



FORM.727-2

DIRECCIÓN NACIONAL DE INGRESOS TRIBUTARIOS
GERENCIA GENERAL DE IMPUESTOS INTERNOS

NUMERO

FECHA

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 al contribuyente **NN** con **RUC 00**, en adelante **NN**, y;

CONSIDERANDO:

Que mediante la Orden de Fiscalización Puntual N° 00, notificada el 02/10/2024, a través de la Dirección General de Grandes Contribuyentes (**DGGC**), la Gerencia General de Impuestos Internos, en adelante **GGII**, de la Dirección Nacional de Ingresos Tributarios dispuso la Fiscalización Puntual a **NN**, en cuanto a las obligaciones del IVA General de los periodos fiscales de 09/2022, 04/2023 a 12/2023 y del IRE Simple correspondiente a los ejercicios fiscales 2022 y 2023, respecto a las compras realizadas con los supuestos proveedores 1) XX con RUC 00; 2) XX con RUC 00; 3) XX con RUC 00; 4) XX con RUC 00; 5) XX con RUC 00; 6) XX con RUC 00; 7) XX con RUC 00; 8) XX con RUC 00; 9) XX con RUC 00. A dichos efectos, el Departamento de Auditoría GC2 solicitó al contribuyente que presente sus documentos contables, los cuales no fueron presentados.

La verificación tuvo su origen con los Informes DPO DGGC N° 128/2024 y 96/2024, mediante los cuales el Departamento de Planeamiento Operativo de la **DGGC**, informó sobre algunos *contribuyentes que supuestamente utilizan facturas de presunto contenido falso*.

Ante la falta de presentación de las documentaciones requeridas, los auditores de la **GGII** procedieron a verificar los datos obrantes en el Sistema de Gestión Tributaria Marangatu, así como el Registro Mensual de Comprobantes (RG 90/2021), como así también, con el fin de corroborar la veracidad de las operaciones comerciales llevadas a cabo entre **NN** y los supuestos proveedores, solicitaron a los proveedores afectados que provean de las facturas físicas, duplicados originales en caso de estar anuladas las copias; correspondientes a los timbrados de las facturas emitidas al fiscalizado, conforme a lo declarado en los Libros Compras RG 90/2021 de **NN**; en los casos en que las mencionadas notificaciones no fueron respondidas, se procedió a realizar entrevistas a los supuestos proveedores.

Como resultado de los diferentes cruces realizados entre las DD. JJ. II. (RG 90/2021), Libros IVA Ventas, la verificación de las copias de facturas presentadas por los supuestos proveedores y las entrevistas, los auditores de la **GGII** constataron que los supuestos proveedores no emitieron al fiscalizado las facturas informadas por el mismo; las cuales, si bien son coincidentes en cuanto a la numeración y el timbrado; difieren en los datos referentes a la fecha de emisión y monto total facturado, siendo inferiores a lo registrado por **NN**.

De la comparación realizada de las compras declaradas en los Formularios N° 120 del IVA General y las compras registradas en el Registro Mensual de Comprobantes (RG 90/2021) presentados por **NN**, los auditores de la **GGII** comprobaron que, si bien existen diferencias, las mismas corresponden a las registradas con importes mayores de las compras consignadas en las DD. JJ. determinativas, por lo que se confirmó que el contribuyente utilizó la totalidad de las facturas cuestionadas como respaldo del crédito fiscal, con relación a las diferencias observadas, los auditores recomendaron al contribuyente que realice el ajuste correspondiente en las declaraciones determinativas o informativas según corresponda.

De acuerdo con las Declaraciones Juradas – Formularios N° 501 del IRE Simple, Número de Orden 00 del ejercicio fiscal 2022; y Número de Orden 00 del ejercicio fiscal 2023, presentada por **NN**; se observa que el resultado de la liquidación del IRP durante los ejercicios fiscales controlados, fue determinada por la Renta Neta Real para el ejercicio fiscal 2022 y por presunta para el ejercicio fiscal 2023, realizando en consecuencia la liquidación del impuesto referido impugnando las facturas cuestionadas.

Por lo tanto, ante el resultado de los procedimientos realizados, que incluyeron el análisis de las DD.JJ. del IVA General e IRE Simple, y el Registro Mensual de Comprobantes (RG 90/2021), las entrevistas y las documentaciones proporcionadas por los supuestos proveedores, los auditores de la **GGII** confirmaron que **NN** utilizó como créditos fiscales y egresos sustentados con facturas que no reflejan la realidad de las operaciones, en infracción a lo establecido en los Arts. 26, 86, 88, 89 y 92 de

la Ley N° 6380/2019, Art. 26 del Anexo al Decreto N° 3107/19 y el Art. 79 del Decreto N° 3182/2019, por lo que ha obtenido un beneficio indebido que se encuentra cuantificado por el impuesto contenido en los comprobantes incluidos en las declaraciones juradas de la obligaciones controladas, surgiendo en consecuencia, la sospecha de que se trata de un esquema de utilización de facturas apócrifas para evitar el pago de las obligaciones controladas.

