la Ley porque NN presentó fuera de plazo los documentos requeridos durante la fiscalización; todo ello según siguiente detalle:

OBLIGACIÓN	PERIODO / EJERCICIO FISCAL	MONTO IMPONIBLE	IMPUESTO A INGRESAR	TOTAL G.
521 - AJUSTE IVA	jul-15	297.136.364	29.713.636	29.713.636
521 - AJUSTE IVA	ago-15	695.454.545	69.545.455	69.545.455
521 - AJUSTE IVA	dic-15	374.545.455	37.454.546	37.454.546
521 - AJUSTE IVA	feb-16	332.727.273	33.272.727	33.272.727
521 - AJUSTE IVA	mar-16	402.602.727	40.260.273	40.260.273
521 - AJUSTE IVA	abr-16	118.386.364	11.838.636	11.838.636
521 - AJUSTE IVA	may-16	414.418.182	41.441.818	41.441.818
521 - AJUSTE IVA	jun-16	25.454.545	2.545.455	2.545.455
521 - AJUSTE IVA	jul-16	341.818.182	34.181.818	34.181.818
521 - AJUSTE IVA	ago-16	213.899.091	21.389.909	21.389.909
521 - AJUSTE IVA	oct-16	292.727.273	29.272.727	29.272.727
521 - AJUSTE IVA	nov-16	145.454.545	14.545.455	14.545.455
521 - AJUSTE IVA	mar-17	666.363.636	66.636.364	66.636.364
521 - AJUSTE IVA	may-17	84.409.091	8.440.909	8.440.909
521 - AJUSTE IVA	jun-17	249.999.545	24.999.955	24.999.955
521 - AJUSTE IVA	jul-17	97.928.455	9.792.846	9.792.846
511 - AJUSTE IRACIS	2015	1.367.136.363	136.713.636	136.713.636
511 - AJUSTE IRACIS	2016	2.287.488.182	228.748.818	228.748.818
511 - AJUSTE IRACIS	2017	1.098.700.727	109.870.073	109.870.073
551 - AJUSTE CONTRAVENCIÓN	06/09/2019	0	0	300.000
TOTALES		9.506.650.545	950.665.055	950.965.055

* Se aclara que en el Informe Final de Auditoría no se expuso el monto de la multa a aplicar pues la misma será determinada de acuerdo con las circunstancias agravantes y atenuantes del Art. 175 de la Ley.

A fin de precautar las Garantías Constitucionales de la Defensa y el Debido Proceso, por Resolución N° 00 notificada el 27/12/2019, el Departamento de Sumarios y Recursos 2 (DSR2), instruyó el sumario administrativo al contribuyente, conforme lo disponen los artículos 212 y 225 de la Ley y la RG 114/2017, que prevén los procedimientos para la determinación tributaria y para la aplicación de sanciones.

Transcurrido el plazo señalado en la ley para que la firma presente los descargos, la sumariada ni sus representantes legales se presentaron a formularlos ni a ofrecer pruebas, a pesar de haber sido notificados en sus domicilios declarados en el RUC, según la cédula de notificación N° 00, que se encuentra agregada al expediente físico. Recién durante el periodo probatorio, NN presentó su escrito.

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

NN solicitó la prescripción del Sumario Administrativo alegando que “Entre el 22 de enero al 06 de agosto del 2020, ha transcurrido 6 meses y 15 días sin que haya habido ningún tipo de actividad procedimental en el sumario administrativo. Agregó que “En el presente expediente administrativo no existe constancia de prorroga alguna, ya que no fue notificada a la firma sumariada...”

Al respecto, el **DSR2** señaló que lo alegado por **NN** carece de sustento, porque tal y como consta en las actuaciones insertas en el expediente, el proceso administrativo no dejó de gestionarse.

Prueba de ello, son las numerosas diligencias que fueron impulsadas por la SET, con el único fin de llegar a la veracidad de los hechos, pues el 29/01/2020 **NN** solicitó prórroga para presentar sus pruebas, la que fue concedida por el **DSR2** el 30/01/2020, notificada en la misma fecha; el 24/02/2020 la propia firma presentó su escrito de pruebas, el 06/08/2020 se cerró el periodo probatorio, el 19/08/2020 la sumariada presentó sus alegatos y el 20/08/2020 se llamó a autos para resolver.

El **DSR2** destacó también, que es sabido que la Caducidad o Perención está definida como un modo de culminación del proceso, producido por la inactividad de las partes durante el plazo señalado por la Ley, a falta del impulso procesal en una determinada etapa del proceso. Es decir, puede producirse solamente ante la ausencia de actividad tendiente a avanzar en el proceso, situación que no se observa en el siguiente caso. (XX, Código Procesal Civil Comentado y Concordado- Séptima Edición (2006) Páginas 00-00). Por tanto, el **DSR2** concluyó que no corresponde la caducidad alegada.

