



RESOLUCION PARTICULAR

VISTO:00, el expediente N° 00 y otros del Sumario Administrativo instruido al contribuyente **NN** con **RUC 00**, en adelante **NN**, y;

CONSIDERANDO:

Que, mediante la Orden de Fiscalización Puntual N° 00 notificada el 22/10/2024, 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, se dispuso el control de las obligaciones del IVA General de los periodos fiscales 10/2021, 02 a 08/2022; y del IRE General de los ejercicios fiscales 2021 y 2022 de **NN**, específicamente respecto a los rubros: CRÉDITOS FISCALES y COSTOS, respaldados y/o registrados con facturas de los contribuyentes **XX** con **RUC 00**; **XX** con **RUC 00**; **XX** con **RUC 00**; **XX** con **RUC 00**; **XX** con **RUC 00**; **XX** con **RUC 00** y para tal efecto le requirió que presente las facturas que respalden las compras efectuadas de los mismos y su afectación contable, sus libros contables e impositivos en soporte magnético (formato Excel), en caso de que la emisión de las facturas de los proveedores mencionados que se encuentre relacionados a prestaciones de servicios, incluir contratos firmados, con especificación del lugar de prestación y forma de pago de estos y su afectación contable y el/los documento(s) que evidencie(n) físicamente el servicio prestado, lo cual fue cumplido.

La Fiscalización se originó a partir del INFORME DPO DGGC N° 128/2024 del Departamento de Planeamiento Operativo (**DPO**), inserto en el Expediente N° 00. En dicho informe se expusieron los resultados de las investigaciones realizadas, las cuales derivaron del INFORME DPO DGGC N° 96/2024, contenido en el Expediente N° 00. En este contexto, el **DPO/GC** informó sobre las investigaciones efectuadas por el Departamento de Investigación Tributaria, en relación con las comprobaciones realizadas al contribuyente **XX** con **RUC 00**. Dichas investigaciones evidenciaron la existencia de un esquema en el que varios contribuyentes presuntamente utilizan facturas de contenido falso. Entre los contribuyentes involucrados se identificó **NN**, quien consignó a estos proveedores en sus declaraciones juradas informativas. En consecuencia, se recomendó la apertura de una Fiscalización Puntual a **NN**.

Durante la Fiscalización, los auditores de la **GGII** procedieron a verificar el registro electrónico de comprobantes en el marco de la RG N° 90/2021, los Libros Compras del IVA, y las Declaraciones Juradas (**DD.JJ.**) de **NN**, constatando el registro y la utilización de las facturas irregulares para la liquidación de los periodos fiscales 10/2021, 02 a 08/2022; y del IRE General de los ejercicios fiscales 2021 y 2022. Por lo tanto, los auditores de la **GGII** concluyeron que **NN** utilizó facturas que describen operaciones comerciales inexistentes como respaldo de las compras y costos en infracción a lo establecido en los artículos 8°, 22, 86, 88, 89 y 92 de la Ley N° 6380/2019, en concordancia con los artículos 26 y 71 del Decreto N° 3182/2019, obteniendo así un beneficio indebido al lograr reducir los montos de los impuestos que debió ingresar, por lo que procedieron a realizar los ajustes fiscales correspondientes, del cual surgieron saldos a favor del Fisco.

Dadas estas circunstancias, los auditores de la **GGII** recomendaron calificar la conducta de **NN** como Defraudación, conforme a lo estipulado en el Art. 172 de la Ley N° 125/1991, en adelante la Ley, en consecuencia, sugirieron la aplicación de una multa por Defraudación de uno (1) a tres (3) veces el monto de los tributos defraudados conforme al Art. 175 de la Ley en atención a las resultas del Sumario Administrativo. Todo ello, de acuerdo al siguiente detalle:

OBLIGACIÓN TRIBUTARIA	PERIODO/EJERCICIO FISCAL	MONTO IMPONIBLE	MONTO IMPUESTO	MULTA POR DEFRAUDACIÓN
521 - AJUSTE DE IVA	oct-21	426.550.454	42.655.045	SERÁ GRADUADA DE ACUERDO CON LA LEY N.º 125/1991, ARTÍCULO 175, A TRAVÉS DEL
521 - AJUSTE DE IVA	feb-22	39.236.364	3.923.636	
521 - AJUSTE DE IVA	mar-22	38.681.818	3.868.182	

