

700-IRE GRAL.	2022	1.172.727.275	117.272.728	
700-IRE GRAL.	2023	909.090.909	90.909.091	
TOTAL		16.508.436.364	1.650.843.636	
551 – CONTRAVENCIÓN				300.000

A fin de precautelar las Garantías Constitucionales de la Defensa y el Debido Proceso, por Resolución N° 00 de fecha 27/05/2025, 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.

El sumariado presentó su Descargo en el Formulario N° 00 del 30/06/2025 y, mediante Resolución N° 00 del 01/07/2025 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 solicitud de inscripción y correo de comparecencia a la **AT**, timbrados emitidos durante los periodos 2020 al 2023 con sus respectivas comunicaciones y las **DD.JJ.** del IVA General correspondiente a los periodos fiscales cuestionados, 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 21/08/2025 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.

NN en su Descargo manifestó lo siguiente que: *"El procedimiento administrativo seguido en mi contra adolece de **vicios insubsanables** que lo tornan nulo, debido al grave incumplimiento de los plazos legales establecidos en la normativa tributaria. El Acta Final de Fiscalización fue emitida el 10 de octubre de 2024, sin embargo, la instrucción formal del sumario (mediante la Resolución N.º 00) me fue notificada recién el 27 de mayo de 2025, es decir **más de siete meses** después de concluida la fiscalización.*

*Es lógico inferir que la **inacción absoluta por tantos meses** contradice el principio de celeridad administrativa. Incluso bajo la nueva Ley 6715/21, que tolera hasta 3 meses de inactividad antes de declarar caducidad, el lapso en cuestión (Oct 2024 a May 2025) **más que duplica dicho umbral**. Es cierto que el art. 80 de la Ley 6715 excluye del cómputo las diligencias previas a la apertura formal, para justificar que la caducidad legal no corrió durante ese periodo. No obstante, debe notarse que para calificar de "diligencia previa" un lapso tan largo, la Administración tendría que demostrar qué actuaciones internas realizó en esos 7 meses; de lo contrario, estaríamos ante una **paralización injustificada** del proceso.*

*Cabe destacar que la Ley N.º 6715/2021, **De Procedimientos Administrativos**, refuerza la necesidad de celeridad y razonabilidad temporal en los procesos sancionatorios. Dicha ley establece expresamente la **caducidad** de todo procedimiento sancionador (expediente sancionador o sumario administrativo) que permanezca inactivo por más de tres meses desde la última actuación idónea para impulsarlo. En el caso bajo análisis, transcurrieron más de siete meses de inacción administrativa tras el Acta Final, superando con creces el plazo de tres meses previsto para tener por **abandonado** un procedimiento. Asimismo, la Ley 6715/21 consagra el principio de **plazo razonable**, la demora verificada en este expediente ha excedido incluso los límites máximos previstos por el legislador para garantizar un procedimiento rápido y justo.*

*La prolongación injustificada del trámite constituye una violación flagrante al **debido proceso** y al derecho de defensa. Por tanto, resulta procedente declarar **nulo** el sumario administrativo iniciado contra mi persona, por haberse tramitado en evidente violación de los plazos establecidos en la Ley 125/91 y en la Ley 6715/21, así como de las garantías constitucionales de defensa y plazo razonable.*

Por lo tanto, la actuación fiscal devino ilegítima por violar el art. 8.1 de la Convención Americana (derecho a ser oído en un plazo razonable) y los arts. 16 y 17 de la Constitución Nacional (debido proceso y defensa)" (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 N.º 125/1991, 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 27/05/2025, notificada en la misma fecha y el llamado a autos para resolver N.º 00 de fecha 08/09/2025. 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.

Cabe señalar además que el **DS2**, no 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.º 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.

Por otro lado, **NN** arguyo que: *"Sin perjuicio de la nulidad planteada precedentemente, manifiesto también mi defensa en cuanto al fondo de las imputaciones. Reitero que no he tenido participación alguna en ningún esquema irregular, y niego específicamente haber utilizado o facilitado facturas de contenido falso. Las operaciones cuestionadas por la auditoría corresponden a transacciones comerciales reales, reflejadas en mi contabilidad, respaldadas por documentos legítimos. Todas las facturas involucradas fueron emitidas por proveedores que, al momento de cada operación, se encontraban formalmente inscriptos en el RUC y habilitados por la Administración Tributaria para operar"* (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 el sumariado si no 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 el sumariado, 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.

