



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

CONSIDERANDO:

Que, por medio de la Orden de Fiscalización Puntual N° 00, notificada el 01/08/2024, 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 (**DGFT**), dispuso la verificación de la obligación del IVA General de los periodos fiscales del 01, 05, 07, 08, 09, 10, 12/2021; 01, 02, 03/2022, IRE Simple de los ejercicios fiscales 2021 y 2022 en el Rubro: Compras y Egresos.

Para tal efecto, requirió a **NN** que presente las facturas originales emitidas por: XX con RUC 00, XX con RUC 00, XX con RUC 00, XX con RUC 00 y 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, documentos que no fueron presentados.

Como antecedente, se tiene que el Departamento de Investigación Tributaria de la Dirección General de Inteligencia Fiscal, en el marco del Programa de Control "Facturación III", detectó ciertos elementos que han permitido conocer la existencia de contribuyentes que fueron víctimas de la duplicación fraudulenta de sus comprobantes de ventas, o la impresión y la emisión de estos sin su consentimiento, ni autorización. 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 Penal N.º 38/2022 caratulada "*Investigación Fiscal s/ Producción de Documentos no Auténticos y Evasión de Impuestos*".

Según el Informe Final de Auditoría N° 00 del 21/10/2024, los auditores de la **GGII** comprobaron que **NN** incluyó en sus registros y declaraciones juradas del IVA General y del IRE Simple de los periodos y ejercicios fiscales mencionados, montos en conceptos de créditos fiscales, costos y gastos 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, para el IVA General y el IRE Simple, en infracción al Art. 26, 89 y 92 de la Ley N° 6380/2019 en concordancia con los Arts. 22 y 26 del Anexo al Decreto N° 3107/2019 y el Art. 76 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 en la etapa previa de investigación (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 Simple 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. 173 de la Ley N° 125/1991 (en adelante, la Ley) además de la multa por Contravención por la no presentación de las documentaciones requeridas en la Orden de Fiscalización, de conformidad a lo establecido en el Art. 176 de la Ley, en concordancia con el Num. 6 inc. b) del Anexo de la Resolución General 13/2019, y 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	24.333.727	2.433.373	SUJETO A LAS RESULTAS DEL SUMARIO ADMINISTRATIVO
521 – AJUSTE IVA	05/2021	56.909.091	5.690.909	
521 – AJUSTE IVA	07/2021	187.319.360	18.731.936	
521 – AJUSTE IVA	08/2021	213.759.168	21.375.917	
521 – AJUSTE IVA	09/2021	71.002.441	7.100.244	
521 – AJUSTE IVA	10/2021	225.564.362	22.556.436	
521 – AJUSTE IVA	12/2021	96.118.182	9.611.818	
521 – AJUSTE IVA	01/2022	14.511.684	1.451.168	
521 – AJUSTE IVA	02/2022	13.363.636	1.336.364	
521 – AJUSTE IVA	03/2022	21.360.641	2.136.064	
801 – AJUSTE IRE Simple	2021	544.016.591	54.401.659	
801 – AJUSTE IRE Simple	2022	44.514.569	4.451.457	
551– AJUSTE CONTRAVEN	03/09/2024	0	0	300.000
TOTALES		1.512.773.452	151.277.345	300.000

A fin de precautelar las Garantías Constitucionales de la Defensa y el Debido Proceso por Resolución N° 00 notificada el 17/01/2025 el Departamento de Sumarios 1 (**DS1**) instruyó el Sumario Administrativo al contribuyente **NN** con **RUC 00**, en virtud 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.

A través del Form. N° 00 del 24/01/2025, el sumariado solicitó Prórroga para contestar traslado, requerimiento concedido según Providencia N° 00 del 03/02/2025. Que, a tenor del escrito presentado por Form. N° 00, **NN** contestó el referido traslado. Por Resolución N° 00 del 19/02/2025, el **DS1** ordenó la Apertura del Periodo Probatorio. Que, a través de la Providencia N° 00, el **DS1** prorrogó la etapa del Periodo Probatorio a los efectos de valorar las rectificativas ofrecidas como pruebas. Como Medidas para Mejor Proveer N° 00, el **DS1** solicitó al Dpto. de Apoyo Técnico y Seguimiento a los efectos de verificar si las rectificativas presentada por el sumariado concuerdan con lo recomendado por los Auditores de la **GGII** en su Informe Final

cabeza del incoado proceso. Que, en fecha 07/04/2025, el mencionado Dpto. emitió el Informe Técnico N° 01/2025.

