

**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 18/09/2023, a través de la Dirección General de Fiscalización Tributaria (**DGFT**), la Gerencia General de Impuestos Internos de la Dirección Nacional de Ingresos Tributarios, en adelante **GGII**, dispuso el control del cumplimiento de la obligación de Retenciones de Impuestos a las Rentas (RET. IRE/IRP/INR) de los periodos fiscales de 09, 10 y 12/2021; y 04/2022 de **NN**, respecto a las retenciones practicadas por el mismo y su correcto ingreso al Fisco. Para tal efecto le requirió la presentación de los Comprobantes de Retención emitidos, los cuales no fueron presentados.

La Fiscalización tiene como antecedente el Informe DPO/DGROR N° 217/2023, de la actual Dirección General de Recaudación y Asistencia al Contribuyente (**DGRAC**), mediante el cual se informó que, del seguimiento impositivo realizado a **NN**, se detectaron retenciones practicadas pero no ingresadas por su parte; lo cual derivó en el Informe DGFT/DPO N° 710/2023 emitido por el Departamento de Planeamiento Operativo (**DPO**) de la **DGFT**, en el que los auditores de la **GGII** sugirieron la apertura de la Fiscalización Puntual de la obligación RET. IRE/IRP/INR al mismo.

Durante la Fiscalización, conforme a las informaciones presentadas por el contribuyente a través del Sistema de Gestión Tributaria Marangatu (**SGTM**), los auditores de la **GGII** verificaron los comprobantes de retención virtual generados por **NN** en su carácter de Agente de Retención y el saldo definitivo a favor del Fisco imputado a su cuenta corriente mediante el Formulario N° 525 en concepto de Retenciones en carácter de pago único y definitivo por la enajenación de bienes inmuebles (Impuesto a la Renta Personal (IRP)), y constataron la falta de ingreso de dicho saldo en concepto de retenciones por parte del contribuyente, hecho que conforme al Art. 174, Num. 5) de la Ley N° 125/1991, en adelante la Ley, es considerado una presunción de defraudación por parte del mismo en su carácter de Agente de Retención.

Asimismo, verificaron que fueron emitidos los Certificados de Deudas N° 00 y 00, por el incumplimiento del plazo estipulado el Art. 3° de la Resolución General N° 100/2016, los cuales se encuentran a instancia de la Abogacía del Tesoro para la gestión coactiva correspondiente.

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, puesto que se cumplió la presunción del Num. 5) del Art. 174 de la Ley, ya que el contribuyente omitió ingresar los tributos retenidos con un atraso mayor a treinta (30) días, obteniendo así un beneficio indebido en perjuicio al Fisco.

Por tanto, considerando que obró en contravención a lo dispuesto en los Arts. 161, 174 y 240 de la Ley y el Art. 3° de la Resolución General N° 100/2016 recomendaron aplicar al mismo una multa por Defraudación de uno (1) a tres (3) veces el monto del tributo defraudado correspondiente a la obligación RET-IRE/IRP/INR de los periodos fiscales de 09, 10 y 12/2021; y 04/2022, de acuerdo con lo previsto en el Art. 175 de la Ley, conforme a las resultados del Sumario Administrativo, y remitieron los antecedentes del caso a los efectos previstos en el Art. 225 de la Ley.

Además, debido al incumplimiento de deberes formales; por la no presentación de lo solicitado en la Orden de Fiscalización 00, mencionaron que corresponde la aplicación de la sanción de Contravención prevista en el Art. 176 de la referida Ley Tributaria, de acuerdo al Inciso b) del Num. 6) del Anexo de la Resolución General N° 13/2019; Guaraníes trescientos mil (G. 300.000); según el siguiente detalle:

