

RESOLUCIÓN PARTICULAR N°

POR LA CUAL SE RECHAZA EL RECURSO DE RECONSIDERACIÓN INTERPUESTO POR LA CONTRIBUYENTE CON RUC.

Asunción,

VISTO: El Recurso de Reconsideración interpuesto mediante expediente N° el 15/01/2016 por la contribuyente con **RUC**, en contra de la Resolución Particular N° del 22/12/2015, notificada el 30/12/2015.

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

Mediante la resolución recurrida la **SET** estableció la deuda de la contribuyente en concepto del IVA General del periodo fiscal 05/09 y del IRACIS General de los ejercicios fiscales 2008, 2009 y 2010 y sancionó con multas por defraudación del 100% sobre el monto del tributo defraudado, debido a que durante el sumario administrativo comprobó que la misma no declaró la venta de inmuebles en los mencionados periodos.

Igualmente confirmó la SET, que la recurrente incluyó como respaldo de sus costos, gastos y créditos fiscales comprobantes en los cuales se registraron operaciones con incidencia tributaria que realmente no existieron, ya que los servicios y la provisión de las mercaderías a las que hacen referencia los comprobantes utilizados (flete por desalijo de escombros y transporte de materiales y equipos, provisión de contenedores y reposición de combustibles, materiales eléctricos y artefactos sanitarios, proyecto y dirección de obras, materiales de construcción, etc.) no pudieron ser prestados ni provistos por su supuesto proveedor, pues conforme a la declaración del propio representante legal de la mencionada firma ante el Ministerio Público, la misma fue creada al sólo efecto de proveer en el mercado facturas para la obtención de créditos fraudulentos con el fin de que varias empresas reduzcan el monto de sus impuestos, además la Coordinación de Investigación Tributaria informó que ni siquiera tenía declarado activos fijos en los balances presentados ante la SET y no contaba con la infraestructura necesaria para operar en el mercado, por lo que confirmó que dicha empresa no existía; por ende no pudo prestar servicios ni proveer mercaderías a la recurrente, situación que fue reconocida por la misma al rectificar sus declaraciones juradas del IVA desafectando los créditos fiscales correspondientes.

Consecuentemente, la Administración Tributaria calificó su conducta como defraudación, porque confirmó las presunciones previstas en los numerales 3), 4) y 5) del artículo 173 y en el numeral 12) del artículo 174 de la Ley N° 125/91. Por todo ello se sancionó a la contribuyente con la aplicación de multas por contravención y por defraudación del 100% del IVA incluido en los comprobantes de compras registrados en las declaraciones juradas que estaban relacionadas a operaciones inexistentes, e igualmente del 100% sobre el tributo no ingresado en los ejercicios fiscales 2008, 2009 y 2010, ello según el siguiente detalle:

Liquidación por la venta no declarada de inmuebles (impuesto + multa)						
Obligación	Periodos Fiscales	Monto Imponible	Impuesto a Ingresar 10%	Impuesto a Ingresar 5%	Multa 100%	Total G
511 - Ajuste IRACIS	2008	630.383.172	63.038.317	0	63.038.317	126.076.634
511 - Ajuste IRACIS	2009	332.959.537	33.295.954	0	33.295.954	66.591.908
511 - Ajuste IRACIS	2010	315.446.184	31.544.618	0	31.544.618	63.089.236
521 - Ajuste IVA	may-09	90.000.000	0	4.285.710	4.285.710	8.571.420
TOTAL A PAGAR		1.368.788.893	127.878.889	4.285.710	132.164.599	264.329.198

Liquidación de las multas por el uso indebido de facturas de ventas como respaldo de operaciones inexistentes			
Obligación	Ejercicios y Periodos Fiscales	Monto del tributo defraudado relacionados a los comprobantes de operaciones inexistentes	Multas 100%
521 - Ajuste IVA	oct-11	15.195.770	15.195.770
521 - Ajuste IVA	nov-11	23.011.399	23.011.399
521 - Ajuste IVA	dic-11	35.781.817	35.781.817
521 - Ajuste IVA	jun-12	25.596.409	25.596.409
521 - Ajuste IVA	mar-14	10.000.000	10.000.000
TOTAL GENERAL		109.585.395	109.585.395

Al respecto, se detalla el fundamento de la recurrente y las conclusiones de la SET:

1. VENTA DE INMUEBLES:

Sobre el punto, la recurrente argumentó, al igual que en el sumario, que la determinación en este concepto es total y absolutamente improcedente y a su vez ilegal, dado que las ventas de inmuebles que realizó en los años 2009 y 2010 no superaron la cantidad de dos inmuebles por año que marca la Ley y tampoco fue en dichos años el giro de su negocio, pues la profesión a la que se dedica hace varios años es la de Arquitecta y por lo tanto su actividad siempre fue la prestación de servicio personal y no la actividad comercial. Señaló que los inmuebles que vendió en los años 2008 – 2009 y 2010, en su totalidad formaban parte de su patrimonio particular y que los mismos los tuvo en copropiedad con otras personas, es decir en condominio, lo cual está demostrado en el cuadro elaborado por los auditores, obrantes a fojas del Acta Final de Auditoria N° e Informe Final de Auditoria N°, lo cual no fue tenido en cuenta en el momento del juzgamiento de los hechos valorados

RESOLUCIÓN PARTICULAR N°

POR LA CUAL SE RECHAZA EL RECURSO DE RECONSIDERACIÓN INTERPUESTO POR LA CONTRIBUYENTE CON RUC.

de las pruebas por esa Administración.

Concluyó su recurso, mencionando que al no realizar en forma habitual la venta de inmuebles en los mencionados años, al no ser el giro de su actividad la compra venta de inmuebles, y al no ser probado tal extremo por la SET en el sumario y el hecho de haberse omitido en el juzgamiento del acto de determinación las pruebas ofrecidas por su parte necesariamente la Administración debe revisar la RP y revocar por contrario imperio el mencionado acto administrativo por ser contrario a derecho.

Como se indicó en la Resolución Recurrida, la **SET** constató que las transacciones se encontraban registradas en sus libros contables en las cuenta “Inmuebles y Construcciones”; las operaciones formalizadas en las Escrituras Públicas se refirieron a compra venta de inmuebles en períodos cortos, de un (1) año aproximadamente, entre la compra y la venta; las ventas de los años 2011, 2012 y 2013 fueron tratadas como gravadas, realizando la misma actividad de los años 2008, 2009 y 2010 en los que declaró las ventas como ingresos exentos o no gravados; los comprobantes de ventas que respaldaron las adquisiciones de bienes y servicios correspondieron a compras para la construcción; la composición de sus costos en la contabilidad se forma de los inmuebles adquiridos, de los gastos de mantenimiento y de los materiales de construcción; por lo que se confirmó que las actividades realizadas por la sumariada definitivamente fueron la compra y venta de terrenos, construcción, edificación, mantenimiento y venta de residencias, chalets o dúplex.

Con base en lo expuesto, concluyó que corresponde confirmar la determinación del IRACIS de los ejercicios fiscales 2008, 2009 y 2010.

2. CALIFICACIÓN DE LA CONDUCTA Y APLICACIÓN DE SANCIONES:

La recurrente argumentó que la Administración Tributaria ha incurrido en una grave arbitrariedad, pues se sanciona con multa por una supuesta defraudación que no existe, dado que no se ha configurado el hecho base o lo que en derecho se denomina la conducta típica, como lo ha señalado en el descargo presentado en el sumario, al no existir deuda por tributo en el IVA en los periodos fiscales octubre – noviembre y diciembre de 2011 – junio de 2012 y marzo de 2014, no existe el elemento objetivo – perjuicio fiscal – que conforma la tipicidad del artículo 172 de la Ley N° 125/91 que sanciona la defraudación.

Indicó que en el caso particular, indudablemente no se dan dos elementos fundamentales, cual es el perjuicio al Fisco ni la obtención de ningún beneficio por su parte en la liquidación del IVA, dado que al presentar las declaraciones juradas del IVA de los periodos fiscales octubre – noviembre y diciembre de 2011 – junio de 2012 y marzo de 2014, no ha surgido impuesto a favor del Fisco ni en las declaraciones juradas originales ni en las rectificativas. Esto está demostrado en las copias de las declaraciones juradas de referencia que acompañó en la presentación.

Con relación a la tipificación del tipo infraccional, la **SET** mencionó que habiéndose analizado los hechos se puede inferir que al haberse reconocido las irregularidades detectadas, mediante las rectificativas presentadas, se confirmó el hecho denunciado (utilización de comprobantes como respaldo para la liquidación y declaración de impuestos de operaciones que **no existieron**) motivo por el cual el acto es punible a título de presunción de la intención de defraudar tal como lo disponen los numerales 3), 4) y 5) del artículo 173 de la Ley N° 125/91.

