

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 29/03/2019, a través de la Dirección General de Grandes Contribuyentes (**DGGC**), ampliada por Resolución Particular N° 00 notificada el 19/06/2019, la **SET** dispuso la fiscalización de las obligaciones del IRACIS General de los ejercicios fiscales de 2014 y 2015, del IRAGRO Rég. Contable de los ejercicios fiscales de 2014 al 2018 y del IVA General de los periodos fiscales de 01/2014 a 06/2018 de **NN**, y para el efecto le requirió que presente sus libros contables y los comprobantes originales que respaldaron sus compras de los siguientes proveedores: **XX, XX, XX, XX**, como así también se le solicitó aclarar la forma de pago y el registro de las referidas compras, lo cual fue cumplido parcialmente.

La Fiscalización se inició con el Expediente N° 00 del 21/02/2019 que contiene el Informe DAGC3 N° 00, por el cual el Departamento de Auditoría GC3 (**DAGC3**) remitió al Departamento de Planeamiento Operativo (**DPO**), los antecedentes relacionados a proveedores derivados en los esquemas de Mega Evasión: Turismo del Este (Mega 3 - Causa N° 00/2016) y Oviedo - CDE (Mega 10 - Causa N° 00/2018), así como de otros proveedores inconsistentes detectados dentro del Informe sobre Recomendaciones de la Auditoría Externa Impositiva de **NN**.

Durante el control, los auditores de la **SET** detectaron que **NN** declaró en sus Formularios del IRACIS General, del IRAGRO Rég. Contable y del IVA General, costos, gastos y créditos fiscales respaldados con comprobantes de compras relacionados a operaciones comerciales que no existieron, ya que comprobaron que la misma los consignó en sus Libros de Compras del IVA (Exp. N° 00) y en sus Declaraciones Juradas informativas; además porque la propia firma contribuyente proveyó las facturas cuestionadas (fs. 07/95 del Exp. N° 00 y del 00/199 del Exp. N° 00). Así también, debido a que en las entrevistas que los auditores de la **SET** realizaron a sus supuestos proveedores, éstos manifestaron que desconocen las operaciones comerciales, otros ni siquiera fueron ubicados en los domicilios declarados en el RUC y los vecinos tampoco los identificaban; y una contribuyente mencionó que nunca se inscribió en el RUC. Por lo tanto, fueron desafectados los montos cuestionados y reliquidados los tributos, de lo cual surgieron saldos a favor del Fisco.

Dadas estas circunstancias, y luego del Allanamiento parcial manifestado por **NN**, la **DGGC** emitió la RP N° 00 del 25/11/2019 con el ajuste a favor del Fisco respecto al IRAGRO Rég. Contable de los ejercicios fiscales de 2014 al 2018 y al IVA General de los periodos fiscales de 04/2015 y 06/2016, la calificación de la conducta de **NN** 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 100% sobre el impuesto incluido en las facturas cuestionadas, todo ello según siguiente detalle:

IMPUESTO	EJERCICIO/ PERIODO FISCAL	MONTO IMPONIBLE	IMPUESTO A INGRESAR 10 y 5 %	MULTA 100%	TOTAL A INGRESAR
516 - AJUSTE IRAGRO	2014	1.738.895.023	173.889.502	173.889.502	347.779.004
516 - AJUSTE IRAGRO	2015	1.296.544.871	129.654.487	129.654.487	259.308.974
516 - AJUSTE IRAGRO	2016	1.823.854.186	182.385.419	182.385.419	364.770.838
516 - AJUSTE IRAGRO	2017	173.867.303	17.386.730	17.386.730	34.773.460
516 - AJUSTE IRAGRO	2018	217.378.640	21.737.864	21.737.864	43.475.728

