

**RESOLUCION PARTICULAR**

**VISTO:**

El proceso virtual N° 00 y 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 07/08/2019, a través de la Dirección General de Fiscalización Tributaria (**DGFT**), la SET dispuso la Fiscalización Puntual de las obligaciones del IRAGRO Régimen Contable de los ejercicios fiscales de 2015 a 2018 de **NN**, con relación a las retenciones computables que declaró. Para el efecto, le requirió que presente los comprobantes que respaldan las retenciones. Sin embargo, la firma proveyó los comprobantes de retenciones del IVA General.

La fiscalización cuenta como antecedentes a los cruces de información realizados por el Departamento de Planeamiento Operativo, que mediante el informe N° 00/2019 informó que detectó inconsistencias en los montos declarados por **NN** en el Form. N° 114, en concepto de retenciones computables.

Durante la fiscalización, los auditores de la SET constataron que **NN** declaró retenciones en el IRAGRO Régimen Contable, sin el debido respaldado documental, pues a pesar de haber sido requerido por la SET, no presentó los documentos que respaldan dichos valores; más bien, proveyó comprobantes de retención del IVA General; además en el módulo Hechauka del Sistema Marangatu no se registran las retenciones que supuestamente le fueron practicadas. Estos hechos se confirman, porque luego de la intervención de la SET, el contribuyente rectificó sus DDJJ desafectando los montos cuestionados.

Dadas estas circunstancias, los auditores de la SET sugirieron calificar la conducta de **NN** conforme a lo dispuesto en el Art. 172 de la Ley N° 125/1991 (en adelante la Ley). Con relación a la multa, dejaron constancia de que la misma será graduada según las circunstancias agravantes y atenuantes, pudiendo ser un monto equivalente entre 1 y 3 veces el tributo dejado de ingresar; todo ello según el siguiente detalle:

OBLIGACION FISCAL	EJERCICIO FISCAL	MONTO DE LAS RETENCIONES SIN RESPALDO DOCUMENTAL	IMPORTE DESAFECTADO S/ RECIFICATIVAS	BASE PARA LA APLICACIÓN DE LA MULTA
516 - AJUSTE IRAGRO	2015	25.812.781	25.812.781	25.812.781
516 - AJUSTE IRAGRO	2016	29.382.875	29.382.875	29.382.875
516 - AJUSTE IRAGRO	2017	98.108.940	98.108.940	98.108.940
516 - AJUSTE IRAGRO	2018	39.092.120	39.092.120	39.092.120
<b>Totales</b>		<b>192.396.716</b>	<b>192.396.716</b>	<b>192.396.716</b>

A fin de precautelar las Garantías Constitucionales de la Defensa y el Debido Proceso, por Resolución N° 00 notificada el 25/11/2019, el Departamento de Sumarios y Recursos 2 (**DSR2**) dispuso la instrucción del sumario administrativo a la firma contribuyente y a su representante legal, el **Sr. XX** con **RUC 00**, conforme lo disponen los artículos 182 y 225 de la Ley y la RG N° 114/2017, que prevén los procedimientos

para la determinación de la responsabilidad subsidiaria y para la aplicación de sanciones.

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

*NN alegó que “Las presuntas infracciones tributarias se basan en simples presunciones que violan la obligación que tienen los representantes de la SET en proceder a la determinación de la obligación tributaria sobre cierta..., si el contribuyente lleva contabilidad y la misma no ha sido impugnada... Que, en este caso particular los auditores han recibido todos y cada uno de los documentos solicitados, tal como surge de la propia afirmación expuesta en el Acta Final en donde afirman haber recibido los documentos solicitados...Que la Administración Tributaria no puede apartarse de los documentos contables y declaraciones juradas aun en los casos de deficiencias formales en las declaraciones presentadas... Que, en los registros contables nunca fueron asentados o provisionados los valores de Retenciones computables de IRAGRO declarados en las declaraciones juradas formulario 114, por consiguiente, en los Balances o Estados Financieros de los ejercicios fiscalizados, contablemente no se encuentra expuesto saldo alguno... resaltando que el error involuntario ocurrió en el llenado de las DDJJ al considerar lícita la invocación de saldos financieros o de libre disponibilidad”. Agregó que las retenciones son válidas y están documentadas para el IVA General y que por tanto es un saldo técnico de libre disponibilidad, al punto que puede ser objeto incluso de repetición.*

En primer lugar, el **DSR2** aclaró, que tanto en el Acta Final como en el Informe Final de Auditoría, del cual se corrió traslado a la firma, no se efectuó el ajuste del tributo justamente porque **NN**, antes de la conclusión de la fiscalización, había rectificado sus declaraciones juradas desafectando las retenciones inexistentes, razón por la cual ya no se reclamó el tributo. Asimismo, aclaró que la SET en ningún momento impugnó su contabilidad.

El **DSR2** señaló, que conforme a las evidencias obrantes en los antecedentes, queda claro que **NN** declaró indebidamente a su favor retenciones computables en el IRAGRO que no le corresponden, pues a pesar de que no le fueron practicadas, las consignó en los formularios N° 114 montos en dicho concepto, en infracción a lo dispuesto en la Ley N° 1.031/2013.

Este hecho fue comprobado, debido a que, a pesar de haber sido debidamente requerido el contribuyente para que presente sus comprobantes, el mismo no lo hizo. Asimismo, verificado el módulo Hechauka del Sistema Marangatu, no se registran retenciones practicadas por los agentes de retención.

