



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 23/07/2024, 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 IVA General de los periodos fiscales de 01 a 03 y de 10 a 12/2021; 05 a 08/2022, 02 a 05 y 07/2023; y del IRE General de los ejercicios fiscales 2021 al 2023, respecto a las Compras/Costos/Gastos relacionados con las transacciones realizadas con los siguientes proveedores: 1) XX con RUC 00, 2) XX con RUC 00, 3) XX con RUC 00, 4) XX con RUC 00, 5) XX con RUC 00, 6) XX con RUC 00, 7) XX con RUC 00, 8) XX con RUC 00, 9) XX con RUC 00, 10) XX con RUC 00, 11) XX con RUC 00, 12) XX con RUC 00, 13) XX con RUC 00, 14) XX con RUC 00, 15) XX con RUC 00, 16) XX con RUC 00, 17) XX con RUC 00, 18) XX con RUC 00, 19) XX con RUC 00, 20) XX con RUC 00, 21) XX con RUC 00, 22) XX con RUC 00, 23) XX con RUC 00, 24) XX con RUC 00, 25) XX con RUC 00 y 26) XX con RUC 00; para tal efecto requirió a **NN** que presente los comprobantes originales o las copias autenticadas que respaldan las adquisiciones de bienes y servicios efectuados de los referidos proveedores; los Libros IVA Compras, Diario y Mayor, impreso original y 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 **DGFT** con base en el Informe DGFT/DPO N° 739/2024, recomendó la apertura de un proceso de Fiscalización Puntual a **NN** debido a que el mismo presumiblemente según las investigaciones realizadas conjuntamente con el Dpto. de Análisis y Gestión de Riesgos Tributarios (**DAGRT**) en el marco del Programa de Control "**TUJAMI**", habría utilizado facturas supuestamente emitidas por los proveedores precedentemente identificados cuyos datos fueron usados por un esquema conformado al solo efecto de obtener y proveer comprobantes de venta timbrados para su comercialización, simulando de esa manera operaciones económicas. Dichas personas no cuentan con recursos humanos y materiales para realizar actividades de la magnitud de los montos supuestamente facturados, por lo que la **GGII** efectuó la denuncia ante el Ministerio Público (Causa Penal N° 52/2023:" INVESTIGACIÓN FISCAL S/PRODUCCIÓN DE DOCUMENTOS NO AUTÉNTICOS Y OTROS").

Según el Informe Final de Auditoría N° 00 del 30/10/2024, los auditores de la **GGII** comprobaron que **NN** incluyó en sus declaraciones juradas del IVA e IRE, 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 26 proveedores identificados en la Orden de Fiscalización, con los que obtuvo un beneficio indebido en detrimento del Fisco en los citados impuestos, en infracción a los Arts. 14, 16, 22, 89 y 92 de la Ley N° 6380/2019, 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 con las documentaciones parciales proveídas por el contribuyente y con los datos del Sistema de

Gestión Tributaria Marangatu (**SGTM**), que las facturas de compras cuestionadas fueron incluidas en las DD.JJ. Determinativas e Informativas.

Asimismo, con las diligencias realizadas en la etapa de investigación anterior a la fiscalización, consistentes en verificaciones *in situ* a las supuestas empresas pertenecientes a los presuntos proveedores en las direcciones declaradas en el RUC, como también de las empresas Gráficas, Requerimientos de documentaciones, y entrevistas informativas a los supuestos proveedores y propietarios de imprenta, lo cual reveló que en los sitios no se encontraban los presuntos proveedores, tampoco existían establecimientos comerciales ni eran conocidos por los vecinos del lugar. La mayoría negó haberse inscripto en el RUC, tampoco solicitaron la impresión de documentos timbrados ni realizaron actividades comerciales con el contribuyente, es más, sus actividades y domicilios reales eran diferentes a los declarados en el RUC, carecían de infraestructura y medios para llevar adelante emprendimientos comerciales, lo que llevó a inferir a los auditores que las operaciones de compras consignadas por **NN** en sus DD.JJ. no se materializaron.

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 resultó difícil ubicar a los supuestos proveedores en los domicilios declarados, o si fueron ubicados no reconocieron su inscripción en el RUC ni las ventas declaradas por los clientes y estos tampoco aportaron evidencias de las operaciones simuladas más que la sola factura.

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 01 a 03 y de 10 a 12/2021; 05 a 08/2022; 02 a 05 y 07/2023, y en el IRE General de los ejercicios fiscales 2021 al 2023.

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, conforme a las resultas del Sumario Administrativo y a las circunstancias atenuantes y agravantes que surjan del mismo. Además, por haber proveído los documentos requeridos en la fiscalización fuera del plazo establecido y no haber conservado sus facturas por el término de la prescripción, sugirieron la aplicación de las sanciones por Contravención establecidas en el Art. 176 de la mencionada Ley; y el Num 6) Incisos a) y e) del Anexo a la RG N° 13/2019.

