

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, por medio de la Orden de Fiscalización N° 00 notificada el 17/07/2019, a través de la Dirección General de Fiscalización Tributaria, la SET dispuso el control de la obligación del IRAGRO RÉG. CONTABLE del ejercicio fiscal de 2018 de NN, específicamente las retenciones computables que consignó en el campo 84 “*Retenciones computables por operaciones gravadas*” del Form. N° 114 y para tal efecto requirió al contribuyente, que presente los comprobantes que respaldan dichos valores, lo cual fue cumplido.

La fiscalización cuenta como antecedente los cruces de informaciones efectuados por la SET, mediante los cuales el Departamento de Planeamiento Operativo informó que detectó inconsistencias entre lo declarado por NN en el Form. N° 114 del IRAGRO RÉG. CONTABLE, 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 el campo 84 “*Retenciones computables por operaciones gravadas*” del Form. N° 114 Versión 2 del IRAGRO RÉG. CONTABLE del ejercicio fiscal de 2018, que no cuentan con respaldo documental, pues a pesar de haber sido debidamente requerido, el contribuyente únicamente presentó comprobantes de retención correspondientes al IVA, los cuales no son válidos para el IRAGRO, y además en el módulo Hechauka del Sistema Marangatu no se registran retenciones practicadas a NN. 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 graduada según las circunstancias agravantes y atenuantes, pudiendo ser equivalente a 1 y hasta 3 veces el tributo dejado de ingresar, según el siguiente detalle:

OBLIGACIÓN FISCAL	EJERCICIO FISCAL	MONTO IMPONIBLE DEL AJUSTE	IMPUESTO A INGRESAR	BASE PARA LA APLICACIÓN DE LA MULTA
516- AJUSTE IRAGRO	2018	349.247.420	34.924.742	8.989.049

A fin de precautelar las garantías constitucionales de la Defensa y el Debido Proceso, por Resolución N° 00 del 11/12/2019, 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 de tributos y la aplicación de sanciones.

Si bien el contribuyente no presentó los descargos durante el plazo de Ley, en la etapa probatoria ofreció y presentó documentales que fueron agregados al expediente y en la etapa oportuna presentó sus alegatos, por lo que luego de haber practicado todas las diligencias tendientes al esclarecimiento de los hechos, el **DSR2** llamó a autos para resolver.

El sumariado alegó que la declaración de retenciones del IRAGRO que no le fueron practicadas, se debió a un error por desconocimiento en el llenado del formulario, y que, debido a ello, el mismo fue objeto de la fiscalización de la que deviene el presente proceso, además señaló que una vez en conocimiento del error, rectificó su DJ, desafectando el monto en dicho concepto.

De acuerdo con las evidencias obtenidas, el **DSR2** comprobó que **NN** declaró indebidamente a su favor retenciones que no cuentan con respaldo documental, pues consignó en el campo 84 "*Retenciones computables por operaciones gravadas*" del Form. N° 114 Versión N° 2 del IRAGRO RÉG. CONTABLE del ejercicio fiscal de 2018 montos en concepto de retenciones que no le fueron practicadas; lo que se constató, teniendo en cuenta que en el módulo Hechauka del Sistema Marangatu no figura operación alguna en dicho concepto.

Igualmente, cabe señalar que respecto a este punto, los auditores remarcaron que las referidas retenciones computables en concepto de IRAGRO no pudieron haber sido realizadas, dado que a la fecha de las supuestas retenciones 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** a través del Sistema Integrado de Recopilación de Información Hechauka; siendo éstos los dos únicos posibles casos de retención del impuesto, con lo cual se constata que **NN** declaró indebidamente retenciones a su favor.

Respecto de lo alegado por el sumariado, el **DSR2** verificó y constató que luego del inicio de los controles por parte de la Administración Tributaria, el 27/09/2019, el contribuyente rectificó su declaración jurada desafectando los montos que consignó originalmente en el campo 84 del Form. N° 114. Este hecho, además, debe entenderse como el reconocimiento tácito de la infracción cometida contra lo dispuesto en el Art. 86 de la Ley. Por esta razón, ya no corresponde el reclamo del tributo. En tal sentido, si bien ya no corresponde reclamar el ajuste del tributo señalado por los auditores de la SET, el **DSR2** no emite juicio de valor sobre los demás valores rectificadas en concepto de gastos, pues dicho rubro no está incluido en el alcance de la fiscalización.

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, en atención a que presentó sus declaraciones juradas del IRAGRO RÉG. CONTABLE 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** igualmente 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 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 la conducta de **NN**, de acuerdo con el 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 las retenciones fueron consignadas solo en un ejercicio fiscal, sumado al hecho de que **NN** reconoció tácitamente los hechos al haber rectificado su declaración jurada excluyendo el monto de las retenciones cuestionadas. Por tanto, el **DSR2** recomendó aplicar la multa mínima prevista en el Art. 175 de la Ley, sobre el tributo no ingresado oportunamente.

Con base en las consideraciones de hecho y de derecho expuestas anteriormente, el **DRS2** concluyó que corresponde aplicar la multa 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	2018	0	34.924.742	34.924.742
Totales		0	34.924.742	34.924.742

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 multa mínima prevista en el Art. 175 de la Ley, sobre el tributo no ingresado oportunamente, 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