



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 03/10/2024, a través de la Dirección General de Grandes Contribuyentes (**DGGC**), 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 01, 03, 04, 06, 08, 09, 10, 11 y 12/2023; y del IRE General del ejercicio fiscal 2023 de **NN**, específicamente en relación 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**, 6) **XX** con **RUC 00**, 7) **XX** con **RUC 00**, 8) **XX** con **RUC 00**, 9) **XX** con **RUC 00**, y 10) **XX** con **RUC 00**; y para el efecto le requirió las facturas de compras de los contribuyentes mencionados de los periodos y ejercicio controlados y sus documentos de respaldo; forma de pago de los comprobantes, en caso de haber sido pagados con cheque, especificar el número del cheque, beneficiario, banco y número de cuenta corriente, asimismo, incluir otros documentos relacionados a la operación, tales como contratos firmados, recibos de dinero y/o pagarés; en caso de que las facturas emitidas se encuentren relacionadas a prestaciones de servicios, se solicitó la presentación de los contratos firmados, especificando el lugar de prestación y los documentos que evidencien físicamente los servicios prestados; aclaración del rubro y campo específico de los Formularios N° 500 del IRE General y N° 120 del IVA General, tipo de afectación contable (activo, costo o gasto); sus Libros del IVA Compras, Diario y Mayor, impresos, rubricados y en formato digital; lo cual fue cumplido por el contribuyente.

La Fiscalización se originó en el marco de las investigaciones y cruces de informaciones realizados conjuntamente entre la Coordinación de Investigación Tributaria y Gestión de Riesgos (Informes DPO DGGC N° 96/2024) y el Departamento de Planeamiento Operativo (**DPO**) de la Dirección General de Grandes Contribuyentes (**DGGC**) en el marco de las comprobaciones respecto al contribuyente **XX**, a través de los cuales, se señaló a contribuyentes que estarían utilizando facturas de supuesto contenido falso, entre los cuales se encontraba la firma **NN**, por lo que el **DPO** emitió el Informe DGGC/DPO N° 113/2024 mediante el cual recomendó la apertura de una Fiscalización Puntual al contribuyente.

Durante la Fiscalización, los auditores de la **GGII** verificaron que **NN** registró las compras de los proveedores investigados en los Registros Mensuales de Comprobantes de la RG N° 90/2021 del Sistema de Gestión Tributaria Marangatú (**SGTM**); por nota de presentación de documentos, obrante en el Expediente N° 00 de fecha 08/10/2024, **NN** manifestó que las facturas cuestionadas fueron desafectadas de los Libros Compras, de la RG N° 90/2021 y de las Declaraciones Juradas (**DD.JJ.**) rectificadas del IVA General de los periodos fiscales 01, 03, 04, 06, 08, 09, 10, 11 y 12/2023; y del IRE General del ejercicio fiscal 2023. Por lo que, los auditores de la **GGII**, verificaron tal situación en el **SGTM**, constando que los comprobantes mencionados precedentemente fueron desafectados de la casilla N° 35 de los Formulario N° 120 del IVA y casilla N° 80 del Formulario N° 500 del IRE, conforme se pudo visualizar en los archivos de sustento de los Formularios N° 145 de sus **DD.JJ.** Rectificativas en fecha 07/10/2024. En atención a lo expuesto, los auditores de la **GGII** concluyeron que **NN** registró y declaró facturas de contenido falso como respaldo de sus créditos fiscales y egresos en los periodos y ejercicio de los tributos fiscalizados, 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 recomendaron el procedimiento para la aplicación de la sanción correspondiente.

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, todo ello de acuerdo al siguiente detalle:

Obligación	Ejercicio o Periodo Fiscal	Monto Imponible	Impuesto a Ingresar	Multa
521 - AJUSTE IVA	ene-23	162.609.636	0	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	mar-23	160.641.818	0	
521 - AJUSTE IVA	abr-23	155.386.363	0	
521 - AJUSTE IVA	jun-23	156.100.909	0	
521 - AJUSTE IVA	ago-23	160.481.818	0	
521 - AJUSTE IVA	sept-23	287.349.999	0	
521 - AJUSTE IVA	oct-23	167.929.090	0	
521 - AJUSTE IVA	nov-23	164.627.273	0	
521 - AJUSTE IVA	dic-23	164.328.182	0	
800 - AJUSTE IRE GENERAL	2023	1.579.455.088	0	
Totales		3.158.910.176	0	

A fin de precautelar las Garantías Constitucionales de la Defensa y el Debido Proceso, por Resolución N° 00 de fecha 03/02/2025, el actual 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.

