DIRECCIÓN NACIONAL DE INGRESOS TRIBUTARIOS
GERENCIA GENERAL DE IMPUESTOS INTERNOS

NUMERO

FORM.727-2

FECHA

RESOLUCION PARTICULAR

VISTO:

El expediente N° 00 y otros del Proceso de Determinación N° 00, relacionados con el Sumario Administrativo instruido a la contribuyente **NN** (en adelante **NN**) con **RUC 00**, y;

CONSIDERANDO:

Que, por medio de la Orden de Fiscalización N° 00, notificada el 18/09/2023, la actual 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 Retención IRE/IRP/INR de los periodos fiscales de 02, 03, 04 y 12/2022, respecto a las Retenciones No Ingresadas, para tal efecto requirió a **NN** que presente las boletas de pagos de los impuestos retenidos y/o cualquier otro documento de respaldo, documentaciones que no fueron proporcionadas por la contribuyente fiscalizada.

Como antecedente, se tiene que el Departamento de Planeamiento Operativo (**DPO**) de la **DGFT** con base en el seguimiento realizado a la contribuyente en su carácter de Agente de Retención por el **DPO** de la Dirección General de Recaudación y de Oficinas Regionales (**DGROR**), detectó que la misma registraba morosidades en el ingreso de las retenciones practicadas, situación que fue puesta a su conocimiento a fin de proceder a su regularización, empero no se obtuvo respuesta de la misma. Por lo que ante la falta de pago, recomendó la 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 13/10/2023, los auditores de la **GGII** constataron que **NN** practicó la retención del IRP a sus clientes en concepto de pago a cuenta en los periodos fiscales de 02, 03, 04 y 12/2022 y realizó algunos pagos, omitiendo el ingreso de otros en infracción a lo establecido en el Art. 54 de la Ley N° 6380/2019, reglamentado por el Decreto N° 3184/2019.

Debido al incumplimiento de la obligación mencionada, la contribuyente fue sujeta a un proceso de cobranzas, emitiéndose en consecuencia los Certificados de Deuda N° 00, 00, 00 y 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.

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

OBLIGACIÓN	PERIODO FISCAL	IRP RETENIDO NO INGRESADO	IMPUESTO A INGRESAR	MULTA
810 - AJUSTE RET. IRE/IRP/INR	02/2022	12.045.616	0	SUJETA A LAS RESULTAS DEL SUMARIO ADMINISTRATIVO
810 - AJUSTE RET. IRE/IRP/INR	03/2022	28.800.000	0	
810 - AJUSTE RET. IRE/IRP/INR	04/2022	3.120.000	0	
810 - AJUSTE RET. IRE/IRP/INR	12/2022	54.202.944	0	
TOTALES		98.168.560		

A fin de precautar las Garantías Constitucionales de la Defensa y el Debido Proceso por JI N° 00 notificada el 04/12/2023 el Departamento de Sumarios y Recursos 1 (**DSR1**) instruyó el Sumario Administrativo a la 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, por la cual se precisan aspectos relacionados con los procedimientos de Sumarios Administrativos y Recursos de Reconsideración.

En fecha 18/12/2023 la sumariada presentó descargos en el plazo indicado, por lo que el **DSR1** dispuso la apertura de la causa a prueba por Resolución N° 00 notificada el 21/12/2023 de conformidad con lo establecido en el Num. 5 del Art. 225 de la Ley. El 03/01/2024, **NN** presentó Nota de ofrecimiento de pruebas en la que señaló que los documentos e instrumentales ya

fueron agregados por su parte juntamente con el escrito de descargo, como también todas las actuaciones de los auditores que obran en autos.

Una vez cumplido el plazo legal y no habiendo diligencias que efectuar, por Resolución N° 00 el **DSR1** procedió al Cierre del Periodo Probatorio e informó a la contribuyente que podía presentar sus alegatos en el plazo perentorio de 10 días, haciéndolo así en fecha 25/01/2024.

Agotadas las etapas del proceso sumarial por Resolución N° 00 el **DSR1** llamó a autos para resolver.

