



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 08/07/2024, ampliada en su alcance a través de la Resolución Particular (**RP**) N° 00, a través de la Dirección General de Fiscalización Tributaria (**DGFT**), 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 02, 04, 05, 06, 08 y 12/2021; y del IRE General del ejercicio fiscal 2021 de **NN**, respecto a los rubros: COMPRAS/COSTOS/EGRESOS específicamente en relación a los contribuyentes: **XX** con **RUC 00** y **XX** con **RUC 00**; y para el efecto le requirió los comprobantes que respaldan la adquisición de bienes y/o servicios de los contribuyentes mencionados de los periodos controlados; Libros de Compras del IVA General, Diario y Mayor impresos y rubricados originales y en formato digital; y los Estados Financieros (**EE.FF.**) impresos y suscriptos por el contribuyente; lo cual fue cumplido parcialmente por el contribuyente fuera del plazo establecido por la **GGII**.

La Fiscalización se originó en el marco de las investigaciones y cruces de informaciones realizados conjuntamente entre el Departamento de Análisis y Gestión de Riesgos Tributarios (**DAGRT**) y el Departamento de Planeamiento Operativo (**DPO**) de la Dirección General de Fiscalización Tributaria (**DGFT**), llevadas a cabo durante el Programa de Control "**TUJAMI**", a través de los cuales, se detectó un esquema para la obtención irregular de documentos timbrados para su comercialización, hecho denunciado ante el Ministerio Público, nominada Causa Penal N° 52/2023 caratulado "*INVESTIGACIÓN FISCAL S/ PRODUCCIÓN DE DOCUMENTOS NO AUTÉNTICOS Y OTROS*"; y considerando que el contribuyente, registró y declaró las facturas de los proveedores sospechados de irregulares, el **DPO** emitió el Informe DGFT/DPO N° 738/2024 mediante el cual recomendó la apertura de una Fiscalización Puntual a **NN**.

Durante la Fiscalización, los auditores de la **GGII** procedieron a verificar los registros electrónicos de comprobantes de la RG N° 90/2021 que conforman su Libro compras del IVA General, sus Libros Impositivos Diario y Mayor; y sus Declaraciones Juradas (**DD.JJ.**) determinativas, los auditores de la **GGII** concluyeron que **NN** registró y declaró facturas de supuesto contenido falso como respaldo de sus créditos fiscales, costos y gastos en los periodos y ejercicio de los tributos fiscalizados, en infracción a lo establecido en los artículos 14, 16, 22, 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 lo que procedieron a realizar los ajustes fiscales correspondientes, del cual surgieron saldos a favor del Fisco.

Dadas estas circunstancias, los auditores de la **GGII** recomendaron calificar la conducta de **NN** como Defraudación, conforme a lo estipulado en el Art. 172 de la Ley. En consecuencia, sugirieron la aplicación de una multa por Defraudación de uno (1) a tres (3) veces el monto de los tributos defraudados conforme al Art. 175 de la Ley. Asimismo, recomendaron aplicar la multa de Gs. 900.000 en concepto de Contravención, de conformidad a lo previsto en el Art. 176 de la Ley; y el Art. 1º, Num. 6), Inc. a) y e) del Anexo a la RG N° 13/2019, por presentar fuera del plazo las documentaciones requeridas por la Orden de Fiscalización Puntual N° 00 y la **RP** N° 00, y no conservar por el periodo de prescripción o no ajustar a las formas y condiciones establecidas por la Administración Tributaria (**AT**), todo ello de acuerdo al siguiente detalle:

