

**VISTO:**

El proceso virtual N° 00 y el expediente N° 00 y otros del sumario instruido a la firma contribuyente **NN** con **RUC 00**, en adelante **NN**, y;

**CONSIDERANDO:**

Que mediante la Orden de Fiscalización N° 00 del 31/08/2017, notificada el 04/09/2017, 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 03/2015 al 06/2017 y del IRACIS General de los ejercicios fiscales de 2015 y 2016 de **NN**, y para tal efecto le requirió que presente sus libros contables e impositivos, los comprobantes que respaldan sus registros, así como la aclaración de la forma de pago de los mismos, los contratos, el documento en el que se evidencie el servicio prestado, entre otras informaciones, lo cual fue cumplido.

El control cuenta como antecedentes a los trabajos de investigación realizados por la **SET**, a través del Departamento de Investigación Tributaria Nota SET/IT N° 00 y el Departamento de Auditoría GC2 Nota DPO/DGGC N° 00, en las cuales, mediante el cruce de informaciones, se detectó en las declaraciones juradas informativas del módulo Hechauka, compras llamativas realizadas de proveedores inconsistentes; a los efectos de corroborar la veracidad de las operaciones, tomó entrevistas informativas a éstos.

Con base en los elementos señalados, la **SET** ordenó la verificación de las obligaciones de **NN** en relación con las compras realizadas de XX, XX, XX, XX.

Durante el control, los auditores de la **SET** constataron que **NN** incluyó en sus declaraciones juradas del IRACIS General y del IVA General de los periodos y ejercicios fiscales de 2015 y 2016 créditos fiscales y costos respaldados con comprobantes relacionados a operaciones que no existieron ya que los supuestos proveedores negaron haber realizado transacción comercial, otros no solicitaron su inscripción al RUC, no tienen la capacidad económica para proveer los bienes y servicios descriptos en los comprobantes, incluso uno de ellos falleció en el año 2013. En consecuencia, el equipo auditor concluyó que **NN** utilizó los comprobantes de estos proveedores en sus declaraciones juradas de los ejercicios mencionados al haberlos incluido en sus Libros de Compras del IVA que presentó a través del módulo Hechauka del Sistema Marangatu, al igual que en los Libros que proveyó a la **SET** durante el control.

Dadas estas circunstancias, los auditores de la **SET** recomendaron calificar la conducta de **NN** como Defraudación, conforme a lo establecido en el Art. 172 de la Ley N° 125/91 (en adelante la Ley) y la aplicación de la multa del 300% sobre el tributo defraudado, conforme a las circunstancias agravantes previstas en el Art. 175 de la Ley, así como la multa por Contravención dispuesto en el Art. 176 de la Ley por la presentación de sus Declaraciones Juradas Informativas con datos inexactos, todo ello conforme al siguiente detalle:

IMPUESTO	PERIODO/EJERCICIOS FISCALES	IMPUESTO A INGRESAR	MONTO IMPONIBLE FACTURAS DESAFECTADAS	IMPUESTO DE LAS FACTURAS DESAFECTADAS	MULTA 300%	TOTAL A INGRESAR
511 - AJUSTE IRACIS	2015	427.530.425	4.275.304.248	427.530.425	1.282.591.274	1.710.121.699
511 - AJUSTE IRACIS	2016	440.284.668	4.402.846.680	440.284.668	1.320.854.004	1.761.138.672
521 - AJUSTE IVA	ene-15	-	92.727.273	9.272.727	27.818.182	27.818.182
521 - AJUSTE IVA	feb-15	-	683.748.184	68.374.818	205.124.455	205.124.455
521 - AJUSTE IVA	mar-15	-	172.727.273	17.272.727	51.818.182	51.818.182
521 - AJUSTE IVA	abr-15	-	379.545.455	37.954.546	113.863.637	113.863.637
521 - AJUSTE IVA	may-15	-	210.909.091	21.090.909	63.272.727	63.272.727
521 - AJUSTE IVA	jun-15	-	382.054.019	38.205.402	114.616.206	114.616.206
521 - AJUSTE IVA	jul-15	51.839.796	529.693.635	52.969.364	158.908.091	210.747.887
521 - AJUSTE IVA	ago-15	31.467.669	427.272.727	42.727.273	128.181.818	159.649.487
521 - AJUSTE IVA	sept-15	74.877.835	628.363.636	62.836.364	188.509.091	263.386.926
521 - AJUSTE IVA	oct-15	33.690.645	361.999.319	36.199.932	108.599.796	142.290.441
521 - AJUSTE IVA	nov-15	2.277.036	271.390.909	27.139.091	81.417.273	83.694.308
521 - AJUSTE IVA	dic-15	-	134.872.727	13.487.273	40.461.818	40.461.818
521 - AJUSTE IVA	ene-16	54.848.597	318.181.819	31.818.182	95.454.546	150.303.143

