



RESOLUCIÓN PARTICULAR N° _____

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

Asunción,

VISTO: El expediente N° por el cual la firma con **RUC** interpuso recurso de reconsideración contra la **RP N°**.

CONSIDERANDO: Que 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.

Que de las irregularidades detectadas en la Fiscalización Puntual y en el Control Interno realizados a la firma y luego del sumario instruido al respecto, la SET emitió la RP N° en la cual– excluyendo las obligaciones a las cuales la firma se allanó y pagó– determinó la obligación tributaria de de **G 1.336.775.967** (Guaraníes Un mil trescientos treinta y seis millones setecientos setenta y cinco mil novecientos sesenta y siete), en concepto de IVA e IRACIS más las multas por defraudación y por contravención, porque durante el sumario administrativo comprobó que, no declaró la totalidad de sus ingresos, además de utilizar indebidamente créditos y gastos, por tratarse en algunos casos de compras inexistentes y en otros casos sin el debido respaldo documental.

La SET calificó la conducta de como Defraudación porque comprobó las causales establecidas en el **Art. 173** de la Ley N° 125/91, **numeral 1)** Contradicciones evidentes entre los documentos y los datos que surgieron de las declaraciones juradas; **numeral 4)** Exclusión de operaciones que implicaron una declaración incompleta de la materia imponible y que afectó al monto del tributo; ya que la firma prestó servicios que no fueron declaradas a la SET; además constató que fueron cumplidas las causales estipuladas en el **numeral 3)** Presentación de declaraciones que contenían datos falsos; en el **numeral 5)** Suministro de informaciones inexactas sobre las actividades concernientes a las compras y gastos, y en el **Art. 174 numeral 12)** Declaración ante la Administración de formas manifiestamente inapropiadas a la realidad de los hechos gravados puesto que declaró al fisco compras inexistentes con lo cual, lo consignado en sus declaraciones es falso; todo ello según el siguiente detalle:

Periodo Fiscal	Concepto - Impuesto	Monto imponible	Tasa	Ajuste Impuesto	Multa 100%	Total
12/2008	IVA GRAL	95.727.273	10%	9.572.727	9.572.727	19.145.454
02/2009	IVA GRAL	26.449.660	10%	2.644.966	2.644.966	5.289.932
03/2009	IVA GRAL	125.089.840	10%	12.508.984	12.508.984	25.017.968
04/2009	IVA GRAL	4.022.380	10%	402.238	402.238	804.476
05/2009	IVA GRAL	12.774.470	10%	1.277.447	1.277.447	2.554.894
08/2009	IVA GRAL	93.219.490	10%	9.321.949	9.321.949	18.643.898
09/2009	IVA GRAL	55.699.520	10%	5.569.952	5.569.952	11.139.904
10/2009	IVA GRAL	53.865.270	10%	5.386.527	5.386.527	10.773.054
12/2009	IVA GRAL	173.453.920	10%	17.345.392	17.345.392	34.690.784
11/2010	IVA GRAL	0	0	0	54.510.785	54.510.785
12/2010	IVA GRAL	0	0	0	44.873.290	44.873.290
10/2011	IVA GRAL	0	0	0	44.842.941	44.842.941
11/2011	IVA GRAL	0	0	0	96.818.803	96.818.803
12/2011	IVA GRAL	0	0	0	150.196.795	150.196.795
03/2012	IVA GRAL	0	0	0	117.286.623	117.286.623
07/2012	IVA GRAL	0	0	0	178.618.580	178.618.580
2008	IRACIS GRAL	95.727.273	10%	9.572.727	9.572.727	19.145.454
2008	IRACIS GRAL DIST. UTIL	96.693.742	5%	4.834.687	4.834.687	9.669.374
2009	IRACIS GRAL	802.712.120	10%	80.271.212	80.271.212	160.542.424
2009	IRACIS GRAL DIST. UTIL	843.760.013	5%	42.188.001	42.188.001	84.376.002
2010	IRACIS GRAL	1.261.719.520	10%	0	126.171.952	126.171.952
2010	IRACIS GRAL DIST. UTIL	1.292.986.167	5%	0	64.649.308	64.649.308
2011	IRACIS GRAL	273.544.640	10%	27.354.464	27.354.464	54.708.928
2011	IRACIS GRAL DIST. UTIL	13.043.441	5%	652.172	652.172	1.304.344
CONTRAVENCIÓN					1.000.000	1.000.000
TOTALES		2.765.783.052	-	228.903.445	1.107.872.522	1.336.775.967

