

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 01/04/2022 y ampliada mediante la Resolución Particular N° 00 notificada el 05/05/2022, a través de la Dirección General de Grandes Contribuyentes (**DGGC**), la **SET** dispuso el control de las obligaciones del IRE General de los ejercicios fiscales de 2020 y 2021, y del IVA General de los periodos fiscales de 07/2020 a 06/2021 de **NN** y para el efecto le requirió que presente sus comprobantes de ingresos y egresos, así como su Libro IVA Compras, IVA Ventas y su Libro Diario en formato digital, lo cual no fue cumplido por la firma.

La Fiscalización tiene como antecedente a la Nota RIO/DARC N° 00 del Departamento de Asistencia y Registros del Contribuyente de la Regional Impositiva Oeste en la cual se informó sobre las verificaciones efectuadas a raíz de lo manifestado por **XX**, Representante Legal de **NN** quien afirmó haber vendido sus acciones a terceras personas; que éstas no actualizaron los datos del RUC y que realizaron varios trámites sin su consentimiento. Luego de los análisis efectuados, se detectó que la firma contribuyente omitió declarar todos sus ingresos, razón por la cual el Departamento de Planeamiento Operativo (**DPO**) mediante el Informe DAGC2 N° 00/2022 comunicó las irregularidades detectadas y realizó la denuncia interna para la apertura de la Fiscalización a **NN**.

Durante la Fiscalización, ante la falta de presentación de los documentos requeridos por parte de **NN**, los auditores de la **SET** verificaron sus ingresos mediante los informes obrantes en el módulo Hechauka del Sistema de Gestión Tributaria Marangatu (**SGTM**) y lo contrastaron con sus Declaraciones Juradas del IVA General de los periodos fiscales controlados, observando que la firma contribuyente no declaró la totalidad de sus ingresos y además consignó compras que no cuentan con respaldo documental, pues no proveyó documento alguno que avale sus créditos fiscales, en infracción a lo dispuesto en los Arts. 86, 87, 88 y 89 de la Ley N° 6380/2019; debido a ello los auditores de la **SET** procedieron a impugnarlos, y realizaron el ajuste fiscal a favor del Fisco.

Teniendo en cuenta que dichas inconsistencias inciden en el IRE General, y que **NN** no proveyó los documentos que respaldan sus costos y gastos, infringiendo con su actuar el Art. 8° de la Ley N° 6380/2018, los auditores de la **SET** realizaron el ajuste fiscal considerando para la determinación del impuesto la suma total de las ventas que surgieron de los datos obtenidos entre el módulo Hechauka del **SGTM** y lo registrado en sus Declaraciones Juradas del Form. N° 120 del IVA General, de los cuales también surgieron saldos a favor del Fisco.

Dadas estas circunstancias, los auditores de la **SET** sugirieron calificar la conducta de **NN** como Defraudación, conforme a lo dispuesto en el Art. 172 de la Ley N° 125/1991 (en adelante la Ley) y la aplicación de la multa del 205% sobre los tributos defraudados, según el siguiente detalle:

OBLIGACIÓN	EJERCICIOS Y PERIODOS FISCALES	MONTO IMPONIBLE	IMPUESTO A INGRESAR	MULTA 205 %	TOTAL A INGRESAR G
700 - IRE GRAL.	2020	1.256.071.681	125.607.168	257.494.695	383.101.863
700 - IRE GRAL.	2021	1.097.824.450	109.782.445	225.054.012	334.836.457
211-IVA GENERAL	jul-20	176.500.000	17.650.000	36.182.500	53.832.500
211-IVA GENERAL	ago-20	125.600.000	12.560.000	25.748.000	38.308.000
211-IVA GENERAL	sept-20	235.750.000	23.575.000	48.328.750	71.903.750
211-IVA GENERAL	oct-20	164.753.500	16.475.350	33.774.468	50.249.818
211-IVA GENERAL	nov-20	148.650.000	14.865.000	30.473.250	45.338.250
211-IVA GENERAL	dic-20	404.818.181	40.481.818	82.987.727	123.469.545
211-IVA GENERAL	ene-21	254.120.000	25.412.000	52.094.600	77.506.600
211-IVA GENERAL	feb-21	214.562.300	21.456.230	43.985.272	65.441.502
211-IVA GENERAL	mar-21	236.950.000	23.695.000	48.574.750	72.269.750
211-IVA GENERAL	abr-21	182.350.000	18.235.000	37.381.750	55.616.750
211-IVA GENERAL	may-21	174.320.400	17.432.040	35.735.682	53.167.722
211-IVA GENERAL	jun-21	35.521.750	3.552.175	7.281.959	10.834.134
TOTALES		4.707.792.262	470.779.226	965.097.414	1.435.876.640

A fin de precautelar las garantías constitucionales de la Defensa y el Debido Proceso, por Resolución N° 00 notificada el 22/06/2022, 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 **RUC 00** conforme lo disponen los Arts. 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.

