

RESOLUCION PARTICULAR

VISTO:

El Proceso Virtual N° 00, el Expediente N° 00 y otros del Sumario Administrativo instruido a la contribuyente **NN** con **RUC 00**, (en adelante **NN**), y;

CONSIDERANDO:

Que mediante la Orden de Fiscalización N° 00 notificada el 22/08/2023, 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 de las obligaciones del IVA General de los periodos fiscales 01 a 12/2017; 03 y 12/2018; 01 a 04/2019; 10/2019 y 12/2020; 06, 07 y 12/2021; 01 a 12/2022; del IRACIS General de los ejercicios fiscales de 2017 al 2019 y del IRE GENERAL de los ejercicios fiscales de 2020 al 2022 de **NN**, específicamente sobre las compras relacionadas con los proveedores **XX** con **RUC 00**; **XX** con **RUC 00**; **XX** con **RUC 00**; **XX** con **00**; **XX** con **RUC 00**; y para tal efecto le requirió que presente los comprobantes originales de los contribuyentes citados, así como sus libros contables e impositivos en formato digital; que aclare el rubro y campo específico de los Formularios Nros. 101, 120 y 500 en los que fueron declarados, el tipo de afectación contable y la forma de pago, y en caso de tratarse de prestación de servicios que presente los contratos respectivos, lo cual fue cumplido parcialmente.

La Fiscalización Puntual tiene como antecedente el Informe **DPO DGGC N° 00/2023** del Departamento de Planeamiento Operativo (**DPO**), a través del cual se informa el resultado de las investigaciones efectuadas por la **GGII** a contribuyentes Agentes de Información con el fin de comprobar la veracidad de las operaciones comerciales con sus proveedores, en cuyo marco se individualizó a varios de estos en situación irregular, que habrían emitido facturas falsas, entre ellos se encuentran los citados anteriormente; y considerando que **NN** registró entre las compras informadas a través del Sistema de Gestión Tributaria Marangatu (**SGTM**) las facturas supuestamente emitidas por estos contribuyentes irregulares; la dependencia mencionada generó la Denuncia Interna que dio origen al proceso de Fiscalización Puntual a la contribuyente con alcance en la verificación de los comprobantes emitidos por los supuestos proveedores mencionados y su incidencia fiscal en el IVA General, IRACIS General y el IRE General.

Durante la Fiscalización, los auditores de la **GGII** efectuaron entrevistas informativas a los supuestos proveedores de la contribuyente: **XX, XX, XX, XX, XX, XX, XX, XX, XX, XX, XX y XX**, y a través de las cuales la mayoría de ellos desconocieron las operaciones comerciales, así como los montos detallados en los comprobantes presentados por **NN** a la Administración Tributaria (**AT**); otros remitieron a la **GGII** sus comprobantes y libros contables constatándose que no fueron emitidos a nombre de la contribuyente y tampoco coinciden los montos; otro supuesto proveedor por su parte no fue localizado en el domicilio declarado en el RUC; en tal sentido, conforme a los indicios obtenidos en las diligencias realizadas, no se pudo comprobar la veracidad de las operaciones de la contribuyente; en consecuencia procedieron a impugnar las facturas de estos supuestos proveedores. En lo que respecta a los **XX y XX** estos reconocieron como cliente a **NN** y los auditores de la **GGII** reconocieron como válidas las facturas de estos proveedores.

Considerando las evidencias obtenidas, constataron que **NN** registró y declaró facturas de contenido irregular de los supuestos proveedores mencionados como respaldo de los créditos

