DIRECCIÓN NACIONAL DE INGRESOS TRIBUTARIOS
GERENCIA GENERAL DE IMPUESTOS INTERNOS

NUMERO

FECHA

FORM.727-2

RESOLUCION PARTICULAR

VISTO:

El expediente N° 00 y otros del Sumario Administrativo, correspondiente al Procedimiento de Determinación Tributaria y de Aplicación de Sanciones N° 00, instruido a la firma contribuyente **NN** con **RUC 00**, en adelante **NN**, juntamente con su representante legal **NN** con **CI N° 00**, y;

CONSIDERANDO:

Que mediante la Orden de Fiscalización Puntual N° 00, notificada el 08/07/2025, la Gerencia General de Impuestos Internos, en adelante **GGII**, de la Dirección Nacional de Ingresos Tributarios (**DNIT**), a través de la Dirección General de Grandes Contribuyentes (**DGGC**), dispuso la Fiscalización Puntual a **NN**, en cuanto a las obligaciones del IVA General de los periodos fiscales 12/2024, 01/2025 a 03/2025, como así también del IRE General correspondiente al ejercicio fiscal 2024, el alcance de la fiscalización abarcó la verificación de las transacciones comerciales referente a las facturas emitidas a los supuestos proveedores:

N°	NOMBRE/RAZÓN SOCIAL	RUC
1	XX	00
2	XX	00
3	XX	00
4	XX	00
5	XX	00
6	XX	00
7	XX	00

A dicho efecto se le solicitó a la contribuyente sus documentos contables, los cuales fueron presentados mediante expediente N° 00.

La verificación tuvo su origen en los Informes DPO DGGC N° 008/2025 y 089/2025, emitidos por el Departamento de Planeamiento Operativo de la **DGGC**, mediante los cuales se informó de las inconsistencias observadas a partir del Informe DGIF N° 08/2024 (OPERACIÓN BLOQUEO), vinculados a las verificaciones realizadas a contribuyentes que supuestamente utilizan facturas de presunto contenido falso y/o clonadas.

Como resultado de las entrevistas informativas realizadas a los presuntos proveedores, se observó que la mayoría mencionó al Sr. XX con RUC 00, el cual cuenta con un proceso de Control Interno llevado a cabo en la **DGGC** en el 2017 y se comprobó que formó parte como uno de los cerebros del esquema denunciado por la **DGGC** en el expediente N° 00 (MEGA10), el cual fue remitido al Ministerio Público a través de la Nota SET N° 358/2018 y originó la Causa N° 267/2018.

La Administración Tributaria (**AT**) llevó a cabo entrevistas informativas y diligencias de verificación respecto de los supuestos proveedores involucrados, constatándose que los mismos negaron haber realizado las operaciones atribuidas, manifestaron desconocer la emisión de los comprobantes observados, solicitaron el bloqueo o cancelación de sus respectivos RUC y declararon no contar con estructura operativa, activos, personal o actividad económica que respaldara las transacciones registradas.

Considerando los documentos presentados por la firma fiscalizada, los auditores cotejaron los datos consignados en sus declaraciones juradas (**DD.JJ.**) de las obligaciones del IVA y del IRE, así como las compras informadas a través del Sistema de Gestión Tributaria Marangatu (**SGTM**), conforme a lo dispuesto en la RG N° 90/2021 – Registro Mensual de Comprobantes, correspondientes a los periodos fiscales mencionados en el alcance, constatándose que las referidas facturas fueron efectivamente utilizadas en la liquidación del IVA General correspondiente a los periodos fiscales 12/2024, 01/2025 a 03/2025, como así también en el IRE General correspondiente al ejercicio fiscal 2024, a pesar de que las mismas no reflejan la realidad de los hechos económicos, en transgresión a lo dispuesto en los Arts. 14, 22, 86, 88, 89 y 92 de la Ley N° 6380/2019, el Art.

26 del Decreto N° 3107/2019 y el Art. 71 del Decreto N° 3182/2019, por lo que corresponde la impugnación de las mismas.

En base a los elementos puestos a la vista los auditores de la **GGII** recomendaron calificar la conducta de conformidad con lo previsto en el Art. 172 de la Ley N° 125/1991, en adelante la **Ley**, considerando que **NN** ha utilizado facturas falsas por lo que sus operaciones no reflejan la realidad de los hechos económicos; en consecuencia, obtuvo un beneficio indebido al presentar **DD.JJ**. con datos falsos y suministró informaciones inexactas, haciendo valer ante la **AT**, formas manifiestamente inapropiadas a la realidad de los hechos gravados.