En fecha 17/02/2025 el contribuyente presentó su Descargo, por ello a través del Formulario N° 00 el **DS2** dispuso la Apertura del Periodo Probatorio. Posteriormente, transcurrido el plazo correspondiente 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 28/04/2025. 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: "...a instancia del contribuyente y antes de iniciar cualquier proceso de fiscalización, se procedió a desafectar todos los comprobantes en tiempo y forma; a su vez, ya se solicitó la facilidad de pago de conformidad a las reglamentaciones tributarias vigentes, el cual está siendo abonada mensualmente... Si bien, el I.R.E. fue rectificado en el periodo en mención, eso no puede ser objeto de sanción por parte de la administración tributaria ya que la misma es una atribución del contribuyente rectificar o reliquidar el impuesto, cuando la misma Ley y las reglamentaciones vigente lo autorizan y en ese entender he procedido a la rectificación en forma voluntaria, sin que me hayan iniciado una fiscalización Tributaria que pudiese establecer una conducta a típica a las normas vigentes " (sic).

Al respecto, el **DS2** aclaró que en base a los alcances del Art. 208 de la Ley, la presentación de las **DD.JJ.** Rectificativas aún sin la intervención previa de la Administración Tributaria (**AT**) no exime al contribuyente de su responsabilidad por las infracciones en que hubiere incurrido, por lo que este hecho solo puede ser considerado como atenuante al momento de graduar las sanciones. En este sentido, el **DS2** resaltó que las referidas **DD.JJ.** Rectificativas presentadas por el sumariado evidentemente fueron motivadas por las actuaciones de la **GGII**, pues éstas fueron realizadas con posterioridad a la notificación de la Orden de Fiscalización.

Así también, el **DS2** resaltó que las rectificaciones mencionadas por **NN** fueron realizadas con posterioridad a las actuaciones de la **AT**, ya que en fecha 03/10/2024 fue notificada la Orden de Fiscalización Puntual N° 00, y las **DD.JJ.** Rectificativas fueron presentadas en fecha 07/10/2024, constatándose que las mismas fueron realizadas con posterioridad al inicio de la fiscalización puntual y de acuerdo al numeral 8 del Art. 175 de la Ley que establece: "...No se reputa espontánea la presentación motivada por una inspección efectuada u ordenada por la Administración", dichas actuaciones del contribuyente no pueden ser consideradas como espontáneas; por lo que lo argüido por el mismo deviene improcedente.

Además, **NN** alegó que: "niego la sospecha de estar involucrado en esquema de facturas apócrifas para evitar el cumplimiento mis obligaciones, hecho que empañaría mi buen nombre. Además, es importante señalar que la dinámica en la rotación de compras y ventas de bienes

y servicios por la versatilidad que requiere el rubro, por lo que es someramente poco posible verificar la autenticidad de la factura y veracidad de su contenido” (sic.)

Al respecto **DS2** señaló que los auditores de la **GGII**, constataron que **NN** registró y declaró facturas de contenido falso como respaldo de sus créditos fiscales y egresos en las **DD.JJ.** del IVA General de los periodos fiscales 01, 03, 04, 06, 08, 09, 10, 11 y 12/2023; 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:

El **DS2** señaló que, los auditores de la **GGII**, realizaron requerimientos de documentaciones a los supuestos proveedores: **XX, XX, XX, XX, XX, XX, XX, XX, XX y XX**, a fin de cotejar la información obtenida durante el proceso de análisis, quienes presentaron ante la **AT** los comprobantes de ventas correspondientes a la copia archivo tributario, a excepción de la Sra. **XX** quien, mediante entrevista informativa negó las operaciones comerciales con el sumariado. El equipo auditor utilizó la documentación recibida para cotejar con las facturas registradas por **NN** en sus **DD.JJ.** determinativas e informativas corroborando que, si bien coinciden los números de Timbrado y Factura, figuran nominados a nombre de otros clientes y por montos diferentes a los declarados por el sumariado y fueron emitidas en otros periodos fiscales.

Asimismo, el **DS2** resaltó que, los auditores de la **GGII** verificaron que **NN** registró las compras de los proveedores investigados en los Registros Mensuales de Comprobantes de la RG N° 90/2021 del **SGTM**, no obstante, en fecha 08/10/2024, el sumariado aclaró que las facturas cuestionadas fueron desafectadas de los Libros Compras, de la RG N° 90/21 y rectificadas de las **DD.JJ.** del IVA de los periodos afectados en el 2023 y el IRE General del ejercicio fiscal 2023, lo cual como se dejó aclarado anteriormente no exime al contribuyente de su responsabilidad por las infracciones en que hubiere incurrido.

Además, el **DS2** señaló que en el periodo fiscal 06/2023 se observa además la rectificación de la factura N° 001-001-0000000 de **XX**, no se encontraba informada en la RG N° 90/2021 antes de la rectificación, sin embargo, el total de compras gravadas al 10% informadas no era coincidente con el Form. N° 120, siendo este mayor, en la diferencia se encontraba incluida la factura desafectada, por lo que la misma forma parte del monto considerado para la aplicación de la multa en dicho periodo fiscal.

Por lo tanto, en base a 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 impuestos menores a lo debido, conclusión a la que se adhiere el **DS2**.