521 - AJUSTE IVA	feb-14	2.376.745.915	0	229.347.792	229.347.792
521 - AJUSTE IVA	mar-14	1.381.551.542	0	126.149.806	126.149.806
521 - AJUSTE IVA	abr-14	1.449.849.730	197.981.825	139.072.289	337.054.114
521 - AJUSTE IVA	may-14	542.551.330	0	47.071.601	47.071.601
521 - AJUSTE IVA	ene-15	2.204.006.327	0	220.400.633	220.400.633
521 - AJUSTE IVA	feb-15	1.932.445.820	0	143.147.154	143.147.154
521 - AJUSTE IVA	jun-15	185.364.091	0	18.536.409	18.536.409
521 - AJUSTE IVA	mar-16	413.636.363	0	41.363.636	41.363.636
521 - AJUSTE IVA	abr-16	422.727.274	0	42.272.727	42.272.727
521 - AJUSTE IVA	may-16	2.261.774.854	0	209.372.859	209.372.859
521 - AJUSTE IVA	jun-16	2.325.355.463	8.031.922	232.535.546	240.567.468
521 - AJUSTE IVA	mar-17	472.083.861	0	47.208.386	47.208.386
521 - AJUSTE IVA	mar-18	464.913.647	0	46.491.365	46.491.365
521 - AJUSTE IVA	jun-18	259.681.818	0	25.968.182	25.968.182
TOTALES		21.943.228.058	731.067.749	2.093.992.387	2.825.060.136

A fin de precautelar las Garantías Constitucionales de la Defensa y el Debido Proceso por Resolución N° 00 notificada el 17/07/2020, el Departamento de Sumarios y Recursos 2 (**DSR2**) dispuso la instrucción del Sumario Administrativo a la firma contribuyente así como a sus Representantes Legales **XX**, conforme lo disponen los artículos 182, 212 y 225 de la Ley y la RG N° 114/2017, que prevén los procedimientos para la determinación de la responsabilidad subsidiaria, la determinación tributaria y para 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: *"...en el acta e informe se evidencia que previamente se ha realizado un proceso de investigación inaudita, sin dar participación a los representantes legales del contribuyente **NN**, a la hora de entrevistar a los supuestos testigos, tornando de esa manera ineficaz las mencionadas entrevistas como medidas de prueba ya que fueron obtenidas en detrimento de los artículos 16 y 17 de la Constitución Nacional. Asimismo, y según jurisprudencial respecto, el periodo de investigación en el marco de controles previos, deben ser incluidos en el cómputo de plazo de fiscalización, por lo que tenemos que el proceso de Fiscalización inició mucho antes que la fecha de Fiscalización Puntual, lo que a su vez indica que la fecha de conclusión de las tareas de Fiscalización finalizó fuera del plazo establecido en la Ley y reglamentos que es de 45 días"* (Sic).

Al respecto, el **DSR2** señaló que los requerimientos realizados con anterioridad a la Fiscalización Puntual, fueron efectuados en el marco del Art. 189 de la Ley, según el cual la **SET** puede exigir a los contribuyentes la exhibición o presentación de libros o documentos vinculados a la actividad gravada; e indicó además que las informaciones relevadas sirvieron precisamente para detectar las irregularidades que dieron lugar a la Fiscalización, en estricto cumplimiento a lo expuesto en el inciso b) del Art. 31 de la Ley N° 2421/2004, que dispone que las Fiscalizaciones Puntuales serán dispuestas: *"cuando exista sospecha de irregularidades detectadas por la auditoría interna, controles cruzados u otros sistemas o forma de análisis de informaciones de la Administración, en base a hechos objetivos"*.

Con ello, queda claro que previo a la Orden de Fiscalización, la **SET** no solo tiene la facultad de requerir documentos, sino además es deber de ella, analizar previamente la situación del contribuyente y si encuentra una sospecha de irregularidad con base en los documentos o informaciones presentadas por el propio contribuyente o por terceros u obrantes en poder de la Administración, iniciar la Fiscalización Puntual, tal como concretamente ocurrió en este caso, pues mediante el Informe DAGC3 N° 00/2019 de fecha 21/02/2019 obrante a fojas 01/05 del Expte. N.º 00 comunicó que detectó que **NN** posee proveedores inconsistentes, relacionados a esquemas de defraudación, razón por la cual se recomendó la apertura de una Fiscalización a fin de determinar la veracidad del contenido de las facturas de los supuestos proveedores. Conforme a ello, queda claro que los elementos recabados hicieron que la **SET** determine la necesidad de una Fiscalización Puntual, y la utilización de las informaciones obtenidas durante la etapa previa resulta lógica, puesto que ellas son las que dieron lugar a dicho proceso de control.

