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**, y;

CONSIDERANDO:

Que mediante la Orden de Fiscalización N° 00 notificada el 13/10/2021 y ampliada por Resolución Particular N° 00 notificada el 19/11/2021, a través de la Dirección General de Grandes Contribuyentes (**DGGC**), la **SET** dispuso el control de las obligaciones del IRACIS General de los ejercicios fiscales de 2016 al 2018 y del IVA General de los periodos fiscales de 01 a 12/2017 y 01 a 07/2018 de **NN** con respecto a las compras realizadas de **XX** con **RUC 00** y **XX** con **RUC 00**; y para el efecto le requirió que presente sus comprobantes de egresos de los mencionados proveedores, su Libro IVA Compras y Libro Diario en soporte digital, así como aclarar la imputación de tales compras en el IRACIS General y la forma de pago de las mismas, lo cual fue cumplido por la firma.

La Fiscalización Puntual tiene como antecedente los Informes DAGC2 N° 00/2018 y DAGC2 N° 00/2021 del Departamento de Auditoría GC2 (**DAGC2**) de la **DGGC** insertas en los Expedientes N° 00 y 00 respectivamente, en los cuales se exponen hechos irregulares detectados en relación a **XX** y **XX**, recomendándose la apertura de procesos de control a todos los contribuyentes que hayan incorporado facturas emitidas por los mismos en sus DD.JJ. Informativas Hechauka Compras, entre los que se encuentra **NN**; por lo que de manera a comprobar el debido cumplimiento de sus obligaciones de IVA General e IRACIS General de los periodos y ejercicios fiscales en los cuales se registran los comprobantes emitidos por los proveedores cuestionados, el Departamento de Planeamiento Operativo (**DPO**) generó la denuncia interna que dio origen al proceso de Fiscalización Puntual a la firma.

Durante el proceso de Fiscalización, los auditores de la **SET** concluyeron que **NN** utilizó comprobantes de los proveedores irregulares citados anteriormente, que no reflejan la realidad de los hechos económicos, a fin de respaldar créditos fiscales en el IVA General y costos en el IRACIS General, en infracción a lo establecido en los Artículos 86 y 7° de la Ley N° 125/1991 (en adelante la Ley) en concordancia con los Artículos 22 y 68 del Decreto N° 1030/2013; y que además, dichos comprobantes no reúnen los requisitos exigidos en el Art. 31 de la Resolución General N° 24/2014, con todo lo cual la firma contribuyente obtuvo un beneficio indebido en detrimento del Fisco, al reducir la base imponible para la liquidación de sus impuestos, por lo que procedieron a su impugnación y realizar el ajuste fiscal correspondiente.

Por lo mencionado, los auditores de la **SET** concluyeron que la contribuyente incurrió en lo prescripto en el Art. 172 de la Ley, ya que realizó actos que aparejaron la consecuente falta de pago de tributos en perjuicio del Fisco. Para la graduación de la sanción, consideraron las circunstancias agravantes establecidas en los numerales 1, 2, 3, 4 y 5 del Art. 175 de la Ley, e indicaron que se cumplen: La reiteración, la continuidad, la reincidencia, el grado de cultura del infractor y la posibilidad de asesoramiento a su alcance, la importancia del perjuicio fiscal y las características de la infracción. Igualmente, en cuanto al punto sobre la conducta que el infractor asuma en el esclarecimiento de los hechos: se tuvo en cuenta como atenuante la colaboración de la firma contribuyente en proporcionar las documentaciones e informaciones solicitadas por la Administración Tributaria (**AT**).

