



RESOLUCIÓN PARTICULAR DPTT N° _____

POR LA CUAL SE DETERMINAN LOS TRIBUTOS Y SE APLICAN SANCIONES A LA FIRMA CONTRIBUYENTE CON RUC

Asunción,

VISTO: El expediente N° y otros, del sumario administrativo instruido a la firma contribuyente con **RUC** y;

CONSIDERANDO: Que la verificación practicada al contribuyente con **RUC** tuvo su origen en las investigaciones y cruces de informaciones realizadas por la SET, en los cuales se detectaron elementos que permitieron conocer la existencia de personas físicas y jurídicas inscriptas como contribuyentes en el RUC al solo efecto de obtener comprobantes de ventas timbrados para su comercialización, simulando operaciones económicas, sin que posean infraestructura, ni realicen actividades. Entre dichos proveedores se encontraba el contribuyente.

El 10/04/2015, funcionarios de la Administración Tributaria realizaron una entrevista al señor, en la cual manifestó que jamás se inscribió en el RUC, que no realizó trámites ante la SET ni solicitó la impresión de comprobantes de ventas, y que no realizó actividad comercial alguna, pues es funcionario público en el Ministerio de; adjuntó la copia de su denuncia ante el Ministerio Público.

Los resultados de las investigaciones fueron denunciadas al Ministerio Público mediante la nota DGFT N°, la cual fue individualizada con la Causa N° caratulada como "Personas innominadas sobre Producción de Documentos Públicos y Otros".

A través de la Nota de Pedido de Documentaciones N° del 31/08/2015, la DGFT le solicitó al contribuyente la presentación de los Libros Diario, Inventario, Mayor, Caja y de Compras del IVA, los comprobantes de ventas emitidos a por el contribuyente, los contratos firmados con éste, el detalle pormenorizado de la forma de pago, el tipo de afectación contable (costo o gasto), las DDJJ del IVA e IRACIS, todos correspondientes al periodo fiscal de octubre 2014 y del ejercicio fiscal de 2014, los cuales fueron presentados parcialmente.

El equipo auditor de la SET expuso los resultados del control interno mediante el Informe de Verificación N° del 30/12/2015, y concluyó que declaró créditos fiscales en el IVA y costos en el IRACIS respaldados en el comprobante N° relacionado a una operación de prestación de servicios en concepto de honorarios profesionales que NO existió, pues el Sr. negó haber realizado la operación, no solicitó su inscripción en el RUC ni la impresión de facturas, pues se desempeña como funcionario público. Dicho comprobante fue registrado por en sus libros contables. Debido a ello, y atendiendo que no los desafectó de la liquidación de los impuestos, el equipo auditor de la SET procedió a desafectar la referida factura cuestionada y reliquidó ambos tributos, surgiendo saldos a favor del fisco. Además, recomendaron la aplicación de la multa del 300% por Defraudación, porque consideró que la conducta del contribuyente se enmarca dentro de los presupuestos del Art. 172 de la Ley N° 125/91, y la multa por Contravención por no haber presentado la totalidad de los documentos que le fueron requeridos durante el control, todo ello según el siguiente detalle:

PERIODOS / EJERCICIOS FISCALES	OBLIGACION	DIFERENCIA S/ AUDITORIA	MONTO IMPONIBLE DE LA FACTURA CUESTIONADA	IMPUESTO A INGRESAR 10% S/ RELIQUIDACIÓN POR LA DESAFECTACIÓN DE LA FACTURA CUESTIONADA	MULTA 300% S/ EL MONTO DE LA FACTURA RELACIONADA A OPERACIONES INEXISTENTES	TOTAL A INGRESAR
oct-14	AJUSTE IVA	104.116.990	95.000.000	10.411.699	28.500.000	38.911.699
2014	AJUSTE IRACIS	106.508.736	95.000.000	10.650.874	28.500.000	39.150.874
CONTRAVENCION		0	0	0	0	1.221.000
TOTAL		210.625.726	190.000.000	21.062.573	57.000.000	79.283.573

Ante la ausencia material de aceptación del resultado del control por parte del contribuyente, la SET mediante el J.I. DFI N° debidamente notificado el 12/04/2016 instruyó el sumario administrativo conforme a los preceptos de los artículos 212 y 225 de la Ley, a fin de precautelar las garantías constitucionales de la defensa y del debido proceso.

