



RESOLUCIÓN PARTICULAR N° _____

POR LA CUAL SE RESUELVE EL RECURSO DE RECONSIDERACIÓN INTERPUESTO POR LA FIRMA NN CON RUC 00.

Asunción,

VISTO: El expediente N° 00 en el cual se instrumentó el Recurso de Reconsideración interpuesto por la firma **NN** (en adelante **NN**) con **RUC 0**, contra la Resolución Particular N° 00 del 00/00/00; y

CONSIDERANDO: Que la firma recurrente 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 SET determinó la cuantía de la deuda de la contribuyente en concepto del IVA General de los periodos fiscales de 01 a 12/2007, porque durante el sumario administrativo comprobó que la firma expidió comprobantes de ventas que no reunían los requisitos legales previstos en el Decreto N° 6.406/05 y en la Resolución N° 1.021/05 para ser considerados como exentos de dicho impuesto, amparándose indebidamente en los beneficios del Régimen de Turismo, cuando en realidad dichas ventas se encontraban gravadas por la tasa del 10%, por lo que la SET calificó la conducta de la firma como Defraudación, en razón de que también comprobó que **NN**, hizo valer ante la Administración formas manifiestamente inapropiadas a la realidad de los hechos gravados, y con ello provocó un perjuicio al Fisco.

A partir de la comprobación del incumplimiento de los requisitos formales, la SET determinó el impuesto de acuerdo a la realidad económica, conforme a lo dispuesto en el Art. 247 de la Ley N° 125/91 y practicó la determinación sobre base mixta, conforme a lo dispuesto en el Art. 211 de la citada Ley, utilizando para ello el porcentaje de ventas gravadas con base en el estimativo obtenido de las ventas a nacionales y extranjeros de otras empresas que se dedicaban a la misma actividad económica y en la misma área geográfica que **NN**; dicho comparativo arrojó un promedio de 2,97% de ventas gravadas y de acuerdo a dicho resultado la SET reliquidó el IVA.

Por otra parte, debido a que la firma no presentó todos los documentos que le fueron requeridos por la Administración y como no llevó el Libro Diario de acuerdo a los requisitos legales dispuestos en la Ley N° 1.034/83 y en la Resolución N° 412/04, la SET aplicó una multa por Contravención, según lo dispuesto en el Art. 176 de la Ley N° 125/91, todo ello según el siguiente detalle:

OBLIGACIÓN	PERIODOS FISCALES	BASE IMPONIBLE VENTAS GRAVADAS 2,97 %	%	IMPUESTO A INGRESAR	MULTA 100%	TOTAL
IVA GENERAL	01/2007	1.272.402.690	10%	127.240.269	127.240.269	254.480.538
IVA GENERAL	02/2007	429.290.802	10%	42.929.080	42.929.080	85.858.160
IVA GENERAL	03/2007	559.099.521	10%	55.909.952	55.909.952	111.819.904
IVA GENERAL	04/2007	970.230.009	10%	97.023.001	97.023.001	194.046.002
IVA GENERAL	05/2007	913.378.348	10%	91.337.835	91.337.835	182.675.670
IVA GENERAL	06/2007	1.068.742.916	10%	106.874.292	106.874.292	213.748.583
IVA GENERAL	07/2007	2.081.165.675	10%	208.116.567	208.116.567	416.233.135
IVA GENERAL	08/2007	2.593.329.025	10%	259.332.902	259.332.902	518.665.805
IVA GENERAL	09/2007	2.103.411.252	10%	210.341.125	210.341.125	420.682.250
IVA GENERAL	10/2007	2.162.340.251	10%	216.234.025	216.234.025	432.468.050
IVA GENERAL	11/2007	1.981.853.124	10%	198.185.312	198.185.312	396.370.625
IVA GENERAL	12/2007	1.096.750.253	10%	109.675.025	109.675.025	219.350.051
CONTRAVENCIÓN	-	0	-	0	0	1.000.000
TOTAL	-	17.231.993.866		1.723.199.385	1.723.199.385	3.447.398.770

