que: *"Sin perjuicio de la invalidez principal antes desarrollada, se impugna subsidiariamente la graduación sancionatoria, la forma en que se invocan agravantes y atenuantes, la falta de motivación comparativa suficiente y todo intento de aplicar una multa sin una demostración regular y razonada de la infracción, del elemento subjetivo y de los criterios concretos de graduación. La Administración no puede agravar la posición del contribuyente sobre la base de afirmaciones genéricas, presunciones, referencias abstractas al nivel de asesoramiento o fórmulas estereotipadas. La sanción administrativa exige motivación individualizada, razonabilidad y proporcionalidad"* (sic).

Al respecto, a fin de establecer la graduación de la sanción, dentro del marco de la facultad que posee la **GGII** a determinar la cuantía de la sanción entre un mínimo y un máximo, el **DS2** analizó los diferentes elementos y peculiaridades del caso en general y del contribuyente en particular; y consideró las circunstancias agravantes del caso, previstas en los Nums. 1), 2), 5), 6) y 7) del Art. 175 de la Ley, e indicó que se configura, **la reiteración**, se ha detectado la utilización de facturas de supuesto contenido falso, en tres (3) periodos y un (1) ejercicio fiscal, **la continuidad**, porque de manera repetida **NN** contravino la norma mediante una misma acción dolosa, **el grado de cultura del infractor y la posibilidad de**

asesoramiento a su alcance, considerando que el fiscalizado cuenta con la obligación de presentar Informe de Estados Financieros desde enero de 2022, **la importancia del perjuicio fiscal y las características de la infracción**, por declarar créditos fiscales y costos con facturas de contenido falso por un monto imponible de Gs. 1.311.139.639 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 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	06/2023	2.273.345	6.820.035	9.093.380
521 - AJUSTE IVA	12/2024	122.930.908	368.792.724	491.723.632
521 - AJUSTE IVA	02/2025	3.636.363	10.909.089	14.545.452
800 - AJUSTE IRE GENERAL	2023	2.273.345	6.820.035	9.093.380
Totales		131.113.961	393.341.883	524.455.844

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