Con relación a la multa, dejaron constancia de que la misma será graduada según las circunstancias agravantes y atenuantes, pudiendo ser equivalente a uno (1) y hasta tres (3) veces el monto del tributo defraudado o pretendido defraudar, conforme al Art. 175 de la **Ley**, a establecerse a las resultas del Sumario Administrativo:

Obligación	Periodo/ Ejercicio Fiscal	Monto Imponible	Impuesto	Multa
521 - AJUSTE IVA	12/2024	500.545.910	50.054.591	SERÁ GRADUADA DE ACUERDO CON LO ESTABLECIDO EN EL ART 175 DE LA LEY, CONFORME A LOS PROCEDIMIENTOS PREVISTOS EN LOS ARTS. 212 Y 225 DE LA MISMA NORMA LEGAL.
521 - AJUSTE IVA	02/2025	63.636.364	6.363.636	
521 - AJUSTE IVA	03/2025	45.454.545	4.545.455	
800 - AJUSTE IRE GENERAL	2024	650.545.910	65.054.591	
Totales		**1.260.182.729**	**126.018.273**	

A fin de precautelar las Garantías Constitucionales de la Defensa y el Debido Proceso mediante la Resolución de Instrucción N° 00 notificada el 30/04/2026 el Departamento de Sumarios 1, en adelante **DS1** instruyó el Sumario Administrativo a la contribuyente **NN**, juntamente con su representante legal **NN** con **CI N° 00**, conforme lo disponen los Arts. 182, 212 y 225 de la **Ley**, que prevén los procedimientos para la Determinación de la Responsabilidad Subsidiaria de los representantes, la Determinación Tributaria y la Aplicación de Sanciones, y la RG DNIT N° 02/2024, por la cual se precisan aspectos relacionados con los procedimientos de Sumarios Administrativos y Recursos de Reconsideración.

Transcurrido el plazo correspondiente, sin que la firma contribuyente haya presentado sus descargos, el **DS1** dispuso la Apertura del Periodo Probatorio según Resolución N° 00 notificada el 20/05/2026, mediante Formulario N° 00 de fecha 10/06/2026 **NN** presentó sus descargos, cumplidos los plazos, se procedió al Cierre del Periodo Probatorio, conforme al Art. 18 de la RG DNIT N° 02/2024, en concordancia con el Num. 7° de los Arts. 212 y 225 de la **Ley**, mediante Resolución N° 00 de fecha 15/06/2026 e informó a la misma que podría presentar sus Alegatos en el plazo de diez (10) días.

Agotadas las etapas del proceso sumarial sin que **NN** presente sus alegatos, el **DS1** llamó Autos para Resolver el 21/07/2026.

En fecha 24/07/2026, la firma contribuyente presentó manifestación N° 00.

Los argumentos presentados por **NN,** así como todos los antecedentes obrantes en autos fueron analizados por el **DS1**, conforme se expone a continuación:

NN mencionó que la fiscalización que dio origen al Acta Final N° 00, al Informe Final de Auditoría N° 00 y posteriormente al sumario administrativo, se sustentó en actuaciones investigativas realizadas antes del inicio formal de la Orden de Fiscalización Puntual, consistentes principalmente en entrevistas y diligencias practicadas a supuestos proveedores, afirmó que dichas actuaciones fueron efectuadas fuera de la sede administrativa, sin su conocimiento, participación ni posibilidad de ejercer control o contradicción, manifestó que durante la fiscalización presentó toda la documentación requerida, incluidos libros contables, comprobantes e información respaldatoria, explicando la modalidad de las operaciones comerciales cuestionadas.

Asimismo, manifestó que el pedido de reverificación formulado contra el Acta Final fue rechazado sin un análisis suficiente de los agravios expuestos, limitándose la Administración a confirmar las conclusiones de la fiscalización.

La firma sumariada también cuestionó que la Resolución de Apertura del Período Probatorio no haya sido notificada personalmente conforme al artículo 200 de la **Ley**, alegando que ello restringió el ejercicio oportuno de sus derechos de defensa y producción de pruebas, igualmente señala una contradicción respecto de la

autoridad instructora, indicando que la Resolución de Instrucción designa como sumariante a la Abg. XX, mientras que la cédula de notificación de apertura a prueba menciona al Abg. XX, situación que, a criterio de la firma, genera incertidumbre sobre la competencia del funcionario interviniente.

Además, la recurrente sostuvo que la **AT** pretende atribuir responsabilidad por defraudación tributaria y aplicar la multa basándose en presunciones derivadas de entrevistas informativas y no en pruebas directas que acrediten la inexistencia real de las operaciones comerciales, fundamentando su oposición señalando que la Administración vulneró el debido proceso, el derecho de defensa, el principio de contradicción y la garantía de legalidad al incorporar como prueba actuaciones producidas unilateralmente antes del inicio formal de la fiscalización y fuera del procedimiento legalmente establecido.

