



RESOLUCIÓN PARTICULAR N° _____

POR LA CUAL SE APLICAN SANCIONES A LA FIRMA NN (NN) CON RUC N° 00

Asunción,

VISTO: El expediente N° 00 y otros del sumario administrativo a la firma **NN** (en adelante NN).

CONSIDERANDO: Que mediante la Orden de Fiscalización N° 00 notificada el 00/00/00, la Dirección General de Fiscalización Tributaria (**DGFT**) dispuso la verificación de las obligaciones del IRACIS General de los ejercicios fiscales de 2010 a 2014 y del IVA General de los periodos fiscales de 01/2010 a 12/2014 de la contribuyente de referencia, y le fue requerido la presentación de los libros contables e impositivos, así como los documentos que respaldan sus registros, los cuales fueron parcialmente presentadas.

La verificación tuvo su origen en los controles ordenados a personas físicas prestadoras de servicios personales, en los que la SET identificó comprobantes de ventas, entre ellas las emitidas por el Sr. XX, quien figuraba como proveedor de **NN**, conforme a los informes extraídos del Sistema Hechauka, Libro Compras. Además, se solicitó a **NN** la presentación de los originales de las facturas correspondientes a los proveedores citados más arriba, a quienes se les entrevistó y se les solicitó la presentación de sus talonarios de ventas. **NN** no presentó los comprobantes correspondientes a XX, XX, XX, y XX, porque según sus dichos, estos comprobantes fueron quemados.

En el marco de las investigaciones señaladas, mediante el expediente N° 00 **NN** reconoció que incluyó las facturas de compras en sus registros contables y presentó las documentaciones originales del proveedor XX y manifestó textualmente que *"...procederemos a eliminar de nuestros registros estas dos facturas y rectificaremos la declaraciones juradas del impuesto afectadas, ya que estas facturas a la fecha no han sido pagadas y aparentemente se encuentran con problemas..."*. Teniendo en cuenta que los 28 supuestos proveedores, además de XX, se encontraban en la misma situación, la SET realizó la denuncia ante el Ministerio Público (**MP**), quien conjuntamente con la SET llevó a cabo varios operativos de allanamiento e incautación de documentos a diversos contribuyentes, entre ellos a **NN**.

A través de la verificación, los auditores de la SET constataron que **NN** respaldaba sus créditos fiscales del IVA General, y los costos y gastos deducibles del IRACIS General con comprobantes de compras expedidos por 29 proveedores.

	Nombre – Denominación	RUC
1	XX	00
2	XX	00
3	XX	00
4	XX	00
5	XX	00
6	XX	00
7	XX	00
8	XX	00
9	XX	00
10	XX	00
11	XX	00
12	XX	00
13	XX	00
14	XX	00
15	XX	00
16	XX	00
17	XX	00
18	XX	00
19	XX	00
20	XX	00
21	XX	00
22	XX	00
23	XX	00
24	XX	00
25	XX	00
26	XX	00
27	XX	00
28	XX	00
29	XX	00

Los auditores de la SET verificaron los antecedentes de inscripción en el RUC de tales proveedores, y constataron irregularidades en cuanto a las firmas y documentos presentados como respaldo de las inscripciones; verificaron en las imprentas que terceras personas solicitaron y retiraron los comprobantes de ventas de los proveedores sin la debida autorización, con firmas que no conciben con las cédulas de identidad presentadas o sin el debido respaldo; otras empresas gráficas negaron la impresión de ciertas facturas porque no corresponden a sus trabajos de impresión.

En cuanto a las entrevistas realizadas por los funcionarios de la SET a los proveedores, tres de ellos manifestaron que nunca solicitaron su inscripción en el RUC y 16 negaron su vinculación comercial con **NN** e inclusive han denunciado la situación ante el MP, de acuerdo a las constancias obrantes en el expediente sumarial.

