



RESOLUCION PARTICULAR

FORM.727-2

VISTO:

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

CONSIDERANDO:

Que, por medio de la Orden de Fiscalización N° 00 notificada el 03/09/2019, a través de la Dirección General de Fiscalización Tributaria (DGFT), la SET dispuso el control de la obligación del IRAGRO RÉG. PCR/MCR de los ejercicios fiscales de 2014 al 2018 de NN, específicamente las retenciones computables que consignó en el campo 39/40 “*Retenciones y percepciones computables por operaciones gravadas*” del Form. N° 113 y para tal efecto le requirió que presente los comprobantes que respaldan dichos valores, lo cual no fue cumplido.

La fiscalización cuenta como antecedente los cruces de informaciones efectuados por la SET, mediante los cuales el Departamento de Auditoría FT1 informó que detectó inconsistencias entre lo declarado por NN en el Form. N° 113 del IRAGRO RÉG. PCR/MCR, campo “*Retenciones computables por operaciones gravadas*” y las retenciones declaradas por los Agentes de Información.

Durante la fiscalización, los auditores de la SET constataron que NN declaró a su favor retenciones computables en los campos 39 y 40 “*Retenciones y percepciones computables por operaciones gravadas*” del Form. N° 113 del IRAGRO RÉG. PCR/MCR de los ejercicios fiscales de 2014 al 2018 que no cuentan con respaldo documental, pues a pesar de haber sido debidamente requerido, no los presentó y además en el módulo Hechauka del Sistema Marangatu no se registran retenciones practicadas a NN. Cabe señalar, que luego del inicio del control, el contribuyente rectificó sus declaraciones juradas de los ejercicios fiscales de 2014, 2015, 2016 y 2018 y desafectó los montos cuestionados por la SET, pero posteriormente volvió a rectificar las que corresponde a los ejercicios 2014 y 2016, incluyendo nuevamente los montos de las retenciones. Por tal razón, los auditores realizaron el ajuste y surgieron saldos a favor del Fisco.

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 calculada según las circunstancias agravantes y atenuantes pudiendo ser 1 a 3 veces el tributo dejado de ingresar. Asimismo, recomendaron aplicar una multa por contravención, de acuerdo con el Art. 176 de la Ley y el inciso a), numeral 6 del Anexo I de la Resolución General N° 13/2019, porque el contribuyente respondió fuera del plazo el requerimiento efectuado por la SET; todo ello según el siguiente detalle:

OBLIGACIÓN FISCAL	EJERCICIO FISCAL	MONTO IMPONIBLE AFECTADO	IMPUESTO RECUPERADO (Retenciones desafectadas)	IMPUESTO A INGRESAR (Retenciones no desafectadas)	BASE PARA LA APLICACIÓN DE LA MULTA
135 – IRAGRO REG. PCR/MCR	2014	41.766.720	0	4.176.672	4.176.672
135 – IRAGRO REG. PCR/MCR	2015	24.900.490	2.490.049	0	2.490.049
135 – IRAGRO REG. PCR/MCR	2016	144.443.300	0	14.444.330	14.444.330
135 – IRAGRO REG. PCR/MCR	2017	124.787.220	0	12.478.722	12.478.722
135 – IRAGRO REG. PCR/MCR	2018	75.721.640	7.572.164	0	7.572.164
CONTRAVENCIÓN	08/10/2019	0	0	0	300.000
TOTAL		411.619.370	10.062.213	31.099.724	41.461.937

A fin de precautelar las garantías constitucionales de la Defensa y el Debido Proceso, por Resolución N° 00, notificada el 06/02/2020, 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 de tributos y la aplicación de sanciones.

Transcurrido el plazo señalado en la ley para la presentación de los descargos, y atendiendo que el contribuyente no se presentó a formularlos ni a ofrecer pruebas, a pesar de haber sido notificada el 06/02/2020 la cédula de notificación en el domicilio fiscal declarado en el RUC, según consta a fojas 10 del Exp. N° 00, donde el contribuyente recibió personalmente la notificación. Aun así y a fin de garantizar su Derecho a la Defensa, se abrió un periodo probatorio, pero el mismo no tomó intervención por sí mismo ni por medio de representante legal, por lo que se llamó a autos para resolver.

Posteriormente, mediante el Form. N° 00 del 21/09/2020 el sumariado presentó un escrito señalando que “... *hemos recibido una nota N° 00 en donde ya estamos solicitando una vez que salga alguna deuda acogerse al decreto sobre las exoneraciones y facilidades de pago extensivos...*” (sic).

