



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 01/04/2025, 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 12/2019, 01 a 03/2020,y; del IRAGRO Reg. Contable de los ejercicios fiscales 2019 y 2020 e IRE General del ejercicio fiscal 2020 respecto a las Compras/Egresos realizadas con las siguientes proveedoras: XX con RUC 00 y XX con RUC 00; para tal efecto requirió a **NN** que presente los comprobantes originales o las copias autenticadas que respaldan la adquisición de bienes y servicios efectuados de los referidos proveedores; en caso de servicios, incluir contratos, lugar de la prestación, forma de pago y los documentos que evidencien físicamente el servicio prestado, Libros IVA Compras, Diario y Mayor, entre otros, documentaciones que 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° 204/2025, recomendó la apertura de un proceso de Fiscalización Puntual a **NN** debido a que el mismo presumiblemente según las investigaciones y cruces de informaciones realizados por el Departamento de Auditoría FT3, habría utilizado facturas expedidas por las proveedoras identificadas en la Orden de Fiscalización, cuyos datos fueron utilizados al solo efecto de obtener comprobantes de ventas timbrados para su comercialización, simulando de esa manera operaciones económicas. Dichas personas no realizan actividades y carecen de infraestructura para proveer los bienes/servicios que se les atribuye.

Según el Informe Final de Auditoría N° 00 del 18/06/2025, los auditores de la **GGII** comprobaron que **NN** incluyó en sus declaraciones juradas del IVA y del IRAGRO Reg. Contable 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 las supuestas proveedoras identificadas como XX y XX, con los que obtuvo un beneficio indebido en detrimento del Fisco, para los citados impuestos, en infracción a los Arts. 32 de la Ley N° 5061/2013, Arts. 27 y 28 del Anexo al Decreto N° 1031/2013, Arts. 85 y 86 de la Ley N° 125/91 TA, en adelante la Ley, Arts. 17 y 68 del Anexo al Decreto N° 1030/2013, Arts. 89 y 92 de la Ley N° 6380/2019 y Arts. 22 y 26 del Anexo al Decreto N° 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. Informativas, Libro de Compras del Hechauka, Libros IVA, Diario y Mayor, y por ende en las DD.JJ. Determinativas. Como también, con las diligencias realizadas en la etapa de investigación previa a la fiscalización, consistentes en verificaciones *in situ* a las supuestas empresas en las direcciones declaradas en el RUC, Requerimientos de documentaciones, y entrevistas informativas, las cuales revelaron que las operaciones de compra no pudieron haberse realizado.

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 12/2019, 01 a 03/2020 e IRAGRO Reg. Contable de los ejercicios fiscales 2019 y 2020.

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 resultados 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	PERÍODO FISCAL	EJERCICIO	MONTO IMPONIBLE	IMPUESTO	MULTA
521 - AJUSTE IVA General	12/2019		27.531.273	2.753.127	SUJETO A LAS RESULTAS DEL SUMARIO ADMINISTRATIVO (ART. 212 Y 225 DE LA LEY)
521 - AJUSTE IVA General	01/2020		129.393.727	12.939.373	
521 - AJUSTE IVA General	02/2020		128.985.728	12.898.573	
511 - AJUSTE IRACIS General	03/2020		131.416.909	13.141.691	
516-AJUSTE IRAGRO	2019		27.531.273	2.753.127	
516-AJUSTE IRAGRO	2020		389.796.364	38.979.636	
TOTALES			834.655.274	83.465.527	

A fin de precautelar las Garantías Constitucionales de la Defensa y el Debido Proceso por Resolución N° 00 notificada el 14/08/2025 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.

El 17/08/2025, **NN** por medio del Formulario N° 00 solicitó copias de los antecedentes, el cual fue concedido por Providencia N° 00, luego el 26/08/2025 solicitó prórroga para presentar descargos, petición autorizada mediante Providencia N° 00.

