



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 a la contribuyente **NN** en adelante (**NN**), con **RUC 00**; y,

CONSIDERANDO:

Que, mediante Orden de Fiscalización Puntual N° 00, notificada el 11/09/2024, la Gerencia General de Impuestos Internos (**GGII**) de la Dirección Nacional de Ingresos Tributarios (**DNIT**), a través de la Dirección General de Fiscalización Tributaria (**DGFT**) dispuso la verificación de las obligaciones IRP del ejercicio fiscal 2018, IRP-RSP del ejercicio fiscal 2022 y del IVA General de los periodos fiscales del 12/2018, 06/2022, 07/2022, 08/2022, 09/2022, 10/2022, 11/2022, 12/2022 de **NN**, sobre los Rubros: compras/gastos/inversiones.

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

Como antecedente, se tiene que el Departamento de Planeamiento Operativo (DPO) de la DGFT con base en el Informe DGFT/DPO N° 1017/2024, en el marco del Programa de Control "TUJAMI", se detectaron ciertos elementos que han permitido conocer la existencia de personas físicas inscriptas irregularmente como contribuyentes en el RUC (incluso en calidad de imprentas), cuyos datos han sido utilizados al solo efecto de generar comprobantes de venta timbrados para su comercialización. 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 N° 52/2023 caratulada "Investigación Fiscal s/ Producción de Documentos no Auténticos y otros".

Según el Informe Final de Auditoría N° 00 del 09/12/2024, los auditores de la **GGII** comprobaron que **NN** incluyó y respaldó sus registros y declaraciones juradas 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, en infracción a los Arts. 85 y 86 de la Ley N° 125/1991 (en adelante la Ley) en concordancia con los Arts. 17 y 68 del Anexo al Decreto N° 1030/2013 y los Arts. 89 y 92 de la Ley N° 6380/2019, texto reglamentado por los Arts. 22 y 26 del Anexo al Decreto N° 3107/2019; además de los Arts. 13 y 18 de la Ley N° 2421/2004, modificado por el Art. 1º de la Ley N° 4673/2012, concordantes con los Arts. 22 y 25 del Anexo al Decreto N° 9371/2012 y por el Decreto N° 359/2018. Además de los Arts. 64 y 67 de la Ley N° 6380/2019, reglamentado por el Art. 26 de la Resolución General N° 69/2020.

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 (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 IRP – RSP de los periodos y ejercicio fiscal 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, por el incumplimiento de deberes formales, por la no presentación de las documentaciones requeridas por la Administración Tributaria mediante la Orden de Fiscalización, corresponde la aplicación de la sanción de Contravención prevista en el Art. 176 de la Ley, en concordancia con el Num. 6) inciso b) de la Resolución General N° 13/2019, según se detalla en el siguiente cuadro:

IMPUESTO	PERIODO/ EJERCICIO FISCAL	MONTO IMPONIBLE	IMPUESTO NO RECTIFICADO	MULTA
521 - AJUSTE IVA	12/2018	5.024.025	502.403	SUJETO A LAS RESULTAS DEL SUMARIO ADMINISTRATIVO
521 - AJUSTE IVA	06/2022	10.800.000	1.080.000	
521 - AJUSTE IVA	07/2022	43.500.000	0	
521 - AJUSTE IVA	08/2022	18.800.000	1.880.000	
521 - AJUSTE IVA	09/2022	16.000.000	1.600.000	
521 - AJUSTE IVA	10/2022	20.000.000	2.000.000	
521 - AJUSTE IVA	11/2022	20.000.000	2.000.000	
521 - AJUSTE IVA	12/2022	194.000.000	0	
521 - AJUSTE IRP RSP	2022	352.220.379	30.892.408	
551 - AJUSTE CONTRAVENCION	08/11/2024	-	-	300.000
TOTAL		680.344.404	39.954.811	300.000

A fin de precautelar las Garantías Constitucionales de la Defensa y el Debido Proceso, por Resolución N° 00 notificada el 17/02/2025, el Departamento de Sumarios 1 (**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 para la aplicación de sanciones, y la RG DNIT N° 02/2024, por la cual se precisan aspectos relacionados a los procedimientos de Sumario Administrativo y de Recursos de Reconsideración.

Que, **NN**, a través del Form. 00 del 25/02/2025, solicitó prórroga para contestar traslado; requerimiento concedido según Providencia N° 00 del 25/02/2025. Que, cumplido el plazo extraordinario mencionado sin que el sumariado presente su descargo; por Resolución N° 00 del 19/03/2025, el **DS1** comunicó al sumariado de la Apertura del Periodo Probatorio, etapa en la cual presentó su descargo. El 10/04/2025, el **DS1** emitió la Resolución N° 00 por la cual ordena el Cierre del Periodo Probatorio y comunicó al sumariado que podrá presentar su Alegato en el plazo perentorio de 10 días. Cumplida la etapa de Alegato, sin que el sumariado lo presente, a través de la Providencia N° 00 del 30/04/2025 el **DS1** llamó a Autos para Resolver.

