

RESOLUCION PARTICULAR

VISTO:

El proceso virtual N° 00, el expediente N° 00 y otros del Sumario Administrativo instruido al contribuyente **NN**. en adelante **NN** con **RUC 00**, juntamente con su Representante Legal, el **XX** con **RUC 00**, y;

CONSIDERANDO:

Que, por medio de la Orden de Fiscalización N° 00, notificada por Edictos publicados del 19 al 23/07/2023, la Gerencia General de Impuestos Internos de la Dirección Nacional de Ingresos Tributarios (en adelante, **GGII**), a través de la Dirección General de Fiscalización Tributaria (**DGFT**), dispuso la verificación de la obligación 221- Retención IVA del periodo fiscales de 03/2019; así como de la 151 - RET. IRACIS/IMAGR/IRP del periodo fiscal 03/2019, respecto a las Retenciones practicadas y su correcto ingreso al Fisco, para tal efecto requirió a **NN** que presente boleta de pago del impuesto y o cualquier otro documento de respaldo, certificados por el contribuyente, documentaciones que no fueron proporcionadas por la firma fiscalizada.

Como antecedente, se tiene que el Departamento de Planeamiento Operativo (**DPO**) de la **DGFT** con base en el seguimiento realizado a la firma contribuyente en su carácter de Agente de Retención por parte del **DPO** de la Dirección General de Recaudación y de Oficinas Regionales (**DGROR**), actual Dirección General de Recaudación y Asistencia al Contribuyente, detectó que la misma registraba morosidades en el ingreso de las retenciones practicadas, motivo por el cual recomendó la apertura de un proceso de Fiscalización Puntual a **NN** (Informe DPO DGFT N° 00/2023).

Según el Informe Final de Auditoría N° 00 del 18/10/2023, los auditores de la **GGII** constataron que **NN** practicó la retención del IVA y del IRACIS/IMAGR/IRP a sus clientes en concepto de pago a cuenta en el periodo fiscal de 03/2019, pero omitió ingresar dichas retenciones en infracción a lo establecido en el Num. 5) del Art. 174 de la Ley 125/1991.

Debido al incumplimiento de la obligación mencionada, la firma fue sujeta a un proceso de cobranzas, emitiéndose en consecuencia el Certificado de Deuda N° 00, por el monto de las retenciones omitidas.

Por los motivos señalados, los auditores de la **GGII** concluyeron que la conducta de **NN** reúne los presupuestos para calificarla como Defraudación, en los términos del Art. 172 de la Ley N° 125/1991 texto actualizado en adelante la **Ley**, puesto que se cumplió la presunción del Num. 5) del Art. 174 de la Ley, ya que realizó todos los actos que aparejaron la consecuente falta de pago de los tributos retenidos en perjuicio del Fisco, por lo que recomendaron aplicar una multa por Defraudación de uno (1) a tres (3) veces el monto del tributo defraudado 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 no proporcionó los documentos solicitados en la fiscalización, sugirieron la aplicación de la sanción por Contravención establecida en el Art. 176 de la mencionada Ley y el Inc. a) del Num 6) del Anexo a la RG N° 13/2019.

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

PERIODO FISCAL	OBLIGACIÓN FISCAL	MONTO RETENIDO Y DECLARADO - NO INGRESADO	IMPUESTO A INGRESAR	MULTA
		A	B	C
jul-05	151 - RET.IRACIS/IMAGR/IRP	342.774.750	0	SERÁ GRADUADA DE ACUERDO CON LO ESTABLECIDO EN EL ARTÍCULO 175, CONFORME A LOS PROCEDIMIENTOS PREVISTOS EN EL ARTÍCULO 225 DE LA LEY N° 125/1991.
mar-19	221 - RET.IVA	329.507.410	0	
TOTAL		672.282.160	0	
551 - AJUSTE CONTRAVENCION				300.000

A fin de precautelar las garantías constitucionales de la Defensa y el Debido Proceso, por Resolución N° 00 del 04/01/2024 la cual fuera debidamente notificada, el *Departamento de Sumarios y Recursos 2 (DSR2)* dispuso la instrucción del Sumario Administrativo a la firma contribuyente y su Representante Legal, **XX** con **RUC 00**, conforme lo disponen los artículos 182, y 225 de la Ley y la Resolución General N° 114/2017 con su modificación dada por la RG N° 52/2020, que prevén los aspectos relacionados con los procedimientos de Sumarios Administrativos y de Recursos de Reconsideración.

La firma sumariada presentó su escrito de Descargo mediante el Form. N° 00, por lo que se procedió a la apertura del Periodo Probatorio mediante Resolución N° 00 del 12/02/2024 en cuyo marco **NN** ofreció pruebas documentales que fueron agregadas al proceso.

Posteriormente, no habiendo diligenciamiento que realizar, se procedió al cierre del Periodo Probatorio mediante Resolución N° 00 del 22/04/2024 la cual también fue debidamente notificada y se llamó a Alegatos, posterior a todo ello el **DSR2** llamó a Autos para Resolver.