521 - AJUSTE IVA	feb-16	45.956.049	236.463.273	23.646.327	70.938.982	116.895.031
521 - AJUSTE IVA	mar-16	-	273.354.545	27.335.455	82.006.364	82.006.364
521 - AJUSTE IVA	abr-16	42.399.240	272.781.818	27.278.182	81.834.545	124.233.786
521 - AJUSTE IVA	may-16	44.285.301	427.636.363	42.763.636	128.290.909	172.576.210
521 - AJUSTE IVA	jun-16	-	136.363.637	13.636.364	40.909.091	40.909.091
521 - AJUSTE IVA	jul-16	5.530.692	426.918.181	42.691.818	128.075.454	133.606.146
521 - AJUSTE IVA	ago-16	51.472.602	491.855.454	49.185.545	147.556.636	199.029.238
521 - AJUSTE IVA	sept-16	72.056.575	551.272.727	55.127.273	165.381.818	237.438.393
521 - AJUSTE IVA	oct-16	-	377.231.818	37.723.182	113.169.545	113.169.545
521 - AJUSTE IVA	nov-16	38.386.288	443.857.955	44.385.796	133.157.387	171.543.674
521 - AJUSTE IVA	dic-16	-	446.929.090	44.692.909	134.078.727	134.078.727
521 - AJUSTE IVA	ene-17	59.324.528	136.383.636	13.638.364	40.915.091	100.239.619
521 - AJUSTE IVA	feb-17	83.344.146	136.674.545	13.667.455	41.002.364	124.346.510
521 - AJUSTE IVA	mar-17	14.616.775	136.406.363	13.640.636	40.921.909	55.538.684
521 - AJUSTE IVA	abr-17	66.981.797	415.670.455	41.567.046	124.701.137	191.682.934
521 - AJUSTE IVA	may-17	55.363.611	364.612.727	36.461.273	109.383.818	164.747.429
521 - AJUSTE IVA	jun-17	-	401.613.637	40.161.364	120.484.091	120.484.091
<b>TOTAL</b>		<b>1.696.534.275</b>	<b>18.947.663.219</b>	<b>1.894.766.322</b>	<b>5.684.298.966</b>	<b>7.380.833.241</b>

A fin de precautelar las Garantías Constitucionales de la Defensa y el Debido proceso, la Dirección de Planificación y Técnica Tributaria instruyó el sumario administrativo a la firma y a sus representantes legales los Señores **XX** con **CIC N° 00** y **XX** con **CIC N° 00**, conforme lo disponen los artículos 182, 212 y 225 de la Ley, que prevén los procedimientos para la determinación de la responsabilidad subsidiaria, la determinación tributaria y para 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.

Las argumentaciones expuestas por **NN**, así como todos los antecedentes agregados al sumario, fueron analizados por el Departamento de Sumarios y Recursos 2 (**DSR2**), conforme se expone a continuación:

**NN** alegó que "...Del contenido del propio Acta Final e Informe Final se pueden observar la inclusión de TRES (3) PROCEDIMIENTOS previos y regulados en las Leyes 125/91 y 2421/04, así como en la Resolución RG N° 4/08 y 25/14, POR LA QUE SE REGLAMENTAN LOS ARTS. 31 y 32 de la Ley N° 2421/04... en el proceso de investigación se observaron en las DDJJ Informativas (Módulo Hechauka)... en el acta e informe final se evidencia que previamente se ha realizado un proceso de investigación inaudita parte, sin dar participación a los representantes legales del contribuyente XX a la hora de entrevistar a los supuestos testigos, tornando de esta manera ineficaz las mencionadas entrevistas como medios de prueba ya que fueron obtenidas en detrimento de los artículos 16 y 17 de la constitución nacional. De las expresiones extraídas y los cálculos realizados, se puede inferir claramente que el Acta e Informe Finales TAMBIEN contiene un procedimiento de DETERMINACIÓN TRIBUTARIA, el cual está expresamente previsto y regulado en el Art. 212 de la Ley 125/91...".

