

RESOLUCION PARTICULAR

VISTO:

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

CONSIDERANDO:

Que, mediante la Orden de Fiscalización N° 00 notificada el 07/08/2020, a través de la Dirección General de Fiscalización Tributaria (**DGFT**), la **SET** dispuso la realización de una Fiscalización Puntual de la obligación IRAGRO PCR/MCR del ejercicio fiscal 2014 de **NN**; y para el efecto le requirió que presente sus documentos contables e impositivos, así como los registros que los respaldan, lo cual fue cumplido.

El control tuvo su origen en la nota DAFT2 N° 00/2020, mediante la cual el Departamento de Auditoría FT2 (**DAFT2**) informó que detectó inconsistencias en los egresos deducibles declarados por **NN**.

Durante la Fiscalización, los auditores de la **SET** verificaron la DJ del IRAGRO PCR/MCR del contribuyente y detectaron que en el ejercicio fiscal 2014 el mismo declaró indebidamente gastos sin respaldo documental, comprobantes que no reúnen los requisitos formales, egresos respaldados con autofacturas, y también gastos que no guardan relación con su actividad económica. Por esta razón y conforme a lo dispuesto en el Art. 31 de la Ley N° 125/1991 (en adelante la Ley) ajustaron el tributo, de acuerdo con las diferencias detectadas, 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 graduada según las circunstancias agravantes y atenuantes, pudiendo ser de 1 a 3 veces el tributo dejado de ingresar; todo ello según siguiente detalle:

OBLIGACIÓN	PERIODO FISCAL	Monto Imponible	Impuesto	MULTA
516 - AJUSTE IRAGRO	2014	1.088.651.822	108.865.182	SERÁ GRADUADA DE ACUERDO CON LO ESTABLECIDO EN EL ART. 175, CONFORME A LOS PROCEDIMIENTOS PREVISTOS EN LOS ARTS. 212 Y 225 DE LA LEY 125/91.
TOTAL		1.088.651.822	108.865.182	

A fin de precautelar las Garantías Constitucionales de la Defensa y del Debido Proceso, por Resolución N° 00 notificada el 23/10/2020 el Departamento de Sumarios y Recursos 2 (**DSR2**), instruyó el Sumario Administrativo conforme lo disponen los Arts. 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.

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 "...Los ingresos gravados por el IMAGRO en el año 2013 alcanzaron la suma de G 1.142.338.472, cumpliéndose la condición para que en el año 2014 el régimen y liquidación del IRAGRO sea el Contable". Agregó que "Se presentó una nota a la Administración tributaria solicitando el cambio de régimen del simplificado al contable en fecha 02/06/2015, generándose el expediente N° 00" (Sic).

Al respecto, el **DSR2** señaló que durante el proceso del control, los auditores verificaron en el Sistema de Gestión Tributaria Marangatu que **NN** solicitó el cambio de obligación a través del Expediente N° 00, no obstante, dicho pedido no fue aprobado porque el contribuyente no cumplió con el requerimiento realizado a través de correo electrónico el 18/05/2016, por lo que mediante la Providencia DPCGO/RIC N° 00/2016 los antecedentes fueron remitidos al Departamento de Patrimonio de la Coordinación Administrativa de la Dirección de Apoyo Administración y Finanzas, para su guarda.

Consecuentemente, el **DSR2** confirmó que la Obligación IRAGRO REG. PCR/MCR del contribuyente sumariado se mantuvo vigente durante el ejercicio 2014. Asimismo, el **DSR2** verificó en los registros del Sistema de Gestión Tributaria Marangatu que **NN** efectuó la liquidación del impuesto a través de la declaración en el Form. N° 113 Régimen PCR/MCR, cuya declaración original fue presentada sin movimiento el 11/05/2015 y que posteriormente presentó declaraciones juradas rectificativas el 01/06/2016, 12/03/2019 y el 14/03/2019.

