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 18/09/2025, 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 06 y 07/2021, 01, 03, 06, 07 y 10/2022, 01 y 02/2023 y del IRE General de los ejercicios fiscales 2021 al 2023 de **NN**, con relación a los rubros: COMPRA/ACTIVO/COSTO Y/O GASTO específicamente los respaldados y/o registrados con facturas supuestamente emitidas por **XX** con **RUC 00, XX** con **RUC 00**, **XX** con **RUC 00**, **XX** con **RUC 00** y **XX** con **RUC 00** y para el efecto le requirió los comprobantes originales que respaldan la adquisición de bienes y/o servicios respecto a los contribuyentes mencionados, respaldo complementario de la relación comercial y trazabilidad de la operación (documentación que permita verificar la veracidad de las operaciones, datos de ubicación y contacto de los contribuyentes mencionados, detalle del vínculo comercial), su Libro Compras del IVA, sus libros Diario, Mayor e Inventario, que aclare la afectación contable/tributaria: activo, costo y/o gasto, 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 FT2 de la **DGFT** en el marco del Programa de Control denominado «BIG DATA-DAFT2-V1» por medio de los cuales se detectó la registración repetida de numeraciones de facturas, lo que permitió identificar la existencia de contribuyentes que fueron víctimas de la replicación irregular (clonación) de sus comprobantes de venta. A partir de ello, se obtuvieron los primeros indicios de la existencia de facturas falsas registradas por otros contribuyentes con el fin de deducir indebidamente créditos fiscales, costos o gastos, y así reducir la base imponible y pagar menos impuesto de lo debido, entre ellos **NN**, por ello, el Departamento de Planeamiento Operativo (**DPO**) generó la Denuncia Interna por medio del Informe DGFT/DPO N° 969/2025 que dio origen al proceso de Fiscalización Puntual al contribuyente.

Durante la Fiscalización, los auditores de la **GGII** verificaron que **NN** consignó en su Libro Compras del IVA y en sus Declaraciones Juradas (**DD.JJ.**) determinativas operaciones respaldadas con facturas clonadas y de contenido falso de los supuestos proveedores mencionados y los declaró como créditos fiscales en el IVA General de los periodos fiscales 06, 07/2021, 01, 03, 06, 07, 10/2022, 01 y 02/2023 y como egresos en el IRE General de los ejercicios fiscales 2021 al 2023, todo ello en infracción a lo establecido en los artículos 8°, 14, 16, 22, 89 y 92 de la Ley N° 6380/2019, los artículos 22 y 26 del Anexo al Decreto N° 3107/2019 y el Art. 71 del Anexo al Decreto N° 3182/2019, por lo que procedieron a realizar los ajustes fiscales correspondientes, del cual surgieron saldos a favor del Fisco.

Dadas estas circunstancias, los auditores de la **GGII** recomendaron calificar la conducta de **NN** como Defraudación, conforme a lo estipulado en el Art. 172 de la Ley 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. Asimismo, sugirieron aplicar la multa por Contravención de Gs. 300.000, de conformidad a lo previsto en el Art. 176 de la Ley y el Num. 6), Inc. e) del Anexo a la RG N° 13/2019, por no conservar durante el periodo de prescripción las documentaciones que constituyen hechos gravados, todo ello de acuerdo con el siguiente detalle:

Impuesto	Ejercicio Fiscal	Monto Imponible	Impuesto a Ingresar	Multa

521 - AJUSTE IVA	jun-21	63.755.000	6.375.500	SERÁ GRADUADA DE ACUERDO CON LO ESTABLECIDO EN EL ARTÍCULO 175, CONFORME AL PROCEDIMIENTO PREVISTO EN EL ARTÍCULO 225 DE LA LEY
521 - AJUSTE IVA	jul-21	51.136.364	5.113.636	
521 - AJUSTE IVA	ene-22	27.770.000	2.777.000	
521 - AJUSTE IVA	mar-22	14.090.909	1.409.091	
521 - AJUSTE IVA	jun-22	105.290.908	10.529.092	
521 - AJUSTE IVA	jul-22	77.562.728	7.756.273	
521 - AJUSTE IVA	oct-22	184.154.546	18.415.455	
521 - AJUSTE IVA	ene-23	58.181.819	5.818.182	
521 - AJUSTE IVA	feb-23	19.045.455	1.904.546	
800 - AJUSTE IRE GENERAL	2021	114.891.364	11.489.136	
800 - AJUSTE IRE GENERAL	2022	408.869.091	40.886.910	
800 - AJUSTE IRE GENERAL	2023	77.227.274	7.722.727	
551 - AJUSTE CONTRAVENCIÓN	9/12/2025	0	0	300.000
TOTALES		**1.201.975.458**	**120.197.548**	**300.000**

A fin de precautelar las Garantías Constitucionales de la Defensa y el Debido Proceso, por medio de la Resolución N° 00 del 27/04/2026 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.

A través del Formulario N° 00 del 11/05/2026 la firma solicitó prórroga para presentar descargos, la cual fue concedida mediante la Providencia N° 00 del 12/05/2026. Por medio del Formulario N° 00 del 27/05/2026 la sumariada presentó sus Descargos, siendo así a través de la Resolución N° 00 del 29/05/2026 el **DS2** dispuso la Apertura del Periodo Probatorio y por medio de la Providencia N° 00 del 02/06/2026 admitió las pruebas ofrecidas por **NN**. Posteriormente, a través del Formulario N° 00 del 19/06/2026 la firma solicitó la prórroga del Periodo Probatorio, la cual fue concedida mediante la Providencia N° 00 del 23/06/2026. Por medio del Formulario N° 00 la firma sumariada ofreció más pruebas documentales. Habiendo transcurrido el plazo ordinario y extraordinario de la etapa, el **DS2** por medio de la Resolución N° 00 del 16/07/2026 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 y las diligencias realizadas fueron debidamente notificadas.

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

NN adujo nulidad de las notificaciones y expresó: *"…El Artículo 200 de la Ley N° 125/91 (con sus leyes modificatorias) establece expresamente que la resolución de apertura e instrucción de un sumario administrativo debe ser notificada por cédula en el domicilio real o constituido del contribuyente. Se observa que la notificación de la resolución de instrucción de sumario Nro. 00 DE FECHA 27/04/2026, resolución por el que se resuelve la apertura del sumario administrativo y por lo tanto causa un gravamen ya que contempla la determinación de impuestos y establece la multa que será determinada de entre 1 y 3 veces el impuesto, en un proceso de fiscalización (también con vicios evidentes de nulidad)* ***solo fue remitida de manera virtual en el buzón Marandu del sistema Marangatu de la empresa****, al decir que se realizó de manera virtual se recalca y resalta que no se realizó en debida forma, ya que el mecanismo legal dispuesto gramaticalmente por la ley 125/1991 en su* ***Art. 200, establece que debe ser notificado por Cédula y en el domicilio del contribuyente****, conteste con ello se puede leer que conforme lo establece el Art. 5 de la Resolución DNIT Nro. 02/2024 que reglamenta el sumario Vía Sistema Marangatu, en la que solamente se establece* ***El Sumario Administrativo será tramitado a través del Sistema Marangatu*** *lo que no implica la modificación del Art. 200 de la Ley 125/91 que establece que la cedula de notificación de la apertura del sumario debe hacerse de manera personal y por cédula(ya que causa un gravamen al contribuyente) , a pesar de que la Resolución 02/24 en su Art. 7 indica que los sumarios se notifican en el*

Buzón Marandú, por lo que claramente hay una contradicción legal ***que ocasiona una al sumariado una inseguridad jurídica****…"* (sic).

