

**VISTO:**

El Proceso N° 00, expediente N° 00 relacionado con el sumario administrativo instruido al contribuyente **NN** (en adelante **NN**) con **RUC 00**, y;

**CONSIDERANDO:**

Que, por medio de la Orden de Fiscalización N° 00 notificada el 03/09/2019, la Subsecretaría de Estado de Tributación (**SET**), a través de la Dirección General de Fiscalización Tributaria (**DGFT**), dispuso la Fiscalización Puntual del IRAGRO REG. PCR/MCR de los ejercicios fiscales del 2014 al 2017 y del IRAGRO REG. CONTABLE del ejercicio fiscal 2018; para tal efecto requirió a **NN**, que presente los comprobantes de retención originales que respaldan los montos declarados en los Campos 39/40 del Formulario N° 113 y 84 del Formulario N° 114, lo cual no fue cumplido.

Como antecedente, se tiene que el Departamento de Planeamiento Operativo (**DPO**) través del Informe DGFT/DPO N° 00/2019, sugirió la apertura de una Fiscalización Puntual a **NN**, debido a que el mismo había presumiblemente declarado retenciones indebidas, con el objeto de disminuir el impuesto determinado y/o generar saldos a su favor.

Durante la fiscalización, los auditores de la **SET** constataron que **NN** incluyó en sus declaraciones juradas del IRAGRO REG. PCR/MCR y del IRAGRO REG. CONTABLE de los ejercicios fiscales del 2014 al 2018, retenciones que no le fueron practicadas, dado que el mismo no cuenta con los comprobantes de retención ni las facturas de ventas relacionadas con las supuestas retenciones practicadas, tampoco registra retenciones a cuenta según las informaciones remitidas por los Agentes de Información del Sistema Hechauka, ni se verifica las situaciones descriptas en los artículos 88 y 90 del Decreto N° 1.031/2013, por lo que se hallaría en infracción al inc. "b" del Art. 207 de la Ley N° 125/1991 (en adelante la Ley).

En vista de la situación mencionada, los auditores impugnaron las retenciones indebidamente declaradas y procedieron a la reliquidación del tributo, de lo cual surgió saldos a favor del Fisco en la obligación IRAGRO REG. PCR/MCR de los ejercicios fiscales del 2014 al 2017 y en el IRAGRO REG. CONTABLE del ejercicio fiscal 2018.

Por los motivos señalados, los auditores de la **SET** concluyeron que **NN** declaró formas manifiestamente inapropiadas a la realidad de los hechos gravados, ya que suministró informaciones inexactas de sus operaciones y por ende, presentó sus DDJJ con datos falsos, causando con ello un perjuicio al Fisco; por lo que recomendaron aplicar una multa por Defraudación en proporción al monto de los tributos defraudados de acuerdo con lo previsto en el Art. 172 de la Ley, conforme a las resultas del sumario administrativo y a las circunstancias atenuantes y agravantes que surjan del mismo. Además, debido a que contestó la Orden de Fiscalización con posterioridad al plazo indicado y a que no compareció ante la Administración Tributaria, los auditores sugirieron la aplicación de la sanción por Contravención establecida en el Art. 176 de la mencionada Ley y en los incisos "a" y "c" del numeral 6, del Anexo de la *RG N° 13/2019*.

Con posterioridad a la firma del Acta Final, **NN** se allanó al monto del impuesto determinado y a la multa por Contravención manifestando que procederá a rectificar las DDJJ de los ejercicios auditados, con el fin de desafectar el monto de las retenciones cuestionadas. Asimismo, solicitó que no le sea aplicada la multa por Defraudación.

En vista de lo señalado, la **DGFT** emitió la Resolución por Contravención N° 00 de fecha 12/12/2019, en virtud de la cual sancionó al contribuyente con la aplicación de dos multas de G 300.000 cada una, conforme al Art. 176 de la Ley, montos que fueron canceladas el 23/12/2019, según Comprobante de Pago N° 00.

Por todo lo anterior, recomendaron que la **SET** realice el siguiente ajuste fiscal:

| OBLIGACIÓN                        | EJERCICIO FISCAL | MONTO IMPONIBLE S/ RELIQUIDACIÓN | IMPUESTO 10%       |
|-----------------------------------|------------------|----------------------------------|--------------------|
| 516 - AJUSTE IRAGRO REG. PCR/MCR  | 2014             | 346.298.370                      | 34.629.837         |
| 516 - AJUSTE IRAGRO REG. PCR/MCR  | 2015             | 523.149.640                      | 52.314.964         |
| 516 - AJUSTE IRAGRO REG. PCR/MCR  | 2016             | 319.150.220                      | 31.915.022         |
| 516 - AJUSTE IRAGRO REG. PCR/MCR  | 2017             | 382.137.620                      | 38.213.762         |
| 516 - AJUSTE IRAGRO REG. CONTABLE | 2018             | 253.491.160                      | 25.349.116         |
| <b>TOTAL</b>                      |                  | <b>1.824.227.010</b>             | <b>182.422.701</b> |

A fin de precautelar las Garantías Constitucionales de la Defensa y el Debido Proceso respecto a la parte no aceptada, el Departamento de Sumarios y Recursos 1 (**DSR1**) por J.I. N° 00, notificado el 19/05/2020, instruyó el Sumario Administrativo al contribuyente, conforme lo disponen los artículos 212 y 225 de la Ley, que prevén los procedimientos para la determinación tributaria y para la aplicación de sanciones.

