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 Puntual N° 00 notificada el 14/10/2021, a través de la Dirección General de Grandes Contribuyentes (**DGGC**), la **SET** dispuso la verificación de las obligaciones del IVA General de los periodos fiscales de 01/2016 a 12/2019, 01, 03, 04, 05, 06, 09, 10 y 12/2020, del IRACIS General de los ejercicios fiscales de 2016 al 2019 y del IRE General del ejercicio fiscal 2020 de **NN**, específicamente con respecto a las compras realizadas de: **1) XX (RUC 00), 2) XX (RUC 00) y 3) XX (RUC 00)**, y para tal efecto le requirió las factura originales que las respaldan, sus libros impositivos, forma de pago de las operaciones con los proveedores mencionados, tipo de afectación en el Form. N° 120 del IVA General y del Form. N° 101 del IRACIS General, lo cual fue cumplido parcialmente.

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, 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, IRE General y del 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, costos y gastos en el IRACIS General y el IRE 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.

Dadas estas circunstancias, los auditores de la **SET** concluyeron que **NN** utilizó facturas de presunto contenido falso, las cuales no reflejan la realidad de los hechos económicos, en consecuencia, ha obtenido un beneficio indebido que se encuentra cuantificado por el impuesto contenido en los comprobantes e incluidos en las Declaraciones Juradas del IVA General de los periodos fiscales de 01/2016 a 12/2019, 01, 03, 04, 05, 06, 09, 10 y 12/2020, del IRACIS General de los ejercicios fiscales de 2016 al 2019 y del IRE General del ejercicio fiscal 2020, todo ello en infracción a los Artículos 7°, 8°, 85 y 86 de la Ley N° 125/1991(en adelante la Ley), los Artículos 1° y 86 de la Ley N° 6380/2019 y los Artículos 22 y 68 del Decreto N° 1030/2013, obteniendo así un beneficio indebido al lograr reducir la base imponible de los tributos fiscalizados en perjuicio del Fisco, mediante la utilización de créditos fiscales, costos y gastos inexistentes, mecanismos con los cuales ha pretendido hacer valer formas manifiestamente inadecuadas a la realidad de los hechos gravados, y sugirieron calificar su conducta conforme a lo dispuesto en el Art. 172 de

la Ley y la aplicación de la multa del 210% sobre los tributos no ingresados todo ello según el siguiente detalle:

Obligación	Ejercicio Fiscal	Monto Imponible	Impuesto a Ingresar	Multa 210%	Total
511 - AJUSTE IRACIS	2016	129.054.573	12.905.457	27.101.460	40.006.917
511 - AJUSTE IRACIS	2017	171.772.758	17.177.276	36.072.279	53.249.555
511 - AJUSTE IRACIS	2018	136.454.554	13.645.455	28.655.456	42.300.911
511 - AJUSTE IRACIS	2019	112.500.008	11.250.001	23.625.002	34.875.003
800 - AJUSTE IRE GENERAL	2020	62.068.186	6.206.819	13.034.319	19.241.138
521 - AJUSTE IVA	ene-16	7.581.820	758.182	1.592.182	2.350.364
521 - AJUSTE IVA	feb-16	7.636.365	763.637	1.603.637	2.367.274
521 - AJUSTE IVA	mar-16	15.272.730	1.527.273	3.207.273	4.734.546
521 - AJUSTE IVA	abr-16	12.727.275	1.272.728	2.672.728	3.945.456
521 - AJUSTE IVA	may-16	8.272.729	827.273	1.737.273	2.564.546
521 - AJUSTE IVA	jun-16	13.454.550	1.345.455	2.825.456	4.170.911
521 - AJUSTE IVA	jul-16	10.654.548	1.065.455	2.237.455	3.302.910
521 - AJUSTE IVA	ago-16	9.200.002	920.000	1.932.000	2.852.000
521 - AJUSTE IVA	sept-16	4.472.730	447.273	939.273	1.386.546
521 - AJUSTE IVA	oct-16	9.109.092	910.909	1.912.909	2.823.818
521 - AJUSTE IVA	nov-16	12.945.457	1.294.546	2.718.546	4.013.092
521 - AJUSTE IVA	dic-16	17.727.275	1.772.728	3.722.728	5.495.456
521 - AJUSTE IVA	ene-17	12.318.183	1.231.818	2.586.818	3.818.636
521 - AJUSTE IVA	feb-17	11.363.637	1.136.364	2.386.364	3.522.728
521 - AJUSTE IVA	mar-17	16.363.639	1.636.364	3.436.364	5.072.728
521 - AJUSTE IVA	abr-17	18.818.186	1.881.819	3.951.819	5.833.638
521 - AJUSTE IVA	may-17	16.727.276	1.672.728	3.512.728	5.185.456
521 - AJUSTE IVA	jun-17	16.727.276	1.672.728	3.512.728	5.185.456
521 - AJUSTE IVA	jul-17	12.545.457	1.254.546	2.634.546	3.889.092
521 - AJUSTE IVA	ago-17	16.727.276	1.672.728	3.512.728	5.185.456
521 - AJUSTE IVA	sept-17	12.545.457	1.254.546	2.634.546	3.889.092
521 - AJUSTE IVA	oct-17	12.545.457	1.254.546	2.634.546	3.889.092
521 - AJUSTE IVA	nov-17	12.545.457	1.254.546	2.634.546	3.889.092
521 - AJUSTE IVA	dic-17	12.545.457	1.254.546	2.634.546	3.889.092
521 - AJUSTE IVA	ene-18	14.181.819	1.418.182	2.978.182	4.396.364
521 - AJUSTE IVA	feb-18	10.000.000	1.000.000	2.100.000	3.100.000
521 - AJUSTE IVA	mar-18	9.090.910	909.091	1.909.091	2.818.182
521 - AJUSTE IVA	abr-18	9.090.910	909.091	1.909.091	2.818.182
521 - AJUSTE IVA	may-18	9.090.910	909.091	1.909.091	2.818.182
521 - AJUSTE IVA	jun-18	19.090.910	1.909.091	4.009.091	5.918.182
521 - AJUSTE IVA	jul-18	9.545.455	954.546	2.004.546	2.959.092
521 - AJUSTE IVA	ago-18	9.545.455	954.546	2.004.546	2.959.092
521 - AJUSTE IVA	sept-18	9.545.455	954.546	2.004.546	2.959.092
521 - AJUSTE IVA	oct-18	19.090.910	1.909.091	4.009.091	5.918.182
521 - AJUSTE IVA	nov-18	9.090.910	909.091	1.909.091	2.818.182
521 - AJUSTE IVA	dic-18	9.090.910	909.091	1.909.091	2.818.182
521 - AJUSTE IVA	ene-19	9.090.910	909.091	1.909.091	2.818.182
521 - AJUSTE IVA	feb-19	9.090.910	909.091	1.909.091	2.818.182
521 - AJUSTE IVA	mar-19	9.090.910	909.091	1.909.091	2.818.182
521 - AJUSTE IVA	abr-19	9.090.910	909.091	1.909.091	2.818.182
521 - AJUSTE IVA	may-19	8.636.364	863.636	1.813.636	2.677.272
521 - AJUSTE IVA	jun-19	9.090.910	909.091	1.909.091	2.818.182
521 - AJUSTE IVA	jul-19	8.181.819	818.182	1.718.182	2.536.364
521 - AJUSTE IVA	ago-19	8.181.819	818.182	1.718.182	2.536.364
521 - AJUSTE IVA	sept-19	16.818.182	1.681.818	3.531.818	5.213.636
521 - AJUSTE IVA	oct-19	8.636.364	863.636	1.813.636	2.677.272
521 - AJUSTE IVA	nov-19	8.409.091	840.909	1.765.909	2.606.818
521 - AJUSTE IVA	dic-19	8.181.819	818.182	1.718.182	2.536.364
521 - AJUSTE IVA	ene-20	8.409.091	840.909	1.765.909	2.606.818
521 - AJUSTE IVA	mar-20	8.409.091	840.909	1.765.909	2.606.818
521 - AJUSTE IVA	abr-20	5.000.000	500.000	1.050.000	1.550.000
521 - AJUSTE IVA	may-20	15.227.274	1.522.727	3.197.728	4.720.455
521 - AJUSTE IVA	jun-20	9.090.910	909.091	1.909.091	2.818.182
521 - AJUSTE IVA	sept-20	8.295.456	829.546	1.742.046	2.571.592
521 - AJUSTE IVA	oct-20	3.659.091	365.909	768.409	1.134.318
521 - AJUSTE IVA	dic-20	3.977.273	397.727	835.227	1.232.954
TOTAL		1.223.700.158	122.370.021	256.977.031	379.347.052

