



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, por medio de la Orden de Fiscalización Puntual N° 00, notificada el 01/10/2024, la Gerencia General de Impuestos Internos de la Dirección Nacional de Ingresos Tributarios en adelante (**GGII**), a través de la Dirección General de Fiscalización Tributaria (**DGGC**), dispuso la verificación de la obligación del IVA General del periodo fiscal de 01 a 10/2021, 01 a 07, 10 a 12/2022, 01, 02, 09, 10/2023 y del IRE General de los ejercicios fiscales 2021, 2022 y 2023, referente al rubro Egresos: específicamente a las compras realizadas a 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; XX con Ruc 00; XX con Ruc 00; XX con Ruc 00; XX con Ruc 00; para tal efecto le requirió a **NN** que presente los comprobantes que respaldan las compras efectuadas a los mencionados proveedores, además de su Libro de compras del IVA, en formato digital, forma de pago de los comprobantes de ventas emitidos por los citados proveedores, entre otras documentaciones proveídas por el contribuyente fiscalizado.

Como antecedente, se tiene que el Departamento de Planeamiento Operativo (**DPO**) a través del Informe **DPO DGGC N° 96/2024**, informaron la detección de 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.

Según el Informe Final de Auditoría N° 00 del 05/12/2024, los auditores de la **GGII** comprobaron que **NN** incluyó en sus registros y declaraciones juradas del IVA General de los periodos fiscales comprendidos entre 01 a 10/2021, 01 a 07, 10 a 12/2022, 01, 02, 09, 10/2023 y del IRE General de los ejercicios fiscales 2021, 2022 y 2023, montos en conceptos de créditos fiscales y egresos sustentados en comprobantes que no reflejan la realidad de las operaciones las 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 IRE General, en infracción a los Arts. 8°, 22, 86, 88, 89 y 92 de la Ley N° 6380/2019, reglamentado por los Arts. 22 y 26 del Anexo al Decreto N° 3107/2019 y el Art. 71 del Anexo al Decreto N° 3182/2019.

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 (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 IRE General de los periodos y ejercicios 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 N° 125/1991, texto actualizado (en adelante la Ley) conforme 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/EJERCICIO FISCAL	MONTO IMPONIBLE	IMPUESTO A INGRESAR	MULTA
521 - AJUSTE IVA	01/2021	97.118.182	9.711.818	SUJETO A LAS RESULTAS DEL SUMARIO ADMINISTRATIVO
521 - AJUSTE IVA	02/2021	249.252.726	24.925.274	
521 - AJUSTE IVA	03/2021	242.909.091	24.290.909	
521 - AJUSTE IVA	04/2021	243.601.817	24.360.183	
521 - AJUSTE IVA	05/2021	249.285.455	24.928.545	
521 - AJUSTE IVA	06/2021	244.613.637	24.461.363	
521 - AJUSTE IVA	07/2021	293.935.455	29.393.545	
521 - AJUSTE IVA	08/2021	282.094.638	28.209.462	
521 - AJUSTE IVA	09/2021	197.066.363	19.706.637	
521 - AJUSTE IVA	10/2021	396.284.545	39.628.455	
521 - AJUSTE IVA	01/2022	193.323.139	9.666.156	
521 - AJUSTE IVA	02/2022	142.164.382	7.108.218	
521 - AJUSTE IVA	03/2022	338.766.714	16.938.336	
521 - AJUSTE IVA	04/2022	192.077.715	9.603.885	
521 - AJUSTE IVA	05/2022	245.064.704	12.253.236	
521 - AJUSTE IVA	06/2022	241.174.048	12.058.702	
521 - AJUSTE IVA	07/2022	49.350.857	2.467.543	
521 - AJUSTE IVA	10/2022	98.744.800	4.937.240	
521 - AJUSTE IVA	11/2022	48.052.076	2.402.604	
521 - AJUSTE IVA	12/2022	144.749.566	7.237.479	
521 - AJUSTE IVA	01/2023	195.103.810	9.755.190	
521 - AJUSTE IVA	02/2023	816.605.881	40.830.294	
521 - AJUSTE IVA	09/2023	202.479.047	10.123.953	
521 - AJUSTE IVA	10/2023	571.428.572	28.571.428	
800 - AJUSTE IRE GENERAL	2021	2.496.161.909	249.616.191	
800 - AJUSTE IRE GENERAL	2022	1.693.468.001	169.346.800	
800 - AJUSTE IRE GENERAL	2023	1.785.617.310	178.561.731	
TOTALES		11.950.494.440	1.021.095.177	