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

NN, en su descargo, se agravió en contra del plazo de la Fiscalización, en los términos siguientes: *"Que, en los procesos de fiscalización, queriendo apañar el constante y uniforme quebrantamiento o trasgresión de las disposiciones legales vigentes, se pretende hacer creer que las fiscalizaciones puntuales al contribuyente inician al día siguiente de la notificación de la orden fiscalización en el caso específico, en el propio informe final de auditoría se acepta de manera explícita que la fiscalización se inició con las diligencias realizadas y elementos recabados, haciendo expresa referencia la búsqueda de domicilio y entrevista a las personas que la fiscalización anterior anteriormente utiliza como elementos principales para acusar y sustentar sus operaciones con facturas apócrifas, por lo que si consideramos las fechas en que realizaron los actos que la fiscalización utilizadas como elementos principal de acusación en la fiscalización puntual y la fecha del acta final, el plazo de fiscalización puntual ha sobrepasado ampliamente el establecido en la Ley para su realización, lo que concierte a la fiscalización en irregular y por ende nula de nulidad insalvable..."* (sig).

Al respecto, el **DS1** manifestó que los agravios formulados por **NN**, se constituyen en falacia por la cual pretende desviar la cuestión de fondo, por lo que corresponde rechazar por improcedente lo planteado, y subrayó 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; indicó además que las informaciones relevadas 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° 2.421/04 que dispone 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"*.

Con ello, queda claro que previo a la Orden de Fiscalización, la **GGII** no sólo tiene la facultad de requerir documentos, sino además es su deber, analizar previamente la situación del contribuyente y si encuentra una sospecha de irregularidad con base en los documentos o informaciones presentadas por el propio contribuyente o por terceros u obrantes en poder de la Administración, iniciar la FISCALIZACIÓN PUNTUAL, tal como concretamente ocurrió en este caso, por lo que la utilización en la fiscalización de las informaciones recabadas durante la etapa previa, resulta lógico, puesto que ellas son las que dieron lugar a la fiscalización.

De igual manera, **DS1** acotó que no existió el exceso alegado por **NN**, ya que la Fiscalización se inició el 11/09/2024 con la notificación de la Orden de Fiscalización Puntual (fs. 03 y vuelto del Exp. N° 00) y, el Acta Final fue firmada el 08/11/2024, es decir dentro de los **45 días hábiles**, por lo que en definitiva no se dio el exceso alegado del plazo legal de la fiscalización, ya que la misma fue realizada estrictamente en tiempo y forma, de conformidad a lo establecido en el Art. 31 de la Ley N° 2.421/04.

Con relación a la cuestión de fondo, sobre la cual la sumariada no presentó ningún agravio, el **DS1** remarcó que mediante el cruce de informaciones (entrevistas, y los datos obtenidos del Sistema de Gestión Tributaria Marangatu), comprobó que **NN** registró y declaró compras cuya veracidad no puede ser justificada o demostrada, pues de las constancias de autos se desprenden que quienes supuestamente emitieron dichas facturas carecían de la infraestructura material y personal para haber realizado la actividad económica de la importancia que denota el importe de lo que por ellas supuestamente se pagó. Además, los supuestos proveedores no firmaron contratos y no cuentan con elementos productivos susceptibles de generar o ejecutar las actividades como las que se dicen facturadas a la mencionada sumariada.

Tal es el caso de XX, conforme a la manifestación realizada por el hermano, el mismo manifestó que el mencionado supuesto proveedor es alcohólico y vive en situación de calle. A su vez, XX reveló que nunca realizó trámites para su inscripción en el RUC. La dirección, número de teléfono y dirección de correo electrónico consignados en el RUC no le corresponden. Negó haber realizado operaciones comerciales con **NN** y también negó haber emitido facturas de venta por los montos declarados por la sumariada. Se dedicó a la venta de mandioca en el mercado. En cuanto a XX, manifestó que nunca realizó trámites para su inscripción en el RUC. La dirección, número de teléfono y dirección de correo electrónico consignados en el RUC no le corresponden. Negó haber realizado operaciones comerciales con la mencionada sumariada, también haber emitido facturas de venta por los montos indicados ya que realiza labores de albañil. Respecto a XX, conforme certificado de ACTA DE DEFUNCIÓN N° 00, el mismo falleció el 31/07/2021, y según manifestaciones de su esposa, el mismo fue carnicero, que nunca realizó actividad comercial alguna. Respecto a XX, manifestó ser albañil, no ser propietario de ninguna unipersonal, no realizó trámites para su inscripción en el RUC y que los datos de la dirección, número de teléfono y dirección de correo electrónico consignados en la misma no le corresponden.

Igual que los demás supuestos proveedores mencionados, XX, XX, XX, XX, XX, XX, todos desconocieron las supuestas operaciones comerciales declaradas por **NN**, y coincidentemente manifestaron que nunca realizaron trámites algunos para inscribirse en el RUC. Las direcciones, números de teléfonos y dirección de correos electrónicos consignados en el RUC no le corresponden, que las actividades declaradas jamás realizaron. En referencia a XX, tampoco pudo haber realizado actividad comercial con la sumariada porque conforme a la base de Datos del Ministerio de Tecnologías de la Información y Comunicación (MITIC), el supuesto proveedor falleció el 28/03/2022.

