



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 Proceso de Determinación N° 00, 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 N° 00, notificada el 07/10/2024, la Gerencia General de Impuestos Internos de la Dirección Nacional de Ingresos Tributarios, en adelante **GGII**, a través de la Dirección General de Grandes Contribuyentes (**DGGC**), dispuso la verificación de la obligación IVA General de los periodos fiscales de 01 a 12/2022; del IRE Simple e IRP-RSP del ejercicio fiscal 2022, respecto a las transacciones realizadas con el siguiente proveedor: XX con RUC 00; para tal efecto requirió a **NN** que presente los comprobantes originales o las copias autenticadas que respaldan la adquisición de bienes y servicios efectuados del referido proveedor; los Libros IVA Compras, Ingresos y Egresos del IRP en formato de planilla electrónica en soporte magnético, entre otros, documentaciones que fueron proporcionadas parcialmente por el contribuyente fiscalizado.

Como antecedente, se tiene que el Departamento de Planeamiento Operativo (**DPO**) de la **DGGC** con base en el Informe DPO DGGC N° 96/2024, recomendó la apertura de un proceso de Fiscalización Puntual a **NN** debido a que el mismo presumiblemente según las investigaciones realizadas por el Departamento de Investigación Tributaria (Informes CITGR/DIT N° 18/2023 y 45/2023- Facturación 6.0), habría utilizado facturas supuestamente expedidas por el proveedor precedentemente identificado, quien formaría parte de un esquema que emite/utiliza facturas de contenido falso.

Según el Informe Final de Auditoría N° 00 del 23/12/2024, los auditores de la **GGII** comprobaron que **NN** incluyó en sus declaraciones juradas del IVA, y del IRE Simple, montos en conceptos de créditos fiscales y egresos sustentados en comprobantes que no reflejan la realidad de las operaciones, los cuales habrían sido emitidos por el supuesto proveedor Hugo De Jesús Bobadilla Diarte, con los que obtuvo un beneficio indebido en detrimento del Fisco, para los citados impuestos, en infracción a los Arts. 26, 86, 88, 89 y 92 de la Ley N° 6380/2019, Art. 26 del Anexo al Decreto N° 3107/2019 y Art. 79 del Anexo al Decreto N° 3182/2019.

Dicha situación fue confirmada por los auditores de la **GGII** tras comprobar con las documentaciones proveídas por el contribuyente y los datos del Sistema de Gestión Tributaria Marangatu (**SGTM**), que las facturas de compras fueron incluidas en las DD.JJ. Determinativas del IVA e IRE Simple, pero no en el IRP-RSP. Así también, con la entrevista informativa realizada al presunto proveedor en su domicilio en la ciudad de Ypané, ocasión en la que manifestó ser contribuyente, prestar servicios de cartelería, serigrafía e imprenta, este último por medio de terceros, negó haber realizado la mayoría de las transacciones con las personas cuyo listado fue puesto a su conocimiento, entre quienes se encontraba el contribuyente, lo que llevó a inferir a los auditores que las operaciones de compras 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 de los periodos fiscales de 08 a 12/2022, mientras que en el IRE Simple del ejercicio fiscal 2022 la renta neta fue determinada sobre base presunta (Art. 26, Ley N° 6380/2019),

habida cuenta que la misma resultó menor a la renta real inicialmente liquidada, del cual se descontó el impuesto abonado en dicha oportunidad.

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 N° 125/1991 texto actualizado, en adelante la **Ley**, conforme a las resultados 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	PERÍODO FISCAL	EJERCICIO	GRAVADO	IMPUESTO	MULTA
521 - IVA GENERAL	08/2022		313.890.476	15.694.524	SUJETO A LAS RESULTAS DEL SUMARIO ADMINISTRATIVO (ART. 212 Y 225 DE LA LEY)
521 - IVA GENERAL	09/2022		280.000.000	14.000.000	
521 - IVA GENERAL	10/2022		312.857.143	15.642.857	
521 - IVA GENERAL	11/2022		341.904.761	17.095.238	
521 - IVA GENERAL	12/2022		361.904.762	18.095.238	
801 - IRE SIMPLE	2022		479.713.791	47.971.379	
TOTALES			2.090.270.933	128.499.236	

A fin de precautelar las Garantías Constitucionales de la Defensa y el Debido Proceso por Resolución N° 00 notificada el 24/02/2025 el Departamento de Sumarios 1 (**DS1**) instruyó el Sumario Administrativo al contribuyente conforme lo disponen los Arts. 212 y 225 de la Ley, que prevén los procedimientos para la determinación tributaria y 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.