Obligación	Periodo	Monto Imponible	Impuesto	Multa
521 - AJUSTE IVA	feb-21	340.909.091	34.090.909	LA MULTA DEFRAUDACION GRADUADA DE AC LO ESTABLECIDO 175, CONFORME PROCEDIMIENTOS EN LOS ARTS. 212 LEY.
521 - AJUSTE IVA	abr-21	120.000.000	12.000.000	
521 - AJUSTE IVA	may-21	245.000.000	24.500.000	
521 - AJUSTE IVA	jun-21	100.000.000	10.000.000	
521 - AJUSTE IVA	ago-21	399.090.909	39.909.091	
521 - AJUSTE IVA	dic-21	700.000.000	70.000.000	
800 - AJUSTE IRE GENERAL	2021	1.905.000.000	190.500.000	
551 - AJUSTE CONTRAVEN	8/7/2024	0	0	
Totales		3.810.000.000	381.000.000	

A fin de precautelar las Garantías Constitucionales de la Defensa y el Debido Proceso, por Resolución N° 00 de fecha 27/12/2024, el Departamento de Sumarios 2 (**DS2**) dispuso la instrucción del Sumario Administrativo al contribuyente, conforme lo disponen los Arts. 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.

Transcurrido el plazo señalado en la Ley para la presentación de los Descargos, el contribuyente no se presentó a formularlos ni a ofrecer pruebas, a pesar de haber sido notificado debidamente a través del Buzón Marandú y el correo genérico del **DS2**. No obstante, y a fin de garantizar su Derecho a la Defensa, se dispuso la Apertura del Periodo Probatorio a través del Formulario N° 00 notificado debidamente en fecha 21/01/2025, pero aun así **NN** no tomó intervención; por lo que a través 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 en fecha 04/04/2025. En consecuencia, el **DS2** llamó a Autos para Resolver.

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

NN manifestó que: "...en esta etapa procedimental, he tomado conocimiento de la existencia de un Sumario Administrativo, en contra de mi representada, en razón de aguardar que se realice la notificación en los términos de la Ley 125/91, pero enterados casualmente del avance del sumario administrativo, y encontrándonos en la etapa procedimental de Alegatos, expresamos los fundamentos que hacen a nuestro derecho formulando las siguientes manifestaciones:... contraviniendo primeramente la ley y posteriormente su propio reglamento, específicamente el Art. 7° de la Resolución General DNIT N° 02/2024, la Administración Tributaria no ha notificado ni en el Buzón Marandú ni en el correo electrónico la Resolución de Instrucción del Sumario Administrativo... de conformidad con el Art. 200 de la Ley 125/91, la cual es una ley especial que se aplica al procedimiento administrativo de determinación y a la aplicación de sanciones (sumario) y encontrándose vigente el referido artículo de ley, sin haberse derogado, adquiere supremacía sobre cualquier otra normativa que regule las notificaciones... además del incumplimiento legal, la administración ha violentado su propio reglamento al cual queda aprisionado como a la ley misma, y por tanto devienen nulas todas las actuaciones... la Resolución de Instrucción del Sumario Administrativo ni siquiera ha sido notificada y la que dispone la Apertura del Periodo Probatorio - Resolución N° 00 del 21/01/2025, no fue notificada en la forma prevista por el Art. 200 de la Ley 125/91" (sic).

Con respecto a lo expresado por la sumariada, 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 Marandú y del correo electrónico..." Así también la RG N° 65/2015 POR LA CUAL SE ESTABLECE EL BUZÓN ELECTRÓNICO TRIBUTARIO "MARANDU" la cual en su Art. 3° establece que: "A través

del "Marandu" se realizará automáticamente al contribuyente la Notificación de las resoluciones emitidas por la SET que determinan tributos, impongan sanciones administrativas, decidan recursos, decreten la apertura de la causa a prueba, requieran la presentación de documentos y, en general todas aquellas que causen gravamen irreparable..." y el Art. 68 de la Ley N° 6822/2021 que en lo que respecta al envío y recepción de los documentos electrónicos dice: "En las relaciones entre el remitente y el destinatario de documentos electrónicos, no se negará efectos jurídicos, validez o fuerza obligatoria a una manifestación de voluntad u otra declaración por la sola razón de haberse hecho en forma de documentos electrónicos" (sic).