Asimismo, **NN** expresó que: "...el Acta Final N° 00 de fecha 12/08/2019 y el Informe Final de Auditoría del 25/10/2019 son ABSOLUTAMENTE NULOS, pues la primera se elaboró de manera extemporánea, fuera del plazo establecido de 45 días establecido para las Fiscalizaciones Puntuales y NO SE NOS HA NOTIFICADO, y la segunda de la contravención de los principios de defensa en el proceso consagrados en la Constitución Nacional y también de manera extemporánea ya que el plazo para elaborar el Informe Final de Auditoría es de diez días hábiles, esto venció el 09/12/2019, sin embargo el Informe Final de Auditoría extemporáneo se realizó el 25/10/2019" (Sic).

Con relación al plazo de la Fiscalización, el **DSR2** concluyó que no existe la nulidad alegada por **NN**, ya que tal y como lo afirmó, la misma se inició el 29/03/2019 con la notificación de la Orden, ampliada por la RP N° 00 notificada el 19/06/2019; y desde esa fecha hasta la firma del Acta Final ocurrida el 12/08/2019, transcurrieron exactamente 90 días. Siendo así, los auditores de la **SET** cumplieron estrictamente lo estipulado en el inciso b) del Art. 31 de la Ley 2421/2004, por lo que no existe el exceso de plazo de la Fiscalización alegado. Asimismo, el **DSR2** resaltó que el 28/08/2019, fecha en que debía elaborarse el Informe Final de Auditoría, la firma sumariada presentó el Expediente N° 00 a través del cual solicitó la Reconsideración del Acta Final, la habilitación para la Rectificativa de sus Declaraciones Juradas determinativas manifestando a la vez su Allanamiento condicionado a la aplicación de una rentabilidad del 20% para el IRAGRO Rég. Contable acorde a la situación real del sector teniendo en cuenta la baja de los precios de los productos agrícolas y del mismo modo se reduzca la multa mínima, razones por las cuales; una vez diligenciadas dichas solicitudes, se procedió a la elaboración del Informe Final en fecha 25/10/2019. En consecuencia, lo alegado por **NN** en este apartado, deviene totalmente improcedente.

NN en otra parte de su descargo señaló: "Al respecto de las actuaciones realizadas con anterioridad al inicio de la Fiscalización Puntual, es importante hacer las siguientes consideraciones: **A-** queda demostrado que jamás se nos dio participación en las entrevistas y audiencias, que a la postre serían utilizadas como pruebas irrefutables en contra nuestra... las mismas se desarrollaron de manera furtiva en contra nuestra. **B-** nunca nos han proporcionado copias de las mencionadas audiencias, ni nos han hecho partícipe de las mismas, tornando todo este proceso absolutamente nulo, al atentar directamente contra los derechos procesales establecidos en el Art. 17 num.8 y 9 de la CN. **C-** los auditores en ningún punto logran probar la participación materialmente activa de **NN**, en el supuesto hecho de intento de Defraudación, limitándose a citar conductas de terceras personas o hechos sin conexión a la empresa, para arbitrariamente mencionar que la misma pretendió defraudar al Fisco utilizando documentación presumiblemente de contenido falso, por tanto negamos rotundamente que **NN** haya utilizado comprobantes de ventas de contenido falso al solo efecto de evadir obligaciones tributarias, ningún acto tributario realizado por **NN**, fue ejecutado en contra de lo dispuesto por la Ley 125/91, la Ley 2421, el Decreto 10.793/2013 ni el Decreto 1.030/13.

*Es obligación del comerciante cerciorarse de que las facturas que serán entregadas en el marco de una operación comercial sean legales y estén con timbrados vigentes, lo que fue hecho por **NN**, ya que todas las facturas al ser recepcionadas son controladas en el Sistema proveído por la SET en donde se muestran que dichas facturas que hoy pretenden ser arbitrariamente impugnadas al momento de la operación comercial estaban plenamente vigentes (...), como es que en un momento le dice al contribuyente "esta factura es legal, tiene timbrado vigente", pero luego la impugnan para finalmente sin ninguna prueba imponer una multa del 170% en principio, para luego bajarla al 100% en la RP DGGC" (Sic).*

Respecto a las evidencias obtenidas en las actuaciones realizadas con anterioridad, el **DSR2** puntualizó que precisamente las mismas dieron lugar a que la **SET** disponga que **NN** sea fiscalizada, y agregó que el Sumario Administrativo fue instruido con el propósito de otorgar a la misma la oportunidad de desvirtuar los hechos denunciados en su contra durante el proceso de control. Sin embargo, resaltó que **NN** no presentó elemento alguno que los refuten.