Por lo expuesto, recomendaron la aplicación de una multa por Defraudación del 140% sobre el monto de los impuestos defraudados, tanto para el IVA General como para el IRACIS General. Todo ello de acuerdo con el siguiente detalle:

Impuesto	Periodos/ Ejercicios Fiscales	Monto Imponible	Impuesto a Ingresar	Multa 140%	Total Gs.
521 - AJUSTE IVA	dic-16	11.727.273	1.172.727	1.641.818	2.814.545
521 - AJUSTE IVA	ene-17	109.454.545	10.945.455	15.323.636	26.269.091
521 - AJUSTE IVA	feb-17	100.227.273	10.022.727	14.031.818	24.054.545
521 - AJUSTE IVA	mar-17	180.818.182	18.081.818	25.314.545	43.396.363
521 - AJUSTE IVA	abr-17	57.954.545	5.795.455	8.113.636	13.909.091
521 - AJUSTE IVA	may-17	139.090.909	13.909.091	19.472.727	33.381.818
521 - AJUSTE IVA	jun-17	150.681.818	15.068.182	21.095.455	36.163.637
521 - AJUSTE IVA	jul-17	127.500.000	12.750.000	17.850.000	30.600.000
521 - AJUSTE IVA	ago-17	127.500.000	12.750.000	17.850.000	30.600.000
521 - AJUSTE IVA	sept-17	106.863.636	10.686.364	14.960.909	25.647.273
521 - AJUSTE IVA	oct-17	157.045.455	15.704.545	21.986.364	37.690.909
521 - AJUSTE IVA	nov-17	132.472.727	13.247.273	18.546.182	31.793.455
521 - AJUSTE IVA	dic-17	183.750.000	18.375.000	25.725.000	44.100.000
521 - AJUSTE IVA	ene-18	127.500.000	12.750.000	17.850.000	30.600.000
521 - AJUSTE IVA	feb-18	127.500.000	12.750.000	17.850.000	30.600.000
521 - AJUSTE IVA	mar-18	192.409.091	19.240.909	26.937.273	46.178.182
521 - AJUSTE IVA	abr-18	127.500.000	12.750.000	17.850.000	30.600.000
521 - AJUSTE IVA	may-18	150.681.818	15.068.182	21.095.455	36.163.637
521 - AJUSTE IVA	jun-18	156.000.000	15.600.000	21.840.000	37.440.000
521 - AJUSTE IVA	jul-18	111.363.636	11.136.364	15.590.909	26.727.273
511 - AJUSTE IRACIS	2016	11.727.273	1.172.727	1.641.818	2.814.545
511 - AJUSTE IRACIS	2017	1.573.359.091	157.335.909	220.270.273	377.606.182
511 - AJUSTE IRACIS	2018	992.954.545	99.295.455	139.013.636	238.309.091
TOTALES		5.156.081.817	515.608.183	721.851.454	1.237.459.637

A fin de precautelar las garantías constitucionales de la Defensa y el Debido Proceso, por Resolución N° 00 notificada el 20/01/2022, el Departamento de Sumarios y Recursos 2 (**DSR2**) dispuso la instrucción del Sumario Administrativo a la firma contribuyente, y a su Representante Legal **XX** con **CIC N° 00** conforme lo disponen los artículos 181, 212 y 225 de la Ley, que prevén los procedimientos para la determinación de la responsabilidad subsidiaria, la determinación tributaria y la aplicación de sanciones.

Los Descargos fueron presentados en tiempo y forma, por lo que luego de haber practicado todas las diligencias tendientes al esclarecimiento de los hechos, se llamó a Autos para Resolver.