NN manifestó que el Informe Final de Auditoría carece de motivación propia, pues reproduce sustancialmente el contenido del Acta Final sin efectuar una valoración autónoma de la prueba ni verificar la legalidad de las diligencias practicadas. En consecuencia, considera que la Resolución de Instrucción del Sumario también se encuentra viciada al apoyarse exclusivamente en dicho informe.

La firma contribuyente cuestionó igualmente, la utilización de la Resolución General DNIT N° 02/2024 cuando esta, según su criterio, restringe garantías previstas en normas de jerarquía superior, particularmente respecto al régimen de notificaciones, acceso al expediente, producción de pruebas y ejercicio de la defensa.

Asimismo, argumentó que las entrevistas realizadas a proveedores constituyen simples actuaciones preliminares o controles internos que no pueden transformarse en prueba de cargo dentro de un procedimiento sancionador, por haber sido obtenidas sin intervención del contribuyente y sin posibilidad de formular preguntas, observaciones o contrapruebas, por lo tanto, existe una contradicción jurídica, si tales entrevistas forman parte material de la fiscalización, entonces el procedimiento habría comenzado antes de la notificación formal de la Orden de Fiscalización, afectando la validez temporal de las actuaciones; y si no forman parte de ella, entonces carecen de aptitud jurídica para fundamentar una determinación tributaria o una sanción por defraudación. También objetó que la **AT** no acreditó mediante prueba suficiente los elementos constitutivos de la defraudación tributaria, tales como la inexistencia de las operaciones, la participación dolosa del contribuyente, el beneficio indebido obtenido y el nexo causal entre los hechos investigados y la conducta atribuida.

Por otra parte, **NN** cuestionó la pretensión de extender responsabilidad personal al representante legal, afirmando que la imputación se formula en términos genéricos, sin individualizar conductas, grado de participación, elemento subjetivo ni pruebas específicas que sustenten dicha responsabilidad.

Finalmente, la firma sumariada solicitó la nulidad de las actuaciones derivadas del Informe Final y de la Resolución de Instrucción, la exclusión de las pruebas obtenidas con vulneración de garantías procesales, la producción de las pruebas ofrecidas por la defensa y el rechazo de cualquier sanción sustentada en actuaciones preliminares, presunciones o pruebas obtenidas fuera del procedimiento legal.

Al respecto, el **DS1** precisó que previo al diligenciamiento de la Orden de Fiscalización, la **AT**, en ejercicio de su función fiscalizadora, tiene no solo la facultad sino la obligación de requerir toda documentación que considere pertinente a modo de controlar el cumplimiento de las obligaciones tributarias por los sujetos obligados, y en caso de que del análisis realizado con base en los documentos o informaciones presentadas por el propio contribuyente o por terceros se encuentre una sospecha de irregularidad, pueda iniciarse una Fiscalización Puntual, tal como concretamente se realizó en este caso, ya que de los controles previos realizados por la **GGII**, surgieron los elementos objetivos que motivaron la fiscalización puntual a **NN**, esto conforme al Inc. b), Art. 31 de la Ley N° 2421/2004, que dispone: *"Las fiscalizaciones 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"*.

Consecuentemente, las diligencias previas realizadas por la **GGII**, como parte de programas iniciados de manera a controlar el cumplimiento de las obligaciones por parte de los sujetos obligados y el tiempo en que aquellas fueron realizadas no pueden tomarse como inicio de los controles específicos realizados a la recurrente.

Sobre el punto, se pone de relieve el hecho de que las investigaciones previas versaron sobre ciertos elementos que han permitido conocer la existencia ciertos contribuyentes que supuestamente utilizan facturas de presunto contenido falso y/o clonadas.

Seguidamente, y a partir de dichos resultados, es que, con el fin de confirmar la realidad de las operaciones informadas, dio inicio al proceso de Fiscalización Puntual, dirigida particularmente a los contribuyentes con quienes fueron verificadas las inconsistencias, entre los que se encontraba **NN** a quien igualmente, le son solicitadas las documentaciones que hacen a los hechos investigados a fin de que nuevamente sean contrastados con los datos recabados inicialmente.

En dicho marco, se tiene que todas las actuaciones realizadas previas a los trabajos de fiscalización constituyen una etapa de investigación para la obtención de datos e informaciones, sirviendo de base para iniciar procesos puntuales, los primeros vinculados directamente con la proveedora en situación irregular y luego los específicos con los que se la vincula con la recurrente.

Asimismo, el **DS1** indicó que la **AT** se encuentra expresamente facultada por los artículos 10 y 11 de la Ley Nº 7143/2023, que crea la **DNIT**, para aplicar las disposiciones legales referentes a los tributos de su competencia, ejercer las funciones de administración, control y fiscalización, dictar los actos administrativos necesarios para el cumplimiento de sus fines e impartir instrucciones en el ámbito de su competencia. Estas atribuciones son complementadas con las facultades de fiscalización previstas en los Arts. 186 y 189 de la **Ley**, autorizan a la Administración a requerir información, realizar verificaciones y citar a contribuyentes y terceros vinculados con los hechos investigados, en el marco de los procedimientos de control.