En cuanto a que nunca se le ha proporcionado copias de las mencionadas entrevistas, el **DSR2** recalcó lo establecido en el Art. 191 de la Ley, el cual dispone: "Acceso a las actuaciones. Los interesados o sus representantes, mandatarios y sus abogados tendrán acceso desde el inicio de las actuaciones de la Administración Tributaria que a ellos conciernen, y podrán consultar o examinar los expedientes respectivos y solicitar a su costa copias o fotocopias autenticadas, debiendo acreditar al efecto su calidad e identidad", y señaló que dicha regla rige y es tenida en cuenta no solo durante la Fiscalización, etapa durante la cual siempre tuvo acceso a todas las actuaciones, sino también durante todo el proceso sumarial, resaltando que incluso desde el mismo momento de la instrucción del Sumario Administrativo se le indicó la posibilidad de tener el acceso absoluto a los antecedentes del caso, y sin embargo; **NN** nunca ha solicitado copia de los mismos, por lo que en consecuencia, no puede alegar que no se le han facilitado copias de los antecedentes cuando la misma no ha ejercido el derecho que le asiste.

El **DSR2** agregó que, a raíz de las varias inconsistencias detectadas por la **SET** respecto a la firma sumariada, es que se procedió a las entrevistas de sus supuestos proveedores, detectándose las situaciones relacionadas a la utilización de facturas de contenido falso por parte de **NN**, por lo que el **DSR2** resaltó los siguientes hechos:

La Sra. **XX** en entrevista informativa llevada a cabo por funcionarios de la **SET** expresó que no es contribuyente, que nunca solicitó su inscripción en el RUC por lo que tampoco posee clave de acceso al Sistema Marangatu (fs. 94 del Exp. N° 00 – formato magnético).

En cuanto a **XX**, presentó la Denuncia N° 00 del 31/08/2018 ante la Dirección de Hechos Punibles Económicos y Financieros del Ministerio Público de Ciudad de XX, donde manifestó que se percató de la confección de facturas a su nombre en la imprenta "**XX**", con domicilio en la ciudad de **XX**; que dichas facturas nunca fueron solicitadas ni recibidas por el mismo y que las mismas corresponden a los periodos fiscales de 03/2013 a 12/2017 (fs.06 del Exp. N° 00).

Con respecto a los contribuyentes **XX y XX**, presentaron a la Administración Tributaria sus facturas de ventas, comprobándose que los mismos números declarados por **NN** se encuentran sin uso (fs. 72/73 del Expte. N° 00), en consecuencia, nunca existieron las operaciones comerciales entre los mismos; en cuanto a **XX**, en entrevista informativa expresaron que no conocen a la sumariada, aseveraron no haber emitido las facturas utilizadas por **NN**, ni los montos consignados en las mismas. Asimismo, **NN** remitieron a la **SET** su Libro IVA Ventas, observándose en los mismos ingresos ínfimos en comparación con los declarados como compras por **NN**, así como la no coincidencia de los números de comprobantes utilizados por la firma sumariada.

En cuanto a los contribuyentes **XX y XX**, los mismos no fueron encontrados en la dirección declarada en el RUC, a pesar de todos los intentos por ubicarlos, y de acuerdo a las actas de notificación labradas por los funcionarios de la **SET**, los vecinos negaron que en el lugar haya operado alguna de las empresas de los contribuyentes mencionados (fs. 94 del Exp. N° 00 – formato magnético). Con respecto a **XX** que tiene como Representante Legal a **XX** y como socio a **XX**, los mismos no fueron ubicados, a pesar de las diligencias realizadas. En consecuencia, el **DSR2** resaltó que estos supuestos proveedores no contaban con la infraestructura necesaria para realizar las ventas o servicios que **NN** hizo valer ante la Administración Tributaria.

En relación con **XX y XX** los propietarios de la imprenta **XX** donde supuestamente se confeccionaron las facturas del contribuyente, el propietario de la mencionada imprenta (**XX**), dijo no conocerlo y mencionó que quien solicitó y retiró las facturas del citado contribuyente fue el Sr. **XX**. A la vez, se constató que el contribuyente **XX** es inconsistente al compararse los datos informados compras declarados por sus clientes informantes del Hechauka y los comprobantes que declaró **NN**.

