DIRECCIÓN NACIONAL DE INGRESOS TRIBUTARIOS
GERENCIA GENERAL DE IMPUESTOS INTERNOS

NUMERO

FECHA

FORM.727-2

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** y a su Representante Legal **XX** con **RUC 00**, y;

CONSIDERANDO:

Que, mediante la Orden de Fiscalización Puntual N° 00 notificada el 03/11/2025, a través de la Dirección General de Fiscalización Tributaria (**DGFT**), la Gerencia General de Impuestos Internos, en adelante **GGII**, de la Dirección Nacional de Ingresos Tributarios, dispuso el control de las obligaciones del IVA General de los periodos fiscales 12/2022, 08 a 11/2023 y 03/2024 y del IRE General de los ejercicios fiscales 2023 y 2024 de **NN**, con relación a los rubros: COMPRAS/COSTOS/GASTOS específicamente los respaldados y/o registrados con facturas supuestamente emitidas por **XX** con **RUC 00** y para el efecto le requirió los comprobantes originales que respaldan la adquisición de bienes y/o servicios respecto al contribuyente mencionado, respaldo complementario de la relación comercial y trazabilidad de la operación (presupuestos, contratos, órdenes de compra, cotizaciones, propuestas comerciales, extractos bancarios, correos electrónicos, cartas de oferta, datos de ubicación y contacto del contribuyente, entre otros), sus libros contables e impositivos impresos y en formato digital y especificar el tipo de afectación contable de las facturas requeridas (Activo, Costo o Gasto), indicando el rubro y cuenta específica del Balance General y/o el Estado de Resultados. Asimismo, señalar el número de la casilla en la que se incluyeron los montos de dichas facturas en la Declaración Jurada (**DJ**) del Impuesto a la Renta, todo lo cual fue cumplido parcialmente por la firma contribuyente.

La Fiscalización se originó en el marco de las investigaciones y cruces de informaciones realizadas por el Departamento de Auditoría FT3 de la **DGFT** mediante el cual se informó sobre indicios de la existencia de facturas falsas correspondientes a compras realizadas de **XX**, registradas por determinados contribuyentes, entre ellos **NN** con el objetivo de deducir indebidamente erogaciones bajo los conceptos de créditos fiscales, costos y/o gastos, y así reducir la base imponible y pagar menos impuesto de lo debido. En consecuencia, el Departamento de Planeamiento Operativo (**DPO**) emitió el Informe DGFT/DPO N° 1041/2025 que dio origen al proceso de Fiscalización Puntual a la firma contribuyente.

Durante la Fiscalización, los auditores de la **GGII** constataron que **NN** registró y declaró facturas de contenido falso supuestamente emitidas por **XX** como respaldo de sus egresos en el IRE General de los ejercicios fiscales 2023 y 2024 y como créditos fiscales en el IVA General de los periodos fiscales 12/2022, 08 a 11/2023 y 03/2024 y además no declaró íntegramente sus ventas en el IVA General del periodo fiscal 12/2022 en infracción a lo establecido en los artículos 14, 16, 22, 23, 83, 85, 87, 89 y 92 de la Ley N° 6380/2019 en concordancia con los artículos 14 y 71 del Anexo al Decreto N° 3182/2019 y los artículos 22 y 26 del Anexo al Decreto N° 3107/2019. Luego del inicio de los controles, **NN** procedió a rectificar sus Declaraciones Juradas (**DD.JJ.**) del IVA General desafectando los montos de las facturas cuestionadas a excepción del IVA Gral del periodo fiscal 12/2022 y el IRE Gral del 2023, por lo que procedieron a realizar los ajustes fiscales correspondientes, del cual surgieron igualmente saldos a favor del Fisco.