Las diligencias practicadas y las pruebas recabadas permitieron confirmar la existencia de un esquema estructurado, diseñado específicamente para la obtención fraudulenta de documentos timbrados, diseñado con fines de comercialización irregular, vulnerando así la normativa tributaria vigente, basadas en las siguientes circunstancias:

En cuanto a los supuestos proveedores, el **DS2** constató que: **XX; XX; XX; XX; XX; XX; XX; XX; XX; XX; XX; XX; XX; XX; XX; XX; XX** los auditores de la **GGII** se constituyeron en las direcciones declaradas en el RUC, donde no fueron localizados tampoco en las intermediaciones, 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.

Respecto a **XX**, no fue ubicado su domicilio ni a través del número de teléfono proporcionado, la geolocalización no coincide con los datos declarados en el RUC y los vecinos manifestaron no conocer al contribuyente. Posteriormente fue ubicada la hermana la Sra. XX, el 13/09/2023, en su domicilio particular sito Ciudad del Este - Barrio San Roque, donde fue entrevistada dejando constancia de cuanto sigue, el Sr. XX no tiene domicilio fijo, vive en situación de calle hace 50 años, nunca tuvo negocio comercial, así también proporciono copia de la constancia de denuncia policial del 05/08/2023, donde se dejó constancia del extravío de la cédula de identidad civil del Sr. XX. Con relación a la solicitud de inscripción, es importante mencionar que se proporcionó como documento que avale el domicilio fiscal una factura de ANDE a nombre de otra persona física (la misma factura fue presentada en las solicitudes de inscripción por otros supuestos proveedores dentro del esquema). Que la dirección fiscal obrante en el formulario de inscripción es coincidente con la declarada por otros supuestos contribuyentes dentro del esquema. También así, se consultó los datos obrantes en el Informconf, donde no obran registros de consultas por parte de otras empresas que denote alguna mínima actividad comercial. Igualmente es relevante mencionar que a partir del 02/07/2022 fue inscripto como autoimpresor, figura que facilita a los responsables del esquema a la emisión de facturas sin necesidad de los formalismos que se tiene al utilizar una imprenta.

En cuanto a **XX**, a fin de dar cumplimiento a la Orden de Trabajo DGFT N° 194/2023, inicialmente se consultó en el Sistema de Intercambio de Informaciones entre Instituciones Públicas - Gestión de Documentos en Línea del MITIC, específicamente en el módulo Constancia de Acta de Defunción (Registro Civil), obteniendo como resultado a la consulta la **Constancia N° 00** — Datos de Defunción a nombre del **Sr. XX** con **CIC N° 00**, fallecido el **19/05/2020**, circunstancia que imposibilitó la ejecución de las tareas encomendadas en la referida Orden. Asimismo, en relación con la Solicitud de Inscripción, se observó que el documento presentado como aval del domicilio fiscal (factura de ANDE) figura a nombre de un tercero, coincidiendo dicho documento y domicilio con los ya registrados por otros supuestos contribuyentes involucrados en un esquema de emisión de documentos timbrados apócrifos, en perjuicio de la Administración Tributaria. Cabe señalar que el RUC del citado contribuyente se encuentra actualmente bloqueado, sin que se haya presentado reclamo alguno al respecto.

Tampoco se pudo realizar la verificación correspondiente a **XX** y a **GRÁFICA XX - XX** y donde supuestamente los proveedores irregulares mencionados mandaron confeccionar e imprimir sus facturas de venta ya que no fue posible ubicar los domicilios declarados en el RUC. Posteriormente, se ubicó en otro domicilio, en donde los funcionarios de la **AT** realizaron la entrevista informativa y en donde manifiestan que nunca se inscribieron como contribuyente, no reconocen la dirección declarada en el RUC como domicilio fiscal, tampoco los números de teléfono declarados; el Sr. **XX** manifestó que se dedica a la construcción de empedrados, la Sra. **XX** manifiesta que es ama de casa. En lo que respecta a **XX PRINT de XX** con **RUC 00**, mediante la NR DGFT N° 980/2023, se han solicitado los timbrados relacionados a los supuestos proveedores; la empresa gráfica presentó las documentaciones referentes a la gestión de facturas, pudiéndose observar a simple vista que las firmas estampadas en los Reportes de Entrega de Documentos Preimpresos (DUBITADOS) no son coincidentes con las firmas de las cédulas de identidad (INDUBITADO), también la **AT** recibió denuncias de varios contribuyentes, contra la empresa gráfica, quienes manifestaron que las documentaciones proporcionadas por la imprenta, carecen de validez en razón de que se habría solicitado documentos timbrados sin autorización de los contribuyentes inscriptos irregularmente en el RUC los cuales fueron mencionados anteriormente, además de que las firmas estampadas al pie de los reportes de entrega de documentos no pertenecen a dichos contribuyentes. Otra irregularidad de suma relevancia es que esta imprenta, se encuentra afectada junto a otras, al denunciado esquema de producción de documentos timbrados apócrifos, en perjuicio de los intereses de la **AT**. Por lo que, por Resolución Particular DGFT N° 41/2021, se dispuso la inhabilitación definitiva de la empresa gráfica.