Al respecto, el **DSR2** señaló que dentro de las funciones otorgadas por la Ley N° 109/1991 "QUE APRUEBA CON MODIFICACIONES EL DECRETO-LEY N° 15 DE FECHA 8 DE MARZO DE 1990, "QUE ESTABLECE LAS FUNCIONES Y ESTRUCTURA ORGÁNICA DEL MINISTERIO DE HACIENDA", en el Art. 12 establece que la SET tiene como competencia "...la aplicación y administración de todas las disposiciones legales referentes a tributos fiscales, su percepción y fiscalización..."; igualmente, la Ley N° 125/1991 en su Art. 189 dispone: "La Administración Tributaria dispondrá de las más amplias facultades de administración y control..."; imperativamente la Ley exige a la SET realizar los controles a los efectos de constatar el efectivo cumplimiento de las normas tributarias así como el ingreso de los tributos debidos.

En este sentido, la SET a través de sus dependencias realiza controles de los documentos y/o informes que los contribuyentes están obligados a proporcionar, la dependencia de la SET que constató la inconsistencia está obligada a informar el hecho a fin de realizar el seguimiento del mismo, hecho ocurrido en el caso analizado, motivo por el cual se mencionan como antecedentes de la fiscalización a **NN**, las Notas SET/IT N° 00 y DPO/DGGC N° 00, en el Acta e Informe Final. El **DSR2** recalcó que no corresponde realizar ninguna notificación a **NN** ya que los controles son de rutina y se realizan a todos los contribuyentes y éstos constituyeron indicios para ordenar la fiscalización que si fue notificada como corresponde, ya que del seguimiento de las DDJJ Informativas del módulo Hechauka que presentó **NN** se constató que determinados proveedores vendían servicios o mercaderías por montos elevados y no presentaban sus DDJJ determinativas o las presentaban con montos inferiores y precisamente para estos casos la Ley dispone la instrucción del sumario administrativo a los efectos de que el contribuyente ejerza su defensa y produzca pruebas que desvirtúen los hechos denunciados.

El **DSR2** prosiguió señalando que durante la fiscalización se realizaron las averiguaciones pertinentes: se requirió informes a casas comerciales, a los supuestos proveedores, a la Dirección Nacional de Aduanas (**DNA**), la Dirección del Registro del Automotor (**DRA**), Tribunal Superior de Justicia Electoral y se tomó entrevistas a los proveedores inconsistentes, éstos fueron realizados en el marco de lo dispuesto en el in fine del numeral 3) del Art. 189 de la Ley, por lo que estos no son testigos sino los supuestos proveedores de NN, quienes negaron los hechos o materialmente resulta imposible que hayan prestado los servicios o proveído los bienes, el resultado de los pedidos de informes obran a fs. 40/70 del expediente N° 00, en esta etapa no se da la bilateralidad ni el debido proceso que **NN** reclama al mencionar los artículos 16 y 17 de la Constitución Nacional, es una etapa de constatación, de coleccionar los indicios de que el contribuyente incumplió una norma tributaria o cometió una infracción tributaria, en consecuencia no se ha incumplido ningún derecho de rango constitucional.

Asimismo, el **DSR2** refirió que el Acta e Informe Final no contiene determinación tributaria, en los mismos se insertan el resultado de la verificación realizada y los auditores intervinientes están compelidos a cumplir con lo dispuesto en el Art. 31 de la Resolución N° 04/2008, de determinar la existencia y la cuantía de la materia imponible, establecer la base documental y realizar una propuesta de calificación; por tanto, la exposición inserta en el Acta e Informe final no constituye una determinación tributaria.

Por otra parte, **NN** argumentó que *"...todo este procedimiento es nulo ya que el plazo que tenían los auditores que suscribieron el Acta Final de Fiscalización Puntual era de 45 días para terminar sus labores, con un plazo extraordinario de otros 45 días a petición fundada incluyendo los controles previos, lo cual no ocurrió, por lo que el plazo quedó hartamente perimido... el proceso de Fiscalización Puntual culmina con la elaboración del INFORME FINAL DE VERIFICACIÓN, dentro de los siguientes 10 días hábiles de suscrita el Acta Final, donde deben constar toda documentación utilizada y documentos de trabajo, con las razones y fundamentos que sustentan las conclusiones arribadas, en la notificación del 07/02/2018, no acompañó una sola hoja de trabajo..., cómo se puede pedir una REVERIFICACIÓN si no se cuenta con la posibilidad de hacer una revisión de los documentos que sustentan las impugnaciones y conclusiones formuladas por la Administración Tributaria..."*.