En fecha 18/09/2025, el sumariado presentó descargos, por lo que prosiguieron las actuaciones y el **DS1** dispuso la apertura del Periodo Probatorio por Resolución N° 00 del 22/09/2025 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 ofreció pruebas a través del Formulario N 00 y solicitó la incorporación de las DDJJ IVA de los periodos fiscales auditados, petición que fue atendida por el **DS1** adjuntándose al proceso las DDJJ extraídas del **SGTM**.

Una vez cumplido el plazo legal, por Resolución N° 00 del 11/11/2025 procedió al Cierre del Periodo Probatorio e informó al contribuyente que podía presentar sus Alegatos en el plazo perentorio de diez (10) días, haciéndolo así en fecha 24/11/2025.

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:

NN negó los hechos denunciados y adujo que "...siempre ha obrado conforme a la ley tributaria...todas las operaciones declaradas reflejan transacciones reales, con sus respectivos comprobantes timbrados y registrados en mis libros de contabilidad...no existe disposición

legal alguna que establezca una responsabilidad solidaria automática del comprador respecto de las obligaciones tributarias de sus vendedores o proveedores...En este caso, se pretende inferir indebidamente una "complicidad"...con proveedores supuestamente irregulares, sin aportar evidencia alguna de connivencia...todas las operaciones cuestionadas corresponden a los ejercicios fiscales 2019 y 2020. Es decir, son transacciones realizadas hace más de cinco años...en aquella época, los proveedores involucrados existían formalmente, se encontraban debidamente inscriptos...y realizaron las entregas de bienes o servicios correspondientes. Si en la actualidad -años después - se dificulta localizar a dichos proveedores, ello no es imputable al suscrito, sino que obedece a circunstancias ajenas..." (Sic).

Continuó expresando respecto a las observaciones efectuadas por los auditores sobre la "Supuesta ausencia de compras o materia prima por parte del proveedor, Falta de infraestructura física o local del proveedor; Inexistencia de presencia digital o referencias comerciales, Perfil tributario atípico o limitado del proveedor...", que "...ninguno de los elementos externos señalados...constituye prueba suficiente de falsedad de las facturas. Son indicios circunstanciales que podrían ameritar investigaciones al emisor ... Mientras el bien o servicio haya sido efectivamente entregado y la factura cumpla los requisitos, la operación es válida...Se objeta que ciertos proveedores no poseen un establecimiento visible, maquinarias, vehículos, empleados...sin embargo, esto no constituyen prueba de inexistencia de las operaciones. Muchas empresas, especialmente pequeñas o nuevas, pueden operar tercerizando logística, alquilando infraestructura temporal, trabajando desde domicilios particulares..." (Sic).

En primer lugar, el **DS1** refirió que la Administración Tributaria (**AT**) no realizó cuestionamiento alguno de carácter formal respecto a los documentos y registros contables e impositivos que pretenden sustentar las compras de **NN**, sino más bien, objetó la veracidad de las transacciones comerciales entre el contribuyente y las supuestas proveedoras, habida cuenta que los auditores de la **GGII** comprobaron que **NN** registró y declaró en el IVA e IRAGRO Reg. Contable créditos fiscales y egresos sustentados en facturas que no reflejan la realidad de las operaciones. A dicha conclusión arribaron los auditores luego de analizar los documentos presentados por el contribuyente y las evidencias e informaciones colectadas durante la etapa previa de investigación (verificación in situ, entrevistas informativas, requerimiento de documentaciones, cotejo de datos del Sistema de Gestión Tributaria Marangatu (**SGTM**), las cuales condujeron a afirmar que las supuestas operaciones de compra no se materializaron.

En ese sentido, los auditores observaron que las facturas cuestionadas fueron registradas en las DD.JJ. Informativas y Determinativas y en los Libros Contables, empero al ser consolidado los asientos del Libro Diario y no disponer de registros auxiliares que permitieran visualizar el detalle de las operaciones, realizar una trazabilidad de los hechos contables y del flujo de fondos que supuestamente habría utilizado para cancelar las citadas operaciones, lo auditores concluyeron que no existe certeza acerca de los presuntos pagos efectuados por **NN**.