Siendo así, el allanamiento importa al reconocimiento del derecho material invocado en este caso por el sujeto activo de la obligación y consecuentemente la renuncia a oponerse a su pretensión, por lo que corresponde, sin más trámite, dictar el acto de determinación.

De acuerdo a las evidencias obtenidas el **DSR2** comprobó que **NN** declaró indebidamente a su favor retenciones que no cuentan con respaldo documental, pues consignó en los campos 39 y 40 “*Retenciones y percepciones computables por operaciones gravadas*” del Form. N° 113 del IRAGRO RÉG. PCR/MCR de los ejercicios fiscales de 2014 a 2018, pues esas retenciones no le fueron practicadas a **NN**, teniendo en cuenta en el módulo Hechauka del Sistema Marangatu no figura operación alguna en ese concepto.

En este punto, cabe señalar que los auditores remarcaron que las referidas retenciones y percepciones computables en concepto de IRAGRO no pudieron haber sido realizadas dado que a la fecha de dichos documentos 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 a través del Sistema Integrado de Recopilación de Información Hechauka; siendo estos los dos únicos posibles casos de retención del impuesto en los referidos conceptos, lo que no ocurrió en este caso concreto.

El **DSR2** verificó que, luego del inicio de los controles por parte de la Administración Tributaria, el 17/09/2019, el contribuyente rectificó sus declaraciones juradas del IRAGRO RÉG. PCR/MCR de los ejercicios fiscales de 2014, 2015, 2016 y 2018 desafectando los montos que consignó originalmente en los campos 39 y 40 del Form. N° 113. Sin embargo, el 02/10/2019 volvió a rectificar sus declaraciones juradas incluyendo nuevamente los montos de las retenciones en los ejercicios fiscales 2014 y 2016. Por tal motivo corresponde el reclamo del tributo por las retenciones que no fueron desafectadas.

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 declaraciones juradas del IRAGRO RÉG. PCR/MCR con datos falsos y que hizo valer ante la Administración Tributaria formas manifiestamente inapropiadas a la realidad de los hechos gravados, confirmándose así la presunción prevista en el numeral 3) del Art. 173 y en el numeral 12) del artículo 174 de la Ley.

El **DSR2** aclaró, que conforme a los alcances del Art. 208 de la Ley, la presentación de la declaración jurada rectificativa luego del inicio del control por parte de la SET, 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 la sanción, en los términos del numeral 8) del Art. 175 de la Ley. En este sentido, la rectificación de la declaración jurada no se reputa espontánea ya que fue motivada por la actuación de la SET y de no haber sido por dicha causa, la situación persistiría. Por tanto, para el **DSR2** quedó comprobado que 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 si bien existieron circunstancias agravantes, destacó 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 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 el hecho de que **NN** rectificó sus declaraciones juradas excluyendo los montos de las retenciones cuestionadas luego de varios momentos de exclusión e inclusión de los mismos valores. Por tanto, el **DSR2** recomendó aplicar la multa del 100% prevista en el Art. 175 de la Ley, sobre el tributo defraudado en concepto de retenciones.

Asimismo, corresponde la aplicación de la multa por Contravención, conforme a lo dispuesto en el Art. 176 de la Ley, con los alcances de la de la Resolución General N° 13/2019, porque el contribuyente respondió fuera del plazo el requerimiento efectuado por la SET.

Finalmente, en lo que refiere a los beneficios del Decreto N° 3.966/2020 “*Por el cual se establece un régimen excepcional y transitorio para la regularización de determinadas deudas impositivas*”, que concede facilidades para la regularización de las obligaciones impositivas a los contribuyentes que lo soliciten hasta el 31 de enero de 2021, circunstancia que se adecua al presente caso, teniendo en cuenta que la solicitud fue efectuada el 21/09/2020.

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

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	2014	4.176.672	4.176.672	8.353.344
516 - AJUSTE IRAGRO	2015	0	2.490.049	2.490.049
516 - AJUSTE IRAGRO	2016	14.444.330	14.444.330	28.888.660
516 - AJUSTE IRAGRO	2017	12.478.722	12.478.722	24.957.444
516 - AJUSTE IRAGRO	2018	0	7.572.164	7.572.164
551 - AJUSTE CONTRAVEN	08/10/2019	0	300.000	300.000
Totales		31.099.724	41.461.937	72.561.661

* Sobre el tributo deberá calcularse los accesorios legales conforme al Art. 171 de la Ley N° 125/1991, hasta la fecha del allanamiento ocurrido el 21/09/2020.

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 equivalente al 100% sobre el tributo no ingresado oportunamente, más la multa por contravención dispuesta en el Art. 176 de la misma

Ley, 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