Sobre el plazo de la fiscalización, el **DSR2** refirió que el cómputo se inició el día siguiente de la notificación de la Orden de Fiscalización acaecido, el 05/09/2017, y culminó con la firma del Acta Final el 07/11/2017 por los auditores intervinientes, así como por la Apoderada de **NN** la Sra. XX, transcurrió exactamente 44 días hábiles en cumplimiento a lo previsto en el inciso b) del Art. 31 de la Ley N° 2421/2004 por lo que no es cierto lo alegado por **NN**.

En cuanto al Acta Final, es así como menciona **NN**, contiene un relato circunstanciados de los hechos constatados y así como la mención de los documentos que sirvieron de base a la conclusión arribada, las hojas de trabajo, así como los informes recepcionados sirven de respaldo al Acta y son entregados a pedido de parte, conforme a las constancias de autos no se observó ningún pedido de copia de estos, la apoderada al momento de suscribir el Acta Final no manifestó su intención de acceder a los antecedentes a los efectos de analizar y solicitar posteriormente la reverificación, por lo que no es responsabilidad de la SET que en ese momento **NN** no haya solicitado dichas copias.

Además, el **DSR2** señaló que a los efectos de que **NN** ejerza su Derecho a la Defensa, así como la más amplia libertad probatoria, se instruyó sumario a través del módulo virtual a la empresa y a sus representantes legales y se notificó el 07/02/2018 **NN** estuvo en conocimiento de que el sumario administrativo se estaba llevando por el módulo de Sumarios (virtual), en virtud a la RG N° 114/2017, ya que el 22/02/2018 a través del mismo solicitó prórroga para la presentación del escrito de descargo. Sin embargo, la firma, un día antes del vencimiento del plazo para la presentación del escrito de descargo, mediante escrito físico del 12/03/2018, solicitó se dé cumplimiento a lo dispuesto en el Art. 212 y 225 num. 3) de la Ley N° 125/91, alegando que en ningún momento le fue entregada la copia de documentación alguna que sustente las conclusiones de los fiscalizadores; el **DSR2** se expidió mediante Providencia N° 00 del 14/03/2018 fundado en lo dispuesto en los artículos invocados por **NN**, puso a disposición de la misma los antecedentes del sumario a los efectos de su verificación en sede del Departamento de Sumarios y Recursos 2 o para realizar las copias aclarando que, en el caso de requerir las copias éstas serán a costa de la firma o de sus representantes, pero no hizo uso de su derecho.

Al respecto, el **DSR2** arguyó que el numeral 3) de los artículos citados disponen cuanto sigue: Art. 212: *"La Administración Tributaria dará traslado de las actuaciones al administrado por el término de diez (10) días, permitiéndole el acceso a todas las actuaciones administrativas referentes al caso..."*, Art. 225 *"La Administración Tributaria dará traslado o vista al o los involucrados por el término de diez (10) días, de las imputaciones, cargos e infracciones, permitiéndoles el libre acceso a todas las actuaciones administrativas y antecedentes referentes al caso"* (subrayado es nuestro); las normas transcritas, en concordancia con lo establecido en el Art. 191 de la Ley, disponen el acceso a los antecedentes, no así, que de oficio se remitan todos los antecedentes. Es más, **NN** realizó el reclamo de los antecedentes

faltando un día para el vencimiento del plazo para la presentación de escrito de descargo y al sólo efecto de dilatar el proceso sumarial.

