



RESOLUCIÓN PARTICULAR N° _____

POR LA CUAL SE DETERMINA EL TRIBUTO Y SE APLICAN SANCIONES A LA FIRMA NN CON RUC 00.

Asunción,

VISTO: El expediente N° 00 y otros caratulados: **“DEPARTAMENTO DE AUDITORÍA GC3 (DGGC) C/ NN S/ INFORME FINAL DE AUDITORÍA N° 00 DEL 00/00/00 REFERENTE A LA VERIFICACIÓN DEL IVA GENERAL DE LOS PERIODOS FISCALES DE 01/2009 A 07/2015 Y DEL IRACIS GENERAL DE LOS EJERCICIOS FISCALES DEL 2009 AL 2014”.**

CONSIDERANDO: Que por medio de la Nota DGGC N° 00/00, la Dirección General de Grandes Contribuyentes dispuso la verificación de las facturas de ventas que recibió la firma contribuyente **NN** desde el año 2009 hasta el 20/08/2015, para cuyo efecto se le requirió la presentación de los comprobantes originales recibidos en dichos periodos de los siguientes proveedores: XX, XX, XX, XX y XX, así como los contratos firmados, el documento en el que se evidencie el servicio prestado, la aclaración de la forma de pago por las compras realizadas, la forma de afectación de dichos pagos en los formularios del IVA General, su afectación contable como costo o gasto y sus libros contables e impositivos. Estas documentaciones fueron presentadas por la firma, con excepción de los comprobantes emitidos por XX y XX y los correspondientes al ejercicio fiscal 2009, por hallarse estos últimos en periodo de prescripción, según afirmó la contribuyente.

La verificación tuvo como antecedentes los trabajos de investigación realizados por la SET (mega evasión fiscal), a través de los cuales se comprobó mediante el cruce de informaciones, la existencia de personas físicas y jurídicas inscriptas como contribuyentes al solo efecto de obtener comprobantes de ventas timbrados para su posterior venta a otros contribuyentes simulando operaciones económicas que en realidad nunca existieron, con el fin de hacer valer el monto del IVA contenido en dichas facturas como crédito fiscal y como costos y gastos para el IRACIS en perjuicio del Fisco. Asimismo, a través de la Coordinación de Investigación Tributaria y Gestión de Riesgos se constató que dichas personas no contaban con una infraestructura, no realizaban actividades comerciales y fijaban domicilio en una misma dirección y teniendo como representante legal a una misma persona y/o familiares de la misma.

Con base en los elementos señalados se realizó la denuncia ante el Ministerio Público, generándose la Causa Fiscal N° 40/2015 caratulada: *“Personas Innominadas s/ Producción de Documentos No Auténticos y Otros”*, consecuentemente el 04/06/2015 se llevaron a cabo allanamientos conjuntos por parte de la SET y el Ministerio Público en los domicilios declarados en el RUC por los proveedores donde se incautaron documentos de carácter tributario y se realizaron controles de inventario físico de mercaderías en existencia y activos fijos de los proveedores señalados.

Según el Informe Final de Auditoría del 00/00/00, los auditores de la SET constataron que la firma contribuyente utilizó facturas de contenido falso de dos proveedores (XX y XX), para respaldar operaciones inexistentes, con el fin de justificar los créditos fiscales consignados en las DDJJ del IVA y costos o gastos en el IRACIS, en supuesta infracción a los artículos 8°, 85 y 86 de la Ley N° 125/91, ya que no representan una erogación real ni cumplen con las condiciones legales a efectos de considerarse como deducibles para el IRACIS ni como crédito fiscal para el IVA.

Esta situación fue tácitamente reconocida por la firma, pues rectificó sus declaraciones juradas del IVA e IRACIS, desafectando de los créditos fiscales del IVA y de los gastos en el IRACIS, los importes de las supuestas compras realizadas de los citados proveedores.

Los hechos señalados quedaron igualmente confirmados con las declaraciones informativas brindadas en sede administrativa los días 10 y 18 de diciembre de 2015, por XX en representación de XX y XX, quienes reconocieron no haber prestado servicio ni entregado bien alguno a la firma **NN** (fs. 234/238 del expediente 00).

