

**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 mediante la Orden de Fiscalización N° 00 notificada el 27/08/2019, a través de la Dirección General de Fiscalización Tributaria (DGFT), la SET dispuso la Fiscalización Puntual de la obligación IRAGRO RÉGIMEN CONTABLE del ejercicio fiscal de 2015 de NN, en relación con las retenciones computables que declaró; y para el efecto le requirió que presente sus documentos contables e impositivos, así como los registros que los respaldan, lo cual no fue cumplido, pues informó a la SET que no cuenta con dichos documentos.

La fiscalización cuenta como antecedente a los cruces de informaciones efectuados por la SET, mediante los cuales el Departamento de Auditoría FT1 informó que detectó inconsistencias entre lo declarado por NN en el Form. N° 114 del IRAGRO RÉGIMEN 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 69 “Retenciones y percepciones computables por operaciones gravadas” del Form. N° 114 del IRAGRO RÉGIMEN CONTABLE del ejercicio fiscal de 2015 que no cuenta 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. Debido a ello, los auditores realizaron el ajuste fiscal.

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, recomendaron aplicar una multa por contravención, de acuerdo con el Art. 176 de la Ley y la RG N° 13/2019, porque el contribuyente no presentó los documentos que le fueron requeridos durante el control; todo ello según el siguiente detalle:

Impuesto	Ejercicio Fiscal	Impuesto a Ingresar	Base para la aplicación de la multa
516 - AJUSTE IRAGRO	2015	25.337.226	25.337.226
551 - AJUSTE CONTRAVENCIÓN	29/10/2019	0	300.000
TOTAL		25.337.226	25.637.226

A fin de precautelar las garantías constitucionales de la Defensa y el Debido Proceso por Resolución N° 00 notificada el 09/06/2020, 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 en la ley para presentar los descargos, y atendiendo que el contribuyente no se presentó a formularlos ni a ofrecer pruebas, a pesar de haber sido debidamente notificado; a fin de garantizar el Derecho a la Defensa y el Debido Proceso, el **DSR2** abrió un periodo probatorio a los efectos de que el sumariado ofrezca las pruebas tendientes a desvirtuar el Informe Final de Auditoría, pero **NN** tampoco se presentó. Posteriormente llamó a Autos para Resolver.

No obstante, el **DSR2** realizó el análisis de los antecedentes, 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 el campo 69 "*Retenciones y percepciones computables por operaciones gravadas*" del Form. N° 114 del IRAGRO RÉGIMEN CONTABLE del ejercicio fiscal de 2015, pues esas retenciones no le 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 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 en los referidos conceptos, lo que no ocurrió en este caso concreto.

Por tanto, conforme a las evidencias obrantes en los antecedentes, el **DSR2** concluyó que **NN** declaró indebidamente a su favor retenciones computables en el IRAGRO que no le corresponden, pues a pesar de que no le fueron practicadas las retenciones de referencia, consignó en sus formularios N° 114 del ejercicio 2015, montos en dicho concepto, en infracción a lo dispuesto en el Art. 38 de la Ley, así como en la Ley N° 5.061/2013.

Sin embargo, el **DSR2** verificó en el Sistema Marangatu, que el 10/01/2020 **NN** desafectó el monto de las retenciones que no le corresponden, situación que es considerada como el reconocimiento tácito de los hechos denunciados, por lo que 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, en atención a que presentó su declaración jurada del IRAGRO RÉGIMEN 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** 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 las declaraciones juradas 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 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 aplicar 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 de 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 infracciones fueron cometidas en un ejercicio fiscal, los montos cuestionados representan un porcentaje poco relevante respecto de los ingresos que declaró, sumado al hecho de que rectificó su declaración jurada y desafectó las retenciones cuestionadas por la SET. Por tanto, el **DSR2** recomendó aplicar la multa del 100% prevista en el Art. 175 de la Ley, sobre el tributo defraudado en concepto de retenciones.

Igualmente, señaló que corresponde aplicar la multa por contravención dispuesta en el Art. 176 de la Ley con la actualización dada por la RG N° 13/2019, porque NN no presentó los documentos que le fueron requeridos por la SET durante la fiscalización.

Con base en las consideraciones de hecho y de derecho expuestas anteriormente, el **DRS2** concluyó que corresponde determinar el tributo, 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	2015	0	25.337.226	25.337.226
551 - AJUSTE CONTRAVEN	29/10/2019	0	300.000	300.000
Totales		0	25.637.226	25.637.226

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

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 una multa equivalente a 100% del tributo no ingresado oportunamente, más la multa por contravención dispuesta en el Art. 176 de la misma 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