

RESOLUCION PARTICULAR

---

**VISTO:**

El Proceso Virtual N° 00, el Expediente N° 00 y otros del Sumario Administrativo instruido a la firma contribuyente **NN** con **RUC 00**, en adelante (**NN**), así como a sus Representantes Legales **XX** con **RUC 00** y **XX** con **RUC 00**, y;

**CONSIDERANDO:**

Que mediante la Orden de Fiscalización N° 00 notificada el 23/08/2023, a través de la Dirección General de Grandes Contribuyentes (**DGGC**), la actual Gerencia General de Impuestos Internos de la Dirección Nacional de Ingresos Tributarios, en adelante **GGII**, dispuso el control del cumplimiento de la obligación del IVA General de los periodos fiscales de 01 a 06/2021 y del IRE General del ejercicio fiscal 2021 de **NN**, específicamente con respecto las compras respaldadas con facturas de: **XX** con **RUC 00**, **XX** con **RUC 00**, **XX** con **RUC 00** y **XX** con **RUC 00**, y para el efecto le requirió que presente los comprobantes que respalden las compras efectuadas de los mismos en los periodos fiscales señalados, sus libros contables e impositivos en formato impreso y en soporte magnético, aclaración en que rubros y campos de los Formularios N° 120 y 500 fueron registrados y el tipo de afectación contable; en caso de prestación de servicios, la remisión de los contratos respectivos, así como recibos, pagarés u otros documentos relacionados a las operaciones comerciales y forma de pago de los mismos, lo cual fue cumplido por la firma contribuyente.

La Fiscalización tiene como antecedente el Informe DPO/DGGG N° 00/2023, emitido por el Departamento de Planeamiento Operativo (**DPO**) de la **DGGC**, mediante el cual se informó el resultado de investigaciones realizadas sobre supuestos proveedores vinculados a un esquema creado para la utilización de comprobantes de presunto contenido falso denominado Facturación 4.0, el cual cuenta con un proceso de investigación ante el Ministerio Público, individualizada como Causa N° 00/2023 caratulada "*XX s/ producción de documentos no auténticos*". En este marco, mediante el Informe CITGR/IT N° 00/2022, el Departamento de Investigaciones Tributarias comunicó que **NN** registró comprobantes de compras de **XX** y de **XX** quienes forman parte del mencionado esquema; así también registró comprobantes de la firma **XX**, y de **XX**, que se encuentran dentro de otro esquema denominado Facturación 6.0; por tales motivos; el **DPO** recomendó la apertura de una Fiscalización Puntual a la firma.

Durante el proceso de Fiscalización, con base en las informaciones obtenidas y las obrantes en el Sistema de Gestión Tributaria Marangatu (**SGTM**) los auditores de la **GGII** constataron que **NN** registró y declaró facturas de contenido irregular supuestamente emitidas por los proveedores irregulares mencionados como respaldo de sus compras, en los periodos y ejercicio fiscalizado, en virtud de que los funcionarios de la Administración Tributaria (**AT**), se trasladaron hasta el domicilio declarado en el RUC de: **XX**, **XX**, y **XX**, pero a pesar de las diligencias realizadas por los auditores de la **GGII** los mismos no pudieron ser ubicados. En lo que respecta a la **XX**, mediante la entrevista informativa que le fuera efectuada por los auditores de la **GGII**, señaló que no se dedica a ninguna actividad económica, que su ocupación anterior era el rubro de casa de empeño; además, mencionó que desde el 2017 le contrató como contador a **XX**, quien manejaba su clave de acceso, y afirmó que en ningún momento gestionó la impresión de facturas ni las emitió.

Por tales motivos, considerando que **NN** obró en contravención a lo dispuesto en los Arts. 8º, 86, 88, 89 y 92 de la Ley N° 6380/2019 y el artículo 26 del Decreto N° 3107/2019, procedieron a la impugnación de los créditos respaldados con las facturas de los proveedores irregulares y realizaron la determinación correspondiente surgiendo saldos a favor del Fisco.