Sobre todo, el **DSR2** refirió que **NN** no demostró que dichos proveedores hayan realizado las ventas o los servicios descriptos en las facturas, 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, 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.

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, el **DSR2** concluyó que los montos de estas facturas no son deducibles del IVA General y del IRAGRO Rég. Contable.

NN también expresó que: *"... se traiga a la vista el legajo completo de Inscripción al RUC obrante en la SET de TODOS LOS PROVEEDORES CUYAS FACTURACIONES PRETENDEN SER IMPUGNADAS, y a los efectos de determinar si la firma que obran al pie de las distintas inscripciones al Ruc corresponde a los proveedores, realice las correspondientes pericias caligráficas",* y ofreció un pliego de preguntas consistente en las siguientes interrogantes: *"...1-Diga el testigo si se inscribió al RUC voluntariamente, o en contra de su voluntad. 2- Diga el testigo, en caso de haberse inscrito al RUC en contra de su voluntad o "bajo engaño", si es que XX CON RUC. 00, es responsable de esa inscripción IRREGULAR al RUC por parte del testigo. En caso afirmativo, indique los elementos probatorios en los que se basa. 3-Diga el testigo, si en alguna oportunidad vendió personalmente o por intermedio de otras personas, facturas a XX CON RUC. 00, al solo efecto de que esta última persona logre evadir impuestos al fisco" (Sic).*

Al respecto, el **DSR2** señaló que las pruebas ofrecidas fueron consideradas como improcedentes por no ser conducentes al esclarecimiento de los hechos discutidos, pues la mismas en nada cambiarían el fondo de la cuestión que no versa sobre la inscripción de los supuestos proveedores de **NN** en el RUC y que tal hecho tampoco se le atribuye a la misma; ya que la cuestión a dilucidar se concentra en la veracidad de las transacciones comerciales declaradas por la sumariada, es decir, que las facturas fueron impugnadas por ser de contenido falso, específicamente porque en ellas se describen operaciones inexistentes, hecho que la contribuyente no pudo desvirtuar desde ningún punto de vista.

La sumariada también expresó en cuanto a la determinación tributaria que: *"... NN se ha allanado en cuanto a la determinación del IVA, sin embargo, no así en cuanto al IRAGRO, ni a las multas aplicadas, por supuesta infracción tributaria por DEFRAUDACIÓN establecidas en la RP DGGC N° 00 del 25/11/2019" (Sic).*

Sobre lo manifestado, el **DSR2** constató que **NN** mediante nota presentada a través del Expte. 00 expresó su conformidad a la determinación del IVA General de los periodos fiscales 04/2014 y 06/2016, y solicitó acogerse a los beneficios del Decreto N° 2614/2019 así como el fraccionamiento de su deuda respecto al mencionado impuesto. Posteriormente el **DSR2** procedió a verificar la Cta. Cte. de la firma en la cual se observa la Resolución de Facilidades de Pago N° 00 del 07/01/2020 respecto al IVA General, y se confirma que la sumariada se encuentra al día en el pago correspondiente; por lo que, en este estadio del proceso, queda pendiente el reclamo del IVA General solo en concepto de las multas aplicadas; y respecto al IRAGRO Rég. Contable, el reclamo del tributo y las multas aplicadas.

En cuanto a la reliquidación del IRAGRO Rég. Contable, **NN** manifestó cuanto sigue: *"...en el Informe Final de Auditoría se insertan los cuadros de reliquidación del IRAGRO, en este sentido rechazamos dicha reliquidación habida cuenta que se aplica un índice de rentabilidad ficticio del 30%, cuando el índice de rentabilidad del sector no pasa del 20%. A los efectos de respaldar este postulado, solicitamos un informe actual del gabinete económico del Ministerio de Hacienda de manera que informe al Juzgado el porcentaje real de rentabilidad por rubro y por zona, como así también adelantamos que en su momento arrimaremos informes privados*

con relación a este menester. Rechazamos la aplicación del coeficiente de rentabilidad del 30% aplicado por la DGGC por no ajustarse a la realidad de los hechos económicos" (Sic).

