



## Dirección de Planificación y Técnica Tributaria

### RESOLUCIÓN PARTICULAR DPTT N° \_\_\_\_\_

**POR LA CUAL SE DETERMINAN TRIBUTOS Y SE APLICAN SANCIONES A LA FIRMA CONTRIBUYENTE NN, CON RUC 00.**

Asunción,

**VISTO:** El expediente N° 00 y otros del sumario administrativo instruido a la firma contribuyente **NN**, con **RUC 00**, en adelante **NN**, y;

**CONSIDERANDO:** Que mediante la Orden de Fiscalización N° 00 notificada el 14/10/2015, la SET dispuso la realización de una Fiscalización Puntual del IRACIS General de los ejercicios fiscales de 2012 y 2013 y del IVA General de los periodos fiscales de 10, 11 y 12/2012; 02, 03 y 12/2013, y para tal efecto le requirió a **NN** la presentación de sus libros contables y los comprobantes que respaldaron sus compras realizadas a XX, XX, XX, XX, XX, XX, XX y XX, los cuales fueron presentados.

La verificación tuvo su origen en las investigaciones y cruces de informaciones realizados en el marco del operativo denominado ÑEMOPOTI, en el que con base en las operaciones inconsistentes y hechos llamativos detectados, se realizó un análisis exhaustivo de la situación impositiva del contribuyente XX con RUC 00 (XX), además de sus proveedores, siendo seleccionados los más relevantes entre ellos: XX de XX, XX de XX, XX de XX, XX y XX de XX. Debido a las irregularidades constatadas que harían presumir la utilización de documentos no auténticos fueron denunciados ante el Ministerio Público (en adelante **MP**), estando abierta la Causa Penal N° 00/15 denominada "Personas Innominadas s/ Producción de Documentos no Auténticos y otros". Mediante la Nota N° 00 del 06/08/2015, el **MP** remitió las copias del cuaderno de Investigación correspondiente a dicha causa.

En el marco de la referida causa, el **MP** practicó allanamientos con la participación de los funcionarios de la SET, y entre los documentos incautados, se encontraron comprobantes emitidos a favor de **NN** por **XX** y **XX** (supuestos proveedores), en concepto de servicios publicitarios, entre otros, por valor de G. 593.792.000.

Durante la fiscalización, los auditores de la SET constataron que **NN** declaró créditos fiscales en el IVA y gastos en el IRACIS, respaldados con comprobantes relacionados a operaciones inexistentes, emitidos por los supuestos proveedores **XX** y **XX**, porque la misma registró dichas operaciones en sus Libros de Compras del IVA y en su Libro Diario que proveyó a la SET. Mediante las verificaciones in situ a los domicilios declarados en el RUC y las entrevistas que los auditores de la SET realizaron a estos proveedores, así como al Representante Legal de **NN**, concluyeron que dichas operaciones no son reales debido a las llamativas controversias en que estas personas incurrieron.

En estas condiciones, teniendo en cuenta que **NN** no desafectó los montos de las facturas cuestionadas de sus DDJJ, los auditores de la SET impugnaron las compras que **NO SON REALES** y reliquidaron el IVA y el IRACIS, de lo cual solo surgieron saldos a favor del Fisco en el IRACIS, pues en el IVA contaba con saldos a favor.

Dadas estas circunstancias, los auditores recomendaron calificar la conducta de **NN** como Defraudación, de conformidad a lo previsto en el Art. 172 de la Ley N° 125/1991 (la Ley), y sugirieron la aplicación de una multa del 300% sobre los tributos defraudados, de acuerdo a las circunstancias agravantes y atenuantes previstas en el Art. 175 de la misma Ley, todo ello según el siguiente detalle:

OBLIGACIÓN	PERIODO / EJERCICIO FISCAL	IMPUESTO A INGRESAR 10% LUEGO DE EFECTUADA LA RELIQUIDACIÓN	MONTO IMPONIBLE DE LAS FACTURAS CUESTIONADAS	IMPUESTO INCLUIDO EN LAS FACTURAS	MULTA 300% S/ IMPUESTO INCLUIDO EN LAS FACTURAS IMPUGNADAS	IMPUESTO + MULTA A INGRESAR
IVA General	10-12	0	45.454.545	4.545.455	13.636.365	13.636.365
IVA General	11-12	0	45.454.545	4.545.455	13.636.365	13.636.365
IVA General	12-12	0	65.570.909	6.557.091	19.671.273	19.671.273
IVA General	02-13	0	79.200.000	7.920.000	23.760.000	23.760.000
IVA General	03-13	0	95.040.000	9.504.000	28.512.000	28.512.000
IVA General	12-13	0	72.727.273	7.272.727	21.818.181	21.818.181
IRACIS General	2012	12.659.952	156.480.000	15.648.000	46.944.000	59.603.952
IRACIS General	2013	27.684.772	246.967.273	24.696.727	74.090.181	101.774.953
<b>TOTALES</b>		<b>40.344.724</b>	<b>806.894.545</b>	<b>80.689.455</b>	<b>242.068.365</b>	<b>282.413.089</b>



## Dirección de Planificación y Técnica Tributaria

### RESOLUCIÓN PARTICULAR DPTT N° \_\_\_\_\_

#### **POR LA CUAL SE DETERMINAN TRIBUTOS Y SE APLICAN SANCIONES A LA FIRMA CONTRIBUYENTE NN, CON RUC 00.**

A fin de precautelar las garantías constitucionales de la defensa y el debido proceso por J.I. N° 00 del 31/03/16, la Dirección de Planificación y Técnica Tributaria instruyó el sumario administrativo, 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.

Los descargos fueron presentados por **NN** 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 la firma, así como todos los antecedentes agregados en el sumario fueron analizados por el Departamento de Sumarios y Recursos 2 (**DSR2**), conforme expone a continuación:

#### **UTILIZACIÓN DE FACTURAS DE COMPRAS RELACIONADAS A OPERACIONES QUE NO EXISTIERON**

**NN** alegó su rechazo a las imputaciones realizadas por los auditores, manifestando que... *"los Sres. XX prestaron servicios de publicidad y que NN pagó por el mismo. No se ha utilizado facturas irregulares porque fueron servicios efectivamente prestados y nuestros créditos se hallan debidamente justificados con facturas perfectamente válidas para respaldar los créditos fiscales o costos o gastos deducibles; consecuentemente no existe impuesto adeudado, además que... "los servicios prestados se centraban en sistemas publicitarios de bajo costo, como diseño e impresión de calcomanías, llaveros, remeras, diseños de bolsas para clientes interesados en renovar su imagen. Asimismo, crearon catálogos de nuestros productos, para que nuestros vendedores los ofrezcan."*

El **DSR2** señaló que **NN** utilizó en la liquidación del IVA y del IRACIS, créditos fiscales y gastos respaldados con comprobantes que no reflejan la realidad de sus operaciones, porque constató que **MATERIALMENTE ES IMPOSIBLE** que los proveedores hayan prestado los servicios consignados en las facturas utilizadas, pues los mismos no poseen la infraestructura necesaria para ello.

EL **DSR2** llegó a esta conclusión basado en los antecedentes y hechos que se relatan a continuación:

Respecto al supuesto proveedor **XX**, en las entrevistas que le efectuaron los auditores de la SET, en una primera entrevista este afirmó que *"he realizado servicios publicitarios para la firma NN, en forma personal y directa"* (fs. 01 del Exp. N° 00). Pero llamativamente, en la segunda entrevista efectuada se contradijo completamente, al señalar que si bien este manifestó que prestó sus servicios publicitarios a **NN**, al mismo tiempo deslindó su responsabilidad al aseverar que *"existen comprobantes de ventas que yo he entregado a mi hermano XX, a pedido de este, con el objeto de que el mismo pueda proceder a facturar sus servicios con mis documentos a sus clientes"*, y que *"desconozco el monto cobrado por estos servicios, puesto que esa parte del trato comercial era llevada a cabo por mi hermano ..."* Además, ni siquiera pudo demostrar documentalmente haber prestado efectivamente dicho servicio, pues ni siquiera supo aclarar sobre el valor del servicio ni sobre la existencia de contratos de trabajo (fs. 20 al 22 del Exp. N° 00). En tanto que en la primera entrevista realizada informó a la SET respecto a los comprobantes de compra de los insumos para su trabajo, que *"No recuerdo si hubo o no comprobante de compra de estos bienes, tal vez mi hermano podría tener conocimiento al respecto"* (fs. 22 del Exp. N° 00).