Respecto al fondo de la cuestión **NN** manifestó *“Que, el fiscalizador limitó su acusación en la no coincidencia de los montos declarados por los proveedores de la firma XX sobre los montos consignados en las facturas por los productos adquiridos por mi representada, con las facturas posteriormente declaradas por la citada firma contribuyente por la adquisición de tales compras a sus proveedores, lo que valió la acusación por el supuesto hecho de defraudación. Sin embargo, la sola negación de quienes emitieron tales facturas por ventas a favor de mi representada, automáticamente significaron la calificación de infractora por parte de la firma fiscalizada”*. Agregó que *“Desde el principio la conducta de la firma fiscalizada fue la de proporcionar todos los datos y documentos contables, conforme consta en el propio acta de intervención, sin embargo pese a que fueron proporcionados todos los elementos pertinentes utilizados para la determinación de sus haberes impositivos...”*

En primer lugar, el **DSR2** aclaró que si bien los comprobantes impugnados reúnen absolutamente todos los requisitos de validez, conforme se puede constatar a fs. 89/131 del expediente N° 00. De acuerdo con las constancias de autos, las personas individualizadas por la firma como sus proveedoras de bienes y que además están registrados en sus libros contables e impositivos, negaron categóricamente haber prestado los servicios descriptos en los comprobantes que **NN** utilizó.

En el caso de **XX (XX)** esta aseguró que es dueña de un mini mercado, que el promedio de facturación es de G 14.000.000 a G 22.000.000. Por otra parte, negó haber emitido factura alguna a **NN** y desconoció la venta detallada en el comprobante con Timbrado N° 00 y numeración 00 que le fue exhibido (fs 14/19 del expediente N° 00).

Asimismo, **XX (XX)** indicó que se dedica al comercio, que su facturación máxima por comprobante es de G 5.000.000, aseveró no haber emitido facturas a **NN** y desconoció la venta detallada en el comprobante con Timbrado N° 00 y numeración 001-001-000

que le fue exhibido, manifestó además que no comercializa los productos detallados en el referido comprobante (fs 20/26 del expediente N° 00).

Con relación a la supuesta proveedora **XX**, a pesar de todas las diligencias efectuadas por los auditores de la SET, no fue ubicada en el domicilio declarado en el RUC y los vecinos de dicho lugar no la conocen, ni existen locales comerciales ni depósitos en los que pueda almacenar los bienes (artículos de uso doméstico, electrodomésticos, artículos electrónicos) que **NN** hizo valer ante la SET.

Asimismo, el **DSR2** constató que los comprobantes presentados por **NN** que fueron emitidos por los supuestos proveedores **XX, XX, XX, XX, XX, XX, XX, XX, XX, XX, XX y XX**, no pudieron ser emitidos a la firma **NN** ya que éstos contribuyente adjuntaron sus copias de archivo tributario, constatándose que estos contribuyentes en realidad emitieron sus facturas a otros contribuyentes, y por montos mucho menores, conforme se puede constatar a fs. 89/131 del expediente N° 00.

Pero sobre todo, el **DSR2** refirió que **NN** no demostró que tales bienes hayan sido efectivamente adquiridos de estos proveedores, pues no presentó un solo documento que pueda respaldar ese hecho, a pesar de haber tenido la oportunidad de ejercer objetivamente su defensa durante el sumario administrativo. Por ejemplo, no presentó una sola orden de pago, orden de compra, nota de remisión u otros documentos legales u operativos que prueben la relación comercial, así como cada una de las operaciones por montos considerables se registraron en cada factura, limitándose simplemente a manifestar que las operaciones fueron reales, pero no produjo una sola prueba tendiente a demostrar dicho extremo.

Todas estas evidencias colectadas, permitieron al **DSR2** concluir válidamente que las operaciones con **XX, XX, XX, XX, XX, XX, XX, XX, XX, XX, XX y XX** que **NN** pretendió hacer valer ante la Administración Tributaria jamás existieron, aun cuando los comprobantes reúnen los requisitos formales.

Por todo ello, el **DSR2** concluyó que corresponde impugnar las referidas facturas, así como la ajuste del IVA General y del IRACIS General efectuado por los auditores de la SET.

En cuanto a la responsabilidad subsidiaria de los representantes legales, el Art. 182 de la Ley establece que éstos 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 **NN** créditos fiscales y costos respaldados con comprobantes relacionados con operaciones que no son reales, defraudando con ello al Fisco, al Señor **XX** con C.I.C. N° 00, no actuó diligentemente en su calidad de representante legal de la empresa ante la Administración Tributaria, pues no 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 del Señor **XX** por las obligaciones que su representada **NN**

no cumplió ante el Fisco, al no haber abonado el impuesto debido, específicamente el IVA General de los periodos fiscales 07, 08, 12/2015; 02, 03, 04, 05, 06, 07, 08, 10, 11/2016; 03, 05, 06, 07/2017; y el IRACIS General de los ejercicios 2015, 2016 y 2017.