Con relación a la Fiscalización, **NN** señaló: "Nota de requerimiento de documentos como punto de inicio de la fiscalización puntual... Que, atendiendo todas estas características contenidas en las Notas D.A.G.C. N° 00/2018 de fecha 19 de marzo de 2018 y D.A.G.C. N° 00/2018 de fecha 4 de julio de 2018, por las cuales se requieren una serie de documentos e informes por motivos específicamente expresos "...que se encuentran ejecutando controles internos relativos al cumplimiento de obligaciones fiscales...", con ello no hay espacio para dudas acerca de su naturaleza fiscalizadora, y más aun tomando en consideración la Resolución General N° 25/14, distingue entre: Fiscalización Integral, Fiscalización Puntual, Control Interno, Control Masivo y Control Preventivo... Que, finalmente la Administración Tributaria es la fiscalización puntual realizada a la firma **NN.**, se extralimitó en el plazo fijado en el art. 31 de la Ley N° 2421/04. Al realizar el cómputo del lapso de tiempo transcurrido entre las primeras actuaciones a partir del día siguiente del primer requerimiento solicitado por la Nota D.A.G.C. 2 N° 00/2018 de fecha 19 de marzo de 2018 y el Acta final de la Fiscalización Puntual de fecha 13 de diciembre de 2021, permite concluir sin lugar a dudas que ha transcurrido sobradamente el plazo de 45 días establecido en el mencionado Art. 31 de la Ley N° 2421/04" (sic).

Sobre el punto, cabe resaltar que la Administración Tributaria se encuentra expresamente autorizada por el Art. 186 de la Ley a fijar normas generales para trámites administrativos, impartir instrucciones y dictar los actos necesarios para la aplicación, administración, percepción y fiscalización de tributos y, las normas dictadas al respecto se subordinaran a las leyes y reglamentos y serán de observancia obligatoria para todos los funcionarios y para aquellos obligados que las hayan consentido expresa o tácitamente, o que hayan agotado con resultado adverso las vías impugnativas pertinentes.

En uso de tal potestad, la **SET** ha dictado la RG N° 25/2014 del 30/04/2014, por la cual se reglamentan las tareas de fiscalización, reverificación y control previstas en la Ley y su modificatoria Ley 2421/2004; en la cual mencionan la necesidad de reglamentar lo dispuesto por los Artículos 31 y 32, de manera a mejorar la eficiencia de la Administración Tributaria y establecer un procedimiento definido que propicie el cumplimiento estricto de las leyes tributaria vigentes.

Por lo tanto, la **SET**, en uso de sus facultades, ha asignado y realizado las funciones que hacen a su competencia en el marco de la irrestricta legalidad, es decir, observando los presupuestos de regularidad y validez relativos a competencia, legalidad, forma legal y procedimiento correspondiente con los que deben cumplir los actos de la Administración Tributaria para reputarse legítimos, conforme lo establece el artículo 196 de la Ley.

En ese orden, el **DSR2** aclaró que previo al diligenciamiento de la Orden de Fiscalización, la Administración Tributaria 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 **SET**, 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 **SET** 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 dispone 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".

Sobre el punto, 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 (cuarenta y cinco) 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 13/10/2021, y desde esa fecha hasta la firma del Acta Final ocurrida el 13/12/2021, transcurrieron exactamente 42 días. De esta manera considera 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.

Señaló además: *"Que, la orden de Fiscalización Puntual, instrumentada con el documento N° 00, tiene el siguiente vicio: contraviene los preceptos de la Ley y las resoluciones reglamentarias, en virtud a que el referido documento no se aprecian los fundamentos respectos de hechos objetivos tal como lo requiere la Ley (sospecha de irregularidades detectadas por la auditoría interna, controles cruzados y otros sistemas o forma de análisis de informaciones de la Administración Tributaria en base a los hechos objetivos); ésta falta u omisión es un hecho grave de procedimiento y que de conformidad con el artículo 196° de la Ley 125/91, hace desaparecer la presunción de legitimidad del cual gozan los actos de la Administración Tributaria y constituye una decisión discriminatoria que mantiene a mi representada en un estado de "sospecha", lo que se traduce en una situación sumamente injusta, costosa y penosa, sin motivo real alguno"* (sic).

