



RESOLUCION PARTICULAR

VISTO:

El proceso virtual N° 00, 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 22/08/2019, a través de la Dirección General de Fiscalización Tributaria (**DGFT**), la **SET** dispuso la Fiscalización Puntual de la obligación del IRAGRO Rég. PCR/MCR de los ejercicios fiscales de 2014 al 2018 de **NN**, y para el efecto le requirió que presente las documentaciones que respaldan sus registros contables, lo cual fue cumplido fuera de plazo.

La Fiscalización se originó a raíz de los cruces de información realizados por el Departamento de Planeamiento Operativo (**DPO**), mediante los cuales este detectó inconsistencias entre lo declarado por **NN** en su Formulario N° 113, en el campo retenciones computables por operaciones gravadas y las retenciones practicadas declaradas por los Agentes de Información.

Durante la Fiscalización, los auditores de la **SET** constataron que **NN** declaró retenciones en su Formulario N° 113, sin el debido respaldo documental; además constataron que **NN** no declaró la totalidad de sus ventas gravadas, en infracción a lo dispuesto en el Art. 38 de la Ley N° 125/1991 (en adelante la Ley). Cabe señalar en este punto que **NN** rectificó sus DD.JJ. de los ejercicios fiscales 2014 al 2018, desafectando los montos de las retenciones declaradas indebidamente, por lo que, de acuerdo a lo dispuesto en el Art. 31 de la Ley, modificado por el Art. 1° de la Ley N° 5061/2013, los auditores de la **SET** ajustaron el tributo, de lo cual surgieron saldos a favor del Fisco en los ejercicios 2015, 2017 y 2018.

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 calculada según las circunstancias agravantes y atenuantes pudiendo ser de 1 a 3 veces el tributo dejado de ingresar, todo ello según el siguiente detalle:

OBLIGACIÓN	PERIODO FISCAL	MONTO IMPONIBLE AJUSTE IRAGRO (Ventas no declaradas)	IMPUESTO	RETENCIONES DESAFECTADAS (Base para el cálculo de la multa)	TOTAL (Cálculo para graduación de Multa + Multa por Contravención)
516 - AJUSTE IRAGRO	2014	0	0	5.250.000	5.250.000
516 - AJUSTE IRAGRO	2015	130.916.097	13.091.610	8.000.000	21.091.610
516 - AJUSTE IRAGRO	2016	0	0	8.601.983	8.601.983
516 - AJUSTE IRAGRO	2017	178.297.021	17.829.702	11.737.313	29.567.015
516 - AJUSTE IRAGRO	2018	630.104.462	63.010.446	16.029.870	79.040.316
551 - AJUSTE CONTRAVENCIÓN	20/01/2020	0	0	0	300.000
TOTAL		939.317.580	93.931.758	49.619.166	143.850.924

* Se aclara que en el Informe Final de Auditoría no se expuso el monto de la multa por defraudación a aplicar pues la misma será determinada de acuerdo a las circunstancias agravantes y atenuantes del Art. 175 de la Ley.

A fin de precautelar las Garantías Constitucionales de la Defensa y del Debido Proceso, por Resolución N° 00, notificada el 21/05/2020, el Departamento de Sumarios y Recursos 2 (**DSR2**), instruyó el Sumario Administrativo conforme lo disponen los artículos 212 y 225 de la Ley y la RG N° 114/2017, que prevén los procedimientos para la determinación tributaria y para la aplicación de sanciones.

Los descargos fueron presentados fuera de plazo, de igual modo, 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 *"esta parte ha subsanado los errores e inconsistencias cometidos por la inexperiencia en su oportunidad en el llenado de los formularios auditados, corrigiendo los Formularios N° 113 y 114 en relación a monto imponible del IRAGRO y retenciones"*.

Al respecto, y de acuerdo con las evidencias obtenidas, el **DSR2** señaló que **NN**, en los ejercicios fiscales 2014, 2015, 2016, 2017 y 2018, no declaró la totalidad de sus ventas gravadas por el IRAGRO Rég. PCR/MCR, en infracción a lo establecido por el Art. 31 de la Ley, pues comprobó que éste consignó en sus declaraciones juradas importes menores a los de las ventas que efectivamente realizó, según los comprobantes que el propio **NN** proveyó a la **SET**.