De esta manera, la contribuyente obtuvo un beneficio indebido al lograr reducir el monto de los impuestos, ya que utilizó créditos y gastos sustentados con facturas cuyas operaciones fueron inexistentes, por esta razón, los auditores desafectaron el monto de las facturas irregulares y procedieron a la reliquidación de los tributos de los ejercicios fiscales del 2009 al 2014, con excepción del IVA de los periodos fiscales del 2009, por hallarse prescripta la acción del Fisco para el reclamo de los mismos.

En consecuencia, los auditores de la SET recomendaron el ajuste fiscal, el cual asciende a la suma de **G 4.135.915.934 (Guaraníes cuatro mil ciento treinta y cinco millones novecientos quince mil novecientos treinta y cuatro)**, suma que incluye el IVA General de los periodos fiscales de 01 y 11/2010; 03, 04, 08, 09, 10, 11 y 12/2011; 03 y 04/2012; 07 y 08/2013 y el IRACIS General de los ejercicios fiscales 2009, 2010, 2011, 2012 y



RESOLUCIÓN PARTICULAR N° _____

POR LA CUAL SE DETERMINA EL TRIBUTO Y SE APLICAN SANCIONES A LA FIRMA NN CON RUC 00.

2013, más las sanciones cuya aplicación recomendaron de: a) multas por defraudación del 200%, por adecuarse el hecho a los presupuestos previstos en el Art. 172 de la Ley N° 125/91 atendiendo a las circunstancias agravantes previstas en el Art. 175, Num. 1, 2, 5 y 6 de la misma Ley; y b) multa por contravención establecida en el Art. 176 de la Ley N° 125/91, de acuerdo al Art. 2° inc. a) de la RG N° 7/2013 y el Art. 1° del Decreto N° 1256/2014, según el siguiente detalle:

Impuesto	Periodo Ejercicio Fiscal	Monto Imponible reliquidación	10%Impuesto relacionado a operaciones inexistentes	Saldo a favor del contribuyente	Impuesto a ingresar	Impuesto rectificado con Facilidades de Pago	Multa 200% s/Factura Impugnada	Total G.
IVA Gral.	Ene-10	2.135.351.118	213.535.111	-----	-----	213.535.111	427.070.222	427.070.222
IVA Gral.	Nov-10	649.709.091	64.970.909	-----	-----	64.970.909	129.941.818	129.941.818
IVA Gral.	Mar-11	332.045.455	33.204.545	-----	-----	33.204.545	66.409.090	66.409.090
IVA Gral.	Abr-11	332.000.000	33.200.000	-----	-----	33.200.000	66.400.000	66.400.000
IVA Gral.	Ago-11	220.000.000	22.000.000	-----	-----	22.000.000	44.000.000	44.000.000
IVA Gral.	Set-11	750.000.000	75.000.000	-----	-----	75.000.000	150.000.000	150.000.000
IVA Gral.	Oct-11	600.000.000	60.000.000	-----	-----	60.000.000	120.000.000	120.000.000
IVA Gral.	Nov-11	899.818.182	89.981.818	-----	-----	89.981.818	179.963.636	179.963.636
IVA Gral.	Dic-11	753.636.364	75.363.636	-----	-----	75.363.636	150.727.272	150.727.272
IVA Gral.	Mar-12	661.881.818	66.188.181	-----	-----	66.188.181	132.376.362	132.376.362
IVA Gral.	Abr-12	927.272.727	92.727.272	-----	-----	92.727.272	185.454.544	185.454.544
IVA Gral.	Jul-13	222.727.273	22.272.727	-----	-----	22.272.727	44.545.454	44.545.454
IVA Gral.	Ago-13	470.272.727	47.027.272	-----	-----	47.027.272	94.054.544	94.054.544
IRACIS Gral.	2009	1.947.113.636	194.711.363	31.325.045	163.386.318	0	389.422.726	552.809.044
IRACIS Gral.	2010	2.785.060.209	278.506.020	-----	-----	278.506.020	557.012.040	557.012.040
IRACIS Gral.	2011	3.887.500.001	388.750.000	-----	-----	388.750.000	777.500.000	777.500.000
IRACIS Gral.	2012	1.589.154.545	158.915.454	-----	-----	158.915.454	317.830.908	317.830.908
IRACIS Gral.	2013	693.000.000	69.300.000	-----	-----	69.300.000	138.600.000	138.600.000
Contravención		0	0	-----	-----	0	0	1.221.000
TOTALES		19.856.543.146	1.985.654.308	31.325.045	163.386.318	1.790.942.945	3.971.308.616	4.135.915.934

