



FORM.727-2

DIRECCIÓN NACIONAL DE INGRESOS TRIBUTARIOS  
GERENCIA GENERAL DE IMPUESTOS INTERNOS

NUMERO

FECHA

**RESOLUCION PARTICULAR**

VISTO:

El Proceso de Determinación Tributaria y de Aplicación de Sanciones N° 00, expediente N° 00 y otros relacionados con el Sumario Administrativo instruido al contribuyente **NN**, en adelante (**NN**), con **RUC 00**; y

CONSIDERANDO:

Que, por medio de la Orden de Fiscalización Puntual N° 00, notificada el 25/06/2024, la Gerencia General de Impuestos Internos de la Dirección Nacional de Ingresos Tributarios en adelante, (**GGII**), a través de la Dirección General de Fiscalización Tributaria (**DGFT**), dispuso la verificación de la obligación del IVA General de los periodos fiscales del 04/2019, 01, 02, 03/2021, IRACIS General del ejercicio fiscal 2019, en el Rubro compras/costos/gastos.

Como antecedente, se tiene que el Departamento de Investigación Tributaria de la Dirección General de Inteligencia Fiscal, en el marco del Programa de Control "Facturación III", detectó ciertos elementos que han permitido conocer la existencia de contribuyentes que fueron víctimas de la duplicación fraudulenta de sus comprobantes de ventas, o la impresión y la emisión de estos sin su consentimiento, ni autorización. Estas acciones tuvieron como objetivo el de simular operaciones económicas, su registro y declaración para deducir indebidamente créditos fiscales, costos y/o gastos para reducir la base imponible y pagar menos impuesto de lo debido, por lo que la **GGII** efectuó la denuncia ante el Ministerio Público, donde se dio apertura a la Causa Penal N.º 38/2022 caratulada "INVESTIGACIÓN FISCAL S/ PRODUCCIÓN DE DOCUMENTOS NO AUTÉNTICOS Y EVASIÓN DE IMPUESTOS".

Para tal efecto, requirió a **NN** que presente las facturas originales emitidas por: XX RUC N° 00, XX RUC N° 00, XX RUC N° 00 y XX RUC N° 00, con indicación de la forma de pago, especificando su tipo de afectación en el formulario del IRACIS, tipo de afectación contable, Libro Diario, Libros Compras y Ventas IVA, Libro Diario y Libro Mayor, relacionados a operaciones realizadas con los mencionados proveedores, documentos que no fueron presentados.

Según el Informe Final de Auditoría N° 00 del 22/10/2024, los auditores de la **GGII** comprobaron que **NN** incluyó en sus registros y declaraciones juradas del IVA General de los periodos fiscales de 04/2019, 01 a 03/2021 y del IRACIS General del ejercicio fiscal 2019, montos en conceptos de créditos fiscales, costos y gastos sustentados en comprobantes que no reflejan la realidad de las operaciones los cuales habrían sido emitidos por los supuestos proveedores identificados precedentemente, con los cuales obtuvo un beneficio indebido en detrimento del Fisco, para el IVA General y el IRACIS General, en infracción a los Arts. 7º, 8º, 22 85 y 86 de la Ley N° 125/1991, (en adelante la **Ley**) en concordancia con el Art. 108 del Anexo al Decreto N° 6359/2005, reglamentado por los Arts. 17, 22 y 68 del Anexo al Decreto N° 1030/2013 y los Arts. 89 y 92 de la Ley N° 6380/2019, concordante con los Arts. 22 y 26 del Anexo al Decreto N° 3107/2019.

Dicha situación fue confirmada por los auditores de la **GGII** tras comprobar que las operaciones de compra fueron incluidas en las DD.JJ. determinativas e informativas, así también con las diligencias realizadas en la etapa previa de investigación (Requerimiento de Documentaciones, Entrevistas informativas, etc.), los cuales revelaron que los supuestos proveedores no efectuaron actividad comercial

alguna, lo que llevó a inferir a los auditores que las operaciones de compra registradas por **NN** no se materializaron.

