



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** con **RUC 00**, en adelante **NN**; y;

CONSIDERANDO:

Que, por medio de la Orden de Fiscalización N° 00 fue notificada el 05/08/2024, ampliada por la Resolución N° 00 notificada el 28/08/2024 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 Impuesto a la Renta de Actividades Comerciales, Industriales y de Servicios (IRACIS General) del ejercicio fiscal 2019; el Impuesto a la Renta Empresarial (IRE) de los ejercicios fiscales 2021 y 2023, y el Impuesto al Valor Agregado (IVA) de los periodos fiscales 09/2019, 11/2019, 06/2021, 07/2021, 09/2021, 10 y 12/2023 respecto a las transacciones realizadas a los proveedores: **XX** con RUC 00 y **XX** con RUC 00, para tal efecto requirió a **NN** que presente los comprobantes originales o las copias autenticadas que respaldan las compras efectuadas de los referidos proveedores; los Libros IVA Compras, Diario y Mayor impresos y en formato de planilla electrónica en soporte magnético, documentaciones que fueron proporcionadas por el contribuyente.

Como antecedente, se tiene que el Departamento de Planeamiento Operativo (**DPO**) de la **DGFT** con base en el Informe DPO DGGC N° 484/2024, recomendó la apertura de un proceso de Fiscalización Puntual a **NN** debido a que se comprobó que el contribuyente utilizó comprobantes de compras emitidas por supuestos proveedores que negaron las ventas que se les atribuyen ya que habrían sido víctimas de clonación de sus facturas.

Según el Informe Final de Auditoría N° 00 del 24/10/2024, los auditores de la **GGII** comprobaron que **NN** registró y declaró en el IVA General, IRACIS e IRE, créditos fiscales, costos y gastos sustentados en facturas que no reflejan la realidad de los hechos económicos, las cuales habrían sido emitidas por los proveedores cuestionados, en consecuencia, ha obtenido un beneficio indebido que se encuentra cuantificado por el impuesto contenido en los comprobantes incluidos en las declaraciones juradas de los citados impuestos, en infracción a los Arts: 7º, 8º, 22, 85, 86 de la Ley N° 125/1991 (Texto Actualizado) en adelante La Ley, Art. 68 del Anexo Decreto N° 1030/2013 y Art. 108 del Anexo Decreto N° 6359/2005; y los Arts. 8º, 14, 15, 22, 23, 88, 89, 92 y 96 de la Ley N° 6380/2019, Arts. 14 y 71 del Anexo al Decreto N° 3182/2019, así como los Arts. 22 y 26 del Anexo al Decreto N° 3107/2019.

Dicha situación fue confirmada por los auditores de la **GGII** tras comprobar, con las informaciones del Sistema de Gestión Tributaria Marangatu requerimientos de documentaciones, y entrevistas informativas realizadas a los supuestos proveedores, que las operaciones no se realizaron pues las facturas presentadas por los proveedores difieren de las presentadas por **NN**.

La simulación de las operaciones mencionadas obedecería a la existencia de un esquema creado con el objeto de aparentar hechos económicos con determinada repercusión tributaria a favor de quienes lo ejecutan y se benefician, prueba de ello es que no reconocieron las compras declaradas por **NN**, manifestaron que las facturas con las numeraciones exhibidas fueron emitidas a otros compradores, en diferentes conceptos y montos.

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 Impuesto a la Renta de Actividades Comerciales, Industriales y de Servicios (IRACIS General); el Impuesto a la Renta Empresarial (IRE) y el Impuesto al Valor Agregado (IVA) en los periodos y ejercicios fiscales mencionados.

