



FORM.727-2

DIRECCIÓN NACIONAL DE INGRESOS TRIBUTARIOS
GERENCIA GENERAL DE IMPUESTOS INTERNOS

NUMERO

FECHA

RESOLUCION PARTICULAR

VISTO:

El Procedimiento para la Determinación Tributaria y Aplicación de Sanciones N° 00 (expediente físico 00 y otros), instruido al contribuyente **NN** con **RUC 00** en adelante **NN** - y;

CONSIDERANDO:

Que, mediante Orden de Fiscalización Puntual N° 00, notificada el 18/08/2025, la Gerencia General de Impuestos Internos (**GGII**) a través de la Dirección General de Grandes Contribuyentes (**DGGC**) dispuso la verificación del IVA General de los periodos fiscales del 12/2022; 01 a 05/2025; IRE General del ejercicio fiscal 2022 y IRP-RSP ejercicio fiscal 2022, sobre los rubros: sobre costos, gastos vinculados a los supuestos proveedores: XX con RUC 00, XX con RUC 00, XX con RUC 00, XX con RUC 00 y XX con RUC 00, para tal efecto requirió a **NN** que presente los comprobantes originales que respaldan las compras efectuadas a los referidos proveedores; los Libros IVA Compras, Diario, Mayor impresos y en formato de planilla electrónica en soporte magnético, documentaciones que fueron proporcionadas por el contribuyente.

Como antecedente, tuvo su origen en el Informe DPO DGGC N° 155/2025, derivado de la *Operación Bloqueo* (Informe DGIF N° 08/2024, DPO DGGC N° 008/2025 y DPO DGGC N° 089/2025), en el cual las investigaciones revelaron el uso de facturas falsas o clonadas provenientes de proveedores irregulares, varios de los cuales negaron las operaciones atribuidas. El cruce de datos entre las DDJJ del IVA y las DDJJII mostró inconsistencias significativas. En entrevistas realizadas, distintos proveedores mencionaron a XX (RUC 00), previamente vinculado al esquema denominado *MEGA 10*, remitido al Ministerio Público en 2018. Como consecuencia de estas diligencias, varios proveedores solicitaron la cancelación o bloqueo de sus RUC. Se verificó que **NN** utilizaba créditos fiscales provenientes de operaciones con proveedores inexistentes o que negaron las ventas.

Según el Informe Final de Auditoría N° 00 del 31/10/2025, los auditores de la GGII constataron que NN registró y declaró datos de facturas que no corresponden a la realidad de los hechos como respaldo de los egresos y créditos fiscales consignados en las declaraciones juradas del IVA General y del IRE General, los cuales no reflejan la realidad de los hechos económicos, infringiendo de este modo lo dispuesto por los Arts. 14, 22, 86, 88, 89, 92 de la Ley N° 6380/2019, en concordancia con el Arts. 22 y 26 del Anexo del Decreto N° 3107/2019 y del Arts. 71 del Anexo al Decreto N° 3182/2019, y el Art. 207 de la Ley N° 125/1991, en adelante la **Ley**, por lo que obtuvo un beneficio en perjuicio del Fisco.

Se excluyeron las facturas cuestionadas de los periodos 01 al 03/2025 de las liquidaciones del IRP-RSP e IRE General, ya que el ejercicio permanecía abierto y sujeto a monitoreo.

Por los motivos señalados, los auditores de la **GGII** consideraron que en el obrar de **NN** se configura lo establecido por los Arts. 172 de la **Ley**, porque se comprobó que presentó declaraciones juradas con datos falsos y suministró informaciones inexactas, haciendo valer ante la Administración Tributaria formas manifiestamente inapropiadas a la realidad de los hechos gravados y en consecuencia, recomendaron la aplicación de la Multa sobre el monto del tributo defraudado o pretendido defraudar prevista en el Art. 175 de la **Ley**, la que será graduada tomando en consideración las circunstancias atenuantes y agravantes que resulten de los procedimientos administrativos, según se detalla en el siguiente cuadro:

IMPUESTO	EJERCICIO FISCAL	MONTO IMPONIBLE	IMPUESTO A INGRESAR	MULTA
521 - AJUSTE IVA	12/2022	10.909.091	1.090.909	La Defraudación será graduada de acuerdo con la Ley N° 125/1991, a través del procedimiento previsto en los artículos 212 y 225.
521 - AJUSTE IVA	01/2025	511.409.091	51.140.909	
521 - AJUSTE IVA	02/2025	160.909.090	16.090.910	
521 - AJUSTE IVA	03/2025	476.000.000	47.600.000	
801 - AJUSTE IRE GENERAL	2022	10.909.091	1.090.909	
TOTAL		1.170.136.363	117.013.636	

A fin de precautelar las Garantías Constitucionales de la Defensa y el Debido Proceso, el Departamento de Sumarios 1 (**DS1**) mediante Resolución de Instrucción de Sumario N° 00 notificada el 26/01/2026 a través de correo electrónico y al Buzón Marandú, el **DS1** dispuso la instrucción del Sumario Administrativo a **NN**, en virtud a los artículos 212 y 225 de la Ley N° 125/1991, en concordancia con la RG DNIT N° 02/2024, por la cual se precisan aspectos relacionados a los procedimientos de Sumario Administrativo y de Recursos de Reconsideración.