En la fundamentación del recurso la representante convencional de **NN** manifestó su disconformidad con el resultado del sumario administrativo del que fue objeto la firma y realizó observaciones sobre dicho proceso, los cuales fueron analizados por el Departamento de Sumarios y Recursos (**DSR 2**), el cual llegó a las siguientes conclusiones:

- ✓ Sobre el plazo en el cual se resolvió el sumario y perención de la instancia, la firma manifestó que "... el proceso realizado es nulo por excederse de sobremanera en el plazo para resolverlo..." por lo que el acto administrativo no es válido, según lo prescripto por la Ley N° 4.679/12 "De Trámites Administrativos" y por ende, ha operado la perención de la instancia.

Sobre el particular, el **DSR 2** ya había señalado en la resolución recurrida que el sumario fue instruido el 00/00/00, sin embargo la contribuyente solicitó en varias oportunidades la prórroga de las distintas etapas procesales. Posteriormente, la máxima autoridad de la SET requirió la elaboración de un informe sobre los montos de los comprobantes que no reunían los requisitos legales. Con dicho informe, los antecedentes fueron remitidos al Dpto. de Asesoría Económica a fin de obtener el promedio de ventas gravadas del sector, dando así cumplimiento al principio de realidad económica dispuesto en el Art. 247 de la Ley N° 125/91 y determinar la cuantía de la obligación. Todas estas diligencias evidencian que la Administración Tributaria realizó todo lo necesario para resolver conforme a derecho el sumario administrativo que se llevó a cabo.

El **DSR 2** también reiteró que el caso nunca dejó de diligenciarse, pues se desarrollaron regularmente todas las etapas del proceso, situación que la sumariada no puede desconocer, teniendo en cuenta que siempre tuvo parte activa en el sumario solicitando la realización de diligencias y presentando documentos.

Asimismo, el **DSR 2** señaló que la caducidad de la instancia administrativa no es procedente, ya que los plazos del procedimiento de determinación tributaria y de aplicación de sanciones contemplados en los artículos 212 y 225 de la Ley N° no son "perentorios", por lo que "no caduca por ministerio de la Ley". A su vez, la normativa expresada por la contribuyente (Ley N° 4.672/12) constituye una ley especial para materias específicas y que en materia tributaria se cuenta con una Ley de la misma categoría que es la Ley N° 125/91 y ésta NO establece plazos perentorios para los mencionados procesos.

Consecuentemente, el **DSR 2** concluyó que es categórico que no operó la caducidad de los plazos ni de la instancia, en el presente caso. A su vez, de acuerdo a lo dispuesto en el Art. 176 del Código Procesal Civil, el cual es de aplicación supletoria,



RESOLUCIÓN PARTICULAR N° _____

POR LA CUAL SE RESUELVE EL RECURSO DE RECONSIDERACIÓN INTERPUESTO POR LA FIRMA NN CON RUC 00.

la caducidad 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 encontraba en estado de autos, consecuentemente deja de correr el término o cómputo de la perención.

- ✓ **NN** señaló que existió una “nulidad por defecto de forma” de la fiscalización, ya que los fiscalizadores no incluyeron en sus papeles de trabajo el detalle de los comprobantes, los conceptos y los montos en que basaron su denuncia.

Al respecto, el **DSR 2** observó que en el Acta Final sí se identificó claramente la infracción cometida, la cual consistió en la declaración como ventas exentas del IVA aquellos ingresos cuyas facturas no cumplieron con los requisitos exigidos por la reglamentación para ese efecto (Resolución N° 1.021/05), tales como la consignación del nombre del extranjero comprador y su domicilio.

Asimismo, aclaró que los auditores de la SET sí adjuntaron sus hojas de trabajo en las cuales obra el listado de aquellas facturas que reunían todos los requisitos legales, por lo que los demás comprobantes presentados por la firma fueron considerados como expedidos a ciudadanos nacionales por carecer de los datos que acrediten haber sido emitidos a clientes extranjeros.

