



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 29/07/2019, a través de la Dirección General de Fiscalización Tributaria (**DGFT**), la SET dispuso la fiscalización puntual de la obligación del IRAGRO Régimen Contable del ejercicio fiscal de 2018 de **NN**, específicamente respecto de las retenciones computables por operaciones gravadas, y para el efecto le requirió que presente las documentaciones que respaldan sus registros contables, lo cual no fue cumplido.

La fiscalización se originó a raíz de los cruces de información realizados por el Departamento de Planeamiento Operativo, mediante los cuales detectó inconsistencias entre lo declarado por **NN** en el 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 el 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	EJERCICIO FISCAL	MONTO IMPONIBLE	IMPUESTO 10% BASE PARA LA MULTA
516 - AJUSTE IRAGRO	2018	768.790.850	76.879.085
TOTAL		768.790.850	76.879.085

* 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 19/12/2019, 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 *"El monto de G. 00, corresponde a un pago no aplicado dentro de la obligación IMAGRO el cual se puede visualizar en mi estado de cuenta. Mi intención fue la de utilizar como un pago previo y solicitar el ajuste de la cuenta por lo que al verificar la declaración jurada presentada y observar el error en el campo ingresado, inmediatamente procedí a realizar las gestiones ante la Administración Tributaria a fin de regularizar dicho campo..."*.

El **DSR2** señaló que **NN**, en el ejercicio fiscal de 2018 declaró retenciones en el Formulario N° 114 sin el debido respaldo documental, en infracción a lo dispuesto en el artículo 38 de la Ley, ya que verificó la DDJJ original del ejercicio 2018 presentada el 16/04/2019 y constató que el mismo declaró en el campo 84 "Retenciones y Percepciones Computables por Operaciones Gravadas" del formulario N° 114, montos de retenciones que no le fueron practicadas de G 00.

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.

Asimismo, el **DSR2** verificó en el Sistema de Gestión Tributaria Marangatu que en la declaración jurada rectificativa del IRAGRO del ejercicio 2018, **NN** desafectó los montos de las retenciones cuestionadas por la SET, surgiendo saldos a favor del fisco en el ejercicio 2018, los cuales ya fueron abonados por el sumariado. Por tanto ya no corresponde el reclamo del tributo.

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 la aplicación de sanciones, **NN** manifestó que *"Los numerales citados de los artículos 173 y 174 de la Ley N° 125/91 hacen mención a datos erróneos o falsos declarados en la declaración jurada, queda demostrado y comprobado la intención de la corrección de la declaración jurada como espontánea y voluntaria, ya que al gestionar con anterioridad la rectificativa de la declaración jurada sin intervención de la AT, se puede evidenciar que no tuvo ninguna intención de defraudar al Fisco. Es siempre mi intención la de cumplir con las disposiciones legales en materia tributaria, por lo tanto solicito la no aplicación de la sanción debido a que se materializa la espontaneidad en enmendar el error en el cual incurri involuntariamente, considero que no se configura las presunciones de la intención de defraudar por lo que rechazo la sanción aplicada dentro del acta final."*

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. 00, 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.

El **DSR2** aclaró, que la presentación de la declaración jurada rectificativa, con los alcances del artículo 208 de la Ley, aun no existiendo intervención previa de la Administración Tributaria, no exime a la contribuyente de su responsabilidad por las infracciones en que hubiere incurrido, por lo que este hecho solo puede ser considerado como atenuante al momento de graduar las sanciones, tal como lo señala el numeral 8) del artículo 175 de la Ley. En este sentido, la rectificación de las declaraciones juradas y el pago del tributo resultante, no se reputan espontáneas ya que fueron motivadas por la actuación de la SET. Por tanto, reiteró que las referidas declaraciones juradas rectificativas no fueron espontáneas, sino que evidentemente fueron motivadas por las actuaciones de la SET, pues éstas fueron rectificadas a partir del 08/08/2019. Consecuentemente, corresponde confirmar la calificación de la conducta de **NN** de acuerdo al tipo legal previsto en el Art. 172 de la Ley.

El **DSR2** agregó también, que en este caso particular tampoco corresponde la exclusión de la responsabilidad, pues las inconsistencias detectadas, específicamente la declaración de retenciones en el IRAGRO que no le fueron practicadas, nada tiene que ver con el error excusable, en el sentido de que no existen lagunas, imprecisiones ni confusión alguna respecto a la obligación que le corresponde a **NN** que amerite la aplicación de lo dispuesto en el Art. 185 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, las infracciones fueron cometidas en un solo ejercicio fiscal y además **NN** a la rectificación de sus DDJJ, reconociendo así tácitamente los hechos, desafectando los montos cuestionados.

Consecuentemente, el **DSR2** consideró que corresponde la aplicación de la multa del 100%, sobre los impuestos no ingresados.

Finalmente, el **DSR2** concluyó que corresponde determinar las obligaciones fiscales 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	2018	0	76.879.085	76.879.085
Totales		0	76.879.085	76.879.085

**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 100% 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°: 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