Contrariamente a lo que alega **NN**, la Orden de Fiscalización N° 00 cumple con todos los requisitos legales establecidos en el Art. 31 de la Ley N° 2421/2004, pues fue suscripta por el Viceministro de Tributación, donde fueron identificados los periodos fiscales comprendidos, se identificaron a los funcionarios actuantes y ha sido culminada dentro del plazo legal, según el Acta Final N° 00 del 13/12/2021, según se observa a fs. 1 del Expte. N° 00. En lo que respecta a la falta de fundamentos señalados por la firma, el **DSR2** mencionó nuevamente que las Fiscalizaciones puntuales serán dispuestas cuando exista sospecha de irregularidades detectadas por la auditoría interna, tal como ocurrió en este caso, que mediante controles previos surgieron inconsistencias lo cual motivó a la apertura de la Fiscalización.

Finalmente, el **DSR2** señaló que las tareas de la Fiscalización, desde el punto de vista estrictamente formal, se adecuan a lo establecido en el Art. 196 de la Ley que dispone que las actuaciones de la Administración Tributaria (y por ende, de los órganos que la componen) gozan de la presunción de legitimidad, siempre y cuando se enmarquen en los requisitos de legalidad, validez y forma respectivos, los cuales fueron considerados en este caso; por tanto, el **DSR2** ratificó que las mismas son plenamente válidas.

Con relación a la cuestión de fondo **NN** adujo: *"Que, los auditores, funcionarios de la Administración Tributaria, atribuyen a mi representada una supuesta infracción y calificada como defraudación, por el hecho de haber declarado compras instrumentadas con documentos de supuesto contenido falso, de acuerdo con meras manifestaciones testificales, sin realizar un análisis de mayor profundidad de manera a constatar la realidad de los hechos... Que, en el Acta Final N° 00, oculta hábilmente que esas facturas a las que se refieren, reúnen todos los requisitos formales de la Ley 125/91 y sus respectivas reglamentaciones. En ese sentido, tales documentos son válidos a los efectos contables si reúnen los requisitos formales exigidos por la ley. No es tarea de la compradora, en nuestro caso la firma "**NN**", pedir informe a la Subsecretaría de Estado de Tributación. La obligación de la empresa compradora se limita a verificar el cumplimiento de las obligaciones formales visibles a simple vista, en concordancia con los formatos que la propia administración tributaria ha lanzado en el mercado..."* (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 de los impuestos.

En cuanto a Fiscalizaciones abiertas a los contribuyentes que registran comprobantes de los citados proveedores cuestionados el **DSR2** indicó 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 Administración Tributaria 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.

Sobre el punto, el **DSR2** precisó que las impugnaciones hechas por los auditores de la **SET** 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 varias 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, 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.

Con relación a **XX**, consideró que al ser entrevistada manifestó que la misma no trabajaba y que sólo actuaba como prestanombre y que era su contadora la que manejaba las facturaciones, asimismo, negó haber emitido las facturas que le fueran exhibidas al tiempo de la entrevista y desconoció a los clientes sobre los cuales fue consultada. Además, se constató que la misma no posee registro de operaciones de importación, según los datos proveídos por la Dirección Nacional de Aduanas (**DNA**), institución que a través del Informe DNA N° 00 del 06/04/2018 comunicó lo siguiente "... consultada la Base de Datos del Sistema Informático *SOFIA*, *NO se encontraron registros de operaciones de Despachos de Importación realizados por XX con RUC 00...*" (sic).

