



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 N° 00 notificada el 27/06/2024, 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 del periodo fiscal de 07/2018 y del IRACIS General del ejercicio fiscal 2018 de **NN**, respecto a los rubros: créditos fiscales, y egresos en relación a los contribuyentes: **XX** con **RUC 00** y **XX** con **RUC 00**; y para el efecto le requirió los comprobantes originales que respaldan la adquisición de bienes y/o servicios de los contribuyentes mencionados, sus libros contables e impositivos en formato físico y en formato digital (planilla excel), y sus Estados Financieros (**EE.FF.**), lo cual fue cumplido parcialmente fuera del plazo establecido por la Administración Tributaria (**AT**).

La Fiscalización se originó en el marco de las investigaciones y cruces de informaciones realizadas por el Departamento de Investigación Tributaria (**DIT**) de la Dirección General de Inteligencia Fiscal (**DGIF**) de la Dirección Nacional de Ingresos Tributarios, dentro del Programa de Control denominado «**OPERATIVO FACTURACIÓN III**» 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° 38/2022 caratulada 'INVESTIGACIÓN FISCAL S/ PRODUCCIÓN DE DOCUMENTOS NO AUTÉNTICOS Y EVASIÓN DE IMPUESTOS'; y considerando que el contribuyente, registró y declaró las facturas de los proveedores sospechados de irregulares, el **DPO** emitió el Informe DGFT/DPO N° 470 mediante el cual recomendó la apertura de una Fiscalización Puntual a **NN**.

Durante la Fiscalización, los auditores de la **GGII** procedieron a verificar las informaciones disponibles en el Sistema de Gestión Tributaria Marangatu (**SGTM**), así como las entrevistas y los requerimientos realizados a terceros de **NN** constatando el registro y la utilización de las facturas irregulares para la liquidación del IVA General y del IRACIS General del periodo y ejercicio fiscalizados comprobándose que las mismas fueron consignadas en sus Declaraciones Juradas (**DD.JJ.**) determinativas, así como en las informativas en su Libro Compras y en sus Libros Diario y Mayor y las informaciones obrantes tanto en el **SGTM**. Por lo tanto, los auditores de la **GGII** concluyeron que **NN** utilizó facturas que describen operaciones comerciales inexistentes como respaldo de sus créditos fiscales, costos y gastos en infracción a lo establecido en los artículos 7°, 8°, 22, 85 y 86 de la Ley N° 125/1991, en adelante la Ley, y sus reglamentaciones en los artículos 17, 22 y 68 del Anexo del Decreto N° 1030/2013, los artículos 26 y 108 del Decreto N° 6359/2005; 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 dejados de ingresar conforme al Art. 175 de la Ley en atención a las resultas del Sumario Administrativo. Por otra parte, mencionaron que corresponde la aplicación de la sanción establecida en el artículo 176 de la Ley, de acuerdo con el Numeral 6 incisos a) y b) del Anexo de la Resolución General N° 13/2019 respectivamente, por un monto de Gs. 600.000, por la presentación parcial y fuera del plazo en los dos requerimientos solicitados durante la Fiscalización, todo ello de conformidad con el siguiente detalle:

OBLIGACIÓN	PERIODO/ EJERCICIO FISCAL	BASE IMPONIBLE	IMPUESTO	MULTA POR CONTRAVENCIÓN	MULTA POR DEFRAUDACIÓN
------------	------------------------------	-------------------	----------	-------------------------	---------------------------

					(SE APLICARA SOBRE COL. B)
		A	B= A x 10 %	C	D
211 - IVA GRAL.	jul-18	1.090.909.092	109.090.909	0	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 N° 125/1991
111- IRACIS GRAL	2018	1.090.909.092	109.090.909	0	
551- CONTRAVENCIÓN		0	0	600.000	
TOTAL		2.181.818.184	218.181.818	600.000	

A fin de precautelar las Garantías Constitucionales de la Defensa y el Debido Proceso, por Resolución N° 00 de fecha 24/12/2024, 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.

El sumariado presentó su Descargo en el Formulario N° 00 del 02/02/2025 y, mediante Resolución N° 00 del 04/02/2025 se procedió a la apertura del Periodo Probatorio a fin de que el mismo ofrezca las pruebas que considere oportunas para desvirtuar el Informe Final de Auditoría, en cuyo marco **NN** ofreció pruebas documentales como informe pericial, contrato de construcción de estaciones de servicios con diferentes firmas y declaración testificales de diferentes constructores. Posteriormente, adjuntándose el informe del perito contable pericial y no habiendo diligenciamiento que realizar, se procedió al cierre del Periodo Probatorio mediante Resolución N° 00 del 07/04/2025 la cual también fue debidamente notificada y se llamó a Alegatos, posterior a todo ello el DS2 llamó a Autos para Resolver.