En consecuencia, los auditores impugnaron las compras indebidamente registradas y procedieron a practicar el ajuste de los tributos, de lo cual surgió saldos a favor del Fisco en el IVA General y en el IRACIS General de los ejercicios y de los periodos fiscales cuestionados.

Por los motivos señalados, los auditores de la **GGII** concluyeron que **NN** declaró formas manifiestamente inapropiadas a la realidad de los hechos gravados, ya que suministró informaciones inexactas de sus operaciones y por ende, presentó sus DD.JJ. con datos falsos, causando con ello un perjuicio al Fisco; por lo que recomendaron aplicar una multa por Defraudación de uno (1) a tres (3) veces el monto del tributo defraudado de acuerdo con lo previsto en el Art. 172 de la Ley, además de la multa por Contravención por la no presentación de las documentaciones requeridas en la Orden de Fiscalización, de conformidad a lo establecido en el Art. 176 de la Ley, en concordancia con el Num. 6 inc. b) del Anexo de la Resolución General 13/2019, y a las resultas del Sumario Administrativo y a las circunstancias atenuantes y agravantes que surjan del mismo.

Por todo lo anterior, recomendaron que la **GGII** realice el siguiente ajuste fiscal:

| OBLIGACIÓN            | PERIODO/<br>O FISCAL | EJERCICIO | MONTO<br>IMPONIBLE | IMPUESTO<br>O A<br>INGRESAR | MULTA  |
|-----------------------|----------------------|-----------|--------------------|-----------------------------|--|
| 521 - AJUSTE IVA      | 04/2019              |           | 81.818.182         | 8.181.818                   | SUJETO A LAS RESULTAS DEL SUMARIO ADMINISTRATIVO |
| 521 - AJUSTE IVA      | 01/2021              |           | 27.272.728         | 2.727.273                   |  |
| 521 - AJUSTE IVA      | 02/2021              |           | 18.181.819         | 1.818.182                   |  |
| 521 - AJUSTE IVA      | 03/2021              |           | 22.727.272         | 2.272.727                   |  |
| 511 - AJUSTE IRACIS   | 2019                 |           | 81.818.182         | 8.181.818                   |  |
| 551- AJUSTE CONTRAVEN | 27/09/2024           |           | 0                  | 0                           | 300.000  |
| <b>TOTALES</b>        |                      |           | <b>231.818.183</b> | <b>23.181.818</b>           | 300.000  |

A fin de precautelar las Garantías Constitucionales de la Defensa y el Debido Proceso por Resolución N° 00 notificada el 13/02/2025 el Departamento de Sumarios 1 (**DS1**) instruyó el Sumario Administrativo a **NN** con **RUC 00**, en virtud de los Arts. 212, 225 de la Ley, que prevén los procedimientos para la determinación tributaria y para 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.

Cumplido el plazo legal establecido para la presentación del descargo, sin que el sumariado lo efectúe; por Resolución N° 00 del 28/02/2025, el **DS1** ordenó la Apertura del Periodo Probatorio. Cumplida la citada etapa sin que el sumariado presente su prueba; a través de la Resolución N° 00 del 25/03/2025, procedió al cierre del Periodo Probatorio e informó a **NN** que podrá presentar su Alegato en el plazo perentorio de 10 días. Cumplida la etapa de Alegato, sin que el sumariado tome intervención en el proceso incoado, a través de la Providencia N° 00 del 09/04/2025 el **DS1** llamó a Autos para Resolver.