En ese sentido, las actuaciones desplegadas por los auditores de la **GGII** se encuentran plenamente respaldadas por las competencias conferidas por las normas tributarias referidas en el párrafo anterior, constituyendo las actuaciones realizadas por los mismos como legítimas y ajustadas al principio de legalidad.

Así las cosas, el **DS1** reiteró que la reglamentación al respecto establece que las tareas de Fiscalización Puntual inician **al día siguiente hábil de la notificación de la Orden de Fiscalización** y culminan con la suscripción del Acta Final, debiendo llevarse a cabo en un plazo máximo de 45 (cuarenta y cinco) días hábiles, ampliable por un período igual.

Dicho esto, el **DS1** verificó que la Orden de Fiscalización fue notificada en fecha 08/07/2025, **transcurriendo un total de 39 días hábiles**, hasta la suscripción del Acta Final en fecha 02/09/2025, considerando que no fue computado el día 15/08/2025, por ser declarado feriado nacional, y el Informe final fue expedido en fecha 22/09/2025.

En cuanto a la motivación del acto administrativo, el **DS1** aclaró que la **AT** expuso de manera suficiente los hechos acreditados, las normas aplicables y el razonamiento lógico que conduce a la conclusión adoptada, la coincidencia entre el Acta Final y el Informe Final evidencia continuidad técnica del procedimiento y no ausencia de fundamentación, máxime cuando el Informe desarrolla los hallazgos detectados, identifica las pruebas analizadas y explica las razones jurídicas de la determinación practicada.

En atención al pedido de reverificación solicitado por la firma contribuyente mediante expediente N° 00 de fecha 16/09/2025, la **AT** procedió al análisis correspondiente de los fundamentos presentados por la misma, expidiéndose al respecto mediante Dictamen DGGC/DTR N° 136/2026.

En el Dictamen referido en el párrafo anterior la **GGII** expuso en detalle el análisis realizado y los motivos por el cual no se hizo lugar al pedido de **NN** con relación a la reverificación, en atención a que la firma mencionó imputaciones infundadas y falencias técnicas, relacionados a la inobservancia de los principios procesales contemplados en la Constitución Nacional, así también hizo alusión a que las conclusiones a las que llegaron los auditores se basó en las pruebas de las que este no ha tomado parte.

Es importante aclarar que el procedimiento de reverificación constituye un mecanismo extraordinario destinado a revisar aspectos concretos del proceso fiscalizador, sin que implique una nueva instancia obligatoria de valoración integral de la prueba, la **AT** se encuentra obligada a pronunciarse respecto de los agravios expuestos, más no a compartir la interpretación sostenida por el contribuyente, en consecuencia, el rechazo del pedido referido, no configura por sí mismo vulneración del debido proceso cuando la decisión administrativa contiene fundamentos jurídicos suficientes (los cuales fueron expuestos en el Dictamen DGGC/DTR N° 136/2026), y posteriormente el contribuyente conserva íntegramente su derecho de ejercer defensa dentro del sumario administrativo.

Al respecto, el **DS1** sostuvo que los trabajos de fiscalización se realizaron conforme al marco legal vigente y respetaron rigurosamente los plazos establecidos en la **Ley** y las reglamentaciones (Art. 31 de la Ley N° 2421/2004 y RG N° 04/2008 modificada por la RG N° 25/2014), por lo que no operó caducidad alguna.

En ese sentido, explicó que los pedidos de informaciones y documentaciones que efectuó la **AT** por medio de las notas de requerimientos forman parte de las diligencias que realiza en ejercicio de su función fiscalizadora, para controlar el cumplimiento de las obligaciones por parte de los sujetos obligados, acorde con las facultades dispuestas por el Art. 189 de la **Ley**, las que a su vez sirven de base para iniciar procesos puntuales, tal como aconteció en este caso; por lo que el informe resultante queda reducido al ámbito administrativo por tratarse de un control interno, y el tiempo en que aquellas fueron remitidas no pueden tomarse como inicio de los controles específicos realizados al contribuyente.

El referido control interno, arrojó supuestas inconsistencias en las compras declaradas por **NN** de los proveedores investigados, por lo que, ante las sospechas de irregularidades en sus documentaciones, se procedió a la apertura de un proceso de Fiscalización Puntual al contribuyente, de conformidad con lo dispuesto en el Inc. b) del Art. 31 de la Ley N° 2421/2004.

Por lo demás, en cuanto a la participación de los testigos en la suscripción del Acta Final, es importante recalcar que dicha situación no hace a la legitimidad del acto en sí que, por la sola participación de los funcionarios habilitados para tal efecto, cumpliendo de esa forma con las normas legales y reglamentarias, gozan de la presunción de legitimidad prevista en el Art. 196 de la **Ley**.