NN, a través del Form. N° 00, solicitó Prórroga para presentar descargo, requerimiento concedido según Providencia N° 00. El **DS1**, constató que **NN** presentó su escrito de descargos conforme al Form. N° 00. Que, en prosecución a debido proceso, se dispuso la apertura del Periodo Probatorio por Resolución 00. Que, conforme a la prerrogativa conferida por el numeral 5) de los artículos 212 y 225 de la Ley N° 125/1991, en concordancia con el numeral 13) de la Resolución General DNIT N.º 02/2024, y prosecución al debido proceso y considerando que fueron admitidas las pruebas que hacen a la cuestión de fondo, el **DS1** emitió la Providencia de Prórroga N° 00. Que, a través de la Providencia de Medidas para Mejor Proveer N° 00, se puso a disposición del sumariado los oficios cuyo diligenciamiento debió efectuarlo. Vencido el término del periodo probatorio sin que el sumariado procediera al diligenciamiento de los oficios correspondientes, el **DS1** dispuso el cierre de dicha etapa mediante la Resolución N° 00, habilitando en el mismo acto el plazo para la presentación de Alegatos.

Transcurrido el plazo legal para alegar sin que **NN** ejerciera dicho derecho, se dictó la Providencia N° 00 de fecha 29/04/2026, mediante la cual se llamó Autos para Resolver, quedando firme la etapa de conclusión de la causa.

Posteriormente, habiéndose verificado la preclusión definitiva de todas las etapas procesales, el sumariado presentó un escrito conclusivo de manera manifiestamente extemporánea. En consecuencia, y en estricta observancia del principio de orden procesal, dicha presentación resulta improcedente, por lo que no corresponde su consideración ni valoración en la presente instancia.

En primer lugar, cabe señalar que **NN** en su defensa alegó que *"...que en toda la etapa de fiscalización, no se me ha dado parte en las tareas investigativas realizadas por funcionarios de la DNIT, ni se me ha dado acceso ni participación a actuaciones desarrolladas a mis espaldas, incluso previas al inicio de la fiscalización puntual, cuyas fechas deben ser tenidas en cuenta como punto de inicio de la Fiscalización Puntual, ya que NO se tratan de meros requerimientos de documentaciones a mi persona, sino que de investigaciones varias tendientes a probar mi eventual culpabilidad..."*(sic.)

El **DS1** rechazó las alegaciones de **NN** ya que las mismas carecen de fundamento jurídico, en tal sentido aclaró que las tareas de investigación y control desplegadas por la Dirección

Nacional de Ingresos Tributarios (**DNIT**) se encuentran amparadas en las facultades conferidas por el Art. 189 de la **Ley**.

Resulta improcedente pretender que la Administración Tributaria deba dar participación al sujeto pasivo en etapas de recopilación de información o inteligencia fiscal previa. La garantía constitucional del debido proceso y el derecho a la defensa se materializan a partir de la notificación del acto que inicia la determinación (Art. 212 y 225 de la **Ley**), momento en el cual el contribuyente tiene pleno acceso a las pruebas para su control y descargo. Por tanto, las actuaciones previas no constituyen un vicio de nulidad, sino el ejercicio legítimo de la función de control que la **Ley** impone a esta Dirección Nacional.

Igualmente, **NN** en su escrito de descargo presentado en fecha 23/02/2026, alega que las entrevistas y demás diligencias realizadas por los funcionarios actuantes durante la Fiscalización no pueden ser tomadas como válidas, debido a que fueron realizadas sin su conocimiento. Asimismo, sostiene la parte sumariada que el Acta Final adolecería de nulidad debido que no se ha respetado y se ha quebrantado su derecho a defensa en proceso sancionador. Consecuentemente, las declaraciones testificales no pueden formar parte del presente proceso. En igual sentido, expresó agravio, alegando indefensión por denegatoria de reverificación y la no aplicación del porcentaje de rentabilidad. Finalmente, aduce que las tareas de fiscalización perimieron o caducó ya que se iniciaron inclusive antes de la emisión de la Orden de Fiscalización.