En el recurso interpuesto expresó que la SET omitió expedirse con relación a los cuestionamientos realizados al trabajo de la Fiscalización Puntual, ya que según indicó, el equipo auditor de la SET no consideró como gasto deducible los conceptos de “Sueldos y Jornales” “Cargas Sociales” y “Remuneración al Personal Superior” y que si la SET toma en cuenta el cuadro presentado al respecto por la firma, se evidenciará que esta posee saldos a su favor; indicó además que la SET actuó negligentemente al no expedirse en el acto administrativo sobre los puntos contenciosos, pretendiendo desapoderar de posesiones de riquezas al contribuyente, que le pertenecen legítimamente; agregó que no existen reclamos por tributos por tanto no puede existir “Defraudación” puesto que no existe determinación; en relación al Control Interno formuló que el accionar de



RESOLUCIÓN PARTICULAR N° _____

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

la SET es ilegal por haber incumplido con el plazo razonable de una fiscalización, mencionando los Acuerdos y Sentencias del Tribunal de Cuentas y de la Corte Suprema de Justicia: N° del 16/10/2015; N° del 11/03/2013 y el N°, como respaldo a su postura.

Conforme a lo argumentado por la firma y del análisis de todos los antecedentes, el DSR concluyó lo siguiente:

EXCESO DEL PLAZO EN EL CONTROL INTERNO:

Con base a lo expresado por la firma, el DSR reiteró una vez más que la firma equiparó un Control Interno a una Fiscalización Puntual, y puntualizó que los plazos señalados en el Art. 31 de la Ley N° 2421/04, son aplicables solo a las fiscalizaciones puntuales o integrales, que la verificación cuestionada por la firma se trató de un "Control Interno" proceso este que la SET puede realizar con las informaciones que el propio contribuyente acerque o con los datos que posee en sus registros -conforme lo establece el Art. 1º Inc c) de la RG N° 4/2008- y este control puede eventualmente derivar en una Fiscalización Puntual. Por tanto al tratarse claramente de otro tipo de verificación con distintos requerimientos legales, no le son aplicables los plazos legales establecidos para una Fiscalización Puntual, por lo que el DSR concluyó que la Administración Tributaria no ha incumplido ningún plazo legal.

En relación a los Acuerdos y Sentencias señalados como jurisprudencias por parte de (los cuales no fueron presentados), el DSR afirmó que la casuística dirimida en esos juicios no es la misma que la que es analizada en el presente caso, puesto que en tales resoluciones judiciales fue cuestionado el incumplimiento por parte de la SET de los plazos legales en las "Fiscalizaciones Puntuales" realizadas, siendo esta infracción una causal de nulidad de ese proceso administrativo y de los actos que de éste derive. En efecto, que como bien se reiteró en el párrafo precedente, el control cuestionado por no es una fiscalización puntual.