Al respecto, el **DSR2** agregó que el Departamento de Asesoría Económica (**DAE**) de la **SET** proveyó el índice de rentabilidad del sector al que se dedica **NN**, señalando que: "Se consideraron a empresas que declaran igual o mayor que 98% de sus ingresos en la casilla "Venta de productos agrícolas, frutícolas, hortícolas e ictícolas" respecto a los ingresos brutos, en las DDJJ; y que al 05/12/2014, registran domicilio fiscal en el departamento de XX. Se emplearon datos extraídos del Sistema de Gestión Tributaria Marangatu al 11/10/2018, 21/03/2019 y 25/06/2019 del Formulario 114 – IRAGRO Régimen Contable, correspondientes a los ejercicios fiscales desde 2014 hasta 2018 de 167 contribuyentes", arrojando como resultado una rentabilidad bruta estimada mayor al 30%, para los ejercicios fiscalizados, conforme se visualiza:

EJERCICIO FISCAL	RENTABILIDAD BRUTA ESTIMADA	RENTABILIDAD NETA FISCAL ESTIMADA
2014	34,5%	6,8%
2015	39,0%	5,6%
2016	37,4%	6,9%
2017	36,9%	7,7%
2018	43,8%	12,0%

Teniendo en cuenta el cuadro que antecede, el **DSR2** consideró que en el presente caso no ha podido aplicarse con precisión los precios en concepto de utilidad bruta y que el porcentaje establecido en el Art. 82 de la Ley es más bajo en cuanto al porcentaje calculado por el **DAE**, lo que ya fuera considerado en su oportunidad en la RP DGGC disminuyéndose dicho porcentaje al 30% de rentabilidad presunta, en concordancia con lo estipulado en el Art. 81 del Decreto N° 1031/2013 que reglamenta la Ley N° 5061/2013; y el Art. 211 de la Ley referente a la Renta Neta Presunta. Asimismo, resaltó que **NN** no ha arrojado a la Administración Tributaria los informes privados que señaló en su Descargo con los cuales pudiera refutar el coeficiente de rentabilidad aplicado por la **SET**, por lo que consecuentemente, el **DSR2** consideró correcta la aplicación de dicho porcentaje, pues la misma se realizó conforme a la legalidad que rige en materia administrativa.

En referencia 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, costos y gastos que no son reales defraudando con ello al Fisco, el Sr. **XX** y la Sra. **XX** no actuaron diligentemente en su calidad de Representantes Legales de la firma sumariada ante la Administración Tributaria, y no desarrollaron las acciones concretas para lograr el cumplimiento de las obligaciones de su representada.

Por tanto, conforme a lo dispuesto en la citada norma, corresponde establecer la Responsabilidad Subsidiaria de los Representantes Legales **XX** y **XX** por las obligaciones que su representada **NN** no cumplió ante el Fisco, al no haber abonado el impuesto debido, específicamente el IRAGRO Rég. Contable de los ejercicios fiscales de 2014 al 2018, conforme a la liquidación expuesta en el Resuelve de la presente Resolución.

En cuanto a la conducta y la graduación de la sanción **NN** arguyó que: "...es necesario referirnos a la aplicación de la sanción determinada y ante la significación de que la sanción mencionada en el Acta Final de fecha 12/08/2019 y su Informe Final del 25/10/2019 conlleva implícitamente la aplicación de sanciones, entonces nos lleva a que la misma se ha realizado en abierta violación del Art. 225 de la Ley 125/91, por lo que una vez más se atenta contra el debido proceso y el principio del ejercicio del derecho a la defensa (...) por estos argumentos, requiero a la Administración Tributaria disponga la invalidez tanto de la identificación de la sanción aplicable, así como de su aplicación, en el peor de los casos, esta situación o conducta de **NN** debería ser analizada desde la **OMISIÓN DE PAGO** regulada en

el Art.177 de la Ley N° 125/91 y no desde la Defraudación". Agregó que: "...la SET no ha podido quebrar el principio de presunción de inocencia del que goza toda persona dentro de la República, por lo que mal podría este Juzgado Sumarial condenar a **NN** al pago de multa alguna en concepto y desde la perspectiva de la defraudación, ya que como hemos mencionado, en el peor de los casos corresponde una sanción por OMISIÓN DE PAGO."