Asimismo, comprobó que **NN** declaró indebidamente a su favor retenciones que no cuentan con respaldo documental, pues consignó en el campo de *"Retenciones 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 le fueron practicadas, teniendo en cuenta que en el módulo Hechauka del Sistema Marangatu no figura operación alguna en ese concepto.

En este punto, el **DSR2** remarcó que las referidas retenciones computables en concepto de IRAGRO Rég. PCR/MCR 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 General 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.

Asimismo, el **DSR2** verificó en el Sistema de Gestión Tributaria Marangatu que **NN** en las declaraciones juradas rectificativas del IRAGRO Rég. PCR/MCR de los ejercicios de 2014 a 2018 desafectó los montos de las retenciones cuestionadas por la **SET**. Por tanto, confirmó que las retenciones que no cuentan con el debido respaldo documental no pueden ser consideradas deducibles, y que consecuentemente corresponde ajustar el tributo, según la liquidación efectuada por los auditores de la **SET**.

Respecto a la calificación de la conducta y a la aplicación de sanciones, **NN** manifestó que *"en ningún momento se ha intentado engañar al Fisco, ni mucho menos obtener un beneficio indebido, no correspondiendo en tal sentido la aplicación de la multa establecida..."*.

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 en este caso está representado por la suma de los impuestos que no ingresó oportunamente, por la suma de G. 93.931.758, con el fin 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** presentó sus DD.JJ. con datos falsos y suministró informaciones inexactas sobre sus actividades

(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 no haber declarado la totalidad de sus ventas y al declarar montos en concepto de retenciones 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.

El **DSR2** aclaró, que la presentación de la declaración jurada rectificativa, con los alcances del Art. 208 de la Ley, aun no existiendo intervención previa de la Administración Tributaria, 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 las sanciones, tal como lo señala el numeral 8) del Art. 175 de la misma Ley. Por tanto, señaló 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 13/09/2019. Consecuentemente, corresponde confirmar la calificación de la conducta de **NN** de acuerdo al tipo legal previsto en el Art. 172 de la Ley.

El **DSR2** agregó también, que en este caso particular tampoco corresponde la exclusión de la responsabilidad, pues las inconsistencias detectadas, específicamente la declaración de retenciones en el IRAGRO Rég. PCR/MCR que no le fueron practicadas, nada tiene que ver con el error excusable, en el sentido de que no existen lagunas, imprecisiones ni confusión alguna respecto a la obligación que le corresponde a **NN** que amerite la aplicación de lo dispuesto en el Art. 185 de la Ley.

A fin de establecer la graduación de la sanción, el **DSR2** señaló que para su aplicación, 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 que los montos de retenciones declarados en el IRAGRO Rég. PCR/MCR representan el 100% de los montos que fueron cuestionados y desafectados por carecer de respaldo documental, y que las infracciones fueron cometidas en 5 ejercicios fiscales; por otra parte, que el contribuyente puso a disposición de la **SET** las documentaciones con las que contaba y procedió a rectificar y desafectar las retenciones que declaró indebidamente.

Consecuentemente, el **DSR2** consideró que corresponde la aplicación de la multa del 110%, sobre los impuestos no ingresados.

Con relación a la multa por Contravención, el **DSR2** indicó que, conforme a las constancias del expediente físico, corresponde su aplicación ya que el sumariado no proporcionó los documentos que le fueron requeridos mediante la Orden de Fiscalización dentro del plazo, de acuerdo a lo dispuesto en el Art. 176 de la Ley y la RG N° 13/2019, Art. 6, inc. a).

Finalmente, el **DSR2** concluyó que corresponde determinar las obligaciones fiscales en concepto del impuesto y aplicar la multa.

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	5.775.000	5.775.000
516 - AJUSTE IRAGRO	2015	13.091.610	23.200.771	36.292.381
516 - AJUSTE IRAGRO	2016	0	9.462.181	9.462.181
516 - AJUSTE IRAGRO	2017	17.829.702	32.523.717	50.353.419
516 - AJUSTE IRAGRO	2018	63.010.446	86.944.348	149.954.794
551 - AJUSTE CONTRAVEN	20/01/2020	0	300.000	300.000
Totales		93.931.758	158.206.017	252.137.775

**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**, como Defraudación, de conformidad a lo establecido en el Art. 172 de la Ley 125/1991; y **SANCIONAR** al mismo con la aplicación de una multa equivalente al 110% sobre los tributos defraudados, 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