Con respecto a lo expresado por la firma sumariada, el **DS2** señaló lo dispuesto por el Art. 9° de la RG N° 102/2013 que en lo pertinente establece: *"La Administración Tributaria podrá comunicarse con contribuyentes, sus representantes y otras personas vía correo electrónico. Cuando la comunicación sea efectuada al contribuyente o su representante, el personal actuante dirigirá su comunicación a la dirección de correo electrónico declarado en el Registro Único de Contribuyentes, salvo que hubieran declarado otra dirección de correo electrónico en el expediente para el proceso administrativo correspondiente",* en el mismo sentido lo establece el Art. 7° de la RG DNIT N° 02/2024 en el que dispone que: *"La Resolución por la cual se instruye el Sumario Administrativo será notificada al Sumariado a través del Buzón Marandu y del correo electrónico…"* Así también la RG N° 65/2015 *POR LA CUAL SE ESTABLECE EL BUZÓN ELECTRÓNICO TRIBUTARIO "MARANDU"* la cual en su Art. 3° establece que: *"A través del "Marandu" se realizará automáticamente al contribuyente la Notificación de las resoluciones emitidas por la SET que determinan tributos, impongan sanciones administrativas, decidan recursos, decreten la apertura de la causa a prueba, requieran la presentación de documentos y, en general todas aquellas que causen gravamen irreparable…"* y el Art. 68 de la Ley N° 6822/2021 que en lo que respecta al envío y recepción de los documentos electrónicos dice: *"En las relaciones entre el remitente y el destinatario de documentos electrónicos, no se negará efectos jurídicos, validez o fuerza obligatoria a una manifestación de voluntad u otra declaración por la sola razón de haberse hecho en forma de documentos electrónicos"* (sic).

En ese mismo orden, el **DS2** recalcó que con base a lo establecido en el Art. 248 de la Ley nos remitimos al Art. 111 del Código Procesal Civil (CPC), el cual dispone que: *"Ningún acto del proceso será declarado nulo si la nulidad no está conminada por la ley. Podrá, no obstante, pronunciarse la nulidad, si el acto carece de requisito formal o material indispensable. Si el acto ha alcanzado su fin, aunque fuere irregular, no procederá su anulación".* Asimismo, en materia de nulidades procesales, la posibilidad de la invalidez de los actos del proceso debe juzgarse teniendo en cuenta, en primer lugar, la finalidad que en cada caso concreto el acto está destinado a lograr, de manera que el mismo, aunque irregular, no será nulo si ha cumplido su objeto, su fin. En el caso en particular, las notificaciones efectuadas han cumplido su finalidad, dado que, la contribuyente se presentó en el proceso a ejercer su defensa, por lo tanto, no existe la irregularidad alegada por la misma.

Asimismo, **NN** esgrimió exceso del plazo de la Fiscalización y expresó: *"…Sostiene esta parte que, a tenor del simple cómputo de los requerimientos dé documentaciones emitidos y sustanciados a lo largo del año 2025, la presente fiscalización se encuentra plenamente caduca e ilegítima. Constituye un vicio de nulidad insubsanable el hecho de que la Administración Tributaria pretendiendo convalidar procedimiento extemporáneo intente disfrazar u ocultar el verdadero inicio de las actividades de control… Bajo esa premisa jurídica, y considerando que por imperio de la Ley N° 125/1991 (con su redacción actual) las fiscalizaciones puntuales tienen una e improrrogable de 45 hábiles, se constata de las propias actuaciones elaboradas por la DNIT que el plazo legal fue holgadamente pulverizado. Desde el inicio de las diligencias en el año 2025 hasta la fecha de finalización plasmada en el Acta Final (21/11/2025), la fiscalización se halla completamente prescripta y caduca. El proceso se encuentra minado de vicios estructurales que impiden su subsanación, tornando nula de toda nulidad cada uno los actos administrativos dictados en consecuencia…"* (sic).

Sobre el punto, el **DS2** aclaró que previo al diligenciamiento de la Orden de Fiscalización, la Administración Tributaria (**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**.