Al respecto, sostuvo el **DS1** que los trabajos de fiscalización se realizaron conforme al marco legal vigente y respetaron rigurosamente los plazos establecidos en las Ley y las reglamentaciones (Art. 31 de la Ley n° 2421/2004 y RG n° 04/2008 modificada por la RG n° 25/2014), por lo que no operó caducidad alguna.

En ese sentido, explicó que los pedidos de informaciones y documentaciones que efectuó la **AT** por medio de las notas de requerimientos forman parte de las diligencias que realiza en ejercicio de su función fiscalizadora, para controlar el cumplimiento de las obligaciones por parte de los sujetos obligados, acorde con las facultades dispuestas por el Art. 189 de la **Ley**, las que a su vez sirven de base para iniciar procesos puntuales, tal como aconteció en este caso; por lo que el informe resultante queda reducido al ámbito administrativo por tratarse de un control interno, y el tiempo en que aquellas fueron remitidas no pueden tomarse como inicio de los controles específicos realizados al contribuyente.

El referido control interno, arrojó supuestas inconsistencias en las compras declaradas por **NN** de los proveedores investigados, por lo que ante las sospechas de irregularidades en sus documentaciones, se procedió a la apertura de un proceso de Fiscalización Puntual al contribuyente, de conformidad con lo dispuesto en el Inc. b) del Art. 31 de la mencionada Ley que dice: *"Las tareas de fiscalización a los contribuyentes se realizarán...Las puntuales...respecto a contribuyentes...sobre los que exista sospecha de irregularidades detectadas por la auditoría interna, controles cruzados, u otros sistemas o forma de análisis de las informaciones...en base a hechos objetivos"*.

Respecto a la inhabilidad de los testigos que suscribieron el Acta Final, el **DS1** acotó que la suscripción del citado documento por XX y XX tenían por objeto, por un lado, dejar constancia de la incomparecencia de la contribuyente fiscalizada en la firma del Acta Final, situación que en nada afecta su contenido; ya que el documento hace plena fe de la actuación realizada, mientras no se pruebe su falsedad o inexactitud; y por el otro, constituye causal de interrupción del plazo de la prescripción (Num 2 del Art. 212 y Num 1 del Art. 165 de la **Ley**). Demás está mencionar que el Acta Final no es un acto administrativo, porque no causa estado, salvo aceptación expresa del contribuyente, conforme lo estipula el Num. 6) del Art. 212 de la **Ley**.

Respecto al incumplimiento del plazo, el **DS1** señaló que el Art. 31 de la Ley n° 2421/2004, reglamentado por el Art. 20 de la RG n° 25/2014 establece claramente que las Fiscalizaciones Puntuales se llevarán a cabo en un plazo máximo de (45) días que podrán ampliarse por un periodo igual, plazo que será computado desde el día siguiente hábil de la fecha de notificación de la Orden de Fiscalización hasta la suscripción del Acta Final.

En el presente caso, la Orden de Fiscalización Puntual N° 00, notificada el 18/08/2025, transcurriendo un total de **41 días hábiles** hasta la suscripción del Acta Final en fecha 16/10/2025, considerando el feriado nacional de fecha 5 y 29/09/2025. Con lo cual quedó demostrado que el accionar administrativo se ajustó estrictamente al plazo indicado.

En congruencia con la postura sostenida por la **GGII**, la Corte Suprema de Justicia a través del Acuerdo y Sentencia n° 1221/2021 en el juicio caratulado: "*DUBLIN SA c/RESOLUCIÓN N° 56 DE FECHA 16/06/2017 DE LA SUBSECRETARÍA DE ESTADO DE TRIBUTACIÓN (SET)*", sostuvo "*que el requerimiento de documentaciones efectuado por la Administración Tributaria mediante la Nota DGGC N° 169 de fecha 08 de febrero de 2016 no puede ser asimilado al inicio de una Fiscalización Puntual, pues en virtud de la Resolución General N° 25/2014 este último procedimiento tiene su inicio mediante Orden de Fiscalización...*"(Sic).

En cuanto a la reverificación solicitada por el contribuyente, el mismo reconoce expresamente en su escrito de descargo que dicho planteamiento fue analizado y respondido en los términos del Dictamen DGGC/DTR n° 368/2025, rechazando el planteamiento efectuado, lo que habilitó la instrucción del sumario administrativo, instancia administrativa en la que el contribuyente dispone de las etapas procesales para ejercer su derecho a la defensa, extremo este que -como podrá apreciarse posteriormente- no fue utilizado por **NN**, por una omisión involuntaria o quizás por una estrategia preconcebida, ya que el tiempo que necesitó la Administración Tributaria para expedirse en cuanto a la reverificación, es el que luego el propio contribuyente señala como supuesta demora en la emisión del Informe Final de Auditoría, para solicitar la nulidad de ésta última.