Los antecedentes del caso fueron analizados por el **DS1**, de acuerdo con el siguiente detalle:

Efectuada las disquisiciones y ante la falta de pruebas que desvirtúe los hechos denunciados por los auditores de la **GGII**, y el nulo interés de parte del sumariado al no presentarse a tomar intervención dentro del proceso de fiscalización y en etapa del sumario administrativo, el **DS1** confirmó que **NN** registró en las Declaraciones Juradas Informativas y Determinativas, las supuestas operaciones de compras realizadas a los proveedores mencionados anteriormente, las cuales no se materializaron ya que de las constancias de autos se desprenden que los montos de las facturas emitidas por los supuesto proveedor, difieren en cuanto al contenido (descripción del bien, fecha y monto de la operación, adquirente), confirmándose así la duplicidad irregular de sus facturas ("clonación"), hecho factico que se sustenta con la revelación realizada por XX, quien desconoció las actividades económicas que están consignadas en el RUC: del Código 43909 OTRAS ACTIVIDADES ESPECIALIZADAS DE CONSTRUCCIÓN NPC, y la del Código 49239 OTROS TIPOS DE TRANSPORTE TERRESTRE POR CARRETERAS NCP, cuyas actividades económicas nunca realizó. En tal sentido aclaró que nunca realizó actividades económicas con **NN**.

Por su parte, XX, negó haber realizado operaciones comerciales con el fiscalizado, expresó nunca haberle vendido ni haberle prestado servicio alguno, y no reconocer la emisión de las facturas informadas por **NN**.

Por su parte, XX subrayó que las operaciones comerciales declaradas por **NN** no son reales, pues el mismo nunca emitió factura por las operaciones descritas en las mismas. En cuanto a XX, según acta de inscripción de defunción emitida por la Dirección General del Registro de Estado Civil, el supuesto proveedor falleció el 27/10/2020, por lo que resulta incongruente con varias actualizaciones de datos que se registran en el Sistema Marangatu realizadas en fechas posteriores, así como la emisión de facturas con fecha posterior al fallecimiento, lo que denota la clara irregularidad y falsedad en el contenido de las facturas a nombre de este supuesto proveedor.

De los hechos descriptos precedentemente, el **DS1** concluyó que corresponde impugnar la totalidad de las operaciones consignadas a nombre de **NN**, porque en atención a los antecedentes obrantes en autos y ante la ausencia de pruebas o documentos fácticos que demuestren la veracidad de las operaciones entre los proveedores y el contribuyente sumariado, concluyó que dichos proveedores no proveyeron lo consignado en las facturas cuestionadas.

Probados los hechos descriptos precedentemente, y considerando que **NN** no demostró interés en el esclarecimiento de las irregularidades detectadas, dado que siquiera tomó intervención dentro del proceso sumarial, el **DS1** confirmó que las facturas utilizadas por la misma como créditos fiscales y costos, no reflejan la realidad de los hechos económicos, consecuentemente, obtuvo un beneficio indebido que se encuentra cuantificado por el impuesto contenido en los comprobantes incluidos en las declaraciones juradas del IVA y del IRACIS, de los periodos y ejercicio fiscal objeto de Sumario, en infracción a lo dispuesto en los Arts. 7º, 8º, 22, 85 y 86 de la **Ley** en concordancia con el Art. 108 del Anexo al Decreto N° 6359/2005 y los Arts. 17, 22 y 68 del Anexo al Decreto N° 1030/2013, y los Arts. 89 y 92 de la Ley N° 6380/2019, concordante con los Arts. 22 y 26 del Anexo al Decreto N° 3107/2019.

Dichas disposiciones legales establecen que los documentos de compra de manera a que sean válidos a los fines tributarios, deben consignar operaciones reales, es decir que el hecho haya existido y que efectivamente se haya producido la compraventa entre quien dice ser el comprador y el vendedor, condición que en este caso no se cumplió, por lo que dichos comprobantes no reúnen las condiciones establecidas por la reglamentación vigente, para sustentar créditos fiscales y egresos, con lo cual obtuvo un beneficio indebido.

De los elementos fácticos obrantes en autos permiten fortalecer la hipótesis sostenida por la **GGII** de que personas denunciadas como artífices de un esquema, registraron y utilizaron facturas de personas físicas que no realizan ninguna actividad económica para inscribirlos irregularmente en el RUC, a nombre de quienes fueron impresas facturas para su comercialización, simulando de esa manera operaciones económicas para beneficio de los involucrados.

