

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 19/12/2024 al 23/12/2024, 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 01 a 05, 08 y 10/2022; 01 a 04 y 06/2023; del IRE Simple de los ejercicios fiscales 2022 y 2023, respecto a las Compras/Egresos, específicamente a las realizadas a los siguientes proveedores: XX con RUC 00, y XX con RUC 00; para tal efecto requirió a **NN** que presente los comprobantes originales que respaldan las adquisiciones de bienes y servicios efectuados de los referidos proveedores; documento y/o contrato, lugar de prestación, momento del pago, Los Libros de Egresos del IRE Simple y Compras del IVA, 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° 1295/2024, 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 11/03/2025, 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 10 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.76 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 períodos fiscales de 01 a 05, 08 y 10/2022; 01 a 04 y 06/2023; mientras que para el IRE Simple de los ejercicios fiscales 2022 y 2023 la renta neta fue determinada sobre base real (Art. 26, Ley N° 6380/2019), habida cuenta que las mismas resultaron menores a la renta presunta, sobre las que se aplicó la tasa del impuesto, resultando saldos 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 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 contestar la Orden de Fiscalización, sugirieron la aplicación de la sanción por Contravención establecida en el Art. 176 de la mencionada Ley y el Inc. b) del Núm. 6 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	IMUESTO	MULTA
521 - AJUSTE IVA	01/2022	27.272.727	2.727.273	SUJETO A LAS RESULTAS DEL SUMARIO ADMINISTRATIVO (ART. 212 Y 225 DE LA LEY)
521 - AJUSTE IVA	02/2022	18.181.818	1.818.182	
521 - AJUSTE IVA	03/2022	32.219.818	3.221.982	
521 - AJUSTE IVA	04/2022	42.727.273	4.272.727	
521 - AJUSTE IVA	05/2022	40.909.091	4.090.909	
521 - AJUSTE IVA	08/2022	17.780.182	1.778.018	
521 - AJUSTE IVA	10/2022	8.181.818	818.182	
521 - AJUSTE IVA	01/2023	34.545.455	3.454.545	
521 - AJUSTE IVA	02/2023	11.818.182	1.181.818	
521 - AJUSTE IVA	03/2023	22.727.273	2.272.727	
521 - AJUSTE IVA	04/2023	40.909.091	4.090.909	
521 - AJUSTE IVA	06/2023	36.363.636	3.636.364	
801-AJUSTE IRE SIMPLE	2022	147.096.744	14.709.674	
801-AJUSTE IRE SIMPLE	2023	112.048.676	11.204.868	
551- AJUSTE CONTRAVENCIÓN	30/12/2024	0	0	300.000
TOTAL		592.781.785	59.278.178	300.000

A fin de precautelar las Garantías Constitucionales de la Defensa y el Devido Proceso por Resolución N° 00 notificada el 13/08/2025 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 01/09/2025 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 24/09/2025 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 10 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, uno de ellos ni siquiera pudo ser ubicado (Francisco Leguizamón Ferreira), 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 30/08/2023, 12 y 13/09/2023. Por otro lado, manifestaron no haber realizado gestiones para la impresión de documentos timbrados como tampoco reconocieron las presuntas operaciones comerciales con el contribuyente (Fojas 16/188 del expediente N° 00).

De los proveedores mencionados, XX, vive en situación de calle hace 50 años, según declaraciones de su hermana, lo cual fue corroborado por los auditores quienes ubicaron al mismo en una plaza pública en total estado de precariedad (Fojas 109 del expediente N° 00). 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 (cuidado de la casa, venta de mandioca, repartidor de soda, reparación de lavarropas, soldaduras menores, agricultor); de lo que se desprende que todos ellos carecían de infraestructura y medios para proveer los materiales de construcción y herramientas supuestamente facturadas al contribuyente (cable cordón, juego de 32 puntas de destornillador, taladro, ladrillos huecos, arena lavada, bolsas de cemento, bolsas de cal, caños PVC, varillas, chapas, pisos porcelanatos, martillo, juego de ducha, etc.) 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 (GrafXX) 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.

