



RESOLUCIÓN PARTICULAR N° \_\_\_\_\_

**POR LA CUAL SE HACE LUGAR PARCIALMENTE AL RECURSO DE RECONSIDERACIÓN INTERPUESTO POR LA FIRMA NN RUC 00**

Asunción,

**VISTO:** El Recurso de Reconsideración interpuesto por la firma **NN** con **RUC 00** en adelante **NN** el 00/00/00 a través del expediente N° 00, en contra de la Resolución Particular N° 00 del 00/00/00; y,

**CONSIDERANDO:** Que la contribuyente presentó dicho recurso en tiempo y forma, conforme a lo establecido en el Art. 234 de la Ley N° 125/91, corresponde su tratamiento y consideración.

Mediante la resolución recurrida, la Administración Tributaria determinó la cuantía del IVA General de los periodos fiscales de 04, 05 y 12/2010 y del IRACIS General del ejercicio fiscal de 2010, así como la aplicación de la tasa adicional del 5% por distribución de utilidades, más las multas por defraudación y contravención, debido a que en el sumario administrativo se concluyó que los egresos declarados por **NN** correspondientes al periodo fiscal de 04/2010 no estaban adecuadamente respaldados y que no declaró la totalidad de sus ingresos exentos y gravados de los periodos fiscales de 05 y 10/2010, de acuerdo a las declaraciones juradas presentadas y según los datos del Sistema Hechauká. Constató además, que la misma documentó la venta de los bienes realizados bajo el amparo del Decreto N° 6.406/05 (Régimen de Turismo), con facturas que no cumplen con los requisitos establecidos en la Resolución General N° 1.021/05.

Igualmente, se hizo lugar a la denuncia realizada por los auditores de la **SET**, referida a la diferencia de inventario que afectó la liquidación del IRACIS del ejercicio fiscal de 2010.

La **SET** calificó la conducta de **NN** como Defraudación porque hizo valer ante la Administración Tributaria formas manifiestamente inapropiadas a la realidad de los hechos gravados, ya que los datos consignados en sus documentaciones presentaron evidentes contradicciones con los datos de las declaraciones juradas informativas (numerales 1 y 12 del Art. 173 de la Ley N° 125/91), y con estas acciones causó un perjuicio al fisco, el cual está representado por la suma de los impuestos que no ingresó. Para la graduación de la sanción, la SET tuvo en cuenta lo dispuesto por el Art. 175 para la reincidencia y en ese sentido consideró los resultados de una anterior fiscalización efectuada a la firma en el 2010, ocasión en la que se comprobaron otras infracciones tributarias igualmente calificadas como defraudación.

Por todo ello, la **SET** practicó la siguiente liquidación:

OBLIGACIONES	PERIODOS Y EJERCICIOS FISCALES	MONTO IMPONIBLE	MONTO IMPUESTO 10%	MULTA 200%	TOTAL G
IVA General	04/2010	71.170.690	7.117.069	14.234.138	21.351.207
IVA General	05/2010	45.138.330	4.513.833	9.027.666	13.541.499
IVA General	12/2010	8.702.488.220	870.248.822	1.740.497.644	2.610.746.466
IRACIS General	2010	1.823.720.870	182.372.087	364.744.174	547.116.261
IRACIS- Dist. Utilidades 5%	2010	4.467.637.455	223.381.873	446.763.746	670.145.619
Contravención					1.000.000
<b>TOTALES</b>		<b>15.110.155.565</b>	<b>1.287.633.684</b>	<b>2.575.267.368</b>	<b>3.863.901.052</b>

A través del escrito obrante a fojas fojas 1/11 del expediente N° 00, la empresa presentó sus argumentos en contra de la resolución recurrida y planteó además la nulidad del proceso sumarial y la perención de la instancia.