Dadas estas circunstancias, los auditores de la **GGII** concluyeron que **NN** obtuvo un beneficio indebido al lograr reducir los montos del IVA General de los periodos fiscales de 01 a 06/2021 y del IRE General del ejercicio fiscal 2021 que debió ingresar al Fisco, por lo que recomendaron calificar su conducta conforme a lo estipulado en el Art. 172 de la Ley y la aplicación de una multa de uno (1) a tres (3) veces el monto de los tributos defraudados conforme al Art. 175 del mismo cuerpo legal, a establecerse a las resultas del Sumario Administrativo, según el siguiente detalle:

Impuesto	Periodo/Ejercicio Fiscal	Monto Imponible	Impuesto a Ingresar	Multa por Defraudación
521 - AJUSTE IVA	feb-21	1.455.639.781	145.563.978	La multa por Defraudación será graduada de acuerdo con lo establecido en el Art. 175 conforme a los procedimientos previstos en los Arts. 212 y 225 de la Ley.
521 - AJUSTE IVA	mar-21	545.454.546	54.545.455	
521 - AJUSTE IVA	abr-21	545.454.546	54.545.455	
521 - AJUSTE IVA	jun-21	909.174.264	90.917.426	
700 - AJUSTE IRACIS	2021	3.455.723.137	345.572.314	
<b>TOTAL</b>		<b>6.911.446.274</b>	<b>691.144.628</b>	

A fin de precautelar las garantías constitucionales de la Defensa y el Debido Proceso, por Resolución N° 00 notificada el 05/01/2024, el Departamento de Sumarios y Recursos 2 (**DSR2**) dispuso la instrucción del Sumario Administrativo a la firma contribuyente y a sus Representantes Legales **XX** con **RUC 00** y **XX** con **RUC 00**, conforme lo disponen los artículos 212, 225 y 182 de la Ley, que prevén los procedimientos para la determinación tributaria, la aplicación de sanciones y la determinación de la responsabilidad subsidiaria, respectivamente.

Transcurrido el plazo legal, la firma sumariada no presentó su Descargo por lo que se avanzó a la siguiente etapa y se procedió a la Apertura del Periodo Probatorio mediante Resolución N° 00 de fecha 19/02/2024. En esta etapa, la sumariada presentó su escrito de defensa y ofreció sus pruebas el 21/02/2024; posteriormente, solicitó prórroga de esta, la cual fue concedida por el **DSR2** mediante la Providencia N° 00 del 18/03/2024 ampliándose el plazo por 15 días hábiles; mediante la Providencia N° 00 del 21/03/2024 el **DSR2** admitió las pruebas ofrecidas por la firma y ordenó el diligenciamiento de estas. Habiendo transcurrido el plazo legal se procedió al Cierre del Periodo Probatorio mediante Resolución N° 00 de fecha 11/04/2024 y **NN** presentó sus Alegatos; por lo que, culminada las etapas procesales respectivas, el **DSR2** llamó a Autos para Resolver.

En lo que respecta a la Fiscalización efectuada, **NN** adujo que: "...el Acta Final e informe Final, en su capítulo "ORIGEN DE LA FISCALIZACIÓN PUNTUAL", mencionan tareas investigativas iniciadas mucho antes que la fecha de notificación de la orden de Fiscalización, es decir, fuera del plazo notificado para la realización de la Fiscalización Puntual, como ser el Informe DPO DGGC N° 00/2023 del 26/06/2023, Informe CITGR/DIT 00 del 07/10/2022 de fecha 9/05/20223, CITGR/DIT 00 y 00 del 9/03/2022, NOTA DGGC N° 00 DE FECHA 8/07/2022 ENTRE MUCHOS OTROS. Así mismo, se mencionan elementos probatorios como entrevistas informativas de fecha 19/09/2022 y 14 de julio del año 2022, todos elementos probatorios realizados unilateral y furtivamente por parte de la administración. Vale decir que se realizaron varias actuaciones investigativas antes del inicio de la Fiscalización Puntual y sin darme la debida participación. Es importante señalar que la empresa que represento no fue notificada de ninguna investigación

*realizada señalada por los auditores y utilizada de manera probatoria por los mismos en contra de la empresa que represento..." (sic).*

El **DSR2** aclaró que previo al diligenciamiento de la Orden de Fiscalización, la Administración Tributaria (**AT**) en ejercicio de su función fiscalizadora, tiene no solo la facultad sino la obligación de requerir toda documentación que considere pertinente a modo de controlar el cumplimiento de las obligaciones tributarias por los sujetos obligados, y en caso de que del análisis realizado con base en los documentos o informaciones presentadas por el propio contribuyente o por terceros se encuentre una sospecha de irregularidad, pueda iniciarse una Fiscalización Puntual, tal como concretamente se realizó en este caso, ya que de los controles previos realizados por la **GGII**, surgieron los elementos objetivos que motivaron la Fiscalización puntual a **NN**.

