

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 18/02/2020, a través de la Dirección General de Fiscalización Tributaria (**DGFT**), la Subsecretaría de Estado de Tributación (**SET**) dispuso la Fiscalización Puntual de las obligaciones del IRAGRO Régimen Contable del ejercicio fiscal de 2017 y del IVA General de los periodos fiscales de 03 y 05/2017, exclusivamente del rubro Ingresos de **NN**; y a este efecto, le requirió la presentación de sus documentos contables e impositivos, así como los registros que los respalda, lo cual fue cumplido parcialmente.

La Fiscalización tiene como antecedente el Informe DPO N° 00 del Departamento de Planeamiento Operativo (**DPO**) de la **DGFT**, a través del cual se expuso el resultado de los trabajos de inteligencia e investigaciones realizadas por la Coordinación de Investigación Tributaria y Gestión de Riesgos; así como de los cruces de información llevados a cabo por el Departamento de Planeamiento Operativo de la Dirección General de Recaudación y de Oficinas Regionales, expuestos en la Nota DPO/DGROR N° 00/2019; mediante los cuales se informó sobre la detección de inconsistencias entre las Declaraciones Juradas presentadas sin movimiento por **NN** y las Retenciones informadas a través del módulo Hechauka del Sistema Marangatu por parte de sus clientes.

Durante el control, los auditores de la **SET** concluyeron que **NN** no declaró las enajenaciones que realizó durante los periodos fiscales de 03 y 05/2017 ni los ingresos totales del ejercicio fiscal de 2017, a los fines de la liquidación del IVA General y del IRAGRO Régimen Contable respectivamente, en infracción a lo dispuesto en el Art. 82 de la Ley N° 125/1991 (en adelante la Ley) y el Art. 32 de la misma Ley, modificada por el Art. 1° de la Ley N° 5061/2013. Cabe destacar que **NN** rectificó sus Declaraciones Juradas, de manera posterior a las actuaciones de la **SET**, e ingresó los impuestos, por lo que los auditores realizaron el ajuste fiscal correspondiente, de lo cual surgieron saldos a favor del Fisco en concepto del IRAGRO Régimen Contable.

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, y en consecuencia; la aplicación de la pena de multa pudiendo ser la misma de entre uno (1) y tres (3) veces el monto del tributo defraudado o pretendido defraudar prevista en el Art. 175 de la misma Ley, la que será graduada tomando en consideración las circunstancias atenuantes y agravantes que resulten de los procedimientos administrativos. Todo ello, según el siguiente detalle:

OBLIGACIÓN FISCAL	EJERCICIO/PERIODO FISCAL	MONTO IMPONIBLE	IMPUESTO YA INGRESADO	IMPUESTO A INGRESAR	BASE PARA LA APLICACIÓN DE LA MULTA
		A	B	C	B+C
516 - AJUSTE IRAGRO	2017	663.512.546	17.791.255	48.559.999	66.351.254
521 - AJUSTE IVA	mar-17	271.428.574	9.499.706	0	9.499.706
521 - AJUSTE IVA	may-17	120.131.224	4.204.741	0	4.204.741
TOTALES		1.055.072.344	31.495.702	48.559.999	80.055.701

A fin de precautar las Garantías Constitucionales de la Defensa y el Debido Proceso, por Resolución N° 00, notificada el 24/06/2020, 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.

Los Descargos fueron presentados en tiempo y forma, por lo que luego de haber practicado todas las diligencias tendientes al esclarecimiento de los hechos, se llamó a Autos para Resolver.

Las argumentaciones expuestas por **NN**, así como todos los antecedentes agregados al Sumario, fueron analizados por el **DSR2**, conforme se expone a continuación:

NN alegó que: *“...extractando lo expuesto en el Acta Final, respecto a la determinación del IRAGRO del Ejercicio Fiscal 2017, advertimos la inclusión de Ingresos No Gravados por Gs. 204.500.000.-, como Base Imponible para la reliquidación; lo cual constituye un error, atendiendo que la normativa vigente, expresamente excluye de la imposición las ganancias de reclasificación del ganado vacuno (procreo y pases de categoría), los cuales estarán sujetos a la imposición en el momento en que se produzca la enajenación.”* (Sic).

