



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 por medio del cual la firma **NN**, en adelante (**NN**) con **RUC 00** interpuso Recurso de Reconsideración en contra de la RP DPTT N° 00 del 00/00/00; y

CONSIDERANDO: Que el Recurso de Reconsideración se interpuso en tiempo y forma según lo dispuesto en el Art. 234 de la Ley N° 125/91, corresponde su análisis y consideración.

Mediante la resolución recurrida la SET aplicó la multa por Defraudación del IVA General de los periodos fiscales de 01 a 11/2009 y de 01 a 12/2010 y del IRACIS General de los ejercicios de 2009 y 2010, y aplicó la Tasa Adicional del 5% correspondiente al ejercicio fiscal de 2009, porque durante el sumario administrativo comprobó que la firma incluyó como respaldo de sus créditos fiscales, costos y gastos, comprobantes en los cuales se registraron operaciones con incidencia tributaria que no existieron, ya que los bienes y servicios en ellos consignados (servicios de gerenciamiento de obras de construcción, cargas y descargas de mercaderías, asesoría de ventas, ventas de productos varios) no pudieron ser prestados por los proveedores **XX**, **XX** y **XX**, la Administración Tributaria constató que los mismos no tenían declarados activos fijos en los balances presentados y no contaban con la infraestructura necesaria para operar en el mercado. Asimismo, **NN** no demostró haber efectuado los pagos por las compras que declaró ni el documento que evidencie el servicio prestado. También, conforme a las declaraciones del propio representante legal de las firmas mencionadas ante el Ministerio Público (**MP**) –Unidad Especializada de Delitos Económicos las mismas fueron creadas al sólo efecto de proveer facturas para la obtención de créditos fraudulentos con el fin de reducir el monto de sus impuestos, por lo que la SET concluyó que esas empresas NO EXISTÍAN y por ende no pudieron prestar servicios, ni vender bienes a **NN**.

La SET calificó la conducta de **NN** como Defraudación conforme a lo establecido en el Art. 172 de la Ley N° 125/91 porque comprobó que ésta presentó sus declaraciones con datos falsos y suministró informaciones inexactas (numerales 3 y 5 del Art. 173), ya que los créditos, costos y gastos en ellas consignadas NO SON REALES; además, hizo valer ante la Administración Tributaria formas manifiestamente inapropiadas a la realidad de los hechos gravados (numeral 12 del Art. 174), ya que los comprobantes que utilizó como respaldo de dichas declaraciones, se refieren a las ventas de bienes ya la prestación de servicios que no pudieron ser realizados por las firmas proveedoras mencionadas. Con estas acciones, NN provocó un perjuicio al Fisco, el cual está representado por la suma de los impuestos que NO ingresó, y por el monto de los créditos fiscales, costos y gastos que declaró y que luego del inicio del control descontó de sus declaraciones, contraviniendo lo dispuesto en los artículos 7°, 8° y 86 de la Ley N° 125/91.

Asimismo, la SET concluyó que la renta resultante por la reliquidación del IRACIS fue distribuida, por lo que aplicó la tasa adicional del 5% en concepto de Distribución de Utilidades, conforme lo dispone el inciso 2) del Art. 20 de la Ley.

En el caso del IRACIS, la cuantía de la sanción de la multa por Defraudación fue establecida sobre el monto que resultó de aplicar la tasa del tributo sobre el importe de las facturas relacionadas a los costos y gastos indebidamente deducidos; y en el caso del IVA, sobre el monto del tributo incluido en cada comprobante de venta impugnado. Para la graduación de la sanción, la SET tuvo en cuenta las circunstancias agravantes dispuestas en los numerales 2 y 6 del Art. 175 de la Ley N° 125/91, debido a la importancia del perjuicio fiscal y porque de manera continua en dos periodos y ejercicios fiscales, así como en distintas obligaciones, cometió la misma infracción, lo que no puede considerarse como un simple error de hecho.