A fin de precautelar las garantías constitucionales de la Defensa y el Debido Proceso, mediante Resolución de Instrucción N° 00 notificada el 18/01/2022, el Departamento de Sumarios y Recursos 2 (**DSR2**), instruyó el Sumario Administrativo a la firma y a sus Representantes Legales **XX** con **RUC 00** y **XX** con **RUC 00**, conforme lo disponen los Artículos 181, 212 y 225 de la Ley y que prevén los procedimientos para la determinación de la responsabilidad subsidiaria, para la determinación de tributos y la aplicación de sanciones.

Las argumentaciones expuestas por **NN**, así como todos los antecedentes agregados en el Sumario fueron analizados por el **DSR2**, conforme se expone a continuación:

NN alegó que: *"Que, en primer lugar y antes de hacer referencia de forma puntual a la imputación formulada por los auditores negamos y rechazamos categóricamente todos y cada uno de los cargos realizados por los mismos, por ser notoriamente improcedente e infundados, lo cual se verifica con la mala observación de las documentaciones que los auditores agregaron como pruebas documentales en el presente sumario.*

Nuestra empresa, ha procedido a comprar dichas mercaderías (azúcar) con comprobantes de ventas legales, esta calidad lo otorga el timbrado, que es una clave numérica otorgada por la Subsecretaría de Tributación previa a la impresión de estos documentos de ventas, se trata de un sistema implementado para tener un mayor sistema de control, los auditores dicen además que se han utilizado facturas de presunto contenido falso, sin embargo en todo el contenido del acta final dicen que se compró azúcar como verdaderamente ocurrió, entonces como van a decir estos señores, la utilización de facturas de presunto contenido falso y en todas partes dice que se compró azúcar. Nosotros compramos el azúcar con documentos legales y además se compra la mercadería real, no una mercadería falsa". (sic).

Asimismo, en sus Alegatos, la firma expresó que: *"La realidad de los pagos a nuestros proveedores se hallan acreditados en el Libro Diario, de donde surge que al momento de la realización de los pagos por medio de cheques bancarios, que le fueran retenidos al 30% del IVA que se depositó en la SET, todos los meses la empresa tenía disponibilidad en caja, por lo tanto la afirmación temeraria de los funcionarios actuantes no se ajusta a la realidad, pues los mismos no han logrado demostrar por prueba fehaciente la supuesta inexistencia de las operaciones con las firmas proveedoras". (sic).*

Al respecto el **DSR2**, señaló que con base en las documentaciones y análisis de los comprobantes de compras presentados por la firma contribuyente y las informaciones referente a los proveedores cuestionados, obtenidas durante la etapa investigativa los auditores de la **SET** procedieron a realizar varias diligencias a fin de ubicarlos para llevar a cabo entrevistas informativas respecto a las facturas de presunto contenido falso utilizadas por **NN**.

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**, imputada por diferentes cargos vinculados al contrabando y producción de documentos no auténticos, 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. Mencionó también que la caligrafía con la que fueron llenados los comprobantes que le fueron puestos a la vista no correspondía a la suya, que no le pertenece. 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).

Asimismo, mediante las investigaciones realizadas a través de internet, se encontró que XX, estuvo involucrada en una causa de contrabando de XX (00 bolsas) robadas de los depósitos de Puertos, equivalente a 00 kilos de azúcar aproximadamente; fue imputada por los cargos de afectación de cosas gravadas, quebrantamiento del depósito, producción de documentos públicos de contenido falso y por producción de documentos no auténticos para retirar el cargamento de contrabando de azúcar que había sido incautado durante un procedimiento llevado a cabo en XX.

Además, el **DSR2** 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, el 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*".

Respecto a **XX**: Los funcionarios de la **DGGC** también se constituyeron en el domicilio declarado en el RUC, a efectos de notificar la nota de requerimiento de documentaciones, donde se percataron que no existe la numeración de la dirección declarada; por lo que intentaron contactar con el mismo a través de los números telefónicos registrados ante la **SET**, pero no obtuvieron respuesta alguna, en consecuencia, el supuesto proveedor no pudo ser ubicado.

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 (**DGINAN**), 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).