Por los motivos señalados los auditores de la **GGII** recomendaron calificar la conducta de **NN** de conformidad a lo previsto en el Art. 172 de la Ley, con relación a la multa, dejaron constancia que la misma será graduada según las circunstancias agravantes y atenuantes, pudiendo ser equivalente a la aplicación de una multa de uno (1) a 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, conforme al siguiente detalle:

OBLIGACIÓN	PERIODOS / EJERCICIOS FISCALES	MONTO IMPONIBLE	IMPUESTO	Multa
521 - AJUSTE IVA	09/2022	19.428.727	1.942.873	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	04/2023	83.818.182	8.381.818	
521 - AJUSTE IVA	05/2023	66.371.195	6.637.120	
521 - AJUSTE IVA	06/2023	174.577.839	17.457.784	
521 - AJUSTE IVA	07/2023	148.067.003	14.806.700	
521 - AJUSTE IVA	08/2023	196.590.909	19.659.091	
521 - AJUSTE IVA	09/2023	48.011.636	4.801.164	
521 - AJUSTE IVA	10/2023	44.293.000	4.429.300	
521 - AJUSTE IVA	11/2023	157.584.545	15.758.455	
801 - AJUSTE IRE SIMPLE	2022	19.428.730	1.942.873	
801 - AJUSTE IRE SIMPLE	2023	679.030.911	67.903.091	
TOTALES		1.637.202.677	163.720.269	

A fin de precautar las Garantías Constitucionales de la Defensa y el Debido Proceso, mediante la Resolución de Instrucción de Sumario N° 00, notificada en fecha 13/02/2025, el Departamento de Sumarios 1, en adelante **DS1**, dispuso la instrucción del Sumario Administrativo a **NN**, conforme a lo establecido en los Arts. 212 y 225 de la Ley, que prevén los procedimientos para la Determinación Tributaria y la Aplicación de Sanciones, en concordancia con lo dispuesto en la RG DNIT N° 02/2024, por la cual se precisan aspectos relacionados con los procedimientos de Sumario Administrativo y de Recursos de Reconsideración.

Considerando que el contribuyente no presentó su descargo, se procedió a la apertura del Periodo Probatorio mediante Resolución N° 00 el 06/03/2025 de conformidad con lo establecido en el Num. 5) de los Arts. 212 y 225 de la Ley, y el Art. 13 de la RG DNIT N° 02/2024.

Por Resolución N° 00 del 28/03/2025, se procedió al Cierre del Periodo Probatorio e informó al mismo que podría presentar sus Alegatos en el plazo de diez (10) días. En fecha 02/04/2025, ingresó al **DS1** la nota de fecha 26/03/2024 a través del expediente N° 00, mediante el cual el contribuyente manifestó que recibió las notificaciones remitidas por la Administración Tributaria (**AT**), como así también confirma que no cuenta con las documentaciones requeridas, considerando que no tiene contacto con su contador anterior, el **DS1** se expide al respecto mediante Providencia de fecha 02/04/2025 en la cual da por presentado el documento referido y procede al escaneo del mismo para su posterior inclusión en el proceso virtual.

Ante la falta de presentación de los Alegatos y cumplidos los plazos pertinentes, el **DS1** llamó Autos para Resolver el 14/04/2025.

El **DS1** refirió que considerando las denuncias realizadas por los auditores de la **GGII**, se procedió a verificar cada una de las diligencias realizadas durante el proceso de fiscalización, observando varias

irregularidades con relación a las operaciones declaradas por **NN** que afectan en la liquidación de IVA General y del IRE Simple, durante los periodos y ejercicios controlados, tras comprobar mediante las evidencias colectadas con las diligencias realizadas (cotejo de datos del Sistema Marangatu, entrevista informativa al supuesto proveedor, etc.) que las supuestas operaciones no se materializaron considerando cuanto sigue: la negación expresa manifestada por algunos de los supuestos proveedores cuando se le consultó sobre las mismas durante las entrevistas, así también verificados los Libros IVA Ventas de los proveedores cuestionados se comprobó el registro de las facturas declaradas como compras por el fiscalizado pero con montos inferiores y sin especificar el nombre del cliente, otra inconsistencia observada es el resultado de la comparación realizada entre los duplicados de las facturas requeridas a los proveedores (Archivo Tributario) y las que fueran registradas por el sumariado en su RG 90/2021, observando diferencias tanto en el monto y el comprador.