Transcurrido el plazo señalado en la Ley para la presentación de los Descargos, la firma no se presentó a formularlos, a pesar de haber sido debidamente notificada la instrucción del Sumario. Aun así y a fin de garantizar su Derecho a la Defensa, se abrió un Periodo Probatorio, pero **NN** tampoco tomó intervención por sí mismo ni por medio de Representante Legal, por lo que finalmente se llamó a Autos para Resolver.

Igualmente, todos los antecedentes agregados en el Sumario fueron analizados por el **DSR2**, conforme se expone a continuación:

El **DSR2** analizó todas las evidencias recabadas durante la Fiscalización y en esta etapa sumarial; y en cuanto al IVA General, teniendo en cuenta que **NN** no presentó sus comprobantes de ventas, verificó la cuantía de sus ingresos con base en los informes obtenidos del módulo Hechauka del **SGTM** los cuales fueron contrastados con lo declarado en sus Form. N° 120 y comprobó que la sumariada omitió declarar la totalidad de sus ventas. En cuanto a los egresos, habida cuenta que tampoco presentó los comprobantes de respaldo de sus créditos fiscales declarados en sus Form. N° 120, el **DSR2** concluyó que los mismos no reúnen los requisitos para su deducibilidad de conformidad a lo establecido por los Arts. 86, 87, 88 y 89 de la Ley N° 6380/2019, en concordancia con el Art. 26 del Decreto 3107/2019, por lo que el **DSR2** concluyó que corresponde confirmar la impugnación de los créditos fiscales y en consecuencia el ajuste fiscal realizado por los auditores de la **SET**.

Asimismo, con relación al IRE General, teniendo en cuenta que **NN** no proveyó durante la Fiscalización ni en el Sumario Administrativo los documentos respaldatorios de sus costos y gastos, para la determinación del impuesto fue considerada la suma total de las ventas de la firma sumariada por ejercicios fiscales, la cual se obtuvo de los datos entre sus Declaraciones Juradas del Form. 120 del IVA General y las ventas informadas por sus clientes en el módulo Hechauka del **SGTM**, y en tal sentido el **DSR2** consideró que también corresponde el ajuste fiscal efectuado por los auditores de la **SET**.

Además, resaltó que estos hechos no fueron desvirtuados por la firma contribuyente, ya que no se presentó en el Sumario a ejercer su defensa respecto a los hechos denunciados en su contra a pesar de que la **SET** le dio todas las oportunidades para ello, hecho que denota su total desinterés en el esclarecimiento de los hechos. Por tanto, el **DSR2** concluyó que procede la determinación de ambos tributos conforme a la reliquidación efectuada por los auditores de la **SET**.

Respecto a la Responsabilidad Subsidiaria, el **DSR2** mencionó que obra en el Expte. N° 00 el escrito presentado por **XX** con **RUC 00**, Representante Legal de **NN**, quien expresó que en fecha 21/04/2014 fueron vendidas las acciones de la firma a **XX** con **CIC 00** y **XX** con **CIC 00**; señaló que estas personas no efectuaron la actualización de datos de la firma en el RUC y que **XX** seguía figurando como Representante Legal, que no se transfirió debidamente las acciones y además de ello manifestó que posterior a la venta mencionada fueron realizados varios trámites sin su consentimiento como Acta de manifestación de voluntad, Solicitud de actualización de datos en la cual se incluyó la Obligación 211-IVA General, Solicitud de documentos timbrados preimpresos, entre otros.

Sobre el punto, analizados los antecedentes del caso, el **DSR2** verificó que llamativamente, en forma posterior a la notificación de la Orden de Fiscalización, **XX** efectuó varias presentaciones ante la Administración Tributaria (**AT**) en su carácter de Representante Legal de **NN**, citándose como ejemplo: el 07/04/2022 solicitó vía correo electrónico la prórroga para contestar la Orden de Fiscalización, posteriormente el 10/04/2022 interpuso Recurso de Reposición y Apelación en subsidio contra la Fiscalización Puntual. En fecha 09/05/2022 solicitó la provisión de copias de los antecedentes de la Fiscalización, luego el 23/05/2022 solicitó suspensión de la audiencia que le fuera señalada para la suscripción del Acta Final y finalmente, el 29/05/2022 adjuntó una nota de Reconsideración y Apelación del Acta Final N° 00. Con estas actuaciones, el **DSR2** comprobó que la mencionada persona en todo momento actuó ante la **SET** en carácter de Representante Legal de **NN** gestionando a favor de su representada.