Dentro del plazo legal, a través del Formulario N° 00 el sumariado solicitó la expedición de copias y prórroga para presentar descargos, las cuales fueron concedidas por Providencias Nos. 00 y 00 notificadas en fecha 07/03/2025.

El 18/03/2025 por medio del Formulario N° 00 **NN** presentó sus descargos, y habiendo hechos que probar el **DS1** dispuso la apertura del Periodo Probatorio por Resolución N° 00 del 02/04/2025 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.

El 08/04/2025 presentó escrito de pruebas según Formulario N° 00, por lo que una vez cumplido el plazo legal, por Resolución N° 00 del 29/04/2025 procedió al Cierre del Periodo Probatorio e informó al mismo que podía presentar sus Alegatos en el plazo perentorio de diez (10) días.

Agotadas las etapas del proceso sumarial por Resolución N° 00 el **DS1** llamó a Autos para resolver.

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

El apoderado de **NN** adujo que el Informe Final de Auditoría fue suscripto por los funcionarios con posterioridad al plazo establecido en la Resolución General N° 04 del

30 de octubre de 2008, según dijo, "... el plazo establecido en la parte final del Art. 20 de la RESOLUCIÓN GENERAL N° 25/14...es de 10 días...en atención, a la firma del ACTA FINAL N° 00 de fecha 06/12/2024 y la posterior suscripción del INFORME FINAL DE AUDITORÍA N° 00 en fecha 23/12/2024, se evidencia la caducidad de este último instrumento por imperio de la norma citada..."(Sic).

Analizado el caso planteado, el **DS1** explicó que el Art. 20 de la RG N° 25/2014 hace referencia a la culminación de los trabajos de fiscalización y en ese sentido, establece que una vez concluido, los funcionarios actuantes informarán al contribuyente a través del Acta Final el resultado de los trabajos realizados, a cuyo efecto serán convocados para la suscripción de la referida Acta, **la que deberá ser aprobada o rechazada por el contribuyente en un plazo de diez (10) días hábiles, contados desde la suscripción del citado documento o de la notificación.** Transcurrido el plazo señalado, los fiscalizadores elaborarán un informe sobre los trabajos realizados en el que deberán expresar las razones y fundamentos que sustenten las conclusiones (Art. 21 RG N° 25/2014).

De lo que se desprende, que el plazo de 10 días al que hace alusión **NN** afecta exclusivamente al contribuyente fiscalizado, y no a la Administración, de modo que una vez cumplido solo sirve de punto de partida para la elaboración del Informe Final de Auditoría, el cual no se halla sujeto a plazo alguno. En este caso, en el séptimo día de la suscripción del Acta el contribuyente por medio del expediente N° 00 del 17/12/2024, rechazó el contenido del Acta Final y solicitó la apertura del Sumario Administrativo, emitiéndose en consecuencia el Informe Final de Auditoría en fecha 23/12/2024 con la sugerencia de remitir los antecedentes a la Dirección General de Asuntos Jurídicos Tributarios para la aplicación del procedimiento establecido en los Art. 212 y 225 de la Ley.

Finalmente, el **DS1** recalcó que los trabajos de fiscalización se realizaron conforme al marco legal vigente y respetaron rigurosamente los plazos establecidos en las Ley y las reglamentaciones, por lo que concluyó que no operó caducidad alguna.

NN sostuvo "que las disposiciones vigentes no facultan al comprador a verificar el cumplimiento de las obligaciones tributarias de sus proveedores, por ende, mi mandante NO ES NI PUEDE ser jamás un investigador de los asuntos tributarios NI DE LA CAPACIDAD ECONÓMICA de sus proveedores, ya que el procedimiento habitual de compras se limita a elegir las mercaderías a ser adquiridas, efectuar el pago y luego verificar que las facturas sean válidas de acuerdo a la ÚNICA herramienta que la propia Administración Tributaria proporciona a los contribuyentes a través del Sistema Marangatu..."(Sic).

En primer lugar, el **DS1** refutó lo alegado por el contribuyente ya que tanto el comprador como el vendedor se encuentran obligados a llevar los libros, archivos y registros y emitir los documentos y comprobantes, referentes a las actividades y operaciones en la forma y condiciones que establezcan las disposiciones reglamentarias, conforme a lo dispuesto por el Art. 192 de la Ley, por lo que ambos son responsables de las actuaciones que realicen como contribuyentes, y por ende, del uso que den a sus comprobantes.