A fin de precautelar las Garantías Constitucionales de la Defensa y el Debido Proceso por Resolución N° 00 notificada el 10/03/2025 el Departamento de Sumarios 1 (**DS1**) instruyó el Sumario Administrativo al contribuyente **NN** con **RUC 00**, en virtud a 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 con los procedimientos de Sumarios Administrativos y Recursos de Reconsideración.

Que, cumplido el plazo para contestar traslado, sin que el contribuyente lo efectúe. Por Resolución N° 00 del 25/03/2025, el **DS1** ordenó la Apertura del Periodo Probatorio; etapa en la cual a través del Expediente N° 00, presentó su escrito de descargo formulando su allanamiento al incoado proceso. Por Resolución N° 00 del 22/04/2025, se ordenó el Cierre del Periodo Probatorio, e informó al sumariado que podrá presentar su Alegato en el plazo perentorio de 10 días, dentro del plazo mencionado, reiteró su allanamiento al presente proceso. Cumplida todas las etapas del proceso sumarial por Resolución N° 00 del 08/05/2025, el **DS1** llamó a Autos para resolver.

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

NN formuló su allanamiento y entre otras cuestiones manifestó que: *"...a fin de seguir operando y cumpliendo con las obligaciones tributarias, me allano al resultado del control efectuado, y acepto el pago del Impuesto más los accesorios y a la vez solicita la aplicación de la mínima multa conforme a lo dispuesto en el Art. 175 de la Ley N° 125/91 y las reglamentaciones vigentes, por ser la primera vez que caigo en esta falta administrativa, la cual en lo posibles no reincidiré."* (sic.)

Conforme a lo manifestado por **NN** (allanamiento), el **DS1** trajo a colación lo establecido en el numeral 6 de los Artículos 212 y 225 de la Ley, cuyo texto determina que: *"...Si el contribuyente o responsable manifestare su conformidad con las impugnaciones o cargos, se dictará sin más trámite el acto de determinación..."*. Igualmente manifestó que tal expresión debe entenderse como la declaración de voluntad que formula **NN** en virtud de la cual se aviene o conforma con la pretensión del actor, la que implica el reconocimiento del derecho material invocado por la **GGII** y consecuentemente la renuncia a oponerse a la pretensión de esta.

En referencia al IRE General, **NN** manifestó: *"... solicitamos el cálculo bajo el criterio de coeficiente de rentabilidad del sector y del monto resultante de la obligación IRE GRAL., a fin de determinar el impuesto correspondiente de acuerdo a la realidad económica conforme a lo dispuesto en el art. 247 de la Ley N° 125/91, concordante con el numeral 2 del art. 211 de la mencionada normativa utilizando el promedio del 30%, índices, coeficientes sobre ventas referentes a actividades del mismo género."* (sic.)

Respecto al planteamiento realizado para el IRE, concerniente a la aplicación de un índice de rentabilidad sobre los montos determinados por los auditores de la **GGII**, el **DS1** puntualizó que los costos y gastos declarados carecen de documentación válida que los respalden, y en ese sentido señaló lo dispuesto por los Arts. 14 y 22 de la Ley N° 6380/2019, concordantes con el Art. 71 del Anexo al Decreto N° 3182/2019, que de forma clara y expresa determinan que a los fines tributarios solo serán válidas las deducciones sustentadas en comprobantes que cumplan con todos los requisitos legales y reglamentarios y consignen operaciones reales, cuestión que no fue rebatida en el presente caso.