El **DSR2** destacó que sobre el fondo de la cuestión **NN** no hizo mención alguna en su escrito de descargo; sin embargo, ofreció como pruebas documentales el legajo completo de la Inscripción al RUC, absolución de posiciones de XX, XX, XX y testificales según su escrito, a confirmar dentro del periodo probatorio manifestó. El **DSR2** admitió la prueba testifical aclarando que el diligenciamiento de la notificación a los mismos lo debe realizar la firma, sobre el punto aclaró que los proveedores cuyos testimonios ofreció, según los registros de RUC, se encuentran domiciliados en San Pedro, y Ciudad del Este por lo que considerando la distancia; además, por los montos de las transacciones en el caso de XX que el ejercicio fiscal 2015 vendió por G 3.200.666.590, XX por G 116.235.839 y en el caso de XX por G. 50.000.000, consideró que de ser reales las operaciones, **NN**, se interesaría en el diligenciamiento de las pruebas a los efectos de desvirtuar las denuncia del Informe Final.

Sin embargo, **NN** interpuso un recurso de reposición contra la providencia y el **DSR2** remitió las notificaciones a los supuestos proveedores, de los que solo el Sr. XX concurrió el día y la hora fijado para la audiencia, no así el representante legal y/o convencional de **NN**, el cual fue debidamente notificado el 26/07/2018. Dicho proveedor negó nuevamente haber emitido los comprobantes a la sumariada y aseguró que no conoce a los representantes de **NN**, ni recibió los importes consignados los comprobantes.

En tanto que, el Sr. XX se presentó el 06/09/2018 y se dejó constancia de su comparecencia y no se tomó ninguna audiencia, ya que concurrió en un día y hora distinta a la fijada y justamente atendiendo lo que objetó **NN** en su escrito de alegatos, no se comunicó a la firma dejándose constancia de eso, se comprometió en presentar los documentos que acreditan las operaciones en la Oficina Impositiva de Ciudad del Este; sin embargo, al verificar en el Sistema de Gestión Tributaria Marangatu se constató que no ingresó ningún expediente. Respecto a la Sra. XX, esta ni siquiera fue ubicada en el domicilio denunciado en el RUC.

Con relación al supuesto proveedor XX, según instrumento público proveído por el Tribunal Superior de Justicia Electoral, el mismo falleció el 31/07/2013, mucho antes de que sean expedidos los comprobantes que **NN** registró en sus DDJJ Determinativas y DDJJ Informativas. En tanto que, así como con XX Y XX, según las pruebas diligenciadas durante el Control negaron absolutamente haber realizado transacción comercial con **NN**, estos contribuyentes fueron inscriptos en el RUC sin su consentimiento, ya que conforme a los antecedentes fueron inscriptos el 08/03/2010 por con CIC N° 00, a cuyo efecto presentaron llamativamente una misma factura de servicios públicos, lo que hizo que coincidiera el domicilio de ambos contribuyentes.

En el caso de XX durante la entrevista que le realizaron los auditores de la SET manifestó que contaba con 5 vehículos para servicios de flete, un local comercial con 5 empleados a su cargo y algunos están asegurados, mencionó también que vende conexiones de aire e hidráulicas, mangueras hidráulicas, correas, retenes, rulemanes, los que trae del Brasil y que todas las operaciones fueron abonadas en efectivo. Atendiendo que no presentó sus Libros IVA Compras y Ventas ni los documentos de respaldo, con el fin de contrastar lo formulado se constató en el módulo Hechauka que este contribuyente no registra compras de las mercaderías. Asimismo, la Dirección Nacional de Aduanas informó que no registra importación de bienes (fs. 04 del expediente N° 00); la Dirección del Registro del Automotor no registra ningún automotor matriculado a su nombre (fs. 42 del expediente N° 00); en tanto que, según la base de datos del Instituto de Previsión Social, tampoco registra a XX como empleador.

Pero, sobre todo, el **DSR2** refirió que **NN** no demostró que tales mercaderías hayan sido efectivamente adquiridas de estos supuestos 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 un solo cheque emitido a la orden de estos, una sola orden de pago, orden de compra, nota de remisión u otros documentos legales u operativos que prueben la relación comercial con sus supuestos proveedores, limitándose simplemente a impugnar cuestiones de forma.

El **DSR2** destacó que no es cierto lo formulado por la sumariada en su escrito de descargo que se utilizó elementos probatorios en violación de los Principios del Debido Proceso y Defensa, ya que en todo momento otorgó la oportunidad a **NN** para que diligencie las pruebas tendientes a desvirtuar los hechos denunciados y llegar así a la verdad de los hechos acontecidos; sin embargo, la sumariada no presentó una sola prueba, antes bien, presentó escritos con el único objetivo de dilatar el proceso sumarial.