Igualmente, en atención a que las facturas emitidas supuestamente por dicha proveedora consigna a **XX**, **XX** y a la firma **XX** como **XX** de los cuales proceden los productos vendidos, los auditores de la **SET** consultaron a los Representantes Legales de las firmas mencionadas. En el caso de la firma **XX**, **XX** expresó no conocer a **XX**, a la vez que afirmó no haber operado comercialmente con la misma y que el documento en el cual se otorga autorización para negociación y venta de **XX** elaborada por la firma, es un "*documento falsificado, que esta adulterada la fecha, la letra no coincide, además se encuentra firmada por XX, quien a la fecha invocada en la autorización (abril/2017), ya no era director de la empresa*". Respecto a la firma **XX**, mencionó que la citada proveedora no figura en sus registros contables como cliente ni se ha emitido un comprobante de venta a nombre de esta. Por su parte, el Representante Legal de la firma **XX**, el **XX**, contestó que no cuentan en sus registros contables con ninguna facturación a nombre de la referida contribuyente. En el mismo tenor, consultaron al Representante Legal de la firma **XX**, **XX**, quien mencionó que no realizaron ninguna operación comercial con la mencionada contribuyente. Finalmente, la firma contribuyente **XX**, mediante nota menciona, que no realizaron ninguna operación comercial alguna con la mencionada contribuyente.

Además, trajo a colación que en virtud a lo solicitado por Nota D.G.G.C. N° 00 a la Dirección de Anticorrupción del Ministerio de Hacienda, a fin de diligenciar los trámites para realizar una Pericia Caligráfica, **XX**, Perito Contador y Calígrafo con Matrícula N° 00 CSJ, presentó un Dictamen en el cual, conforme a los estudios realizados sobre las copias de las firmas indubitadas y dubitadas

contenidas en la Cédula de Identidad, Acta de entrevista, Contrato, cheques y facturas relacionadas a la supuesta proveedora expresa que no se observaron coincidencias en cuanto a modalidad gráfica o escritural; que del análisis de los gestos gráficos o idiotismos individualizadores del autor del escrito, entre otros aspectos analizados y concluye: "*Que las firmas dubitadas, dudosas o cuestionadas estampadas en documentos varios – cuyas copias se adjuntan – no pertenecen al puño y letra de XX, ES DECIR SON TODAS FALSAS*".

Asimismo, el **DSR2** resaltó que todos los antecedentes fueron denunciados por la **SET** ante el Ministerio Público, generándose la Causa N° 00/2018: "*XX s/ PRODUCCIÓN DE DOCUMENTOS NO AUTENTICOS*".

En lo concerniente **XX**, el **DSR2** señaló que a pesar de las varias diligencias realizadas al efecto de manera a corroborar el nexo comercial con la sumariada, éste no pudo ser ubicado en la dirección declarada en el RUC, ni tampoco telefónicamente, asimismo, los comerciantes y los vecinos de la zona manifestaron no conocerlo. Además, el Representante Legal de la firma XX, aclaró que la empresa no realizó transacciones comerciales con el mencionado contribuyente.

El **DSR2** señaló a su vez, que el Ministerio de Salud Pública y Bienestar Social, a través del Informe DGINAN N° 00/2018 emitido por el Instituto Nacional de Alimentación y Nutrición (**INAN**), obrante en el Expediente N° 00, informó que: "*... Habiendo verificado los Certificados de Análisis adjuntos, donde se lee en la parte superior la inscripción XX; así como detalle de las determinaciones físico-químicas y microbiológicas, se aclara que ninguno corresponde a las características de los Certificados de Análisis emitidos por esta dependencia...*" (sic).

Al respecto, agregó que resulta inverosímil que por la envergadura de las operaciones comerciales que estos supuestos proveedores han realizado con la firma sumariada, no pueda demostrarse la capacidad operativa e infraestructura necesaria para la comercialización de los bienes supuestamente adquiridos de los mismos, que además por su naturaleza requieren contar con registros de XX, despachos de importación y habilitación correspondiente para su comercialización de manera formal.