En cuanto a la calificación de la conducta, el **DSR2** señaló que el Art. 172 de la Ley 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 no solo por el monto que dejó de percibir en concepto del IRACIS General y del IVA General sino por además por los créditos fiscales que indebidamente trasladó a los siguientes periodos fiscales, con el fin de procurarse un beneficio indebido y no pagar el impuesto debido.

Que, 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** presentó declaraciones juradas con datos falsos y suministró información inexacta sobre sus operaciones de compras (numerales 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 la misma ley); ya que las operaciones consignadas en los comprobantes que utilizó como respaldo para la liquidación y declaración de sus impuestos no existieron, y a pesar de ello incluyó dichos valores en sus DDJJ con el fin de no abonar el impuesto debido, perjudicando al Fisco al haber disminuido, a su favor, los montos que debió ingresar a las arcas del Estado.

Por tanto, se cumplen todos los presupuestos para calificar su conducta de acuerdo con el tipo legal previsto en el Art. 172 de la Ley, por lo que corresponde aplicar la multa por Defraudación.

A fin de establecer la graduación de la sanción, el **DSR2** señaló que, si bien existieron circunstancias agravantes, destacó que, para aplicar la sanción, es preciso considerar la finalidad de la misma, que además de reparar el 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 actividades del infractor.

Por esta razón y en cumplimiento del Principio de Proporcionalidad, que faculta a la SET a determinar la cuantía de la sanción entre un mínimo y un máximo, el **DSR2** analizó las diferentes circunstancias y peculiaridades del caso en general y del contribuyente en particular, y consideró el hecho de que **NN**, ha puesto a disposición de la SET las documentaciones e informaciones con las que contaba y que además, el monto de los comprobantes cuestionados corresponde a un porcentaje medianamente relevante del total de sus compras. Consecuentemente, consideró que corresponde aplicar la multa del 135% sobre el tributo defraudado.

Igualmente, el **DSR2** señaló que corresponde aplicar la multa por Contravención según lo dispuesto en el Art. 176 de la Ley y la actualización dada por la RG N° 13/2019, porque **NN** presentó fuera de plazo los documentos requeridos durante la fiscalización.

Finalmente, el **DSR2** concluyó que corresponde determinar las obligaciones fiscales en concepto de tributos y aplicar la multa.

POR TANTO, en virtud 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	07/2015	29.713.636	40.113.409	69.827.045
521 - AJUSTE IVA	08/2015	69.545.455	93.886.364	163.431.819
521 - AJUSTE IVA	12/2015	37.454.545	50.563.636	88.018.181
521 - AJUSTE IVA	02/2016	33.272.727	44.918.182	78.190.909
521 - AJUSTE IVA	03/2016	40.260.273	54.351.368	94.611.641
521 - AJUSTE IVA	04/2016	11.838.636	15.982.159	27.820.795
521 - AJUSTE IVA	05/2016	41.441.818	55.946.455	97.388.273
521 - AJUSTE IVA	06/2016	2.545.455	3.436.364	5.981.819
521 - AJUSTE IVA	07/2016	34.181.818	46.145.455	80.327.273
521 - AJUSTE IVA	08/2016	21.389.909	28.876.377	50.266.286
521 - AJUSTE IVA	10/2016	29.272.727	39.518.182	68.790.909
521 - AJUSTE IVA	11/2016	14.545.455	19.636.364	34.181.819
521 - AJUSTE IVA	03/2017	66.636.364	89.959.091	156.595.455
521 - AJUSTE IVA	05/2017	8.440.909	11.395.227	19.836.136
521 - AJUSTE IVA	06/2017	24.999.955	33.749.939	58.749.894
521 - AJUSTE IVA	07/2017	9.792.845	13.220.341	23.013.186
511 - AJUSTE IRACIS	2015	136.713.636	184.563.409	321.277.045
511 - AJUSTE IRACIS	2016	228.748.818	308.810.905	537.559.723
511 - AJUSTE IRACIS	2017	109.870.073	148.324.598	258.194.671
551 - AJUSTE CONTRAVEN	06/09/2019	0	300.000	300.000
Totales		950.665.054	1.283.697.825	2.234.362.879

*Obs.: Los accesorios legales serán calculados conforme lo dispuesto en el Art. 171 de la Ley N° 125/1991.

Art. 2°: **CALIFICAR** la conducta del contribuyente NN con **RUC 00** como defraudación, de conformidad a lo establecido en el Art. 172 de la Ley 125/1991; y **SANCIONAR** al mismo con una multa equivalente a 135% del tributo defraudado, conforme a las razones expuestas en el Artículo 1° de la presente Resolución.

Art. 3°: CONFIRMAR la responsabilidad subsidiaria de su representante legal **XX** con **C.I.C. N° 00**, conforme los alcances señalados en el Art. 182 de la Ley 125/1991.

Art. 4°: NOTIFICAR a la firma y a su representante legal conforme a la RG N° 114/2017, 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