A fin de precautelar las garantías constitucionales de la defensa y el debido proceso, el DSR dispuso la instrucción del sumario administrativo, conforme lo disponen los artículos 212 y 225 de la Ley N° 125/91, que prevén los procedimientos para la determinación tributaria y para la aplicación de sanciones.

El 00/00/00, la firma contestó el traslado a través del escrito obrante a fojas 223/227 del expediente N° 00. Posteriormente, durante el periodo probatorio la contribuyente solicitó el libramiento de oficios a la DGR a fin de adjuntar el estado de cuenta y las DDJJ rectificativas del IVA e IRACIS presentadas por la firma. Por Providencia N° 263/16 y 348/16, el DSR agregó al expediente las declaraciones de XX (XX) y de XX proporcionadas por la CIIDF (Fojas 230/238 y 245 del expediente N° 00), así como también las impresiones del Sistema Marangatú de la cuenta corriente de la firma y de las DDJJ presentadas. (Fojas 248/271 del expediente N° 00).

El 00/00/00, la firma presentó sus alegatos finales y por JI N° 00/00 el DSR llamó a autos para resolver.

Analizados los antecedentes del caso y los argumentos ofrecidos por la firma, el DSR señaló lo siguiente:

- a. Con relación a la utilización de facturas de contenido falso para respaldar créditos fiscales y gastos, la firma dijo que todas sus operaciones están asentadas en sus respectivos libros, lo que demuestra que no existió ánimo de ocultar datos a la Administración. Según dijo no ocasionó un perjuicio patrimonial al Fisco, pues abonó sus impuestos por medio de rectificativas espontáneamente presentadas sin previo reclamo administrativo.

El **DSR** concluyó contrariamente a lo sostenido por la firma, que la misma incumplió lo dispuesto por el Art. 8 y 86 de la Ley N° 125/91, ya que utilizó y contabilizó en el libro diario y también en el libro IVA de compras, facturas de contenido falso, las cuales formaron parte del gasto y del crédito fiscal, incidiendo negativamente en la determinación del IRACIS y del IVA, teniendo en cuenta que las operaciones nunca existieron ya que se comprobó que los supuestos proveedores no tenían la infraestructura necesaria para prestar el servicio(publicidad, promoción de productos y degustación de vinos).



RESOLUCIÓN PARTICULAR N° _____

POR LA CUAL SE DETERMINA EL TRIBUTO Y SE APLICAN SANCIONES A LA FIRMA NN CON RUC 00.

Posteriormente, por medio de las declaraciones juradas rectificativas la firma desafectó del rubro de compra de bienes a la tasa del 10% del IVA (Form. N° 120) y de Otros Gastos en el IRACIS (Form. N° 101), los montos correspondientes a las facturas de contenido falso emitida por los supuestos proveedores (XX y XX). Dichas rectificativas fueron presentadas el 00/00/00, durante la prórroga que había solicitado para presentar las documentaciones requeridas en la fiscalización, es decir con posterioridad a la recepción de la Nota DGGC N° 00 efectuada el 00/00/00, por lo que concluyó que la misma fue motivada por la orden de verificación y de ninguna manera puede reputarse como una presentación espontánea, tal como lo pretende la sumariada.