Por Providencia N° 00/00, el Departamento de Sumarios y Recursos (**DSR1**) abrió el periodo probatorio y remitió los antecedentes a la DGFT a efectos de analizar las pruebas presentadas por la firma. En respuesta a lo solicitado el Dpto. de Auditoría FT1 (DAFT1) remitió el Informe N° 00/00, el cual fue recepcionado el 00/00/00, posteriormente complementado con el Informe remitido vía correo electrónico del 00/00/00. Copias del referido informe y de las hojas de trabajo fueron remitidas a la firma por correo del 00/00/00 para su conocimiento y descargo, y así lo hizo el 00/00/00, por lo que el **DSR1** procedió al cierre del periodo probatorio mediante la Providencia N° 00/00 y llamó a autos para resolver.

Las argumentaciones expuestas por la firma contribuyente, así como todos los antecedentes agregados en el recurso más el Informe DAFT1 N° 00/00 fueron analizados por el **DSR1**, el cual llegó a las siguientes conclusiones:

**Nulidad del proceso sumarial:** **NN** planteó la nulidad del proceso sumarial por haber excedido los plazos legales invocando la perención de la instancia porque transcurrieron más de tres años desde la presentación de sus alegatos, habiendo realizado desde entonces, numerosos urgimientos.

Al respecto, el **DSR1** señaló que luego de la presentación de los alegatos, la Administración impulsó varias medidas de mejor proveer, tal es así que solicitó al Dpto. de Asesoría Económica determinar el índice de rentabilidad de la firma del ejercicio fiscal 2010. Posteriormente, peticionó al mismo departamento estimar el porcentaje de ventas gravadas de la empresa de los periodos fiscales de 01 a 12/2010, atendiendo a que dichas ventas se realizaron bajo el Régimen de Turismo (Decreto N°



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

### POR LA CUAL SE HACE LUGAR PARCIALMENTE AL RECURSO DE RECONSIDERACIÓN INTERPUESTO POR LA FIRMA NN RUC 00

6.406/05). Estas informaciones se remitieron al Dpto. de Asistencia Técnica (DAT) para practicar la reliquidación de los tributos, para luego emitir el Dictamen de Conclusión y la Resolución Particular N° 00/00.

Con base en las diligencias mencionadas, el **DSR1** concluyó que la supuesta inactividad alegada por la firma quedó desvirtuada al comprobarse que los trámites administrativos prosiguieron, aún después de la presentación de los alegatos y – agregó - que los urgimientos de la contribuyente se realizaron cuando todavía se hallaban en trámite varias diligencias que fueron necesarias realizar, dada la naturaleza de las operaciones del Régimen de Turismo. Por lo que concluyó que las actuaciones administrativas no quedaron interrumpidas.

Por otro lado, el **DSR1** señaló que la caducidad de la instancia administrativa no es procedente, ya que de acuerdo a lo dispuesto en el artículo 176 del CPC, esta no se produce *inc. c) "Cuando los procesos estuvieron pendientes de alguna resolución y la demora en dictarla fuere imputable al Juez o Tribunal"*, por lo que conforme a la citada norma, a la doctrina y a la jurisprudencia sostenida por los órganos jurisdiccionales, **desde el momento en el que el juicio –en nuestro caso el sumario administrativo–, se encuentra en estado de autos, consecuentemente deja de correr el término o cómputo de la perención.**

Finalmente, considerando que la perención de la instancia administrativa no extingue la acción, de haber correspondido su declaración, **solo habría retrotraído el proceso a su inicio, y aun así se habrían detectado las inconsistencias denunciadas, las cuales no fueron desvirtuadas por la recurrente. En consecuencia, el DSR1 concluyó que la caducidad de instancia alegada por la sumariada carece de sustento.**

**Diferencias de ingresos del ejercicio fiscal 2010:** NN manifestó que no existen diferencias en los ingresos del 2010, pues las declaraciones determinativas presentadas por la firma coinciden con los registros contables, mientras que los datos del Sistema Hechauká considerados por los auditores constituyen solo declaraciones informativas. Señaló también que la reliquidación efectuada por los auditores y confirmada en la Resolución Particular, carece de sustento fáctico porque viola las normas contenidas en la RG N° 00/00, pues no existe copia de una sola factura que incumpla con lo dispuesto por la reglamentación.