Por todo lo anteriormente expuesto, la SET realizó la siguiente determinación de impuestos y multas:

PERIODO/EJERCICIOFISCAL	OBLIGACIÓN	MONTO IMPONIBLE	IMPUESTO YA INGRESADO	IMPUESTO A INGRESAR	MULTA 200%	TOTAL IMPUESTO A INGRESAR MÁS MULTA
01 a 11/2009	IVA GENERAL	3.143.622.380	314.362.238	0	628.724.476	628.724.476
01 a 12/2010	IVA GENERAL	3.689.671.390	368.967.139	0	737.934.278	737.934.278
2009	IRACIS 10%	3.143.622.380	314.362.238	0	628.724.476	628.724.476
2010	IRACIS 10%	3.689.671.390	368.967.139	0	737.934.278	737.934.278
2009	IRACIS 5%	1.155.619.941	0	57.780.997	115.561.994	173.342.991
TOTAL A INGRESAR		14.822.207.481	1.366.658.754	57.780.997	2.848.879.502	2.906.660.499

Las argumentaciones expuestas por **NN** en su Recurso de Reconsideración fueron analizadas por el Departamento de Sumarios y Recursos 2 (**DSR2**), el cual llegó a las siguientes conclusiones:

NN manifestó que: *“durante el sumario administrativo la empresa solicitó prórroga para presentar su defensa en tiempo y forma y que la SET le concedió por Providencia DSR N° 00 del 00/00/00 la que fue notificada por automática, y consideró que no pudo haberse dado de esa manera pues dicha notificación causa gravamen irreparable y va en contra de lo establecido en el Art. 200 de la Ley N° 125/91. Por lo que la RP recurrida es violatoria al derecho a la defensa y del debido proceso, por lo que solicitamos la revocatoria de la misma”*.

El **DSR2** señaló la 1ra parte del Art. 201 de la Ley N° 125/91 el cual establece que las resoluciones no comprendidas en el primer párrafo del Art. 200 (aquellas que no causan daño irreparable) se notificarán en la oficina de la SET. Por su parte, el Art. 27 dela RG N° 102/13 establece que los contribuyentes que hubieran sido notificados en forma personal de un procedimiento administrativo de determinación tributaria, deberán ser advertidos en la notificación del proceso correspondiente que las actuaciones quedarán notificadas automáticamente en los días martes y jueves de cada semana, y esa advertencia fue debidamente realizada a **NN** conforme se observa en el J.I. de instrucción del sumario del 00/00/00, a fs. 75 del expediente N° 00.



RESOLUCIÓN PARTICULAR N° _____

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

Asimismo, el **DSR2** trajo a colación lo establecido en el Art. 131 del Código Procesal Civil el cual se refiere a la **Notificación automática** al señalar que: *“Salvo los casos en que proceda la notificación por cédula, y sin perjuicio de lo dispuesto en el artículo siguiente, las resoluciones quedarán notificadas, en todas las instancias, el día martes o jueves inmediatamente subsiguiente a aquél en que fueron dictadas o el siguiente día hábil, si alguno de ellos fuere feriado. No se considera cumplida la notificación si el expediente no se hallare en secretaría y se hiciere constar esta circunstancia en el libro que se llevará a ese efecto.”*

De acuerdo a las normas señaladas anteriormente, el **DSR2** concluyó que la notificación de concesión de la prórroga para la presentación de los descargos se materializó y surtió todos los efectos, después de haber sido emitida ya que el expediente durante todo el sumario administrativo siempre estuvo disponible en la secretaría del juzgado administrativo, a disposición de los abogados defensores. Por otro lado y contrariamente a lo señalado por **NN**, la concesión de una prórroga no causa gravamen irreparable, sino más bien un beneficio que no fue utilizado debido a la desidia o falta de interés de los representantes convencionales de la firma, siendo dicha situación ajena a la Administración Tributaria.

La recurrente también señaló que: *“no corresponde la calificación de su conducta como Defraudación porque no hubo intención o dolo de defraudar al Fisco, y que además colaboró en la aclaración de los hechos y señaló las siguientes situaciones:*

- 1- *A la fecha de pago de los comprobantes impugnados por la SET, los mismos tenían timbrado y RUC habilitados.*
- 2- *La empresa ordenó una Auditoría Impositiva para conocer su estado financiero tras los incumplimientos tributarios detectados en la contabilidad a cargo del Lic. XX.*
- 3- *La fiscalización o requerimiento fiscal fue posterior a la presentación de las rectificativas de las declaraciones juradas y el consecuente pago de los montos resultantes de las mismas en concepto de impuesto, multa por mora y los intereses”.*