Todas estas evidencias colectadas, permitieron al **DSR2** concluir válidamente que las operaciones que **NN** pretendió hacer valer ante la Administración Tributaria jamás existieron, aun cuando los comprobantes reúnen los requisitos formales. Por todo ello, corresponde la impugnación de las referidas

facturas, así como la reliquidación del IVA General efectuada por los auditores de la **SET**, ya que **NN** infringió los artículos 7° y 86 de la Ley.

Sin embargo, respecto al IRACIS, atendiendo que la finalidad de todo el proceso es determinar el impuesto de acuerdo con la realidad económica (Art. 247 de la Ley), el **DSR2** consideró que corresponde reliquidar este tributo sobre base mixta, conforme a lo dispuesto en el numeral 3) del Art. 211 de la Ley, y determinar el tributo de acuerdo con la rentabilidad económica del mismo sector al que pertenece el contribuyente.

Con tal propósito, el **DSR2** solicitó al Dpto. Asesoría Económica (**DAE**) el referido índice, el cual informó la rentabilidad promedio de los contribuyentes del mismo sector económico que el sumariado, correspondiente a los ejercicios fiscales de 2015 y 2016 asciende a 19,1% y 22,5% y con ello reliquidó el IRACIS, conforme al siguiente detalle:

OBLIGACIÓN	PERIODO/ EJERCICIO FISCAL	COSTO IMPUGNADO	RENTABILIDAD ESTIMADA	% RENTABILIDAD BRECHA	% RENTABILIDAD (100% - PROMEDIO RN - RB)	MONTO IMPONIBLE	IMPUESTO A INGRESAR
IRACIS GENERAL	2015	4.275.304.248	19,1%	816.583.111	80,9%	1.009.373.438	100.937.344
IRACIS GENERAL	2016	4.402.846.680	22,5%	990.640.503	77,5%	1.278.245.810	127.824.581
<b>TOTAL</b>		<b>8.678.150.928</b>	-	<b>1.807.223.614</b>	<b>0</b>	<b>2.287.619.248</b>	<b>228.761.925</b>

En cuanto a la responsabilidad subsidiaria, 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 **NN** créditos fiscales y costos respaldados con comprobantes relacionados a operaciones que no son reales, defraudando con ello al Fisco, los Señores **XX** con **CIC N° 00** y **XX** con **CIC N° 00**, no actuaron diligentemente en su calidad de representantes legales de la empresa ante la Administración Tributaria, pues no desarrollaron 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 los Señores **XX y XX**, por las obligaciones que su representada **NN** no cumplió ante el Fisco, al no haber abonado el impuesto debido, específicamente el IRACIS y el IVA General.

En cuanto a la calificación de la conducta **NN** señaló que *"... Mi parte niega y rechaza categóricamente la propuesta de la aplicación de la multa, en virtud a la falta de comprobación efectiva de la defraudación, así como la inobservancia de las normativas legales relacionadas al procedimiento de Fiscalización Puntual... ¿cómo podría la SET imponerme multas, sin probar materialmente el dolo por parte de XX en la utilización de los comprobantes legales y más aun teniendo en cuenta que a la fecha de la utilización de los mismos, el sistema de la propia SET arrojaba el dato de que los mismos eran legales, tenían vigencia y timbrado..."*

El **DSR2** señaló 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 percibir en concepto del IRACIS General y del IVA General, con el fin de procurarse un beneficio indebido y no pagar el impuesto debido.

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** presentó declaraciones juradas con datos falsos (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 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.

Por tanto, quedó confirmado que 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 la aplicación de la sanción, es preciso considerar la finalidad de la misma, que además de la reparación del daño, debe ser lo suficientemente disuasiva para inducir al contribuyente al cumplimiento de sus obligaciones, sin que ello signifique un sustancial menoscabo a su patrimonio, al punto de provocar el cierre o cese definitivo de 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**, puso a disposición de la SET las documentaciones e informaciones que le fueron solicitadas; además, la infracción fue cometida en algunos periodos fiscales del IVA y en dos ejercicios fiscales. Consecuentemente, consideró que corresponde la aplicación de la multa del 130% sobre el tributo defraudado.