fiscales, costos y gastos consignados en sus DD.JJ. de las obligaciones del IVA General de los periodos fiscales de 01 a 12/2017; 03 y 12/2018; 01 a 04/2019; 10/2019 y 12/2020; 06, 07 y 12/2021; 01 a 12/2022; del IRACIS General de los ejercicios fiscales de 2017 al 2019 y del IRE GENERAL de los ejercicios fiscales de 2020 al 2022; con lo cual obtuvo un beneficio indebido al lograr reducir los montos de los impuestos que debió ingresar al Fisco, en contravención a lo dispuesto en la Ley N° 125/1991, en adelante la **Ley**, y las normas reglamentarias de los tributos mencionados precedentemente, en especial las disposiciones establecidas en los Artículos 7°, 8°, 22, 85 y 86 de la Ley, el Artículo 68 del Anexo al Decreto N° 1030/2013 y el Artículo 108 del Anexo al Decreto N° 6359/2005; los Artículos 14, 22 y 92 de la Ley N° 6380/2019; el Artículo 26 del Anexo al Decreto N° 3107/2019 y el Artículo 71 del Anexo al Decreto N° 3182/2019; en consecuencia, realizaron el ajuste fiscal de los tributos surgiendo saldos a favor del Fisco.

Dadas estas circunstancias, recomendaron calificar la conducta de **NN** como Defraudación, conforme a lo estipulado en el Art. 172 de la Ley y la aplicación de una multa de uno a tres veces el monto de los tributos defraudados, conforme al Art. 175 de la Ley, a establecerse a las resultas del Sumario Administrativo, según el siguiente detalle:

Impuesto	Periodo/ Ejercicio Fiscal	Monto Imponible	Impuesto a Ingresar	Multa
511 - AJUSTE IRACIS	2017	1.181.982.164	118.198.214	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.
511 - AJUSTE IRACIS	2018	781.090.910	78.109.090	
511 - AJUSTE IRACIS	2019	1.608.636.362	160.863.638	
800 - AJUSTE IRE GENERAL	2020	1.554.545.454	155.454.546	
800 - AJUSTE IRE GENERAL	2022	82.272.727	8.227.273	
521 - AJUSTE IVA	mar-17	102.233.918	10.223.392	
521 - AJUSTE IVA	abr-17	73.636.364	7.363.636	
521 - AJUSTE IVA	may-17	50.500.000	5.050.000	
521 - AJUSTE IVA	jul-17	342.494.608	34.249.460	
521 - AJUSTE IVA	oct-17	267.406.364	26.740.636	
521 - AJUSTE IVA	nov-17	40.490.455	4.049.045	
521 - AJUSTE IVA	dic-17	305.220.455	30.522.045	
521 - AJUSTE IVA	mar-18	454.545.455	45.454.545	
521 - AJUSTE IVA	dic-18	326.545.455	32.654.545	
521 - AJUSTE IVA	ene-19	70.772.727	7.077.273	
521 - AJUSTE IVA	feb-19	1.005.090.908	100.509.092	
521 - AJUSTE IVA	mar-19	532.772.727	53.277.273	
521 - AJUSTE IVA	dic-20	1.554.545.454	155.454.546	
521 - AJUSTE IVA	feb-22	27.272.727	2.727.273	
521 - AJUSTE IVA	mar-22	27.272.727	2.727.273	
521 - AJUSTE IVA	abr-22	23.181.818	2.318.182	
521 - AJUSTE IVA	dic-22	4.545.455	454.545	
TOTALES		10.417.055.234	1.041.705.522	

A fin de precautar las Garantías Constitucionales de la Defensa y el Debido Proceso, mediante la Resolución de Instrucción N° 00 notificada el 05/01/2024, el Departamento de Sumarios y Recursos 2 (**DSR2**) dispuso la instrucción del Sumario Administrativo a la contribuyente, conforme a lo establecido en los artículos 212 y 225 de la Ley, que prevén los procedimientos

para la determinación de los tributos y la aplicación de sanciones respectivamente; y la RG N° 114/2017 con su modificación dada por la RG N° 52/2020, por la cual se precisan aspectos relacionados con los procedimientos de Sumario Administrativo y de Recursos de Reconsideración.

La sumariada presentó su Descargo el 29/01/2024, por lo que se avanzó a la siguiente etapa y se procedió a la Apertura del Periodo Probatorio mediante Resolución N° 00 de fecha 07/02/2024; consecutivamente, habiendo transcurrido el plazo legal y no habiendo pruebas pendientes a diligenciarse se procedió al Cierre del Periodo Probatorio mediante Resolución N° 00 de fecha 18/03/2024. Posteriormente, **NN** presentó sus Alegatos el 21/03/2024; por lo que, culminadas las etapas procesales respectivas, el **DSR2** llamó a Autos para Resolver.