NN en su Descargo manifestó lo siguiente que: *"... mi parte niega y rechaza categóricamente todos y cada uno de los términos, consideraciones y conclusiones emitidas por la "supuesta auditoria" por falso, contradictorio, antojadizo y carente de todo sustento jurídico, y desde ya solicito se decrete el sobreseimiento definitivo de mi parte ...*

... mi parte niega y rechaza la participación o complicidad en la pretendida "duplicación fraudulenta de comprobantes de venta". por falso, temerario e infundado. Lo cierto y lo concreto es que mi parte nunca participo en semejante hecho...". (sic).

Por otra parte, durante el Periodo Probatorio, el sumariado solicitó varias diligencias a los efectos de su defensa, tales como una prueba pericial la que fue agregada al proceso sumarial y en la que se concluyó lo siguiente: *"...el Fiscalizado ha observado todas las normas legales impositivas que rigen en nuestro país, a fin de tener en regla y orden sus registros y documentos contables. ..."* (sic.), pero la misma no es un medio para demostrar la veracidad de las operaciones entre **NN** y los supuestos proveedores señalados. Así mismo téngase en cuenta que la Fiscalización y el presente sumario tienen por objeto verificar la veracidad de las operaciones comerciales documentadas en las facturas cuestionadas, específicamente en lo que respecta a su incidencia en los registros contables del sumariado que respaldan créditos fiscales, costos y gastos declarados en el IVA General y en el IRACIS General. En consecuencia, no constituye objeto de análisis en esta instancia la ejecución o no de las obras, por lo que cabe señalar que tales diligencias resultan inconducentes para el esclarecimiento de los hechos objeto de investigación.

Por otro lado, **NN** arguyo que: *"... no posee una imprenta tampoco encargó a persona o entidad alguna dicha tarea, amén de que los supuestos auditores de escritorio nunca certificaron que mi persona titular de una imprenta, o que conozca a los fabricantes de los comprobantes de venta, cuya duplicación falsamente me atribuyen...*

... mi parte niega y rechaza categóricamente haber realizado "impresiones de comprobantes de ventas, y mucho menos que "ello" sea sin autorización de las supuestas víctimas... nunca se ocuparon de verificar a las imprentas que aparecen como autores de los comprobantes de compra tachadas de duplicación, habida cuenta que al pie de cada comprobante aparece los datos tanto de la imprenta...

... no tiene ni tendrá nunca el "poder" o facultad de autorizar la impresión de los comprobantes de venta y mucho menos otorgar el Timbrado- para lo cual el contribuyente debe estar al día con sus obligaciones tributarias-... (sic).

Al respecto, el **DS2** señaló que la denuncia de los fiscalizadores de la **GGII**, en ninguna parte señala de que el sumariado haya procedido a imprimir las facturas irregulares, más bien estas fueron impugnadas debido a las circunstancias recabadas en la etapa investigativa que arrojan indicios de que dichas facturas son clonadas, dentro de un esquema de producción de comprobantes de contenido falso, a fin de beneficiar irregularmente a terceras personas entre ellas y al sumariado, siendo que las operaciones descriptas en las mismas son inexistentes, los cuales no pueden ser utilizados a fin de justificar créditos fiscales, costos y gastos.

NN señaló además que: *"... Existe en los antecedentes administrativos los contribuyentes "XX" y "XX", quienes a su vez están registrados e inscriptos, poseen un domicilio, dirección electrónica, tienen la actividad vigente y RUC identificador otorgado por la SET y estaban vigentes en el año 2018..." (sic).*

En ese mismo sentido, la responsabilidad de la **AT** en el proceso de inscripción en el RUC y en el otorgamiento de documentos Timbrados, se limita a la verificación del cumplimiento de los requisitos de carácter formal establecidos en la normativa, solo a efectos de la inscripción y expedición del Timbrado, siendo responsabilidad del vendedor y del comprador las actuaciones posteriores que realicen como contribuyentes así como lo que consignen en sus facturas, por ello es importante destacar que aun cuando una factura contenga la numeración con un Timbrado que el **SGTM** reconozca como válido no verifica ni certifica la veracidad de la transacción de la operación consignada en dicha factura.

