



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 a la firma contribuyente **NN** con **RUC 00**, en adelante **NN**, juntamente con su Representante Legal el **NN** con **RUC 00** y;

CONSIDERANDO:

Que, mediante la Orden de Fiscalización Puntual N° 00 notificada el 25/09/2024, 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, se dispuso el control de las obligaciones del IVA General periodos fiscales 01 y 02/2022 y del IRE General del ejercicio fiscal 2022; de **NN**, específicamente respecto a los rubros: CREDITOS FISCALES, COSTOS y GASTOS, respaldados y/o registrados con facturas de la contribuyente **XX** con **RUC 00**; y para tal efecto le requirió que presente las facturas que respalden las compras efectuadas de la misma, sus libros contables e impositivos en soporte magnético (formato Excel), en caso de que la emisión de las facturas de los proveedores mencionados en el alcance se encuentre relacionados a prestaciones de servicios, incluir contratos firmados, con especificación del lugar de prestación y forma de pago de estos y su afectación contable y el/los documento(s) que evidencie(n) físicamente el servicio prestado, lo cual fue cumplido por **NN**.

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 la firma contribuyente, registró y declaró las facturas de los proveedores sospechados de irregulares, el **DPO** emitió el Informe DGFT/DPO N° 1010/2024 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 de **NN** constatando el registro y la utilización de las facturas irregulares para la liquidación del IVA General, del IRE General de los periodos y ejercicios fiscalizados comprobándose que las mismas fueron consignadas en sus Declaraciones Juradas (**DD.JJ.**) determinativas. Por lo tanto, los auditores de la **GGII** concluyeron que la firma contribuyente utilizó facturas que describen operaciones comerciales inexistentes como respaldo de las compras y egresos en infracción a lo establecido en los artículos: 8º, 14, 15, 22, 23, 89 y 92 de la Ley N° 6380/2019, sus reglamentaciones en los artículos 22 y 26 del Anexo del Decreto N° 3107/2019, así como los artículos 14 y 71 del Anexo del Decreto N° 3182/2019, obteniendo así un beneficio indebido al lograr reducir el monto de los impuestos que debió ingresar, por lo que procedieron a realizar el ajuste fiscal correspondiente, del cual surgió saldo 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 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 resultas del Sumario Administrativo, todo ello de acuerdo con el siguiente detalle:

OBLIGACIÓN FISCAL	PERIODO/EJERCICIO FISCAL	IMPONIBLE	IMPUESTO	MULTA POR DEFRAUDACIÓN (SE APLICARÁ SOBRE LOS VALORES EXPUESTOS EN LA COL. B)
-------------------	--------------------------	-----------	----------	---

		A	B = A x 10 %	C
211 - IVA General	ene-22	180.827.274	18.082.727	SERÁ GRADUADA DE ACUERDO CON LO ESTABLECIDO EN EL ARTÍCULO 175, CONFORME A LOS PROCEDIMIENTOS PREVISTOS EN LOS ARTÍCULOS 212 Y 225 DE LA LEY N° 125/91.
211 - IVA General	feb-22	180.827.274	18.082.727	
700 - IRE GENERAL	2022	361.654.548	36.165.455	
TOTAL		723.309.096	72.330.909	

A fin de precautelar las Garantías Constitucionales de la Defensa y el Debido Proceso, por Resolución N° 00 de fecha 29/05/2025, el Departamento de Sumarios 2 (**DS2**) dispuso la instrucción del Sumario Administrativo a la firma contribuyente la cual fuera debidamente notificada, también dispuso la instrucción del Sumario Administrativo juntamente a su Representante Legal el **NN** con **RUC 00**, conforme lo disponen los Arts. 182, 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 y procedimientos para la determinación de la responsabilidad subsidiaria.