NN manifestó que "Conforme a la solicitud presentada se procedió a la liquidación del IRAGRO 2014, según las deducciones previstas para el régimen contable, utilizando depreciaciones de bienes de uso y reconociendo como costo de ventas, el saldo inicial declarado de las mercaderías de existencia. Manifestó además que "Ante la falta de respuesta acerca de la solicitud de cambio de régimen del simplificado al contable por parte de la Administración Tributaria, se procedió a la presentación del formulario 113 régimen PCR/MCR, pero liquidando por el régimen contable". Igualmente, expresó que "Los desembolsos realizados en el año 2013 fueron activados en la cuenta "Zafra en Proceso" acumulando de esta forma los distintos conceptos, para que posteriormente, en la hora de la cosecha y posterior venta sea posible descargar de la contabilidad el inventario inicial reconocido y a su vez registrar el costo de los productos vendidos" (Sic).

Así mismo, durante el Periodo Probatorio, **NN** presentó comprobantes de compras varias realizadas en los periodos de 01 a 12/2013, solicitando que sean considerados para la determinación del IRAGRO PCR/MCR del ejercicio 2014.

El **DSR2** señaló que **NN**, en el ejercicio 2014, declaró gastos sin respaldo documental, comprobantes que no reúnen los requisitos formales (Insumos a nombre de terceros, Gastos de Supermercado a nombre de terceros, etc.) egresos respaldados con Autofacturas, así como gastos que no guardan relación con su actividad económica (prendas de vestir, estudios ginecológicos, electrodomésticos, máquina de coser Singer, etc.), en infracción a lo dispuesto en los Arts. 32 de la Ley N° 5061/2013, Art. 8° de la Resolución General N° 28/2014, y en los Arts. 27, 43 y 78 del Decreto N° 10/31/2013.

A su vez, el **DSR2** confirmó que fueron considerados como egresos válidos todos aquellos comprobantes debidamente documentados referidos al ejercicio fiscal 2014 que fueron presentados por **NN** los cuales totalizaron la suma de G 3.007.515.494. Por otra parte, indicó que los comprobantes correspondientes al ejercicio fiscal 2013 presentados durante el proceso sumarial, no pueden ser considerados como egresos deducibles para el ejercicio 2014 teniendo en cuenta lo dispuesto en el Art. 17 de la Resolución General N° 28/2014, el cual establece que "Para el primer ejercicio fiscal del IRAGRO que comprende el 1 de enero hasta el 30 de junio de 2014, se tendrá en cuenta lo siguiente: Los contribuyentes que venían liquidando el IMAGRO por

los regímenes de liquidación presunta o simplificada, podrán deducir los egresos realizados entre el 1 de julio y el 31 de diciembre de 2013, siempre que los mismos estén debidamente documentados y relacionados directa o indirectamente a las rentas agropecuarias generadas durante el ejercicio fiscal cerrado el 30 de junio de 2014 y que dichos egresos no hayan sido considerados como gastos deducibles en la liquidación del IMAGRO al cierre del ejercicio fiscal 2013. Consecuentemente, el **DSR2** confirmó que corresponde ajustar el tributo conforme a la liquidación efectuada por los auditores.

Respecto a la calificación de la conducta y a la aplicación de sanciones, 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 este caso está representado por los impuestos que no ingresó oportunamente, con el objeto de 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** suministró informaciones inexactas sobre sus compras (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 gastos 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.

A fin de establecer la graduación de la sanción, el **DSR2** señaló que para su 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 el hecho que las infracciones fueron cometidas en un solo ejercicio fiscal y que **NN** presentó durante el Sumario los documentos con los que contaba.

Consecuentemente, el **DSR2** consideró que corresponde la aplicación de la multa del 100%, sobre los impuestos determinados.

Finalmente, el **DSR2** concluyó que corresponde determinar las obligaciones fiscales en concepto de los impuestos y aplicar las multas.

POR TANTO, en uso de sus facultades legales

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	108.865.182	108.865.182	217.730.364
Totales		108.865.182	108.865.182	217.730.364

**Obs.: Los accesorios legales deberán calcularse conforme a lo dispuesto en el Art. 171 de la Ley N° 125/1991.*

Art. 2º: CALIFICAR la conducta del contribuyente **NN** con **RUC N° 00** de conformidad a lo establecido en el Art. 172 de la Ley N° 125/1991; y **SANCIONAR** al mismo con la aplicación de una multa equivalente al 100% sobre el tributo defraudado, conforme a las razones expuestas en el Considerando de la presente Resolución.

Art. 3º: 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. 4º: 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