Respecto a las actuaciones de la **AT** durante la Fiscalización, **NN** adujo prescripción de las obligaciones correspondientes al ejercicio y periodos fiscales del 2017 y señaló: *"Que, atendiendo que la Determinación comprende periodos fiscales del ejercicio 2017, y que es el IVA GENERAL de 03, 04, 05, 07, 10, 11/2017, y atendiendo que en virtud del Art. 164 de la Ley 125/91, donde se establece que los tributos prescribirán a los 5 años contados a partir del 01 de enero del año siguiente a aquel que debió cumplirse, las citadas obligaciones se cumplieron dentro del año 2017, por lo que el cómputo del plazo de prescripción ha comenzado el 01/01/2018 y ha operado la prescripción el 01/01/2023. Es por esto que al no existir actos interruptivos del plazo, la denuncia administrativa referente al IVA GENERAL por los citados periodos fiscales y las sanciones por DEFRAUDACIÓN que fueron aplicadas ya se encuentran prescriptas"* (sic).

Al respecto, el **DSR2** señaló que nuestra legislación tributaria es clara en materia de Prescripción de la acción para el reclamo de las deudas, al disponer en el Art. 164 que *"La acción para el cobro de los tributos prescribirá a los 5 años contados a partir del 1° de enero del año siguiente en que la obligación debió cumplirse..."*, criterio que además es sustentado en forma reiterada por la Corte Suprema de Justicia, por ejemplo, en el Acuerdo y Sentencia C.S.J. N° 00/2016 por el que se había resuelto que *"... las obligaciones reclamadas corresponden al ejercicio cerrado 1998, por tanto conforme al Art. 164 los cómputos de prescripción operan a partir del 1° de enero del año 2000 y se cumplirán 5 años conforme a estas reglas de cómputo el 1° de enero de 2005, siempre y cuando no se observen causales de interrupción o suspensión de los plazos"*.

En el caso que nos ocupa, el **DSR2** destacó que es aplicable lo dispuesto en el segundo párrafo del Art. 164 que taxativamente expresa: *"...La acción para el cobro de los tributos prescribirá a los cinco (5) años contados a partir del 1o. de enero del año siguiente a aquél en que la obligación debió cumplirse. Para los impuestos de carácter anual que gravan ingresos o utilidades se entenderá que el hecho gravado se produce al cierre del ejercicio fiscal. Estos términos se computarán para las sanciones por defraudación y por contravención a partir del 1o. de enero del año siguiente a aquél en el cual se cometieron las infracciones..."*. También resaltó que se debe tener en cuenta el Art. 165 de la citada Ley que expresa: *"...El curso de la prescripción se interrumpe: 1) Por Acta final de inspección suscrita por el deudor o en su defecto ante su negativa suscrita por dos testigos, en su caso. 2) Por la determinación del tributo efectuada por la Administración Tributaria, seguida de la notificación, o, tomándose como fecha desde la cual opera la interrupción, la de la notificación del acto de determinación o, en su caso, la de presentación de la declaración respectiva. 3) Por el reconocimiento expreso o tácito de la obligación por parte del deudor. 4) Por el pago parcial de la deuda. 5) Por el pedido de prórroga y otras facilidades de pago. 6) Por la realización de actuaciones jurisdiccionales tendientes al cobro de la deuda determinada y notificada debidamente..."*. Interrumpida la prescripción no se considerará el tiempo corrido con anterioridad y comenzará a computarse un nuevo término. Este nuevo término se interrumpirá, a su vez, por las causales señaladas en el numerales 2 y 5 de este artículo. - La prescripción del derecho al cobro de las sanciones y de los intereses o recargos se interrumpirá por los mismos medios indicados anteriormente, así como también en todos los casos en que se interrumpa el curso de la prescripción de los tributos respectivos..." (sic).