En referencia a XX, XX, siquiera fueron ubicados en los domicilios declarados en el RUC, siquiera son conocidos por los habitantes de la zona a pesar de que supuestamente realizaban actividades de comercio al por mayor.

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 la sumariada, concluyó que dichos proveedores no pudieron suministrar lo consignado en las facturas cuestionadas.

Si bien **NN** rectificó parcialmente sus Declaraciones Juradas del IVA, el **DS1** subrayó que corresponde aplicar la multa sobre los montos de los impuestos rectificados, a tal efecto trajo a colación lo establecido en el Art. 175, Num. 8) de la Ley, que establece: "*La presentación espontánea del infractor con regularización de la deuda tributaria. No se reputa espontánea la presentación motivada por una inspección efectuada u ordenada por la Administración*" en tal sentido, el Art. 208 de la Ley, permite la modificación de declaraciones juradas, sin eximir al contribuyente de las responsabilidades por la infracción cometida.

Probados los hechos descriptos precedentemente, y considerando que **NN** no demostró interés en el esclarecimiento de las irregularidades detectadas, dado que siquiera formuló agravio contra la cuestión de fondo, tratando de desvirtuar los hechos denunciados por los auditores de la **GGII**, 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 IRP-RSP, de los periodos y ejercicio fiscales objeto de Sumario, en contravención a lo dispuesto en los Arts. 85 y 86 de la Ley, en concordancia con los Arts. 17 y 68 del Anexo al Decreto N° 1030/2013 y los Arts. 89 y 92 de la Ley N° 6380/2019, texto reglamentado por los Arts. 22 y 26 del Anexo al Decreto N° 3107/2019; además de Art. 1° de la Ley N° 4673/2012, concordantes con los Arts. 22 y 25 del Anexo al Decreto N° 9371/2012 y el Anexo al Decreto N° 359/2018. De igual manera, transgredió el Art 1° de la Ley N° 4673/2012,

concordantes con los Arts. 22 y 25 del Anexo al Decreto N° 9371/2012 y, los Arts. 64 y 67 de la Ley N° 6380/2019, texto reglamentado por el Art. 26 de la Resolución General N° 69/2020, respectivamente.

En cuanto a la conducta de la 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 la 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 Ley), pues consignó créditos fiscales y egresos irreales, hechos que trajeron aparejada la consecuente falta de pago de los tributos en perjuicio del Fisco, beneficiándose la contribuyente en la misma medida.

El **DS1** señaló que el Art. 174 de la Ley establece una presunción de hecho, la cual implica que detectada la infracción la Administración la 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, ya que **NN** no presentó prueba tendiente a desvirtuar los hechos denunciados.

Por otra parte, a fin de establecer la graduación de la sanción, el **DS1** consideró las circunstancias agravantes y atenuantes del Art. 175 de la Ley, así como la conducta para el esclarecimiento de los hechos, el grado de cultura del infractor, la posibilidad de asesoramiento y la importancia del perjuicio fiscal, por lo que recomendó aplicar una multa equivalente al 250% del tributo defraudado.

Además, por el incumplimiento de deberes formales, por no presentación de las documentaciones requeridas por la Administración Tributaria mediante la Orden de Fiscalización, corresponde la aplicación de la sanción de Contravención prevista en el Art. 176 de la Ley, en concordancia con el Num. 6) incisos b) de la Resolución General N° 13/2019.

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 las 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	12/2018	502.403	1.256.007	1.758.410
521 - AJUSTE IVA	06/2022	1.080.000	2.700.000	3.780.000
521 - AJUSTE IVA	07/2022	0	10.875.000	10.875.000
521 - AJUSTE IVA	08/2022	1.880.000	4.700.000	6.580.000
521 - AJUSTE IVA	09/2022	1.600.000	4.000.000	5.600.000
521 - AJUSTE IVA	10/2022	2.000.000	5.000.000	7.000.000
521 - AJUSTE IVA	11/2022	2.000.000	5.000.000	7.000.000
521 - AJUSTE IVA	12/2022	0	48.500.000	48.500.000
803 - AJUSTE IRP RSP	2022	30.892.408	77.231.020	108.123.428
551 - AJUSTE CONTRAVEN	08/11/2024	0	300.000	300.000

Totales	39.954.811	159.562.027	199.516.838
---------	------------	-------------	-------------

* Sobre el tributo deberá adicionarse la multa y los intereses por la Mora que serán calculados conforme al Art. 171 de la Ley.

Art. 2º: CALIFICAR la conducta de la contribuyente de conformidad con lo establecido en el Art. 172 de la Ley Nº 125/1991 y **SANCIONAR** a la misma con la aplicación de una multa equivalente al 250% sobre los impuestos defraudados, además de la multa por Contravención.

Art. 3º: NOTIFICAR a la contribuyente conforme a los alcances de la RG DNIT Nº 02/2024, a fin de que proceda dar cumplimiento a 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