NN en su Descargo manifestó lo siguiente: "*Que, por el presente escrito en tiempo y forma oportunos venimos a presentar nuestro descargo y rechazar TOTAL Y CATEGORICAMENTE la pretensión de calificación de la conducta de NN como defraudación en los términos del art. 172 de la Ley No. 125/91 pretendida según el Acta Final de Fiscalización No. 00 y el Informe Final de Auditoría No. 00, esto por la simple razón de que los hechos no se subsumen en el tipo infraccional previsto en la ley como podrá observar.*

PENTAGRAMA es quien declaró la deuda a la Administración Tributaria (Ex SET), he hizo pagos parciales por un valor total de G. 81.827.480 según puede el lector observar en el informe obrante a fojas 9 del Exp. 00." (sic)

Todos los antecedentes agregados en el Sumario fueron analizados por el **DSR2**, conforme se expone a continuación:

El **DSR2** señaló, primeramente, que el análisis del caso se centra en la comprobación de las operaciones consignadas en los comprobantes de retención virtual los cuales constan a fojas 03 al 08 del Expediente N° 00, como también en el cumplimiento de requisitos legales y reglamentarios de manera a validar su uso como respaldo para la liquidación de sus retenciones.

Asimismo, el **DSR2** resaltó que, una vez producido el hecho gravado, se produce el nacimiento de la obligación tributaria, cuyo cumplimiento es personal, esto refiere a que, en caso de incumplimiento, el contribuyente responde por sus propios hechos (Art. 180 de la Ley), por lo que es al contribuyente a quien le concierne en este caso en su carácter de Agente Retentor es el de ingresar el importe percibido a las arcas del Fisco de conformidad a lo dispuesto en el 3er párrafo del Art. 240 de la Ley. Además, agregó que la **AT** se encuentra no solamente facultada sino obligada a velar por el cumplimiento de las obligaciones tributarias de todos los contribuyentes.

El **DSR2** llegó a esta conclusión con base en el análisis de los antecedentes de la Fiscalización, las informaciones contenidas en el **SGTM**, y las distintas diligencias realizadas por los auditores de la **GGII**, mediante los cuales verificó que la falta de ingreso de las retenciones por parte de **NN** en tiempo y forma, basado en los siguientes hechos:

Se constató que el sumariado tiene un Certificado de Deuda por Morosidad N° 00 emitido el 07/06/2019 por la Abogacía del Tesoro en las obligaciones de 221-Retención de IVA y 151-Retención de IRACIS/IMAGR/IRP.

En el **SGTM** se observa que el sumariado realizó pagos parciales de la obligación 221-Retención de IVA por G. 40.106.222 y 151-Retención de IRACIS/IMAGR/IRP por G. 41.721.258 totalizando G. 81.827.480.-

El **DSR2** señaló que los auditores de la **GGII** llevaron a cabo trabajo de revisiones basadas en las declaraciones juradas de retención de impuestos presentadas por el sumariado en los formularios N° 109 y 122 correspondientes al periodo fiscal 03/2019. También se verificaron los comprobantes de retenciones virtuales emitidos por el sumariado en el software cliente «Tesakâ», las documentaciones puestas a disposición, los montos consignados en las declaraciones juradas de Retenciones IVA, Renta y pagos, obrantes en el **SGTM**, identificándose retenciones realizadas por el sumariado a sus proveedores de bienes y servicios, sin el pago correspondiente a los tributos retenidos en un plazo mayor a 30 días, conforme a las evidencias obtenidas y a los resultados de los análisis realizados, se concluye que **NN** no ingresó en el plazo las retenciones practicadas, obteniendo así un beneficio indebido, en perjuicio del fisco.

Dadas las circunstancias señaladas, el **DSR2** confirmó que el contribuyente sumariado, no ingresó las retenciones practicadas a sus proveedores según los comprobantes declarados ante al **AT** los que fueron constatados mediante las investigaciones realizadas por los auditores de la **GGII** y el cruce de informaciones proveídas a través del **SGTM**, confirmándose las infracciones en los Art. 240 de la Ley, el Art. 96 de la Ley N° 6380/2019 y el Art. 46 del Anexo al Decreto N° 3107/2019, por lo que corresponde el reclamo fiscal de los impuestos dejados de ingresar.

Por otra parte, el **DSR2** señaló lo establecido en el Art. 182 de la Ley, el cual dispone que los Representantes Legales serán responsables subsidiarios en cuanto no procedan con la debida diligencia en sus funciones respecto a los tributos que correspondan a su representada, y que esta responsabilidad se limita al valor de los bienes que administren o dispongan, salvo que hubieran actuado con dolo, en cuyo caso la responsabilidad será ilimitada. En este caso particular, queda claro que, **NN** no ingresó las retenciones realizadas a sus proveedores, **XX**, con **RUC 00**, no actuó diligentemente en su calidad de Representante Legal de la empresa ante la **AT**, ni desarrolló las acciones concretas para lograr el cumplimiento de las obligaciones de su representada. Por tanto, conforme a lo dispuesto en la citada norma, corresponde establecer su Responsabilidad Subsidiaria por las obligaciones que su representada **NN** no cumplió ante el Fisco al no haber abonado las retenciones realizadas, conforme a la liquidación expuesta en el Resuelve de la presente Resolución.

