

RESOLUCIÓN 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 26/08/2024, 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 IVA General de los períodos fiscales de 08, 09 y 10/2019; y del IRACIS General del ejercicio fiscal 2019, respecto a los egresos, específicamente las transacciones realizadas con los siguientes proveedores: 1) XX Ruc 00, 2) XX Ruc 00, 3) XX Ruc 00, 4) XX Ruc 00, 5) XX Ruc 00, 6) XX Ruc 00, 7) XX Ruc 00, 8) XX Ruc 00, 9) XX Ruc 00, 10) XX Ruc 00, 11) XX Ruc 00, 12) XX Ruc 00, 13) XX Ruc 00, 14) XX 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° 954/2024, 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 12/12/2024, los auditores de la **GGII** comprobaron que **NN** incluyó en sus declaraciones juradas del IVA e IRACIS, 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 14 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. 7°, 8°, 22, 85 y 86 de la Ley N° 125/1991 TA, en adelante la **Ley**, el Art. 68 del Anexo al Decreto N° 1030/2013 y el Art. 26 del Anexo al Decreto N° 6359/2005.

Dicha situación fue confirmada por los auditores de la **GGII** tras comprobar con las documentaciones parciales proveídas por el contribuyente en la fase previa a la Fiscalización 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 Hechauka Compras.

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 períodos fiscales de 08, 09 y 10/2019. En cambio, a fin de obtener la rentabilidad no declarada en el IRACIS del ejercicio fiscal 2019 y en atención a la solicitud efectuada por el contribuyente mediante expediente N° 00, aplicaron el porcentaje promedio de rentabilidad neta fiscal del sector económico (7,6 %) al cual pertenece el contribuyente, una vez obtenida la base imponible aplicaron la tasa del 10%, del cual resultó saldo a favor del Fisco.

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 no haber conservado por el periodo de prescripción los documentos solicitados en la fiscalización, sugirieron la aplicación de la sanción por Contravención establecidas en el Art. 176 de la mencionada Ley y el Inc. e) del Num. 6) del Anexo a la RG N° 13/2019.

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

OBLIGACIÓN	PERÍODO CICLO FISCAL	MONTO IMPONIBLE	IMPUESTO	MULTA
521 - AJUSTE IVA General	08/2019	272.727.273	27.272.727	SUJETO A LAS RESULTAS DEL SUMARIO ADMINISTRATIVO (ART. 212 Y 225 DE LA LEY)
521 - AJUSTE IVA General	09/2019	181.818.182	18.181.818	
521 - AJUSTE IVA General	10/2019	181.818.182	18.181.818	
511- AJUSTE IRACIS General	2019	339.477.161	33.947.716	
551- AJUSTE Contravención	30/12/2024	0	0	300.000
TOTALES		975.840.798	97.584.080	300.000

A fin de precautelar las Garantías Constitucionales de la Defensa y el Debido Proceso por Resolución N° 00 notificada el 25/04/2025 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 ofrecido 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° 00 del 16/05/2025 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.

El 20/05/2025 a través del Formulario N° 7450003370 **NN** manifestó su aceptación a los montos de la liquidación expuesta en el Informe Final de Auditoría y solicitó consideración respecto a la multa por Defraudación.

Una vez cumplido el plazo legal, por Resolución N° 00 del 09/06/2025 procedió al Cierre del Periodo Probatorio e informó al mismo que podía presentar sus Alegatos en el plazo perentorio de diez (10) días, el cual no presentó.

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 primer lugar, el **DS1** refirió que por medio del escrito presentado en fecha 20/05/2025, **NN** expresó su aceptación al resultado expuesto en el Informe Final de Auditoría y solicitó una consideración en cuanto a la multa por Defraudación, pues según dijo “*también me considero que he sido víctima de la confianza puesta en mis proveedores de servicios*” (Sic).

De modo, que las expresiones del contribuyente constituyen un allanamiento respecto a los impuestos denunciados (IVA- IRACIS), lo cual implica el reconocimiento del derecho material invocado en el Informe Final de Auditoría y consecuentemente, la renuncia a oponerse a la pretensión del Fisco, en este punto.

No obstante, 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 IRACIS facturas que no reflejan la realidad de las operaciones con el objeto de respaldar los créditos fiscales y los egresos declarados en los citados impuestos. A dicha conclusión arribaron los auditores tras comprobar con las documentaciones parciales proveídas por el contribuyente en la fase previa de investigación 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 14 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, todos negaron 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 efectuadas en fechas 29, 30 y 31/08/2023; 13/09/2023; 21 y 28/12/2023. 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, Alcides Godoy falleció el 22/05/2023 según Certificado de Defunción N° 00 presentado por su hija XX.

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, vendedor de mandioca, repartidor de soda, jardinero, ama de casa, copetín/venta de minutas, repartidor de maíz,

etc., mientras que dos de los cuales se encontraban en situación de calle (XX y XX), etc.; de lo que se desprende que todos ellos carecían de infraestructura y medios para proveer los, bienes, repuestos, y servicios supuestamente facturados al contribuyente por cifras millonarias (led, barra y equipo de sonido Samsung, sofá, poltrona, mesa, estante; reparación de vehículo, caja y motor; chapería y pintura, entre otros), 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 algunos supuestos proveedores, sin el consentimiento de los mismos, efectuada por la presunta empresa gráfica XX, propiedad de XX, pues 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) de los supuestos proveedores, evidencia notables diferencias a simple vista, situación que fue corroborada por el Perito Caligráfico Lic. XX quien concluyó que son falsas.

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** 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**, por lo que se halla en infracción a lo dispuesto en los Arts. 7°, 8°, 22, 85 y 86 de la Ley, el Art. 68 del Anexo al Decreto N° 1030/2013 y el Art. 26 del Anexo al Decreto N° 6359/2055. 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 y egresos, 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 12/12/2024, y por ende al ajuste fiscal en concepto de IVA de los períodos fiscales de 08 a 10/2019 e IRACIS General del ejercicio fiscal 2019.

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 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 tres períodos fiscales en el IVA y en un ejercicio fiscal en el IRACIS; 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 IRACIS 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 975.840.798; 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 durante el Sumario Administrativo manifestó su aceptación a los impuestos liquidados a consecuencia de la fiscalización. Consecuentemente, por todas estas circunstancias aplicó una multa equivalente al 120% 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 Inc. e) del Num 6) del Anexo a la RG N° 13/2019, *debido a que el contribuyente no conservó sus documentos 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
511 - AJUSTE IRACIS	2019	33.947.716	40.737.259	74.684.975
521 - RESOLUCIÓN DE AJUSTE IVA	08/2019	27.272.727	32.727.273	60.000.000
521 - RESOLUCIÓN DE AJUSTE IVA	09/2019	18.181.818	21.818.182	40.000.000
521 - RESOLUCIÓN DE AJUSTE IVA	10/2019	18.181.818	21.818.182	40.000.000
551 - RESOLUCIÓN DE AJUSTE POR CONTRAVENCIÓN	30/12/2024	0	300.000	300.000
Totales		97.584.079	117.400.896	214.984.975

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 la fecha del allanamiento (20/05/2025).

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 120% del tributo defraudado, más multa 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.

ÉVER OTAZÚ

GERENTE GENERAL DE IMPUESTOS INTERNOS