Los antecedentes del caso fueron analizados por el **DSR1**, de acuerdo con el siguiente detalle:

NN planteó la excepción de Litis Pendencia. Doble Imposición: Según manifestó la contribuyente *"en el presente caso se trata de una notable falencia de la Administración Tributaria, por el hecho de que por los mismos conceptos y periodos fiscales, estoy siendo objeto de demandas por parte de la Abogacía del Tesoro, conforme a Certificados de Deuda que integran los expedientes judiciales respectivos, y en los cuales estoy presentando peticiones de apertura de Cuenta en el Banco Nacional de Fomento a fin de honrar dichos compromisos con el Fisco. A fin de acreditar lo expuesto...adjunto las copias de los referidos escritos presentados por mi parte, además de las copias de los Certificados de Deuda...Conforme queda demostrado...se da la situación de que con ello se materializa el instituto de la XX, porque reitero, existe una demanda judicial por los mismos conceptos y por los mismos periodos fiscales, por lo que este Sumario debe darse por finiquitado sin más trámite"* (sic).

Continuó expresando, *"que en este singularísimo caso, podría darse la situación que yo pague mis compromisos con el Fisco, en los juicios respectivos promovidos por la Abogacía del Tesoro...COMO TAMBIÉN DE LAS RESULTAS DE ESTE SUMARIO, algo absolutamente inconstitucional, puesto que nuestra Carta Magna dispone taxativa y enfáticamente lo siguiente: Art. 180. De la Doble Imposición. No podrá ser objeto de doble imposición el mismo hecho generador de la obligación tributaria"* (sic).

El **DSR1** primeramente se remitió a los antecedentes del caso y señaló que la verificación efectuada a **NN** surgió como resultado del seguimiento realizado por el **DPO** a las retenciones practicadas por la contribuyente a sus clientes en concepto de IRP de los periodos fiscales 02, 03, 04 y 12/2022, oportunidad en la que detectaron morosidades en el pago del impuesto retenido, situación que dio lugar a la petición de pago, sin respuesta por parte de la misma.

El hecho señalado motivó la apertura de una Fiscalización Puntual, acorde con lo dispuesto por el Inc. b) del Art. 31 de la Ley N° 2421/2004; requiriéndose a la contribuyente la presentación de las boletas de pago del impuesto retenido y/o cualquier otro documento de respaldo; en respuesta a lo solicitado, **NN** presentó nota según expediente N° 00 y comunicó que por las obligaciones objeto de control se emitieron los Certificados de Deudas N° 00, 00, 00 y 00 los cuales se encuentran en proceso de cobro en la Abogacía del Tesoro con solicitud de pago fraccionado.

El resultado de la fiscalización fue puesto a conocimiento de la contribuyente a través del Acta Final de fecha 11/10/2023, documento en el que se detalló la infracción constatada y la base imponible que debía considerarse para la aplicación de la sanción de multa de acuerdo a las resultas del Sumario Administrativo, no exponiéndose en la misma monto de impuesto alguno que reclamar. Posteriormente, mediante el expediente N° 00 del 12/10/2023, **NN** expresó su disconformidad y solicitó la apertura del Sumario Administrativo.

Tal es así, que por Resolución N° 00 del 01/12/2023, el **DSR1** **inició el procedimiento para la aplicación de sanciones dispuesto por el Art. 225 de la Ley** ya que por los tributos omitidos se habían expedidos Certificados de Deuda, por lo que en esta causa no existe la Litis

Pendencia ni el Doble Pago como alega la sumariada pues no se trata del mismo juicio/caso ni este ha sido resuelto por otro tribunal.

