



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 21/08/2019, 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 2017 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 Planeamiento Operativo 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, 2015, 2016 y 2017 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 2016 y 2017 y desafectó los montos cuestionados por la SET. 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). En relación con 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, sugirieron aplicar una multa por contravención, conforme a lo dispuesto en el Art. 176 de la Ley, por no haber presentado las documentaciones que le fueron requeridos, todo ello según el siguiente detalle:

OBLIGACIÓN	EJERCICIO FISCAL	MONTO IMPONIBLE	RETENCIONES DESAFECTADAS	IMPUESTO A INGRESAR	BASE PARA LA APLICACIÓN DE LA MULTA
IRAGRO RÉG. PCR/MCR	2014	40.294.690	0	4.029.469	4.029.469
IRAGRO RÉG. PCR/MCR	2015	18.365.450	0	1.836.545	1.836.545

IRAGRO RÉG. PCR/MCR	2016	32.796.120	3.279.612	0	3.279.612
IRAGRO RÉG. PCR/MCR	2017	23.644.890	2.364.489	0	2.364.489
CONTRAVENCIÓN	08/11/2019	0	0	0	300.000
TOTAL		115.101.150	5.644.101	5.866.014	11.810.115

A fin de precautelar las garantías constitucionales de la Defensa y el Debido Proceso, por Resolución N° 00, notificada el 19/02/2020, 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 y en atención a que el contribuyente no se presentó a formular descargo ni a ofrecer pruebas, a pesar de haber sido notificada el 19/02/2019 la cédula de notificación en el domicilio fiscal declarado en el RUC, según consta a fojas 05 del Exp. N° 00. Aún 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. Ya en la etapa de Alegatos, el contribuyente solicitó copias de los antecedentes del sumario, las que fueron concedidas por Providencia N° 00.

Posteriormente el sumariado presentó su descargo mediante el Form. N° 00 del 02/09/2020, reconociendo la irregularidad y manifestando: *“Que, mi parte ni bien identificó y determinó la incorrecta utilización de retenciones de Iragro... que dicha incorrecta declaración, fue debido a un error involuntario o mala fe del anterior profesional contable... y a los efectos de evitar someterme a proceso administrativo desgastante; he procedido a desafectar las retenciones, rectificando las declaraciones juradas correspondientes a los ejercicios fiscales 2014 y 2015. En consecuencia, no existiendo más impuesto que ingresar... solicito la aplicación de la multa mínima que arrojaron los montos rectificadas o desafectados... Finalmente solicito acogerme al plan de Facilidad de Pago de cuarenta y ocho (48) cuotas de conformidad a lo establecido en el Art. 2° del Decreto N° 3.966/2020”* (sic).

De acuerdo con las evidencias obtenidas, el **DSR2** comprobó que **NN** declaró indebidamente a su favor retenciones que no cuentan con respaldo documental, en infracción a lo dispuesto en la Ley N° 5.061/2013, el Decreto N° 1.031/2013 y el Art. 17 de la RG N° 28/2014, 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, 2015 y 2017, montos en concepto de retenciones que no 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 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 26/08/2019, el contribuyente rectificó sus declaraciones juradas del IRAGRO RÉG. PCR/MCR de los ejercicios fiscales de 2016 y 2017 y ya en la etapa sumarial, en fechas 20 y 27/08/2020 rectificó las correspondientes a los ejercicios fiscales de 2014 y 2015 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, por lo que ya no corresponde el reclamo del tributo.

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 Art. 174 de la Ley. 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.

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, así como el allanamiento a los

hechos por parte del contribuyente. Por tanto, el **DSR2** recomendó aplicar la multa del 100% prevista en el Art. 175 de la Ley, sobre el tributo no ingresado oportunamente.

El **DSR2** refirió también, que corresponde la aplicación de la multa por Contravención, conforme a lo dispuesto en el Art. 176 de la Ley con los alcances de la RG N° 13/2019, pues NN no presentó las documentaciones que le fueron requeridas.

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 02/09/2020 por lo que el contribuyente deberá oficializar su pedido de facilidades de pago de acuerdo a los requisitos exigidos en el referido Decreto.

Con base en las consideraciones de hecho y de derecho expuestas anteriormente, el **DRS2** concluyó que corresponde 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	0	4.029.469	4.029.469
516 - AJUSTE IRAGRO	2015	0	1.836.545	1.836.545
516 - AJUSTE IRAGRO	2016	0	3.279.612	3.279.612
516 - AJUSTE IRAGRO	2017	0	2.364.489	2.364.489
551 - AJUSTE CONTRAVEN	08/11/2019	0	300.000	300.000
Totales		0	11.810.115	11.810.115

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% prevista en el Art. 175 de la Ley sobre el tributo no ingresado oportunamente, más la multa por Contravención conforme al Art. 176 de la 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**