Dadas estas circunstancias, los auditores de la **GGII** recomendaron calificar la conducta de **NN** como Defraudación, conforme a lo estipulado en el Art. 172 de la Ley N° 125/1991, en adelante la Ley. En consecuencia, sugirieron la aplicación de una multa por Defraudación de uno (1) a tres (3) veces el monto de los tributos defraudados conforme al Art. 175 de la Ley en atención a las resultas del Sumario Administrativo, de acuerdo al siguiente detalle:

Impuesto	Ejercicio Fiscal	Monto Imponible	Impuesto a Ingresar	Multa
521 - AJUSTE IVA	dic-22	133.738.182	13.373.818	SERÁ GRADUADA DE ACUERDO CON LO ESTABLECIDO EN EL ARTÍCULO 175,
521 - AJUSTE IVA	ago-23	0	0	
521 - AJUSTE IVA	sept-23	0	0	

521 - AJUSTE IVA	oct-23	0	0	CONFORME AL PROCEDIMIENTO PREVISTO EN EL ARTÍCULO 225 DE LA LEY N.° 125/91.
521 - AJUSTE IVA	nov-23	0	0	
521 - AJUSTE IVA	mar-24	0	0	
800 - AJUSTE IRE GENERAL	2023	28.272.738	2.827.274	
TOTALES		**162.010.920**	**16.201.092**	

A fin de precautelar las Garantías Constitucionales de la Defensa y el Debido Proceso, por medio de la Resolución N° 00 del 15/06/2026 el Departamento de Sumarios 2 (**DS2**) dispuso la instrucción del Sumario Administrativo a la firma contribuyente, y a su Representante Legal, conforme lo disponen los artículos 182, 212 y 225 de la Ley y la RG DNIT N° 02/2024 que prevén los procedimientos para la determinación de la responsabilidad subsidiaria, la determinación tributaria y la aplicación de sanciones respectivamente.

La firma contribuyente presentó su Descargo mediante el Formulario N° 00, siendo así a través de la Resolución N° 00 del 01/07/2026 el **DS2** dispuso la Apertura del Periodo Probatorio ordenando diligencias para el mejor esclarecimiento de los hechos denunciados. Habiendo transcurrido el tiempo legal, a través de la Resolución N° 00 del 23/07/2026 se declaró cerrado el Periodo Probatorio y se notificó a la firma del plazo para la presentación de sus Alegatos, los cuales fueron ingresados al proceso. En consecuencia, el **DS2** llamó a Autos para Resolver; todas estas etapas procesales fueron debidamente notificadas.

Todos los antecedentes agregados en el Sumario fueron analizados por el **DS2**, conforme se expone a continuación:

NN alegó respecto a la cuestión de fondo: "*Como consecuencia de las observaciones de la DNIT respecto de los comprobantes de XX, y por decisión autónoma del Directorio adoptada por razones de prudencia administrativa —documentada en el Acta de Directorio N° 45 del 07/11/2025—, la firma procedió a desafectar los créditos fiscales y egresos vinculados a dichas operaciones, rectificando las declaraciones juradas de los períodos 08/2023, 09/2023, 10/2023 y 11/2023 ya que el período 03/2024 no fue registrado efectivamente como egreso de NN puesto que la factura fue oportunamente anulada antes de su declaración. Estas rectificaciones fueron expresamente reconocidas por la propia Administración Tributaria en el Informe Final de Auditoría, que en el Cuadro 4, columna B, computa los importes ajustados con rectificativa y deja constancia de que tales rectificativas deberán ser consideradas para la graduación de la multa…*

… Las diferencias detectadas entre el Libro de Ventas y lo declarado en el IVA del período 12/2022 fueron incorporadas por la firma en la rectificativa del Impuesto a la Renta Empresarial (IRE) presentada el 27/06/2024, reconociéndose así dichos ingresos a los efectos de la determinación tributaria… El conjunto de las rectificativas señaladas implicó el reconocimiento e ingreso de los tributos determinados como consecuencia de la fiscalización. Los créditos fiscales observados fueron eliminados, los ingresos observados fueron incorporados a las declaraciones, y los ajustes resultantes fueron asumidos por la firma… Asimismo, corresponde dejar expresa constancia de que el IRE General del ejercicio fiscal 2023 ya fue rectificado por la firma… Lo que corresponde al AJUSTE IVA GENERAL del período 12/2022 se visualiza que ya fue debidamente abonado según comprobante de pago 00. Lo que corresponde al AJUSTE IRE GENERAL del período 2023 se visualiza que ya fue debidamente abonado según comprobante de pago 97025452415…" (sic).