Por otro lado, el **DS1** remarcó que la validez formal de los comprobantes no garantiza la veracidad de las operaciones registradas, conforme lo expresa el mensaje emitido por el Sistema Marangatu al efectuar la consulta respectiva: "**Esta consulta no verifica ni certifica la veracidad de la transacción de la operación**". De hecho, tanto el comprador como el vendedor se encuentran obligados a llevar los libros, archivos y registros y emitir los documentos y comprobantes, referentes a las actividades y operaciones en la forma y condiciones que establezcan las disposiciones reglamentarias, conforme a lo dispuesto por el Art. 192 de la Ley, por lo que ambos son responsables de las actuaciones que realicen como contribuyentes, y, por ende, del uso que den a sus comprobantes.

Asimismo, enfatizó que las operaciones no solo deben estar debidamente documentadas, considerando que la norma tributaria dispone que los montos de las operaciones consignadas

en las declaraciones juradas de los contribuyentes deben cumplir con los requisitos formales señalados en la Ley y las reglamentaciones en el sentido de que, además de estar debidamente documentados, indefectiblemente deben corresponder a una erogación "real" que implique un hecho económico que se haya indubitadamente efectuado como lo disponen los Arts. 8º, 14 y 89 de la Ley N° 6380/2019, condiciones que no se cumplieron en el presente caso.

En este caso, existen evidencias suficientes que confirman la inexistencia de las operaciones y no simples indicios como sostiene el contribuyente, conforme se desprende de las diligencias precedentemente mencionadas, las cuales demostraron que XX y XX no tenían empresa alguna en la dirección declarada en el RUC, es más la primera ni siquiera fue ubicada en el lugar, pues según manifestaciones de su hermano ya no reside ahí y se mudó a Ciudad del Este; mientras que XX fue ubicada en otra dirección y en la entrevista informativa del 18/09/2024 manifestó que se inscribió en el RUC para cobrar su salario de enfermera en la empresa XX; su contador quien ya falleció tenía acceso al Sistema Marangatu y realizaba las gestiones para la impresión de documentos timbrados y los retiraba de la imprenta, a dicho momento no estaba realizando ninguna actividad comercial, según dijo es ama de casa, del listado de comprobantes informados, solo reconoció como cliente a XX. En las direcciones verificadas no se observó infraestructura para proveer las toneladas de abono y TN calcáreo supuestamente facturados a **NN**.

Se agregan a los hechos señalados, que ambas proveedoras registran ínfimas compras locales y ninguna del exterior, los montos de las adquisiciones efectuadas por la mismas son inferiores a las elevadas cifras de ventas que consignan las facturas, todo esto sumado a los nullos o ínfimos aportes fiscales en concepto de impuesto. Por lo demás, los auditores observaron en los documentos proveídos por la gráfica XX para la impresión de facturas de la supuesta proveedoras XX, que las firmas estampadas difieren a simple vista con la que consta en su cédula de identidad, todo lo cual denota que se trató de operaciones aparentes.

De esta forma, quedó evidenciada la existencia de esquemas conformados con el objeto de utilizar datos de personas físicas, a nombre de quienes fueron impresas facturas para su comercialización, simulando de esa manera operaciones económicas para beneficio de los involucrados.

Por consiguiente, habiéndose comprobado la imposibilidad material de concretarse operación alguna entre el contribuyente y las supuestas proveedoras, el **DS1** concluyó que las compras declaradas por **NN** no se materializaron y por ende, deben ser impugnadas, pues no reflejan la realidad de las operaciones, ya que una de ellas negó haber realizado dichas transacciones comerciales con el contribuyente, situación que tampoco fue desvirtuada por el sumariado, por lo que se halla en infracción a lo dispuesto en el Art 32 de la Ley N° 5061/2013, Arts. 27 y 28 del Anexo al Decreto N° 1031/2013, Arts. 89 y 92 de la Ley N° 6380/2019 y Arts. 22 y 26 del Anexo al Decreto N° 3107/2019. 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.