Igualmente, el **DS2** resaltó 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 **GGII** puede exigir a los contribuyentes la exhibición o presentación de libros o documentos vinculados a la actividad gravada; e indicó además que las informaciones proporcionadas por la sumariada en esa oportunidad, sirvieron 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 establece 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".*

Además, el **DS2** señaló que la reglamentación 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 cuarenta y cinco (45) días hábiles, ampliable por un período igual, conforme al Art. 26 de la RG N° 25/2014.

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, causa: *"FARMACIAS CATEDRAL C/RESOLUCIÓN N° 00 DE FECHA 15/09/2017 DICT. POR LA SET"* 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. (lo subrayado es nuestro)*

Por lo tanto, el **DS2** destacó que el cómputo del plazo de duración de la Fiscalización inició al día siguiente de la notificación de la Orden de Fiscalización ocurrida el 18/09/2025 y desde esa fecha hasta la firma del Acta Final ocurrida el 21/11/2025, transcurrieron exactamente 45 días. De esta manera consideró que los trabajos de Fiscalización fueron realizados dentro del marco legal establecido, y no han sobrepasado los plazos fijados por la Ley y sus reglamentaciones.

Igualmente, mencionó que la nulidad invocada debe fundarse en una irregularidad o arbitrariedad de tal magnitud, que su simple ocurrencia produzca algún daño o indefensión a la parte que dice haberse agraviado por este hecho, lo cual en este caso no ocurrió, pues **NN** no presentó elemento alguno que demuestre la nulidad alegada.

NN expresó, además: "*…NULIDAD DE LA PRUEBA TESTIMONIAL POR FALTA DE CONTROL DE PARTE. Ratifico que dicha "entrevista" o prueba testimonial es NULA DE TODA NULIDAD por haber sido producida de forma clandestina a mi parte. Violación del Art. 17 de la Constitución Nacional: Al no habérseme hecho partícipe de dicha diligencia, se me privó de la oportunidad de objetar, impugnar o confrontar al declarante con los documentos que acreditan la venta. Indefensión: Una prueba que no puede ser controlada por la contraparte no puede ser valorada por el juzgador sin violar el debido proceso y el derecho a la defensa. La propia DNIT inscribió y los tiene como contribuyentes activos, ¿de quien es la responsabilidad?, del contribuyente, (en este caso la empresa) que debe enviar peritos fiscales, fotógrafos para saber si se inscribió o no en el RUC, o si la DNIT que no detectó ninguna anomalía para inscribirlo como tal, pues si se pretendiera responsabilizar a la empresa, la respuesta es categóricamente NO…"* (sic).

En primer término, el **DS2** aclaró que durante la etapa de controles previos no resulta jurídicamente procedente la bilateralidad que pretende la firma sumariada. Ello debido a que las entrevistas, requerimientos y demás diligencias previas forman parte de las facultades de investigación y control otorgadas a la **AT**, las cuales están orientadas exclusivamente a verificar el correcto cumplimiento de las obligaciones tributarias y a constatar la veracidad de los datos declarados.

Asimismo, señaló que las inconsistencias detectadas en dicha fase constituyeron los indicios necesarios y suficientes para ordenar la Fiscalización Puntual, la cual fue debidamente notificada a **NN**. Por otra parte, enfatizó que el procedimiento de Fiscalización culmina formalmente con la elaboración del Acta Final, documento que es puesto a conocimiento del fiscalizado para su manifestación (conformidad o disconformidad). En ese último caso, se da apertura al Sumario Administrativo, instancia en la cual se resguardan plenamente las Garantías Constitucionales de la Defensa y del Debido Proceso. Es en este marco procesal donde el sumariado adquiere la oportunidad idónea y efectiva para ejercer su defensa material, así como para aportar, proponer y diligenciar los medios probatorios que hacen a su derecho. En consecuencia, ante la inexistencia de vicios procedimentales o afectación al derecho a la defensa, el **DS2** concluyó que la impugnación y los planteamientos de nulidad esgrimidos por **NN** resultan totalmente improcedentes.

