



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 12/09/2024, 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 la obligación del IVA General de los periodos fiscales 06 y 08/2018 y del IRP del ejercicio fiscal del 2018 de **NN**, respecto al rubro: créditos fiscales en relación a los contribuyentes: **XX** con **RUC 00**, **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, su libro de compra de IVA en formato digital (planilla excel), lo cual no fue cumplido.

La Fiscalización se originó en el marco de las investigaciones y cruces de informaciones realizados conjuntamente entre el Departamento de Planeamiento Operativo (**DPO**) de la Dirección General de Fiscalización Tributaria (**DGFT**) y el Departamento de Análisis y Gestión de Riesgos Tributarios (**DAGRT**), 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° 1001/2024 mediante el cual recomendó la apertura de una Fiscalización Puntual a **NN**.

Durante la Fiscalización, los auditores de la **GGII** verificaron las informaciones obrantes en el módulo Hechauka del Sistema de Gestión Tributaria Marangatu (**SGTM**) (Libro Compras); y una vez cuantificados los montos de las compras de **NN**, los compararon con lo consignado en sus Declaraciones Juradas (**DD.JJ.**) del IVA General, constatando el registro y la utilización de las facturas irregulares para la liquidación de los periodos fiscales 06 y 08/2018 así como las entrevistas realizadas a sus supuestos proveedores en cuanto al IRP no se determinaron saldos a favor del Fisco. Por lo tanto, los auditores de la **GGII** concluyeron que **NN** utilizó facturas que describen operaciones comerciales inexistentes como respaldo de los créditos fiscales en infracción a lo establecido en los artículos 85 y 86 de la Ley N° 125/1991 (en adelante la ley), modificado por la Ley N° 2421/04; en concordancia con el Art. 68 del Anexo del Decreto 1030/2013, obteniendo así un beneficio indebido al lograr reducir los montos del impuesto que debió ingresar, por lo que procedieron a realizar el ajuste fiscal correspondiente, 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 y la aplicación de una multa de 1 (uno) a 3 (tres) veces el monto del tributo defraudado, conforme al Art. 175 de la Ley a establecerse

a las resultados del Sumario Administrativo. Asimismo, sugirieron aplicar la multa por Contravención de Gs. 600.000, de conformidad a lo previsto en el Art. 176 de la Ley y el Num. 6), Inc. b) del Anexo a la RG N° 13/2019, por no proporcionar las documentaciones requeridas por la Administración Tributaria (**AT**) y no conservarlos por el período de prescripción, todo ello de acuerdo con el siguiente detalle:

OBLIGACIÓN FISCAL	EJERCICIO/PERIODO FISCAL	MONTO IMPONIBLE	IMPUESTO 10 %	MULTA POR CONTRAVENCIÓN	MULTA POR DEFRAUDACIÓN (SE APLICARÁ SOBRE EL MONTO EXPUESTO EN LA COLUMNA B)
		A	B = A x 10 %	C	D
211 - IVA GENERAL	jun-18	198.545.056	19.854.506	0	LA DEFRAUDACIÓN SERÁ GRADUADA DE ACUERDO CON LA LEY N° 125/1991, ARTÍCULOS 175 Y 176, A TRAVÉS DEL PROCEDIMIENTO PREVISTO EN LOS ARTÍCULOS 212 Y 225.
211 - IVA GENERAL	ago-18	98.837.338	9.883.734	0	
CONTRAVENCIÓN		0	0	600.000	
TOTAL		297.382.395	29.738.239	600.000	

A fin de precautelar las Garantías Constitucionales de la Defensa y el Debido Proceso, por Resolución N° 00 de fecha 30/04/2025, 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.