521 - AJUSTE DE IVA	abr-22	38.181.818	3.818.182	PROCEDIMIENTOS PREVISTOS EN LOS ARTÍCULOS 212 Y 225.
521 - AJUSTE DE IVA	may-22	40.568.182	4.056.818	
521 - AJUSTE DE IVA	jun-22	119.500.000	11.950.000	
521 - AJUSTE DE IVA	jul-22	79.181.818	7.918.182	
521 - AJUSTE DE IVA	ago-22	99.240.909	9.924.091	
800 - AJUSTE IRE GENERAL	2021	426.550.454	42.655.045	
800 - AJUSTE IRE GENERAL	2022	454.590.909	45.459.091	
TOTAL		1.762.282.726	176.228.272	

A fin de precautelar las Garantías Constitucionales de la de **NN** y el Debido Proceso, por Resolución N° 00 de fecha 10/04/2025, el Departamento de Sumarios 2 (**DS2**) dispuso la instrucción del Sumario Administrativo al contribuyente, conforme lo disponen los Artículos 212 y 225 de la Ley, y la RG DNIT N° 02/2024, que prevén los procedimientos para la determinación tributaria y para la aplicación de sanciones.

Todos los antecedentes agregados en el Sumario fueron analizados por el **DS2**, conforme se expone a continuación:

En fecha 22/04/2025 **NN** presentó el Expediente N° 00 en el cual manifestó que: "... En ese sentido, niego rotundamente las sospechas de recurrir a un esquema que fuera conformado para evitar el pago de impuestos, ya que tal hecho empañarían el buen nombre de mi empresa y de todos los que conformamos la misma. Además, destaco que si hubo defraudación conforme a las consideraciones expuestas en el Acta Final se debió a un descuido administrativo no premeditado.

No obstante, a pesar de las argumentaciones expuestas precedentemente, a fin de seguir operando con normalidad y cumplir a cabalidad con las obligaciones tributarias, a través de la presente me allano al resultado de la verificación realizada, y peticiono la aplicación de la mínima multa conforme a lo dispuesto en el art. 175 del Libro V de la Ley N° 125/1991 y las reglamentaciones vigentes, por caer en esta falta administrativa..." (sic).

El **DS2** señaló que lo manifestado por el contribuyente conlleva el allanamiento o dicho en otras palabras el reconocimiento del derecho material invocado en este caso por el sujeto activo de la obligación que es la Administración Tributaria (**AT**) y consecuentemente la renuncia del contribuyente a oponerse a la pretensión de la misma, por lo que corresponde, sin más trámite, dictar el acto de determinación, por lo que por Resolución N° 00, declaró la cuestión de puro derecho y llamó a Autos para Resolver, todo ello de conformidad a lo establecido en los numerales 6) y 8) de los artículos 212 y 225 de la Ley y los artículos 10 y 19 de la RG DNIT N° 02/2024, en consecuencia, se confirma la denuncia contenida en el Informe Final en la que los auditores de la **GGII** concluyeron que **NN** registró y declaró facturas de contenido falso como respaldo de las compras y egresos consignados en las **DD.JJ.** del IVA General de los periodos fiscales 10/2021, 02 a 08/2022; y del IRE General de los ejercicios fiscales 2021 y 2022, obteniendo así un beneficio indebido al lograr reducir los montos de los impuestos que debió ingresar al Fisco, basados en los siguientes hechos:

Durante los controles realizados a los supuestos proveedores: **XX; XX; XX; XX; XX**; se pudo comprobar que los comprobantes registrados por **NN** fueron emitidos a nombre de otros contribuyentes y por importes diferentes.

En cuanto al supuesto proveedor **XX**, conforme a la verificación efectuada en el Sistema Marangatu en la RG N° 90/2021; se comprobó que los mismos fueron informados bajo la leyenda "Ocasional" importes muy inferiores de lo que declaró el contribuyente fiscalizado.