Respecto a la cuestión de fondo, **NN** adujo: *"…Sostengo enfáticamente ante V.S. que las operaciones comerciales concertadas por NN con los proveedores individualizadas en el Acta Final son reales, legitimas, necesarias para el giro comercial de empresa y se encuentran plenamente respaldadas por documentaciones que cumplen Con todas las formalidades de las normativas de facturación vigentes al momento de su emisión- 1. Cumplimiento de las Formalidades Extrínsecas: Al momento de contratar, realizar los pagos y recibir los comprobantes de venta, mi representada verificó a través de las plataformas oficiales de la entonces SET (hoy DNIT) que el RUC de los proveedores encontraban activo, que e] timbrado de las facturas impresas estaban debidamente aprobados y vigentes por la Administración Tributaria, y que los documentos físicos poseían los requisitos gráficos legales exigidos por el Decreto de Timbrado. 2. La Buena Fe en el Ámbito Comercial y Tributaria: NN es un tercero adquirente de buena fe. No compete al contribuyente que adquiere un bien o servicio realizar tareas inspectoras, de auditoría interna ni de carácter cuasi-policial sobre la contabilidad profunda, el resguardo de talonarios o las conductas tribularías individuales de sus proveedores. Si dichos proveedores incurrieron en omisiones declarativas, clonaciones de sus propios talonarios, adulteraciones en sus archivos tributarios o si fueron objeto de clonaciones por terceros criminales, tales circunstancias constituyen hechos completamente ajenos incontrolables para la empresa NN. 3. Principio de Causalidad y Realidad Económica (IRE e IVA): los bienes y suministros adquiridos fueron efectivamente incorporados al proceso productivo y de servicios de NN, generando rentas gravadas por IRE y operaciones afectadas al IVA. Desafectar el 100% de los créditos fiscales y los costos basándose puramente en una presunción de "clonación" externa violaría el principio de realidad económica y la capacidad contributiva real del negocio convirtiendo al sumario en un mecanismo netamente recaudatorio e indexatorio que prescinde de la trazabilidad de los bienes en el mercado. 4. Trazabilidad y Carga de la Prueba: Mi parte viene a ratificar todos los elementos que se aportó en el proceso de fiscalización que demuestran la contraprestación real: registros en el Libro de Compras, órdenes de trabajo, y las facturas originales con sus correspondientes medios instrumentales de pago, lo que desvirtúa la mera conclusión indiciaria del sistema "Big Data"…*

Al respecto, el **DS2** refirió 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 los supuestos proveedores citados anteriormente. Esta conclusión deriva de una valoración integral de las actuaciones realizadas 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 los supuestos proveedores: **XX, XX, XX, XX y XX**, fueron requeridos por la **GGII** para que presenten los comprobantes de venta de los timbrados bajo investigación, requerimientos que fueron cumplidos.

Tras el cruce de información entre las facturas de venta presentadas por los mencionados contribuyentes y lo informado en el Libro Compras del IVA de **NN**, se detectaron discrepancias significativas en fechas de expedición, identificación del cliente y montos de las operaciones. Como resultado, se verificó que las facturas remitidas por los supuestos proveedores difieren íntegramente de las registradas por la firma sumariada, quedando evidenciado que este último se basó en el uso de comprobantes que carecen de validez legal y documental, al no estar respaldado por una operación real ni haber sido efectivamente expedido a su favor, de conformidad a lo expuesto en el cuadro N° 02 del Informe Final de Auditoría (**IFA**).

Asimismo, el **DS2** agregó que a simple vista el tipo de caligrafía utilizada en las facturas son idénticas en cuanto al llenado, por lo que se podría decir que fueron llenadas por una misma persona de puño y letra, lo que refuerza aún más las sospechas de que las mismas fueron ideadas a fin de utilizarlas en forma irregular a los fines impositivos.