Por todo lo anterior, recomendaron que la **GGII** realice el siguiente ajuste fiscal:

OBLIGACIÓN	PERIODOS EJERCICIOS FISCALES	MONTO IMPONIBLE	IMPUESTO	MULTA
521 - AJUSTE IVA	01/2021	98.636.909	9.863.691	SUJETO A LAS RESULTAS DEL SUMARIO ADMINISTRATIVO (ART. 212 Y 225 DE LA LEY)
521 - AJUSTE IVA	02/2021	166.860.614	11.781.888	
521 - AJUSTE IVA	03/2021	154.039.340	10.701.393	
521 - AJUSTE IVA	10/2021	393.384.271	31.948.108	
521 - AJUSTE IVA	11/2021	464.357.903	46.435.790	
521 - AJUSTE IVA	12/2021	35.000.577	3.500.058	
521 - AJUSTE IVA	05/2022	142.857.143	7.142.857	
521 - AJUSTE IVA	06/2022	181.818.183	18.181.818	
521 - AJUSTE IVA	07/2022	181.818.181	18.181.818	
521 - AJUSTE IVA	08/2022	184.962.289	13.332.460	
521 - AJUSTE IVA	02/2023	113.636.364	11.363.636	
521 - AJUSTE IVA	03/2023	138.857.143	11.142.857	
521 - AJUSTE IVA	04/2023	136.363.636	13.636.364	

521 - AJUSTE IVA	05/2023	109.022.727	10.902.273	
521 - AJUSTE IVA	07/2023	74.545.455	7.454.546	
800-AJUSTE IRE	2021	1.619.906.358	161.990.636	
800-AJUSTE IRE	2022	741.455.796	74.145.580	
800-AJUSTE IRE	2023	603.625.325	60.362.533	
551-AJUSTE CONTRAVENCIÓN	23/09/2024	0	0	600.000
TOTAL		5.541.148.214	522.068.304	600.000

A fin de precautelar las Garantías Constitucionales de la Defensa y el Debido Proceso por Resolución N° 00 notificada el 06/05/2025 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.

Transcurrido el plazo y no habiendo el sumariado ofrecidos descargos, prosiguieron las actuaciones y en salvaguarda del Debido Proceso y del Derecho a la Defensa que asiste al contribuyente el **DS1** dispuso la apertura del Periodo Probatorio por Resolución N° 71200002569 del 23/05/2025 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, oportunidad en la que tampoco ofreció prueba alguna.

Una vez cumplido el plazo legal, por Resolución N° 00 del 17/06/2025 procedió al Cierre del Periodo Probatorio e informó al mismo que podía presentar sus Alegatos en el plazo perentorio de diez (10) días, posteriormente por medio del Formulario N° 00 solicitó la expedición de copias, la cual fue concedida por Providencia N° 00.

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:

En cuanto a los hechos denunciados, el **DS1** señaló que los auditores de la **GGII** detectaron que **NN** registró y declaró en el IVA e IRE facturas que no reflejan la realidad de las operaciones con el objeto de respaldar los créditos fiscales, costos y gastos declarados en los citados impuestos. A dicha conclusión arribaron los auditores tras comprobar con las documentaciones parciales proveídas por el contribuyente y con las evidencias colectadas (verificación de los domicilios declarados en el RUC, cotejo de datos del **SGTM**, entrevistas informativas a supuestos proveedores y propietarios de empresas gráficas, etc.), que las supuestas operaciones de compra no se realizaron.

Las referidas diligencias demostraron que los 26 supuestos proveedores identificados en la Orden de Fiscalización no tenían empresa alguna en la dirección declarada en el RUC, sus domicilios reales diferían del declarado, algunos ni siquiera fueron ubicados (XX, XX y XX), la mayoría negó haberse inscripto en el RUC y desconocieron los datos (dirección, teléfono y correo) consignados en los Formularios de Solicitud de Inscripción que les fuera señalado en las entrevistas informativas y procedimientos efectuados en fechas 28, 29 y 30/08/2023; 11, 12, 13 y 14/09/2023; 21 y 29/12/2023. Por otro lado, manifestaron no haber realizado gestiones para la impresión de documentos timbrados como tampoco reconocieron las presuntas operaciones comerciales con el contribuyente.

De los proveedores mencionados, XX falleció el 31/07/2021 según Acta de Defunción y declaraciones de su esposa, igualmente XX llevaba 3 años de fallecido según declaraciones de su hija, XX falleció el 28/03/2022 y XX el 19/05/2020 de acuerdo a los Datos del Ministerio de Tecnologías de la Información y Comunicación (MITIC), todos ellos en fecha anterior a la emisión de las supuestas facturas o de cambio de información en el RUC.

Por otro lado, los auditores constataron que las actividades reales de cada uno de los presuntos proveedores diferían de las declaradas en el RUC, los mismos trabajaban como albañil, jardinero, ama de casa, mientras que XX se encuentra en situación de calle y se dedica a la recolección de latas; XX se encontraba en delicado estado de salud imposibilitado de prestar declaración y realizar actividad alguna; de lo que se desprende que todos ellos carecían de infraestructura y medios para proveer los bienes y servicios supuestamente facturados al contribuyente, por lo que en las condiciones mencionadas no pudieron haber concretado ninguna operación comercial.