Igualmente, el **DSR2** resaltó que los requerimientos realizados con anterioridad a la Fiscalización Puntual, fueron efectuados en el marco del Art. 189 de la Ley, según el cual la **GGII** puede exigir a los contribuyentes la exhibición o presentación de libros o documentos vinculados a la actividad gravada; e indicó además que las informaciones proporcionadas por la sumariada en esa oportunidad, sirvieron precisamente para detectar las irregularidades que dieron lugar a la Fiscalización, en estricto cumplimiento del inciso b) del Art. 31 de la Ley N° 2421/2004 que establece que las Fiscalizaciones Puntuales serán dispuestas: *"...cuando exista sospecha de irregularidades detectadas por la auditoría interna, controles cruzados u otros sistemas o forma de análisis de informaciones de la Administración, en base a hechos objetivos"*.

Además, el **DSR2** señaló que la reglamentación establece que las tareas de Fiscalización Puntual inician al día siguiente hábil de la notificación de la Orden de Fiscalización y culminan con la suscripción del Acta Final, debiendo llevarse a cabo en un plazo máximo de 45 días hábiles, ampliable por un período igual, conforme al Art. 26 de la RG N° 25/2014.

Por lo tanto, el **DSR2** destacó que el cómputo del plazo de duración de la Fiscalización inició al día siguiente de la notificación de la Orden de Fiscalización ocurrida el 23/08/2023, y desde esa fecha hasta la firma del Acta Final ocurrida el 18/10/2023, transcurrieron exactamente 39 días. De esta manera consideró que los trabajos de Fiscalización fueron realizados dentro del marco legal establecido, y no han sobrepasado los plazos fijados por la Ley y sus reglamentaciones.

Por otra parte, **NN** alegó: *"Que, conforme la RG 4/08 y la 25/14, la administración tiene un plazo de diez (10) días para generar el Informe Final de Auditoría o de Fiscalización Puntual, a computarse desde la fecha en que se labra el Acta Final de Fiscalización. En este sentido, tenemos que ese plazo ha expirado para la administración, ya que el Acta Final fue suscrita en fecha 18/10/2023, mientras que el Informe Final de Fiscalización fue emitido recién en fecha 03/11/2023, por lo que ha caducado el plazo a la administración para emitir su informe final de fiscalización puntual en fecha 1/11/2023"* (sic).

Al respecto, el **DSR2** aclaró que la RG N° 25/2014 en su Art. 20 último párrafo dispone: *"DE LA CULMINACIÓN DE LOS TRABAJOS: El contribuyente tendrá un plazo de diez (10) días hábiles para aceptar o no los resultados de la fiscalización, contados desde el día siguiente de la fecha de la suscripción del Acta Final o en caso contrario desde el día siguiente de su notificación. Dentro del mismo plazo podrá solicitar la Reverificación prevista en el Art. 32 de la Ley"* y el Art. 21 del mismo cuerpo legal dispone: *"DEL INFORME FINAL: Transcurrido el plazo señalado en el artículo anterior, los fiscalizadores elaborarán un informe sobre los trabajos realizados en el que deberán expresar las razones y fundamentos que sustenten las conclusiones arribadas como consecuencia del proceso de fiscalización"*; por su parte la RG N° 102/2023 en su Art. 10 dispone: *"La comunicación vía correo electrónico surte efecto al día siguiente de su remisión, por lo que el destinatario se considerará comunicado a partir de dicho día..."*

El **DSR2** resaltó que el Acta Final de fecha 18/10/2013 fue notificada a la firma en la misma fecha al buzón marandu; en tal sentido conforme a la RG N° 102/2013 la notificación surtió efecto el

19/10/2023 y el plazo señalado en la RG N° 25/2014 comenzó a computarse el 20/10/2023 finalizando el 02/11/2023; en consecuencia, el Informe Final de fecha 03/11/2023 fue emitido en tiempo y forma.