En atención a lo mencionado precedentemente, el **DSR2** ha analizado el plazo de prescripción de acción invocada por la sumariada referente a la obligación fiscal del IVA General de los periodos fiscales 03, 04, 05, 07, 10 y 11/2017, conforme se observa en el siguiente cuadro sinóptico:

CÓMPUTO DE LA PRESCRIPCIÓN								
OBLIGACIÓN	PERIODO FISCAL	2017	2018	2019	2020	2021	2022	2023
Iva General	mar-17	Presentación de la DJ	EL cómputo del plazo se inició el 1° de enero	Año 1	Año 2	Año 3	Año 4	Operó la prescripción el 01/01/2023
Iva General	abr-17	Presentación de la DJ	EL cómputo del plazo se inició el 1° de enero	Año 1	Año 2	Año 3	Año 4	Operó la prescripción el 01/01/2023
Iva General	may-17	Presentación de la DJ	EL cómputo del plazo se inició el 1° de enero	Año 1	Año 2	Año 3	Año 4	Operó la prescripción el 01/01/2023
Iva General	jun-17	Presentación de la DJ	EL cómputo del plazo se inició el 1° de enero	Año 1	Año 2	Año 3	Año 4	Operó la prescripción el 01/01/2023
Iva General	oct-17	Presentación de la DJ	EL cómputo del plazo se inició el 1° de enero	Año 1	Año 2	Año 3	Año 4	Operó la prescripción el 01/01/2023
Iva General	nov-17	Presentación de la DJ	EL cómputo del plazo se inició el 1° de enero	Año 1	Año 2	Año 3	Año 4	Operó la prescripción el 01/01/2023

Con base a lo expuesto, el **DSR2** señaló que, verificados los plazos correspondientes se constata que los periodos fiscales del IVA General antes mencionados, se hallan prescriptos por haber transcurrido el plazo legal previsto en la Ley y considerando que la suscripción del Acta Final es de fecha 24/10/2023 corresponde hacer lugar al reclamo efectuado por la contribuyente.

Con relación a la cuestión de fondo **NN** alegó: *"Rechazo categóricamente dichas afirmaciones, en razón de que la determinación provisoria realizada por la Administración Tributaria se ha iniciado de oficio sobre base cierta, y se sustenta en simples "entrevistas informativas" realizadas unilateralmente por funcionarios de la DNIT, y en las que se destacan irregularidades presentadas en el ámbito jurídico patrimonial de los proveedores, no de mi representada, y respecto de los cuales no somos garantes subjetivos. Destacamos que la mayoría de estas operaciones ahora cuestionadas se verificaron ya hace más de cinco años, algunos en épocas de pandemia y si en la actualidad no se les puede ubicar en el domicilio fiscal que habían declarado en el RUC, esta circunstancia constituye una irregularidad de ellos y no pueden trasladarse a mi representada... La impugnación que pretende sostener la Administración Tributaria, se sustenta en actuaciones previas realizadas supuestamente por funcionarios que constituyen relatos unilaterales de hechos que no tenemos certeza de haber ocurrido. Es importante mencionar que tales actuaciones no gozan del privilegio de la presunción de legitimidad y tampoco son instrumentos públicos, por lo que no se basan por sí solos para crear, modificar o extinguir situaciones jurídicas..."* (sic).

Asimismo, arguyó: *"Nos ratificamos en la existencia de cada una de las operaciones de compras, ya que se tratan de servicios utilizados en la industria de la construcción que es la actividad de la empresa, y a los efectos de corroborar la existencia de las compras cuestionadas, es fácil contrastar con las facturas de ventas, más aún cuando en la mayoría de los casos son por actividades adjudicadas en un proceso de licitación... Que, constan en nuestros libros y registros contables los asientos que se constituyen en pruebas de hechos económicos ocurridos y que deben prevalecer respecto a simples relatos cuya verificación fáctica es dudosa... Que, nuestros registros contables se encuentran asentadas todas estas operaciones, de compras, y que representan erogaciones corrientes y por valores razonables que se dan en un establecimiento que se dedica a este rubro, que forman parte de nuestros costos de ventas conforme se ha declarado en el formulario impositivo correspondientes a cada uno de los ejercicios fiscales sometidos a la fiscalización..."* (sic).

Finalmente, **NN** adujo: "El contribuyente tiene saldo a favor del IVA en todo el periodo fiscal 2022. Que, en la confrontación de las DDJJ – Formulario 120 del IVA – se puede advertir que el contribuyente mantiene saldos a favor que deben oponerse a la determinación provisoria. Por tanto y al desaparecer o disminuir la pretensión también trae como consecuencia la disminución o ausencia de multa por defraudación" (sic).