Asimismo, al ser consultada **NN** sobre el tipo de servicio contratado, esta informó a la SET que consistió en el "asesoramiento para la utilización de sistemas publicitarios de bajo costo" (fs. 01 al 02 del Exp. N° 00), en tanto que el supuesto proveedor afirmó que consistió en "impresiones de embalajes" (fs. 01 al 02 del Exp. N° 00). Además, al ser consultado sobre las maquinarias que necesariamente debió utilizar para los trabajos de "diseño y desarrollo de packaging, diseño de volantes, calcomanías, bolsas, este indicó que "desconozco la situación actual de tales maquinarias, entiendo que las mismas fueron vendidas por mi hermano" (fs. 01 al 02 del Exp. N° 00).

Los auditores de la SET consultaron a **NN** sobre la forma de pago, a lo que la misma respondió que los mismos se realizaron siempre en efectivo y que no existe contrato de trabajo ya que "los servicios eran realizados contra pago de una seña y la cancelación del saldo" (fs. 2 del Exp. N° 00). Asimismo, el hecho de que **XX** luego del inicio de los controles por parte de la SET y de las investigaciones del MP, haya rectificado sus DDJJ respecto a "algunas facturas emitidas a nombre de la firma NN, además de resultar muy llamativo, **NO IMPLICA QUE LAS OPERACIONES CON NN HAYAN SIDO REALES.**

Respecto a **XX**, en la entrevista que le realizaron los auditores de la SET, si bien manifestó que prestó sus servicios publicitarios a **NN**, no presentó un solo elemento que demuestre que efectivamente haya prestado el servicio, tales como contratos y recibos, pues contrariamente a lo señalado por su hermano, indicó que "las copias autenticadas no me son posible proveerlas debido a que la facturación era realizada por mi hermano **XX**..." (fs. 1 del Exp. N° 00).

El **DSR2** también tuvo en cuenta el hecho que los auditores de la SET se constituyeron en el domicilio de **XX**, a fin de realizar el Inventario Físico de Mercaderías en Existencia y del Activo Fijo, y el propio contribuyente afirmó que "NO



## Dirección de Planificación y Técnica Tributaria

### RESOLUCIÓN PARTICULAR DPTT N° \_\_\_\_\_

#### POR LA CUAL SE DETERMINAN TRIBUTOS Y SE APLICAN SANCIONES A LA FIRMA CONTRIBUYENTE NN, CON RUC 00.

posee bienes de cambio -mercaderías- y que la misma cuenta con actividad económica prestación de servicios personales" (fs. 14 del Exp. N° 00). Asimismo, constituidos los funcionarios de la SET en el domicilio de **XX**, este aseveró que "no posee ningún activo ni mercaderías pertenecientes a negocio" (fs. 16 del Exp. N° 00).

El **DSR2** señaló, además, que los Sres. **XX** y **XX**, están incluidos en la investigación penal de un esquema de empresas fachada y de firmas que emitían comprobantes sin haber realizado la venta de bien ni servicio alguno, tal es así que se encuentra actualmente imputado por el MP, en el marco de la Causa Penal N° 00/2015 "Personas Innominadas s/Producción de Documentos No Auténticos y Otros".

Pero sobre todo, el **DSR2** refirió que **NN** no demostró que tales servicios hayan sido efectivamente adquiridos de **XX** y **XX**, pues no presentó un solo documento que pueda respaldar ese hecho, a pesar de haber tenido la oportunidad de ejercer objetivamente su defensa durante el sumario administrativo. Por ejemplo, no presentó una sola orden de pago; orden de compra; nota de remisión, recibos de dinero, notas de presupuesto u otros documentos legales u operativos que prueben la relación comercial, más aun considerando que el propio **XX** aseveró que "los trabajos eran realizados con el pago de una seña y la cancelación del saldo contra entrega de la factura..." (fs. 1 del Exp. N° 00), por lo que resulta impensable que **NN** no cuente con los respaldos de los pagos por montos elevadísimos que supuestamente realizó a estos proveedores.