Sobre la cuestión de fondo, **NN** adujo: *"Que, la administración no produjo NINGUNA SOLA PRUEBA A LOS EFECTOS DE QUEBRAR EL PRINCIPIO DE INOCENCIA CONSAGRADO EN LA CONSTITUCIONA NACIONAL Y EN LA LEY 6715 en el marco de la fiscalización puntual y dando participación en la producción de pruebas a la empresa que represento, indicando y mencionando únicamente los pedidos de documentos. En este sentido, queremos reiterar que, en el expediente sumarial, no se observan notificación alguna a mi persona en el marco de investigaciones, a los efectos de participar en las producciones de pruebas que están siendo utilizadas en contra de la empresa que represento para imputar a la misma por DEFRAUDACIÓN. Esta falta de bilateralidad en la producción de pruebas nos impidió participar por nosotros mismos o por interpósita persona de las "entrevistas informativas", las mismas que están siendo utilizadas por la administración para "presumir" culpabilidad y redeterminar tributos y aplicar multas (PROCESO SANCIONADOR) (sic).*

Por otra parte, esgrimió que: *"Así mismo, los fiscalizadores no han aplicado la rentabilidad financiera por rubro y zona a la hora de hacer el cálculo del IRE GENERAL 2021, con su implicancia en una eventual multa, atentando contra el principio de igualdad consagrado en la Constitución Nacional, habida cuenta que se han aplicado a cientos de contribuyentes el beneficio del cálculo sobre base mixta en cuanto a la RENTA determinada" (sic).*

El **DSR2** señaló, primeramente, que el análisis del caso se centra en la comprobación de las operaciones consignadas en los comprobantes investigados, como también en el cumplimiento de requisitos legales y reglamentarios de manera a validar su uso como respaldo para la liquidación impositiva. Aclaró, asimismo, que en la etapa de la Fiscalización no se da la bilateralidad que arguye **NN**, pues ésta se basa en la recolección de información por parte de la **GGII** y termina con la elaboración del Acta Final que se da a conocer al fiscalizado, el cual puede aceptarlo o no. En este último caso, se inicia el proceso de Sumario Administrativo donde el sumariado tiene la oportunidad de ejercer efectivamente su defensa, aportar y diligenciar pruebas.

Por otra parte, precisó que las impugnaciones hechas por los auditores de la **GGII** no solo se basaron en las manifestaciones vertidas dentro del proceso de Fiscalización iniciado a **NN**, sino que las mismas fueron valoradas de manera integral junto con el resultado de otras diligencias llevadas a cabo, tendientes al esclarecimiento de los hechos investigados, que permitieron a los mismos inferir la imposibilidad de la realización de las operaciones consignadas en las facturas cuestionadas.

Asimismo, el **DSR2** señaló que los auditores de la **GGII** verificaron que **NN** utilizó facturas de contenido falso de los proveedores irregulares **XX**, **XX**, **XX** y **XX** registrándolas indebidamente en sus **DD.JJ.** determinativas y en las compras informadas, específicamente como créditos fiscales declarados en el Formulario N° 120 del IVA General y como costos en el Form. N° 500 del IRE General, afectando la base de las liquidaciones de dichos tributos.

El **DSR2** llegó a esta conclusión con base en el análisis de los antecedentes de la Fiscalización, las informaciones contenidas en el **SGTM** y las distintas diligencias realizadas por los auditores de la **GGII**, mediante los cuales verificó que las operaciones descritas en las facturas irregulares que **NN** utilizó a su favor son inexistentes, basado en los siguientes hechos:

El supuesto proveedor **XX**, no pudo ser ubicado en el domicilio declarado en el RUC a pesar de, que a su vez pertenece a su contador **XX**; efectuadas las averiguaciones pertinentes por parte de los auditores de la **GGII**, la Sra. Lorena Cáceres de Pereira, ex cónyuge de aquel, manifestó que este no se encuentra en el país y además de ello la mencionada persona presentó denuncia penal

en contra de **XX** por Producción de Documentos Públicos de contenido falso (fs. 26/40 del Expte. N° 00).

En cuanto a la **XX**, mediante la entrevista informativa que le fuera practicada por los auditores de la **GGII**, ésta manifestó que no se dedica a ninguna actividad económica; que anteriormente se dedicaba al rubro de casa de empeños; afirmó además que en el año 2017 le contrató a **XX** como su contador quien era el que manejaba su clave de acceso del RUC y gestionaba la impresión de facturas. Negó haber emitido factura alguna y que la caligrafía de los comprobantes que se le atribuye no le pertenece (fs. 40/51 del Expte. N° 00).