El **DS2**, resaltó además que la Resolución de Instrucción, fue notificada en fecha 27/12/2024 en el correo electrónico declarado en el RUC de **NN** y según consta el Sistema de Gestión Tributaria Marangatú (**SGTM**) la misma fue leída por la firma contribuyente en fecha 03/01/2025. Asimismo, la Resolución de Apertura del Periodo Probatorio notificada en fecha 21/01/2025, el **SGTM** registró que la firma sumariada realizó la lectura de esta en fecha 29/01/2025, por lo que el **DS2** concluyó que lo alegado por el sumariado es improcedente, puesto que en todo momento tuvo conocimiento del proceso sumarial llevado a cabo en su contra y la supuesta indefensión no sucedió, atendiendo que durante la sustanciación del proceso se concedió al contribuyente todas las garantías constitucionales del derecho a la defensa y el debido proceso; y a dichos efectos se realizó la Apertura del Periodo Probatorio a fin de que presente todos los elementos que puedan refutar la denuncia de los auditores de la **GGII** lo cual no ocurrió en este caso.

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, costos y gastos en las **DD.JJ.** del IVA General de los periodos fiscales 02, 04, 05, 06, 08 y 12/2021; y del IRE General del ejercicio fiscal 2021, y con esto obtuvo un beneficio indebido al lograr reducir los montos de los impuestos correspondientes basados en los siguientes hechos:

En cuanto al supuesto proveedor **XX** no fue posible la ubicación de los mismos, ni de sus respectivos establecimientos comerciales mediante las coordenadas de geolocalización. Al consultar con los vecinos de la zona, expresaron no conocer a dichas personas ni a sus establecimientos comerciales, tampoco se logró contactar con los mismos utilizando los números de teléfono declarados en el RUC. En lo que respecta a su domicilio fiscal, fue presentada la factura de la ANDE que fue utilizada para los demás proveedores involucrados en el esquema de utilización de facturas de contenido falso. Debido a que todas estas características son recurrentes e indicadores de empresas creadas al solo efecto de generar facturas para su comercialización el RUC de estos contribuyentes fueron bloqueados, pero hasta la fecha nadie ha reclamado el hecho.

En lo que respecta a la firma proveedora **XX** los auditores de la **GGII**, a fin de verificar la veracidad de las operaciones requirió a la supuesta firma proveedora su archivo tributario y la segunda copia de las facturas emitidas. Al realizar el análisis de las facturas informadas por el sumariado y cotejando con las de la supuesta firma proveedora, constataron que, si bien coinciden en las numeraciones con las facturas informadas y declaradas por **NN**, difieren en cuanto a contenido (fecha, monto de la operación y adquirente). Conforme a los elementos recabados, los auditores de la **GGII** concluyeron que **XX** fue víctima de un esquema en el cual se emplearon los datos de sus facturas para generar comprobantes duplicados con contenido falso, con el fin de comercializarlos y permitir que otros contribuyentes, puedan deducirlos fiscalmente de forma indebida.

Otro elemento importante para mencionar es que se registra como empresas gráficas responsables de los trabajos realizados a las imprentas de **XX** con **RUC 00 (XX PRINT)**; y en lo que respecta a la misma la **AT** recibió denuncias de varios contribuyentes contra la empresa gráfica, quienes manifestaron que las documentaciones proporcionadas por la imprenta carecen de validez, en razón de que se habría solicitado documentos timbrados sin autorización de los contribuyentes inscriptos irregularmente en el RUC los cuales fueron mencionados anteriormente; además de que las firmas estampadas al pie de los reportes de

entrega de documentos no pertenecen a dichos contribuyentes. Otra irregularidad de suma relevancia es que esta imprenta, se encuentra afectada junto a otras, al denunciado esquema de producción de documentos timbrados apócrifos, en perjuicio de los intereses de la **AT**. Así también, **XX** presentó las documentaciones referentes a la gestión de facturas por medio del Expediente N° 00, observándose a simple vista la firma estampada en el Reporte de Entrega de Documentos Preimpresos los cuales no son coincidentes con la firma de la cédula de identidad; motivo por el cual las transacciones respaldadas con estas facturas son de contenido falso. Por lo que , por Resolución Particular DGFT N° 41/2021, se dispuso la inhabilitación definitiva de la empresa gráfica **XX PRINT**.