Respecto a la base para la aplicación de la sanción, el **DSR2** señaló que, en cuanto al IVA, la misma debe aplicarse sobre el monto del impuesto incluido en cada comprobante que respalda las operaciones que no son reales, debido a que refleja el monto del tributo defraudado, no así para el IRACIS por el hecho de que el IVA incluido en los comprobantes utilizados no forma parte de la liquidación del IRACIS.

Finalmente, el **DSR2** concluyó que corresponde determinar las obligaciones fiscales en concepto de impuestos y aplicar las multas.

**POR TANTO**, en uso de las facultades legales

## 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:

Obligacion	Periodo	Impuesto	Multa	Total
521 - AJUSTE IVA	01/2015	0	12.054.545	12.054.545
521 - AJUSTE IVA	02/2015	0	88.887.264	88.887.264
521 - AJUSTE IVA	03/2015	0	22.454.545	22.454.545
521 - AJUSTE IVA	04/2015	0	49.340.909	49.340.909
521 - AJUSTE IVA	05/2015	0	27.418.182	27.418.182
521 - AJUSTE IVA	06/2015	0	49.667.022	49.667.022
521 - AJUSTE IVA	07/2015	51.839.796	68.860.173	120.699.969
521 - AJUSTE IVA	08/2015	31.467.669	55.545.455	87.013.124
521 - AJUSTE IVA	09/2015	74.877.835	81.687.273	156.565.108
521 - AJUSTE IVA	10/2015	33.690.645	47.059.911	80.750.556
521 - AJUSTE IVA	11/2015	2.277.035	35.280.818	37.557.853
521 - AJUSTE IVA	12/2015	0	17.533.455	17.533.455
521 - AJUSTE IVA	01/2016	54.848.597	41.363.636	96.212.233
521 - AJUSTE IVA	02/2016	45.956.049	30.740.225	76.696.274
521 - AJUSTE IVA	03/2016	0	35.536.091	35.536.091
521 - AJUSTE IVA	04/2016	42.399.240	35.461.636	77.860.876
521 - AJUSTE IVA	05/2016	44.285.301	55.592.727	99.878.028
521 - AJUSTE IVA	06/2016	0	17.727.273	17.727.273
521 - AJUSTE IVA	07/2016	5.530.692	55.499.364	61.030.056
521 - AJUSTE IVA	08/2016	51.472.602	63.941.209	115.413.811
521 - AJUSTE IVA	09/2016	72.056.575	71.665.455	143.722.030
521 - AJUSTE IVA	10/2016	0	49.040.136	49.040.136
521 - AJUSTE IVA	11/2016	38.386.288	57.701.534	96.087.822
521 - AJUSTE IVA	12/2016	0	58.100.782	58.100.782
521 - AJUSTE IVA	01/2017	59.324.528	17.729.873	77.054.401
521 - AJUSTE IVA	02/2017	83.344.146	17.767.691	101.111.837
521 - AJUSTE IVA	03/2017	14.616.775	17.732.827	32.349.602
521 - AJUSTE IVA	04/2017	66.981.797	54.037.159	121.018.956
521 - AJUSTE IVA	05/2017	55.363.611	47.399.655	102.763.266
521 - AJUSTE IVA	06/2017	0	52.209.773	52.209.773
511 - AJUSTE IRACIS	2015	100.937.344	131.218.547	232.155.891
511 - AJUSTE IRACIS	2016	127.824.581	166.171.955	293.996.536
<b>Totales</b>		<b>1.057.481.106</b>	<b>1.632.427.100</b>	<b>2.689.908.206</b>

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

**Art. 2°: CALIFICAR** la conducta de la contribuyente **NN** con **RUC 00** como defraudación, de conformidad a lo establecido en el Art. 172 de la Ley 125/1991; y **SANCIONAR** a la misma con la aplicación de una multa equivalente al 130% sobre el tributo defraudado, conforme a las razones expuestas en el Artículo 1 de la presente Resolución.

**Art. 3°: ESTABLECER** la responsabilidad subsidiaria de sus Representantes Legales **XX** con **CIC N° 00** y **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 contribuyente y a sus representantes legales conforme al Art. 200 de la Ley N° 125/1.991, a los efectos de que en el perentorio plazo de 10 días hábiles y bajo apercibimiento de Ley, ingrese los montos que correspondan a los impuestos determinados y la multa aplicada.

**Art. 5°: COMUNICAR** 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.

**FABIÁN DOMÍNGUEZ**  
**VICEMINISTRO DE TRIBUTACIÓN**