Estos elementos recabados constituyen evidencias objetivas y concordantes que permiten sostener que los supuestos proveedores, no emitieron las facturas cuestionadas y en consecuencia, no llevaron a cabo las transacciones comerciales reflejadas en ellas, por lo que los datos registrados en las **DD.JJ.** determinativas e informativas y las facturas presentadas por la firma sumariada, son de contenido falso, utilizándolos de manera fraudulenta con el objetivo de realizar deducciones fiscales indebidas y así pagar un impuesto menor al debido.

El **DS2** señaló que, conforme a la normativa vigente, para que los montos consignados en las **DD.JJ.** sean admitidos, no basta con el cumplimiento de requisitos formales. Es imperativo que las erogaciones correspondan a un hecho económico real y efectivamente realizado. En este sentido, la documentación presentada debe ser el reflejo fiel de una transacción verdadera; de lo contrario, el documento pierde su validez como respaldo tributario, independientemente de su apariencia de legalidad. Así también el inc. b) del Art. 207 de la Ley dispone: *"…Las declaraciones juradas de los contribuyentes y responsables tendrán el carácter de juradas y deberán: coincidir fielmente con la documentación correspondiente".*

En lo que refiere a la responsabilidad de la **AT** en el proceso de inscripción en el RUC y en el otorgamiento de documentos timbrados, el **DS2** aclaró que esta se limita a la verificación del cumplimiento de los requisitos de carácter formal establecidos en la normativa, solo a efectos de la inscripción y expedición del timbrado, siendo responsabilidad del vendedor y del comprador las actuaciones posteriores que realicen como contribuyentes así como lo que consignen en sus facturas, por ello es importante destacar que aun cuando una factura contenga la numeración con un Timbrado que el Sistema de Gestión Tributaria Marangatu (**SGTM**), reconozca como válido no verifica ni certifica la veracidad de la transacción de la operación consignada en dicha factura.

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 del contribuyente a fin de que este, mediante los elementos probatorios conducentes, demuestre lo contrario; sin embargo, en este caso pese a haber tenido la oportunidad de hacerlo en el Sumario Administrativo, no lo hizo, en el presente proceso se limitó a exponer su disconformidad con la denuncia. Si bien ofreció pruebas, ninguna de ellas resultó idónea para refutar los cargos, pues no se aportaron elementos que acreditaran la materialidad de las operaciones (tales como medios de pago bancarizados, constancias de recepción de bienes o acreditación de servicios efectivamente prestados). En consecuencia, el **DS2** ratificó que la firma sumariada utilizó facturas de contenido falso para simular operaciones comerciales y obtener beneficios fiscales indebidos

Finalmente, el **DS2** concluyó que las operaciones de ventas descriptas en las facturas utilizadas por **NN** son inexistentes, no representan una erogación real y no cumplen con las condiciones legales a efectos de considerarse como deducibles y la contribuyente las utilizó como respaldo de sus créditos fiscales del IVA General de los periodos fiscales 06, 07/2021, 01, 03, 06, 07, 10/2022, 01 y 02/2023 y como egresos en el IRE General de los ejercicios fiscales 2021 al 2023 obteniendo un beneficio indebido al lograr reducir los montos de los impuestos que debió ingresar en infracción a lo establecido en los artículos 8°, 14, 16, 22, 89 y 92 de la Ley N° 6380/2019, los artículos 22 y 26 del Anexo al Decreto N° 3107/2019 y el Art. 71 del Anexo

al Decreto N° 3182/2019, por lo que el **DS2** consideró que corresponden las impugnaciones de las facturas de contenido falso.

Por las razones expuestas, el **DS2** concluyó que los hechos mencionados constituyen prueba suficiente para considerar que **NN**, registró y declaró en sus **DD.JJ.** determinativas, así como en su Libro de IVA Compras facturas que no fueron emitidas a su favor por los supuestos proveedores mencionados, en consecuencia, se relacionan a operaciones inexistentes. Por tanto, el **DS2** concluyó que procede la determinación de los tributos efectuada por los auditores de la **GGII** y su consecuente reclamo fiscal.