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 a su deducibilidad.

Así también, los hechos antes descriptos no fueron desvirtuados por el sumariado; incluso cuando el **DS2** cumplió con todas las etapas del Sumario Administrativo, aun así, **NN** no se presentó a ejercer su defensa ni aportó elementos que refuten lo denunciado en su contra, hecho que denota su total desinterés en el esclarecimiento de los hechos.

En este sentido, considerando que los auditores de la **GGII** procedieron a verificar los registros electrónicos de comprobantes en el marco de la RG N° 90/2021, su Libro compras del IVA General, sus Libros Impositivos Diario y Mayor; y sus Declaraciones Juradas (**DD.JJ.**) determinativas, concluyeron que **NN**, registró y declaró facturas de contenido falso como respaldo de sus créditos fiscales, costos y gastos en los periodos y el ejercicio de los tributos fiscalizados, en infracción a lo establecido en los artículos 14, 16, 22, 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 el monto de la base imponible y los impuestos correspondientes. Por tanto, el **DS2** concluyó que corresponde confirmar las impugnaciones y las determinaciones de los tributos conforme a lo denunciado por los auditores de la **GGII**, por lo que corresponde el reclamo fiscal.

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, costos 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, costos y gastos configurándose la presunción de Defraudación establecida en el Num. 12) del Art. 174

de la Ley. En este contexto, la propia Ley establece que de confirmarse alguna de las presunciones establecidas en el Art. 173 del mismo cuerpo legal, se comprueba que el actuar del contribuyente fue con intención. Por tanto, conforme a las evidencias obtenidas, se confirma que se cumplen todos los presupuestos para calificar su conducta de acuerdo al tipo legal previsto en el Art. 172 de la Ley.

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, 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. 2), 6) y 7) del Art. 175 de la Ley, e indicó que se configura, **la continuidad**, porque de manera repetida **NN** contravino la norma mediante una misma acción dolosa (irregularidad en la declaración de los créditos fiscales), **la importancia del perjuicio fiscal y las características de la infracción**, por declarar créditos fiscales, costos y gastos con facturas de contenido falso de Gs. 3.810.000.000 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, **la conducta del infractor en el esclarecimiento de los hechos**, porque no se presentó durante el Sumario Administrativo con lo cual demostró su absoluta falta de interés en el esclarecimiento de los hechos denunciados; y por tanto, consideró pertinente la aplicación de la multa del 260% sobre el tributo defraudado.

Finalmente, el **DS2** confirmó que corresponde la aplicación de la sanción por Contravención de acuerdo con lo previsto en el Art. 176 de la Ley; Art. 1º, Num. 6), Inc. a) y e) del Anexo a la RG N° 13/2019, por presentar fuera del plazo las documentaciones requeridas por la Orden de Fiscalización Puntual N° 00 y la **RP** N° 00, y no conservar por el periodo de prescripción o no ajustar a las formas y condiciones establecidas por la **AT**.

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	02/2021	34.090.909	88.636.363	122.727.272
521 - AJUSTE IVA	04/2021	12.000.000	31.200.000	43.200.000
521 - AJUSTE IVA	05/2021	24.500.000	63.700.000	88.200.000
521 - AJUSTE IVA	06/2021	10.000.000	26.000.000	36.000.000
521 - AJUSTE IVA	08/2021	39.909.091	103.763.637	143.672.728
521 - AJUSTE IVA	12/2021	70.000.000	182.000.000	252.000.000
800 - AJUSTE IRE GENERAL	2021	190.500.000	495.300.000	685.800.000
551 - AJUSTE CONTRAVEN	08/07/2024	0	900.000	900.000
Totales		381.000.000	991.500.000	1.372.500.000

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 260% sobre los tributos no ingresados, 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, bajo apercibimiento de Ley.

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