En cuanto a **XX**: En la entrevista informativa realizada al mismo, mencionó que gestionó su inscripción en la **SET**, en compañía de su contadora XX en el año 2016 y que la misma era encargada de manejar su clave de acceso al Sistema Marangatu; se dedicaba a la venta de Artículos en general, ramos generales y actualmente trabaja como secretario en el Mercado de Abasto; no tiene negocio, y reconoce haber emitido facturas a la mayoría de los contribuyentes puestos a la vista, sin embargo no recuerda algunos. Al momento de la entrevista dijo no poseer Cta. Cte. en ninguna entidad financiera. El 10/11/2021 se realizó una entrevista informativa a la Contadora XX, la misma mencionó que fue contadora de XX hasta el 2017, acotando que él no era importador y que tenía la autorización de una azucarera que no recuerda el nombre, afirma que no era encargada de emitir facturas del contribuyente, y que seguía manejando su clave de acceso al Sistema Marangatu para trámites de clausura.

Asimismo, los supuestos proveedores antes mencionados declaran el mismo correo electrónico: XX@hotmail.com, así como que las gestiones relacionadas a la impresión de sus comprobantes fueron realizadas por una misma firma contable y en una misma imprenta, en razón a estas irregularidades realizaron varias diligencias a fin de ubicarlos para llevar a cabo entrevistas informativas, así como a los Representantes Legales de **XX**, **XX** y **XX**.

Cabe señalar, además, que la **DNA** informó a través de los expedientes N° 00 y 00, que, según consulta realizada a la Base de Datos del Sistema Informático Sofía, no se encontraron registros de operaciones de Despacho de Importaciones realizados por los proveedores **XX**.

Por otra parte, **XX** en su carácter de Representante Legal de **XX**, expresó no conocer a **XX** ni a **XX**, ya que dichas personas no poseen vínculos comerciales y no son clientes de **XX**. Asimismo, preguntado si tiene conocimiento de la autorización realizada por escribanía, firmada por el Presidente y Director de **XX** a favor de **XX** en fecha 15/04/2017; referente a negociación y venta de **XX** de su empresa, respondió que: "... la autorización que le fue expuesta, manifestó que es un documento falsificado, que está adulterada la fecha, el tipo de letra no coincide, además se encuentra firmada por el **XX**, quien a la fecha invocada en la autorización (abril/2017), ya no era director de la empresa" (sic).

Asimismo, **XX**, a través de los expedientes N° 00 y 00, manifestó que entre el 2016, 2017 y 2018 al 2020 la empresa alquiló en calidad de unidad productiva a una sola empresa arrendadora por año **XX**, **XX**, respectivamente. En el 2017 emitieron facturas a **XX** por procesamiento de **XX**. Por lo que, en consecuencia, no emitió facturas a los supuestos proveedores de **NN**. A la vez, **XX** por medio del expediente N° 00, menciona que no obran en sus registros facturas emitidas a **XX** y que no realizan operaciones comerciales desde el 2017 en adelante.

Igualmente, **XX**: A través del expediente N° 00 señaló que no realizaron operaciones comerciales con **XX**, así como **XX** que en el expediente N° 00, expresó que no realizó transacciones comerciales con la supuesta proveedora mencionada ni con **XX**.

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*".

Además, **NN** arguyó que: "*Los auditores en el ítem a) hablaban de que los contribuyentes están obligados a expedir y exigir los comprobantes de ventas, mientras que las RG N° 22/2014 y N° 39/2020 hablan del momento de la expedición del comprobante de ventas, tiene que adecuarse a lo que dice el timbrado. En el ítem b), los auditores dicen que las facturas deben contener la razón social del ingenio azucarero del cual procede el producto, mientras que en las RG N° 22/2014 y N° 39/2020 dicen: "el vendedor deberá consignar en la columna de descripción o concepto del bien transferido, la razón social o nombre del ingenio del cual procede el producto. Los auditores de la Dirección de Grandes Contribuyentes no son un órgano de suprapoder que solamente lo que ellos dicen o escriben es lo correcto, bien se puede notar como manipularon los Artículos de las resoluciones generales N° 22/2014, N° 24/2014 y N° 39/2020, además, la Resolución General N° 24/2014 fue derogada por la Resolución General N° 39/2020 y ellos campante y sonante ponen en su Informe Final como una información a esta RG ya derogada.*"