Por lo tanto, de la conjunción de todos los elementos reseñados permitió confirmar la hipótesis sostenida por la **GGII** de que personas denunciadas como artífices de un esquema, utilizaron facturas apócrifas a los efectos de deducir indebidamente créditos fiscales y egresos, con el fin de afectar negativamente en la determinación de sus obligaciones fiscales.

Ante los hechos expuestos, el **DS1** concluyó que las supuestas operaciones realizadas por el contribuyente vinculadas los supuestos proveedores, no se materializaron y deben ser impugnadas. A ese respecto, acotó que las referidas irregularidades no fueron desvirtuadas por **NN** durante el Sumario, ya que el mismo no se presentó a ofrecer descargos y pruebas, por lo que se confirmó que el contribuyente utilizó comprobantes que no reflejan la realidad de las operaciones para sustentar los créditos fiscales y egresos declarados, en infracción a lo dispuesto en los Arts. 26, 86, 88, 89 y 92 de la Ley N° 6380/2019, Art. 26 del Anexo al Decreto N° 3107/19 y el Art. 79 del Decreto N° 3182/2019. 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.

Por consiguiente, el **DS1** concluyó que corresponde hacer lugar a la denuncia efectuada por los auditores de la **GGII** según Informe Final de Auditoría N° 00, y por ende realizar el ajuste fiscal con relación al IVA General de los periodos fiscales de 09/2022, 04/2023 a 11/2023 y del IRE Simple correspondiente a los ejercicios fiscales 2022 y 2023.

Respecto 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 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, considerando que **NN** suministró informaciones inexactas sobre sus compras y egresos, por ende, presentó sus DD.JJ. con datos falsos (Nums. 1), 2), 3) y 5) del Art. 173 de la Ley) e hizo valer ante la **AT**, formas manifiestamente inapropiadas con la realidad de los hechos gravados (Num. 12) del Art. 174 de Ley).

Para la graduación de la sanción, el **DS1** analizó las circunstancias agravantes y atenuantes establecidas en los Nums. 2), 5) 6) y 7) del Art. 175 de la Ley, y en ese sentido señaló que el contribuyente cometió infracciones en varios periodos y ejercicios fiscales, afectando negativamente la determinación de las obligaciones controladas, el grado de cultura del sumariado al ser contribuyente del IRE Régimen Simplificado y tener a su alcance el asesoramiento de un contador, como así también la importancia de perjuicio fiscal y las características de la infracción, pues el contribuyente utilizó al registrar facturas de presunto contenido falso sobre una base imponible que afecta a ambos tributos por un valor de G 1.637.202.677, como así también la conducta del contribuyente al no presentar las documentaciones requeridas por la **AT**, por lo que corresponde aplicar la multa por Defraudación del 250% sobre el tributo defraudado, conforme a lo establecido por el Art. 175 de la Ley.

Por otro lado, el **DS1** también recomendó aplicar una multa por Contravención de conformidad con el Art. 176 de la Ley y el Inc. b), Num. 6) del Anexo a la *RG N° 13/2019, por no presentar las documentaciones requeridas por la AT durante la fiscalización.*

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 impuesto 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	09/2022	1.942.873	4.857.183	6.800.056
521 - AJUSTE IVA	04/2023	8.381.818	20.954.545	29.336.363
521 - AJUSTE IVA	05/2023	6.637.120	16.592.800	23.229.920
521 - AJUSTE IVA	06/2023	17.457.784	43.644.460	61.102.244
521 - AJUSTE IVA	08/2023	19.659.091	37.016.750	56.675.841
521 - AJUSTE IVA	09/2023	4.801.164	49.147.728	53.948.892
521 - AJUSTE IVA	10/2023	4.429.300	12.002.910	16.432.210
521 - AJUSTE IVA	11/2023	15.758.455	11.073.250	26.831.705
801 - AJUSTE IRE SIMPLE	2022	1.942.873	39.396.138	41.339.011
801 - AJUSTE IRE SIMPLE	2023	67.903.091	4.857.183	72.760.274
521 - AJUSTE IVA	07/2023	14.806.700	169.757.728	184.564.428
551 - RESOLUCIÓN DE AJUSTE POR CONTRAVENCIÓN	17/12/2024	0	300.000	300.000
Totales		163.720.269	409.600.675	573.320.944

* 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 del contribuyente **NN** con **RUC 00** de conformidad con lo establecido en el Art. 172 de la Ley, y **SANCIONAR** al mismo con la aplicación de una multa de 250% sobre el tributo a ingresar resultante de la liquidación, más una multa por CONTRAVENCIÓN según lo establecido en el Art. 176 de la Ley N° 125/1991.

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

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