El **DSR1** expresó sobre el punto, que la contribuyente no aportó en el sumario ni en el recurso las pruebas con las cuales pudiera rebatir las diferencias detectadas por la auditoría en los ingresos de los periodos fiscales de 04/2010 por G 19.999.996 (gravado) y de 05/2010 por G 3.922.000 (exento), los cuales afectaron la liquidación del IVA de los referidos periodos fiscales. Dichas diferencias surgen de las planillas (hojas de trabajo) agregadas por la auditoría (fojas 69/118 del expediente N° 00) con el detalle del RUC, cliente, N° comprobante y los montos gravados y exentos de las operaciones de venta efectuadas por la firma de 01 a 12/2010.

Respecto a lo sostenido por la firma, de que la determinación no cuenta con respaldo documental, el **DSR1** ya se expidió sobre el punto en la RP recurrida, no obstante, **volvió a contrastar los datos de la planilla elaborada por la auditoría, anexa al Acta Final del 00/00/00 (foja 161 del Exp 00), con las copias autenticadas de las facturas proveídas por la firma en oportunidad de la fiscalización, constatando que las mismas no cumplen con los requisitos de la RG N° 1.021/05, ya que no consignan el nombre, RUC y la dirección de los supuestos adquirentes del exterior.**

El **DSR1** concluyó sobre el punto, que la contribuyente pudo perfectamente, con base en dicha planilla identificar los comprobantes cuestionados y corroborar con su archivo cuáles cumplieron los requisitos y cuáles no. Por lo que ante la falta de nuevos elementos de valoración capaces de revertir el hecho denunciado, ratificó lo resuelto sobre este punto en la RP recurrida.

**Inaplicabilidad del Decreto N° 9.986/12:** NN adujo que la falta de los requisitos exigidos en la Resolución N° 1.021/05 en los comprobantes de ventas, no implica que las operaciones fueron realizadas a contribuyentes locales y que la obligación de consignar dichos datos recién fue establecida en el ejercicio 2012 a través del Art. 5° del Decreto N° 9.986/12, es decir, en forma posterior a la reliquidación pretendida por los fiscalizadores, de manera que la norma no puede aplicarse retroactivamente al caso analizado.

Con relación al tema, el **DSR1** concluyó que a la fecha de realización de las operaciones (01 a 12/2010) se hallaba vigente el Decreto N° 6.506/05, reglamentado por la Resolución N° 1.021 del 21/10/2005, en el cual ya se disponía que el contribuyente debía expedir al adquirente del exterior el comprobante de venta con los siguientes datos: Número de Registro Especial del contribuyente en la DNA, el nombre, país de residencia, número de documento y domicilio del comprador, así como la forma de pago; y que cuando la enajenación era realizada a personas con residencia o domicilio en el país las ventas estarían gravadas por el IVA (Art. 10 y 11). Por lo que ratificó, que la normativa entonces vigente ya incluía el cumplimiento de los aludidos requisitos.

El **DSR1** acotó además, que aun cuando los referidos comprobantes no cumplen con los requisitos establecidos en la reglamentación, la Administración ya reconoció que un alto porcentaje de las ventas se realizaron a extranjeros – beneficiados por el Régimen de Turismo- en Ciudad del Este y Pedro Juan Caballero, por cuya razón, con base al estudio efectuado durante el sumario administrativo, la SET al dictar la RP N° 00/00 determinó que solo el 9,09% de las ventas se realizaron a nacionales, con lo cual la base imponible inicialmente denunciada se redujo en más del 50%.



RESOLUCIÓN PARTICULAR N° \_\_\_\_\_

**POR LA CUAL SE HACE LUGAR PARCIALMENTE AL RECURSO DE RECONSIDERACIÓN INTERPUESTO POR LA FIRMA NN RUC 00**

**Ausencia de pruebas en la denuncia s/gastos y crédito sin respaldo documental:** NN afirmó que la determinación no cuenta con un solo respaldo documental, dijo que se basó en simples cuadros sin que exista la copia simple de por lo menos una factura del crédito que debió considerarse indistinto, ni se adjuntó las declaraciones juradas que obran en el sistema informático de la SET, por lo que al no existir prueba alguna de lo alegado corresponde la revocación de estos reclamos.