Deducibilidad de las compras de azúcar: en el escrito presentado por los auditores, en su informe dicen lo siguiente: a fin de mejorar los controles en la comercialización del azúcar, los contribuyentes están obligados a expedir y exigir en todos los casos los comprobantes de ventas, que en el caso de la enajenación de azúcar, a más de los requisitos preimpresos, deben contener la razón social del ingenio azucarero del cual procede el producto o del importador en su caso, lote de conocimiento o templa de masa proveído por el ingenio azucarero, número de habilitación o licencia cuando los productos sean importados y el tipo de clase del producto enajenado, conforme a las resoluciones generales N° 22/2014, N° 24/2014 y N° 39/2020, es decir, nos denuncian con una RG ya derogada". (sic)

El **DSR2**, 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 y el Art. 14 de la RG N° 39/2020, los cuales 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 ...".*

Además, el **DSR2** señaló que se considera ocurrido el hecho generador de la obligación tributaria y existentes sus resultados en las situaciones de hecho, desde el momento en que se hayan realizado las circunstancias materiales necesarias para que produzca los efectos que normalmente le corresponden, por lo que en consecuencia, los auditores de la **SET** aplicaron la RG N° 24/2014, pues al momento de producirse la infracción tributaria la misma se hallaba vigente, es decir en los ejercicios fiscales 2016 al 2019, a la que posteriormente se aplicó la RG N° 00/2020, todo ello de conformidad al Principio de Irretroactividad de la Ley, tanto así que el Art. 31 de la RG N° 24/2014 y el Art. 14 de la RG N° 39/2020, no difieren en cuanto al sentido de la norma descrita en ambos articulados, por lo que lo argumentado por la sumariada deviene improcedente.

Con base en los antecedentes analizados, no pudo ser ubicado ni siquiera el domicilio fiscal de **XX** a pesar de los varios intentos realizados por los funcionarios de la **SET**, sumado al hecho de que varios de los ingenios azucareros negaron haber realizado operaciones con los mencionados proveedores así como los clientes de éstos y la pericia caligráfica a los cheques emitidos por otros supuestos clientes que confirmó que otras personas ajenas a **XX** realizaron el cobro de dichos cheques, con lo que existen indicios de que los proveedores mencionados serían parte de un esquema creado a fin de documentar la comercialización indebida de azúcar, y la posterior emisión de facturas de ventas, utilizados por **NN** a fin de respaldar compras y evitando así el pago de impuestos.

Además, el **DSR2** 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 ingenios azucareros, despachos de importación y habilitación correspondiente para su comercialización de manera formal.

Por todo ello, el **DSR2** concluyó que **NN** utilizó indebidamente comprobantes de compras que no reúnen las condiciones de deducibilidad establecidas en la reglamentación vigente con los que respaldó créditos, costos y gastos y con ello infringió lo establecido por los Artículos, 7°, 85 y 86 de la Ley, los Artículos 1° y 86 de la Ley N° 6380/2019, 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 y el Art. 14 de la RG N° 39/2020, 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 de los periodos fiscales de 01/2016 a 12/2019, 01, 03, 04, 05, 06, 09, 10 y 12/2020, del IRACIS General de los ejercicios fiscales de 2016 al 2019 y del IRE General del ejercicio fiscal 2020, de acuerdo con lo expuesto en el Informe Final de Auditoría.

NN argumentó, además: *"...Nuestra empresa, se ha abocado al cumplimiento de todas sus obligaciones tributarias. Que, siguiendo con la defraudación, hecho imputado a nuestra empresa, la corriente doctrinaria imperante, expresa en lo que respecta a defraudación: la configuración del ilícito tipificado en este precepto, la realización de una conducta, tanto de una acción, como una omisión, que deber ir acompañada por los siguientes tres elementos; a) la existencia de un ardid o engaño desplegado por el sujeto activo del ilícito. b) un error en la víctima del ilícito. c) la existencia de una lesión ocasionada al patrimonio del sujeto pasivo del ilícito. Es decir, para que se configure el ilícito tipificado en este artículo se requiere, no solo la intención, el dolo de evadir el impuesto, sino que también por la existencia de un ardid o engaño, realizado por el sujeto activo del ilícito, con el objeto de generar un error en la víctima del mismo".*

Con relación a la calificación de su conducta, 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 de IVA General, IRE General y del IRACIS 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 del contribuyente fue con intención, y en el caso particular ha quedado plenamente demostrado que **NN** presentó DD.JJ. con datos falsos, suministró informaciones inexactas sobre sus operaciones (Numeral 3 y 5 del Art. 173 de la Ley), y que hizo valer ante la Administración Tributaria 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.