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 un impuesto menor al debido.

Por otra parte 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 descritos 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 IRE General de los periodos y ejercicios fiscalizados.

En atención a lo expuesto, el **DS2** confirmó que **NN** registró y declaró compras respaldadas con facturas de contenido falso, en el IVA General de los periodos fiscales 11 y 12/2020, 02 a 07/2021, 03 y 06/2022, 05/2023, y del IRE General de los ejercicios fiscales del 2020, 2021, 2022 y 2023 como crédito fiscal y los 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, por lo que concluyó que corresponde confirmar las impugnaciones y las determinaciones de los tributos conforme a lo denunciado por los auditores de la **GGII**, en el Informe Final de Auditoria (**IFA**) y su correspondiente reclamo fiscal.

En cuanto a la calificación de la conducta y la aplicación de sanciones el **DS2** señaló que, el Art. 172 de la Ley claramente dispone que debe existir una conducta (acción u omisión) realizada por el contribuyente con el fin de provocar un engaño o perjuicio al Fisco y en el caso particular ha quedado plenamente demostrado que **NN** utilizó facturas de contenido falso como respaldo de sus créditos fiscales 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 con el 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 numerales 2), 5), 6) y 7) del Art. 175 de la Ley y consideró **la continuidad**, porque de manera repetida **NN** contravino la norma mediante una misma acción dolosa, **la posibilidad de asesoramiento a su alcance** dado que el contribuyente contaba con la obligación de presentar sus **EE.FF.** desde el año 2015 y Auditoría Externa impositiva en los ejercicios fiscalizados; **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. 1.650.843.636, haciendo valer de esta manera 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; y finalmente por **la conducta asumida por el infractor en el esclarecimiento de los hechos**, pues **CFAS** presentó parcialmente los documentos que le fueron requeridos, 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. 300.000, por la no presentación en el plazo otorgado en la prórroga, de la totalidad de la documentación requerida durante la Fiscalización.

Finalmente, con base en las consideraciones de hecho y de derecho expuestas anteriormente, el **DS2** concluyó que corresponde determinar las obligaciones fiscales, aplicar las multas y dictar el acto administrativo.

POR TANTO, en uso de las facultades 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	11/2020	61.090.909	152.727.273	213.818.182
521 - AJUSTE IVA	12/2020	78.727.273	196.818.183	275.545.456
521 - AJUSTE IVA	02/2021	48.834.545	122.086.363	170.920.908
521 - AJUSTE IVA	03/2021	61.350.000	153.375.000	214.725.000

521 - AJUSTE IVA	04/2021	54.545.454	136.363.635	190.909.089
521 - AJUSTE IVA	05/2021	88.087.273	220.218.183	308.305.456
521 - AJUSTE IVA	06/2021	126.818.182	317.045.455	443.863.637
521 - AJUSTE IVA	07/2021	97.786.364	244.465.910	342.252.274
521 - AJUSTE IVA	03/2022	58.636.364	146.590.910	205.227.274
521 - AJUSTE IVA	06/2022	58.636.364	146.590.910	205.227.274
521 - AJUSTE IVA	05/2023	90.909.091	227.272.728	318.181.819
800 - AJUSTE IRE GENERAL	2020	139.818.182	349.545.455	489.363.637
800 - AJUSTE IRE GENERAL	2021	477.421.818	1.193.554.545	1.670.976.363
800 - AJUSTE IRE GENERAL	2022	117.272.728	293.181.820	410.454.548
800 - AJUSTE IRE GENERAL	2023	90.909.091	227.272.728	318.181.819
551 - AJUSTE CONTRAVEN	29/10/2024	0	300.000	300.000
Totales		1.650.843.638	4.127.409.098	5.778.252.736

s 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, en el perentorio plazo de diez (10) días hábiles, 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.

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