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.

Así también, **NN** manifestó que: *“...me ratifico que no he utilizado facturas clonadas y tampoco he tenido un beneficio en la liquidación de mi impuesto, hecho que se puede corroborar en las Declaraciones Juradas del IRE y del IVA de los periodos reclamados” (sic.)*

Por los hechos antes expuestos, el **DS2** señaló que los auditores de la **GGII** constataron que **NN** registró las compras de los proveedores investigados en los Registros Mensuales de Comprobantes de la RG N° 90/2021 del **SGTM**; en fecha 07/10/2024 las facturas cuestionadas fueron desafectadas de los Libros Compras, de la RG N° 90/2021 y rectificadas de las **DD.JJ.** del IVA General de los periodos fiscales 01, 03, 04, 06, 08, 09, 10, 11 y 12/2023;

y del IRE General del ejercicio fiscal 2023 con posterioridad a las actuaciones de la **AT**; por lo que los auditores de la **GGII**, concluyeron que **NN** registró y declaró facturas de contenido falso como respaldo de sus créditos fiscales y egresos en los periodos y ejercicio de los tributos fiscalizados, en infracción a lo establecido en los artículos 8º, 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 artículo 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.

En cuanto a la calificación de la conducta, **NN** alegó que: *"... es de mencionar y no esta demás decirlo que si hubo defraudación como lo menciona el Acta Final, se debió a un descuido administrativo no premeditado ya que las compras de mercaderías fueron adquiridas de buena fe"* (sic.)

En este sentido el **DS2** señaló que, el Art. 172 de la Ley claramente dispone que debe existir una conducta (acción u omisión) realizada por el contribuyente con el fin de provocar un engaño o perjuicio al Fisco y en el caso particular ha quedado plenamente demostrado que **NN** utilizó facturas de contenido falso como respaldo de sus créditos fiscales y egresos lo que implicó el no ingreso del impuesto correspondiente, la presentación de **DD.JJ.** determinativas e informativas con datos falsos y el suministro de informaciones inexactas sobre sus operaciones comerciales (Numerales 3) y 5) del Art. 173 de la Ley), el cual no solo está representado por el monto que dejó de ingresar en concepto de tributo sino por la irregularidad en la declaración de sus créditos fiscales y egresos configurándose la presunción de Defraudación establecida en el Num. 12) del Art. 174 de la Ley. En este contexto, la propia Ley establece que de confirmarse alguna de las presunciones establecidas en el Art. 173 del mismo cuerpo legal, se comprueba que el actuar del contribuyente fue con intención. Por tanto, conforme a las evidencias obtenidas, se confirma que se cumplen todos los presupuestos para calificar su conducta de acuerdo al tipo legal previsto en el Art. 172 de la Ley.

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. 1), 2), 6) y 7) del Art. 175 de la Ley, e indicó que se configura, **la reiteración**, porque en el proceso se han detectado irregularidades en nueve (9) periodos fiscales, lo que evidencia la reiteración de la conducta del contribuyente, **la continuidad**, porque de manera repetida **NN** contravino la norma mediante una misma acción dolosa (irregularidad en la declaración de los créditos fiscales), **la importancia del perjuicio fiscal y las características de la infracción**, por declarar créditos fiscales y egresos con facturas de contenido falso por un monto imponible de Gs. 3.158.910.176 y de esta manera hizo valer ante la **AT** formas manifiestamente inapropiadas a la realidad de los hechos gravados, evitando así el pago de los impuestos correspondientes, y como atenuante **la conducta del infractor en el esclarecimiento de los hechos**, porque rectificó sus **DD.JJ.** desafectando las facturas de contenido falso; y por tanto, consideró pertinente la aplicación de la multa del 200% sobre el tributo defraudado.

Finalmente, con base en las consideraciones de hecho y de derecho expuestas anteriormente, el **DS2** concluyó que corresponde 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. 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:

Obligacion	Periodo	Impuesto	Multa	Total
521 - AJUSTE IVA	01/2023	0	32.521.927	32.521.927
521 - AJUSTE IVA	03/2023	0	32.128.364	32.128.364
521 - AJUSTE IVA	04/2023	0	31.077.273	31.077.273

521 - AJUSTE IVA	06/2023	0	31.220.182	31.220.182
521 - AJUSTE IVA	08/2023	0	32.096.364	32.096.364
521 - AJUSTE IVA	09/2023	0	57.470.000	57.470.000
521 - AJUSTE IVA	10/2023	0	33.585.818	33.585.818
521 - AJUSTE IVA	11/2023	0	32.925.455	32.925.455
521 - AJUSTE IVA	12/2023	0	32.865.636	32.865.636
800 - AJUSTE IRE GENERAL	2023	0	315.891.018	315.891.018
Totales		0	631.782.037	631.782.037

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 200% sobre los tributos no ingresados, 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.

EVER OTAZÚ

GERENTE GENERAL DE IMPUESTOS INTERNOS