El 05/05/2016, la sumariada presentó el escrito de descargo; posteriormente, y habiendo dado cumplimiento a todas las etapas del proceso, mediante el JI DFI N° del 09/09/2016, se llamó a autos para resolver.

Conforme al análisis de los antecedentes obrantes en autos, el Dpto. de Sumarios y Recursos 1 (DSR1) llegó a las siguientes conclusiones:

1. Nulidad del procedimiento del control interno.



RESOLUCIÓN PARTICULAR DPTT N° _____

POR LA CUAL SE DETERMINAN LOS TRIBUTOS Y SE APLICAN SANCIONES A LA FIRMA CONTRIBUYENTE CON RUC

La contribuyente arguyó en su descargo la nulidad del procedimiento del control interno efectuado por la SET, pues según la misma, éste es un acto preparatorio para el ejercicio de la facultad de fiscalizar a los contribuyentes y no puede dar lugar a actos de determinación. Indicó además que al requerirse su participación y ante la solicitud de sus documentos dejó de ser un control interno, convirtiéndose en una fiscalización, conforme a lo dispuesto en el Art. 31 de la Ley N° 2421/04. También manifestó que la referida fiscalización adolece de irregularidades, pues la Orden de Fiscalización no fue firmada por la Viceministra ni se incluyó los datos de los funcionarios actuantes, tampoco se redactó el Acta Inicial, privando así de legalidad al acto. Finalmente, considerando que según la misma existió en realidad una fiscalización, indicó que se excedió el plazo legal y que duró 73 días.

Al respecto, el DSR1 señaló que el Art. 27 de la Ley N° 2421/2004, autoriza a la Subsecretaría de Estado de Tributación (SET) a fiscalizar y controlar el cumplimiento por parte de los contribuyentes **SIN EXCEPCIONES**, de todas las obligaciones tributarias establecidas en la referida Ley; por tanto, no existen impedimentos legales para que la SET, a través de los auditores realice los tipos de controles previstos a cualquier contribuyente.

En ese sentido, las actuaciones llevadas a cabo por los auditores de la SET fueron ejecutadas en el marco de los artículos 186 y 189 de la Ley, es decir que la actividad realizada consistió en un **Control Interno**, el cual no tiene un plazo mínimo ni máximo de duración, y que conforme a la CLARA prescripción dada en la RG N° 25/14 en su Art. 1, inc. c) "*El Control Interno es la tarea de control que se basa en la contrastación de datos o informaciones proporcionados por el contribuyente, terceros, o los que surjan de otros sistemas o formas de análisis de informaciones, que podrá dar lugar a la determinación de obligaciones tributarias y a la aplicación de sanciones cuando correspondan*" (lo subrayado es nuestro), por lo que el hecho de haber requerido la participación del contribuyente o sus documentos contables, DE NINGUNA MANERA puede limitar este tipo de control.

Consecuentemente, la actuación de la SET no consistió en una fiscalización como la contribuyente pretende argumentar, sino en un control interno, el cual se ajusta a los requisitos de regularidad, validez y al principio de legalidad. Por lo demás, al no encuadrarse el control como una fiscalización, lógicamente no existió incumplimiento de plazo alguno, como tampoco correspondió generar la Orden de Fiscalización.