Asimismo, **NN** manifestó que: *“la infracción mencionada por la SET debe ser probada en base al principio de la carga de la prueba por lo que el Fisco no ha aportado elemento alguno a fin de demostrar la intención de defraudar, por lo que consideramos que la misma debió aplicar la Omisión de Pago, conforme lo establece el Art. 177 de la Ley N° 125/91. Además la conducta de la firma contribuyente genera una duda razonable con respecto a la conducta omisiva por lo que deberá estar a lo establecido en el Art. 248 de la mencionada Ley”.*

Al respecto de lo expuesto anteriormente, la SET comprobó mediante investigaciones previas, cruzamientos de datos y otros elementos a su alcance, que las ventas de productos descriptos en los comprobantes impugnados no son reales y que los servicios no pudieron ser prestados debido a que los proveedores no contaban con la infraestructura necesaria para operar en el mercado. Además, **NN** nunca demostró que efectivamente pagó por los servicios que supuestamente recibió, y más aún la inexistencia de las operaciones fue aceptada por la recurrente al desafectar de sus declaraciones juradas los montos consignados en las facturas impugnadas.

Asimismo, el **DSR2** señaló que en la RP recurrida se indicó claramente que el representante legal de los supuestos proveedores **XX**, **XX** y **XX** declaró ante la Fiscalía que las mismas son firmas ficticias creadas al sólo efecto de proveer facturas para la obtención de créditos fraudulentos con el fin de reducir el monto de sus impuestos, por lo que las operaciones consignadas en los comprobantes que **NN** utilizó no existen, hallándose en infracción a los artículos 7°, 8° y 86 de la Ley N° 125/91. Dichas situaciones fueron denunciadas ante el **MP**, circunstancias que son de conocimiento público, pues las mismas fueron divulgadas por todos los medios de prensa. La SET confirmó por tanto que **NN** tuvo conocimiento de los controles realizados por la Administración Tributaria, y a partir de ese conocimiento, a sabiendas que existían en su contabilidad facturas con las que se sustentaron créditos fiscales y costos derivados de operaciones inexistentes, procedió a ingresar sus DDJJ rectificativas, desafectando los respectivos montos, por lo que de ninguna manera las presentaciones de las DDJJ rectificativas, se pueden reputar como espontáneas conforme a lo establecido en el numeral 8) del Art. 175 de la Ley N° 125/91.

En cuanto a que la recurrente ordenó una Auditoría Impositiva para conocer su situación ante el Fisco tras los incumplimientos tributarios detectados, el **DSR2** consideró que dicha situación no modifica el fondo de la cuestión, el cual consistió en que la firma utilizó facturas de contenido falso con el fin de obtener un beneficio indebido para sí en perjuicio del Fisco. Por lo demás, de hecho **NN** está obligada a la presentación de su informe de Auditoría Impositiva Externa desde el año 2008, por lo que no corresponde utilizar dicho argumento, ni siquiera como atenuante de la infracción cometida.

Con respecto a la intención de defraudar al Fisco, el **DSR2** señaló que se reunieron los requisitos para calificar la conducta de la recurrente como Defraudación, con base en los hechos que fueron comprobados, ya que **NN** registró en sus libros los comprobantes de ventas emitidos por proveedores que no prestaron los servicios ni le vendieron los bienes que se describen en las facturas impugnadas; **NN** consignó en sus DDJJ como créditos, costos y gastos, montos por operaciones que no fueron reales, consecuentemente los datos de sus registros contables y sus DDJJ contienen datos falsos, hecho que no fue desvirtuado por la recurrente, quien se limitó a argumentar que actuó de buena fe. Por todo ello, se cumplen los requisitos establecidos en el Art. 172 de la Ley, pues este hecho constituye una aserción o maniobra efectuada por **NN** con el objeto de burlar a la SET y obtener un beneficio fiscal indebido, representado por el monto de los tributos contenidos en los comprobantes utilizados.



RESOLUCIÓN PARTICULAR N° _____
POR LA CUAL SE RESUELVE EL RECURSO DE RECONSIDERACIÓN INTERPUESTO POR LA FIRMA NN, CON RUC 00.

El **DSR2** aclaró, que corresponde la aplicación de la sanción por Defraudación, ya que no es necesario o imprescindible que exista determinación para aplicar la multa; basta que la actuación del agente haya provocado el engaño del Fisco induciendo a éste a aceptar el pago o a conceder el beneficio, o a adoptar cualquier resolución equivalente, lo cual quedó plenamente demostrado, ya que **NN** declaró BAJO JURAMENTO, montos de créditos y costos superiores a los que realmente estaban documentados, pese a que SOLAMENTE se pueden invocar en las liquidaciones de impuestos, aquellos créditos, costos y gastos debidamente documentados, tal como lo exigen los artículos 8° y 86 de la norma, más aún porque la ignorancia de la ley no se puede alegar.

