



RESOLUCION PARTICULAR

VISTO:

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

CONSIDERANDO:

Que, mediante la Orden de Fiscalización N° 00, notificada el 06/08/2019, a través de la Dirección General de Fiscalización Tributaria (DGFT), la SET dispuso la fiscalización puntual de la obligación del IRAGRO RC de los ejercicios fiscales de 2014 a 2018 de NN, específicamente respecto de las retenciones computables por operaciones gravadas, y para el efecto le requirió que presente los comprobantes originales que respaldan las retenciones declaradas en los Form. N° 114, lo cual fue cumplido fuera del plazo establecido.

La fiscalización se originó a raíz de los cruces de información realizados por el Departamento de Planeamiento Operativo, el 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 RC, sin el debido respaldado documental, pues a pesar de haber sido requerido por la SET, no presentó los documentos que respaldan dichos valores; además en el módulo Hechauka del Sistema Marangatu no se registran las retenciones que supuestamente le fueron practicadas. Cabe señalar, que durante la fiscalización, el contribuyente rectificó su declaración jurada del ejercicio fiscal 2014 y desafectó los montos indebidamente declarados.

Dadas estas circunstancias, los auditores de la SET realizaron el ajuste fiscal y sugirieron calificar la conducta de NN, conforme a lo dispuesto en el Art. 172 de la Ley N° 125/1991 (en adelante la Ley). En relación con la multa, dejaron constancia de que la misma será calculada según las circunstancias agravantes y atenuantes, pudiendo ser 1 a 3 veces el tributo dejado de ingresar. Igualmente, sugirieron aplicar la multa por contravención dispuesta en el Art. 176 de la Ley, con la actualización dada en la RG N° 13/2019, en razón de que el contribuyente presentó los documentos que le fueron solicitados fuera del plazo previsto; todo ello según el siguiente detalle:

Impuesto	Ejercicio Fiscal	Monto Imponible	Impuesto a Ingresar	Base para la aplicación de la multa
516 - AJUSTE IRAGRO	2014	1.725.052.500	0	172.505.250
516 - AJUSTE IRAGRO	2016	3.099.643.170	309.964.371	309.964.371
516 - AJUSTE IRAGRO	2017	3.030.347.820	303.034.782	303.034.782
516 - AJUSTE IRAGRO	2018	2.413.025.900	241.302.590	241.302.590
551 - AJUSTE CONTRAVEN	16/10/2019	0	0	300.000
TOTAL		10.268.069.390	854.301.743	1.027.106.993

A fin de precautelar las garantías constitucionales de la Defensa y el Debido Proceso, por Resolución N° 00 notificada el 10/12/2019, el Departamento de Sumarios y Recursos 2 (**DSR2**) dispuso la instrucción del sumario administrativo al contribuyente, 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 la aplicación de sanciones.

En su descargo, NN manifestó que “... se han cometido errores involuntarios, sin embargo, ellos fueron rectificadas en tiempo y forma, lo que incluso se reconoce en el informe denuncia... En el Ejercicio 2014...el importe involucrado es de G. 172.505.250 en este concepto...en dicho ejercicio no se reconocieron tampoco gastos deducibles por mortandad y depreciación de ganado vacuno hembra (vientres) el importe no considerado deducible fue de Gs. 477.860.147... igualmente, en dicho ejercicio, se declara erróneamente una venta ocasional de inmueble como otros ingresos gravados por el IRAGRO (campo15)... en la última declaración jurada rectificativa se corrige este error involuntario...en el ejercicio 2016, el campo 15 se consignó por error, otros ingresos gravados por el IRACIS y se abona el impuesto correspondiente a dicho tributo... en el ejercicio 2017, también se rectificaron los siguientes campos: campo 40 mortandad G. 197.200.000 y campo 56 Depreciación de ganado vacuno hembra G. 66.874.500, totalizando gastos deducibles G. 264.094.500... el ejercicio 2018, tampoco se ha deducido en el campo 40 mortandad por G. 191.110.500, ni depreciación de ganado vacuno hembra, lo cifra de G. 241.302.590 correspondiente a la retención del IRAGRO de NN, supuestamente errónea según la denuncia, y correcta según nuestra defensa porque es la propia administración tributaria la que estira dichas retenciones del sistema informático ya que las mismas son virtuales...” (sic).

Teniendo en cuenta las manifestaciones del sumariado, y como medida de mejor proveer, el **DSR2** solicitó al Dpto. de Auditoria FT2 de la Dirección General de Fiscalización Tributaria, que confirme si corresponden las determinaciones en los ejercicios fiscales de 2014, 2016, 2017, 2018 para el IRAGRO, ya que el contribuyente menciona en su descargo que ha rectificado sus DDJJ y que con los gastos deducibles y pérdidas que contaba, ya no existirían montos a favor del fisco. En respuesta a la solicitud los auditores mediante correo electrónico manifestaron que:

“... Que el alcance de la fiscalización generada al contribuyente en cuestión, puntualmente verso sobre las Retenciones Computables por Operaciones Gravadas, de las obligaciones 134 - IRAGRO REG. CONTABLE 2014, 2016, 2017 y 2018, en ese sentido esta auditoria se limitó a verificar que los valores declarados en dicho concepto tengan respaldo documental ya que afectaban a la liquidación del impuesto en las Declaraciones Juradas (DDJJ).