Todas estas evidencias colectadas, así como las NO PRESENTADAS, permitieron al **DSR2** concluir válidamente que las operaciones de **XX** y **XX** que **NN** pretendió hacer valer ante la Administración Tributaria JAMÁS EXISTIERON, AUN CUANDO LOS COMPROBANTES REÚNEN LOS REQUISITOS FORMALES. Por todo ello, el **DSR2** concluyó que corresponde la impugnación de las referidas facturas, así como la reliquidación del IRACIS efectuada por los auditores de la SET.

#### CALIFICACIÓN DE LA CONDUCTA Y APLICACIÓN DE SANCIONES

**NN** indicó que "No existe impuesto defraudado, ya que existió la prestación (el servicio de publicidad) y seguidamente la contraprestación pecuniaria documentada, no puede basarse una imposición de penas en una sospecha de facturas irregulares. **NN** no adeuda por tributos, consecuentemente no existe defraudado, por lo tanto, no puede imponerse sanción alguna."

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**, el cual está representado no solo por el monto que dejó de ingresar por un valor de **G 40.344.727** en concepto del IRACIS General, sino además por los créditos fiscales del IVA y los gastos en el IRACIS que indebidamente uso a su favor, con la **INTENCIÓN** de procurarse un beneficio indebido y no pagar el impuesto correspondiente. Por esta razón, la propia Ley establece que de confirmarse alguna de las presunciones establecidas en el Art. 173 del mismo cuerpo legal se **COMPRUEBA** que el actuar del sujeto pasivo fue con **INTENCIÓN**, y en el caso particular ha quedado plenamente demostrado que **NN PRESENTÓ DECLARACIONES JURADAS CON DATOS FALSOS (Numerales 3 y 5 del Art. 173 de la Ley)**, y que **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)**, ya que las operaciones consignadas en los comprobantes que utilizó como respaldo para la liquidación y declaración de sus impuestos no existieron.

Por tanto, se cumplen todos los presupuestos para calificar su conducta de acuerdo al tipo legal previsto en el Art. 172 de la Ley, por lo que corresponde aplicar la multa por Defraudación.

A fin de establecer la graduación de la sanción, el **DSR2** consideró las circunstancias agravantes establecidas en los numerales 1, 2, 5 y 6 del Art. 175 de la Ley N° 125/91, e indicó que se configura:

- La reiteración y la continuidad, porque de manera continua y repetida la firma contravino la norma mediante una misma acción dolosa (utilización de comprobantes relacionados a operaciones inexistentes), en distintas obligaciones, periodos y ejercicios fiscales.
- La importancia del perjuicio fiscal y las características de la infracción, pues **NN** utilizó facturas relacionadas a operaciones inexistentes para respaldar sus créditos fiscales y sus gastos en la liquidación de los tributos controlados, por un valor imponible de G 403.447.273.
- **NN** cuenta con suficiente infraestructura para contar con profesionales que la asesoren adecuadamente, ya que es pasible de la obligación de presentar su Informe de Auditoría Impositiva, y porque en los ejercicios controlados declaró ingresos por valor de G 12.871.518.468.

Por lo anterior, el **DSR2** concluyó que corresponde la aplicación de una multa por Defraudación equivalente al 300% sobre el monto que resultó de aplicar la tasa del IRACIS sobre el importe de las facturas relacionadas a los gastos indebidamente deducidos, y del 300 % sobre el IVA incluido en las facturas relacionadas a operaciones inexistentes.



## Dirección de Planificación y Técnica Tributaria

### RESOLUCIÓN PARTICULAR DPTT N° \_\_\_\_\_

**POR LA CUAL SE DETERMINAN TRIBUTOS Y SE APLICAN SANCIONES A LA FIRMA CONTRIBUYENTE NN, CON RUC 00.**

#### RESPONSABILIDAD SUBSIDIARIA

El Art. 182 de la Ley establece 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, al haber declarado **NN** créditos fiscales y gastos que no son reales defraudando con ello al Fisco, la Sra. **XX** con **C.I. N° 00** no actuó diligentemente en su calidad de representante legal de la empresa ante la Administración Tributaria, desarrollando las acciones concretas para lograr el cumplimiento de las obligaciones de su representada, de manera trasparente, honesta y legal.

