



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 por medio de Edictos publicados del 31/10/2024 al 04/11/2024, 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 12/2022 y de 01 a 06/2023; del IRE Simple de los ejercicios fiscales 2022 y 2023, respecto a los Egresos, específicamente a las compras realizadas a 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; 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; en caso de tratarse de servicios, el documento de respaldo y aclaración de la forma de pago, el Libro de Egresos del IRE Simple, entre otros, documentaciones que no fueron proporcionadas 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° 993/2024, 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 02/01/2025, los auditores de la **GGII** comprobaron que **NN** incluyó en sus declaraciones juradas del IVA e IRE Simple, 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 9 proveedores precedentemente identificados, con los que obtuvo un beneficio indebido en detrimento del Fisco, para los citados impuestos, en infracción a los Arts. 26, 89 y 92 de la Ley N° 6380/2019, Arts. 22 y 26 del Anexo al Decreto N° 3107/2019 y Art.79 del Anexo al Decreto N° 3182/2019.

Dicha situación fue confirmada por los auditores de la **GGII** tras comprobar con las documentaciones proveídas por el contribuyente en la etapa previa a la fiscalización y con los datos del Sistema de Gestión Tributaria Marangatu (**SGTM**), que las facturas de compras cuestionadas fueron registradas en las DD.JJ. Determinativas e Informativas del Registro Electrónico de Comprobantes (RG N° 90).

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 registradas por **NN** 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 12/2022, 01 a 06/2023 y en el IRE Simple de los ejercicios fiscales 2022 y 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 N° 125/1991 TA, en adelante la **Ley**, conforme a las resultas del Sumario Administrativo y a las circunstancias atenuantes y agravantes que surjan del mismo. Además, por no conservar los documentos requeridas en la fiscalización por el plazo de prescripción o no ajustar sus documentaciones a las disposiciones legales, sugirieron la aplicación de la sanción por Contravención establecida 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	EJERCICIO FISCAL / PERIODOS FISCALES	MONTO IMPONIBLE	IMPUESTO A INGRESAR	MULTA POR
521 - AJUSTE IVA	12/2022	92.827.273	9.282.727	SUJETO A LAS RESULTAS DEL SUMARIO ADMINISTRATIVO (ART. 212 Y 225 DE LA LEY)
521 - AJUSTE IVA	01/2023	138.181.818	13.818.182	
521 - AJUSTE IVA	02/2023	55.000.001	5.499.999	
521 - AJUSTE IVA	03/2023	138.636.363	13.863.637	
521 - AJUSTE IVA	04/2023	121.909.092	12.190.908	
521 - AJUSTE IVA	05/2023	82.136.364	8.213.636	
521 - AJUSTE IVA	06/2023	65.000.000	6.500.000	
801-AJUSTE IRE SIMPLE	2022	90.879.910	9.087.991	
801-AJUSTE IRE SIMPLE	2023	290.872.825	29.087.283	
551-AJUSTE CONTRAVENCIÓN	03/01/2025	0	0	300.000
TOTAL		1.075.443.646	107.544.363	300.000

A fin de precautelar las Garantías Constitucionales de la Defensa y el Debido Proceso por Resolución N° 00 notificada el 02/06/2025 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° 00 del 18/06/2025 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 11/07/2025 procedió al Cierre del Periodo Probatorio e informó al mismo que podía presentar sus Alegatos en el plazo perentorio de diez (10) días. 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 Simple facturas que no reflejan la realidad de las operaciones con el objeto de respaldar los créditos fiscales y egresos declarados en los citados impuestos. A dicha conclusión arribaron los auditores tras comprobar con las documentaciones proveídas por el contribuyente en la etapa previa a la fiscalización 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 9 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, dos de ellos ni siquiera fueron ubicados (XX e XX), mientras que la mayoría negó haberse inscripto en el RUC, 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 29 y 30/08/2023; 11/09/2023; 27 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, XX falleció el 19/05/2022 según Acta de Defunción N° 00 proporcionada por su hijo, según dijo, su padre se dedicaba a la venta de ropas usadas; por otra parte, XX vive en situación de calle y siempre se dedicó a la venta de latas. Los auditores también constataron que las actividades declaradas en el RUC de los supuestos proveedores diferían de las reales labores realizadas por cada uno de ellos (albañil, ama de casa, guardia de seguridad); de lo que se desprende que todos ellos carecían de infraestructura y medios para proveer los bienes supuestamente facturados al contribuyente (tren delantero, motor usado, caja de cambios, faros traseros, cubiertas Pirelli, radiador de agua, disco de embrague, cremallera, caja hidráulica, entre otros), por lo que en las condiciones mencionadas no pudieron haber concretado ninguna operación comercial con **NN**.

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 (GrafíXX) quien es ama de casa.

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. 26, 89 y 92 de la Ley N° 6380/2019, Arts. 22 y 26 del Anexo al Decreto N° 3107/2019 y Art.79 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 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 02/01/2025, y por ende al ajuste fiscal en concepto de IVA de los periodos fiscales de 12/2022, 01 a 06/2023 e IRE Simple de los ejercicios fiscales 2022 y 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 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 gradación 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 dos ejercicios fiscales en el IRE Simple; porque la base imponible denunciada asciende a la suma de G 1.075.443.646; 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 la fiscalización no presentó los documentos solicitados ni 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 una multa por Contravención de conformidad con el Art. 176 de la Ley y el Inciso e), del Num. 6) del Anexo a la RG N° 13/2019, debido a que el contribuyente no conservó sus documentos por el plazo de prescripción ni ajustó a las disposiciones legales y reglamentarias.

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	12/2022	9.282.727	24.135.090	33.417.817
521 - AJUSTE IVA	01/2023	13.818.182	35.927.273	49.745.455
521 - AJUSTE IVA	02/2023	5.499.999	14.299.997	19.799.996
521 - AJUSTE IVA	03/2023	13.863.637	36.045.456	49.909.093
521 - AJUSTE IVA	04/2023	12.190.908	31.696.361	43.887.269
521 - AJUSTE IVA	05/2023	8.213.636	21.355.454	29.569.090
521 - AJUSTE IVA	06/2023	6.500.000	16.900.000	23.400.000
801 - AJUSTE IRE SIMPLE	2022	9.087.991	23.628.777	32.716.768
801 - AJUSTE IRE SIMPLE	2023	29.087.283	75.626.935	104.714.218
551 - AJUSTE CONTRAVEN	03/01/2025	0	300.000	300.000
Totales		107.544.363	279.915.343	387.459.706

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 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