Ante lo planteado por **NN** y su representante legal, con respecto a la notificación de la Resolución de Instrucción de Sumario N° 00 y la Resolución de Apertura del Periodo Probatorio N° 00 el **DS1** señaló lo dispuesto por la Ley N° 6822/2021 "DE LOS SERVICIOS DE CONFIANZA PARA LAS TRANSACCIONES ELECTRÓNICAS, DEL DOCUMENTO ELECTRÓNICO Y LOS DOCUMENTOS TRANSMISIBLES ELECTRÓNICOS", mediante la cual se reconoce, entre otras, la validez jurídica de los mensajes de datos.

Dicha cuestión es advertida igualmente en el auto de instrucción Sumarial, en el que se hace expresa alusión a que todas las notificaciones serán realizadas por medio del Buzón "Marandu" o a la dirección y/o al correo electrónico declarado en el RUC; y que, en caso de contar con una dirección de correo distinta a la declarada en el RUC, los sumariados y sus representantes convencionales, en su caso, deberán declararla a los efectos del proceso conforme a lo dispuesto por la RG DNIT N° 02/2024.

Sobre el punto, se debe hacer notar que toda persona física/jurídica que requiera su inscripción en el RUC debe completar y presentar el Formulario de Solicitud de Inscripción, en el cual entre otros datos requiere sea consignado una dirección de correo electrónico principal y hasta una secundaria, adquiriendo los datos consignados en el mismo la fuerza de Declaración Jurada, por lo que al pie de dicha documentación se lee "Declaro bajo fe de juramento que los datos consignados son correctos y completos". Pudiendo eventualmente ser modificados por medio de la clave de acceso confidencial del usuario que es obtenida por el contribuyente una vez que se haya procesado su inscripción, la cual es personal y de uso exclusivo del contribuyente, por lo que los datos obrantes en los Registros de la **DNIT** son los considerados válidos a estos efectos.

Respecto de la identificación del funcionario interviniente constituye, en todo caso, una cuestión meramente formal que no afecta la competencia del órgano administrativo ni la validez del procedimiento, la competencia corresponde al **DS1**, siendo los funcionarios designados integrantes del mismo órgano administrativo, además, de que **NN** no acreditó que dicha circunstancia haya ocasionado indefensión, restricción probatoria o alteración de las garantías procesales, razón por la cual no existe fundamento jurídico para declarar la nulidad de la actuación cuestionada.

En cuanto la alegada contradicción de identificación de la autoridad instructora, cabe señalar que la designación de distintos funcionarios en actuaciones de mero trámite no implica una alteración de la competencia ni afecta la validez del procedimiento. Las actuaciones fueron sustanciadas por funcionarios competentes en ejercicios de las atribuciones conferida por la normativa vigente, sin que la firma sumariada haya demostrado de qué manera dicha circunstancia le ocasionó una indefensión material, por tanto, la mera invocación de una supuesta incertidumbre, desprovista de prueba que evidencie un perjuicio concreto, resulta insuficiente para desvirtuar la legalidad de las actuaciones desarrolladas por la **AT**. Más aun teniendo en cuenta su participación durante la tramitación del Sumario Administrativo, a través del Sistema "Marangatu", mediante el cual toda presentación realizada por medio de la utilización de la clave acceso personal se reputa hecha por el contribuyente. Como así también es importante mencionar que tanto la RG DNIT N° 02/2024 y la Resolución de Instrucción mencionan que el contribuyente puede tener acceso al legajo y antecedentes del proceso, cuando así lo requiera.

Por lo tanto en el caso analizado, se observó que el proceso de Fiscalización y el de Sumarios que **NN** pretende dejar sin efecto, goza de la presunción de legitimidad, debido a que fue dictado por el órgano competente para ello, dentro de las facultades que le son inherentes, asimismo el contribuyente no demostró la existencia de

vicio o error alguno del que adolezcan los procesos referidos de modo a retrotraer el procedimiento, ya que únicamente justificó la Nulidad pretendida en defectos de procedimientos, haciendo una mera mención de la supuesta falta de acceso a los antecedentes, los cuales fueron puestos a disposición para las copias requeridas.

En cuanto a la instrucción del sumario administrativo, instancia administrativa en la que el contribuyente dispone de las etapas procesales para ejercer su derecho a la defensa, extremo este que -como podrá apreciarse posteriormente- no fue utilizado por **NN**, por una omisión involuntaria o quizás por una estrategia preconcebida, ya que a pesar de que la Administración le concedió las pruebas solicitadas con relación a las entrevistas a los supuestos proveedores, la firma contribuyente no se presentó para realizar las diligencias pertinentes, sin presentar justificativo alguno.