El sumariado presentó su Descargo en el Formulario N° 00 del 02/07/2025 y, mediante Resolución N° 00 del 03/07/2025 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** solicitó como pruebas se traigan a la vista la constancia de Inscripción en el RUC; el formulario de Solicitud de Inscripción (Formulario N° 600); generado por el Sistema al término de la presentación de la solicitud; la solicitud de Clave de Acceso Confidencial de Usuario (Formulario N° 630); con fotocopia de la cedula de identidad; el Acta de Manifestación de Voluntad (Formulario N° 625); el correo electrónico emitido por la SET/DNIT para la comparecencia y/o convocatoria para presentarse ante la SET/DNIT para la validación de la inscripción correspondiente y las autorizaciones de Timbrados de Documentos y las respectivas bajas de documentos timbrados que fueron solicitados y comunicados durante el 2022, los cuales se encuentran en el Sistema de Gestión Tributaria Marangatu (**SGTM**) y al cual que tiene acceso el sumariante, por lo que no habiendo diligenciamiento que realizar, se procedió al cierre del Periodo Probatorio mediante Resolución N° 00 del 25/08/2025 la cual también fue debidamente notificada y se llamó a Alegatos los cuales no fueron presentados, posterior a todo ello el **DS2** llamó a Autos para Resolver.

En fecha 02/07/2025 **NN** presentó el Formulario N° 00 a través del **SGTM** presentó su descargo manifestando cuanto sigue: **"EXCESO DEL PLAZO DE LA FISCALIZACIÓN PUNTUAL.** La fiscalización puntual se inició con la Nota de Requerimiento por el cual la Gerencia General de Ingresos Tributarios, Dirección General de Fiscalización Tributaria, requirió la presentación de los comprobantes de egresos, los que fueron presentados por 00. Posteriormente, por Orden de Fiscalización N° 00 del 25/09/2024, se volvió a requerir dichos registros junto con los libros, de lo cual se dejó la respectiva advertencia en el Exp. N° 00, de lo que se desprende, que la fiscalización no se inició con la Orden de Fiscalización, sino mucho antes con la Nota de Requerimiento de Documentaciones.

De acuerdo con lo señalado en el Art. 31 de la Ley N° 2421/2024, el plazo de la fiscalización puntual no puede exceder de 45 días hábiles, sin embargo, en este caso dicho plazo ha sido sobrepasado, considerando la fecha de solicitud inicial de los documentos tributarios hasta la emisión del Acta Final, ha transcurrido en exceso el plazo legal máximo previsto en la Ley." (sic).

Al respecto, el **DS2** señaló que los requerimientos realizados con anterioridad a la Fiscalización puntual, fueron efectuados en el marco del Art. 189 de la Ley, según el cual la Administración Tributaria (**AT**) puede exigir a los contribuyentes la exhibición o presentación de libros o documentos vinculados a la actividad gravada; indicó además que las informaciones relevadas sirvieran precisamente para detectar las irregularidades que dieron lugar a la Fiscalización, 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".

Con ello, queda claro que previo a la Orden de Fiscalización, la **GGII** no solo tiene la facultad de requerir documentos, sino además es deber de ella, analizar previamente la situación del contribuyente y si encuentra una sospecha de irregularidad con base en los documentos o informaciones presentadas por el propio contribuyente o por terceros u obrantes en poder de la Administración, iniciar la Fiscalización Puntual, tal como concretamente ocurrió en este caso, pues mediante la Nota N° 289/2023, la **DGFT** requirió a **NN** sus comprobantes correspondientes a los periodos 01, 02/2022 y el ejercicio fiscal 2022 emitidos por los contribuyentes involucrados en el esquema para la obtención irregular de documentos timbrados para su comercialización, debido a que el mismo los habría utilizado de forma indebida para respaldar sus créditos, costos y gastos en los periodos y ejercicios fiscalizados. Dichas circunstancias hicieron que la **GGII** determine la necesidad de una Fiscalización Puntual; por lo que la utilización de dichas informaciones recabadas durante la etapa previa resulta lógica, puesto que ellas son las que dieron lugar a dicho proceso de control, ya que, en base a las situaciones detectadas en dichas documentaciones, se emitió la Orden de Fiscalización.