Por todo lo expuesto, con las evidencias acumuladas y con las rectificaciones de DDJJ que presentó **NN**, los auditores concluyeron que **NN** incluyó en sus DDJJ facturas que respaldaron operaciones inexistentes y otras "clonadas", para respaldar créditos fiscales, costos y gastos, en contravención a lo dispuesto en los artículos 7, 8 y 86 de la Ley N° 125/91, por lo que los auditores de la SET impugnaron dichos comprobantes, desafectaron los créditos, costos y gastos respectivos, y reliquidaron los impuestos surgiendo saldos a favor del Fisco, además recomendaron la aplicación de la sanción de multa por DEFRAUDACION de 300% sobre el monto de los tributos defraudados, conforme a las circunstancias agravantes estipuladas en numerales 1, 2, 5, 6 y 8 del Art. 175, conforme al siguiente detalle:

RESOLUCIÓN PARTICULAR N° _____
POR LA CUAL SE APLICAN SANCIONES A LA FIRMA NN (NN) CON RUC N° 00
Cuadro 1. Impuesto reliquidados por los auditores debido a la desafectación de las compras cuyos respaldos no reúnen los requisitos legales de validez.

Obligaciones	Periodos/ Ejercicios Fiscales	Monto Imponible	Impuesto a ingresar (luego de efectuada la reliquidación)
IVA General	jun-10	435.077.980	43.507.798
IVA General	sep-11	446.818.950	44.681.895
IVA General	oct-11	310.274.960	31.027.496
IVA General	nov-11	3.310	331
IVA General	dic-11	721.193.440	72.119.344
IVA General	ene-12	2.243.332.550	224.333.255
IVA General	feb-12	1.078.753.090	107.875.309
IVA General	mar-12	298.122.480	29.812.248
IVA General	abr-12	1.000.401.550	100.040.155
IVA General	may-12	714.235.500	71.423.550
IVA General	dic-12	2.976.186.160	297.618.616
IVA General	feb-13	1.968.817.800	196.881.780
IVA General	mar-13	910.053.760	91.005.376
IVA General	abr-13	974.352.370	97.435.237
IVA General	may-13	2.277.917.980	227.791.798
IVA General	nov-13	2.748.495.300	274.849.530
IVA General	ene-14	266.021.850	26.602.185
IVA General	feb-14	2.107.671.360	210.767.136
IVA General	mar-14	1.279.190.220	127.919.022
IVA General	abr-14	1.334.456.370	133.445.637
IVA General	may-14	279.652.920	27.965.292
IVA General	jun-15	269.325.460	26.932.546
IVA General	jul-15	320.668.710	32.066.871
IRACIS General	2010	795.371.200	79.537.120
IRACIS General	2011	4.416.499.720	441.649.972
IRACIS General	2012	4.885.813.570	488.581.357
IRACIS General	2013	3.661.580.030	366.158.003
IRACIS General	2014	8.215.338.890	821.533.889
TOTALES		46.935.627.480	4.693.562.748

Cuadro 2. Multa del 300% sobre los impuestos incluidos en los comprobantes impugnados

OBLIGACIONES	Periodos/Ejercicios Fiscales	MONTO IMPONIBLE s/ facturas impugnadas por la SET	IMPUESTO 10% incluido en las facturas impugnadas por la set	MULTA 300% sobre el impuesto incluido en las facturas impugnadas por la SET	TOTAL DE MULTAS A INGRESAR
IVA General	mar-10	350.000.000	35.000.000	105.000.000	105.000.000
IVA General	jul-10	156.162.500	15.616.250	46.848.750	46.848.750
IVA General	oct-10	350.000.000	35.000.000	105.000.000	105.000.000
IVA General	nov-10	197.181.818	19.718.182	59.154.546	59.154.546
IVA General	dic-10	599.909.091	59.990.909	179.972.727	179.972.727
IVA General	sep-11	95.454.545	9.545.455	28.636.365	28.636.365
IVA General	oct-11	313.636.364	31.363.636	94.090.908	94.090.908
IVA General	dic-11	5.400.000.000	540.000.000	1.620.000.000	1.620.000.000
IVA General	abr-12	1.133.000.000	113.300.000	339.900.000	339.900.000
IVA General	may-12	993.000.000	99.300.000	297.900.000	297.900.000
IVA General	jul-12	741.818.182	74.181.818	222.545.454	222.545.454
IVA General	ago-12	731.181.818	73.118.182	219.354.546	219.354.546
IVA General	sep-12	731.181.818	73.118.182	219.354.546	219.354.546
IVA General	oct-12	731.181.818	73.118.182	219.354.546	219.354.546
IVA General	nov-12	718.181.818	71.818.182	215.454.546	215.454.546
IVA General	dic-12	1.750.000.000	175.000.000	525.000.000	525.000.000
IVA General	ene-13	1.350.000.000	135.000.000	405.000.000	405.000.000
IVA General	feb-13	2.118.181.818	211.818.182	635.454.546	635.454.546
IVA General	mar-13	700.000.000	70.000.000	210.000.000	210.000.000
IVA General	sep-13	930.000.000	93.000.000	279.000.000	279.000.000
IVA General	nov-13	1.500.000.000	150.000.000	450.000.000	450.000.000
IVA General	mar-14	1.470.000.000	147.000.000	441.000.000	441.000.000
IVA General	abr-14	1.539.681.818	153.968.182	461.904.546	461.904.546
IVA General	may-14	600.000.000	60.000.000	180.000.000	180.000.000
IVA General	jun-14	620.000.000	62.000.000	186.000.000	186.000.000
IVA General	jul-14	579.090.909	57.909.091	173.727.273	173.727.273
IRACIS General	2010	1.653.253.409	165.325.341	495.976.023	495.976.023
IRACIS General	2011	5.809.090.909	580.909.091	1.742.727.273	1.742.727.273
IRACIS General	2012	7.529.545.455	752.954.546	2.258.863.638	2.258.863.638
IRACIS General	2013	6.598.181.820	659.818.182	1.979.454.546	1.979.454.546
IRACIS General	2014	4.808.772.727	480.877.273	1.442.631.819	1.442.631.819
Contravención		0	0	0	600.000
TOTAL DE MULTAS A INGRESAR		52.797.688.637	5.279.768.866	15.839.306.598	15.839.906.598