FALTA DE EXPEDICIÓN DE LA SET SOBRE PUNTOS CUESTIONADOS DE LA FISCALIZACIÓN PUNTUAL:

Con relación al presente punto, el DSR argumentó que en la RP recurrida la SET señaló perfectamente el por qué no podían considerarse los supuestos pagos de "Sueldos y Jornales" y "Cargas Sociales" como gastos, expresando que "éstos no pueden ser utilizados ni considerados como deducibles para la obtención de la renta imponible, al no estar debidamente documentados, encontrándose en infracción al Art. 8 de la Ley" (Transcripción de la RP N° 44/2016-Punto 2 de IRACIS), por lo que lo argumentado por la firma carece de sustento. El DSR agregó que este punto no ha sido desvirtuado, puesto que NO PRESENTÓ los documentos que respalden las cuentas contables señaladas en el formulario 101, constató además que las impugnaciones no incluyen el concepto de "Remuneración Superior (fs.), como la firma alegó en el recurso, y enfatizó que el total de gastos NO deducibles surgió de lo siguientes montos:

Conceptos	Montos
Sueldos y Jornales (no documentados)	67.380.602
Cargas Sociales (no documentados)	9.120.278
Otros Gastos No Deducibles (extraído del Form. 101 presentado por el propio contribuyente)	122.009.225
Total de Gastos No Deducibles Ejercicio Fiscal 2011	198.510.105

Por lo expresado el DSR concluyó que no corresponde hacer lugar a lo planteado por, puesto que fueron correctamente impugnados los mencionados gastos.

NO EXISTE TRIBUTO EN LA FISCALIZACIÓN PUNTUAL - NO PUEDE EXISTIR DEFRAUDACIÓN

Al respecto el DSR detalló que en la RP ciertamente no se observa **IVA** a ingresar en algunos periodos, pero NO porque en la Fiscalización Puntual no se haya detectado diferencias impositivas a favor del fisco, sino sencillamente porque **ya procedió a rectificar luego de iniciada la verificación**, de acuerdo a las liquidaciones de la auditoría reconociendo por sí misma, no solo la existencia de impuestos a pagar, sino además **solicitando facilidades de pago** instrumentadas en la Resolución de Facilidades de Pago N° sobre tales impuestos adeudados, según puede verse a fs. del Exp. N°. Los impuestos así reconocidos totalizan G 687.147.817 correspondiente al IVA de los periodos fiscales de 11-10/2010; 11-12/2011 y 03-07/2012, **suma que fue cancelada en su totalidad**, como bien ya la SET señaló en el acto administrativo recurrido.

Asimismo, el DSR agregó que en relación al **IRACIS**, la SET determinó diferencias impositivas a favor del fisco, correspondientes a los ejercicios fiscales 2010 y 2011, y que se allanó y **abonó durante el sumario** lo correspondiente al 2010, por lo que lo argumentado por la firma carece completamente de sustento, ya que conforme se evidencia en estos párrafos, Sí existieron impuestos dejados de ingresar, todo lo cual fue claramente ya explicado por la SET en la RP N°.

Por otro lado, el DSR señaló que, de conformidad a los argumentos señalados en la RP recurrida, se ratifica en



RESOLUCIÓN PARTICULAR N° _____

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

calificar la conducta de como Defraudación, ya que constató la realización de actos y simulaciones en perjuicio del Fisco ajustados al tipo legal previsto en el Art. 172 de la Ley N° 125/91, y reconfirma las presunciones establecidas en el **Art. 173, numeral 1)** Contradicciones evidentes entre los documentos y los datos que surgieron de las declaraciones juradas; en el **numeral 4)** Exclusión de operaciones que implicaron una declaración incompleta de la materia imponible y que afectó al monto del tributo; al comprobarse que la firma prestó servicios que no fueron declarados a la SET; además comprobó lo establecido en el **numeral 3)** Presentación de declaraciones que contenían datos falsos; en el **numeral 5)** Suministro de informaciones inexactas sobre las actividades concernientes a las compras y gastos y en el **Art. 174 numeral 12)** Declaración ante la Administración de formas manifiestamente inapropiadas a la realidad de los hechos gravados; que declaró al fisco compras inexistentes, ya que quedó demostrado que sus supuestos proveedores; NO tuvieron relaciones comerciales con la firma recurrente (fs.) y que registró como créditos, la adquisición de bienes o utilización de servicios documentados en los comprobantes que no reflejan la realidad de los hechos económicos con lo cual, lo consignado en sus declaraciones juradas es falso; hecho que no fue desvirtuado por la firma recurrente, por lo que NO CABE DUDA QUE SE CUMPLE lo establecido en el Art. 172 de la normativa señalada y los tres elementos citados en ella: **1-** Que se trate de una conducta, acción u omisión: en este caso acción, ya que declaró por un lado operaciones inexistentes, utilizando indebidamente el crédito y omisión por no declarar la totalidad de sus ingresos; **2-** Existencia de un ardid desplegado por ya que declaró BAJO JURAMENTO, montos de créditos inexistentes y sin respaldos, aun cuando tenía pleno conocimiento de que SOLAMENTE se pueden invocar en las liquidaciones de impuestos aquellos créditos reales y debidamente documentados, tal como lo exigen los Art. 8 y 86 de la Ley y más aún porque la ignorancia de la Ley no se puede alegar; **3-** La existencia de un perjuicio ocasionado al patrimonio del sujeto pasivo del ilícito, el cual está representado por los montos de los supuestos créditos que declaró con el propósito de aumentarlos, además de no declarar la totalidad de sus ingresos, todo esto a fin de disminuir el pago de tributos en los periodos controlados o en los subsiguientes, ya que también repercuten en estos.