Con relación al plazo de la Fiscalización, el **DS2** concluyó que no existió el exceso alegado por **NN**, ya que el plazo se inició el día siguiente hábil a la fecha de notificación de la Orden de Fiscalización ocurrido el 25/09/2024, y desde esa fecha hasta la firma del Acta Final, ocurrida el 25/11/2024, transcurrieron exactamente 40 días hábiles; siendo así los auditores de la **GGII** cumplieron estrictamente lo estipulado en el inciso b) del Art. 31 de la Ley 2421/04, por lo que no existe el exceso de plazo de la Fiscalización alegada por el sumariado.

En ese mismo sentido, lo confirma la Sala Penal de la Corte Suprema de Justicia a través del Acuerdo y Sentencia N° 805 del 17/08/2021, en la 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 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 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 (...)" (subrayado es nuestro).

Por todo lo expuesto, la **GGII** procedió de conformidad al Principio de Legalidad que rige en materia administrativa, en consecuencia, la nulidad alegada en este punto por **NN** deviene improcedente, pues la Fiscalización Puntual practicada a la misma se llevó a cabo en tiempo y forma de conformidad a lo establecido en el Art. 31 la Ley 2421/2004.

En otro punto NN adujo lo siguiente: **"RETRASO EN EL TRÁMITE DEL PROCEDIMINETO DE DETERMINACIÓN TRIBUTARIA Y APLICACIÓN DE SANCIONES.** En este caso, el proceso se inició con la comprobación de adeudos tributarios y se levantó el acta que fue suscripta el 25/11/2024 (Acta Final) y se emitió el Informe Final de Auditoría el 10/12/2024

(numerales 1 y 2 de la Ley N° 125/91); luego, dando continuidad al procedimiento de determinación tributaria y aplicación de sanciones, por Resolución N° 00 del 29/05/2025 se instruyó el sumario administrativo y se dio traslado de las actuaciones por el plazo de 10 días (numeral 3), etapa en la que actualmente se encuentra el proceso de determinación.

Siendo así, se produjo la demora excesiva de dicho procedimiento, lo cual constituye una violación al principio de debido proceso, afectando el derecho a una tramitación razonablemente expedita, lo cual genera indefensión y perjuicio procesal al contribuyente, el que se extiende desde el 10/12/2024 hasta el 29/05/2025, totalizando 5 meses de inacción procesal por parte de la Administración Tributaria". (sic).

En este sentido, para el **DS2** resulta pertinente citar lo establecido en el artículo mencionado, que dispone: "Artículo 80.- De la caducidad del procedimiento sancionador. Se operará la caducidad de toda clase de procedimiento sancionador, expediente sancionador o sumario administrativo, cuando no se instare su curso dentro del plazo de tres meses desde la fecha de la última actuación idónea para impulsar el procedimiento..."

Ahora bien, para el **DS2** es importante resaltar que la caducidad prevista en la Ley N.º 6715/2021 se refiere exclusivamente al procedimiento sancionador en el que la Administración ejerce su potestad tributaria y que puede derivar a la imposición de sanciones al contribuyente por infracciones a la legislación tributaria. En ese contexto, corresponde distinguir entre el procedimiento de Fiscalización y el procedimiento sancionador. Ambos se encuentran previstos en la normativa tributaria, pero tienen naturaleza y finalidades distintas. La Fiscalización comprende tareas de control con una connotación amplia pues consiste en la inspección, vigilancia, seguimiento de auditoría, supervisión, evaluación, así como también cuidar y certificar que se proceda con del debido apego a la ley y sus reglamentaciones y cuyo resultado se plasma en el Acta Final. Este documento constituye un acto administrativo intermedio, que no genera gravamen por sí mismo, y puede ser objeto de impugnación por parte del contribuyente.

Por su parte, el procedimiento sancionador —instrumentado a través del sumario administrativo— es de carácter bilateral, y tiene por objeto determinar la existencia o no de infracciones tributarias. Es en este procedimiento donde se disponen las etapas y plazos propios del debido proceso, y del cual pueden derivar sanciones en concepto de impuestos y multas.