Ante estas circunstancias, los Auditores de la **GGII** consideraron que **NN** ha obtenido un beneficio indebido al declarar valores de créditos fiscales, costos y gastos de ventas irreales o inconsistentes, obteniendo así un beneficio indebido, en ese contexto, calificaron su conducta de conformidad con lo previsto en el Art. 172 de la Ley y los Nums. 1), 3) y 5) del Art. 173 y el Núm. 12) del Art. 174 de la Ley por suministrar datos falsos y hacer valer ante la Administración Tributaria (**AT**), formas manifiestamente inadecuadas a la realidad de los hechos gravados, por lo cual sugirieron la aplicación de una multa de uno (1) a tres (3) sobre el monto del tributo defraudado o pretendido defraudar conforme el Art. 175 de la **Ley**, a establecerse a las resultas del Sumario Administrativo. Los auditores de la **GGII** recomendaron el ajuste fiscal conforme al siguiente detalle:

OBLIGACIÓN	PERIODO/ EJERCICIO FISCAL	MONTO IMPONIBLE	IMPUESTO A INGRESAR
521 - AJUSTE IVA	09/2019	136.616.364	13.661.636
521 - AJUSTE IVA	11/2019	33.527.273	3.352.727
521 - AJUSTE IVA	06/2021	92.997.273	9.299.727
521 - AJUSTE IVA	07/2021	146.730.000	14.673.000
521 - AJUSTE IVA	09/2021	53.930.000	5.393.000
521 - AJUSTE IVA	08/2023	115.372.273	11.537.227
521 - AJUSTE IVA	12/2023	324.129.091	32.412.909
511 - AJUSTE IRACIS	2019	170.143.636	17.014.364
800 - AJUSTE IRE GENERAL	2021	293.657.273	29.365.727
800 - AJUSTE IRE GENERAL	2023	439.501.364	43.950.136
TOTAL		1.806.604.547	180.660.453

A fin de precautelar las Garantías Constitucionales de la Defensa y el Debido Proceso por Resolución de Instrucción de Sumario N° 00 notificada el 14/02/2025 el Departamento de Sumarios 1 (**DS1**) instruyó el Sumario Administrativo al contribuyente **NN** conforme lo disponen 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.

NN solicitó la expedición de copias de los antecedentes y solicitó prórroga, lo que fue concedido, el **DS1** dispuso la apertura del Periodo Probatorio Resolución N° 00 del 19/03/2025, posteriormente el sumariado presentó su escrito de descargo después de la apertura del Periodo Probatorio, a continuación, mediante Resolución N° 00 se procedió al cierre del Periodo Probatorio, habiendo transcurrido el plazo legal por Resolución N° 00 el **DS1** llamó Autos para Resolver.

En el periodo probatorio **NN** realizó manifestaciones las cuales fueron analizadas por el **DS1**, de acuerdo con el siguiente detalle: *“...Las operaciones comerciales realizadas por esta empresa con los citados proveedores fueron real es y se realizaron de buena fe, con entrega efectiva de mercaderías, pago legítimo y en cumplimiento de las obligaciones formales tributarias... los proveedores se encontraban con RUC Activo, Timbrado Vigente y figuraban como contribuyentes habilitados ante la Dirección Nacional de Ingresos Tributarios. Los comprobantes reunían todos los requisitos legales exigidos por las normativas legales pertinentes... no existe prueba fehaciente que demuestre que mi empresa haya tenido conocimiento o participación de la supuesta clonación...”*

El **DS1** refirió en primer lugar, que no resulta suficiente el registro de las operaciones en los registros contables para considerar válidas las operaciones, ya que en este caso los créditos fiscales, costos y gastos declarados carecían de documentación válida que los respalden, y en ese sentido señaló lo dispuesto por los Arts. 8° y 14 de la Ley N° 6380/2019, 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 cuanto a los hechos denunciados, el **DS1** señaló que los auditores de la **GGII** detectaron que **NN** registró y declaró en el IVA, IRACIS e IRE facturas que no reflejan la realidad de las operaciones con el objetivo de respaldar los créditos fiscales y las deducciones declaradas en los citados impuestos. A dicha conclusión arribaron los auditores tras comprobar mediante las evidencias colectadas con las diligencias realizadas en la etapa previa de investigación (análisis de documentos, entrevistas informativas a los supuestos proveedores, etc.) que las supuestas operaciones de compra no se materializaron.