Por otro lado, agregó que: "Sin perjuicio todo lo argumentado (...) tengo la firme intención de aceptar la RP que el Juzgado Sumarial eleve para la firma del Viceministro en el presente proceso, (...) y en este contexto, propongo el presente allanamiento a lo dispuesto por el Juzgado sumarial, SIEMPRE Y CUANDO APLIQUE LA SANCIÓN MÍNIMA AL PRESENTE CASO, atendiendo las constancias y elementos del expediente y el presente escrito..."

Al respecto, el **DSR2** señaló que el Allanamiento como figura jurídica importa el reconocimiento del derecho material invocado en este caso por el sujeto activo de la obligación y consecuentemente la renuncia a oponerse a la pretensión del actor, y resaltó que con base en lo mencionado, lo manifestado por la sumariada no puede tomarse de tal manera, en atención a que **NN** realiza el planteamiento bajo la condicionante de que su conducta sea calificada como OMISION DE PAGO; por ende, queda claro que este hecho no se da en el presente caso.

Respecto a la calificación de la conducta y la aplicación de sanciones, 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 los créditos fiscales, costos y gastos inexistentes que **NN** declaró, con el objeto de procurarse un beneficio indebido y no pagar el impuesto, al confirmarse las presunciones establecidas en el Art. 173 del mismo cuerpo legal y comprobarse que el actuar de sujeto pasivo fue con intención, y en el caso particular ha quedado plenamente demostrado que **NN** presentó sus Declaraciones Juradas con datos falsos, suministró informaciones inexactas sobre sus 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 Ley), ya que las operaciones consignadas en los comprobantes que utilizó como respaldo para la liquidación y declaración de sus impuestos no existieron. Ya que quedó plenamente confirmado, en atención a todos los antecedentes del caso, y las evidencias e informaciones recabadas, que **NN** utilizó facturas de contenido falso en donde se consignaron operaciones comerciales inexistentes, correspondientes a sus supuestos proveedores: **XX, XX, XX, XX**, contraviniendo así lo dispuesto en el Art. 86 de la Ley con respecto al IVA General, y el Art. 32 de la Ley 5061/13 reglamentada por el Decreto N° 1031/13, en sus artículos 18, 20 y 27 con respecto al IRAGRO Rég. Contable. Por tanto, conforme a las evidencias obtenidas, quedó confirmado que se cumplen todos los presupuestos para calificar su conducta como Defraudación de acuerdo a lo previsto en el Art. 172 de la Ley.

Además, con respecto a la sanción aplicada el **DSR2** señaló que ya desde la Fiscalización y durante el presente proceso sumarial se tuvieron en cuenta por un lado, las **circunstancias agravantes** como ser la **1-** La reiteración: que se configura por la comisión de la Defraudación en varios periodos y ejercicios fiscalizados, **2-** La continuidad: entendiéndose por tal la infracción repetida de los artículos 32 y 86 de la Ley, como consecuencia del registro de los montos de las facturas de contenido falso, **3-** El grado de cultura del infractor y la posibilidad de asesoramiento a su alcance: ya que **NN** posee como obligaciones la presentación de Auditoría Externa Impositiva y la presentación de Estados Financieros desde el ejercicio 2014; y, **4-** La importancia del perjuicio fiscal y las características de la infracción: la cual se halla representada por la utilización de facturas de contenido falso las cuales fueron utilizadas para respaldar créditos, costos y gastos; así como también **las circunstancias atenuantes** representadas por la conducta asumida por **NN** en el esclarecimiento de los hechos proporcionando las informaciones requeridas por la **SET**, la rectificativa de sus Declaraciones Juradas del IVA General desafectando los montos de las facturas cuestionadas, y el Allanamiento al impuesto resultante en este concepto; para confirmar la aplicación de la multa mínima establecida en el Art. 175 de la Ley.

Por otra parte, en relación con lo solicitado por **NN** de poder acogerse a los beneficios del Decreto vigente a la fecha de la presentación de su Descargo realizada el 13/08/2020; el **DSR2** señaló que en la fecha mencionada no se hallaba vigente ningún decreto de régimen excepcional de facilidades o beneficios para la regularización de impuestos; sin embargo, resaltó que actualmente se hallan vigentes los Decretos Nros. 5027 y 5028/2021, por lo que en caso de considerarlos, la firma sumariada podrá acceder a los beneficios establecidos en alguno de ellos, siempre y cuando formalice su solicitud y cumpla con los requisitos establecidos a este efecto.