El contribuyente durante el proceso de fiscalización, evidentemente motivado por la intervención de la Administración Tributaria, ha procedido a rectificar las DDJJ IRAGRO REG. CONTABLE 2014, 2016, 2017 y 2018, y ha reconocido la declaración sin el debido respaldo documental de las retenciones en la DJ F114 IRAGRO REG. CONTABLE 2014, desafectando el mencionado valor; sin embargo, las retenciones del 2016, 2017 y 2018 siguen declaradas aun en las DDJJ F114 IRAGRO REG. CONTABLE, a pesar de las rectificativas realizadas en fechas hasta posterior a la notificación del Acta Final, cuyos valores no fueron respaldados documentalmente en esta instancia... Esta auditoria no hizo juicio de valor sobre los demás valores rectificadas por el contribuyente como ser los rubros de Ingresos y Egresos, considerando que los mismos no formaban parte del alcance de la fiscalización practicada..."

Conforme a las evidencias obrantes en los antecedentes, el **DSR2** concluyó 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 retenciones de referencia, consignó en sus formularios N° 114 de los ejercicios 2014, 2016, 2017 y 2018 montos en dicho concepto, en infracción a lo dispuesto en la Ley N° 1.031/2013, aclarando que, en el ejercicio fiscal 2014 si desafectó la retención realizada indebidamente. Las rectificativas realizadas en los demás ejercicios fiscales 2016 al 2018 no se relacionan con retenciones, por lo que no tienen incidencia en cuanto a los montos reclamados por la Administración Tributaria en este proceso de control.

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 del Tesoro Público no ha informado retenciones realizadas a **NN**; siendo estos los únicos posibles casos de retención del impuesto en los referidos conceptos, lo que no ocurrió en este caso concreto.

Además, este hecho quedó plenamente confirmado porque **NN** rectificó su declaración jurada del ejercicio 2014 desafectando las retenciones cuestionadas por la SET, y ya en la etapa sumarial, reconoció los hechos denunciados en el Informe Final de Auditoría manifestando que ha incurrido en errores en cada uno de los ejercicios fiscales fiscalizados.

El **DSR2** aclaró también, que los demás rubros que fueron rectificadas por el contribuyente no pueden considerarse para el ajuste realizado en este proceso, pues dichas rectificativas implicaron el aumento de sus gastos luego de que la SET haya iniciado la verificación, campos que no se encuentran incluidos dentro del alcance de la fiscalización, por lo que dichos valores no pueden ser validados.

Respecto a las retenciones efectuadas por SENACSA, el **DSR2** señaló que dichas

retenciones se efectúan en el marco de lo dispuesto en la Ley N° 808/1996, ***“POR LA CUAL SE DECLARA OLIGATORIO EL PROGRAMA NACIONAL DE ERRADICACIÓN DE LA FIEBRE AFTOSA EN TODO EL TERRITORIO NACIONAL”***, que nada tienen que ver con los tributos administrados por la SET ni retenidos por la Dirección General del Tesoro Público, por lo que de ninguna manera dichos valores pueden consignarse en el Form. N° 114 en concepto de retenciones del IRAGRO.

Asimismo, verificado el Sistema Marangatu, se observó que NN no desafectó las retenciones que le fueron cuestionadas, por lo que corresponde confirmar la liquidación sujerida por los auditores de la SET.

En cuanto a la calificación de la conducta, 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 impuesto que no pagó oportunamente. 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 del sujeto pasivo fue con intención, y en el caso particular ha quedado plenamente demostrado que NN incumplió la normativa tributaria, atendiendo que presentó sus DDJJ del IRAGRO con datos falsos y que hizo valer ante la Administración Tributaria formas manifiestamente inapropiadas a la realidad de los hechos gravados, pues consignó indebidamente a su favor retenciones del IRAGRO que no son reales, confirmándose así las presunciones previstas en el numeral 3) del Art. 173 y en el numeral 12) del Art. 174 de la Ley. Por tanto, para el **DSR2** quedó comprobado que se cumplen todos los presupuestos para 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** señaló que, si bien existieron circunstancias agravantes, destacó que para aplicar 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 las circunstancias agravantes y atenuantes; específicamente consideró el hecho de que la firma rectificó parcialmente sus DDJJ desafectando las retenciones indebidas de un ejercicio fiscal, sumado al hecho de que dichos valores cuestionados representan un porcentaje mínimamente relevante del total de sus ingresos, sumado al hecho de que durante la fiscalización presentó los documentos solicitados que se encontraban en su poder. Por tanto, el **DSR2** recomendó aplicar una multa equivalente a 115% del tributo defraudado, según lo dispuesto el Art. 175 de la Ley.

Igualmente, corresponde aplicar una multa por contravención de acuerdo con lo previsto en el Art. 176 de la Ley, con la actualización dada por la RG N° 13/2019, debido a que NN no presentó en plazo los documentos que le fueron requeridos durante la fiscalización.

Con base en las consideraciones de hecho y de derecho expuestas anteriormente, el **DRS2** concluyó que corresponde efectuar la determinación del tributo, aplicar las multas y dictar el acto administrativo.

POR TANTO, en virtud de las facultades otorgadas por 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 - RESOLUCIÓN DE AJUSTE IRAGRO	2014	0	198.381.038	198.381.038
516 - RESOLUCIÓN DE AJUSTE IRAGRO	2016	309.964.371	356.459.027	666.423.398
516 - RESOLUCIÓN DE AJUSTE IRAGRO	2017	303.034.782	348.489.999	651.524.781
516 - RESOLUCIÓN DE AJUSTE IRAGRO	2018	241.302.590	277.497.979	518.800.569
551 - RESOLUCIÓN DE AJUSTE POR CONTRAVENCIÓN	16/10/2019	0	300.000	300.000
Totales		854.301.743	1.181.128.043	2.035.429.786

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**, conforme a lo establecido en el Art. 172 de la Ley 125/1991; y **SANCIONAR** al mismo con la aplicación de una multa del 115% sobre los tributos defraudados, de conformidad a lo establecido en el Art. 175 de la Ley, así como la multa por Contravención, conforme a las razones expuestas en el Considerando 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