A fin de establecer la graduación de la sanción, el **DSR2** consideró las circunstancias agravantes y atenuantes establecidas en los numerales 1, 2, 5 y 6 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 el contribuyente se encuentra obligado a presentar Informe de Auditoría Impositiva Externa y sus EEFF desde el 01/01/2008 y el 01/01/2014, respectivamente, 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 y que no reúnen los requisitos formales al efecto, 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 210% sugerida por los auditores.

Por último, **NN** alegó que: *"De las obligaciones solidarias, Art. 510 de la Ley N° 1123/86 Código Civil, modificado por la Ley N° 388/94; - la solidaridad no se presume, debe estar expresamente en la Ley, y para los actos jurídicos, resultan de términos inequívocos..., este párrafo no se encuentra en ningún artículo de la Ley N° 125/91, ni de sus modificaciones. Es decir, no podemos hacernos cargo de los impuestos a pagar por otras personas, los auditores manipulan las palabras para hacer que exista una infracción a la ley, dicen palabras que ellos mismos crearon". (sic)*

Al respecto, el **DSR2** indicó que la instrucción del Sumario Administrativo a los Representantes Legales fue realizada en virtud del Art. 182 de la Ley Tributaria que establece que los Representantes Legales serán responsables subsidiariamente en cuanto no procedan con la debida diligencia en sus funciones, respecto a los tributos que correspondan a su representada y que ésta se limita al valor de los bienes que administren o dispongan. En este caso en particular, quedó comprobado que **NN** no ingresó a la **SET** los montos correspondientes al IVA General de los periodos fiscales de 01/2016 a 12/2019, 01, 03,04, 05, 06, 09, 10 y 12/2020, del IRACIS General de los ejercicios fiscales de 2016 al 2019 y del IRE General del ejercicio fiscal 2020.

Por tanto, conforme a lo dispuesto en la citada norma, corresponde establecer la responsabilidad subsidiaria de **XX** con **RUC 00** y **XX** con **RUC 00**, por las obligaciones que **NN** no cumplieron ante el Fisco, al no haber abonado los impuestos debidos, en concepto de IVA General, el IRACIS General y el IRE General.

Finalmente, con base en todas las consideraciones de hecho y de derecho expuestas anteriormente, corresponde determinar las obligaciones fiscales en concepto de impuestos y multas.

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
511 - AJUSTE IRACIS	2016	12.905.457	27.101.460	40.006.917
511 - AJUSTE IRACIS	2017	17.177.276	36.072.279	53.249.555
511 - AJUSTE IRACIS	2018	13.645.455	28.655.456	42.300.911
511 - AJUSTE IRACIS	2019	11.250.001	23.625.002	34.875.003
800 - AJUSTE IRE GENERAL	2020	6.206.819	13.034.319	19.241.138
521 - AJUSTE IVA	01/2016	758.182	1.592.182	2.350.364
521 - AJUSTE IVA	02/2016	763.637	1.603.637	2.367.274
521 - AJUSTE IVA	03/2016	1.527.273	3.207.273	4.734.546
521 - AJUSTE IVA	04/2016	1.272.728	2.672.728	3.945.456
521 - AJUSTE IVA	05/2016	827.273	1.737.273	2.564.546
521 - AJUSTE IVA	06/2016	1.345.455	2.825.456	4.170.911
521 - AJUSTE IVA	07/2016	1.065.455	2.237.455	3.302.910
521 - AJUSTE IVA	08/2016	920.000	1.932.000	2.852.000
521 - AJUSTE IVA	09/2016	447.273	939.273	1.386.546
521 - AJUSTE IVA	10/2016	910.909	1.912.909	2.823.818
521 - AJUSTE IVA	11/2016	1.294.546	2.718.546	4.013.092