NN también alegó que: *"... Es más, mi parte ejecuto concretas construcciones en el mes de marzo y junio de 2018..., cuyas copias se acompañan Para estas obras y construcciones mi parte hizo compras de las firmas cuyas facturas son tachados de clonados por los supuestos auditores. Se reitera que los contribuyentes "XX RUC 00" y "XX RUC 00" quienes emitieron los comprobantes de ventas a mi parte por compras realizadas, y dichos comprobantes reúnen todos los requisitos exigidos por la ley, ambas figuran en los registros de la SET, posee RUC, correo electrónico y demás requisitos exigidos..."*

... Mi parte afirma y reitera que ha realizado transacciones comerciales con las firmas "XX RUC 00" y "XX RUC 00", contribuyentes que estaban registrados en la SET, sus comprobantes de venta reúnen todos los requisitos exigidos por la SET, poseen RUC, Timbrado y autorización para su impresión. No es posible sostener la falsedad de los comprobantes tributarios si la SET autorizo su impresión y uso, y mucho menos atribuir a mi parte la duplicación de dichos comprobantes..." (sic).

Al respecto el **DS2** señaló que el caso que nos ocupa no versa sobre la veracidad de que, si las obras se llevaron o no a cabo, lo que se impugna son las operaciones detalladas en los comprobantes clonados de contenido falso los cuales no dan derecho a la deducibilidad a los efectos fiscales.

En este caso, las facturas sospechadas de irregulares cuentan con un Timbrado válido, pero es de resaltar el hecho de que los comprobantes presentados y supuestamente emitidos por los proveedores del sumariado se puede observar a simple vista la similitud en la confección de las mismas y el tipo de caligrafía idénticos en cuanto a su llenado, hasta se podría arriesgar en 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 utilizarlos en forma irregular a los fines impositivos, en consecuencia, el **DS2** confirmó las impugnaciones realizadas por los auditores de la **GGII**.

Continuando con el análisis del caso, el **DS2** señaló primeramente que los hechos investigados se centran en la comprobación de las operaciones consignadas en los comprobantes investigados, como también en el cumplimiento de requisitos legales y reglamentarios de manera a validar su uso como respaldo para la liquidación de los impuestos.

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

El **DS2** señaló que, los auditores de la **GGII** constataron que **NN** declaró y registró créditos fiscales, costos y gastos con facturas en las que se consignan operaciones inexistentes y con esto obtuvo un beneficio indebido al lograr reducir los montos de los tributos basado en los siguientes hechos:

En cuanto al supuesto proveedor **XX**, los auditores de la **GGII** se constituyeron en el domicilio declarado por el contribuyente en donde actualmente opera un establecimiento comercial bajo el nombre de fantasía "XX", en la cual se le entrevistó a la Señora XX, quien manifestó que el Señor XX ya no es propietario del negocio y que, al momento, se encuentra en el exterior del país, negándose a proporcionar información adicional.

Asimismo, del análisis de las **DD.JJ.** del IVA General del Formulario N° 120 correspondientes al periodo fiscal 07/2018, se observa que **XX** declaró ventas gravadas por Gs. 4.343.909, y en el Formulario N° 101 del IRACIS General, dicho contribuyente consignó un monto total de ventas de Gs. 264.380.316 para el ejercicio fiscal 2018, cifra que coincide con los ingresos operativos por ventas de mercaderías declarados en sus **EE.FF.** presentados en el SGTM.

Respecto a las **DD.JJ.** determinativas del sumariado del análisis de las mismas se revela un patrón característico de contribuyentes vinculados a maniobras de utilización de facturas de contenido falso, dado que se advierte una mínima brecha entre el débito y el crédito fiscal, situación que impide la generación de impuestos a pagar. Esta conclusión se ve corroborada al constatare, en el historial tributario del contribuyente para el ejercicio 2018, la ausencia total de pagos en concepto de IVA General o del IRACIS General. Actualmente, el contribuyente registra una suspensión temporal de su RUC por inactividad.

Cabe resaltar, además, que el análisis de las compras declaradas en el IVA General cuyo monto asciende aproximadamente a Gs. 245.000.000. coincide con los registros de los informantes reportados en el sistema módulo Hechauka del **SGTM**. Sin embargo, dicho monto resulta claramente incongruente con las ventas declaradas hacia **NN**, considerando que en un solo mes estas superan los Gs. 600.000.000, lo que refuerza las sospechas sobre la falsedad de las operaciones registradas con el supuesto proveedor mencionado con anterioridad.