Es importante aclarar que el procedimiento administrativo se rige por plazos establecidos, como así también la producción de una prueba es una carga no un opción libre sin consecuencias, por lo tanto si la misma fue notificada como lo establecen las normas tributarias, sumándole, que fue a petición de parte y no impuesta por la Administración, se entiende que la más interesada en que la misma se realice debió ser **NN**, representando una oportunidad para diligenciar una prueba que podría ser a su favor, optó negligentemente no presentarse y rechazar íntegramente el planteamiento formulado, argumentando falacias sin sustento legal, representando una estrategia dilatoria del proceso.

En virtud de lo expuesto y que la firma sumariada dejó vencer el plazo legalmente conferido para la producción de una prueba ofrecida, operando la preclusión procesal correspondiente, y no habiéndose demostrado vulneración alguna al debido proceso ni causal que justifique la nulidad de los procesos cuestionados.

En atención a la última manifestación presentada por la firma contribuyente corresponde señalar que la misma fue realizada con posterioridad al dictado del proveído de Autos para Resolver, cuando el procedimiento administrativo ya había culminado la etapa de sustanciación y el expediente se encontraba en estado de resolución, es importante recordar que en materia administrativa rige el principio de preclusión procesal, por el cual cada actuación debe realizarse dentro de la etapa correspondiente, no siendo jurídicamente admisible reabrir etapas ya concluidas únicamente por la voluntad de una de las partes. En ese sentido, el proveído de Autos para Resolver constituye un acto de impulso procesal lo cual no implica una restricción ilegítima al derecho de defensa ni genera por sí mismo indefensión alguna.

Respecto a la alegada existencia de recursos, recusaciones y cuestiones pendientes, cabe señalar que la sola manifestación de la recurrente no tiene la virtualidad de suspender automáticamente el procedimiento administrativo. La Administración tiene la potestad de continuar la tramitación cuando considera agotada la etapa probatoria y reunidos los antecedentes necesarios para resolver, sin que ello implique desconocimiento de las presentaciones efectuadas por el administrado.

El **DS1** señaló que la infracción se produce por el hecho de haber invocado como créditos fiscales y egresos, los montos respaldados con facturas referentes a operaciones que no fueron realizadas con los supuestos proveedores, los cuales fueron consignados por **NN** en sus **DD.JJ.**, incidiendo en la determinación de las obligaciones controladas, sin que tampoco en esta instancia la firma contribuyente haya presentado pruebas que confirmen que dichas compras fueron reales.

En atención a las inconsistencias denunciadas, el **DS1** realizó el análisis correspondiente de los documentos obrantes en autos, los datos obrantes en el **SGTM**, como así también fueron valoradas en forma íntegra las entrevistas realizadas por los auditores que demostraron la imposibilidad material de las operaciones detalladas en los comprobantes cuestionados, se observa cuanto sigue:

- La negación por parte de los supuestos proveedores de haber realizado las operaciones comerciales consignadas en las facturas, como así también manifestaron no haber emitido comprobantes cuestionados e incluso poseer talonarios o haber solicitado los timbrados de los mismos.
- La falta de infraestructura, activos, o capacidad operativa para realizar las actividades económicas facturadas.
- La inscripción irregular en el RUC mediante engaños por terceros, principalmente por personas identificadas en el esquema investigado.
- En numerosos casos, los contribuyentes entrevistados no tenían acceso al Sistema Marangatu, ni conocimiento del uso de su RUC.
- Se constató que varios RUC se encontraban bloqueados, suspendidos o con domicilio inexistente o desactualizado.
- Algunos proveedores incluso formularon denuncias ante el Ministerio Público, negando cualquier vinculación con las operaciones.

En consecuencia, en atención a todo lo expuesto, se llegó a la conclusión que los proveedores involucrados formarían parte de un esquema de emisión de comprobantes de contenido falso, utilizado con el fin de generar créditos fiscales y gastos indebidos, reduciendo ilegítimamente la carga tributaria.

En ese orden, el **DS1** señaló que ocurridos los hechos previstos como generadores de una obligación tributaria, los contribuyentes y responsables deberán cumplir con los deberes formales derivados, como ser la presentación de sus declaraciones juradas a fin de determinar el impuesto a ingresar a favor del Fisco, en tal sentido el **DS1** indicó que la presentación de las mismas implica una serie de actos preparatorios, así las cosas, el Art. 207 de la **Ley** expresa: *"…Las declaraciones juradas de los contribuyentes y responsables tendrán el carácter de juradas y deberán: a) Contener todos los elementos y datos necesarios para la liquidación, determinación y fiscalización del tributo, requeridos por ley, reglamento o resolución de la Administración b) Coincidir fielmente con la documentación correspondiente c) Ir acompañado con los recaudos que la Ley o el reglamento indiquen o autoricen a exigir d) Presentarse en el lugar y fecha que determine la administración en función de las leyes y reglamentos. Los interesados que suscriban las declaraciones serán responsables de su veracidad y exactitud".*

En concordancia, el Art. 192 de la **Ley** dispone que los contribuyentes y responsables se encuentran obligados a llevar libros, archivos, registros y emitir los documentos y comprobantes, referentes a las actividades y operaciones en la forma y condiciones que establezcan dichas disposiciones.