Al respecto, el **DSR2** resaltó que el análisis del caso se centró en la comprobación de las operaciones consignadas en los comprobantes supuestamente emitidos por: **XX, XX, XX, XX, XX, XX, XX, XX, XX, XX, XX** y **XX**, de manera a validar su uso como respaldo para la liquidación del IVA General, IRACIS General e IRE General por parte de **NN**. En este marco, mediante los requerimientos de documentaciones pertinentes, se solicitó a la contribuyente la presentación los comprobantes originales que respaldan sus créditos fiscales, costos y gastos, así como otras documentaciones relacionadas a las operaciones con los proveedores irregulares mencionados precedentemente, sus Libros IVA Compras, Diario y Mayor, correspondientes a los periodos y ejercicios fiscales de 2017 a 2022.

En lo que respecta a los proveedores: **XX y XX**, mediante la entrevista informativa que les fuera efectuado por los auditores de la **GGII** reconocieron como cliente a **NN**; en consecuencia, el **DSR2** recomendó considerar como válidas las facturas emitidas por los mismos (fs. 188/205 del Expte. 00).

Asimismo, el **DSR2** agregó que, una vez producido el hecho gravado por un determinado impuesto, se produce el nacimiento de la obligación tributaria, cuyo cumplimiento es personal, esto refiere a que, en caso de incumplimiento, el contribuyente responde por sus propios hechos (Art. 180 de la Ley), por lo que es al contribuyente a quien le concierne la obligación de la presentación de sus DD.JJ. y en consecuencia, responde por lo consignado en las mismas, que en todos los casos deben referirse a datos correctos, íntegros, verdaderos y que hayan sido confeccionados sin omitir dato alguno, pues los mismos inciden en la base imponible y liquidación de sus impuestos. Además, agregó que la **AT** se encuentra no solamente facultada sino obligada a velar por el cumplimiento de las obligaciones tributarias de todos los contribuyentes, actúen estos como compradores o proveedores.

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 todos los antecedentes obrantes del caso, 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, debido a que los supuestos proveedores no contaban con la capacidad operativa ni la infraestructura mínima necesarias para la provisión de los bienes citados en las mismas.

En este marco, el **DSR2** resaltó que mediante la entrevista informativa que los funcionarios de la GGII realizaron a los **XX, XX, XX, XX, XX**, estos negaron las operaciones comerciales que se les atribuyen con **NN**, señalaron que no emitieron factura alguna a favor de la misma y dijeron no reconocer los números de facturas ni los montos expuestos a su vista (fs. 80/107; 121/135; 144/169 del Expte. 20233036880).

En lo que respecta a **XX, XX, XX, XX, XX** y **XX**, en las documentaciones presentadas por los mismos a la **GGII** se constató que las facturas no fueron emitidas a favor de **NN**, fueron emitidos por montos inferiores a los presentados por esta, otras corresponden a facturas en blanco o con timbrado caduco (fs. 108/120; 170/187; 206/220 del Expte 00).

Finalmente, en lo que refiere a **XX**, los funcionarios de la **GGII** se trasladaron hasta el domicilio declarado en el RUC, no pudiendo ser ubicado por ningún medio, por lo que, consultados los

vecinos de la zona, manifestaron que el mismo se encuentra recluido en la Agrupación Especializada (fs. 136/143 del Expte. 00).

En consideración a todo lo expuesto, el **DSR2** agregó 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 indubitablemente 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.