En lo que respecta a **XX** funcionarios de la **GGII** constituyeron en la dirección declarada en el RUC y fueron atendidos por la cuñada e hija del Representante Legal, quienes se comprometieron a entregar a este la Nota por la cual se le solicita documentos contables (fs. 52/56 del Expte. N° 00). El **DSR2** resaltó que entre los puntos llamativos con respecto a la firma señalada se encuentra que: Los Representantes Legales fueron cambiados (**XX** como socio y Representante Legal y **XX** como socio) supuestamente el domingo 05/05/2019, pero la comunicación del cambio de información fue efectuada a la **GGII** recién el 21/07/2022, llamativamente tres años posteriores a las investigaciones efectuadas por la **AT**. Durante los ejercicios fiscales 2017 al 2021 la supuesta firma emitió facturas de ventas por valor de G 63.899.452.965 en un total de 818 comprobantes; registra diferencia en las facturas emitidas de G 19.916.911.519 gravadas al 10% y G 454.742.857 al 5% entre los importes de ventas declarados en el Form. N° 120 del IVA General, y los montos que informaron sus supuestos clientes en el módulo Hechauka del **SGTM**; el importe de las ventas y compras consignadas en sus DD.JJ. del IVA son prácticamente similares; así como también registra diferencias en las ventas declaradas en sus Form. N° 101 del IRACIS General y N° 500 del IRE General y lo informado en el módulo Hechauka del **SGTM**.

El **DSR2** también destacó otras inconsistencias por parte de la mencionada firma en cuanto a sus DD.JJ. del IVA General e Impuesto a la Renta:

a) Diferencia de G 19.916.911.519 gravadas al 10% y G 454.742.857 al 5% entre los importes de ventas declarados en el Formulario N° 120 IVA General por **XX** y los montos que informaron los supuestos clientes en el módulo Hechauka del **SGTM** como compras; b) Las ventas consignadas en sus Form. N° 120 son prácticamente similares a los importes de las compras declaradas; c) Diferencia en el Impuesto a la Renta ejercicios fiscales 2019/2020 (IRACIS e IRE) entre los ingresos declarados por **XX** y lo informado por los supuestos clientes (Hechauka compras) y d) La falta de presentación de las DD.JJ. determinativas del impuesto a la renta de los ejercicios fiscales 2021 y 2022.

Finalmente, en cuanto a **XX**, los funcionarios de la **GGII** se constituyeron en la dirección que figura en el RUC a fin de hacerle entrega de la Nota de Requerimiento de documentos y ante los intentos fallidos de entrega, acudieron nuevamente en reiteradas ocasiones en los días posteriores al domicilio, finalmente al no poder ser ubicada se labró el acta de procedimiento. Cabe resaltar que esta persona es hija del **XX**, quien figura en los registros del RUC como socio y Representante Legal de la firma **XX**. Por otra parte, la supuesta proveedora presenta inconsistencias llamativas similares en cuanto a sus **DD.JJ.** con relación a **XX** (fs. 57/66 del Expte. N° 00), las cuales se citan: a) Diferencia de G 9.229.253.124 gravadas al 10% entre los importes de ventas declarados por **XX** y los montos que informaron los supuestos clientes en el módulo Hechauka del **SGTM** como compras; b) Las ventas consignadas en las DD.JJ. de IVA son prácticamente similares a los importes de las compras; c) Diferencia en Renta (IRPC e IRE SIMPLE) entre los ingresos declarados por **XX** y lo informado por los supuestos clientes (Hechauka compras). Los ejercicios 2019 y 2020 se observan con pérdidas; y d) Falta de presentación del Impuesto a la Renta (IRPC) de los ejercicios fiscales 2021 y 2022.

En consideración a todo lo expuesto, el **DSR2** resaltó que la normativa tributaria dispone que los montos de las operaciones consignadas en las **DD.JJ.** 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; y que los comprobantes registrados por **NN** fueron impugnados porque los mismos no reflejan la realidad de las operaciones ya que corresponden a facturas cuyos contenidos describen operaciones y montos inexistentes, por lo que no dan derecho a su deducibilidad.

En lo que respecta a la falta de aplicación de índices de rentabilidad alegada por la firma, el **DSR2** aclaró que en ningún momento fue infringido el Principio de Igualdad aludido, pues para la determinación de los tributos sobre base mixta o presunta se considera cada caso en particular, a la luz de lo dispuesto en las normativas teniendo en cuenta la casuística y otros factores que los auditores de la **GGII** consideran para el efecto.