Asimismo, el **DSR2** resaltó que el recurrente no presentó ninguna Escritura Pública protocolizada por Escribanía, en el que se pueda visualizar o comprobar que haya sido desvinculado de la sociedad, solo obra en los antecedentes copia simple de un contrato privado de venta (fs. 10/14 del Exp. N° 00), razón por la cual el **DSR2** concluyó que el mismo no demostró suficientemente lo alegado y por lo tanto corresponde su rechazo por improcedente.

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 no haber declarado todos sus ingresos, **XX** con **RUC 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** con **RUC N° 00** por las obligaciones que su representada **NN** no cumplió ante el Fisco, al no haber abonado oportunamente el impuesto debido, específicamente el IRE General

de los ejercicios fiscales de 2020 y 2021 así como del IVA General de los periodos fiscales 07/2020 a 06/2021 conforme a la liquidación expuesta en el Resuelve de la presente Resolución.

Respecto a la calificación de la conducta y la aplicación de sanciones, el **DSR2** resaltó 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. 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 contribuyente 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 que no cuentan con respaldo documental y omitió declarar todos sus ingresos, obteniendo así un beneficio indebido en perjuicio del Fisco, el cual está representado por los tributos que no ingresó oportunamente. Por tanto, atendiendo que se han confirmado los hechos denunciados, quedó plenamente comprobado que se cumplen todos los presupuestos para calificar su conducta de acuerdo con el tipo legal previsto en el Art. 172 de la Ley.

En cuanto a la graduación de la multa, el **DSR2** analizó las diferentes circunstancias y peculiaridades del caso y señaló que se cumplen las circunstancias previstas en los numerales 1), 2), 6) y 7) del Art. 175 de la Ley y consideró la reiteración y la continuidad, así como la importancia del perjuicio fiscal y las características de la infracción, las que se configuran por la omisión de declaración de ingresos así como las compras sin respaldo documental y la conducta asumida por el infractor en el esclarecimiento de los hechos, pues **NN** no proveyó los documentos que le fueron requeridos ni se presentó a ejercer su defensa en la etapa sumarial, por lo tanto consideró que corresponde la aplicación de una multa del 220% sobre los tributos defraudados.

Con base en las consideraciones de hecho y de derecho expuestas anteriormente, el **DSR2** concluyó que corresponde dictar el acto administrativo y aplicar las 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
800 - AJUSTE IRE GENERAL	2020	125.607.168	276.335.770	401.942.938
800 - AJUSTE IRE GENERAL	2021	109.782.445	241.521.379	351.303.824
521 - AJUSTE IVA	07/2020	17.650.000	38.830.000	56.480.000
521 - AJUSTE IVA	08/2020	12.560.000	27.632.000	40.192.000
521 - AJUSTE IVA	09/2020	23.575.000	51.865.000	75.440.000
521 - AJUSTE IVA	10/2020	16.475.350	36.245.770	52.721.120
521 - AJUSTE IVA	11/2020	14.865.000	32.703.000	47.568.000

521 - AJUSTE IVA	12/2020	40.481.818	89.060.000	129.541.818
521 - AJUSTE IVA	01/2021	25.412.000	55.906.400	81.318.400
521 - AJUSTE IVA	02/2021	21.456.230	47.203.706	68.659.936
521 - AJUSTE IVA	03/2021	23.695.000	52.129.000	75.824.000
521 - AJUSTE IVA	04/2021	18.235.000	40.117.000	58.352.000
521 - AJUSTE IVA	05/2021	17.432.040	38.350.488	55.782.528
521 - AJUSTE IVA	06/2021	3.552.175	7.814.785	11.366.960
Totales		470.779.226	1.035.714.298	1.506.493.524

**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 220% 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 **RUC 00**, conforme a los alcances señalados en el Art. 182 de la Ley N° 125/1991, en caso de que la firma como tal no dé cumplimiento a lo establecido en esta Resolución.

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

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

ÓSCAR ORUÉ
VICEMINISTRO DE TRIBUTACIÓN