Al respecto, el **DS2** refirió primeramente que el análisis del caso se centra en la comprobación de las operaciones consignadas en los comprobantes investigados, como también en el cumplimiento de requisitos legales y reglamentarios de manera a validar su uso como respaldo para la liquidación impositiva.

El **DS2** precisó que **NN** registró y declaró compras inexistentes de la supuesta proveedora citada anteriormente. Esta conclusión deriva de una valoración integral de las manifestaciones vertidas durante la Fiscalización y de los antecedentes del caso, elementos que permitieron inferir la imposibilidad de las operaciones comerciales basadas en las siguientes circunstancias:

Respecto a la supuesta proveedora **XX**, la Administración Tributaria (**AT**) requirió a la firma la presentación de documentaciones relacionados al caso y mediante nota los Sres. XX y XX mencionaron haber vendido la empresa a terceras personas, también aclararon que la transferencia no fue completada y haber sido víctimas

de personas inescrupulosas quienes los estafaron. Posteriormente, mediante acta de entrevista efectuada por los funcionarios de la **GGII**, el Sr. XX negó relación comercial y/o de otro tipo con las empresas mencionadas en el listado expuesto a la vista, entre ellos **NN**.

Asimismo, respecto a la imprenta gráfica donde fueron confeccionadas las facturas cuestionadas, la Sra. XX, propietaria de la empresa, presentó la Autorización y Timbrado de Preimpresos y el Reporte Entrega de Documentos Preimpresos de los timbrados (documento dubitado) cuyas firmas fueron observadas a simple vista que presentan diferencias notorias con la firma que consta en la cédula de identidad civil del Representante Legal de la firma **XX** (documento indubitado).

Las situaciones descriptas constituyen evidencias objetivas y concordantes que permiten sostener que los supuestos proveedores, no llevaron a cabo ninguna transacción comercial ni emitieron las facturas cuestionadas a favor de **NN**, por lo que los datos registrados en las **DD.JJ.** determinativas e informativas son de contenido falso, utilizándolos de manera fraudulenta con el objetivo de realizar deducciones fiscales indebidas y así pagar un impuesto menor al debido.

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 indubitablemente efectuado, en ese mismo sentido lo dispone el inc. b) del Art. 207 de la Ley: *"…Las declaraciones juradas de los contribuyentes y responsables tendrán el carácter de juradas y deberán: coincidir fielmente con la documentación correspondiente".*

En ese contexto, el **DS2** señaló que el Art. 174 de la Ley establece una presunción de hecho, la cual implica que detectada la infracción la **AT** ponga a conocimiento de la firma contribuyente a fin de que este, mediante los elementos probatorios conducentes, demuestre lo contrario; hecho que quedó confirmado en este caso, dado que la firma sumariada, luego del inicio de la Fiscalización procedió a rectificar sus **DD.JJ.** del IVA General, excluyendo los montos cuestionados, lo cual constituye un reconocimiento tácito e inequívoco de la improcedencia de los comprobantes impugnados, por lo que el **DS2** confirmó que las operaciones de ventas descriptas en las facturas utilizadas por **NN** para justificar sus compras son inexistentes, no representan una erogación real y no cumplen con las condiciones legales a efectos de la liquidación impositiva en infracción a lo establecido en los artículos 14, 16, 22, 23, 83, 85, 87, 89 y 92 de la Ley N° 6380/2019 en concordancia con los artículos 14 y 71 del Anexo al Decreto N° 3182/2019 y los artículos 22 y 26 del Anexo al Decreto N° 3107/2019, por lo que el **DS2** consideró que corresponden las impugnaciones de las facturas de contenido falso.

En lo que respecta a las rectificativas mencionadas por **NN** en su escrito de Descargo, el **DS2** aclaró que conforme a los alcances del Art. 208 de la Ley, la presentación de estas luego del inicio de los controles por parte de la **GGII** no exime a la firma contribuyente de su responsabilidad por las infracciones en que hubiere incurrido; por lo que este hecho solo puede ser considerado como atenuante al momento de graduar la sanción, en los términos del numeral 8) del Art. 175 de la Ley. En este sentido, mencionó que la rectificación de las Declaraciones Juradas no se reputan espontáneas ya que, evidentemente fue motivada por la actuación de la **GGII** y de no haber sido por dicha causa, la situación persistiría.

