DIRECCIÓN NACIONAL DE INGRESOS TRIBUTARIOS
GERENCIA GENERAL DE IMPUESTOS INTERNOS **NUMERO**

FECHA

FORM.727-2

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 23/09/2024, 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 de 11 y 12/2022; 01 a 05/2023 y del IRE General de los ejercicios fiscales del 2022 y 2023, en el Rubro compras, costos y gastos.

Para tal efecto le requirió a **NN** que presente los comprobantes que respaldan las compras efectuadas de 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 y XX con RUC 00; así como los Libros Diario, Mayor y Compras del IVA, los Estados Financieros suscriptos por **NN** originales y en formato de planilla electrónica, entre otros, documentaciones que fueron proveídas parcialmente por el contribuyente fiscalizado.

Como antecedente, se tiene que el Departamento de Planeamiento Operativo (**DGFT**/**DPO** N° 934/2024) de la **DGFT** y el Departamento de Análisis y Gestión de Riesgos Tributarios, en el marco del Programa de Control "TUJAMI", detectaron 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. Hecho denunciado por la **GGII** ante el Ministerio Público, en el cual se dio apertura a la Causa Penal Nº 52/2023 caratulada *"INVESTIGACIÓN FISCAL S/ PRODUCCIÓN DE DOCUMENTOS NO AUTÉNTICOS Y OTROS".*

Según el Informe Final de Auditoría N° 00 del 06/12/2024, los auditores de la **GGII** comprobaron que **NN** incluyó en sus registros y declaraciones juradas del IRE General y del IVA General de los ejercicios y periodos fiscales ya mencionados, montos en conceptos de créditos fiscales y egresos 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 General, en infracción a los Arts. 14, 22, 89 y 92 de la Ley Nº 6380/2019 en concordancia con el Art. 71 del Anexo al Decreto Nº 3182/2019 y los Arts. 22 y 26 del Anexo al Decreto Nº 3107/2019.

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 ejercicios y de los periodos 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 calificaron la conducta como Defraudación conforme al Art. 172 de la Ley N° 125/1991, texto actualizado (en adelante la Ley) y 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. 175 de la Ley. Además, por el incumplimiento de deberes formales; por no presentar todos los documentos solicitados en al Orden de Fiscalización, recomendaron la aplicación de la sanción por Contravención prevista en el Num. 6), Inc. a) y e) del Anexo de la Resolución General Nº 13/2019, 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	11/2022	302.727.272	30.272.727	SUJETO A LAS RESULTAS DEL SUMARIO ADMINISTRATIVO
521 – AJUSTE IVA	12/2022	499.090.909	49.909.091	
521 – AJUSTE IVA	01/2023	390.100.310	39.010.031	
521 – AJUSTE IVA	02/2023	333.284.539	33.328.454	
521 – AJUSTE IVA	03/2023	154.946.001	15.494.600	
521 – AJUSTE IVA	04/2023	300.251.871	30.025.187	
521 – AJUSTE IVA	05/2023	328.122.329	32.812.233	
700 – AJUSTE IRE Gral.	2022	1.084.920.625	108.492.063	
700 – AJUSTE IRE Gral.	2023	1.623.504.815	162.350.482	
571– Otras contrav.	17/10/224	0		300.000
TOTALES		**5.016.948.671**	**501.694.868**	**300.000**

A fin de precautelar las Garantías Constitucionales de la Defensa y el Debido Proceso por Resolución N° 00 notificada el 15/04/2025 el Departamento de Sumarios 1 (**DS1**) instruyó el Sumario Administrativo al contribuyente **NN**, 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.

Cumplido el plazo legal establecido para la presentación de descargo, sin que el sumariado lo efectúe; por Resolución N° 00 del 05/05/2025, el **DS1** ordenó la Apertura del Periodo Probatorio. Cumplido el plazo de la citada etapa sin que el sumariado presente su prueba; a través de la Resolución N° 00 del 29/05/2025 se procedió al cierre del Periodo Probatorio e informó al sumariado que podrá presentar su Alegato dentro del plazo perentorio de 10 días. Cumplida la etapa hasta Alegato, sin que el sumariado presente su Alegato, a través de la Providencia N° 00 del 17/06/2025 el **DS1** llamó a Autos para resolver.

De los hechos denunciados, el **DS1** refiere que durante la fiscalización los auditores de la **GGII** detectaron que **NN** registró y declaró en el IVA y en el IRE General, 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 (verificación de los domicilios declarados en el RUC, cotejo de datos del Sistema Marangatu y entrevistas informativas a supuestos proveedores, etc.) que las supuestas operaciones de compra no se materializaron.

Considerando que **NN** no formuló agravio ni presentó prueba sobre la cuestión de fondo, pudiendo efectuarlo dentro de etapa del Sumario Administrativo , el **DS1** remarcó que mediante el cruce de informaciones (entrevistas, y los datos obtenidos del Sistema de Gestión Tributaria Marangatu y de las instituciones públicas y privadas), comprobó que **NN** registró y declaró compras cuya veracidad no puede ser justificada o demostrada, pues de las constancias de autos se desprenden que los guarismos descriptos en las facturas utilizadas por el sumariado correspondiente a los créditos fiscales y egresos son ficticios, hecho que no le permite o le imposibilita al contribuyente deducir de manera directa o indirecta, hecho fáctico que confirman la denuncia cabeza del presente proceso, pues, de los antecedentes obrantes en autos, se sostiene de manera irrefutable, que la totalidad de las operaciones consignadas entre los supuestos proveedores y **NN** no fueron reales.