El **DSR 2** confirmó que la denuncia de los auditores de la SET se basó exclusivamente en los documentos aportados por la propia contribuyente y que durante todo el proceso administrativo, ésta no arrimó pruebas ni argumentos valederos que desvirtúen lo denunciado.

A su vez, corresponde mencionar que la sumariada siempre tuvo acceso a todos los antecedentes, por lo que de ninguna manera puede alegar indefensión alguna. Consecuentemente, lo argumentado carece totalmente de sustento.

- ✓ Respecto a la determinación, la firma sostuvo que “la falta de consignación de datos en las facturas, no implica que las ventas fueron realizadas a contribuyentes locales”, ya que la consecuencia de considerar gravada o no la venta por la falta de consignación de datos recién quedó regulada según el Art. 5° del Decreto N° 9.986/12.

El **DSR 2** señaló que la recurrente aceptó voluntariamente someterse al Régimen Especial de liquidación del IVA previsto en el Decreto N° 6.406/05 y en la Res. N° 1021/05, a los efectos de comercializar determinados bienes dentro del país, en el denominado “Régimen de Turismo”, mediante el cual se incentiva la venta a turistas extranjeros, exonerándoles del pago del IVA. Entre las condiciones a las cuales debe ceñirse la firma se encuentra que, en los comprobantes de ventas deberá individualizarse claramente al “extranjero comprador” con su correspondiente documento de identidad y nacionalidad, requisitos que NO fueron cumplidos por la misma y a su vez reconoció expresamente, “no haber llenado los comprobantes de ventas con todos los datos requeridos”. Cabe recordar a la firma que esta exigencia se estableció justamente para definir e identificar claramente cuáles son las operaciones que deben considerarse como realizadas con extranjeros, pues no existe otra manera de comprobarlo.

Sobre el punto, el **DSR 2** refirió que no estamos en presencia de un simple incumplimiento de tipo formal, como lo pretende hacer valer la contribuyente, sino ante una falta que ataca la esencia misma del referido régimen, en el sentido que el objetivo del mismo es incentivar el turismo de compra en el país, otorgando exenciones al extranjero que adquieran determinados bienes sin el pago del IVA, para lo cual las operaciones deben estar debidamente documentadas, por ende la identificación del mismo constituye la base fundamental para su sostenimiento.

Ahora bien, el **DSR 2** en función a lo dispuesto en el Art. 211 de la Ley N° 125/91, confirmó la validez de utilizar un comparativo de los porcentajes de ventas a nacionales y extranjeros de otras empresas con la misma actividad económica y que operan en la misma área geográfica en la que la firma fija domicilio, a fin de obtener una estimación de las operaciones gravadas y proceder a reliquidar el impuesto sobre base presunta ante la falta de confiabilidad de sus registros contables.

Por otra parte, el **DSR 2** recalcó el hecho de que ni en la etapa sumarial ni en esta instancia recursiva NN logró refutar los claros y contundentes argumentos expuestos por la Administración Tributaria, en el sentido de que NO cumplió con los requisitos exigidos por las normas vigentes para realizar ventas exentas del IVA bajo el Régimen de Turismo.

Con base en estos argumentos, el **DSR 2** confirmó que **NN** infringió la normativa tributaria, porque comprobó que hizo valer ante la Administración Tributaria formas manifiestamente inapropiadas a la realidad de los hechos gravados, al haber declarado como exentas las ventas que no reúnen los requisitos legales para ello, situación que originó el incumplimiento de sus obligaciones tributarias en perjuicio del Fisco, confirmándose de esta manera las presunciones de los numerales 1 y 3 del Art. 173 de la Ley N° 125/91.