Además, destacó que las facturas utilizadas para la liquidación de sus impuestos por parte de la sumariada no reúnen los requisitos legales exigidos en el Art. 31 de la Resolución N° 24/2014 el cual en cuanto a la "*Enajenación de Azúcar*", de manera a validar el uso de los comprobantes como respaldo para la liquidación de los impuestos señala: "*... al momento de la expedición del comprobante de venta, además del llenado de todos los datos o requisitos no preimpresos previstos en la norma que rige el timbrado y la expedición de comprobantes de venta, el vendedor deberá consignar en la columna de descripción o concepto del bien transferido, la siguiente información: a) Razón social o nombre del ingenio azucarero del cual procede el producto o del importador, en su caso. b) Número de Lote de Cocimiento o Templa de Masa, proveído por el ingenio azucarero, ajustado al modelo que dispone la Resolución MIC 197, de fecha 9 de abril del 2007. c) Número de habilitación o licencia expedida por el Ministerio de Industria y Comercio y del Despacho de Importación, cuando los productos sean importados. d) Tipo o clase del producto enajenado...*".

Por otra parte, el **DSR2** aclaró que, si bien la Administración Tributaria 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 todo lo expuesto, el **DSR2** concluyó que **NN** utilizó comprobantes de compras que no reúnen las condiciones de deducibilidad establecidas en la reglamentación vigente y con ello infringió lo establecido por los Artículos 7º, 85 y 86 de la Ley, concordantes con los Artículos 22 y 68 del Decreto N° 1030/2013, que exigen que los comprobantes utilizados de manera a que sean válidas a los fines tributarios deben, además de cumplir con ciertos requisitos legales y reglamentarios, consignar operaciones reales, es decir que el hecho haya existido y que efectivamente se haya producido la compra - venta entre quien dice ser el comprador y el vendedor; así también respecto a lo establecido por el Art. 31 de la RG N° 24/2014 en cuanto a la enajenación de azúcar. Por tanto, ante la falta de elementos que refuten la denuncia realizada por el equipo auditor de la **SET**, mencionó que corresponde confirmar la determinación del IVA General y del IRACIS General de los periodos y ejercicios fiscales fiscalizados de acuerdo con lo expuesto en el Informe Final de Auditoría.

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 declarado compras inexistentes, el **XX** con **CIC N° 00** no actuó diligentemente en su calidad de Representante Legal de la empresa ante la Administración Tributaria, ni desarrolló las acciones concretas para lograr el cumplimiento de las obligaciones de su representada, de manera transparente, honesta y legal.

Por tanto, conforme a lo dispuesto en la citada norma, corresponde establecer la Responsabilidad Subsidiaria de **XX** por las obligaciones que su representada **NN** no cumplió ante el Fisco, al no haber abonado oportunamente los impuestos debidos, específicamente el IVA General de los periodos fiscales de 12/2016 a 07/2018 y del IRACIS General de los ejercicios fiscales de 2016 al 2018, conforme a la liquidación expuesta en el Resuelve de la presente Resolución.

Respecto a la calificación de la conducta y la aplicación de sanciones, **NN** adujo: *"Que, los registros contables de NN no han omitido operación alguna, no hubo aserción u ocultamiento, pues se desprende que mi representada en ningún momento tiene agregados simulados en cuanto a adquisiciones, como así mismo no ha ocultado o negado información a la Administración Tributaria, sino por el contrario, presentó todas las facturas, declaraciones juradas y comprobantes fiscales solicitados, sin el ánimo aparente de ocultar o mediante maniobras evasivas, tender a inducir a la administración tributaria al error"* (sic).

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. 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 fue con intención, y en el caso particular ha quedado plenamente demostrado que **NN** incluyó en sus Declaraciones Juradas datos falsos y que suministró informaciones inexactas sobre sus actividades, haciendo valer ante la Administración Tributaria formas manifiestamente inapropiadas a la realidad de los hechos gravados, confirmándose de esta manera las presunciones previstas en los numerales 3) y 5) del Art. 173 y en el numeral 12) del Art. 174 de la Ley, puesto que **NN** consignó en sus Declaraciones Juradas compras inexistentes, obteniendo así un beneficio indebido en perjuicio del Fisco, el cual está representado por los tributos que no ingresó oportunamente.