Por Resolución N° 00, el **DS1** emitió la Resolución del Cierre del Periodo Probatorio y dejó abierta la etapa de Alegato, instancia en la cual el sumariado a través del Form. N° 00 manifestó su allanamiento al resultado del Informe Técnico de referencia. Cumplida todas las etapas, 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:

NN formuló su allanamiento y entre otras cuestiones manifestó que: *"... Dentro del plazo establecido se presentó en forma parcial las documentaciones con que contaba ya que los demás fueron extraviados o ya no fueron encontrados y por ende a fin de cumplir con lo requerido por la administración solicite la rectificativa de las declaraciones a fin de desafectar esas facturas que fueron objeto de impugnados de mi cuenta corriente. Por desconocimiento mío no realice la comunicación a la administración, por ello en mi cuenta corriente se duplico la deuda que poseo por ende pido encarecidamente se me sea tomada en cuenta las rectificaciones realizadas y se me sea depurada los impuestos generados en concepto de AJUSTE IVA e AJUSTE IRE SIMPLE. (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.

Respecto a las rectificativas invocada por **NN**, el **DS1** trajo a colación el Informe Técnico N° 01/2025, elaborado por el Dpto. de Apoyo Técnico y Seguimiento, el que se detalla a continuación: *"...Las declaraciones juradas rectificativas del IVA correspondientes a los períodos fiscales de enero/2021, mayo/2021, julio 2021, agosto 2021, fueron presentadas en fecha 10/10/2024, en lo que respecta a los períodos fiscales de setiembre 2021, octubre 2021, diciembre 2021, enero 2022, febrero 2022 y marzo 2022 en fecha 13/10/2024.*

A continuación, se expone el siguiente detalle:

IVA 2021						
OBLIGACIÓN	PERIODO FISCAL	MONTO IMPONIBLE COMPRAS S/ FORM. 120 A	MONTO IMPONIBLE IMPUGNADO S/ INFORME FINAL B	DIFERENCIA S C = A - B	MONTO S/ DDJJ RECTIFICATIVO A D	MONTO IMPONIBLE E = C -D
IVA	ene-21	25.272.727	24.333.727	939.000	939.000	0
IVA	may-21	143.363.735	56.909.091	86.454.644	86.454.644	0
IVA	jul-21	249.318.274	187.319.360	61.998.914	61.998.915	-1
IVA	ago-21	225.047.221	213.759.168	11.288.053	11.288.053	0
IVA	sept-21	216.456.986	71.002.441	145.454.545	145.454.545	0
IVA	oct-21	225.564.362	225.564.362	0	0	0
IVA	dic-21	206.231.864	96.118.182	110.113.682	110.113.682	0

IVA 2022

OBLIGACIÓN	PERIODO FISCAL	MONTO IMPONIBLE COMPRAS S/ FORM. 120 A	MONTO IMPONIBLE IMPUGNADO S/ INFORME FINAL B	DIFERENCIAS C = A - B	MONTO S/ DDJJ RECTIFICATIVA VA D	MONTO IMPONIBLE E E = C - D
IVA	ene-22	107.92 0.775	14.5 11.684	93.409.091	88.40 9.090	5.00 0.001
IVA	feb-22	107.82 9.808	13.3 63.636	94.466.172	94.46 6.172	0
IVA	mar-22	112.26 9.732	21.3 60.641	90.909.091	90.90 9.091	0

En tanto que, las declaraciones juradas rectificativas del IRE SIMPLE de los ejercicios fiscales 2021 y 2022 fueron presentadas en fecha 13/10/2024, todo esto con posterioridad a las actuaciones de la Administración Tributaria, el Formulario N° 501 correspondiente al ejercicio fiscal 2021 con número de orden 00 fue rectificado con el número de orden 00 y el Formulario N° 501 correspondiente al ejercicio fiscal 2022 con número de orden 00 y rectificado con el número de orden 00, los montos impugnados por el equipo auditor fueron desafectados por el sumariado de ambas declaraciones juradas (sic.)

En estas condiciones, el **DS1** concluyó que reconocer las rectificativas presentada por **NN**, ya que las mismas fueron efectuadas de conformidad a lo indicado por los auditores de la **GGII** en su Informe Final, cabeza del presente proceso; sin embargo, en referencia a la Obligación IVA del periodo fiscal 01/2022, se constata que el sumariado no desafectó la totalidad del monto determinado, por ende, corresponde reclamar la diferencia existente pues, surgieron saldos a favor del Fisco.