Asimismo, el **DSR2** agregó por otra parte, que los actos administrativos emitidos por la **AT** gozan de la presunción de legalidad y legitimidad; en consecuencia, por el Principio de Inversión de la Carga de la Prueba, el que pretenda impugnar ese acto debe probar sus alegaciones. En el caso particular, el **DSR2** resaltó que ninguno de los hechos antes mencionados fue desvirtuado por **NN**, pues 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 otra parte, el **DSR2** aclaró que, si bien la **AT** autorizó la emisión de los comprobantes impugnados y otorgó el Timbrado, la responsabilidad de ésta se limita a la verificación del cumplimiento de los requisitos de carácter formal establecidos en la reglamentación, siendo de exclusiva responsabilidad del vendedor y del comprador lo consignado en los comprobantes. Por lo cual, concluyó que el Timbrado del documento por sí solo no constituye aval alguno para demostrar que la operación efectivamente se realizó, y mencionó que incluso, dicha cuestión se encuentra expuesta al momento de consultar la validez de la documentación, que en su última parte suscribe: "*Esta consulta no verifica ni certifica la veracidad de la transacción de la operación*".

Por los motivos señalados, el **DSR2** resaltó que las facturas fueron cuestionadas e impugnadas por el equipo auditor de la **GGII** debido a que las operaciones descriptas en ellas son consideradas inexistentes, y al verificarse que las mismas están registradas en los Libros Compras, Diario y Mayor de la sumariada, comprobándose de esta manera que la misma informó de la totalidad de las compras cuestionadas en sus DD.JJ. determinativas y las informativas que constan el módulo Hechauka y del Régimen Mensual del **SGTM** conforme a la RG N° 90 correspondientes a los periodos fiscalizados, siendo la suma de estas coincidentes. En consecuencia, el **DSR2** consideró correctas las impugnaciones realizadas con relación a los créditos fiscales declarados en el Form. N° 120 de los periodos fiscalizados en el IVA General, así como los costos y gastos indebidos declarados en el Form. N° 101 del IRACIS General de los ejercicios fiscales 2017 al 2019 y el Form. N° 500 del IRE General de los ejercicios fiscales 2020 al 2022, debido a que utilizó las facturas cuestionadas a los efectos fiscales, logrando así un beneficio indebido en perjuicio del Fisco.

Por todo lo expuesto, el **DSR2** resaltó que **NN** utilizó comprobantes de compras 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 7°, 8°, 22, 85 y 86 de la Ley, el Artículo 68 del Anexo al Decreto N° 1030/2013 y el Artículo 108 del Anexo al Decreto N° 6359/2005; los Artículos 14, 22 y 92 de la Ley N° 6380/2019; el Artículo 26 del Anexo al Decreto N° 3107/2019 y el Artículo 71 del Anexo al Decreto N° 3182/2019, 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**.

Finalmente, en cuanto a los créditos fiscales que la sumariada expresó que tiene a favor y que solicita sean considerados, el **DSR2** aclaró que la misma podrá solicitar la rectificación de sus

DD.JJ. ajustando los valores denunciados para hacer uso de todos los conceptos o rubros a su favor, tal como lo señala el Informe Final de Auditoría.

En cuanto a la calificación de la conducta, **NN** señaló: *"Que, tanto la calificación de la infracción como la aplicación de la sanción deben surgir del procedimiento previsto en el Art. 225° de la Ley 125/91, por lo que tanto la infracción como la sanción ya previamente calificada en el Acta Final, contraviene expresamente lo dispuesto por el Art. 238° de la Ley 125/91. Resulta llamativo, el contenido del Acta Final, donde pretende infraccionar como Defraudación, con el único fundamento de invocar el Art. 172° de la Ley 125/91, y posteriormente en la exteriorización de una orfandad de conocimiento e ignorancia de actuación en un procedimiento sancionador, se desgastan inútilmente en la transcripción de las situaciones agravantes previstas en el Art. 175° de la Ley 125/91. Que, por otro lado, destacamos que entre las Presunciones tanto de la intención como de la Defraudación previstas en los artículos 173° y 174° de la Ley N° 125/91, no existe ningún numeral que prevea una situación donde subsuma la conducta del contribuyente, por la sencilla razón de que el contribuyente no ha cometido infracción alguna, y ya como hemos manifestado en el presente escrito, la conducta desvaliosa y la responsabilidad tributaria que pudiera emerger es en el ámbito jurídico patrimonial de los proveedores y no de mi representada. Así el porcentaje del 145% aplicado en el cuadro inserto al final del Acta, constituye una extralimitación..."* (sic).