Además, el **DS2** resaltó que, una vez producido el hecho gravado por un determinado impuesto, se produce el nacimiento de la obligación tributaria, cuyo cumplimiento es personal, esto refiere a que, en caso de incumplimiento, la firma contribuyente responde por sus propios hechos (Art. 180 de la Ley), por lo que es a la firma contribuyente a quien le concierne la obligación de la presentación de sus **DD.JJ.** y en consecuencia, responde por lo consignado en las mismas, que en todos los casos deben referirse a datos correctos, íntegros, verdaderos y que hayan sido confeccionados sin omitir dato alguno, pues los mismos inciden en la base imponible y liquidación de sus impuestos. Además, agregó que la **AT** se encuentra no solamente facultada sino obligada a velar por el cumplimiento de las obligaciones tributarias de todos los contribuyentes.

Asimismo, el **DS2** señaló que la normativa tributaria dispone que los montos de las operaciones consignadas en las **DD.JJ.** 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 indubitadamente efectuado.

Por las razones expuestas, el **DS2** concluyó que **NN**, registró y declaró en sus Libros Compras del IVA General, Formularios N° 120 y 500, e informó en el marco de la RG N° 90/2021, facturas de contenido falso/duplicadas, pues en las mismas se describen operaciones que no pudieron haberse llevado a cabo, pues los supuestos proveedores: **XX; XX; XX; XX; XX**, emitieron las facturas a nombre de otros contribuyentes y por importes totalmente diferentes todo ello en infracción a lo establecido en los artículos 8°, 22, 86, 88, 89 y 92 de la Ley N° 6380/2019, en concordancia con los artículos 26 y 71 del anexo al Decreto N° 3182/2019, obteniendo así un beneficio indebido al lograr reducir los montos de los impuestos que debió ingresar, por lo que el **DS2** confirmó las determinaciones realizadas por los auditores de la **GGII**.

NN señaló además que: *"..., 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 con la realidad económica y conforme a lo dispuesto en el art. 247 de la Ley concordante con el numeral 2 del art. 211 de la mencionada normativa utilizando los promedios, índices, coeficientes sobre ventas. referentes a actividades del mismo género."* (sic).

En ese sentido el **DS2** señaló que, bajo las circunstancias señaladas, no es procedente la aplicación de una Rentabilidad del sector por los impuestos fueron liquidados sobre Base Cierta, considerando las impugnaciones de las facturas irregulares que no son deducibles a los efectos impositivos, por lo que se procedió de oficio al ajuste de los mismos. Asimismo, destacó que la rentabilidad presunta es una presunción IURIS TANTUM, es decir admite prueba en contrario, sin embargo, en este caso los respaldos de egresos presentados, agregados y diligenciados durante la fiscalización son pruebas objetivas y fehacientes que anulan la liquidación sobre Base Presunta para dar lugar a la reliquidación de conformidad a lo establecido en el Art.211 num.1) de la Ley, todo ello de conformidad al Principio de Legalidad que rige el Derecho Administrativo, en consecuencia corresponde confirmar los ajustes fiscales realizados por la auditoría fiscal en lo que respecta al IRE General de los ejercicios fiscales 2021 y 2022.

En este sentido para la calificación de la conducta y la aplicación de sanciones, el **DS2** resaltó que el Art. 172 de la Ley claramente dispone que debe existir una conducta (acción u omisión) realizada por el contribuyente con el fin de provocar un engaño o perjuicio al Fisco y en el caso particular ha quedado plenamente demostrado que **NN** utilizó facturas de contenido falso/duplicadas como respaldo de las compras y costos, lo que implicó el no ingreso del impuesto correspondiente, la presentación de **DD.JJ.** con datos falsos y el suministro de informaciones inexactas sobre sus operaciones comerciales (Nums. 3) y 5) del Art. 173 de la Ley), el cual no solo está representado por el monto que dejó de ingresar en concepto de tributo sino por la irregularidad en la declaración de sus operaciones configurándose la presunción de Defraudación establecida en el Num. 12) del Art. 174 de la Ley. En este contexto, la propia Ley establece que de confirmarse alguna de las presunciones establecidas en el Art. 173 del mismo cuerpo legal, se comprueba que el actuar del contribuyente fue con intención. Por tanto, conforme a las evidencias obtenidas, se confirma que se cumplen todos los presupuestos para calificar su conducta de acuerdo al tipo legal previsto en el Art. 172 de la Ley.