Respecto a que no puede existir DEFRAUDACIÓN en los periodos que la SET no determinó tributos, el **DSR** señaló que el Art. 172 de la Ley no condiciona la existencia de la Defraudación a que exista una DETERMINACIÓN (deuda), sino que claramente dispone que debe existir una *conducta* (acción u omisión) realizada por el contribuyente con el fin de **provocar UN ENGAÑO AL FISCO**, con la **INTENCIÓN** de procurarse un beneficio indebido. Por esta razón, la propia Ley establece que de confirmarse alguna de las presunciones establecidas en el Art. 173 se **COMPRUEBA** que el actuar del contribuyente fue con **INTENCIÓN**, y en el caso particular ha quedado plenamente demostrado que **PRESENTÓ DECLARACIONES JURADAS CON DATOS FALSOS (Art. 173. Num 3)**, ya que los documentos presentados respaldan operaciones inexistentes y hechos que en realidad nunca existieron. En consecuencia, el DSR sostuvo que de acuerdo con la Ley, para que la infracción quede consumada no es imprescindible, que el daño se produzca; basta que la actuación haya provocado el engaño al Fisco induciendo a éste a aceptar el pago de lo manifestado por el contribuyente, en este caso. Esta posición es ampliamente aceptada en la Doctrina jurídica, por lo que en definitiva, el argumento señalado por la firma es improcedente, pues se cumplieron todos los presupuestos para calificar su conducta como DEFRAUDACIÓN. Cabe además agregar que en el sumario administrativo ya quedó plenamente comprobado el daño o perjuicio al fisco, pues se demostró que con su actuar, dejó de ingresar impuestos al fisco y además logró trasladar créditos inexistentes a futuros periodos, con el fin de no pagar sus impuestos.

Atendiendo al planteamiento de la firma contribuyente -enfaticando que los demás puntos de la RP no fueron cuestionamos por - y en mérito a las consideraciones de hechos y derechos expuestos precedentemente, el DSR en su dictamen de reconsideración recomendó no hacer lugar al Recurso de Reconsideración interpuesto en contra de la RP N° y confirmarla en todos sus términos.

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

LA VICEMINISTRA DE TRIBUTACIÓN

RESUELVE:

- Art. 1º** **RECHAZAR** el recurso de reconsideración interpuesto por con **RUC** conforme a las razones expuestas en el considerando de la presente Resolución.
- Art. 2º** **CONFIRMAR** la calificación de la conducta de la firma contribuyente como **DEFRAUDACIÓN**, de conformidad a lo establecido en el Art. 172 de la Ley N° 125/91, y **SANCIONAR** a la misma con la aplicación de una multa equivalente al 100% del tributo defraudado y la multa por contravención