Sobre el punto, el **DSR1** concluyó que corresponde a la firma demostrar que los egresos declarados en el periodo fiscal de 04/2010 cuentan con toda la documentación sustentatoria y que los créditos provenientes de las compras de bienes importados bajo el Régimen de Turismo no fueron declarados como crédito fiscal afectados directamente a las operaciones de ventas realizadas bajo los beneficios de dicho régimen, sino como crédito proporcional, por cuya razón recomendó confirmar la determinación en este punto.

**Diferencia de Inventario:** NN señaló que no existe diferencia de inventario pues la determinación realizada no consideró la planilla de compras con base en los documentos entregados, ni la existencia inicial según los datos del Libro de Inventario de los ejercicios 2009 y 2010 presentados durante el sumario, basándose simplemente en tres planillas tomadas como ciertas por los auditores. Negó igualmente que la firma haya distribuido las utilidades, lo cual según dijo es ilegal e irracional, porque las simples omisiones no se documentan, es decir, no pueden expedirse recibos en donde se deja constancia de que no fueron distribuidos.

El **DSR1** remitió los antecedentes del caso al DAFT1 a efectos de analizar los descargos y las pruebas ofrecidas por la firma en el Recurso y éste por medio de la Nota DAFT1 N° 00/00 y su respectiva aclaración vía correo electrónico del 00/00/00, informó que efectuó ajustes a la determinación realizada en la fiscalización. Tal es así, que para establecer la existencia inicial y final tomó en consideración la cuantía declarada en el Libro Inventario del 2009 y 2010 y, respecto a las compras, detectó - en las hojas de trabajo de los auditores - la registración errónea de determinadas partidas en cantidad y en monto, así como la duplicación en la carga de ciertas facturas (fojas 34 al 45 del Exp. N° 00). **Por lo que el DAFT1, si bien constató pequeñas diferencias con relación a la reliquidación efectuada inicialmente, concluyó que no amerita realizar un ajuste fiscal del IRACIS del ejercicio fiscal de 2010.**

Posteriormente, el **DSR1** cotejó la liquidación inicial realizada por la firma, con el informe final de auditoría y lo informado por el DAFT1, y **confirmó que efectivamente no surge saldo a favor del fisco**, ya que las liquidaciones anteriores no tuvieron en cuenta el total de los gastos deducibles correspondientes a dicho ejercicio, según el siguiente cuadro:

CONCEPTO	LIQUIDACIÓN SEGÚN FORM. 101	LIQUIDACIÓN SEGÚN AUDITORIA 1	LIQUIDACION SEGÚN RP 126/2015	LIQUIDACIÓN SEGÚN DAFT 1/DSR
Ingresos	24.618.357.131	24.618.357.131	24.618.357.131	24.618.357.131
Diferencia de Inventario	-	9.365.488	9.053.704.077	-
<b>Total Ingresos</b>	<b>24.618.357.131</b>	<b>24.627.722.619</b>	<b>33.672.061.208</b>	<b>24.618.357.131</b>
Costos	20.284.721.632	20.284.721.632	20.284.721.632	20.284.721.632
Costos (Diferencia de Inventario)	-	8.671.748	8.375.304.419	-
IVA Proporcional	-	47.993.540	47.993.540	47.993.540
<b>Total Costos</b>	<b>20.284.721.632</b>	<b>20.341.386.920</b>	<b>28.708.019.591</b>	<b>20.332.715.172</b>
Renta o Utilidad Bruta	4.333.635.499	4.286.335.699	4.964.041.617	4.285.641.959
Total Gastos Declarados	1.775.323.716	-	-	1.775.323.716
Gastos no Deducibles (-)	582.008.969	-	-	582.008.969
Total Gastos Deducibles	1.193.314.747	-	-	1.193.314.747
Renta Neta Imponible	3.140.320.752	4.286.335.699	4.964.041.617	3.092.327.212
Impuesto	314.032.075	428.633.570	496.404.162	309.232.721
Impuesto ya abonado	314.032.075	314.032.075	314.032.075	314.032.075
Total a pagar	0	114.601.495	182.372.087	(4.799.354)

Por esa razón, el **DSR1** concluyó que corresponde hacer lugar al Recurso de Reconsideración en lo referente al IRACIS del ejercicio fiscal 2010. **Agregando, igualmente, que tampoco corresponde aplicar la tasa adicional del 5% por la distribución de utilidades, ya que de la reliquidación realizada no surgió impuesto a favor del Fisco, por lo que dejó sin efecto la determinación relativa a este punto.**

**Calificación de la conducta:** NN manifestó que no se reunieron todos los elementos de la defraudación pues demostró la improcedencia del 100% de los reclamos, ya que no existe tributo dejado de abonar ni infracción alguna cometida por la firma.