A fin de sustentar la aplicación de la multa por defraudación, trajo a colación la teoría sustentada por el Dr. Sindulfo Blanco, en su libro “Manual Impositivo – Ley N° 125/91 – Régimen Procesal Tributario”, Pag. 72, al señalar que: *“...El principio jurídico más importante de este título es de la culpabilidad del infractor especialmente en materia de delitos y defraudaciones, se establece como requisitos esenciales para la tipificación de los mismos la existencia de la intención o dolo. Se soluciona así legislativamente un punto muy controvertido en nuestro ambiente en el que existe un verdadero desorden legislativo y gran incertidumbre jurisprudencial... “El fraude debe tener como finalidad la obtención de un enriquecimiento indebido a expensa de los derechos fiscales, ya sea por el no pago de una obligación, ya por la obtención de una devolución o por cualquier otro beneficio. En consecuencia, para que la infracción quede consumada no es imprescindible, de acuerdo con la disposición, que le daño se produzca, basta que la actuación del agente haya provocado el engaño al Fisco induciendo a éste a aceptar el pago o a conceder beneficios, o a adoptar cualquier resolución equivalente...”*, situación que se dio en este caso y que fue debidamente probada durante el sumario administrativo.

Con base en lo expuesto corresponde confirmar las multas por defraudación aplicadas mediante la Resolución Particular recurrida.

RESOLUCIÓN PARTICULAR N°

POR LA CUAL SE RECHAZA EL RECURSO DE RECONSIDERACIÓN INTERPUESTO POR LA CONTRIBUYENTE CON RUC.

Finalmente, en mérito a las consideraciones de hecho y de derecho que anteceden corresponde no hacer lugar al Recurso de Reconsideración interpuesto por la contribuyente, por lo que corresponde dictar el acto administrativo.

POR TANTO, en uso de las facultades que otorga la Ley N° 125/91.

LA VICEMINISTRA DE TRIBUTACIÓN

RESUELVE:

Art. 1° RECHAZAR el Recurso de Reconsideración interpuesto por la contribuyente y CONFIRMAR la Resolución Particular N° del 22/12/2015 en todos sus términos, conforme al detalle siguiente:

Liquidación por la venta no declarada de inmuebles (impuesto + multa)						
Obligación	Periodos Fiscales	Monto Imponible	Impuesto a Ingresar 10%	Impuesto a Ingresar 5%	Multa 100%	Total G
511 - Ajuste IRACIS	2008	630.383.172	63.038.317	0	63.038.317	126.076.634
511 - Ajuste IRACIS	2009	332.959.537	33.295.954	0	33.295.954	66.591.908
511 - Ajuste IRACIS	2010	315.446.184	31.544.618	0	31.544.618	63.089.236
521 - Ajuste IVA	may-09	90.000.000	0	4.285.710	4.285.710	8.571.420
TOTAL A PAGAR		1.368.788.893	127.878.889	4.285.710	132.164.599	264.329.198

Liquidación de las multas por el uso indebido de facturas de ventas como respaldo de operaciones inexistentes			
Obligación	Ejercicios y Periodos Fiscales	Monto del tributo defraudado relacionados a los comprobantes de operaciones inexistentes	Multas 100%
521 - Ajuste IVA	oct-11	15.195.770	15.195.770
521 - Ajuste IVA	nov-11	23.011.399	23.011.399
521 - Ajuste IVA	dic-11	35.781.817	35.781.817
521 - Ajuste IVA	jun-12	25.596.409	25.596.409
521 - Ajuste IVA	mar-14	10.000.000	10.000.000
TOTAL GENERAL		109.585.395	109.585.395

Art. 2° NOTIFICAR conforme al artículo 200 de la Ley N° 125/91, a los efectos de que en el perentorio plazo de dieciocho (18) días hábiles y bajo apercibimiento de Ley, ingrese los montos que correspondan a impuestos y multas determinados.

Art. 3° REMITIR los antecedentes a la Dirección General de Recaudación y de Oficinas Regionales para el registro correspondiente en la cuenta corriente de la contribuyente.

Art. 4° COMUNICAR a quienes corresponda y cumplido archivar.

MARTA GONZÁLEZ AYALA
VICEMINISTRA DE TRIBUTACIÓN