Asimismo, remarcó que las operaciones no solo deben estar debidamente documentadas, considerando que la norma tributaria dispone que los montos de las operaciones consignadas en las declaraciones juradas 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 como lo disponen los Arts. 8°, 14 y 89 de la Ley N° 6380/2019, condiciones que no se cumplieron en el presente caso.

Por otra parte, con relación a la verificación de la validez del documento en el **SGTM** efectuada por **NN**, el **DS1** acotó que el hecho de que los comprobantes cuenten con Timbrado válido dicha circunstancia no garantiza la veracidad de las operaciones, conforme lo expresa el mensaje emitido por el Sistema Marangatu al efectuar la consulta respectiva: "**Esta**

consulta no verifica ni certifica la veracidad de la transacción de la operación". Asimismo, aclaró que la responsabilidad de la Administración Tributaria (**AT**) en el otorgamiento de documentos timbrados, se limita a la verificación del cumplimiento de los requisitos de carácter formal establecidos en la normativa, solo a efectos de su expedición.

En este caso, los auditores de la **GGII** detectaron que **NN** no documentó correctamente sus compras, debido a que registró y declaró en el IVA e IRE Simple facturas que no reflejan la realidad de las operaciones con el objetivo de respaldar los créditos fiscales y egresos consignados en los citados impuestos. A dicha conclusión arribaron los auditores luego de analizar los documentos presentados por el contribuyente y las evidencias e informaciones colectadas durante la etapa previa de investigación (audiencia informativa con el proveedor en el domicilio declarado en el RUC, cotejo de datos del **SGTM**, etc.), las cuales demostraron que las supuestas operaciones de compra no se materializaron.

En efecto, considerando que el contribuyente no presentó sus documentos de compras, los auditores verificaron el Libro de Compras y de Egresos proporcionado durante la fiscalización y constataron que las facturas supuestamente emitidas por el presunto proveedor XX se hallan registradas en el referido libro y fueron incluidas en las DD.JJ.- Formularios N° 120 -IVA de algunos periodos fiscales del 2022 y Formulario N° 701 del ejercicio fiscal 2022; sin embargo, dichas erogaciones no pudieron haberse realizado ya que el supuesto proveedor manifestó en la entrevista informativa efectuada en su domicilio fiscal en fecha 13/09/2024, que presta servicios de serigrafía e imprenta desde el año 2013, aclaró que nunca trabajó para los contribuyentes cuyo listado fue puesto a su vista, como también negó categóricamente los nombres y los montos facturados, entre los que se encontraba **NN**. Por otro lado, expresó que no tiene en su poder sus talonarios de ventas, sino que están con el contador con quien perdió contacto hace aproximadamente dos años, motivo por el cual no puede presentar las facturas solicitadas, además no proporcionó el Libro IVA Ventas que le fuera solicitado por Nota de Requerimiento N° 105/2024, razón por la cual su RUC fue bloqueado.

A ese respecto, el **DS1** remarcó como hechos llamativos que el supuesto proveedor no solicitara el desbloqueo de su RUC si es que realmente tenía alguna actividad comercial y que no se encuentre en su poder sus talonarios de ventas. Por otra parte, el contribuyente sumariado alegó que los comprobantes fueron registrados como costo de ganado cuando que el supuesto proveedor declaró que su actividad es la serigrafía, sin dejar de mencionar los pagos en efectivo por cifras millonarias que **NN** dijo haber realizado.

Por lo que ante las incongruencias señaladas, y en atención a las pesquisas realizadas por los funcionarios de la **GGII**, el **DS1** confirmó la hipótesis sostenida por la Administración Tributaria, de la conformación de un esquema creado para utilizar los datos de personas físicas que realizan o no actividad económica, a nombre de quienes fueron impresas facturas para su comercialización o a través de documentos clonados, simulando de esa manera operaciones económicas para beneficio de los involucrados.