El **DSR** expresó además, que el hecho denunciado quedó igualmente confirmado con la declaración en sede administrativa efectuada el 00/00/00 por el representante de la firma XX- XX, quien reconoció en dicha ocasión haber emitido facturas a XX sin que exista contraprestación de servicio o de entrega de bien alguno. En el mismo sentido, XX, manifestó haber entregado a su hermano (XX, contador de la firma) comprobantes de venta con el objeto de que el mismo pueda facturar sus servicios con sus documentos, desconociendo sobre la prestación efectiva del servicio. De la verificación in situ efectuada a ambos supuestos proveedores, se constató que no poseen mercaderías, ni bienes de cambio o de uso.

Por todo lo señalado, el **DSR** concluyó que los argumentos expuestos por la firma en este punto, quedaron totalmente rebatidos pues se demostró la utilización de facturas de contenido falso parte de la contribuyente.

b. En cuanto a la prescripción de la acción del Fisco para el reclamo de las obligaciones del ejercicio fiscal 2009, la firma alegó que tanto en el IVA como en el IRACIS la acción de la Administración Tributaria para el reclamo de las citadas obligaciones prescribió, porque desde el año siguiente al cierre del ejercicio fiscal (31/12/2009) hasta el 25/08/2015 (fecha de inicio de la verificación), transcurrieron cinco años y siete meses, por lo que según dijo operó la prescripción liberatoria sin que exista causal de interrupción o suspensión.

En relación al punto, el **DSR** señaló que el Art. 164 de la Ley N° 125/91 establece que *“La acción para el cobro de los tributos prescribirá a los cinco (5) años contados a partir del 1 de enero del año siguiente a aquel en que la obligación debió cumplirse.”*

En el caso de referencia, concluyó que efectivamente respecto al IVA de los periodos fiscales del 2009, la acción del Fisco prescribió por haberse cumplido el plazo establecido en la Ley sin que se hayan registrado las causales de interrupción o suspensión a que hacen referencia los Art. 165 y 166 de la Ley N° 125/91. Con relación al IRACIS resaltó que el cómputo del plazo se inició el 01/01/2011, por lo que el cumplimiento de los cinco años recién se cumplía el 01/01/2016, pero dicho plazo fue interrumpido el 30/12/2015, con la suscripción del Acta Final por parte del apoderado de la firma de conformidad a lo dispuesto por el Art. 165 Num. 2 de la Ley N° 125/91, iniciándose a partir de entonces el cómputo de un nuevo plazo.

Impuesto	Ejercicio Fiscal	1ra DJ Original	1ra DJ Rectificativa	Inicio del Computo	Plazo de 5 años
IRACIS General	2009	22/03/2010	12/07/2010	01/01/2011	Plazo a cumplirse: 01/01/2016 Interrupción: 30/12/15 con la suscripción del Acta Final por el Apoderado, iniciándose el cómputo de un nuevo plazo.

Por lo que concluyó que el IRACIS del ejercicio fiscal 2009 se encuentra vigente, por lo tanto, corresponde confirmar la reliquidación efectuada por la auditoría tanto del IVA como del IRACIS de los periodos y ejercicios denunciados.

c. Con respecto a la calificación de la conducta, la firma expresó que los auditores le imputan una supuesta infracción por defraudación acusándolo de usar facturas que no reflejan la realidad de los hechos, situación que no fue probada, pues si bien es cierto que ingresó impuestos por medio de rectificativas lo hizo por motu propio sin que exista una solicitud de la Administración. Entiende que para que se configure la infracción se requiere de la concurrencia de otros dos elementos: el atraso imputable al contribuyente y la existencia de un daño al acreedor y no solamente el hecho de rectificar las declaraciones juradas, para cuyo efecto se establecen justamente las multas e intereses íntegramente abonadas por la empresa.

El **DSR** refutó el argumento sostenido por la firma, ya que la Administración Tributaria mediante varias diligencias realizadas(cruces de datos, allanamientos, verificación in situ, inventarios y declaraciones), constató que la contribuyente utilizó facturas para respaldar operaciones que no existieron, lo cual fue



RESOLUCIÓN PARTICULAR N° _____

POR LA CUAL SE DETERMINA EL TRIBUTO Y SE APLICAN SANCIONES A LA FIRMA NN CON RUC 00.

posteriormente confirmado con las declaraciones informativas de los supuestos proveedores quienes reconocieron no haber prestado servicio alguno a NN, además de que no poseían la infraestructura necesaria para dicho fin tal como se comprobó en la verificación in situ realizada a los citados proveedores.