En fecha 19/05/2025, el sumariado solicitó la suspensión del plazo para el diligenciamiento de copias y prórroga del plazo para presentar descargo, lo que fueron concedidos por el **DS2**, en el Formulario N° 00 del 03/06/2025 el sumariado presentó su Descargo, mediante Resolución N° 00 del 04/06/2025 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** no ofreció pruebas documentales, ni testificales. Posteriormente, se procedió al cierre del Periodo Probatorio mediante Resolución N° 00 del 30/06/2025 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: "...Al ocuparnos de refutar los alcances del Informe Final, comenzaremos por señalar que mi representado había recepcionado las facturas empleadas por el mismo para la liquidación de sus tributos, asumiendo la total legitimidad y legalidad de los citados instrumentos, que le fueron proveídos en el ejercicio normal de sus operaciones profesionales y comerciales.

Por tanto, el hecho de que tales instrumentos hayan podido formar parte de algún esquema de producción de documentos falsos – bastante frecuente en los últimos tiempos-, no le es atribuible ni siquiera a modo de culpa, pues como ocurre con frecuencia, los prestadores de bienes o servicios proporcionan al beneficiario las facturas correspondientes, no siendo objeto de escudriñamiento

especializado ninguno de estos documentos, pues los contribuyentes asumen de buena fe la licitud de los mismos...". (sic)

Al respecto, el **DS2** señaló que efectivamente la **GGII** no cuestionó el aspecto formal de los comprobantes de compras utilizados por el recurrente, si bien la **AT** autorizó la emisión de las facturas y otorgó el timbrado, la responsabilidad de la misma se limita a la verificación del cumplimiento de los requisitos de carácter formal establecidos en la reglamentación, sólo a efectos del otorgamiento del timbrado, siendo de exclusiva responsabilidad del vendedor y del comprador lo consignado en los comprobantes y en el caso que nos ocupa los mismos cumplen a simple vista los requisitos formales establecidos en la reglamentación. Por lo cual, el timbrado del documento por sí solo no constituye aval alguno para demostrar que la operación efectivamente se realizó. Incluso, dicha cuestión se encuentra expuesta al momento de consultar la validez de la documentación, que en su última parte suscribe: "Esta consulta no verifica ni certifica la veracidad de la transacción de la operación".

Para el **DS2**, también es importante aclarar que no se pretende trasladar a **NN** la carga de verificar los antecedentes de sus proveedores, ya que el hecho cuestionado excede al ámbito exclusivamente formal, pues la **AT** comprobó con base en las evidencias obtenidas antes y durante la fiscalización que las operaciones con los supuestos proveedores mencionados, no se realizaron, ya que los citados proveedores no pudieron haber proveído los bienes detallados en los comprobantes cuestionados, en consecuencia, los montos consignados en las facturas irregulares, no pueden ser deducibles a los efectos impositivos.

Por otro lado, **NN** arguyó respecto a la prescripción que: "... aspecto más relevante con respecto a los tributos reclamados en los términos del Informe Final de Auditoría, radica en la prescripción de tales tributos.

Para ilustrar la cuestión resulta conveniente comenzar significando que la intervención oficial de la AT se inició con la Fiscalización Puntual N° 00, notificada al contribuyente en fecha 12/09/2024, con lo cual operó el acto interruptivo de cualquier proceso de prescripción.

...asumiendo incluso la hipótesis de que el plazo pudiera computarse desde el año y mes siguientes a la infracción (junio y agosto del año 2018), el plazo de 5 años habría vencido en el mes de agosto del año 2024. Pero la fiscalización puntual recién se notificó en el mes de setiembre de 2024, en tanto el acta final recién devino en el mes de noviembre del año 2024.

En las circunstancias antedichas, no caben dudas acerca de la concurrencia del plazo de prescripción en el caso particular analizado, razón por la cual corresponde así sea declarado..." . (sic)

Igualmente, el **DS2** resaltó que el Art. 165 de la Ley establece que el curso de la Prescripción se interrumpe con la presentación de la Declaración Jurada respectiva, y en este caso en particular, **NN** rectificó su DD.JJ. del IVA General del ejercicio 06, 08/2018 el 18/12/2019, por lo que, en consecuencia, el cómputo del plazo fue interrumpido con dicho acto, iniciándose a partir del mismo uno nuevo, conforme se observa en el siguiente cuadro sinóptico:

COMPUTO DEL PLAZO DE PRESCRIPCIÓN								
OBLIGACIÓN	EJERCICIO FISCAL	2018	RECTIFICATIVA	2020	2021	2022	2023	2024

IVA GENERAL	jun-18	Presentación de la D.J. Original.	Plazo de la prescripción interrumpido con la presentación de la DD.JJ. rectificativa del 18/12/2019	Se inició el 1º de enero	Año 1	Año 2	Año 3	Interrupción de la prescripción por la firma del acta final el 08/08/2024
IVA GENERAL	ago-18	Presentación de la D.J. Original.	Plazo de la prescripción interrumpido con la presentación de la DD.JJ. rectificativa del 18/12/2019	Se inició el 1º de enero	Año 1	Año 2	Año 3	

Consecuentemente, la deuda del IVA General de los periodos fiscales de 06 y 08/2018 de **NN** no se encuentran prescriptas; por tanto, corresponde su reclamo.

Igualmente, 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, con facturas en las que se consignan operaciones inexistentes y con esto obtuvo un beneficio indebido al lograr reducir los montos basado en los siguientes hechos:

En cuanto a los supuestos proveedores, **XX**, **XX** e **XX**; los auditores de la **GGII** se constituyeron en las direcciones declaradas en el RUC, donde no fueron localizados tampoco en las inmediaciones, no se logró contactar con los mismos utilizando los números de teléfonos declarados. Posteriormente, estos contribuyentes fueron ubicados en otros domicilios en donde el equipo auditor realizó entrevistas informativas a cada uno de ellos y manifestaron que nunca realizaron las gestiones para la inscripción en el RUC; desconocen los datos de los domicilios fiscales, correos electrónicos y actividades económicas obrantes en la constancia del RUC; que nunca realizaron las gestiones para la impresión de facturas en ninguna empresa gráfica. Además, el documento para avalar el domicilio fiscal de estos es una misma factura de la ANDE a nombre de otra persona; negaron las operaciones de ventas con los supuestos clientes y no reconocieron los montos de los comprobantes informados en los Anexos de las Actas de Entrevistas.

Otro elemento importante para mencionar es que registra como empresas gráficas responsables de los trabajos realizados a las imprentas de **XX** con **RUC N° 00 (GRÁFICA XX)** quien manifestó no haber realizado gestiones para la apertura de una imprenta ni haber trabajado en ninguna empresa relacionada a dicha actividad, que se dedica a la construcción de empedrados, en ese mismo sentido se manifestó la Sra. **XX** con **RUC N° 00 (GRAFIXX)**, la misma fue entrevistada en la ciudad de Presidente Franco, en donde reside, a más de 1100 km de distancia donde realizaron la confección e impresión de sus facturas de ventas en la imprenta **GRAFIXX** en la lejana localidad de Fuerte Olimpo – Chaco Paraguayo, lo que llama la atención debido a que la mayoría de los supuestos proveedores de **NN** residen en Ciudad del Este – Alto Paraná, en donde es conocido que existen varias imprentas gráficas.

Con estos elementos recabados sirvieron al **DS2** para concluir, 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 consecuencia, con la

utilización de dichas facturas **NN** incumplió con lo establecido en el Art. 22 de la Ley, por lo que las mismas no son deducibles a los efectos de la liquidación impositiva, por lo que la **GGII** procedió a realizar un ajuste directo, pues se impugnaron todas aquellas facturas que no representan una erogación real, es decir que son de contenido falso, por lo que no corresponde la determinación tributaria sobre la base cierta, conforme a lo establecido en el num. 1) del Art. 211 de la Ley.

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.