A fin de dar cumplimiento a las garantías constitucionales del debido proceso y el derecho a la defensa, por J.I. N° 00 del 00/00/00, la Dirección de Planificación y Técnica Tributaria (DPTT) instruyó el sumario administrativo, conforme lo disponen los artículos 212 y 213 de la Ley N° 125/91, que prevén los procedimientos para la determinación tributaria y para la aplicación de sanciones.

NN solicitó copia íntegra del extenso legajo sumarial y prórroga para contestar el traslado, los cuales fueron concedidos. Presentó su descargo y ofreció una prueba pericial. Posteriormente, presentó sus alegatos el 00/00/00. Finalmente, transcurrido los plazos procesales mediante el J.I. N° 00 del 00/00/00, se llamó autos para resolver.



RESOLUCIÓN PARTICULAR N° _____

POR LA CUAL SE APLICAN SANCIONES A LA FIRMA NN (NN) CON RUC N° 00

NN negó haber declarado en sus DDJJ hechos económicos inexistentes y facturas clonadas, y que las facturas que inicialmente incluyó en sus DDJJ cumplían con los requisitos formales de validez, realizó pagos e inclusive retenciones por los montos de las facturas que la SET le impugnó. Por otro lado, expresamente aceptó lo siguiente: *"...SIT ha tomado conocimiento de las irregularidades de los documentos que fueron presentados a la empresa por parte de los proveedores, mediante el Informe Final de Auditoría. Es por ello que, independientemente de la realidad de las operaciones realizadas, ante las irregularidades consignadas en el mencionado informe, SIT ha procedido a rectificar sus declaraciones juradas de impuestos y ha excluido de las mismas aquellas operaciones que fueron documentadas con las facturas objetadas..."*.

El DSR2 confirmó que 29 (veintinueve) proveedores no realizaron ventas ni prestaron servicios a **NN** porque constató que las inscripciones en el RUC de los contribuyentes se realizaron sin su consentimiento, con documentos, firmas y direcciones que no les corresponden, y alguno inclusive ha denunciado estas inscripciones fraudulentas ante el **MP**. Asimismo, conforme a la constancia de la verificación realizada en las imprentas donde se confeccionaron estos comprobantes, se constató que terceras personas solicitaron y retiraron dichos documentos de forma irregular, ya que ni siquiera coinciden las firmas estampadas en las copias de cédula de identidad de los supuestos solicitantes con las autorizaciones de impresión y los reportes de entrega, y en algunos casos los responsables de las empresas gráficas manifestaron que las facturas presentadas por **NN** no corresponden a sus trabajos de impresión.