IMPUESTO	PERIODO FISCAL	MONTO IMPUESTO RETENIDO NO INGRESADO (BASE PARA LA MULTA)	IMPUESTO A INGRESAR	MULTA
810 - AJUSTE RET. IRE/IRP/INR	sept-21	1.351.200	0	La multa por Defraudación será graduada de acuerdo con lo establecido en el Art. 175 conforme al procedimiento previsto en el Art. 225 de la Ley.
810 - AJUSTE RET. IRE/IRP/INR	oct-21	27.720.000	0	
810 - AJUSTE RET. IRE/IRP/INR	dic-21	12.000.000	0	
810 - AJUSTE RET. IRE/IRP/INR	abr-22	12.384.000	0	
551 - AJUSTE CONTRAVEN	21/11/2023	-	0	300.000
<b>TOTALES</b>		<b>53.455.200</b>	<b>0</b>	<b>300.000</b>

A fin de precautelar las garantías constitucionales de la Defensa y el Debido Proceso, por Resolución N° 00 la cual fuera debidamente notificada el 05/03/2024 el *Departamento de Sumarios y Recursos 2 (DSR2)* dispuso la instrucción del Sumario Administrativo al contribuyente, conforme lo dispone el Art. 225 de la Ley, que prevé el procedimiento para la aplicación de sanciones, y la RG N° 114/2017 modificada por la RG N° 52/2020, por la cual se precisan aspectos relacionados con los procedimientos de Sumario Administrativo y de Recursos de Reconsideración.

El sumariado no formuló sus Descargos, por lo que se avanzó a la siguiente etapa y se procedió a la Apertura del Periodo Probatorio mediante Resolución N° 00 de fecha 05/04/2024, etapa en la cual tampoco se presentó a ofrecer pruebas que hacen a su derecho, por lo que no habiendo pruebas a diligenciarse se procedió al Cierre del Periodo Probatorio y se llamó a Alegatos mediante Resolución N° 00 de fecha 16/05/2024, los cuales tampoco fueron presentados por **NN**, por lo que el **DSR2** llamó a Autos para Resolver.

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

En cuanto a la cuestión debatida en esta instancia sumarial, el **DSR2** se remitió a los antecedentes del caso y señaló que con la verificación efectuada a **NN** se constató la falta de pago del saldo de las retenciones practicadas en los periodos fiscales de 09, 10 y 12/2021; y 04/2022, situación que generó la emisión de los referidos Certificados de Deuda, iniciándose posteriormente el procedimiento para la aplicación de sanciones dispuesto por el Art. 225 de la Ley.

Respecto al hecho denunciado, el **DSR2** consideró importante mencionar el Art. 240 de la Ley que establece: "*Agentes de retención y percepción - ...Efectuada la retención o percepción **el agente es el único obligado** ante el sujeto activo por el importe respectivo; si no lo efectúa responderá solidariamente con el contribuyente, salvo causa de fuerza mayor debidamente justificada*", así también el Art. 174 de la misma Ley que estipula: "*Se presumirá que se ha cometido defraudación, salvo prueba en contrario, en los siguientes casos: 5) El agente de retención o de percepción que omite ingresar los tributos retenidos o percibidos, con un atraso mayor de 30 (treinta) días*".

En el caso, el **DSR2** comprobó que **NN** practicó retenciones en los periodos fiscales de 09, 10 y 12/2021; y 04/2022, emitió los Comprobantes Virtuales correspondientes por trabajos notariales de ventas de inmuebles, ya que según obra en el **SGTM** el mismo tiene como actividad económica principal la de servicios notariales, y presentó los Formularios pertinentes, pero no ingresó el saldo definitivo a favor al Fisco imputado a su cuenta corriente mediante el Formulario 525 en concepto de Retenciones en carácter de pago único y definitivo por la enajenación de bienes inmuebles Impuesto a la Renta Personal – IRP, persistiendo a la fecha el incumplimiento de pago.

Por tanto, el **DSR2** confirmó que **NN** obró en contravención a lo dispuesto en los Arts. 161, 174 y 240 de la Ley y el Art. 3° de la Resolución General N° 100/2016; en su carácter de Agente de Retención en relación a la obligación RET-IRE/IRP/INR de los periodos fiscales de 09, 10 y 12/2021; y 04/2022, lo que constituye una presunción de Defraudación según lo estipulado en el Num. 5) del Art. 174 de la Ley en concordancia con lo dispuesto en el Art. 172 del mismo cuerpo legal.