Cabe señalar que la declaración de la nulidad debe fundarse en una irregularidad o arbitrariedad de tal magnitud, que su simple ocurrencia debe producir algún daño o indefensión a la parte quien dice haberse agraviado por este hecho, lo cual **NO** ocurrió con la contribuyente, debido a que durante la sustanciación del proceso no demostró un perjuicio real y efectivo a sus intereses, motivo por el cual, las supuestas irregularidades de forma señaladas por carecen de sustento.

2. Utilización de comprobantes relacionados a operaciones inexistentes en la liquidación del IVA General y del IRACIS, responsabilidad de la contribuyente y su posterior allanamiento.

La sumariada indicó que escapa a su responsabilidad la inscripción irregular de su proveedor, pues ésta se limita a cumplir con ciertos requisitos formales, y que el motivo de la impugnación por parte de la SET no puede fundarse únicamente en manifestaciones unilaterales de otro contribuyente, restando validez a las operaciones que sí realizó, y que como prueba de ello, practicó la retención sobre la referida factura.

Sin embargo, a pesar de las afirmaciones realizadas en su descargo, luego de que se llamara a autos para resolver, 07/12/2016 se allanó la determinación de los tributos, no así a la calificación de su conducta y a la aplicación de sanciones.

Con dicha actuación, el DSR1 confirmó que utilizó en la liquidación del IVA General y del IRACIS como crédito fiscal y costo respectivamente, una factura que estaba relacionada a operaciones comerciales que NO existieron, pues el Sr. no se inscribió en el RUC ni solicitó ni autorizó la confección de facturas, pues éste es funcionario público y presta servicios en el Ministerio de desde el año 1995, hecho que fue corroborado conforme la consulta realizada en la página web de dicha entidad, por lo que DEFINITIVAMENTE, éste no pudo prestar los servicios profesionales de diseño de estaciones de servicio" que en principio la sumariada pretendió hacer valer como una compra ante la Administración Tributaria, y sobre el cual posteriormente se rectificó, al allanarse a la liquidación de los tributos resultantes de la desafectación de la factura falsa.



RESOLUCIÓN PARTICULAR DPTT N° _____

POR LA CUAL SE DETERMINAN LOS TRIBUTOS Y SE APLICAN SANCIONES A LA FIRMA CONTRIBUYENTE CON RUC

Por ello, el DSR1 confirmó que utilizó el comprobante relacionado a una operación que NO EXISTIÓ, lo registró en sus libros contables, simuló haber realizado la retención sobre el mismo, y la declaró como créditos y costos inexistentes, por lo que conforme a lo dispuesto en los artículos 7 y 86 de la Ley N° 125/91, corresponde la desafectación de dicha factura, así como la reliquidación de ambos impuestos, a la cual ya se allanó.

3. Calificación de la conducta de la contribuyente.

En su descargo, y basada en que en principio no reconoció la existencia de la infracción detectada por la SET, manifestó que la SET no solo tiene que probar la infracción cometida, sino que también debe demostrar la existencia del elemento subjetivo y fundamentar su culpabilidad, y que como según la misma este extremo no fue probado, no corresponde la calificación de su conducta.

De acuerdo a los antecedentes obrantes en el expediente, el DSR1 confirmó que incumplió la normativa tributaria, atendiendo que presentó las declaraciones juradas del IVA General y del IRACIS con datos falsos e hizo valer ante la Administración Tributaria formas manifiestamente inapropiadas a la realidad de los hechos gravados, ya que la operación consignada en el comprobante que utilizó como respaldo para la liquidación y declaración de impuestos NO existió.