Por otra parte, para mejor esclarecimiento del caso, fue ordenado de oficio la remisión del proceso a la **DGFT** para que se expida sobre las **DD.JJ.** rectificativas invocadas por **NN**. Mediante el Informe Técnico N° 00 la mencionada dependencia expresó: *"Fueron verificadas las Declaraciones Juradas rectificativas del IVA periodo fiscal 12/2022 e IRE GENERAL del ejercicio fiscal 2023, constatándose que los importes ajustados si corresponden a los montos denunciados en acta final… a) La declaración jurada del IVA fue rectificada el 23/12/2025, posterior a la fecha del Acta Final, b) La declaración jurada del IRE GENERAL fue el 26/11/2025, donde si bien en esta última, no detalló en el formulario 145 las facturas excluidas, el monto ajustado si corresponde al monto denunciado en acta final. c) Los demás períodos fiscales del IVA ya fueron rectificados siendo desafectadas las facturas cuestionadas en el acta final de la fiscalización…".*

Con base en el Informe Técnico elaborado por la **DGFT**, se comprobó que los impuestos denunciados por los auditores fueron ingresados; por lo tanto, el **DS2** concluyó no corresponde mantener su reclamo.

En cuanto a la calificación de la conducta y la aplicación de sanciones, **NN** adujo*: "La defraudación tributaria tipificada en el Art. 172 de la Ley N° 125/91 es una infracción de naturaleza dolosa: requiere la intención deliberada de obtener un provecho indebido en perjuicio del fisco mediante engaño o aprovechamiento del error. La presunción del Art. 174 num. 12) invocada en el Informe Final es una presunción iuris tantum, que admite prueba en contrario y que cede ante la demostración de la buena fe del contribuyente. En el caso, no concurre el elemento subjetivo: la firma no ocultó operaciones de manera permanente, no negó información, no opuso resistencia, y fue ella misma quien promovió la regularización de las diferencias antes de cualquier determinación definitiva. La conducta descripta es radicalmente incompatible con el ánimo defraudatorio que la norma exige. La actuación de NN se ajusta plenamente a los principios de buena fe, transparencia y colaboración que deben regir las relaciones entre el contribuyente y la Administración. La buena fe no constituye una mera invocación retórica: se acredita por hechos concretos y verificables en el propio expediente —comparecencia oportuna, aporte íntegro de documentación, pedido expreso de autorización para rectificar, desafectación voluntaria de los comprobantes cuestionados y regularización efectiva de IVA e IRE— . Frente a una conducta de esta naturaleza, la imposición de la sanción agravada por defraudación resultaría desproporcionada e injusta.…"* (sic).

El **DS2** resaltó que, el Art. 172 de la Ley claramente dispone que debe existir una conducta (acción u omisión) realizada por el contribuyente con el fin de provocar un engaño o perjuicio al Fisco y en el caso particular ha quedado plenamente demostrado que **NN** utilizó montos de facturas que describen operaciones inexistentes como respaldo de sus créditos fiscales y egresos lo que implicó el no ingreso del impuesto correspondiente, la presentación de **DD.JJ.** con datos falsos y el suministro de informaciones inexactas sobre sus operaciones comerciales (Numerales 3) y 5) del Art. 173 de la Ley), el cual no solo está representado por el monto que dejó de ingresar oportunamente en concepto de tributos sino por la irregularidad en la declaración de sus operaciones comerciales inexistentes, que no dan derecho al crédito fiscal en el IVA General y a las deducciones de egresos en el IRE General de los periodos y ejercicio fiscalizado respectivamente, así como la omisión total de la declaración de sus ventas, todo ello en concordancia con lo dispuesto en la Ley y las normas reglamentarias de dichos impuestos. Por tanto, conforme a las evidencias obtenidas, quedó confirmado que se cumplen todos los presupuestos para calificar la conducta de **NN** de acuerdo con el tipo legal previsto en el Art. 172 de la Ley.