El 27/05/2020, **NN** contestó el traslado y durante el periodo probatorio ofreció pruebas documentales como respaldo de sus afirmaciones. Asimismo, presentó sus alegatos finales, por lo que habiendo transcurrido el plazo legal y agotadas las etapas del proceso sumarial, por Providencia N° 00 del 07/08/2020 el **DSR1**, llamó a autos para resolver.

Los argumentos expuestos por el contribuyente, así como todos los antecedentes fueron analizados por el **DSR1**, de acuerdo con el siguiente detalle:

**Retenciones declaradas sin respaldo documental.** El **DSR1** manifestó en primer lugar que la denuncia efectuada por los auditores de la **SET**, se basó en las informaciones obtenidas de los Sistemas Marangatu y Hechauka, dado que el contribuyente no proporcionó los documentos solicitados durante la fiscalización, pues alegó que a causa de "*un error involuntario, fueron mal procesadas las Retenciones del IRAGRO, campo 40 del Formulario N° 113*", motivo por el cual, solicitó la concesión de un plazo para realizar la rectificativa correspondiente, así como el desbloqueo de su RUC.

Posteriormente, durante el sumario, **NN** alegó que ya presentó las DDJJ rectificativas del IRAGRO, allanándose al impuesto resultante, por el cual posteriormente solicitará facilidades de pago, pues según dijo, atraviesa dificultades económicas, ya que lleva bastante tiempo sin poder timbrar y facturar, a parte de las complicaciones que afectan a la región por la pandemia del COVID-19.

Al respecto, el **DSR1** señaló en primer lugar que el allanamiento del contribuyente implica un expreso reconocimiento de los hechos que se le imputa, por lo que se confirma que **NN** transgredió la normativa tributaria, pues declaró retenciones que no le fueron practicadas, ya que el mismo ni siquiera fue objeto de retención ni realizó las actividades definidas en los artículos 88 (proveedor del Estado) y 90 del Decreto N° 1.031/2013 (proveedor de **NN**), en infracción a lo establecido en el inc. "b" del Art. 207 de la Ley, incidiendo negativamente en la determinación del citado impuesto.

Dicha situación fue enmendada por **NN** luego de la firma del Acta Final, conforme se desprende de los documentos presentados por el contribuyente y de los datos del Sistema Marangatu, con base en los cuales, el **DSR1** comprobó que el mismo, desafectó las retenciones cuestionadas por medio de las DDJJ Rectificativas del IRAGRO REG PCR/MCR, Formularios N° 113 del 19/12/2019, de los ejercicios fiscales del 2014 al 2017, de cuya reliquidación surgió saldos a favor del Fisco en los ejercicios fiscales 2015 y 2017, los cuales ya se encuentran debitados en la cuenta corriente de **NN**. Por tanto, el Dpto. de Cobranzas de la **DGROR**, deberá iniciar las acciones pertinentes para el cobro de la deuda, una vez vencido el plazo establecido en el Art. 5° de la RG N° 56/2020.

Ahora bien, respecto al ejercicio fiscal 2016, el **DSR1** observó en los datos del Sistema Marangatu, que **NN** volvió a consignar retenciones en la rectificativa N° 00 efectuada el 19/12/2019, motivo por el cual no surgió saldo a favor del Fisco, sin embargo, según la DJ Rectificativa N° 00 Formulario N° 00 del 19/12/2019, se observa que el contribuyente excluyó de dicho ejercicio la suma de G 31.915.022, que corresponde al monto denunciado por los auditores, de modo que al desafectar las retenciones, indefectiblemente surge un impuesto a ingresar en este ejercicio.

En cuanto al IRAGRO REG. CONTABLE del ejercicio fiscal 2018, el **DSR1** constató que a través de la DJ rectificativa de fecha 27/02/2020, **NN** excluyó las retenciones cuestionadas en dicho ejercicio.