Por todo lo expuesto, el **DS1** concluyó que las supuestas operaciones de compras declaradas por el contribuyente del referido proveedor, no se materializaron y por ende, deben ser impugnadas, pues no reflejan la realidad de las operaciones, ya que el mismo negó haber realizado dichas transacciones comerciales con **NN**, situación que tampoco fue desvirtuada por el contribuyente, por lo que se halla 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° 3107/2019 y Art. 79 del Anexo al Decreto N° 3182/2019. Las referidas disposiciones legales establecen que los documentos de compra de manera a que sean válidos a los fines tributarios, para sustentar créditos fiscales, costos y gastos, además de estar debidamente documentadas, 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, condiciones que en este caso no se cumplieron, ya que las transacciones no se concretaron y

el contribuyente tampoco demostró la operación con las facturas pertinentes, pues según alegó en su nota del 16/10/2024 (Expediente N° 00) las mismas habían sido destruidas por el agua de las goteras.

A ese respecto, la Ley también establece que los contribuyentes tienen la obligación de *"conservar en forma y ordenada mientras el tributo no este prescripto, los libros de comercio y registros especiales, y los documentos de las operaciones y situaciones que constituyen hechos gravados"* (Num 2 del Art. 192 de la Ley), deberes que tampoco fueron observados considerando que el contribuyente no proporcionó todos los documentos solicitados en la Fiscalización a causa de la supuesta destrucción de sus comprobantes. Sin embargo, al momento de la verificación las obligaciones reclamadas se encontraban vigentes, por lo que **NN** debió arbitrar las medidas necesarias para la reconstrucción de su contabilidad acorde con lo dispuesto por el Art. 9° de la RG N° 86/2012.

En consecuencia, el **DS1** concluyó que corresponde hacer lugar a la denuncia efectuada por los auditores según Informe Final de Auditoría N° 00 del 23/12/2024, y por ende al ajuste fiscal en concepto de IVA de los periodos fiscales de 08 a 12/2022 e IRE Simple del ejercicio fiscal 2022.

El apoderado de **NN** manifestó que *"la pretendida calificación de la conducta como DEFRAUDACIÓN carece de sustento y fundamento, ya que no se configuran los elementos pretendidos por la Administración, para sancionar a mi mandante con millonaria multa..."*(Sic).

Con relación a la conducta del contribuyente, el **DS1** señaló que el Art. 172 de la Ley claramente 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 **NN** 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 el contribuyente en la misma medida.

Para la graduación de la sanción, el **DS1** analizó las circunstancias agravantes y atenuantes establecidas en los Nums. 1), 2), 5), 6) y 7) del Art. 175 de la Ley, y consideró el hecho de que **NN** cometió las infracciones en cinco periodos fiscales en el IVA y en un ejercicio fiscal en el IRE Simple; porque la base imponible denunciada asciende a la suma de G 2.090.270.933; por las características de la infracción, al haberse declarado formas manifiestamente inapropiadas a la realidad de los hechos gravados ante la **GGII**; y teniendo en cuenta la conducta que el sumariado asumió en el esclarecimiento de los hechos, pues proporcionó parcialmente los documentos solicitados en la fiscalización y posteriormente en el Sumario Administrativo no logró rebatir los hechos denunciados. Consecuentemente, por todas estas circunstancias aplicó una multa equivalente al 250% del monto del tributo defraudado y sobre los créditos fiscales indebidamente declarados.

Por otro lado, el **DS1** también recomendó aplicar una multa por Contravención de conformidad con el Art. 176 de la Ley y el Inc. e) del Num 6 del Anexo de la RG N° 13/2019, *debido a que el contribuyente no conservó sus documentos por el término de prescripción.*

Por todas las consideraciones de hecho y de derecho anteriormente señaladas corresponde hacer lugar a la denuncia y en consecuencia, 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	08/2022	15.694.524	39.236.310	54.930.834
521 - AJUSTE IVA	09/2022	14.000.000	35.000.000	49.000.000
521 - AJUSTE IVA	10/2022	15.642.857	39.107.143	54.750.000
521 - AJUSTE IVA	11/2022	17.095.238	42.738.095	59.833.333
521 - AJUSTE IVA	12/2022	18.095.238	45.238.095	63.333.333
801 - AJUSTE IRE SIMPLE	2022	47.971.379	119.928.448	167.899.827
551 - RESOLUCIÓN DE AJUSTE POR CONTRAVENCIÓN	17/10/2024	0	300.000	300.000
Totales		128.499.236	321.548.091	450.047.327

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 250% del tributo defraudado, más multa por Contravención.

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

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.

ÉVER OTAZÚ

GERENTE GENERAL DE IMPUESTOS INTERNOS