Con relación a las declaraciones juradas rectificativas presentadas, el DSR se ratificó en que la misma no puede considerarse como espontánea porque se realizó a consecuencia de la recepción de la Nota DGGC N° 00/00. Si bien la empresa solicitó el pago fraccionado del IVA e IRACIS de los impuestos resultantes con las multas e intereses, dicha situación a tenor del Art. 208 de la Ley N° 125/91, no la exime de las sanciones que corresponde aplicar por las infracciones cometidas.

Por todo lo expuesto, el DSR concluyó que la firma durante el sumario no logró, con argumentos y pruebas contundentes rebatir los hechos denunciados. Más bien con base en las evidencias obtenidas durante el proceso de control confirmó que la contribuyente hizo valer ante la Administración Tributaria formas manifiestamente inapropiadas a la realidad de los hechos gravados, pues utilizó facturas de contenido falso emitidas por supuestos proveedores que no contaban con la infraestructura necesaria ni con mercaderías como para proveerlos. Con dichos documentos respaldó sus créditos fiscales y los gastos declarados en el IVA y el IRACIS, causando un perjuicio al fisco. Debido a ello, se confirmó que la conducta de la contribuyente se ajustó a las presunciones previstas en el numeral 3 del Art. 173 y el numeral 12 del Art. 174 de la Ley N° 125/91, y por tanto recomendó calificar la conducta de la sumariada como Defraudación.

Así mismo, resaltó que la firma cometió una misma infracción de manera reiterada en distintos impuestos, periodos y ejercicios fiscales, y dada la importancia y las características que revistió la infracción, en el sentido de haber utilizado comprobantes relacionados a operaciones comerciales inexistentes (Num. 1 y 6 del Art. 175 de la Ley), sugirió aplicar la multa del 200% del tributo defraudado, que en el caso de IVA deberá aplicarse sobre el monto del impuesto de cada factura impugnada.

Para el IRACIS, señaló que la multa del 200% deberá aplicarse sobre el monto que resultó de aplicar la tasa del tributo sobre el importe de las facturas relacionadas a los supuestos gastos indebidamente registrados.

Respecto a la contravención, el DSR recomendó aplicar una multa de G 600.000 de conformidad al Art. 176 de la Ley N° 125/91 de acuerdo al Art. 2° inc. a) de la Resolución General N° 7/2013 y no de G 1.221.000 tal como lo sugirió la auditoría, porque si bien las documentaciones requeridas fueron presentadas con posterioridad al plazo establecido, ésta no superó los 30 días.

Finalmente, por las consideraciones de hecho y de derecho expuestas, el DSR recomendó **HACER LUGAR PARCIALMENTE** a la denuncia contenida en el Informe Final de Auditoría N° 00 del 00/00/00 del Departamento de Auditoría GC3 (DGGC).

POR TANTO, en uso de sus facultades legales,

LA VICEMINISTRA DE TRIBUTACIÓN

RESUELVE:

- Art. 1°.- DETERMINAR** el IRACIS General del ejercicio fiscal 2009 de la firma contribuyente **NN** con **RUC 00**, conforme a las razones expuestas en el considerando de la presente Resolución.
- Art. 2°.- CALIFICAR** la conducta de la contribuyente como **DEFRAUDACIÓN**, de conformidad a lo establecido en el artículo 172 de la Ley N° 125/91 y **SANCIONAR** a la misma para el caso del IVA con la aplicación de una multa por defraudación equivalente al 200% (doscientos por ciento) del IVA expresado en cada factura impugnada. Y para el IRACIS, con una multa del 200% (doscientos por ciento) sobre el monto que resultó de aplicar la tasa del tributo sobre el importe de las facturas relacionadas a los supuestos gastos indebidamente registrados y, con una multa por contravención por no presentar en el plazo establecido las documentaciones requeridas en la Orden de Fiscalización, de acuerdo a lo dispuesto en el Art. 176 de la Ley N° 125/91, en concordancia con el Art. 2° inc. "a" de la Resolución General N° 7/2013.
- Art. 3°.- DISPONER** la percepción de la suma de **G 4.135.294.934 (Guaraníes cuatro mil ciento treinta y cinco millones doscientos noventa y cuatro mil novecientos treinta y cuatro)** en concepto de IRACIS General; así como los intereses y la mora los cuales deberán ser calculados de acuerdo al Art. 171 de la Ley N° 125/91, y las multas por defraudación y contravención, según