En estas condiciones, el **DSR1** procedió a efectuar la reliquidación del tributo de acuerdo con el siguiente detalle:

| OBLIGACIÓN                        | EJERCICIO FISCAL | MONTO IMPONIBLE S/ DDJJ RECTIFICATIVAS | IMPUESTO DEBITADO EN CTA.CTE. 10% | IMPUESTO A INGRESAR 10% |
|-----------------------------------|------------------|----------------------------------------|-----------------------------------|-------------------------|
| 516 - AJUSTE IRAGRO REG. PCR/MCR  | 2014             | 0                                      | 0                                 | 0                       |
| 516 - AJUSTE IRAGRO REG. PCR/MCR  | 2015             | 865.084.240                            | 86.508.424                        | 0                       |
| 516 - AJUSTE IRAGRO REG. PCR/MCR  | 2016             | 313.548.500                            | 0                                 | 31.354.850              |
| 516 - AJUSTE IRAGRO REG. PCR/MCR  | 2017             | 391.604.380                            | 39.160.438                        | 0                       |
| 516 - AJUSTE IRAGRO REG. CONTABLE | 2018             | 165.640.300                            | 0                                 | 16.564.030              |
| <b>TOTAL</b>                      |                  | <b>1.735.877.420</b>                   | <b>125.668.862</b>                | <b>47.918.880</b>       |

Consecuentemente, el **DSR1** concluyó que corresponde hacer lugar parcialmente a la denuncia contenida en el Informe Final de Auditoría N° 00, y por tanto, efectuar el reclamo del tributo determinado conforme a la liquidación expuesta en el cuadro precedente.

**Calificación de la conducta y aplicación de sanciones.** **NN** sostuvo que contrató de buena fe los servicios contables de su anterior contadora y puso su confianza en su buen trabajo profesional, sin embargo, no fue así, ya que tomó conocimiento de la magnitud de la situación durante la entrevista realizada por los funcionarios de la DGFT en fecha 16/10/2019. Dijo que una vez informado de su situación, cambió de profesional y realizó las rectificaciones correspondientes a fin de ajustar los valores erróneamente declarados, aceptando los impuestos determinados, por lo que solicitó que no le sea aplicada la multa por Defraudación.

Respecto a la conducta de **NN**, el **DSR1** afirmó, que desde el momento de su inscripción en el RUC, el contribuyente se encuentra obligado a responder por las operaciones que realice, ya que el mismo es la persona que la Ley impone que debe cargar con el impuesto, independientemente de la situación generada con su contadora. Es más, de no haber sido por la verificación realizada, hubieran persistido las diferencias a favor del contribuyente, por lo que, concluyó que el Fisco dejó de percibir en el momento oportuno y durante varios ejercicios fiscales importantes sumas de dinero en concepto de impuesto.

Por todo lo expuesto, el **DSR1** concluyó que **NN** incurrió en la infracción por Defraudación prevista en el Art. 172 de la Ley, confirmándose lo establecido en los numerales 3 y 5 del Art. 173, ya que suministró datos inexactos acerca de sus operaciones, por ende, presentó DDJJ con datos falsos. Además confirmó lo previsto en el numeral 12 del Art. 174 de la referida Ley, debido a que el contribuyente declaró retenciones de manera inapropiada a la realidad de los hechos gravados, pues hizo valer ante la **SET**, cifras por retenciones que no se realizaron, hechos que trajeron aparejada la consecuente falta de pago de tributos en perjuicio del Fisco, beneficiándose el contribuyente en la misma medida.

A fin de establecer la graduación de la sanción, el **DSR1** 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 **DSR1** analizó las diferentes circunstancias y peculiaridades del caso en general y del contribuyente en particular, y consideró el hecho de que **NN** cometió la infracción durante varios ejercicios fiscales y que con el monto de las retenciones cuestionadas cubrió más del 60% de los impuestos declarados, también se debe resaltar que el mismo no es reincidente, ni se halla obligado a presentar Informes de Auditoría Impositiva, y que después de la firma del Acta Final presentó DDJJ rectificativas y se allanó al impuesto determinado. Consecuentemente, el **DSR1** consideró que por todas estas circunstancias corresponde aplicar una multa equivalente al 125% del monto del tributo defraudado.

Por todas las consideraciones de hecho y de derecho expuestas anteriormente corresponde hacer lugar parcialmente a la denuncia y en consecuencia, determinar la obligación fiscal en concepto de impuesto y multas.

**POR TANTO**, en uso de sus facultades legales.

**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                 | 0                  | 0                  |
| 516 - AJUSTE IRAGRO | 2015    | 0                 | 108.135.530        | 108.135.530        |
| 516 - AJUSTE IRAGRO | 2016    | 31.354.850        | 39.193.563         | 70.548.413         |
| 516 - AJUSTE IRAGRO | 2017    | 0                 | 48.950.548         | 48.950.548         |
| 516 - AJUSTE IRAGRO | 2018    | 16.564.030        | 20.705.038         | 37.269.068         |
| Totales             |         | <b>47.918.880</b> | <b>216.984.679</b> | <b>264.903.559</b> |

Sobre el tributo deberá adicionarse los intereses y la multa por mora, los cuales serán liquidados conforme al Art. 171 de la Ley N° 125/1991.

**Art. 2°: CALIFICAR** su conducta de acuerdo con lo establecido en el Art. 172 de la Ley N° 125/1991, y sancionar al mismo con la aplicación de una multa equivalente al 125% del tributo defraudado.

**Art. 3°: NOTIFICAR** al contribuyente conforme a la RG N° 114/2017, a los efectos 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**