Al respecto, el **DS2** resaltó que los créditos fiscales invocados por **NN** y respaldados con comprobantes irregulares no son legítimos ya que se constató durante la Fiscalización y el Sumario Administrativo que los créditos respaldados con las facturas cuestionadas fueron incluidas en el campo 35 del formulario 120, por lo que **NN** infringió el Art. 86 de la Ley, que en su parte pertinente dispone: *"El crédito fiscal estará integrado por: a) La suma del impuesto incluido en los comprobantes de compras en plaza realizadas en el mes, que cumplan con lo previsto en el Art. 85 inciso c) ... No dará derecho al crédito fiscal el impuesto incluido en los comprobantes que no cumplan con los requisitos legales o reglamentarios y/o aquellos documentos visiblemente adulterados o falsos"*, en consecuencia, el **DS2** concluyó que las operaciones descritas en las facturas presentadas por **NN** son inexistentes y, por lo tanto, no dan derecho a su deducibilidad.

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 corresponde el ajuste fiscal.

En ese contexto, el **DS2** puntualizó que **NN** no demostró que las compras descritas en los comprobantes irregulares hayan sido efectivamente realizadas, pues ni siquiera presentó documentos que puedan respaldar esos hechos, tales como transferencias, recibos, órdenes de pagos, número de cheque, etc; por lo que a pesar de haber tenido la oportunidad de ejercer objetivamente su defensa ya sea durante la fiscalización o el sumario Administrativo, pero ni siquiera presentó una prueba que pudiera rebatir los hechos fácticos demostrados por la **AT**.

Por lo expuesto, el **DS2** confirmó que el sumariado consignó en sus **DD.JJ.** datos de facturas de contenido falso, a los efectos de justificar los créditos fiscales en el IVA General de los periodos fiscales de 06 y 08/2018, en infracción a lo establecido en los artículos 85 y 86 de la Ley modificado por la Ley N° 2421/2004; en concordancia al Art. 68 del Anexo del Decreto 1030/2013. Por tanto, concluyó que corresponde confirmar las impugnaciones y las determinaciones del tributo conforme a lo denunciado por los auditores de la **GGII**, conforme se expone en el Informe Final N° 00 y el consecuente 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 del impuesto correspondiente, la presentación de **DD.JJ.** con datos falsos y el suministro de informaciones inexactas sobre sus operaciones comerciales (Nums. 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 operaciones configurándose la presunción de Defraudación establecida en los numerales 2) y 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 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 y egresos), **la importancia del perjuicio fiscal y las características de la infracción**, por declarar créditos fiscales con datos de facturas de contenido falso por un monto imponible de Gs. 297.382.394 y de esta manera hizo valer ante la **AT** formas manifiestamente inapropiadas a la realidad de los hechos gravados (numerales 2) y 12) del Art. 174 de la Ley), evitando así el pago de los impuestos correspondientes, **la conducta del infractor en el esclarecimiento de los hechos**, pues **NN** no presentó los documentos que le fueron requeridos por la **AT**, por lo tanto, consideró que corresponde la aplicación de una multa del 250% sobre los tributos defraudados.

Además, el **DS2** confirmó que corresponde la aplicación de la sanción por Contravención de acuerdo con lo previsto en el Art. 176 de la Ley y el Num. 6), Inc. b) del Art. 1º de la RG N° 13/2019, por un valor de Gs. 600.000, por no proporcionar las documentaciones requeridas por la Administración Tributaria (**AT**) y no conservarlos por el período de prescripción.

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. 1º: Determinar la obligación fiscal del contribuyente NN con RUC 00, conforme a las razones expuestas en el Considerando de la presente Resolución de acuerdo al siguiente detalle:

Obligación	Periodo	Impuesto	Multa	Total
521 - AJUSTE IVA	06/2018	19.854.506	49.636.264	69.490.770

521 - AJUSTE IVA	08/2018	9.883.734	24.709.335	34.593.069
551 - AJUSTE CONTRAVEN	15/11/2024	0	600.000	600.000
Totales		29.738.240	74.945.599	104.683.839

Obs.: Los accesorios legales de los tributos determinados deberán calcularse conforme lo dispuesto en el Art. 171 de la Ley N° 125/1991.

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 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.

EVER OTAZÚ
GERENTE GENERAL DE IMPUESTOS INTERNOS