De manera concordante, se puede mencionar igualmente que el Código Civil Paraguayo, en sus Artículos 1111, 1125 y 1126, establece la responsabilidad subsidiaria de los Directores y Síndicos en casos de mal desempeño en sus funciones, violación de la ley o de sus estatutos, entre otras causales.

En cuanto a la calificación de la conducta el **DSR2** mencionó que la Ley establece que de confirmarse alguna de las presunciones establecidas en el Art. 172, se comprueba que el actuar del contribuyente fue con intención; ya que el mismo incumplió en lo dispuesto en el Num. 5) del Art. 174 de la Ley, en el Art. 240 de la Ley, el Art. 96 de la Ley N° 6380/2019 y el Art. 46 del Anexo al Decreto N° 3107/2019, situaciones comprobadas con las informaciones obrantes en el **SGTM** y que respaldan las diligencias realizadas por los auditores de la **GGII**. En ese sentido, **NN** obtuvo de esta manera un beneficio indebido en perjuicio del Fisco representada por los montos que el contribuyente dejó de ingresar oportunamente. Por todo ello, se concluyó que corresponde calificar la conducta del contribuyente con base en lo establecido en el Art 172 de la Ley.

A fin de establecer la graduación de la sanción, el **DSR2** ratificó las circunstancias agravantes establecidas en los numerales 5), 6) y 8) del Art. 175 de la Ley, e indicó que en este caso se configura **el grado de cultura del infractor y la posibilidad de asesoramiento a su alcance**, debido a que **NN** se halla obligado a presentar estados Financieros desde el año 2013, **la importancia del perjuicio fiscal**, ya que el sumariado no ingresó los importes de los tributos en su carácter de agente retentor en el plazo legalmente establecido y **la conducta que el infractor asuma en el esclarecimiento de los hechos**, debido a que **NN** no presentó las documentaciones que le fueron requeridas por la **AT** en la Orden de Fiscalización.

Por esta razón y en cumplimiento del Principio de Proporcionalidad, que faculta a la **GGII** a determinar la cuantía de la sanción entre un mínimo y un máximo, el **DSR2** consideró las diferentes situaciones y peculiaridades del caso en general y del contribuyente en particular, y consideró las circunstancias agravantes y atenuantes del caso recomendó aplicar la multa del 230% sobre los tributos defraudados, de conformidad a lo previsto en el Art. 175 de la Ley.

Por otra parte, el **DSR2** resaltó que corresponde la aplicación de la multa por Contravención prevista en el Art. 176 de la Ley, de acuerdo al Num. 6), Inc. b) del Anexo a la Resolución N° 13/2019, por el incumplimiento de deberes formales; específicamente por no ajustarse a las formas y condiciones establecidas por la **GGII** por no contestar la Orden de Fiscalización dentro del plazo establecido, cuya sanción es de G. 300.000.

Finalmente, 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 sus facultades legales;

EL GERENTE GENERAL DE IMPUESTOS INTERNOS

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
515 - RES.AJUS.RET.IRACIS	03/2019	0	757.867.043	757.867.043
522 - RES.AJUS.RET.IVA	03/2019	0	788.381.925	788.381.925
551 - AJUSTE CONTRAVEN	18/10/2023	0	300.000	300.000
Totales		0	1.546.548.968	1.546.548.968

Art. 2°: CALIFICAR la conducta de la firma contribuyente **NN** con **RUC 00**, de conformidad a lo establecido en el Art. 172 de la Ley N° 125/1991, de acuerdo con las razones expuestas en el Considerando de la presente Resolución y **SANCIONAR** a la misma con la aplicación de la multa equivalente al 230% sobre los tributos no ingresados, conforme a lo expuesto en el Considerando de la presente Resolución.

Art. 3°: ESTABLECER la Responsabilidad Subsidiaria de su Representante Legal **XX** con **RUC 00**, conforme a los alcances señalados en el Art. 182 de la Ley N° 125/1991, en caso de que la firma como tal no dé cumplimiento a lo establecido en la presente Resolución.

Art. 4°: NOTIFICAR a la firma contribuyente y a su Representante Legal **XX** con **RUC 00**, conforme a la RG N° 114/2017 con su modificación dada por la RG N° 52/2020, a fin de que procedan a dar cumplimiento a lo dispuesto en la presente Resolución, bajo apercibimiento de Ley.

Art. 5°: INFORMAR lo resuelto a la Dirección General de Recaudación y Asistencia al Contribuyente, a fin de que tome conocimiento de los términos de la presente Resolución, y cumplido archivar.

EVER OTAZÚ
GERENTE GENERAL DE IMPUESTOS INTERNOS