Efectuada las disquisiciones, el **DS1** confirmó que **NN** registró en las Declaraciones Juradas Informativas y Determinativas, las supuestas operaciones de compras realizadas a los proveedores mencionados anteriormente, las cuales no se materializaron ya que de las constancias de autos se desprenden que los montos de las facturas emitidas por los supuestos proveedores, difieren en cuanto al contenido (descripción del bien, fecha y monto de la operación, adquirente), confirmándose así la duplicidad irregular de sus facturas ("clonación"), hecho factico que se sustenta con la revelación realizada por XX, quien desconoció las actividades económicas que están consignadas en el RUC: del Código 43909 OTRAS ACTIVIDADES ESPECIALIZADAS DE CONSTRUCCIÓN NPC, y la del Código 49239 OTROS TIPOS DE TRANSPORTE TERRESTRE POR CARRETERAS NCP, cuyas actividades económicas nunca realizó. En tal sentido aclaró que nunca realizó actividades económicas con **NN**.

Por su parte, XX, negó haber realizado operaciones comerciales con el sumariado, manifestó que los datos consignados en el RUC no le corresponden. A su vez, XX, negó las operaciones comerciales y facturaciones declaradas por **NN**. Agregó que es contratista de obras de construcción, hace obras de hormigón.

En cuanto a XX y XX, no fueron ubicados en la dirección declarada en el RUC; de igual forma, consultado a los vecinos sobre estas personas, todos afirmaron en que no conocían a los citados supuestos proveedores.

Probados los hechos descriptos precedentemente, el **DS1** confirmó que las facturas utilizadas por el mismo 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 IRE Simple, de los periodos y ejercicios fiscales objeto de Sumario, en infracción a lo dispuesto en los Arts.

26, 89 y 92 de la Ley N° 6380/2019 en concordancia con los Arts. 22 y 26 del Anexo al Decreto N° 3107/2019 y el Art. 76 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.

En cuanto a la calificación de la conducta, 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. 1), 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 varios periodos fiscales consecutivos en el IVA y en dos ejercicios fiscales en el IRE; por el grado de cultura del contribuyente y la posibilidad de asesoramiento a su alcance, al tratarse de un contribuyente afectada al IVA General e IRE Simple, por lo que contaba con asesoramiento de profesionales; 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 en el Sumario Administrativo se presentó y desafectó parcialmente los montos de las facturas cuestionadas a través de DD.JJ. rectificativas. Consecuentemente, por todas estas circunstancias aplicó una multa equivalente al 120% del monto del tributo desafectado.

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, debido a que el contribuyente no presentó las documentaciones requeridas en la Orden de Fiscalización.

Por todas las consideraciones de hecho y de derecho expuestas anteriormente corresponde hacer lugar parcialmente a la denuncia y en consecuencia, determinar las obligaciones fiscales en concepto de impuesto 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	01/2021	0	2.920.048	2.920.048
521 - AJUSTE IVA	05/2021	0	6.829.091	6.829.091
521 - AJUSTE IVA	07/2021	0	22.478.323	22.478.323
521 - AJUSTE IVA	08/2021	0	25.651.100	25.651.100
521 - AJUSTE IVA	09/2021	0	8.520.293	8.520.293
521 - AJUSTE IVA	10/2021	0	27.067.723	27.067.723
521 - AJUSTE IVA	12/2021	0	11.534.182	11.534.182
521 - AJUSTE IVA	01/2022	500.000	1.741.401	2.241.401
521 - AJUSTE IVA	02/2022	0	1.603.637	1.603.637
521 - AJUSTE IVA	03/2022	0	2.563.277	2.563.277
801 - AJUSTE IRE SIMPLE	2021	0	65.281.991	65.281.991
801 - AJUSTE IRE SIMPLE	2022	0	5.341.748	5.341.748
551 - AJUSTE CONTRAVEN	03/09/2024	0	300.000	300.000
Totales		500.000	181.832.814	182.332.814

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, hasta el 15/02/2025, fecha del allanamiento.

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 a la misma con una multa equivalente al 120% del tributo defraudado, más una multa por Contravención.

Art. 3°: NOTIFICAR al contribuyente conforme a 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.

ANTULIO BOHBOUT, ENCARGADO DE DESPACHO S/ RI DNIT N° 1293/2025
GERENTE GENERAL DE IMPUESTOS INTERNOS