Ahora bien, en cuanto a los saldos reclamados en concepto de IVA de los periodos fiscales de 01 a 05, 08 y 10/2022; 01 a 04 y 06/2023 e IRE Simple de los ejercicios fiscales 2022 y 2023, el **DS1** observó en los datos del **SGTM** que **NN** desafectó los montos de las compras cuestionadas por medio de DD.JJ rectificativas presentadas en fechas 24/02/2025 y 10/03/2025, de los que surgieron saldos a favor del Fisco, hallándose debitado en la cuenta corriente del contribuyente el impuesto resultante del IVA de 08/2022, mientras que respecto al IVA de los periodos fiscales de 01, 02, 05 y 10/2022; 01 a 04 y 06/2023 e IRE de los ejercicios fiscales 2022 y 2023 se emitió el Certificado de Deuda N° 00 en fecha 21/04/2025.

Por otra parte, el **DS1** indicó que el contribuyente deberá desafectar de la DJ IVA la Factura N° 001-000-0000000 del periodo fiscal 11/2022, correspondiente al supuesto proveedor XX, también cuestionado ya que no se encuentra dentro del alcance de la fiscalización.

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 Num. 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 Num. 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 592.781.785; 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.

En este punto, remarcó que si bien el contribuyente desafectó las compras cuestionadas por medio de DD.JJ. rectificativas, dicha presentación se realizó en fechas 24/02/2025 y 10/03/2025, luego de haber sido notificado del contenido del Acta Final (11/02/2025), por lo que su actuación no puede reputarse como espontánea, sino que obedeció a la fiscalización. 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 b), del Num. 6) del Anexo a la RG N° 13/2019, debido a que el contribuyente no presentó los documentos solicitados en la Orden de Fiscalización.

Por todas las consideraciones de hecho y de derecho anteriormente señaladas, el **DS1** concluyó que corresponde hacer lugar a la denuncia contenida en el Informe Final de Auditoría N° 00 del 11/03/2025 y, en consecuencia, determinar las obligaciones fiscales en concepto de impuestos y multas, independientemente a las rectificativas presentadas por el contribuyente, ya que los saldos a favor del Fisco resultantes de las rectificativas realizadas se hallan pendientes de pago.

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	01/2022	2.727.273	7.090.910	9.818.183
521 - AJUSTE IVA	02/2022	1.818.182	4.727.273	6.545.455
521 - AJUSTE IVA	03/2022	3.221.982	8.377.153	11.599.135
521 - AJUSTE IVA	04/2022	4.272.727	11.109.090	15.381.817
521 - AJUSTE IVA	05/2022	4.090.909	10.636.363	14.727.272
521 - AJUSTE IVA	08/2022	1.778.018	4.622.847	6.400.865
521 - AJUSTE IVA	10/2022	818.182	2.127.273	2.945.455
521 - AJUSTE IVA	01/2023	3.454.545	8.981.817	12.436.362
521 - AJUSTE IVA	02/2023	1.181.818	3.072.727	4.254.545
521 - AJUSTE IVA	03/2023	2.272.727	5.909.090	8.181.817
521 - AJUSTE IVA	04/2023	4.090.909	10.636.363	14.727.272
521 - AJUSTE IVA	06/2023	3.636.364	9.454.546	13.090.910
801 - AJUSTE IRE SIMPLE	2022	14.709.674	38.245.152	52.954.826
801 - AJUSTE IRE SIMPLE	2023	11.204.868	29.132.657	40.337.525
551 - AJUSTE CONTRAVEN	30/12/2024	0	300.000	300.000
Totales		59.278.178	154.423.261	213.701.439

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 la presente Resolución, y proceda a efectuar los ajustes en la cuenta corriente del contribuyente, para su correcta exposición, atendiendo la situación mencionada en el Considerando de la referida Resolución. Cumplido archivar.

ÉVER OTAZÚ
GERENTE GENERAL DE IMPUESTOS INTERNOS