En otros casos, el **DSR2** constató también la utilización de facturas clonadas, porque **NN** incluyó en sus DDJJ facturas de contribuyentes inscriptos legalmente, (XX, XX, XX, XX, XX, XX, XX, entre otros), pero que al ser entrevistados por la SET, negaron toda vinculación comercial con **NN**, y presentaron sus talonarios de facturas en las que constan que fueron emitidas a otros clientes, y que en sus registros contables se refleja que sus verdaderos ingresos anuales son inferiores a las facturas registradas por **NN** en sus DDJJ; por ello, 16 proveedores en esta situación presentaron las denuncias respectivas ante el **MP**, las cuales constan en el expediente.

Es así que el DSR2 constató que **NN** utilizó facturas clonadas y que respaldan operaciones inexistentes: en el IVA General como respaldo del crédito fiscal y en el IRACIS, por lo que efectivamente corresponde la impugnación de los créditos, costos y gastos respaldados con ellos, ya que esta situación contraviene con lo dispuesto en los artículos 7, 8 y 86 de la Ley N° 125/91 y porque **NN** no logro desvirtuar las evidencias que constan en el expediente sumarial en relación al origen de las facturas que incluyo en sus DDJJ.

Asimismo, si bien en la pericia presentada durante el periodo probatorio, elaborada por el Lic. XX, éste señaló entre otros que *"...cada una de dichas facturas ha correspondido a la realización de las erogaciones de cada uno de los montos consignados en dichos documentos, conforme a las registraciones contables obrantes en el Libro Diario..."* el **DSR2** observó que no especificó la forma en que se realizaron los supuestos pagos, limitándose a señalar que están siendo pagados *los impuestos*, producto de las rectificaciones de las DDJJ. Además, señaló el perito que las facturas objetadas por la SET son consistentes con el giro comercial de la empresa; que han procedido a realizar las retenciones respectivas, este punto no fue objeto del alcance de la pericia, pero según la planilla elaborada por **NN**, ha ingresado G 474.867.185 en los periodos respectivos; que efectivamente *"han incluido los montos de las facturas impugnadas por la SET en sus DDJJ determinativas e informativas"* pero que posteriormente fueron desafectadas, al tomar conocimiento de las irregularidades de las mismas,

En atención a dicho argumento, se solicitó al Dpto. Jurídico de Gestión Internas (**DJGI**) que verifique si las facilidades de pago vigentes están relacionadas a las desafectaciones en las DDJJ de las facturas cuestionadas por la SET realizadas por la firma.

En este sentido analizadas las DDJJ rectificativas que **NN** presentó durante y después del control efectuado por los auditores de la SET, el DJGI confirmó que la sumariada desafectó de sus DDJJ del IVA y del IRACIS las facturas cuestionadas por la SET y que actualmente se encuentra abonando en forma regular los saldos a favor del fisco mediante las Facilidades de Pago N° 00 y N° 00 de las obligaciones IRACIS e IVA respectivamente (junto con sus accesorios legales), por lo que ya no corresponde en esta instancia el reclamo de los impuestos.

En este punto cabe señalar, que si bien se comprobó que ya no existe impuesto por reclamar a **NN**, el **DSR2** señaló que igualmente la infracción tributaria se produjo por el hecho de haber invocado créditos fiscales, costos y gastos respaldados con facturas referentes a operaciones inexistentes, porque **NN** no pudo demostrar en la fiscalización ni en el sumario administrativo, que dichas compras fueron reales ni desvirtuó las conclusiones arribadas por la SET

De acuerdo a los antecedentes obrantes en el expediente, el **DSR2** concluyó que la contribuyente incumplió la normativa tributaria, porque la misma presentó e hizo valer ante la Administración tributaria declaraciones juradas **con datos falsos** (numeral 3 del Art. 173) y suministró informaciones inexactas (numeral 5 del Art. 173) e inapropiadas a la realidad de los hechos gravados (numeral 12 del Art. 174), ya que las operaciones consignadas en los comprobantes que utilizó como respaldo para la liquidación y declaración de los impuestos **no existieron, en evidente infracción a lo dispuesto en los artículos 8 y 86 de la Ley N° 125/91.**

Sobre este punto, la firma no presentó documento o elemento alguno que desvirtúe tales circunstancias, ya que no demostró la forma de los supuestos pagos por servicios que declaró, ni siquiera pudo demostrar que existía una relación comercial entre ella y los proveedores.