El **DSR2** señaló que conforme a las evidencias obtenidas, comprobó que **NN** no declaró los ingresos obtenidos ni pagó los impuestos correspondientes al IVA General de los periodos 03 y 05/2017, y al IRAGRO Régimen Contable del ejercicio fiscal 2017, en atención a que el mismo presentó sus DD.JJ. originales de los periodos y ejercicio fiscales mencionados sin movimiento, y luego de la intervención de la Administración Tributaria procedió a rectificarlas, incluyendo en las mismas las sumatorias de los montos contenidos en los Comprobantes de Ventas que el mismo presentó ante la **SET**.

Respecto a lo manifestado por el contribuyente, el **DSR2** resaltó que al momento de realizar la rectificación de su Declaración Jurada del IRAGRO Régimen Contable, fue el propio **NN** quien consignó en el campo “OTROS INGRESOS GRAVADOS” el monto de G. 204.500.000; por lo que, considerando que el mismo tampoco presentó todas las documentaciones que le fueron requeridas, y no encontrándose al respecto inconsistencias en el Módulo Hechauka del Sistema Marangatu, el **DSR2** confirmó que lo manifestado por el sumariado deviene improcedente.

El **DSR2** señaló que, a raíz de los cruces de información realizados por la **SET**, se constató que a pesar de haber sido objeto de retenciones por operaciones de ventas; **NN** presentó sus Declaraciones Juradas originales sin movimiento y por tanto, se confirmó que el mismo no declaró ante la Administración Tributaria las enajenaciones por montos importantes que realizó y los ingresos que obtuvo en consecuencia, durante los periodos y ejercicio controlados. Además, resaltó que si bien el sumariado procedió a rectificar sus Declaraciones Juradas incluyendo en las mismas las enajenaciones e ingresos omitidos, esta acción no puede ser considerada espontánea, en atención a que la misma se realizó en fecha posterior al requerimiento efectuado por la **SET**, confirmándose que el resultado de las sumas de los importes contenidos en los Comprobantes de Ventas presentados por el propio contribuyente, no fueron declarados oportunamente; por lo que consecuentemente corresponde ajustar el tributo, según la liquidación efectuada por los auditores de la **SET**.

Respecto a la calificación de la conducta y la aplicación de sanciones, 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 **NN** no declaró ni ingresó oportunamente, 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 Ley, se comprueba que el actuar de sujeto pasivo fue con intención, y en este caso particular ha quedado plenamente demostrado que **NN** presentó sus Declaraciones Juradas con datos falsos y suministró informaciones inexactas sobre sus ventas (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 obtener un beneficio indebido en la misma medida.

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, resaltó que las referidas Declaraciones Juradas rectificativas de **NN** no fueron espontáneas, sino que evidentemente fueron motivadas por las actuaciones de la **SET**, pues éstas fueron realizadas a partir del 14/08/2019. Por tanto, de acuerdo con todas las evidencias mencionadas, el **DSR2** confirmó que se cumplen todos los presupuestos para calificar su conducta conforme a lo 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, 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 tributarias, 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 el hecho de que las infracciones se cometieron en un solo ejercicio fiscal, sumando a ello el comportamiento del infractor al rectificar sus Declaraciones Juradas e ingresar parte de los impuestos defraudados luego de las actuaciones de la **SET**, así como la importancia del perjuicio fiscal. Consecuentemente, de acuerdo con lo previsto en el Art. 175 de la Ley, el **DSR2** recomendó la aplicación de una Multa del 100% sobre los tributos defraudados del IVA General de los periodos de 03 y 05 de 2017, y del IRAGRO Régimen Contable del ejercicio fiscal 2017.

Con base en las consideraciones de hecho y de derecho expuestas anteriormente, el **DSR2** concluyó que corresponde determinar la obligación fiscal en concepto del impuesto y aplicar la multa.

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	2017	48.559.999	66.351.254	114.911.253
521 - RESOLUCIÓN DE AJUSTE IVA	03/2017	0	9.499.706	9.499.706
521 - RESOLUCIÓN DE AJUSTE IVA	05/2017	0	4.204.741	4.204.741
Totales		48.559.999	80.055.701	128.615.700

**Obs.: Los accesorios legales deberán calcularse conforme a lo dispuesto en el Art. 171 de la Ley 125/1991.*

Art. 2°: **CALIFICAR** la conducta del contribuyente NN con **RUC 00**, de conformidad con lo establecido en el Art. 172 de la Ley N° 125/1991, y **SANCIONAR** al mismo con la aplicación de la multa equivalente al 100% sobre los tributos defraudados, de acuerdo 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**