Respecto al supuesto proveedor **XX**; en acta de entrevista informativa el representante legal de ésta mencionó que la empresa se dedica a la venta de materiales de construcción y, como persona física, su titular opera un negocio del mismo rubro, siendo el principal proveedor esta firma y no tiene relación comercial con **NN**. Su facturación mensual ronda entre Gs. 300.000.000 y 400.000.000. En respuesta a la NOTA DE REQUERIMIENTO DGFT N° 1020/2023, presentó comprobantes de ingresos que confirmaron que la misma no operó con **NN**. Se comprobó la existencia de facturas de presunto contenido falso y con datos alterados, por lo que se presume que dicha firma fue víctima de un esquema de falsificación de facturas para generar comprobantes duplicados y evadir impuestos.

Por otro lado, el **DS2** señaló que **NN** tampoco presentó los respaldos documentales respecto a esta diferencia pues solo se centró a controvertir cuestiones formales como las investigaciones realizadas por el equipo auditor de la **GGII** y la validez de las facturas impugnadas, sin embargo, no demostró que los servicios descriptos en los comprobantes irregulares hayan sido efectivamente prestados por los proveedores cuestionados, pues ni siquiera presentó documentos que puedan respaldar esos hechos, tales como 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, los cuales no reflejan la realidad de los hechos económicos; en consecuencia, ha obtenido un beneficio indebido, incidiendo fiscalmente en las obligaciones tributarias del IVA General y el IRACIS General del periodo y ejercicio fiscalizados.

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.

Por tanto el **DS2** confirmó que el sumariado registró en sus **DD.JJ.** determinativas e informativas datos de facturas de contenido falso y que tampoco cuentan con los respaldos documentales a los efectos de justificar los créditos fiscales en el IVA General del periodo fiscal de 07/2018, del IRACIS General del ejercicio fiscal 2018, todo ello en infracción a los artículos 7°, 8°, 22, 85 y 86 de la Ley, y sus reglamentaciones en los artículos 17, 22 y 68 del Anexo del Decreto N° 1030/2013, los artículos 26 y 108 del Decreto N° 6359/2005. 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** resaltó 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 las compras y egresos, lo que implicó el no ingreso de los impuestos correspondientes, la presentación de **DD.JJ.** con datos falsos y el suministro de informaciones inexactas sobre sus operaciones comerciales (Nums. 1), 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 los tributos sino por la irregularidad en la declaración de sus operaciones 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 y atenuantes del caso, previstas en los Numerales 5), 6) y 7) del Art. 175 de la Ley, e indicó que se configura **la posibilidad de asesoramiento a su alcance**, debido a que el contribuyente cuenta con la obligación de presentar **EE.FF.** desde el año 2014, **la importancia del perjuicio fiscal y las características de la infracción**, por declarar créditos fiscales y egresos con datos de facturas de contenido falso por un monto imponible de Gs. 2.181.818.184, **la conducta asumida por el infractor en el esclarecimiento de los hechos** ya que se dedicó solamente a controvertir cuestiones formales, de esta manera hizo valer ante la **AT** formas manifiestamente inapropiadas a la realidad de los hechos gravados (numeral 12) del Art. 174 de la Ley), evitando así el pago de los impuestos correspondientes; por tanto, consideró pertinente la aplicación de la multa del 250% sobre el tributo defraudado.

Por otra parte, el **DS2** resaltó que corresponde la aplicación de la multa por Contravención prevista en el Art. 176 de la Ley, de acuerdo al Num. 6), incisos a) y b) del Anexo a la

Resolución N° 13/2019, por el incumplimiento de deberes formales; específicamente por no ajustarse a las formas y condiciones establecidas por la **GGII** por la presentación fuera del plazo establecido de los dos requerimientos solicitados durante la Fiscalización, cuya sanción es de Gs. 600.000.

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 legales conferidas,

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	07/2018	109.090.909	272.727.273	381.818.182
511 - AJUSTE IRACIS	2018	109.090.909	272.727.273	381.818.182
551 - AJUSTE CONTRAVEN	16/09/2024	0	600.000	600.000
Totales		218.181.818	546.054.546	764.236.364

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**, de conformidad a lo establecido en el Art. 172 de la Ley N° 125/1991, de acuerdo con las razones expuestas en el Considerando de la presente Resolución y **SANCIONAR** al mismo con la aplicación de la multa equivalente al 250% 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. 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, bajo apercibimiento de Ley.

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.

OSMAR ZARZA, ENC. DEL DESPACHO RES. INT. N° 1217/2025
GERENTE GENERAL DE IMPUESTOS INTERNOS