De este modo, la potestad sancionadora de la **AT** se ejerce conforme al procedimiento regulado por los artículos 212 y 225 de la Ley, así como por la RG DNIT N.º 02/2024, normas que establecen el procedimiento de determinación y aplicación de sanciones.

Al analizar los antecedentes del sumario administrativo, se verifica que el mismo fue iniciado con la Resolución Particular N.º 00 de fecha 29/05/2025, notificada en la misma fecha la Apertura del Periodo Probatorio el 03/07/2025 los Alegatos el 25/08/2025 y el llamado a autos para resolver N° 00 de fecha 09/09/2025. En consecuencia, la caducidad invocada por **NN** no tuvo lugar dentro del procedimiento sancionador regulado por la legislación tributaria, por lo que no puede invocarse la caducidad de este con base en la actuación previa de la Fiscalización, por lo tanto no se ha identificado ninguna etapa del sumario administrativo tramitado bajo el proceso N.º 00 que haya estado paralizada por un período superior a tres (3) meses, requisito indispensable para que opere la caducidad del procedimiento conforme a la Ley N° 6715/2021.

En línea con ello, resulta ilustrativa la doctrina de Hernán Casco Pagano, quien en su obra Código Procesal Civil Comentado y Concordado, Séptima Edición (2006), págs. 348-350, señala que la caducidad o perención constituye una forma de finalización del proceso, causada por la inactividad de las partes durante el plazo legalmente previsto, ante la falta de impulso procesal **en una determinada etapa**. Esto implica que solo puede producirse en ausencia de actuaciones que tiendan a avanzar el procedimiento, circunstancia que no se configura en el presente caso, ya que todas las etapas del sumario se cumplieron conforme al procedimiento previsto, hasta la emisión de la resolución correspondiente, en consecuencia, lo argumentado por el recurrente deviene improcedente.

NN señaló además que: *"En relación con las compras que fueron impugnadas, no corresponde el reclamo de los impuestos porque todas estas operaciones son reales, sí se efectuaron las compras y por esa razón fueron registradas en los libros contables y en las declaraciones juradas, y sobre todo porque las evidencias señaladas en el informe de auditoría no son capaces de demostrar la inconsistencia de las operaciones de la empresa, sino más bien el comportamiento impositivo irregular de nuestra proveedora.*

Es responsabilidad de la Administración Tributaria garantizar la veracidad y legitimidad de los registros en el RUC. La firma no tiene control ni puede ser considerada responsable si, posteriormente, la Administración detecta irregularidades en la inscripción de esta persona o empresas en el RUC. Nuestra empresa no ha participado en facilitar o promover la emisión irregular de facturas y este es el hecho que los auditores denuncian sin pruebas objetivas, conducentes y contundentes que certifiquen dicha afirmación. (sic).

En este punto, el **DS2** señaló, en primer lugar que efectivamente la **GGII** no cuestionó el aspecto formal de los comprobantes de compras utilizados por la firma sumariada sino más bien versó sobre la utilización de facturas en que se consignaron operaciones inexistentes a fin de justificar créditos fiscales y egresos, 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 (requisitos preimpresos). 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 señala: **"Esta consulta no verifica ni certifica la veracidad de la transacción de la operación"**.

De lo expresado por la firma sumariada, el **DS2** resaltó que, mediante las investigaciones y cruces de información realizados por la **GGII**, se identificaron elementos que evidencian la inscripción irregular de personas físicas en el Registro Único de Contribuyentes (RUC), así como la habilitación indebida de imprentas cuyos datos fueron utilizados exclusivamente para la generación de comprobantes de venta timbrados con fines de comercialización ilícita.