De los hechos señalados, es oportuno traer a colación lo manifestado por los supuestos proveedores, tal es el caso de XX, quien negó haber realizado gestiones para su inscripción en el RUC, desconoce los datos obrantes en la constancia de RUC domicilio fiscal, correo electrónico, número telefónico, actividades económicas. Nunca realizó gestiones para la impresión de documentos timbrados, por tanto, desconoce a **NN** como cliente y montos de operaciones expuestos en las facturas cuestionadas. Por su parte, XX, negó haber gestionado su inscripción en el RUC; jamás realizó gestiones para la impresión de documentos timbrados, de igual manera manifestó que de ningún modo se ha dedicado a la actividad comercial, anteriormente se dedicaba a repartir soda. En cuanto a XX, el mismo no ejerció el comercio porque conforme a lo mencionado por su hermana XX, manifestó que su hermano no cuenta con domicilio fijo debido a que vive en situación de calle hace 50 años.

Respecto a XX, negó haber realizado gestiones para su inscripción en el RUC, cuyos datos obrantes en el Formulario de solicitud de inscripción, domicilio fiscal, correo electrónico, número telefónico y actividades económicas, desconoce. De igual manera adujo que nunca realizó gestiones para la impresión de talonarios de comprobantes de ventas con alguna con imprenta; que se desempeña como ama de casa y solo trabaja en la chacra. Niega haber realizado operaciones comerciales de ventas a supuestos clientes, entre las que se encuentra **NN**.

Respecto a XX, desconoció los datos obrantes en la Solicitud de Inscripción: dirección, correo electrónico, número telefónico. No posee ningún local comercial, trabaja en su domicilio vendiendo productos de limpieza. No solicitó la impresión de talonarios de facturas. No realizó operaciones comerciales con **NN.** XX, alegó que los datos obrantes en el Formulario de Solicitud de Inscripción: domicilio fiscal, correo electrónico, número telefónico, actividades económicas y aclaró que esporádicamente realiza la actividad de macatera con ingresos mínimos. Nunca realizó gestiones para la impresión de documentos timbrados.

Respecto a XX, XX, XX, XX, XX Y XX, todos coincidieron en manifestar que no realizaron gestiones algunas para inscribirse al RUC, cuyos datos difieren en su totalidad como ser, dirección, teléfono celular, correo electrónico y dirección del domicilio declarado y que no realizaron actos de comercio alguno con **NN**.

En cuanto a los supuestos proveedores XX, XX, XX, siquiera fueron ubicados en sus respectivos domicilios declarados en el RUC, hecho que confirma que las mismas fueron registradas por

terceros sin sus anuencias como contribuyentes, con el solo propósito de obtener facturas para simular operaciones mercantiles.

Los elementos facticos obrantes en autos y ante el nulo interés del contribuyente sumariado en controvertir los hechos denunciados, permite al **DS1** 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 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 en los, Arts. 14, 22, 89 y 92 de la Ley Nº 6380/2019 en concordancia con el Art. 71 del Anexo al Decreto Nº 3182/2019 y los Arts. 22 y 26 del Anexo al Decreto Nº 3107/2019. 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 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 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.

Consecuentemente, corresponde aplicar una multa del 260% sobre el tributo que resultó de la impugnación del IVA General 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 los Arts. mencionados de la Ley N° 6380/2019. 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 General 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.

Además, por el incumplimiento de su deber formal en su carácter de contribuyente, por no presentar todas las documentaciones solicitadas en la Orden de Fiscalización, corresponde la aplicación de la sanción por Contravención prevista en el Art. 176 de la referida Ley, de acuerdo con el Num. 6, inc. b) del Anexo a la Resolución General Nº 13/2019.

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:

Obligacion	Periodo	Impuesto	Multa	Total
521 - AJUSTE IVA	11/2022	30.272.727	78.709.090	108.981.817
521 - AJUSTE IVA	12/2022	49.909.091	129.763.636	179.672.727
521 - AJUSTE IVA	01/2023	39.010.031	101.426.080	140.436.111
521 - AJUSTE IVA	02/2023	33.328.454	86.653.980	119.982.434
521 - AJUSTE IVA	03/2023	15.494.600	40.285.960	55.780.560
521 - AJUSTE IVA	04/2023	30.025.187	78.065.486	108.090.673
521 - AJUSTE IVA	05/2023	32.812.233	85.311.805	118.124.038
800 - AJUSTE IRE GENERAL	2022	108.492.063	282.079.363	390.571.426
800 - AJUSTE IRE GENERAL	2023	162.350.482	422.111.253	584.461.735
551 - AJUSTE CONTRAVEN	17/10/2024	0	300.000	300.000
Totales		**501.694.868**	**1.304.706.653**	**1.806.401.521**

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, además de la multa por Contravención.

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.

ABG. EVER OTAZÚ

GERENTE GENERAL DE IMPUESTOS INTERNOS