En este punto, el **DS1** resaltó lo dispuesto por el Art. 86 de la Ley N° 6380/2019, el cual determina que el IVA será liquidado mensualmente y se determinará por la diferencia entre el "IVA Débito" y el "IVA Crédito", señalando en los Arts. 87 y 88 como estarán integrados los mismos, en este punto, el **DS1** hizo hincapié en que el IVA Crédito estará constituido por *"1. La suma del impuesto incluido en los comprobantes de compras en plaza realizadas en el mes, que cumplan con lo previsto en el artículo 92 de la presente ley…"*, en el que se exige que todas las operaciones gravadas por el IVA, deben de contar con los documentos que las respalden, y estos a su vez cumplir con las formalidades y condiciones establecidas por la **AT**, debiendo mantenerse en forma ordenada y conservarse a los fines de su fiscalización por el término de la prescripción.

A su vez el Art. 89 dispone que de manera a que el Crédito Fiscal resulte deducible ante el Débito obtenido por los ingresos declarados al Fisco, este debe provenir de bienes y servicios afectados directa o indistintamente a las operaciones gravadas por el impuesto, representar una erogación real y estar debidamente documentado.

En materia tributaria, la sola exhibición de comprobantes no acredita por sí misma la realidad material de las operaciones, sino que resulta necesario verificar la trazabilidad, capacidad operativa del proveedor y efectiva prestación del servicio o entrega del bien, conforme al principio de realidad económica.

Recordemos que la **AT** está facultada y obligada a realizar control del cumplimiento de las normas tributarias, así como el ingreso de los tributos debidos, ya que tienen como fin comprobar la veracidad de los materiales disponibles declarados por los contribuyentes, persiguiendo como objetivo subsiguiente que todos aporten en forma equitativa con la carga pública impuesta por la **Ley**.

Por lo tanto, el **DS1** previa verificación de los documentos disponibles, las entrevistas llevadas a cabo, las respuestas recibidas, los datos obtenidos del **SGTM**, concluyó que **NN** utilizó facturas relacionadas a operaciones inexistentes, en los cálculos de la liquidación del IVA General durante los periodos fiscales 12/2024, 02/2025 y 03/2025 y del IRE General del ejercicio fiscal 2024, trasgrediendo lo dispuesto en la **Ley** y las normas reglamentarias en infracción a Arts. 14, 22, 86, 88, 89, 92 de la Ley N° 6380/2019, en concordancia con el Art. 26 del Anexo del Decreto N° 3107/2019 y del Art. 71 del Anexo al Decreto N° 3182/2019.

Que, no cumpliéndose tal exigencia en el presente caso, los comprobantes cuestionados no reúnen las condiciones previstas por la normativa vigente para sustentar créditos fiscales ni egresos deducibles, habiendo generado la firma sumariada un beneficio indebido en perjuicio del Fisco.

De los elementos fácticos obrantes en autos se desprende fundamento suficiente para sostener la hipótesis planteada por la **GGII**, conforme a lo previsto en la **Ley**, en el sentido de que las personas denunciadas como artífices de un esquema ilícito, habrían utilizado los datos de contribuyentes inscriptos indebidamente en el RUC. Dichos datos fueron clonados y empleados para la emisión de facturas destinadas a su comercialización, simulando operaciones económicas inexistentes, con el propósito de generar un beneficio indebido para los involucrados, en abierta transgresión a las disposiciones tributarias vigentes.

Es importante mencionar que son los contribuyentes los que están obligados a llevar los libros exigidos y documentar las operaciones gravadas en las que participen, en la forma establecida en la ley, reglamentos o resoluciones de los organismos recaudadores, ya que sería imposible para la **AT** la verificación de la correcta liquidación y pago de los impuestos, si los mismos no estuvieran obligados a documentar todas sus operaciones de una forma ordenada, pudiendo ejercer su derecho contra terceros en las instancias judiciales pertinentes si el caso lo requiere.

En ese contexto, corresponde mencionar que las presunciones legales constituyen una suposición establecida por la **Ley** en virtud de la cual se da por cierto o verdadero un hecho o afirmación sin necesidad de que sea acreditada su existencia o veracidad. En tal sentido, se establece un mecanismo legal automático que considera que ese hecho determinado, se entiende probado por darse los presupuestos previstas para ello.