En ese sentido, el **DS1** indicó que la determinación del impuesto debe efectuarse sobre la base de lo consignado por el contribuyente en sus DD.JJ., que en todos los casos debe estar debidamente documentado y referirse a operaciones reales. De ahí que, los auditores de la **GGII** procedieron a impugnar únicamente los montos respaldados por dichos comprobantes, manteniéndose invariables los demás datos consignados por la propia firma en razón a que no fueran cuestionados por parte de la **GGII**.

Por todo lo expuesto, el **DS1** aseveró que las supuestas operaciones de compras realizadas por el contribuyente de los referidos proveedores, no se materializaron y, por ende, deben ser impugnadas, pues no reflejan la realidad de las operaciones, en infracción a lo dispuesto por los Arts. 8º, 22, 86, 88, 89 y 92 de la Ley N° 6380/2019, reglamentado por los Arts. 22 y 26 del Anexo al Decreto N° 3107/2019 y el Art. 71 del Anexo al 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.

De los elementos fácticos obrantes en autos permiten confirmar 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 120% sobre el tributo que resultó de la impugnación del IVA y del IRE 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 ejercicios fiscales 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 y del IRE 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.

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	01/2021	9.711.818	11.654.181	21.365.999
521 - AJUSTE IVA	02/2021	24.925.274	29.910.328	54.835.602
521 - AJUSTE IVA	03/2021	24.290.909	29.149.090	53.439.999
521 - AJUSTE IVA	04/2021	24.360.183	29.232.219	53.592.402
521 - AJUSTE IVA	05/2021	24.928.545	29.914.254	54.842.799
521 - AJUSTE IVA	06/2021	24.461.363	29.353.635	53.814.998
521 - AJUSTE IVA	07/2021	29.393.545	35.272.254	64.665.799
521 - AJUSTE IVA	08/2021	28.209.462	33.851.354	62.060.816
521 - AJUSTE IVA	09/2021	19.706.637	23.647.964	43.354.601
521 - AJUSTE IVA	10/2021	39.628.455	47.554.146	87.182.601
521 - AJUSTE IVA	01/2022	9.666.156	11.599.387	21.265.543
521 - AJUSTE IVA	02/2022	7.108.218	8.529.861	15.638.079
521 - AJUSTE IVA	03/2022	16.938.336	20.326.003	37.264.339
521 - AJUSTE IVA	04/2022	9.603.885	11.524.662	21.128.547
521 - AJUSTE IVA	05/2022	12.253.236	14.703.883	26.957.119
521 - AJUSTE IVA	06/2022	12.058.702	14.470.442	26.529.144
521 - AJUSTE IVA	07/2022	2.467.543	2.961.051	5.428.594
521 - AJUSTE IVA	10/2022	4.937.240	5.924.688	10.861.928
521 - AJUSTE IVA	11/2022	2.402.604	2.883.124	5.285.728
521 - AJUSTE IVA	12/2022	7.237.479	8.684.974	15.922.453
521 - AJUSTE IVA	01/2023	9.755.190	11.706.228	21.461.418
521 - AJUSTE IVA	02/2023	40.830.294	48.996.352	89.826.646
521 - AJUSTE IVA	09/2023	10.123.953	12.148.743	22.272.696
521 - AJUSTE IVA	10/2023	28.571.428	34.285.713	62.857.141
800 - AJUSTE IRE GENERAL	2021	249.616.191	299.539.429	549.155.620
800 - AJUSTE IRE GENERAL	2022	169.346.800	203.216.160	372.562.960
800 - AJUSTE IRE GENERAL	2023	178.561.731	214.274.077	392.835.808
Totales		1.021.095.177	1.225.314.202	2.246.409.379

*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, que deberá ser calculado hasta la fecha de la presentación del allanamiento (24/03/2025)

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 120% del tributo defraudado.

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. 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