521 - AJUSTE IVA	12/2016	1.772.728	3.722.728	5.495.456
521 - AJUSTE IVA	01/2017	1.231.818	2.586.818	3.818.636
521 - AJUSTE IVA	02/2017	1.136.364	2.386.364	3.522.728
521 - AJUSTE IVA	03/2017	1.636.364	3.436.364	5.072.728
521 - AJUSTE IVA	04/2017	1.881.819	3.951.819	5.833.638
521 - AJUSTE IVA	05/2017	1.672.728	3.512.728	5.185.456
521 - AJUSTE IVA	06/2017	1.672.728	3.512.728	5.185.456
521 - AJUSTE IVA	07/2017	1.254.546	2.634.546	3.889.092
521 - AJUSTE IVA	08/2017	1.672.728	3.512.728	5.185.456
521 - AJUSTE IVA	09/2017	1.254.546	2.634.546	3.889.092
521 - AJUSTE IVA	10/2017	1.254.546	2.634.546	3.889.092
521 - AJUSTE IVA	11/2017	1.254.546	2.634.546	3.889.092
521 - AJUSTE IVA	12/2017	1.254.546	2.634.546	3.889.092
521 - AJUSTE IVA	01/2018	1.418.182	2.978.182	4.396.364
521 - AJUSTE IVA	02/2018	1.000.000	2.100.000	3.100.000
521 - AJUSTE IVA	03/2018	909.091	1.909.091	2.818.182
521 - AJUSTE IVA	04/2018	909.091	1.909.091	2.818.182
521 - AJUSTE IVA	05/2018	909.091	1.909.091	2.818.182
521 - AJUSTE IVA	06/2018	1.909.091	4.009.091	5.918.182
521 - AJUSTE IVA	07/2018	954.546	2.004.546	2.959.092
521 - AJUSTE IVA	08/2018	954.546	2.004.546	2.959.092
521 - AJUSTE IVA	09/2018	954.546	2.004.546	2.959.092
521 - AJUSTE IVA	10/2018	1.909.091	4.009.091	5.918.182
521 - AJUSTE IVA	11/2018	909.091	1.909.091	2.818.182
521 - AJUSTE IVA	12/2018	909.091	1.909.091	2.818.182
521 - AJUSTE IVA	01/2019	909.091	1.909.091	2.818.182
521 - AJUSTE IVA	02/2019	909.091	1.909.091	2.818.182
521 - AJUSTE IVA	03/2019	909.091	1.909.091	2.818.182
521 - AJUSTE IVA	04/2019	909.091	1.909.091	2.818.182
521 - AJUSTE IVA	05/2019	863.636	1.813.636	2.677.272
521 - AJUSTE IVA	06/2019	909.091	1.909.091	2.818.182
521 - AJUSTE IVA	07/2019	818.182	1.718.182	2.536.364
521 - AJUSTE IVA	08/2019	818.182	1.718.182	2.536.364
521 - AJUSTE IVA	09/2019	1.681.818	3.531.818	5.213.636
521 - AJUSTE IVA	10/2019	863.636	1.813.636	2.677.272

521 - AJUSTE IVA	11/2019	840.909	1.765.909	2.606.818
521 - AJUSTE IVA	12/2019	818.182	1.718.182	2.536.364
521 - AJUSTE IVA	01/2020	840.909	1.765.909	2.606.818
521 - AJUSTE IVA	03/2020	840.909	1.765.909	2.606.818
521 - AJUSTE IVA	04/2020	500.000	1.050.000	1.550.000
521 - AJUSTE IVA	05/2020	1.522.727	3.197.728	4.720.455
521 - AJUSTE IVA	06/2020	909.091	1.909.091	2.818.182
521 - AJUSTE IVA	09/2020	829.546	1.742.046	2.571.592
521 - AJUSTE IVA	10/2020	365.909	768.409	1.134.318
521 - AJUSTE IVA	12/2020	397.727	835.227	1.232.954
Totales		122.370.021	256.977.031	379.347.052

**Obs. Los accesorios legales serán calculados 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 la multa del 210% sobre los tributos defraudados de conformidad a lo expuesto 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 la presente Resolución.

Art. 4°: NOTIFICAR a la firma contribuyente y a sus Representantes Legales conforme a la RG N° 114/2017 modificada 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 Recaudación y de Oficinas Regionales, a fin de que tome conocimiento de los términos de la presente Resolución, y cumplido archivar.

ÓSCAR ORUÉ
VICEMINISTRO DE TRIBUTACIÓN