Cabe aclarar que la sanción de Defraudación constituye una de las infracciones tributarias establecidas en la norma legal vigente, la cual se materializa por cualquier acción u omisión que realice alguna persona con la intención de obtener un beneficio indebido al pagar menos impuestos y cause algún perjuicio al Fisco, la cual será sancionada con una multa de 1 a 3 veces del valor del impuesto defraudado (Arts. 172 y 175 de la **Ley**).

Por tanto, conforme a las evidencias obtenidas, el **DS1** confirmó que **NN** incumplió con la normativa tributaria, al obtener un beneficio en perjuicio del Fisco, al registrar y declarar facturas relacionadas a operaciones inexistentes como respaldo de sus créditos fiscales y egresos, lo que conlleva la presentación de **DD.JJ**. con datos falsos, como así también suministró informaciones inexactas, e hizo valer ante la **GGII** formas manifiestamente inapropiadas con la realidad de los hechos gravados, configurándose las presunciones establecidas en los Nums. 3) y 5) del Art. 173 y el Num. 12) del Art. 174 de la **Ley**, quedando plenamente confirmado 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, el **DS1** consideró como atenuante las presentaciones realizadas por la firma contribuyente tanto durante la fiscalización y el proceso de sumario, a pesar de no haber presentado pruebas que sustenten la trazabilidad de las operaciones cuestionadas, basando su defensa en supuestos errores de forma de los procedimientos de control por la **AT**, y como agravantes las establecidas en los Nums. 1), 2) y 6) del Art. 175 de la **Ley**, y en ese sentido señaló que **NN** cometió infracciones en varios periodos y ejercicios fiscales, afectando negativamente la determinación de las obligaciones controladas incluso en otros periodos fiscales, y las características de la infracción, al utilizar facturas de presunto contenido falso sobre una base imponible por valor de G 1.260.182.729, por lo que corresponde aplicar la multa por Defraudación del 300% del impuesto no ingresado.

En cuanto a la responsabilidad del representante legal de **NN**, el **DS1** expresó que de conformidad al Art. 182 de la **Ley**, los representantes legales son responsables en cuanto no procedan con la debida diligencia en sus funciones, respecto a los tributos que correspondan a su representada y que la misma se limita al valor de los bienes que administren o dispongan. Por lo que, de acuerdo a lo señalado en los puntos precedentes se comprobó que la firma sumariada presentó las **DD.JJ.** con datos falsos y suministró informaciones inexactas al respaldar sus compras y egresos, con facturas relacionadas a operaciones inexistentes, haciendo valer ante la **GGII** datos contrarios a la realidad de los hechos gravados y en consecuencia corresponde establecer la responsabilidad subsidiaria de su Representante Legal **NN** con **CI N° 00**, en relación a la percepción de los tributos confirmados, ya que el mismo no actuó diligentemente en su calidad de responsable de la empresa ante esta **AT**, debiendo haber desarrollado las acciones concretas para lograr el cumplimiento de las obligaciones tributarias de su representada.

De manera concordante, se puede mencionar igualmente que el Código Civil Paraguayo, en sus Arts. 1111, 1125 y 1126, 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.

Por todas las consideraciones de hecho y de derecho expuestas anteriormente corresponde hacer lugar a la denuncia y, en consecuencia, determinar las obligaciones fiscales en concepto de impuestos y multas.

POR TANTO, en uso de sus facultades conferidas por 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	12/2024	50.054.591	150.163.773	200.218.364
521 - AJUSTE IVA	02/2025	6.363.636	19.090.908	25.454.544
521 - AJUSTE IVA	03/2025	4.545.455	13.636.365	18.181.820
800 - AJUSTE IRE GENERAL	2024	65.054.591	195.163.773	260.218.364
Totales		**126.018.273**	**378.054.819**	**504.073.092**

* Sobre el tributo determinado se deberá adicionar la multa y los intereses por Mora conforme al Art. 171 de la Ley N° 125/1991.

Art. 2°: CALIFICAR la conducta de la contribuyente **NN** con **RUC 00** de conformidad con lo establecido en el Art. 172 de la Ley N° 125/1991, y **SANCIONAR** a la misma con la aplicación de una multa de 300% sobre el tributo a ingresar resultante de la liquidación.

Art. 3°: ESTABLECER la responsabilidad subsidiaria de su Representante Legal **NN** con **CI N° 00**, conforme a los alcances señalados en el Art. 182 de la Ley N° 125/1991.

Art. 4°: NOTIFICAR a la firma contribuyente conforme a la RG DNIT N° 02/2024, a los efectos de que en el perentorio plazo de 10 (diez) días hábiles, proceda a dar cumplimiento a lo dispuesto en la presente Resolución, igualmente a su representante legal para su conocimiento.

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.

EVER OTAZÚ

GERENTE GENERAL DE IMPUESTOS INTERNOS