Por esta razón 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; a fin de establecer la graduación de la misma, el **DS2** consideró las circunstancias establecidas en los numerales 2), 5), 6) y 7) del Art. 175 de la Ley, e indicó que se configura **la continuidad** por la transgresión repetida de una norma determinada como consecuencia de una misma acción dolosa dado que utilizó facturas de contenido falso en 6 (seis) periodos fiscales y 1 (un) ejercicio fiscal; **la posibilidad de asesoramiento a su alcance**, dado que contaba con la obligación de presentar sus Estados Financieros (**EE.FF.**) desde el año 2014 y Auditoría Externa Impositiva (**AEI**) por lo que contaba con asesoría contable; **la importancia del perjuicio fiscal y las características de la infracción**, que se halla representada por la utilización de facturas irregulares por un monto total imponible de Gs. **28.272.738** lo que constituye una irregularidad en la declaración de sus compras relacionadas a operaciones inexistentes 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; y **la conducta que el infractor asuma en el esclarecimiento de los hechos**, pues la firma sumariada presentó parcialmente los documentos requeridos por la **AT** en la Orden de Fiscalización y rectificó sus **DD.JJ.** del IVA General e IRE General desafectando los montos cuestionados; en consecuencia recomendó aplicar la multa del 200% sobre el monto de los tributos defraudados, de conformidad a lo previsto en el Art. 175 de la Ley.

Finalmente, en su escrito de Alegatos **NN** indicó: *"…Subsidiariamente, para el improbable evento de graduarse sanción alguna, fijarla en su mínima expresión legal conforme al Art. 175 de la Ley N° 125/91 y el Art. 3¿ del Decreto N¿ 5154/2025, computando todas las atenuantes expuestas…"* (sic).

Al respecto, el **DS2** resaltó que se encuentra vigente el Decreto N° 5154/2025, *"Por el cual se establece un régimen excepcional y transitorio de regularización de determinadas deudas impositivas"*, en cuyo Art. 3°, segundo párrafo, se establece expresamente que: *"Excepcionalmente, en caso de conformidad o allanamiento expreso por parte del contribuyente, en los procesos de fiscalización, sumarios administrativos y recursos de reconsideración en curso, se aplicará la sanción mínima prevista para la calificación de defraudación".*

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

POR TANTO, en uso de las facultades conferidas en la Ley,

EL GERENTE GENERAL DE IMPUESTOS INTERNOS

RESUELVE

Art. 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	12/2022	0	26.747.636	26.747.636
521 - AJUSTE IVA	08/2023	0	1.818.182	1.818.182
521 - AJUSTE IVA	09/2023	0	363.638	363.638
521 - AJUSTE IVA	10/2023	0	200.000	200.000
521 - AJUSTE IVA	11/2023	0	3.272.726	3.272.726
521 - AJUSTE IVA	03/2024	0	24.864.000	24.864.000
800 - AJUSTE IRE GENERAL	2023	0	5.654.548	5.654.548
Totales		**0**	**62.920.730**	**62.920.730**

Obs.: Los accesorios legales serán calculados conforme a lo dispuesto en el Art. 171 de la Ley N° 125/1991.

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 200% sobre los tributos defraudados, de acuerdo con las razones expuestas en el Considerando de la presente Resolución.

En caso de abonar la totalidad de los ajustes fiscales determinados o formalizar el correspondiente plan de facilidades de pago, dentro del plazo previstos en el siguiente artículo de la presente Resolución, la multa por Defraudación mencionada en el artículo 1° quedará reducida al 100% de los tributos defraudados, en estricto cumplimiento de lo establecido en el segundo párrafo del Art. 3° del Decreto N° 5154/2025.

Art. 3°: NOTIFICAR a la firma 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 y bajo apercibimiento de Ley, ingrese los montos que correspondan a la multa determinada.

Art. 4°: INFORMAR lo resuelto a la Dirección General de Recaudación y Asistencia al Contribuyente, a fin de que tome conocimiento de los términos de la presente Resolución, y cumplido archivar.

EVER OTAZÚ

GERENTE GENERAL DE IMPUESTOS INTERNOS