Asimismo, **NN** expresó que: *"Solicito que sean aplicados al resultado final obrante oportunamente en la RP, mis créditos tributarios en concepto de retenciones, habida cuenta del antecedente de DICTAMEN DANT N° 00 DEL 18/01/2018. A tales efectos, solicito se pida informe sobre la planilla a ser agregada a la Dirección de Créditos y Franquicias para que informen si esas retenciones ingresaron o no al fisco"* (Sic).

Con respecto a lo solicitado por la firma sumariada, el **DSR2** mencionó que el Art. 217 de la Ley dispone: *"el pago indebido o en exceso de tributos, intereses o recargos y multas, dará lugar a repetición..."*. Asimismo, el Decreto N° 1029/2013 y la Resolución General N° 26/2019 establecen los requisitos y procedimientos a los cuales el contribuyente debe someterse para el efecto. Por lo tanto, de considerar **NN** que cuenta con excedentes de créditos tributarios en concepto de retenciones, deberá realizar los trámites que correspondan para repetir dichos pagos, conforme al procedimiento previsto en las normativas citadas.

Finalmente, con base en las consideraciones de hecho y de derecho expuestas anteriormente, el **DSR2** concluyó que corresponde determinar las obligaciones fiscales en concepto de los impuestos y aplicar las multas.

POR TANTO, en uso de sus 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:

Obligación	Periodo	Impuesto	Multa	Total
516 - RESOLUCIÓN DE AJUSTE IRAGRO	2014	173.889.502	173.889.502	347.779.004
516 - RESOLUCIÓN DE AJUSTE IRAGRO	2015	129.654.487	129.654.487	259.308.974
516 - RESOLUCIÓN DE AJUSTE IRAGRO	2016	182.385.419	182.385.419	364.770.838
516 - RESOLUCIÓN DE AJUSTE IRAGRO	2017	17.386.730	17.386.730	34.773.460
516 - RESOLUCIÓN DE AJUSTE IRAGRO	2018	21.737.864	21.737.864	43.475.728
521 - RESOLUCIÓN DE AJUSTE IVA	02/2014	0	229.347.792	229.347.792
521 - RESOLUCIÓN DE AJUSTE IVA	03/2014	0	126.149.806	126.149.806
521 - RESOLUCIÓN DE AJUSTE IVA	04/2014	0	139.072.289	139.072.289
521 - RESOLUCIÓN DE AJUSTE IVA	05/2014	0	47.071.601	47.071.601
521 - RESOLUCIÓN DE AJUSTE IVA	01/2015	0	220.400.633	220.400.633
521 - RESOLUCIÓN DE AJUSTE IVA	02/2015	0	143.147.154	143.147.154
521 - RESOLUCIÓN DE AJUSTE IVA	06/2015	0	18.536.409	18.536.409
521 - RESOLUCIÓN DE AJUSTE IVA	03/2016	0	41.363.636	41.363.636
521 - RESOLUCIÓN DE AJUSTE IVA	04/2016	0	42.272.727	42.272.727
521 - RESOLUCIÓN DE AJUSTE IVA	05/2016	0	209.372.859	209.372.859
521 - RESOLUCIÓN DE AJUSTE IVA	06/2016	0	232.535.546	232.535.546
521 - RESOLUCIÓN DE AJUSTE IVA	03/2017	0	47.208.386	47.208.386
521 - RESOLUCIÓN DE AJUSTE IVA	03/2018	0	46.491.365	46.491.365
521 - RESOLUCIÓN DE AJUSTE IVA	06/2018	0	25.968.182	25.968.182
Totales		525.054.002	2.093.992.387	2.619.046.389

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

Art. 2°: ESTABLECER la Responsabilidad Subsidiaria de sus Representantes Legales, el Sr. **XX** y la Sra. **XX**, conforme a los alcances señalados en el Art. 182 de la Ley N° 125/1991.

Art. 3°: CALIFICAR la conducta de la firma contribuyente **NN** con **RUC 00**, conforme 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 100% sobre el tributo no ingresado, conforme a las razones expuestas en el Considerando de la presente Resolución.

Art. 4°: NOTIFICAR a la firma contribuyente y a sus Representantes Legales conforme a la RG N° 114/2017, 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