Por otra parte, el **DSR2** resaltó que ninguno de los hechos antes mencionados fue desvirtuado por **NN**, pues a pesar de haber ofrecido como pruebas las testificales de los supuestos proveedores, que fueron admitidas y diligenciadas estos no se presentaron a la audiencia señalada para el efecto; asimismo, no ha aportado elementos válidos como recibos, cheques, notas de remisión o cualquier otra documentación relacionada a los conceptos facturados por los supuestos proveedores que pueda certificar la realidad de las operaciones y que puedan refutar la denuncia en su contra, pues solo se limitó a cuestionar las actuaciones de la **GGII**.

Por todo lo expuesto, el **DSR2** resaltó que quedó confirmado que **NN** registró en su Libro IVA Compras, Libro Diario y Libro Mayor y en el Sistema Marangatu utilizando comprobantes irregulares de supuestas compras como respaldo de sus créditos fiscales y costos que no reúnen las condiciones de deducibilidad establecidas en la reglamentación vigente y con ello infringió lo establecido en las disposiciones contenidas en los Artículos 8º, 86, 88, 89 y 92 de la Ley N° 6380/2019 y el artículo 26 del Decreto N° 3107/2019, por lo que concluyó que corresponde el ajuste fiscal efectuado por los auditores de la **GGII** desafectando el valor de los montos contenidos en las facturas impugnadas realizado por los auditores de la **GGII**.

En cuanto a la calificación de la conducta y la aplicación de sanciones, **NN** expresó: *"Que, ante la ausencia total de elementos probatorios que prueben la defraudación o tan siquiera la intención de defraudar de **NN**, la auditores presumen la culpabilidad de **NN**, configurándose varias faltas a las garantías y preceptos constitucionales, las que determinarían en caso de ser confirmadas y aplicadas por el juzgador, la anulación de todo el proceso... se argumenta claramente por que no procedería una aplicación de multa por DEFRAUDACIÓN, ya que de recomendar el juzgado Sumarial al Vice Ministro la aplicación de multas por DEFRAUDACIÓN, basado en "presunciones de culpabilidad" como lo son los art.173 y 174, o la utilización de pruebas obtenidas al margen del ordenamiento jurídico, con los que los fiscalizadores "argumentan" su pretensión de aplicación de sanciones por DEFRAUDACIÓN, estaríamos ante un quiebre constitucional, ya que esas presunciones de culpabilidad se contraponen diametralmente contra el artículo 17 num.1 de la Constitución Nacional, que consagra la presunción de inocencia en todo proceso sancionador..."* (sic).

El **DSR2** manifestó que el Art. 172 de la Ley claramente dispone que debe existir una conducta (acción u omisión) realizada por el contribuyente con el fin de provocar un engaño o perjuicio al Fisco, el cual está representado por el monto que dejó de ingresar en concepto del IVA General e IRE General con la intención de procurarse un beneficio indebido y no pagar los impuestos correspondientes. Por esta razón, la propia Ley establece que de confirmarse alguna de las presunciones establecidas en el Art. 173 del mismo cuerpo legal se compruebe que el actuar de la firma contribuyente fue con intención, y en el caso particular ha quedado plenamente demostrado que **NN** presentó sus DD.JJ. con datos falsos, suministró informaciones inexactas sobre sus operaciones (Numerales 3) y 5) del Art. 173 de la Ley), y que hizo valer ante la **AT** formas manifiestamente inapropiadas a la realidad de los hechos gravados (Numeral 12) del Art. 174 de Ley), por lo que corresponde calificar su conducta como Defraudación.