En consecuencia, corresponde hacer lugar a la denuncia efectuada por los auditores según Informe Final de Auditoría N° 00 del 18/06/2025, y por ende al ajuste fiscal en concepto de IVA de los periodos fiscales de 12/2019, 01 a 03/2020 e IRAGRO Reg. Contable de los ejercicios fiscales 2019 y 2020.

NN refirió que” ...A lo largo de mi trayectoria como contribuyente, he cumplido consistentemente con mis obligaciones tributarias...el señalamiento aislado de estas operaciones de 2019 y 2020...no se condice con mi historial de cumplimiento ni con la realidad efectiva de mi empresa. No existe patrón de fraude ni de maniobra dolosa...como contribuyente disponía de saldos a favor (créditos fiscales) plenamente utilizables, lo que torna ilógica, innecesaria la supuesta conducta que se me atribuye...Al momento de las operaciones cuestionadas, la cuenta registraba saldos a favor de considerable magnitud...Obligación 211- IVA General: Un crédito total de G 268.040.692, Obligación 211- IVA General (Saldo a favor IVA 10%): Un crédito aún más significativo de G 18.822.200.072...Desde esta perspectiva, carece de toda lógica empresarial y financiera que un contribuyente con un vasto colchón de créditos fiscales legítimos y disponibles...recurra a una práctica ilegal, riesgosa y onerosa...” (Sic).

Contrariamente a lo sostenido por el contribuyente, el **DS1** arguyó que las investigaciones llevadas adelante por la **GGII** confirmaron que las supuestas proveedoras no pudieron haber proveído los bienes (abono, calcáreo y yeso agrícola) a **NN**, lo que tampoco pudo comprobarse con sus registros contables habida cuenta que no disponía de registros auxiliares en los que pudiera visualizarse el detalle de las operaciones, realizar una trazabilidad de los hechos contables y del flujo de fondos que supuestamente habría utilizado para cancelar las citadas operaciones.

Respecto a los créditos fiscales registrados por el contribuyente, los auditores recomendaron en el Acta Final a **NN** rectificar las declaraciones juradas a fin de hacer uso de los saldos a su favor con el fin regularizar las diferencias reclamadas, ya que las mismas incidieron en forma negativa en el monto del tributo liquidado en los referidos periodos fiscales, empero el contribuyente no solicitó la habilitación pertinente para rectificar. Por lo demás, el hecho de contar con saldos técnicos y financieros a su favor no le exime de responsabilidad por las infracciones en que hubiere incurrido.

En ese sentido, 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 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 cuatro periodos y en dos ejercicios fiscales; por el grado de cultura del contribuyente y la posibilidad de asesoramiento a su alcance, al tratarse de una empresa afectada al IVA e IRAGRO RC, obligada a presentar Informes de Auditoría Impositiva por lo que contaba con asesoramiento contable; porque la base imponible denunciada asciende a la suma de G 834.655.274; y teniendo en cuenta la conducta que el sumariado asumió en el esclarecimiento de los hechos, pues proporcionó todos los documentos solicitados en la fiscalización aunque en el Sumario Administrativo no logró rebatir los hechos denunciados. Consecuentemente, por todas estas circunstancias aplicó una multa equivalente al 250% del monto del tributo defraudado y sobre los créditos fiscales indebidamente declarados.

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 multa.

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	12/2019	2.753.127	6.882.818	9.635.945
521 - AJUSTE IVA	01/2020	12.939.373	32.348.432	45.287.805
521 - AJUSTE IVA	02/2020	12.898.573	32.246.432	45.145.005
521 - AJUSTE IVA	03/2020	13.141.691	32.854.227	45.995.918
516 - AJUSTE IRAGRO	2019	2.753.127	6.882.818	9.635.945
516 - AJUSTE IRAGRO	2020	38.979.636	97.449.091	136.428.727
Totales		83.465.527	208.663.818	292.129.345

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 250% del tributo defraudado.

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