RESOLUCIÓN PARTICULAR N° _____

POR LA CUAL SE APLICAN SANCIONES A LA FIRMA NN (NN) CON RUC N° 00

Esta situación quedó confirmada además, porque la propia firma, luego de iniciada la investigación procedió a rectificar sus declaraciones juradas, desafectando las compras respaldadas con los comprobantes de venta relacionados a operaciones inexistentes y se encuentra pagando el tributo resultante, situación que también fue reconocida por el perito ofrecido por la propia contribuyente

Al respecto, el **DSR2** señaló que el hecho de haber procedido a la rectificación y pago no implica la excusación del acto simulado, conforme a lo que claramente establece el Art. 208 de la Ley N° 125/91, según el cual se pueden rectificar las declaraciones "sin perjuicio de las responsabilidades por la infracción en que se hubiere incurrido". Tampoco puede considerarse como una actuación espontánea en los términos del Art. 175, ya que la firma solo actuó luego de haberse iniciado "la inspección efectuada u ordenada por la Administración".

Conforme a lo expuesto anteriormente, el **DSR2** concluyó que se cumplen todos los presupuestos para calificar la conducta de la contribuyente conforme al tipo legal previsto en el Art. 172 de la Ley N° 125/91 "DEFRAUDACIÓN", ya que simuló operaciones que condujeron **no solo a la falta de pago de tributos en perjuicio del Fisco, sino además a la acumulación indebida de créditos fiscales, costos y gastos**, beneficiándose la contribuyente en la misma medida. Al respecto, el mismo artículo dispone que la defraudación se da incluso cuando "**con la intención de obtener un beneficio indebido...realizare... simulación ... en perjuicio del Fisco**", situación que se da claramente en el presente caso.

A fin de establecer la sanción, el **DSR2** consideró las circunstancias agravantes y atenuantes establecidas en el Art. 175 de la Ley N° 125/91, y en ese sentido señaló con relación a la utilización de facturas relacionadas a hechos inexistentes, que se configuran la reiteración y la continuidad, porque de manera repetida la firma contravino la norma mediante una misma acción dolosa, además, porque los efectos de dichas acciones no se dan solo en el periodo controlado sino repercuten en los subsiguientes.

Por otro lado, también constituye un agravante el hecho de que pese a la envergadura de la empresa y el asesoramiento profesional que posee, ya que desde el 2008 cuenta con la obligación de presentar su Informe de Auditoría Impositiva Externa y por ende también cuenta con el asesoramiento de contadores y auditores, ésta no actuó dentro del marco de la Ley. Además, el perjuicio fiscal, configurado por el impuesto G 4.693.562.748 que no ingresó oportunamente, y que de no ser por los controles efectuados por la SET, dicha situación persistiría, así como la utilización de facturas que respaldan créditos, costos y gastos que NO existieron.

NO obstante, como atenuante, en el presente caso se debe tener en cuenta que durante y luego de la finalización de la fiscalización, **NN** desafectó de sus DDJJ de IVA y de IRACIS las facturas impugnadas por la SET y se encuentra pagando los impuestos resultantes, producto de las rectificativas.

Por estas razones, y en atención al Art. 175 de la Ley N° 125/91 el **DSR2** recomendó hacer lugar parcialmente a la denuncia contenida en el Informe Final de Auditoría y aplicar la multa del 200% sobre el monto de los tributos defraudados, tanto para el IVA General como para el IRACIS, como consecuencia de la inclusión de los comprobantes de ventas relacionados a operaciones inexistentes, en las declaraciones juradas de los referidos impuestos.

En cuanto a presentación tardía de documentaciones solicitadas durante la fiscalización, corresponde la aplicación de la multa por contravención estipulada en el Art. 176 de la Ley N° 125/91 y Art. 2° inc. a) de la RG N° 7/2013.

POR TANTO, en uso de las facultades legales conferidas en la Ley N° 125/91,

LA VICEMINISTRA DE TRIBUTACIÓN

RESUELVE:

Art. 1° CALIFICAR la conducta de la contribuyente **NN (NN) CON RUC N° 00** como **DEFRAUDACIÓN**, de conformidad a lo establecido en el artículo 172 de la Ley N° 125/91.