Respecto a la Responsabilidad Subsidiaria, el **DSR2** refirió que el Art. 182 de la Ley establece que los Representantes Legales serán responsables subsidiarios en cuanto no procedan con la debida diligencia en sus funciones respecto a los tributos que correspondan a su representada, y que esta responsabilidad se limita al valor de los bienes que administren o dispongan, salvo que hubieran actuado con dolo, en cuyo caso la responsabilidad será ilimitada. En este caso particular, queda claro que, al haber **NN** registrado y declarado compras inexistentes que afectaron a la base imponible para la determinación de los tributos, los **XX** con **RUC 00** y **XX** con **RUC 00** no actuaron diligentemente en su calidad de Representantes Legales de la empresa ante la **AT**, ni desarrollaron las acciones concretas para lograr el cumplimiento de las obligaciones de su representada, por tanto, conforme a lo dispuesto en la citada norma, corresponde establecer la Responsabilidad Subsidiaria de los mismos por las obligaciones que su representada **NN** no cumplió ante el Fisco al haber dejado de ingresar los impuestos debidos, específicamente el IVA General de los periodos fiscales de 02, 03, 04 y 06/2021 y del IRE General del ejercicio fiscal 2021 conforme a la liquidación expuesta en el Resuelve de la presente Resolución

Por esta razón y en cumplimiento del Principio de Proporcionalidad, que faculta a la **GGII** a determinar la cuantía de la sanción entre un mínimo y un máximo, el **DSR2** consideró las diferentes situaciones y peculiaridades del caso en general y del contribuyente en particular, así como las circunstancias agravantes y atenuantes del caso que nos ocupa.

En consecuencia, a fin de establecer la graduación de la sanción, el **DSR2** señaló las circunstancias agravantes establecidas en los numerales 1), 2), 5), 6) y 7) del Art. 175 de la Ley, e indicó que en este caso se configura **la reiteración**, porque los efectos de dichas acciones se dieron de manera recurrente en distintos tributos y el ejercicio controlado, **la continuidad** porque de manera repetida **NN** contravino la norma mediante una misma acción dolosa (declaró créditos fiscales y costos respaldados con facturas de contenido falso), **el grado de cultura del infractor** ya que se encontraba obligado a presentar sus Estados Financieros desde el año 2018, **la importancia del perjuicio fiscal** que se halla representada por la utilización de documentos de presunto contenido falso con incidencia fiscal en los periodos y ejercicio de los tributos verificados y **la conducta que el infractor asuma en el esclarecimiento de los hechos** conforme debido a la colaboración de la firma contribuyente al proporcionar las documentaciones solicitadas por la **AT** en la Orden de Fiscalización; por lo que recomendó aplicar la multa del 250% sobre los tributos defraudados, de conformidad a lo previsto en el Art. 175 de la Ley.

Finalmente, con base en las consideraciones de hecho y de derecho expuestas anteriormente, el **DSR2** concluyó que corresponde determinar los tributos, aplicar la multa y dictar el acto administrativo.

**POR TANTO**, en uso de las facultades conferidas en la Ley N° 7143/2023,

## **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	02/2021	145.563.978	363.909.945	509.473.923
521 - AJUSTE IVA	03/2021	54.545.455	136.363.638	190.909.093
521 - AJUSTE IVA	04/2021	54.545.455	136.363.638	190.909.093

521 - AJUSTE IVA	06/2021	90.917.426	227.293.565	318.210.991
800 - AJUSTE IRE GENERAL	2021	345.572.314	863.930.785	1.209.503.099
Totales		<b>691.144.628</b>	<b>1.727.861.571</b>	<b>2.419.006.199</b>

**Art. 2°: CALIFICAR** la conducta de la firma contribuyente **NN** con **RUC 00** de conformidad a lo establecido en el Art. 172 de la Ley N° 125/1991; y **SANCIONAR** a la misma con la aplicación de una multa equivalente al 250% sobre los tributos defraudados, conforme a las razones expuestas en el Considerando de la presente Resolución.

**Art. 3°: ESTABLECER** la responsabilidad subsidiaria de sus Representantes Legales **XX** con **RUC 00** y **XX** con **RUC 00**, conforme a los alcances señalados en el Art. 182 de la Ley N° 125/1991, en caso de que la firma como tal no dé cumplimiento a lo establecido en esta Resolución.

**Art. 4°: NOTIFICAR** a la firma contribuyente y a sus Representantes Legales conforme a la RG N° 114/2017, con su modificación dada por la RG N° 52/2020 a fin de que procedan a dar cumplimiento a lo dispuesto en la presente Resolución, bajo apercibimiento de Ley.

**Art. 5°: INFORMAR** lo resuelto a la Dirección General de Recaudación y de Asistencia al Contribuyente, a fin de que tome conocimiento de los términos de la presente Resolución, y cumplido archivar.

**EVER OTAZÚ**  
**GERENTE GENERAL DE IMPUESTOS INTERNOS**