



RESOLUCION PARTICULAR

VISTO:

El proceso virtual N° 00 y el expediente N° 00 y otros del Sumario Administrativo instruido al contribuyente **NN** con **RUC 00**, en adelante **NN**, y;

CONSIDERANDO:

Que, mediante la Orden de Fiscalización N° 00, notificada el 05/08/2019, a través de la Dirección General de Fiscalización Tributaria (**DGFT**), la SET dispuso la fiscalización puntual de la obligación del IRAGRO Régimen Contable de los ejercicios fiscales de 2017 y 2018 de **NN**, específicamente respecto de las retenciones computables por operaciones gravadas en el IRAGRO Reg. Contable, y para el efecto le requirió que presente las documentaciones que respaldan sus registros contables, lo cual fue cumplido fuera de plazo.

La fiscalización se originó a raíz de los cruces de información realizados por el Departamento de Planeamiento Operativo, mediante los cuales éste detectó inconsistencias entre lo declarado por **NN** en su Formulario 114, retenciones computables por operaciones gravadas y las retenciones practicadas, declaradas por los Agentes de Información.

Durante la fiscalización, los auditores de la SET constataron que **NN** declaró retenciones en su Formulario 114, sin el debido respaldado documental, en infracción a lo dispuesto en el artículo 38 de la Ley N° 125/1991 (la Ley). Por esta razón y de acuerdo a lo dispuesto en el Art. 32 de la Ley, modificado por el artículo 1° de la Ley N° 5061/2013, ajustaron el tributo, de lo cual surgieron saldos a favor del Fisco.

De acuerdo a estas circunstancias, los auditores de la SET recomendaron calificar la conducta de **NN** de conformidad a lo dispuesto en el Art. 172 de la Ley. Con relación a la multa, dejaron constancia de que la misma será calculada según las circunstancias agravantes y atenuantes pudiendo ser de 1 a 3 veces el tributo dejado de ingresar, todo ello según el siguiente detalle:

OBLIGACIÓN	PERIODO FISCAL	Monto Imponible	Impuesto 10%
516 - AJUSTE IRAGRO	2017	47.400.000	4.740.000
516 - AJUSTE IRAGRO	2018	101.700.000	10.170.000
TOTAL		149.100.000	14.910.000

* 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 a las circunstancias agravantes y atenuantes del Art. 175 de la Ley.

A fin de precautelar las Garantías Constitucionales de la Defensa y del Debido Proceso, por Resolución N° 00, notificada el 25/11/2019, el Departamento de Sumarios y Recursos 2 (**DSR2**), instruyó el sumario administrativo conforme lo disponen los artículos 212 y 225 de la Ley y la RG N° 114/2017, que prevén los procedimientos para 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 **DSR2**, conforme se expone a continuación:

NN, manifestó que *"Es verdad que fueron declaradas retenciones en el formulario 114 del IRAGRO Reg. Contable de los ejercicios 2017 y 2018, pero como ya lo manifestamos claramente y con las pruebas en la fiscalización correspondientes, esto se debió a un error y no con una intención de defraudar al fisco. Agregó que "Se ha declarado en el campo 84 del rubro 5 lo que correspondía declarar en el campo 82 del rubro 5, es decir, anticipos de IRAGRO."*

El **DSR2** señaló que **NN**, en los ejercicios fiscales 2017 y 2018, declaró retenciones en su Formulario N° 114 sin el debido respaldado documental, en infracción a lo dispuesto en el artículo 38 de la Ley, ya que verificó la DDJJ rectificativa del ejercicio 2017 presentada el 13/08/2019 y la DDJJ original normalizada del ejercicio 2018, presentada el 12/04/2019 y constató que el mismo declaró en el campo 84 "Retenciones y Percepciones Computables por Operaciones Gravadas" del formulario 114, de ambos ejercicios, montos de retenciones que no le fueron practicadas de G 4.740.000 y G 10.170.000 respectivamente.

Es importante señalar que, el Decreto N° 1031/2013, en sus artículos 88 y 90, establece cuáles serán las condiciones para la retención del impuesto. Sin embargo, **NN** no cumple estas condiciones, por lo que en definitiva, no pudo ser objeto de retención alguna para el IRAGRO.

Así también, el **DSR2** constató que en la DDJJ Rectificativa del ejercicio 2017, presentada el 13/08/2019, luego del inicio del control de la SET, el mismo declaró en el campo 82 "Anticipo del IRAGRO" del Formulario 114, el mismo monto de las retenciones cuestionadas de G. 4.740.000; y en la DDJJ Normalizada del ejercicio 2018, en el mismo campo, el monto de G 8.070.000, con lo que se comprueba que el mismo declaró los montos de los anticipos ingresados en los ejercicios 2017 y 2018, y no como manifiesta el sumariado en su escrito de descargo, de que por un supuesto error consignó en la casilla 84 "retenciones" lo que debió declarar en la casilla de anticipos.

Por tanto, el **DSR2** confirmó que las retenciones que no cuentan con el debido respaldo documental no pueden ser consideradas deducibles, consecuentemente corresponde ajustar el tributo, según la liquidación efectuada por los auditores de la SET.

Respecto a la calificación de la conducta y a la aplicación de sanciones, **NN** manifestó que *"No corresponde hablar de defraudación cuando claramente, si ha existido una deficiencia de nuestra parte, fue la de no haber declarado los anticipos que fueron pagados oportunamente"*.

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, que en este caso está representado por las retenciones que indebidamente declaró a su favor, por la suma de G. 14.910.000, con el fin de no abonar el tributo y procurarse un beneficio indebido. Al respecto, la propia Ley establece que de confirmarse alguna de las presunciones establecidas en el Art. 173 de la misma, se comprueba que el actuar del sujeto pasivo fue con intención, y en este caso particular ha quedado plenamente demostrado que **NN** presentó sus DDJJ con datos falsos y suministró informaciones inexactas sobre sus actividades (numerales 3 y 5 del art. 173 de la Ley), con lo cual 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), al haber declarado montos en concepto de retenciones que no le corresponden. Por tanto, se cumplen todos los presupuestos para calificar su conducta de acuerdo al tipo legal previsto en el Art. 172 de la Ley.

A fin de establecer la graduación de la sanción, el **DSR2** señaló 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 las 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 que los montos de retenciones declarados en el IRAGRO Reg. Contable representan el 100% de los montos que fueron cuestionados y desafectados por carecer de respaldo documental, que las infracciones fueron cometidas en periodos de 2 ejercicios fiscales; por otra parte, el contribuyente puso a disposición de la SET las documentaciones con las que contaba.

Consecuentemente, el **DSR2** consideró que corresponde la aplicación de la multa del 135%, sobre los impuestos no ingresados.

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

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
516 - AJUSTE IRAGRO	2017	4.740.000	6.399.000	11.139.000
516 - AJUSTE IRAGRO	2018	10.170.000	13.729.500	23.899.500
Totales		14.910.000	20.128.500	35.038.500

**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 la aplicación de una multa equivalente al 135% sobre los tributos defraudados, conforme a las razones expuestas en el Artículo 1° de la presente Resolución.

Art. 3°: NOTIFICAR al contribuyente 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. 4°: COMUNICAR al sumariado que podrá interponer recurso de reconsideración en sede administrativa, dentro del plazo de 10 (diez) días hábiles, computado a partir del día hábil siguiente al de la notificación de la presente resolución, conforme al Art. 234 de la Ley N° 125/1991 (TA) y a la RG N° 114/2017.

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