Por tanto, conforme a lo dispuesto en la citada norma, corresponde establecer la responsabilidad subsidiaria de **XX** por las obligaciones que su representada **NN** no cumplió ante el Fisco, al no haber abonado el impuesto debido, específicamente el IRACIS de los ejercicios fiscales de 2012 y 2013, conforme a la liquidación expuesta en el Resuelve de la presente Resolución.

Por todas las consideraciones de hecho y de derecho expuestas, corresponde determinar las obligaciones fiscales en concepto del impuesto y aplicar la multa.

**POR TANTO**, en uso de las facultades legales conferidas en la RG N° 40/2014.

#### LA DIRECCIÓN DE PLANIFICACIÓN Y TÉCNICA TRIBUTARIA RESUELVE:

**Art. 1°-** **DETERMINAR** la obligación tributaria del IRACIS General de la firma **NN**, con **RUC 00**, conforme a las razones expuestas en el Considerando de la presente Resolución; **CALIFICAR** su conducta como **DEFRAUDACIÓN** de acuerdo a lo establecido en el Art. 172 de la Ley N° 125/91, y **SANCIONAR** a la misma con la aplicación de una multa equivalente al 300% sobre los impuestos defraudados, conforme al siguiente detalle:

OBLIGACIÓN	PERIODO / EJERCICIO FISCAL	IMPUESTO A INGRESAR 10% LUEGO DE EFECTUADA LA RELIQUIDACIÓN	MONTO IMPONIBLE DE LAS FACTURAS CUESTIONADAS	IMPUESTO INCLUIDO EN LAS FACTURAS	MULTA 300% S/ IMPUESTO INCLUIDO EN LAS FACTURAS IMPUGNADAS	IMPUESTO + MULTA A INGRESAR
IVA General	10-12	0	45.454.545	4.545.455	13.636.365	13.636.365
IVA General	11-12	0	45.454.545	4.545.455	13.636.365	13.636.365
IVA General	12-12	0	65.570.909	6.557.091	19.671.273	19.671.273
IVA General	02-13	0	79.200.000	7.920.000	23.760.000	23.760.000
IVA General	03-13	0	95.040.000	9.504.000	28.512.000	28.512.000
IVA General	12-13	0	72.727.273	7.272.727	21.818.181	21.818.181
IRACIS General	2012	12.659.952	156.480.000	15.648.000	46.944.000	59.603.952
IRACIS General	2013	27.684.772	246.967.273	24.696.727	74.090.181	101.774.953
<b>TOTALES</b>		<b>40.344.724</b>	<b>806.894.545</b>	<b>80.689.455</b>	<b>242.068.365</b>	<b>282.413.089</b>

*\*Sobre los tributos deberán adicionarse la mora y los intereses que serán calculados conforme al Art. 171 de la Ley*

**Art. 2°-** **ESTABLECER** la responsabilidad subsidiaria de la representante legal **XX** con **C.I. N° 00**, conforme a los alcances señalados en el Art. 182 de la Ley N° 125/91, en caso de que la firma como tal no dé cumplimiento a lo establecido en el Art. 1 de esta Resolución.

**Art. 3°-** **NOTIFICAR** a la firma conforme al Art. 200 de la Ley N° 125/1991, a los efectos de que en el perentorio plazo de 10 días hábiles y bajo apercibimiento de Ley, ingrese los montos que correspondan al impuesto determinado y las multas aplicadas.

**Art. 4°-** **REMITIR** a la Dirección General de Recaudación y de Oficinas Regionales a fin de que proceda a realizar los débitos en la cuenta corriente de la firma, en los términos de la presente Resolución.

**Art. 5°-** **COMUNICAR** a quienes corresponda y cumplido archivar.



## **Dirección de Planificación y Técnica Tributaria**

**RESOLUCIÓN PARTICULAR DPTT N° \_\_\_\_\_**

**POR LA CUAL SE DETERMINAN TRIBUTOS Y SE APLICAN SANCIONES A LA FIRMA CONTRIBUYENTE NN,  
CON RUC 00.**

**ABG. ANTULIO BOHBOUT MONGELÓS**  
**ENCARGADO DE LA ATENCIÓN DEL DESPACHO**  
**DIRECCIÓN DE PLANIFICACIÓN Y TÉCNICA TRIBUTARIA**