Art. 2° RECIBIR de la firma **NN** con **RUC 00** el monto de **G 10.560.137.732** suma que incluye las multas por defraudación y por contravención, conforme al siguiente detalle:

OBLIGACIONES	Periodos/Ejercicios Fiscales	MONTO IMPONIBLE s/ facturas impugnadas por la SET	IMPUESTO 10% INCLUIDO EN LAS FACTURAS IMPUGNADAS POR LA SET	MULTA 200% sobre el impuesto incluido en las facturas impugnadas por la SET	TOTAL DE MULTAS A INGRESAR
IVA General	mar-10	350.000.000	35.000.000	70.000.000	70.000.000
IVA General	jul-10	156.162.500	15.616.250	31.232.500	31.232.500
IVA General	oct-10	350.000.000	35.000.000	70.000.000	70.000.000
IVA General	nov-10	197.181.818	19.718.182	39.436.364	39.436.364
IVA General	dic-10	599.909.091	59.990.909	119.981.818	119.981.818
IVA General	sep-11	95.454.545	9.545.455	19.090.910	19.090.910
IVA General	oct-11	313.636.364	31.363.636	62.727.272	62.727.272
IVA General	dic-11	5.400.000.000	540.000.000	1.080.000.000	1.080.000.000
IVA General	abr-12	1.133.000.000	113.300.000	226.600.000	226.600.000
IVA General	may-12	993.000.000	99.300.000	198.600.000	198.600.000
IVA General	jul-12	741.818.182	74.181.818	148.363.636	148.363.636
IVA General	ago-12	731.181.818	73.118.182	146.236.364	146.236.364



RESOLUCIÓN PARTICULAR N° _____

POR LA CUAL SE APLICAN SANCIONES A LA FIRMA NN (NN) CON RUC N° 00

IVA General	sep-12	731.181.818	73.118.182	146.236.364	146.236.364
IVA General	oct-12	731.181.818	73.118.182	146.236.364	146.236.364
IVA General	nov-12	718.181.818	71.818.182	143.636.364	143.636.364
IVA General	dic-12	1.750.000.000	175.000.000	350.000.000	350.000.000
IVA General	ene-13	1.350.000.000	135.000.000	270.000.000	270.000.000
IVA General	feb-13	2.118.181.818	211.818.182	423.636.364	423.636.364
IVA General	mar-13	700.000.000	70.000.000	140.000.000	140.000.000
IVA General	sep-13	930.000.000	93.000.000	186.000.000	186.000.000
IVA General	nov-13	1.500.000.000	150.000.000	300.000.000	300.000.000
IVA General	mar-14	1.470.000.000	147.000.000	294.000.000	294.000.000
IVA General	abr-14	1.539.681.818	153.968.182	307.936.364	307.936.364
IVA General	may-14	600.000.000	60.000.000	120.000.000	120.000.000
IVA General	jun-14	620.000.000	62.000.000	124.000.000	124.000.000
IVA General	jul-14	579.090.909	57.909.091	115.818.182	115.818.182
IRACIS General	2010	1.653.253.409	165.325.341	330.650.682	330.650.682
IRACIS General	2011	5.809.090.909	580.909.091	1.161.818.182	1.161.818.182
IRACIS General	2012	7.529.545.455	752.954.546	1.505.909.092	1.505.909.092
IRACIS General	2013	6.598.181.820	659.818.182	1.319.636.364	1.319.636.364
IRACIS General	2014	4.808.772.727	480.877.273	961.754.546	961.754.546
Contravención		0	0	0	600.000
TOTAL DE MULTAS A INGRESAR		52.797.688.637	5.279.768.866	10.559.537.732	10.560.137.732

Art. 3° NOTIFICAR a la firma conforme a lo dispuesto en el Art. 200 de la Ley N° 125/91, a los efectos de que en el preteritorio plazo de diez (10) días hábiles y bajo apercibimiento de Ley, ingrese las multas aplicadas.

Art. 4° REMITIR los antecedentes a la Dirección General de Recaudaciones y de Oficinas Regionales, a fin de que proceda a realizar los débitos en la cuenta corriente de la contribuyente, en los términos de la presente Resolución.

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

MARTA GONZÁLEZ AYALA
VICEMINISTRA DE TRIBUTACIÓN