En cuanto a la calificación de la conducta y la aplicación de sanciones, el **DS2** resaltó que, el Art. 172 de la Ley claramente dispone que debe existir una conducta (acción u omisión) realizada por el contribuyente con el fin de provocar un engaño o perjuicio al Fisco y en el caso particular ha quedado plenamente demostrado que **NN** utilizó facturas 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 ejercicios fiscalizados respectivamente, 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 9 (nueve) periodos fiscales y 3 (tres) ejercicios fiscales; **la posibilidad de asesoramiento a su alcance**, dado que contaba con la obligación de presentar sus **EE.FF.** desde el año 2014 por lo que se presume 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. **1.201.975.458** 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 los documentos requeridos por la **AT** en la Orden de Fiscalización y se presentó en el Sumario Administrativo; en consecuencia recomendó aplicar la multa del 220% sobre el monto de los tributos defraudados, de conformidad a lo previsto en el Art. 175 de la Ley.

Respecto a la Responsabilidad Subsidiaria, el **DS2** refirió que el Art. 182 de la Ley establece que los Representantes Legales serán responsables subsidiarios 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** registrado y declarado operaciones de compras inexistentes que afectaron a la base imponible para la determinación de los tributos, el Sr. **XX** con **RUC 00** no actuó diligentemente en su calidad de Representante Legal de la empresa ante la **AT**, ni desarrolló las acciones concretas para lograr el cumplimiento de las obligaciones de la firma, por tanto, conforme a lo dispuesto en la citada norma, corresponde establecer la Responsabilidad Subsidiaria del mismo por las obligaciones que su representada **NN** no cumplió ante el Fisco al haber dejado de ingresar los impuestos debidos, conforme a la liquidación expuesta en el Resuelve de la presente Resolución.

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

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. e) del Art. 1° de la RG N° 13/2019, por un valor de Gs. 300.000, por el incumplimiento de deberes formales, por no conservar por el período de prescripción y no ajustar a las formas y condiciones establecidas por la **AT** los libros, archivos, registros, sistemas, documentos y comprobantes de las operaciones y situaciones que constituyen hechos gravados.

Por otra parte, 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 determinar la obligación tributaria, aplicar las multas 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	06/2021	6.375.500	14.026.100	20.401.600
521 - AJUSTE IVA	07/2021	5.113.636	11.249.999	16.363.635
521 - AJUSTE IVA	01/2022	2.777.000	6.109.400	8.886.400
521 - AJUSTE IVA	03/2022	1.409.091	3.100.000	4.509.091
521 - AJUSTE IVA	06/2022	10.529.092	23.164.002	33.693.094
521 - AJUSTE IVA	07/2022	7.756.273	17.063.801	24.820.074
521 - AJUSTE IVA	10/2022	18.415.455	40.514.001	58.929.456
521 - AJUSTE IVA	01/2023	5.818.182	12.800.000	18.618.182
521 - AJUSTE IVA	02/2023	1.904.546	4.190.001	6.094.547
800 - AJUSTE IRE GENERAL	2021	11.489.136	25.276.099	36.765.235
800 - AJUSTE IRE GENERAL	2022	40.886.910	89.951.202	130.838.112
800 - AJUSTE IRE GENERAL	2023	7.722.727	16.989.999	24.712.726
551 - AJUSTE CONTRAVEN	09/12/2025	0	300.000	300.000
Totales		**120.197.548**	**264.734.604**	**384.932.152**

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 220% sobre los tributos defraudados, más la multa por Contravención de acuerdo con las razones expuestas en el Considerando de la presente Resolución.

Art. 3°: ESTABLECER la responsabilidad subsidiaria de su Representante Legal **XX** 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 esta 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 procedan a dar cumplimiento a lo dispuesto en la presente Resolución, en el perentorio plazo de diez (10) días hábiles y bajo apercibimiento de Ley, ingresen los montos que correspondan a los impuestos y multas determinados.

Art. 5º: 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