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

En cuanto a la supuesta proveedora, el **DS2** constató que: **XX**; los auditores de la **GGII** se constituyeron en la dirección declarada en el RUC, donde no fue localizada tampoco en las inmediaciones, no se logró contactar con la misma utilizando el número de teléfono declarado. Posteriormente, esta contribuyente fue ubicada en su domicilio particular sito en la Ciudad de Presidente Franco, Barrio Caacupemí, en donde el equipo auditor realizó entrevistas informativas en la cual manifestó que nunca realizó las gestiones para la inscripción en el RUC; desconocen los datos del domicilio fiscal, correo electrónico y actividades económicas obrantes en la constancia del RUC; que nunca realizó las gestiones para la impresión de facturas en ninguna empresa gráfica. Además, el documento para avalar el domicilio fiscal de esta es la misma factura de la ANDE a nombre de otra persona; negó las operaciones de ventas con el supuesto cliente y no reconoció los montos de los comprobantes informados en el Anexo del Acta de Entrevista.

Respecto a la **GRÁFICA XX - XX** y donde supuestamente la proveedora irregular mencionada mandó a confeccionar e imprimir sus facturas de venta ya que no fue posible ubicar el domicilio declarado en el RUC. Posteriormente, se ubicó en otro domicilio, en donde los funcionarios de la **AT** realizaron la entrevista informativa y en donde este dejó constancia en acta del 21/06/2022, de los siguientes hechos de relevancia: que nunca realizó gestiones para su inscripción en el RUC; Actualmente realiza construcción de empedrado con ingreso mensual de Gs. 1.000.000 aproximadamente; no reconoce la dirección declarada en el RUC como domicilio fiscal; tampoco reconoce el número de celular ni el correo electrónico; no realizó gestiones para la apertura de una imprenta, ni trabajó en una en alguna empresa similar a dicha actividad; que había entregado su cédula a una profesora de nombre XX, de la Escuela

Moisés Bertoni, para inscribirle en el programa de ayuda económica Pytyvo; niega haber realizado operaciones comerciales con los contribuyentes citados; niega haber realizado gestiones en la imprenta de XX, a quien tampoco la conoce; que no cuenta con maquinarias para realizar trabajos de imprenta; nunca realizó trabajos de impresión para ninguna empresa y que realizó una denuncia ante el Min. Público el 27/06/2022 y que se compromete a realizar una ampliación de la misma con los nuevos elementos proporcionados en esta diligencia. 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**.

Con estos elementos recabados sirvieron al **DS2** para concluir, que 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. 8º, 14, 15, 22, 23, 89 y 92 de la Ley N° 6380/2019, por lo que las mismas no son deducibles a los efectos de la liquidación impositiva.

En otro punto **NN** alegó lo siguiente: *"En este caso, respecto a la proveedora XX con RUC 00, si bien la misma no fue ubicada en su domicilio fiscal, y que luego en una entrevista informativa que le realizaron la misma negó haberse inscripto en el RUC ni realizado las operaciones de ventas a nuestra empresa, y que se haya utilizado una misma factura de servicio público de la ANDE para la inscripción de distintas personas, no puede significar que las ventas que le efectuó a la empresa no sean ciertas."* (sic).

Asimismo, el **DS2** resaltó que al no existir operaciones declaradas por la firma sumariada, pues la contribuyente entrevistada negó enfáticamente su condición de comerciante, probándose con vehemencia dicha situación al no existir ni siquiera el local comercial donde supuestamente la proveedora mencionada tenía como asiento su negocio, entonces, la **GGII** no puede estar reclamando a estos cuando se ha comprobado que los mismos nunca obtuvieron ingresos en el marco de las ventas supuestamente documentadas en los comprobantes presentados por **NN**, en consecuencia, no se puede reclamar responsabilidad alguna a quien no la tiene, en este caso a las personas que fueron víctimas de un esquema en donde utilizaron los datos de las mismas a fin de obtener facturas timbradas y beneficiar a terceros, entre ellos a la firma sumariada.

Por otra parte, el **DS2** puntualizó que por **NN** no demostró que las compras descriptas 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 durante el Sumario Administrativo, no presentó siquiera una prueba que pudiera rebatir los hechos fácticos demostrados por la **AT**.