El **DSR2** manifestó al respecto 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, IRACIS 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 comprueba 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. En lo que respecta a la multa del 145% mencionada por la contribuyente, el **DSR2** aclaró que dicho porcentaje es un valor sugerido por los auditores de la **GGII** pero no es vinculante, considerando que el Sumario Administrativo es la etapa en la cual se producen y se valoran las pruebas, así como se califica la conducta y se establece la graduación de la sanción correspondiente.

A fin de establecer la graduación de la sanción, el **DSR2** señaló que, si bien existieron circunstancias agravantes, destacó que para la aplicación de esta es preciso considerar su finalidad, que además de la reparación del daño, debe ser lo suficientemente disuasiva para inducir al contribuyente al cumplimiento de sus obligaciones, sin que ello signifique un sustancial menoscabo a su patrimonio, al punto de provocar el cierre o cese definitivo de las actividades comerciales del infractor.

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** analizó las diferentes circunstancias y peculiaridades del caso y señaló que se cumplen las circunstancias previstas en los Números 1), 2), 5), 6) y 7) del Art. 175 de la Ley, y consideró la reiteración y la continuidad por la comisión repetida de las mismas infracciones, también el grado de cultura del infractor dado que la contribuyente contaba con la obligación de presentar sus EE.FF. y Auditoría Externa Impositiva durante los ejercicios fiscalizados; la importancia del perjuicio fiscal y las características de la infracción, la que se configura por la utilización indebida de créditos fiscales, costos y gastos respaldados con comprobantes obtenidos irregularmente; y finalmente como atenuante la conducta asumida por la contribuyente en el esclarecimiento de los hechos, al haber presentado todos los documentos que le fueran requeridos, por lo tanto consideró que corresponde la aplicación de una multa del 250% sobre los tributos defraudados.

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

POR TANTO, en uso de las facultades legales conferidas,

EL GERENTE GENERAL DE IMPUESTOS INTERNOS

RESUELVE

Art. 1º: 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
511 - AJUSTE IRACIS	2017	118.198.214	295.495.535	413.693.749
511 - AJUSTE IRACIS	2018	78.109.090	195.272.725	273.381.815
511 - AJUSTE IRACIS	2019	160.863.638	402.159.095	563.022.733
800 - AJUSTE IRE GENERAL	2020	155.454.546	388.636.365	544.090.911
800 - AJUSTE IRE GENERAL	2022	8.227.273	20.568.183	28.795.456
521 - AJUSTE IVA	03/2017	0	0	0
521 - AJUSTE IVA	04/2017	0	0	0
521 - AJUSTE IVA	05/2017	0	0	0
521 - AJUSTE IVA	07/2017	0	0	0
521 - AJUSTE IVA	10/2017	0	0	0
521 - AJUSTE IVA	11/2017	0	0	0
521 - AJUSTE IVA	12/2017	30.522.045	76.305.113	106.827.158
521 - AJUSTE IVA	03/2018	45.454.545	113.636.363	159.090.908
521 - AJUSTE IVA	12/2018	32.654.545	81.636.363	114.290.908
521 - AJUSTE IVA	01/2019	7.077.273	17.693.183	24.770.456
521 - AJUSTE IVA	02/2019	100.509.092	251.272.730	351.781.822
521 - AJUSTE IVA	03/2019	53.277.273	133.193.183	186.470.456
521 - AJUSTE IVA	12/2020	155.454.546	388.636.365	544.090.911
521 - AJUSTE IVA	02/2022	2.727.273	6.818.183	9.545.456
521 - AJUSTE IVA	03/2022	2.727.273	6.818.183	9.545.456
521 - AJUSTE IVA	04/2022	2.318.182	5.795.455	8.113.637
521 - AJUSTE IVA	12/2022	454.545	1.136.363	1.590.908
Totales		954.029.353	2.385.073.387	3.339.102.740

**Sobre los tributos deberán calcularse los accesorios legales conforme al Art. 171 de la Ley N° 125/1991.*

Art. 2°: CALIFICAR la conducta de la contribuyente **NN** con **RUC 00**, conforme 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°: NOTIFICAR a la contribuyente conforme a la RG N° 114/2017, con su modificación dada por la RG N° 52/2020 a fin de que 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 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