El **DSR1** manifestó que si bien durante el recurso NN logró justificar la diferencia de inventario reclamada del ejercicio fiscal 2010, subsisten sin embargo otras diferencias en concepto de IVA que no pudieron ser rebatidas por la firma debido al incumplimiento de requisitos formales y a la falta de documentaciones, situaciones éstas que llevan a confirmar la contradicción entre las documentaciones presentadas por la firma y sus declaraciones así como su intención de hacer valer ante la Administración formas manifiestamente inapropiadas a la realidad de los hechos gravados, con los cuales obtuvo un beneficio indebido en perjuicio del Fisco. Por todo ello, se ratificó en que la firma NN incurrió en defraudación y por ende corresponde confirmar la sanción aplicada a través de la resolución recurrida.



RESOLUCIÓN PARTICULAR N° \_\_\_\_\_

**POR LA CUAL SE HACE LUGAR PARCIALMENTE AL RECURSO DE RECONSIDERACIÓN INTERPUESTO POR LA FIRMA NN RUC 00**

Por todas las consideraciones de hecho y de derecho expuestas anteriormente, corresponde hacer lugar parcialmente al Recurso de Reconsideración interpuesto por la firma contribuyente en contra de la Resolución Particular N° 00/00, en lo relativo a la determinación del IRACIS General y a la Distribución de Utilidades del Ejercicio Fiscal de 2010.

**POR TANTO**, en uso de sus facultades legales,

**LA VICEMINISTRA DE TRIBUTACIÓN**

**RESUELVE:**

- Art. 1°.** **HACER LUGAR PARCIALMENTE** al Recurso de Reconsideración interpuesto por la firma **NN** con **RUC 00** en contra de la RP N° 00 del 00/00/00, conforme a las razones expuestas en el considerando de la presente Resolución.
- Art. 2°.** **PERCIBIR** de la firma el monto de G 2.646.639.172, suma que incluye el impuesto a ingresar y las multas por defraudación y contravención, según el siguiente detalle:

OBLIGACIONES	PERIODOS FISCALES	MONTO IMPONIBLE	MONTO IMPUESTO 10%	MULTA 200%	TOTAL
IVA General	04/2010	71.170.690	7.117.069	14.234.138	21.351.207
IVA General	05/2010	45.138.330	4.513.833	9.027.666	13.541.499
IVA General	12/2010	8.702.488.220	870.248.822	1.740.497.644	2.610.746.466
Contravención					1.000.000
<b>TOTALES</b>		8.818.797.240	881.879.724	1.763.759.448	<b>2.646.639.172</b>

Sobre el tributo deberá adicionarse la mora y los intereses que serán calculados conforme al Art. 171 de la Ley.

- Art. 3°.** **NOTIFICAR** a la contribuyente conforme a lo dispuesto en el Art. 200 de la Ley N° 125/91, en el domicilio procesal constituido sito en Tte. Héctor Vera N° 1761 de la ciudad de Asunción e intimarle para que en el perentorio plazo de diez y ocho (18) días hábiles, ingrese los montos que correspondan al impuesto y a las multas determinadas.
- Art. 4°.** **REMITIR** los antecedentes a la Dirección General de Fiscalización Tributaria, a fin de que proceda a realizar el ajuste en la cuenta corriente de la firma, en los términos de la presente Resolución.
- Art. 5°.** **COMUNICAR** a quienes corresponda y cumplido archivar.

**MARTA GONZALEZ AYALA**  
**VICEMINISTRA DE TRIBUTACIÓN**