Con las referidas diligencias y evidencias obtenidas de los supuestos proveedores, se confirmó que **NN** utilizó facturas con la misma numeración que las indubitadas, pero con otros montos, descripción del bien, fecha y adquirente, a su vez, los proveedores **XX** con RUC 00 y **XX** con RUC 00, negaron las operaciones con **NN**.

La conjunción de todos los elementos reseñados permitió confirmar la hipótesis sostenida por la **GGII** de que personas denunciadas como artífices de un esquema, utilizaron los datos 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.

Por todo lo expuesto, el **DS1** concluyó que las supuestas operaciones de compras realizadas por la contribuyente y los proveedores identificados en la Orden de Fiscalización, no se materializaron y deben ser impugnadas en infracción a los Arts. 7º, 8º, 22, 85, 86 de la Ley, artículo 68 del Anexo Decreto Nº 1030/2013 y artículo 108 del Anexo Decreto Nº 6359/2005; y los artículos 8º, 14, 15, 22, 23, 88, 89, 92 y 96 de la Ley Nº 6380/2019, artículos 14 y 71 del Anexo al Decreto Nº 3182/2019, así como los artículos 22 y 26 del Anexo al Decreto Nº 3107/2019.

A ese respecto, acotó que las referidas irregularidades no fueron desvirtuadas por **NN** durante el Sumario con argumentos y pruebas contundentes, pues las 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 costos y gastos, con lo cual obtuvo un beneficio indebido.

Por consiguiente, el **DS1** concluyó que corresponde hacer lugar a la denuncia efectuada por los auditores según Informe Final de Auditoría Nº 00, y por ende al ajuste fiscal en concepto del IVA General, IRACIS General e IRE General.

Respecto 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 costos 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, 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.

Para la graduación de la sanción, el **DS1** analizó las circunstancias agravantes y atenuantes establecidas en los Nums. 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 del IVA, en un ejercicio fiscal del IRACIS y en dos ejercicios fiscales en el IRE, las que tuvieron consecuencias en otros periodos; además se debe considerar la base imponible denunciada que asciende a la suma de G 1.806.604.547 por las características de la infracción, al haberse declarado formas manifiestamente inapropiadas a la realidad de los hechos gravados ante la **GGII**, consecuentemente, por todas estas circunstancias aplicó una multa equivalente al 260% del monto del tributo defraudado y sobre los créditos fiscales indebidamente declarados.

Por todas las consideraciones de hecho y de derecho expuestas anteriormente corresponde hacer lugar a la denuncia y en consecuencia, determinar las obligaciones fiscales en concepto de impuestos y multa

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	09/2019	13.661.636	35.520.254	49.181.890
521 - AJUSTE IVA	11/2019	3.352.727	8.717.090	12.069.817
521 - AJUSTE IVA	06/2021	9.299.727	24.179.290	33.479.017
521 - AJUSTE IVA	07/2021	14.673.000	38.149.800	52.822.800
521 - AJUSTE IVA	09/2021	5.393.000	14.021.800	19.414.800
521 - AJUSTE IVA	10/2023	11.537.227	29.996.790	41.534.017
521 - AJUSTE IVA	12/2023	32.412.909	84.273.563	116.686.472
511 - AJUSTE IRACIS	2019	17.014.364	44.237.346	61.251.710
800 - AJUSTE IRE GENERAL	2021	29.365.727	76.350.890	105.716.617
800 - AJUSTE IRE GENERAL	2023	43.950.136	114.270.354	158.220.490
Totales		180.660.453	469.717.177	650.377.630

* 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 260% del tributo defraudado.

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.

EVER OTAZÚ
GERENTE GENERAL DE IMPUESTOS INTERNOS