Por tanto, ante la insuficiencia de pruebas valederas que desvirtúen las determinaciones practicadas por las SET, persisten los hechos que han servido de base a la RP N° 00/00, por lo que el **DSR 2** reiteró que se cumplieron todos los presupuestos para calificar la conducta de **NN** conforme al tipo legal previsto en el Art. 172 de la Ley N° 125/91, ya que realizó todos los actos conducentes a la falta de pago de tributos en perjuicio del Fisco, por lo que recomendó confirmar la resolución recurrida y aplicar una multa del 100% sobre el tributo defraudado, conforme a lo dispuesto en el Art. 175 de la misma ley. Con relación a la multa por Contravención, recomendó confirmar su aplicación, en razón de que comprobó que la contribuyente no llevó el Libro Diario de acuerdo a los requisitos legales dispuestos.

Finalmente, en mérito a las consideraciones de hecho y de derecho que anteceden, corresponde **NO HACER LUGAR AL**



RESOLUCIÓN PARTICULAR N° _____

POR LA CUAL SE RESUELVE EL RECURSO DE RECONSIDERACIÓN INTERPUESTO POR LA FIRMA NN CON RUC 00.

RECURSO DE RECONSIDERACIÓN interpuesto por NN, y confirmar el acto administrativo.

POR TANTO, en uso de sus facultades legales,

LA VICEMINISTRA DE TRIBUTACIÓN

RESUELVE:

Art. 1.- **NO HACER LUGAR** al Recurso de Reconsideración interpuesto por la firma NN con RUC 00, y en consecuencia **CONFIRMAR** la Resolución Particular N° 00 del 00/00/00 en todos sus términos conforme a las razones expuestas en el considerando de la presente Resolución, según el siguiente detalle:

OBLIGACIÓN	PERIODOS FISCALES	BASE IMPONIBLE VENTAS GRAVADAS	%	IMPUESTO A INGRESAR	MULTA 100%	TOTAL
IVA GENERAL	01/2007	1.272.402.690	10%	127.240.269	127.240.269	254.480.538
IVA GENERAL	02/2007	429.290.802	10%	42.929.080	42.929.080	85.858.160
IVA GENERAL	03/2007	559.099.521	10%	55.909.952	55.909.952	111.819.904
IVA GENERAL	04/2007	970.230.009	10%	97.023.001	97.023.001	194.046.002
IVA GENERAL	05/2007	913.378.348	10%	91.337.835	91.337.835	182.675.670
IVA GENERAL	06/2007	1.068.742.916	10%	106.874.292	106.874.292	213.748.583
IVA GENERAL	07/2007	2.081.165.675	10%	208.116.567	208.116.567	416.233.135
IVA GENERAL	08/2007	2.593.329.025	10%	259.332.902	259.332.902	518.665.805
IVA GENERAL	09/2007	2.103.411.252	10%	210.341.125	210.341.125	420.682.250
IVA GENERAL	10/2007	2.162.340.251	10%	216.234.025	216.234.025	432.468.050
IVA GENERAL	11/2007	1.981.853.124	10%	198.185.312	198.185.312	396.370.625
IVA GENERAL	12/2007	1.096.750.253	10%	109.675.025	109.675.025	219.350.051
CONTRAVENCIÓN	-	0	-	0	0	1.000.000
TOTAL	-	17.231.993.866		1.723.199.385	1.723.199.385	3.447.398.770

Los accesorios legales serán calculados conforme lo dispuesto en el Art. 171 de la Ley N° 125/91.

Art. 2.- **NOTIFICAR** en el domicilio de la contribuyente conforme al Art. 200 de la Ley N° 125/91, a los efectos de que en el perentorio plazo de 18 días hábiles y bajo apercibimiento de Ley, ingrese los montos que correspondan al tributo y a las multas aplicadas. **REMITIR** los antecedentes a la Dirección General de Recaudación y 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. 3.- **COMUNICAR** a quienes corresponda y cumplido archivar.

MARTA GONZÁLEZ AYALA
VICEMINISTRA DE TRIBUTACIÓN