Ahora bien, en cuanto al fondo de la cuestión, el **DSR1** acotó que el Art. 54 de la Ley N° 6380/2019 establece que *"la Administración podrá designar agentes de retención o de percepción...quienes serán responsables con los alcances establecidos en esta Ley..."*, y en ese sentido, el Art. 47 del Decreto N° 3184/2019, *"designa como Agente de Retención del IRP en las operaciones de enajenación de bienes inmuebles al notario y escribano público, cuando el vendedor intervenga directamente en la operación"*. Asimismo, la presentación de las DD.JJ. de Retenciones y los pagos respectivos deberán realizarse en el plazo y en las condiciones establecidas por la Administración Tributaria (**AT**) acorde con lo dispuesto por el Art. 5° de la RG N° 30/2020.

En el caso analizado, comprobó que **NN** presentó las DD.JJ. de Retenciones Formulario N° 525 de los periodos fiscales 02, 03, 04 y 12/2022, y consignó en el Rubro 2 *"Retenciones del Impuesto a la Renta Personal"*, Inc. d), Campo 17 *"Retenciones en carácter de pago único y definitivo por la enajenación de bienes inmuebles"* las sumas de G. 36.838.560, 8.544.999, 3.120.000 y 56.144.000 respectivamente, pero no ingresó las cifras señaladas en el plazo legal lo que motivó la acción de reclamo y posterior emisión de Certificados de Deudas, hallándose a la fecha a cargo de la Abogacía del Tesoro la gestión de cobro de los tributos señalados.

Debido a ello, el **DSR1** analizó la conducta de la contribuyente 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 lo que en este caso concluyó que se reunieron los presupuestos para calificar la conducta de **NN** conforme al tipo legal previsto en el citado Art. 172 de la Ley, pues se cumplió la presunción establecida en el Num 5) del Art. 174 de la Ley ya que la 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 la contribuyente en la misma medida. El referido artículo establece una presunción de hecho, la cual implica que detectada la infracción la **AT** pone a conocimiento de la contribuyente a fin de que esta, mediante los elementos probatorios conducentes, demuestre lo contrario; sin embargo, en este caso pese a haber tenido la oportunidad de hacerlo en el Sumario Administrativo, no lo hizo, ya que los argumentos expuestos no lograron desvirtuar la falta de ingreso de los impuestos debidos detectada por los auditores de la **GGII**.

A fin de establecer la graduación de la sanción, el **DSR1** analizó las circunstancias agravantes y atenuantes establecidas en los Nums. 1), 2), 3), 5), 6) y 7) del Art. 175 de la Ley, y consideró el hecho de que **NN** cometió las infracciones en cuatro periodos fiscales; por el grado de cultura de la contribuyente y la posibilidad de asesoramiento a su alcance, al tratarse de una persona designada como Agente de Retención, obligada a ingresar en tiempo y forma los tributos retenidos; porque los impuestos no ingresados ascienden a la suma de Gs. 98.168.560; y teniendo en cuenta la conducta que la sumariada asumió en el esclarecimiento de los hechos, ya que durante la fiscalización y luego en el Sumario se presentó a informar que sobre los tributos reclamados fueron emitidos Certificados de Deuda hallándose en proceso de cobro en la Abogacía del Tesoro. Consecuentemente, el **DSR1** consideró que por todas estas circunstancias corresponde aplicar una multa equivalente al 240% del monto del tributo retenido y no ingresado en el plazo establecido.

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

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
810 - AJUSTE RET. IRE/IRP/INR	02/2022	0	28.909.478	28.909.478
810 - AJUSTE RET. IRE/IRP/INR	03/2022	0	69.120.000	69.120.000
810 - AJUSTE RET. IRE/IRP/INR	04/2022	0	7.488.000	7.488.000
810 - AJUSTE RET. IRE/IRP/INR	12/2022	0	130.087.066	130.087.066
Totales		0	235.604.544	235.604.544

Art. 2°: CALIFICAR la conducta de la contribuyente de acuerdo con lo establecido en el Art. 172 de la Ley N° 125/1991 y sancionar a la misma con una multa equivalente al 240% del tributo defraudado.

Art. 3°: NOTIFICAR a la contribuyente conforme a la RG N° 114/2017, a los efectos de que proceda 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.

**EVER OTAZÚ
GERENTE GENERAL DE IMPUESTOS INTERNOS**