RESOLUCIÓN PARTICULAR N° _____

POR LA CUAL SE DETERMINA EL TRIBUTO Y SE APLICAN SANCIONES A LA FIRMA NN CON RUC 00.
el siguiente detalle:

Impuesto	Periodo Ejercicio Fiscal	Monto Imponible de las Facturas impugnadas	10% IVA incluido en las facturas impugnadas	Impuesto rectificado con Facilidades de Pago	Impuesto a ingresar	Multa 200% s/IVA de las Facturas impugnadas	Total G.
IVA Gral.	ene-10	2.135.351.118	213.535.111	213.535.111		427.070.222	427.070.222
IVA Gral.	nov-10	649.709.091	64.970.909	64.970.909		129.941.818	129.941.818
IVA Gral.	mar-11	332.045.455	33.204.545	33.204.545		66.409.090	66.409.090
IVA Gral.	abr-11	332.000.000	33.200.000	33.200.000		66.400.000	66.400.000
IVA Gral.	ago-11	220.000.000	22.000.000	22.000.000		44.000.000	44.000.000
IVA Gral.	Set-11	750.000.000	75.000.000	75.000.000		150.000.000	150.000.000
IVA Gral.	oct-11	600.000.000	60.000.000	60.000.000		120.000.000	120.000.000
IVA Gral.	nov-11	899.818.182	89.981.818	89.981.818		179.963.636	179.963.636
IVA Gral.	dic-11	753.636.364	75.363.636	75.363.636		150.727.272	150.727.272
IVA Gral.	mar-12	661.881.818	66.188.181	66.188.181		132.376.362	132.376.362
IVA Gral.	abr-12	927.272.727	92.727.272	92.727.272		185.454.544	185.454.544
IVA Gral.	jul-13	222.727.273	22.272.727	22.272.727		44.545.454	44.545.454
IVA Gral.	ago-13	470.272.727	47.027.272	47.027.272		94.054.544	94.054.544
IRACIS Gral.	2009	1.947.113.636	194.711.363	0	163.386.318	389.422.726	552.809.044
IRACIS Gral.	2010	2.785.060.209	278.506.020	278.506.020		557.012.040	557.012.040
IRACIS Gral.	2011	3.887.500.001	388.750.000	388.750.000		777.500.000	777.500.000
IRACIS Gral.	2012	1.589.154.545	158.915.454	158.915.454		317.830.908	317.830.908
IRACIS Gral.	2013	693.000.000	69.300.000	69.300.000		138.600.000	138.600.000
Contravención		0	0	0	0	0	600.000
TOTALES		19.856.543.146	1.985.654.308	1.790.942.945	163.386.318	3.971.308.616	4.135.294.934

- Art. 4°.-
Art. 5°.-
- NOTIFICAR** a la firma en el domicilio procesal constituido sito en XX N° 00 casi XX, Asunción a los efectos de que en el plazo de diez (10) días hábiles, y bajo apercibimiento de Ley, ingrese el monto de los impuestos determinados y las multas aplicadas.

COMUNICAR a quienes corresponda y luego archivar.

MARTA GONZÁLEZ AYALA
VICEMINISTRA DE TRIBUTACIÓN

RESOLUCIÓN PARTICULAR N° _____

POR LA CUAL SE DETERMINA EL TRIBUTO Y SE APLICAN SANCIONES A LA FIRMA NN CON RUC 00.