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 la firma sumariada registró en sus **DD.JJ.** determinativas e informativas datos de facturas de contenido falso los créditos fiscales en el IVA General de los periodos fiscales 01 y 02/2022, del IRE General del ejercicio fiscal 2022, todo ello en infracción a los artículos 8º, 14, 15, 22, 23, 89 y 92 de la Ley Nº 6380/2019, sus reglamentaciones en los artículos 22 y 26 del Anexo del Decreto Nº 3107/2019, así como los artículos 14 y 71 del Anexo del Decreto Nº 3182/2019. 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.

NN señaló además que: *"Respecto a la recomendación de la aplicación de la multa por defraudación, no existen pruebas que indiquen que NN haya obtenido ni haya tenido la intención de obtener un beneficio indebido en contra de los intereses del fisco, como tampoco existen pruebas de que se dieron las circunstancias que ameriten presumir que tuvo esa intención, ni de que se haya beneficiado de manera indebida*

Es decir, no existen pruebas de que los presupuestos de los arts. 172, 173, 174 y 175 se hayan materializado de alguna forma, porque todas las compras que declaró la empresa son reales y están debidamente documentadas". (sic).

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 la firma 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 los créditos fiscales, costos y/o gasto, 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 tributo 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 de la firma 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 de la firma 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, costos y/o gasto), **la importancia del perjuicio fiscal y las características de la infracción**, por declarar créditos fiscales, costos y/o gasto con datos de facturas de contenido falso y 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, **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** señaló lo establecido en el Art. 182 de la Ley, el cual dispone que el Representante Legal será responsable subsidiario en cuanto no procedan con la debida diligencia en sus funciones respecto a los tributos que correspondan a su representada, y que esta responsabilidad se limita al valor de los bienes que administren o dispongan, salvo que hubieran actuado con dolo, en cuyo caso la responsabilidad será ilimitada. En este caso

particular, queda claro que, al haber **NN** suministrado informaciones inexactas respecto a sus créditos fiscales, y presentar sus **DD.JJ.** con datos falsos, el Representante Legal el Sr. **NN** con **RUC 00**, no actuó diligentemente en su calidad de Representante Legal de la empresa ante la AT, ni desarrollaron las acciones concretas para lograr el cumplimiento de las obligaciones de su representada, en lo que respecta al IVA General de los Periodos Fiscales del 01 y 02/2022 y del IRE General del Ejercicio Fiscal 2022.

De manera concordante, se puede mencionar igualmente que el Código Civil Paraguayo, en su Artículo 1174, establece la responsabilidad subsidiaria de los Directores y Síndicos en casos de mal desempeño en sus funciones, violación de la ley o de sus estatutos, entre otras causales.

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	01/2022	18.082.727	45.206.818	63.289.545
521 - AJUSTE IVA	02/2022	18.082.727	45.206.818	63.289.545
800 - AJUSTE IRE GENERAL	2022	36.165.455	90.413.638	126.579.093
Totales		72.330.909	180.827.274	253.158.183

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 de la firma contribuyente **NN** con **RUC 00**, conforme a lo establecido en el Art. 172 de la Ley N° 125/1991; y **SANCIONAR** a la misma con la aplicación de la multa del 250% sobre los tributos no ingresados, de acuerdo con las razones expuestas en el Considerando de la presente Resolución.

Art. 3°: **ESTABLECER** la Responsabilidad Subsidiaria de su Representante Legal **NN** con **RUC 00**, conforme a los alcances señalados en el Art. 182 de la Ley N° 125/1991, en caso de que la firma como tal no dé cumplimiento a lo establecido en la presente Resolución.

Art. 4°: **NOTIFICAR** a la firma contribuyente y a su Representante Legal 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.

Art. 5°: **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.

ANTULIO BOHBOUT, ENC. DEL DESPACHO DE LA GGII, RES. INT. DNIT N° 1541/2025

GERENTE GENERAL DE IMPUESTOS INTERNOS