A fin de establecer la graduación de la sanción, el **DS2** señaló que, si bien existieron circunstancias agravantes, para la aplicación de la multa, es preciso considerar la finalidad de la misma, que además de la reparación del daño, debe ser lo suficientemente disuasiva para inducir al contribuyente al cumplimiento de sus obligaciones.

Por esta razón y en cumplimiento del Principio de Proporcionalidad, que faculta a la **GGII** a determinar la cuantía de la sanción entre un mínimo y un máximo; a fin de establecer la

graduación de la misma, el **DS2** consideró las circunstancias establecidas en los numerales 1), 2), 5) y 6) del Art. 175 de la Ley, e indicó que se configura **la reiteración**, la que se configurará por la comisión de dos o más infracciones del mismo tipo dentro del término de 5 (cinco) años. En el proceso se han detectado irregularidades en 8 (ocho) periodos fiscales y 2 (dos) ejercicios fiscales, lo que evidencia la reiteración de la conducta del contribuyente, **la continuidad**, porque de manera repetida **NN** contravino la norma mediante una misma acción dolosa (utilizó facturas de contenido falso/duplicadas como respaldo de las compras y costos, lo que implicó el no ingreso del impuesto correspondiente), **el grado de cultura del infractor** dado que contaba con la obligación de presentar sus Estados Financieros durante los periodos fiscalizados, **la importancia del perjuicio fiscal y las características de la infracción**, por la irregularidad en la declaración de las compras y los costos y el uso de facturas de contenido falso y de esta manera hizo valer ante la **AT** formas manifiestamente inapropiadas a la realidad de los hechos gravados (numeral 12) del Art. 174 de la Ley; y como atenuante **la conducta que el infractor asuma en el esclarecimiento de los hechos, pues presentó su allanamiento** y las documentaciones requeridas por la **AT**; y en consecuencia recomendó aplicar la multa del 120% sobre el monto de los tributos defraudados, de conformidad a lo previsto en el Art. 175 de la Ley.

En consecuencia, con base en las consideraciones de hecho y de derecho expuestas anteriormente, el **DS2** concluyó que corresponde determinar la obligación fiscal en concepto de impuestos, aplicar las multas y dictar el acto administrativo.

POR TANTO, en uso de las facultades conferidas en la 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	10/2021	42.655.045	51.186.054	93.841.099
521 - AJUSTE IVA	02/2022	3.923.636	4.708.363	8.631.999
521 - AJUSTE IVA	03/2022	3.868.182	4.641.818	8.510.000
521 - AJUSTE IVA	04/2022	3.818.182	4.581.818	8.400.000
521 - AJUSTE IVA	05/2022	4.056.818	4.868.182	8.925.000
521 - AJUSTE IVA	06/2022	11.950.000	14.340.000	26.290.000
521 - AJUSTE IVA	07/2022	7.918.182	9.501.818	17.420.000
521 - AJUSTE IVA	08/2022	9.924.091	11.908.909	21.833.000
800 - AJUSTE IRE GENERAL	2021	42.655.045	51.186.054	93.841.099
800 - AJUSTE IRE GENERAL	2022	45.459.091	54.550.909	100.010.000
Totales		176.228.272	211.473.925	387.702.197

Obs.: Los accesorios legales serán calculados conforme a lo dispuesto en el Art. 171 de la Ley N° 125/1991, hasta la fecha del allanamiento ocurrido el 22/04/2025.

Art. 2°: **CALIFICAR** la conducta del contribuyente **NN** con **RUC 00**, conforme a lo establecido en el Art. 172 de la Ley N° 125/1991; y **SANCIONAR** al mismo con la aplicación de la multa del 120% sobre los tributos no ingresados, de acuerdo con las razones expuestas en el Considerando de la presente Resolución.

Art. 3°: **NOTIFICAR** al contribuyente, conforme a la RG DNIT N° 02/2024, a fin 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