



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 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 a los cruces de informaciones efectuados por la SET, mediante los cuales a través del Informe N° 00 del 13/08/2019 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 y desafectó los montos cuestionados por la SET, posteriormente volvió a rectificar incluyendo nuevamente los montos de las retenciones y en las rectificativas de los ejercicios fiscales de 2016 y 2018 aumentó el monto de sus egresos igualándolos a sus ingresos. Por tal razón, los auditores sugirieron 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, según el siguiente detalle:

OBLIGACIÓN	EJERCICIO FISCAL	MONTO IMPONIBLE	RETENCIONES DESAFECTADAS	IMPUESTO A INGRESAR
IRAGRO RÉG. PCR/MCR	2014	27.578.680	0	2.757.868
IRAGRO RÉG. PCR/MCR	2015	51.519.230	0	5.151.923
IRAGRO RÉG. PCR/MCR	2016	75.887.010	0	7.588.701
IRAGRO RÉG. PCR/MCR	2017	64.788.240	6.478.824	0
IRAGRO RÉG. PCR/MCR	2018	43.610.770	0	4.361.077
TOTAL		263.383.930	6.478.824	19.859.569

A fin de precautelar las garantías constitucionales de la Defensa y el Debido Proceso por Resolución N° 00 del 23/01/2020, 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.

Los descargos fueron presentados por el contribuyente, 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 presentó su descargo rechazando la calificación de su conducta y posteriormente, mediante el Form. N° 00 del 29/01/2020 presentó un escrito señalando que procedió a rectificar sus declaraciones juradas del IRAGRO RÉG. PCR/MCR de los ejercicios fiscales cuestionados. Asimismo, solicitó el fraccionamiento de la deuda y acogerse a los beneficios del Decreto N° 2.614/2019, así como la no aplicación de la multa máxima por defraudación.

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 montos en concepto de retenciones que no fueron practicadas a **NN**, 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 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 desafectando los montos que consignó originalmente en los campos 39 y 40 del Form. N° 113, hecho que debe entenderse como el reconocimiento tácito de la infracción cometida contra lo dispuesto en el Art. 86 de la Ley. Sin embargo, el 01/10/2019 volvió a rectificar sus declaraciones juradas incluyendo nuevamente los montos de las retenciones y aumentó sus gastos en el campo 32 del Form. N° 113 del IRAGRO RÉG. PCR/MCR de los ejercicios fiscales de 2016 y 2018, por monto idénticos a sus ingresos, anulando así la renta neta.

Finalmente, el 28/01/2020 **NN** rectificó nuevamente sus declaraciones juradas del IRAGRO RÉG. PCR/MCR excluyendo los montos de las retenciones que indebidamente consignó; sin embargo no excluyó los montos de los gastos que aumentó injustificadamente, correspondiente a los ejercicios fiscales de 2016 y 2018. En tal sentido, ya no corresponde el reclamo del tributo por las retenciones indebidas que fueron desafectadas; no obstante en lo que refiere al aumento de los gastos referidos anteriormente, corresponde arbitrar los mecanismos administrativos para iniciar una nueva verificación al contribuyente.

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, también consignó gastos a fin de no abonar el tributo en 2 de los 4 ejercicios fiscales controlados. Por tanto, el **DSR2** recomendó aplicar la multa del 155% prevista en el Art. 175 de la Ley, sobre el tributo defraudado en concepto de retenciones.

Igualmente, corresponde la aplicación de una multa por contravención de acuerdo a 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 los documentos que le fueron requeridos oportunamente.

Finalmente, en lo que refiere a los beneficios del Decreto N° 2.614/2019, el **DSR2** señaló que en el Art. 1° se dispone un régimen excepcional y transitorio de Facilidades de Pago, a efectos de que el contribuyente se ponga al día con sus deudas impositivas, correspondientes a periodos o ejercicios cerrados hasta el 31 de diciembre de 2018, circunstancia que se adecua al presente caso, teniendo en cuenta que la solicitud fue efectuada el 29/01/2020 y para el efecto el contribuyente deberá estarse a lo previsto en el mencionado decreto en el plazo de 10 días de la notificación de la presente resolución.

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	2014	0	4.274.695	4.274.695
516 - AJUSTE IRAGRO	2015	0	7.985.481	7.985.481
516 - AJUSTE IRAGRO	2016	0	11.762.487	11.762.487
516 - RESOLUCIÓN DE AJUSTE IRAGRO	2017	0	10.042.177	10.042.177

516 - RESOLUCIÓN DE AJUSTE IRAGRO	2018	0	6.759.669	6.759.669
551 - RESOLUCIÓN DE AJUSTE POR CONTRAVENCIÓN	23/09/2019	0	300.000	300.000
Totales		0	41.124.509	41.124.509

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 155% 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