En cuanto a la conducta del contribuyente, el **DS1** manifestó que el Art. 172 de la Ley dispone que para que se configure la Defraudación, debe existir una conducta (acción u omisión) realizada por el contribuyente con la intención de provocar un engaño o perjuicio al Fisco, que en este caso está representado por el monto de los impuestos no ingresados como consecuencia de los créditos fiscales y egresos indebidamente utilizados. La propia Ley establece que de confirmarse alguna de las presunciones previstas en su Art. 173, se constata que el actuar del sujeto pasivo fue realizado con intención, lo que en el caso particular quedó demostrado, porque suministró informaciones inexactas sobre sus compras, por ende, presentó sus DD.JJ. con datos falsos (Nums. 3) y 5) del Art. 173 de la Ley) e hizo valer ante la Administración Tributaria formas manifiestamente inapropiadas con la realidad de los hechos gravados (Num. 12) del Art. 174 de la Ley), pues consignó créditos fiscales, costos y gastos irreales, hechos que trajeron aparejada la consecuente falta de pago de los tributos en perjuicio del Fisco, beneficiándose el contribuyente en la misma medida.

Consecuentemente, corresponde aplicar una multa del 260% sobre el tributo que resultó de la impugnación del IVA General y del IRACIS General contenido en las facturas relacionadas a operaciones inexistentes, conforme a los agravantes previstos en los Nums. 1) La reiteración, la que se configuró por la comisión de la infracción de defraudación en los periodos y ejercicio fiscal verificados. 2) La continuidad, entendiéndose por tal la violación repetida de las mismas normas tributarias a consecuencia de que los guarismos de las facturas son de contenido falso. 3) El grado de cultura del infractor y la posibilidad de asesoramiento a su alcance, considerando que el mismo cuenta con la obligación del IVA General y del IRACIS General. 4) La importancia del perjuicio fiscal y las características de la infracción, en las que se configura la utilización de documentos de contenido falso.

En igual sentido, por el incumplimiento de los deberes formales, corresponde aplicar la sanción por Contravención establecido en el Art. 176 de la Ley, en concordancia con el Inc b) Num. 6 del Anexo a la RG N° 13/2019, debido a que no presentó las documentaciones requeridas en la Fiscalización.

Por todas las consideraciones de hecho y de derecho expuestas anteriormente, corresponde determinar las obligaciones fiscales en concepto de impuestos y multas.

**POR TANTO**, en uso de sus facultades legales.

**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       | 04/2019    | 8.181.818         | 21.272.756        | 29.454.574        |
| 521 - AJUSTE IVA       | 01/2021    | 2.727.273         | 7.090.909         | 9.818.182         |
| 521 - AJUSTE IVA       | 02/2021    | 1.818.182         | 4.727.273         | 6.545.455         |
| 521 - AJUSTE IVA       | 03/2021    | 2.272.727         | 5.909.090         | 8.181.817         |
| 511 - AJUSTE IRACIS    | 2019       | 8.181.818         | 21.272.726        | 29.454.544        |
| 551 - AJUSTE CONTRAVEN | 27/09/2024 | 0                 | 300.000           | 300.000           |
| <b>Totales</b>         |            | <b>23.181.818</b> | <b>60.572.754</b> | <b>83.754.572</b> |

Sobre los tributos deberán adicionarse los intereses y la multa por mora, los cuales serán liquidados conforme al Art. 171 de la Ley N° 125/1991.

**Art. 2°:** **CALIFICAR** la conducta del contribuyente **NN** con **RUC 00**, de acuerdo con lo establecido en el Art. 172 de la Ley N° 125/1991 y sancionar al mismo con una multa equivalente al 260% del tributo defraudado, además de la multa por Contravención.

**Art. 3°:** **NOTIFICAR** al contribuyente conforme a los alcances de la RG DNIT N° 02/2024, a los efectos de que proceda a dar cumplimiento a lo dispuesto en la presente Resolución, bajo apercibimiento de Ley.

**Art. 4º: 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.

**ABG. EVER OTAZÚ**  
**GERENTE GENERAL DE IMPUESTOS INTERNOS**