A fin de establecer la graduación de la sanción, el **DSR2** consideró las circunstancias agravantes y atenuantes establecidas en los numerales 1, 2, 3 y 4 del Art. 175 de la Ley, e indicó que se cumplen: La reiteración y continuidad; igualmente se consideró el grado de cultura del infractor, debido a que la firma contribuyente se encuentra obligado a presentar Informe de Auditoría Impositiva Externa desde el 01/01/2014, así como también el perjuicio fiscal y las características

de la infracción, la que se configura por la inclusión en sus DD.JJ. de facturas irregulares que provocaron una incorrecta liquidación del saldo a ingresar a favor del Fisco, obteniendo con ello un beneficio indebido. Por otro lado, se consideró la conducta asumida por la firma al presentar la documentación que le fue requerida por la Administración Tributaria. Por tanto, concluyó que corresponde confirmar la multa por Defraudación del 140% sugerida por los auditores.

Con base en las consideraciones de hecho y de derecho expuestas anteriormente, el **DRS2** concluyó que corresponde dictar el acto administrativo y aplicar la multa.

POR TANTO, en uso de las facultades conferidas en la Ley N° 125/1991,

EL VICEMINISTRO DE TRIBUTACIÓN
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	12/2016	1.172.727	1.641.818	2.814.545
521 - AJUSTE IVA	01/2017	10.945.455	15.323.636	26.269.091
521 - AJUSTE IVA	02/2017	10.022.727	14.031.818	24.054.545
521 - AJUSTE IVA	03/2017	18.081.818	25.314.545	43.396.363
521 - AJUSTE IVA	04/2017	5.795.455	8.113.636	13.909.091
521 - AJUSTE IVA	05/2017	13.909.091	19.472.727	33.381.818
521 - AJUSTE IVA	06/2017	15.068.182	21.095.455	36.163.637
521 - AJUSTE IVA	07/2017	12.750.000	17.850.000	30.600.000
521 - AJUSTE IVA	08/2017	12.750.000	17.850.000	30.600.000
521 - AJUSTE IVA	09/2017	10.686.364	14.960.909	25.647.273
521 - AJUSTE IVA	10/2017	15.704.545	21.986.364	37.690.909
521 - AJUSTE IVA	11/2017	13.247.273	18.546.182	31.793.455
521 - AJUSTE IVA	12/2017	18.375.000	25.725.000	44.100.000
521 - AJUSTE IVA	01/2018	12.750.000	17.850.000	30.600.000
521 - AJUSTE IVA	02/2018	12.750.000	17.850.000	30.600.000
521 - AJUSTE IVA	03/2018	19.240.909	26.937.273	46.178.182
521 - AJUSTE IVA	04/2018	12.750.000	17.850.000	30.600.000
521 - AJUSTE IVA	05/2018	15.068.182	21.095.455	36.163.637
521 - AJUSTE IVA	06/2018	15.600.000	21.840.000	37.440.000
521 - AJUSTE IVA	07/2018	11.136.364	15.590.909	26.727.273
511 - AJUSTE IRACIS	2016	1.172.727	1.641.818	2.814.545
511 - AJUSTE IRACIS	2017	157.335.909	220.270.273	377.606.182

511 - AJUSTE IRACIS	2018	99.295.455	139.013.636	238.309.091
Totales		515.608.183	721.851.454	1.237.459.637

*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 firma 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 140% sobre los tributos defraudados, conforme a las razones expuestas en el Considerando de la presente Resolución.

Art. 3°: ESTABLECER la responsabilidad subsidiaria de su Representante Legal **XX** con **CIC N° 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 su representante legal 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. 5°: INFORMAR lo resuelto a la Dirección General de Grandes Contribuyentes, a fin de que tome conocimiento de los términos de la presente Resolución, y cumplido archivar.

ÓSCAR ORUÉ
VICEMINISTRO DE TRIBUTACIÓN