En este punto cabe aclarar, que las pruebas aportadas por **NN** consisten en facturas de retención del IVA General, las que nada tienen que ver con el rubro fiscalizado por la SET, como tampoco constituyen pruebas conducentes para desvirtuar la denuncia, ya que tal y como la propia empresa lo afirmó en su descargo, solo son deducibles en la liquidación del IVA General, no así para el IRAGRO.

En este punto, cabe señalar que las referidas retenciones computables en concepto de IRAGRO no pudieron haber sido realizadas dado que a la fecha de su declaración, no existían contribuyentes que sean proveedores de ganado vacuno en pie, de soja, maíz o trigo a empresas agroexportadoras, silos, frigoríficos, ferias de ganado entre otras, y que hayan sido designados por la SET como Agentes de Retención, sino hasta la publicación de la RG N° 15/2019, que posteriormente fue derogada por la RG N° 19/2019; además, la Dirección General del Tesoro Público no ha informado retenciones realizadas a NN; siendo estos los únicos casos posibles de retención del impuesto en los referidos conceptos, lo que no ocurrió en este caso concreto.

Además, este hecho quedó plenamente confirmado porque durante la fiscalización NN desafectó estos montos que declaró indebidamente.

El **DSR2** destacó, que el hecho de que las retenciones declaradas indebidamente en los Form. N° 114 del IRAGRO no hayan sido registrados en los libros contables, no implica que no haya existido la infracción, pues justamente son los montos de las declaraciones juradas las que impactaron en la cuenta corriente del contribuyente, generándole saldos que no le corresponden, razón por la cual estos hechos de ninguna manera pueden considerarse como simples “deficiencias formales”.

Por lo demás, en caso de que la firma contribuyente considere que ha realizado un pago indebido o en exceso en el IVA General, deberá atenerse a lo dispuesto en el Art. 222 de la Ley.

Respecto a la responsabilidad subsidiaria del representante legal de la firma, el **DSR2** concluyó que no corresponde su determinación, pues al haber rectificado NN sus declaraciones juradas, ya no surgen saldos a favor del Fisco a reclamar en concepto de tributos, de conformidad con lo establecido en el Art. 182 de la Ley, por tanto, corresponde desvincular al Sr. **XX** con **RUC 00** de este proceso.

Respecto a la calificación de la conducta, el **DSR2** refirió que también se comprobó que el actuar de NN se adecua a los preceptos del Art. 172 de la Ley, pues con el fin de obtener un beneficio indebido, consignó en su declaración jurada del IRAGRO retenciones computables que no existen. Por tanto, se cumplen las presunciones legales previstas en los numerales 3) y 5) del Art. 173 de la Ley y del numeral 12) del Art. 174 de la misma Ley, pues NN presentó su declaración jurada del IRAGRO con datos falsos y suministró informaciones inexactas sobre sus operaciones, haciendo valer ante la Administración Tributaria formas manifiestamente inapropiadas a la realidad de los hechos gravados.

El **DSR2** aclaró, que la presentación de la declaración jurada rectificativa, con los alcances del artículo 208 de la Ley, no exime al 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 rectificativa de las declaraciones juradas, no se reputa espontánea ya que fue motivada por la actuación de la SET, que el 07/08/2019 notificó al contribuyente el inicio de los controles, en tanto que la rectificativa fue ingresada en las fechas 21 y 22/08/2019, evidentemente luego de las actuaciones encaradas por la SET, y que de no haber sido por ello, la situación

persistiría. Por tanto, el **DSR2** recomendó calificar la conducta de **NN** de acuerdo al tipo legal previsto en el Art. 172 de la Ley.

A fin de establecer la graduación de la sanción, el **DSR2** consideró que corresponde la aplicación de la multa mínima dispuesta en el Art. 175 de la Ley sobre el monto del impuesto que no cuenta con respaldo documental, considerando como circunstancias atenuantes la conducta asumida por el contribuyente, para el esclarecimiento de los hechos y la rectificación de sus declaraciones juradas desafectando los montos cuestionados por la SET.

**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
513 - RESOLUCIÓN DE AJUSTE IMAGRO	2015	0	25.812.781	25.812.781
513 - RESOLUCIÓN DE AJUSTE IMAGRO	2016	0	29.382.875	29.382.875
513 - RESOLUCIÓN DE AJUSTE IMAGRO	2017	0	98.108.940	98.108.940
513 - RESOLUCIÓN DE AJUSTE IMAGRO	2018	0	39.092.120	39.092.120
Totales		<b>0</b>	<b>192.396.716</b>	<b>192.396.716</b>

**Art.2°:** **CALIFICAR** la conducta de la firma de conformidad con lo establecido en el Art. 172 de la Ley N° 125/1991, de acuerdo con las razones expuestas en el Considerando de la presente Resolución y **SANCIONAR** al mismo con una multa equivalente al 100% sobre el tributo defraudado.

**Art. 3°:** **DESVINCULAR** del presente caso al representante legal de la firma, el Sr. **XX** con **RUC 00** por las razones expuestas en el Considerando de la presente Resolución.

**Art. 4°:** **NOTIFICAR** al contribuyente y a su representante legal, conforme al Art. 200 de la Ley N° 125/1991, a fin de que procedan a dar cumplimiento a lo dispuesto en la presente Resolución, dentro del plazo de 10 (diez) días hábiles.

**Art. 5°:** **REMITIR** los antecedentes a la Dirección General de Recaudación y de Oficinas Regionales, para que proceda a realizar los débitos en la cuenta corriente de la firma, en los términos de la presente Resolución.

**Art. 6°:** **COMUNICAR** a quienes corresponda y cumplido archivar.

**ÓSCAR ORUÉ**  
**VICEMINISTRO DE TRIBUTACIÓN**