A las evidencias mencionadas, el **DS1** agregó como prueba contundente la irregular impresión de los documentos timbrados de los supuestos proveedores, sin el consentimiento de los mismos, efectuadas por presuntas empresas gráficas inscriptas también en forma fraudulenta en el RUC, según se desprende de la verificación *in situ* y de las declaraciones brindadas por el supuesto propietario de la imprenta: XX (Gráfica XX) quien se dedica a la construcción de empedrados y no realizó trámite alguno de inscripción en el RUC ni cuenta con empresa en el domicilio declarado, igual situación se registró con XX (GrafXX) quien es ama de casa. En cambio, en los documentos presentados por XX (XX Print) y XX los auditores observaron que la firma que figura en el Reporte de Entrega de Documentos Preimpresos (firma dubitada) con la que consta en la Cédula de Identidad presentada durante la inscripción en el RUC (firma indubitada), presenta notables diferencias a simple vista.

La conjunción de todos los elementos reseñados permitieron 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** aseveró que las supuestas operaciones de compras declaradas por el contribuyente de los referidos proveedores, no se materializaron y por ende, deben ser impugnadas, pues no reflejan la realidad de las operaciones, ya que los mismos negaron haber realizado dichas transacciones comerciales con **NN**, situación que tampoco fue desvirtuada por el contribuyente teniendo en cuenta que no se presentó en el Sumario Administrativo, por lo que se halla en infracción a lo dispuesto en los Arts.

14, 16, 22, 89 y 92 de la Ley N° 6380/2019, Arts. 22 y 26 del Anexo al Decreto N° 3107/2019 y el Art. 71 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, 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 N° 00 del 30/10/2024, y por ende al ajuste fiscal en concepto de IVA de los periodos fiscales de 01 a 03 y de 10 a 12/2021; 05 a 08/2022; 02 a 05 y 07/2023, y en el IRE General de los ejercicios fiscales 2021 al 2023.

Respecto 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 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.

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 en el IVA y en tres ejercicios fiscales en el IRE; por el grado de cultura del contribuyente y la posibilidad de asesoramiento a su alcance, al tratarse de una persona afectada al IVA General e IRE General, obligada a presentar Estados Financieros por lo que contaba con asesoramiento de profesionales; porque la base imponible denunciada asciende a la suma de G 5.541.148.214; 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 no se presentó en el Sumario Administrativo a refutar los hechos denunciados. Consecuentemente, por todas estas circunstancias aplicó una multa equivalente al 260% del monto del tributo defraudado y sobre los créditos fiscales indebidamente declarados.

Por otro lado, el **DS1** también recomendó aplicar multas por Contravención de conformidad con el Art. 176 de la Ley y el y el Num 6) Incisos a) y e) del Anexo a la RG N° 13/2019, debido a que el contribuyente no presentó los documentos solicitados en la fiscalización en el plazo indicado y por no haber conservado sus facturas por el término de la 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	01/2021	9.863.691	25.645.596	35.509.287
521 - AJUSTE IVA	02/2021	11.781.888	30.632.908	42.414.796
521 - AJUSTE IVA	03/2021	10.701.393	27.823.621	38.525.014
521 - AJUSTE IVA	10/2021	31.948.108	83.065.081	115.013.189
521 - AJUSTE IVA	11/2021	46.435.790	120.733.055	167.168.845
521 - AJUSTE IVA	12/2021	3.500.058	9.100.150	12.600.208
521 - AJUSTE IVA	05/2022	7.142.857	18.571.429	25.714.286
521 - AJUSTE IVA	06/2022	18.181.818	47.272.728	65.454.546
521 - AJUSTE IVA	07/2022	18.181.818	47.272.727	65.454.545
521 - AJUSTE IVA	08/2022	13.332.460	34.664.396	47.996.856
521 - AJUSTE IVA	02/2023	11.363.636	29.545.455	40.909.091
521 - AJUSTE IVA	03/2023	11.142.857	28.971.429	40.114.286
521 - AJUSTE IVA	04/2023	13.636.364	35.454.545	49.090.909
521 - AJUSTE IVA	05/2023	10.902.273	28.345.909	39.248.182
521 - AJUSTE IVA	07/2023	7.454.546	19.381.818	26.836.364
800 - AJUSTE IRE GENERAL	2021	161.990.636	421.175.653	583.166.289
800 - AJUSTE IRE GENERAL	2022	74.145.580	192.778.507	266.924.087
800 - AJUSTE IRE GENERAL	2023	60.362.533	156.942.585	217.305.118
551 - AJUSTE CONTRAVEN	23/09/2024	0	600.000	600.000
Totales		522.068.306	1.357.977.592	1.880.045.898

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, más multas 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.

EVER OTAZÚ

GERENTE GENERAL DE IMPUESTOS INTERNOS