La recurrente indicó además, que al enterarse de las falencias cometidas por el encargado de su contabilidad ordenó la Auditoría Impositiva mencionada, sin embargo dicha situación no exime a **NN** de su responsabilidad fiscal y de las infracciones en las que pudiera incurrir, pues el Art. 180 de la Ley N° 125/91, expresa que “...en materia tributaria están sujetos a la responsabilidad por las infracciones propias o de personas de su dependencia, los obligados al pago o a la presentación de las declaraciones juradas”, por lo que la única responsable de la infracción cometida es la contribuyente, y no puede trasladar dicha responsabilidad al personal que intervino en las registraciones contables, más aún porque **NN** tenía la obligación de presentar su Informe de Auditoría Externa Impositiva, lo cual implica que debe ser realizada por un auditor independiente. Por lo demás, el Art. 181 de la misma norma establece que las personas jurídicas podrán ser sancionadas por infracciones tributarias, sin necesidad de establecer la responsabilidad de una persona física, es decir la persona jurídica puede ser penada aún sin atribuir expresamente la responsabilidad a una persona física.

Asimismo, en la RP recurrida se dejó en claro que **NN** rectificó el Form. N° 101 del IRACIS en el Rubro 7 “Información Patrimonial” desafectando del costo declarado el monto de las facturas cuestionadas pero aumentando en cambio el valor de la cuenta “Inventario” sin probar ni respaldar tales argumentos. Además, se constató que la firma aumentó el rubro “Disponibilidades” proporcionalmente al incremento de la cuenta “Ingresos”, sin poder probar ni respaldar tales aumentos, por lo que persiste la infracción en cuanto a la utilización de facturas con operaciones inexistentes y por sobre todo demuestra una maniobra que utilizó en contra de los intereses del Fisco. En este punto, se recomienda remitir estos antecedentes a la Dirección General de Fiscalización Tributaria (DGFT), para iniciar otro control sobre los rubros y partidas modificadas por NN en sus DDJJ rectificativas.

Finalmente, **NN** no aportó elemento alguno que desvirtúe los hechos que fueron debidamente demostrados, por lo que el **DSR2** con base en los argumentos de hecho y de derecho expuestos recomendó NO HACER LUGAR al Recurso de Reconsideración interpuesto en contra de la RP DPTT N° 00/00.

POR TANTO, en uso de sus facultades legales

LA VICEMINISTRA DE TRIBUTACIÓN
RESUELVE:

ART. 1°: RECHAZAR el Recurso de Reconsideración interpuesto por la firma **NN**, con **RUC 00**, y **CONFIRMAR** la RP DPTT 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:

PERIODO/EJERCICIO FISCAL	OBLIGACIÓN	MONTO IMPONIBLE	IMPUESTO YA INGRESADO	IMPUESTO A INGRESAR	MULTA 200%	TOTAL IMPUESTO A INGRESAR MÁS MULTA
01 a 11/2009	IVA GENERAL	3.143.622.380	314.362.238	0	628.724.476	628.724.476
01 a 12/2010	IVA GENERAL	3.689.671.390	368.967.139	0	737.934.278	737.934.278
2009	IRACIS 10%	3.143.622.380	314.362.238	0	628.724.476	628.724.476
2010	IRACIS 10%	3.689.671.390	368.967.139	0	737.934.278	737.934.278
2009	IRACIS 5%	1.155.619.941	0	57.780.997	115.561.994	173.342.991
TOTAL A INGRESAR		14.822.207.481	1.366.658.754	57.780.997	2.848.879.502	2.906.660.499

Sobre los tributos deberán adicionarse la mora y los intereses que serán calculados conforme al Art. 171 de la Ley N° 125/91.

ART. 2°: NOTIFICAR en el domicilio de la firma conforme a lo dispuesto en el 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 correspondientes a los tributos y la multa aplicada.

ART. 3°: 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. Posterior a ello, remitir a la **DGFT** a los efectos señalados en el Considerando de la presente Resolución.

ART. 4°: COMUNICAR a quienes corresponda y luego archivar.

MARTA GONZÁLEZ AYALA
VICEMINISTRA DE TRIBUTACIÓN