Con relación a la pretendida aplicación de un porcentaje de rentabilidad sobre los montos denunciados, si bien tal facultad está prevista en el Artículo 211 de la **Ley**, numerales 2) y 3), en el estado de la presente causa no existe mérito alguno para proceder en la forma indicada.

Tras el análisis efectuado y habiéndose refutado los argumentos expuestos por parte del sumariado, el **DS1** tiene por acreditado que las supuestas operaciones de compra atribuidas al sumariado respecto de los proveedores ya mencionados, no se materializaron, ya que del cruce de información efectuado se constataron discrepancias sustanciales entre las ventas declaradas por los supuestos proveedores en sus DDJJ y los datos registrados e informados por **NN**, tanto en lo relativo a montos, fechas y clientes. En este sentido, los registros efectuados por el citado sumariado sobre las cuestionadas facturas resultan ficticios. Asimismo, se verificó que, en varios casos, las facturas clonadas correspondían a documentos anulados, comunicados como no utilizados o dados de baja.

En resumen, teniendo en cuenta todas las evidencias podemos concluir que **NN**, registró y utilizó facturas de presunto contenido falso, aseverando así, que los mismos conforman los créditos fiscales y costos declarados para la liquidación de los impuestos IVA General e IRE Simple, correspondientes a los periodos y ejercicios fiscales verificados, confirmándose así la inexistencia de las operaciones reflejadas en los comprobantes irregulares, por lo que deben ser impugnadas, pues no reflejan la realidad de las operaciones, en infracción a lo dispuesto en los Arts. 14, 22, 86, 88, 89, 92 de la Ley N° 6380/2019, en concordancia con los Arts. 22 y 26 del Anexo del Decreto N° 3107/2019 y del Arts. 71 del Anexo al Decreto N° 3182/2019, y el Art. 207 de la **Ley**, respectivamente.

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.

De los elementos fácticos obrantes en autos surge fundamento suficiente para sostener la hipótesis planteada por la **GGII**, conforme a lo previsto en la normativa vigente. Se constató que **NN** habría utilizado indebidamente datos 'clonados' de contribuyentes inscriptos en el RUC, empleándolos para la emisión de facturas destinadas a su comercialización. Dichas facturas simulaban operaciones económicas inexistentes, con el propósito de generar beneficios indebidos para los involucrados, en transgresión a las disposiciones tributarias aplicables.

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. 1, 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 sumariado en la misma medida.

Consecuentemente, corresponde aplicar una multa del 300% sobre el tributo que resultó de la impugnación del IVA General y del IRE Simple 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 ejercicio fiscal verificados. 2) La continuidad, entendiéndose por tal la violación repetida de las mismas normas tributarias a consecuencia de que los guarismos de las facturas son de contenido falso. 5) 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 Simple. 6) La importancia del perjuicio fiscal y las características de la infracción, en las que se configura la utilización de documentos de contenido falso.

Por otra parte, cabe señalar que se encuentra vigente el Decreto N° 5154/2025, "Por el cual se establece un régimen excepcional y transitorio de regularización de determinadas deudas impositivas", en cuyo Art. 3°, segundo párrafo, se establece expresamente que "Excepcionalmente, en caso de conformidad o allanamiento expreso por parte del contribuyente, en los procesos de fiscalización, sumarios administrativos y recursos de reconsideración en curso, se aplicará la sanción mínima prevista para la calificación de defraudación."

Por todas las consideraciones de hecho y de derecho expuestas anteriormente 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	1.090.909	3.272.727	4.363.636
521 - AJUSTE IVA	01/2025	51.140.909	153.422.727	204.563.636
521 - AJUSTE IVA	02/2025	16.090.910	48.272.730	64.363.640
521 - AJUSTE IVA	03/2025	47.600.000	142.800.000	190.400.000
800 - AJUSTE IRE GENERAL	2022	1.090.909	3.272.727	4.363.636
Totales		117.013.637	351.040.911	468.054.548

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 300% del tributo defraudado.

Art. 3°: NOTIFICAR al contribuyente conforme a los alcances de la RG DNIT N° 02/2024, a los efectos de que en el perentorio plazo de 10 (diez días) hábiles 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. ANTULIO BOHBOUT, ENCARGADO DE LA ATENC. DEL DESP. S/ R.I DNIT N° 2123/2026
GERENTE GENERAL DE IMPUESTOS INTERNOS