



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 01/08/2019, a través de la Dirección General de Fiscalización Tributaria, la SET dispuso el control de la obligación del IRAGRO REG. PCR/MCR de los ejercicios fiscales de 2014, 2015, 2016 y 2018 de NN; específicamente, en cuanto a las retenciones computables que consignó en el campo “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, sin embargo el contribuyente presentó comprobantes que no corresponden a la cuenta controlada.

La fiscalización cuenta como antecedente a 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° 113 del IRAGRO REG. PCR/MCR “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 del IRAGRO en los campos 39 y 40 del Form. N° 113 del IRAGRO REG. PCR/MCR, que no cuentan con respaldo documental, pues al ser requerido, solo presentó comprobantes de retención emitidos por el SENACSA en el marco de la Ley N° 808/1996; además en el módulo Hechauka del Sistema Marangatu no se registran retenciones del IRAGRO practicadas a NN. Durante la fiscalización, el contribuyente rectificó sus declaraciones juradas y desafectó las retenciones cuestionadas, por lo que ya no surgieron saldos a reclamar.

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) y aplicar la multa por defraudación, que será calculada según las circunstancias agravantes y atenuantes pudiendo ser de 1 a 3 veces el tributo dejado de ingresar; asimismo, recomendaron aplicar la multa por contravención dispuesta en el Art. 176 de la Ley, porque el contribuyente respondió al requerimiento de la SET fuera del plazo fijado a ese efecto; todo ello según el siguiente detalle:

OBLIGACIÓN FISCAL	EJERCICIOS FISCALES	MONTO IMPONIBLE AFECTADO	IMPUESTO AFECTADO 10%	IMPUESTO A INGRESAR	BASE PARA LA APLICACIÓN DE LA MULTA
135 - IRAGRO MCR/PCR	2014	44.700.000	4.470.000	0	4.470.000
135 - IRAGRO MCR/PCR	2015	36.177.500	3.617.750	0	3.617.750
135 - IRAGRO MCR/PCR	2016	44.412.500	4.441.250	0	4.441.250
135 - IRAGRO MCR/PCR	2018	3.630.000	363.000	0	363.000
CONTRAVENCIÓN		0	0	0	300.000
TOTAL		128.920.000	12.892.000	0	13.192.000

A fin de precautelar las garantías constitucionales de la Defensa y el Debido Proceso, por Resolución N° 00, notificada el 08/01/2020, el Departamento de Sumarios y Recursos 2 (**DSR2**) dispuso la instrucción del sumario administrativo al contribuyente, conforme lo dispone el artículo 225 de la Ley y la RG N° 114/2017, que prevé el procedimiento para la aplicación de sanciones.

En su descargo, **NN** alegó: “... Si bien se han declarado los comprobantes de retención en la casilla de retenciones computables para el IRAGRO, para mi juicio estos comprobantes si correspondían por el hecho de que son retenciones y fueron pagadas en su oportunidad, no obstante y analizando con mi grupo contable reconozco que hemos expuesto incorrectamente estos documentos, por error de interpretación, pero de ningún modo hubo una intención de defraudación, sino un error en la exposición de la declaración (DDJJ) del IRAGRO” (sic)... “Por todo lo expuesto y en consecuencia que analizado los antecedentes nos allanamos en su momento en las diferencias expuestas por la administración tributaria, pero reconociendo como error involuntario o por mala interpretación y estamos pagando se error con los recargos correspondientes”.

Todos los antecedentes agregados en el sumario fueron analizados por el **DSR2**, conforme se expone a continuación:

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 los campos 39 y 40 “Retenciones computables por operaciones gravadas” del Form. N° 113 del IRAGRO REG. PCR/MCR de los ejercicios fiscales de 2014, 2015, 2016 y 2018, montos en concepto de retenciones del IRAGRO que no le fueron practicadas, teniendo en cuenta que 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 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 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 en los referidos conceptos, lo que no ocurrió en este caso concreto.