Debido a ello, analizó la conducta del sumariado a la luz de lo dispuesto por el Art. 172 de la Ley que dice: *"Incurrirán en Defraudación fiscal, los contribuyentes, responsables y terceros ajenos a la relación jurídica tributaria que con la intención de obtener un beneficio indebido para sí o para un tercero, realizaren cualquier acto, aserción, omisión, simulación, ocultación o maniobra en perjuicio del Fisco"*.

Por tanto, el **DSR2** resaltó que se cumplieron todos los presupuestos para calificar la conducta de **NN** conforme al tipo legal previsto en el Art. 172 de la Ley, pues se cumplió la presunción establecida en el Num 5) del Art. 174 de la Ley ya que el contribuyente en su carácter de Agente de Retención omitió ingresar los tributos retenidos con un atraso mayor a treinta (30) días, lo que condujo a causar el perjuicio al Fisco, beneficiándose en la misma medida. El referido artículo establece una presunción de hecho, la cual implica que detectada la infracción, la Administración pone a conocimiento del contribuyente a fin de que este, mediante los elementos probatorios conducentes, demuestre lo contrario; sin embargo, en este caso el sumariado no lo hizo; por lo que concluyó que corresponde calificar la conducta de **NN** como Defraudación con base en lo establecido en la citada normativa.

En consecuencia, a fin de establecer la graduación de la sanción, el **DSR2** analizó las circunstancias agravantes y atenuantes establecidas en los Num. 1), 5), 6) y 7) del Art. 175 de la Ley, e indicó que en este caso se configura **la reiteración**, porque los efectos de dichas acciones se dieron de manera recurrente en distintos periodos fiscales, **el grado de cultura del infractor** ya que el mismo se desempeña como profesional Escribano y Notario Público, **la importancia del perjuicio fiscal** que se halla representada por las retenciones no ingresadas en tiempo y forma, y **la conducta que el infractor asuma en el esclarecimiento de los hechos**, debido a la falta colaboración del contribuyente al no proporcionar las documentaciones solicitadas por la Administración Tributaria en la Orden de Fiscalización ni haberse presentado durante el Sumario Administrativo, por lo que recomendó aplicar al mismo la multa del 250% sobre el monto del tributo retenido y no ingresado en el plazo establecido, de conformidad a lo previsto en el Art. 175 de la Ley.

Además, por el incumplimiento de deberes formales; por la no presentación de lo solicitado en la Orden de Fiscalización 00, mencionó que corresponde la aplicación de la sanción de Contravención prevista en el Art. 176 de la referida Ley Tributaria, de acuerdo al Inciso b) del Num. 6 del Anexo de la Resolución General N° 13/19; por un monto de Guaraníes trescientos mil (G. 300.000).

Finalmente, con base en las consideraciones de hecho y de derecho expuestas anteriormente, el **DSR2** concluyó que corresponde aplicar las multas y dictar el acto administrativo.

**POR TANTO**, en uso de las 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:

Obligacion	Periodo	Impuesto	Multa	Total
810 - AJUSTE RET. IRE/IRP/INR	09/2021	0	3.378.000	3.378.000
810 - AJUSTE RET. IRE/IRP/INR	10/2021	0	69.300.000	69.300.000
810 - AJUSTE RET. IRE/IRP/INR	12/2021	0	30.000.000	30.000.000
810 - AJUSTE RET. IRE/IRP/INR	04/2022	0	30.960.000	30.960.000
551 - AJUSTE CONTRAVEN	21/11/2023	0	300.000	300.000
Totales		<b>0</b>	<b>133.938.000</b>	<b>133.938.000</b>

**Art. 2°:** **CALIFICAR** la conducta del contribuyente **NN** con **RUC 00**, conforme a lo establecido en el Art. 172 de la Ley N° 125/1991; y **SANCIONAR** al mismo con la aplicación de la multa del 250% las retenciones no ingresadas oportunamente, más la multa por Contravención, conforme a lo expuesto en el Considerando de la presente Resolución.

**Art. 3°:** **NOTIFICAR** al contribuyente conforme a la Resolución General N° 114/2017 con su modificación dada por la RG N° 52/2020, 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 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**