El **DSR2** aclaró, que los comprobantes que **NN** presentó durante la fiscalización corresponden a las retenciones que fueron efectuadas por el Servicio Nacional de Calidad y Salud Animal (**SENACSA**), en el marco de la vigencia de la Ley N° 808/1996 “*QUE DECLARA OBLIGATORIO EL PROGRAMA NACIONAL DE ERRADICACIÓN DE LA FIEBRE AFTOSA EN TODO EL TERRITORIO NACIONAL*”, cuyos importes son destinados a una Comisión Interinstitucional exclusivamente para las actividades tendientes a la erradicación de la fiebre aftosa, por lo que dichos valores no forman parte de los tributos administrados por la SET y nada tienen que ver con las retenciones del

IRAGRO. Por esta razón, se confirma que los montos declarados por el contribuyente en el Form. N° 113 en dicho concepto, en definitiva no le corresponden.

Verificado el Sistema Marangatu, se confirmó también que NN rectificó sus declaraciones juradas del IRAGRO de los ejercicios controlados y desafectó los montos cuestionados por la SET, y se encuentra abonando el tributo resultante mediante facilidades de pago, por lo que ya no surgen saldos a reclamar a favor del Fisco.

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 con el fin de no abonar la totalidad del tributo debido, presentó sus declaraciones juradas del IRAGRO con datos falsos e hizo valer ante la Administración Tributaria formas manifiestamente inapropiadas a la realidad de los hechos gravados, confirmándose así la presunción legal prevista en el numeral 3) del Art. 173 y en el numeral 12) del artículo 174 de la Ley, presunción que no pudo ser desvirtuada por el sumariado, ya que si bien existen montos que le fueron retenidos, los mismos no corresponden al IRAGRO, por lo que de ninguna manera debió incluir esos valores a su favor en sus DDJJ.

Respecto al “*error*” alegado por el contribuyente, el **DSR2** señaló que de acuerdo con las prescripciones del Art. 185 de la Ley, en el presente caso no se cumple ninguna de las causales de exclusión de responsabilidad.

Así también, el **DSR2** aclaró que la presentación de la declaración jurada rectificativa, con los alcances del artículo 208 de la Ley, aun no existiendo intervención previa de la Administración Tributaria, no exime a la 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 rectificación de las declaraciones juradas y el pago del tributo resultante, no se reputan espontáneas ya que fueron motivadas por la actuación de la SET. Por tanto, reiteró que las referidas declaraciones juradas rectificativas no fueron espontáneas, sino que evidentemente fueron motivadas por las actuaciones de la SET, pues éstas fueron rectificadas a partir del 06/11/2019. Consecuentemente, corresponde 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 esta, 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 en tres ejercicios fiscales y que el monto de las inconsistencias corresponde a un porcentaje mínimamente relevante respecto a sus ingresos, sumado al hecho de que presentó parcialmente los documentos con los que contaba, sumado al hecho de rectificó sus declaraciones juradas del IRAGRO desafectando los montos que no le corresponden. Por tanto, recomendó aplicar la multa mínima prevista en el Art. 175 de la Ley, sobre el tributo no ingresado oportunamente.

Igualmente, corresponde la aplicación de la multa por contravención dispuesta en el Art. 176 de la Ley, porque el contribuyente no proveyó 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 reclamar el ajuste fiscal, 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	2014	0	4.470.000	4.470.000
516 - AJUSTE IRAGRO	2015	0	3.617.750	3.617.750
516 - AJUSTE IRAGRO	2016	0	4.441.250	4.441.250
516 - AJUSTE IRAGRO	2018	0	363.000	363.000
551 - RESOLUCIÓN DE AJUSTE POR CONTRAVENCIÓN	26/09/2019	0	300.000	300.000
Totales		0	13.192.000	13.192.000

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 la multa del 100% sobre el tributo no ingresado oportunamente, más la multa con contravención, en atención 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