Con base en los argumentos expuestos, el DSR1 consideró que se cumplen todos los presupuestos para calificar la conducta de la sumariada conforme al tipo legal previsto en el artículo 172 de la Ley N° 125/91, ya que realizó actos de manera intencional y conducentes a la falta de pago de tributos en perjuicio del Fisco, beneficiándose la contribuyente en la misma medida. Señaló que corresponde aplicar la multa por defraudación ya que es suficiente el actuar o el ardid para engañar al Estado, pues declaró BAJO JURAMENTO, montos de crédito y costo de operaciones inexistentes, superiores a los que realmente estaban documentados, aun cuando tenía pleno conocimiento de que SOLAMENTE se pueden invocar en las liquidaciones de impuestos, aquellos créditos y costos debidamente documentados, tal como lo exigen los artículos 7 y 86 de la Ley, más aún porque la ignorancia de la Ley no se puede alegar; existió perjuicio ya que justificó su crédito fiscal y costo con un comprobante referente a una operación inexistente con lo cual el Fisco dejó de percibir montos en concepto de tributos.

En lo que respecta a la graduación de la sanción, el DSR1 señaló las circunstancias agravantes establecidas en los numerales 5 y 6 del artículo 175 de la Ley N° 125/91, porque según los datos del Sistema Marangatú, desde el año 2014 cuenta con la obligación de presentar sus EEFF y su representante legal es de profesión contador, por lo que la misma necesariamente debe ser asesorada por profesionales, y pese a ello incumplió sus obligaciones tributarias al haber utilizado un comprobante relacionado a una operación inexistente, y que de no ser por la intervención de la SET el hecho persistiría; por todo lo expuesto corresponde aplicar la multa en concepto de defraudación del 300% sobre el monto de los tributos defraudados.

Asimismo, el DSR1 recomendó la aplicación de una multa por contravención, conforme a lo dispuesto en el Art. 176 de la Ley, en concordancia con la RG N° 07/13, art. 1° inc. c), por la no presentación de la totalidad de los documentos que le fueron requeridos.

Por último, atendiendo a la propuesta efectuada por el contribuyente, corresponde aceptar el allanamiento realizado por.

Por las consideraciones de hecho y de derecho expuestas en el exordio de la presente Resolución, corresponde HACER LUGAR al Informe de verificación N° del 30/12/2015.

POR TANTO, en uso de las facultades legales conferidas en la RG N° 40/2014,



RESOLUCIÓN PARTICULAR DPTT N° _____

POR LA CUAL SE DETERMINAN LOS TRIBUTOS Y SE APLICAN SANCIONES A LA FIRMA CONTRIBUYENTE CON RUC

**LA DIRECCION DE PLANIFICACIÓN Y TÉCNICA TRIBUTARIA
RESUELVE:**

- ART. 1°-** DETERMINAR las obligaciones tributarias del IVA General y del IRACIS de la firma contribuyente con RUC.
- ART. 2°-** CALIFICAR la conducta de la firma como **DEFRAUDACIÓN**, de conformidad a lo establecido en el artículo 172 de la Ley N° 125/91 y **SANCIONAR** a la misma con la aplicación de una multa equivalente al 300% sobre los tributos defraudados.
- ART. 3°-** DISPONER la percepción de la suma de **G 79.283.573 (Guaraníes setenta y nueve millones doscientos ochenta y tres mil quinientos setenta y tres)**, en concepto de IVA GENERAL del periodo fiscal Octubre 2014 y del IRACIS del Ejercicio Fiscal 2014, además de la multa por defraudación y contravención, conforme al siguiente detalle:

PERIODOS / EJERCICIOS FISCALES	OBLIGACION	DIFERENCIA S/ AUDITORIA	MONTO IMPONIBLE DE LA FACTURA CUESTIONADA	IMPUESTO A INGRESAR 10% S/ RELIQUIDACIÓN POR LA DESAFECTACIÓN DE LA FACTURA CUESTIONADA	MULTA 300% S/ EL MONTO DE LA FACTURA RELACIONADA A OPERACIONES INEXISTENTES	TOTAL A INGRESAR
oct-14	AJUSTE IVA	104.116.990	95.000.000	10.411.699	28.500.000	38.911.699
2014	AJUSTE IRACIS	106.508.736	95.000.000	10.650.874	28.500.000	39.150.874
CONTRAVENCION		0	0	0	0	1.221.000
TOTAL		210.625.726	190.000.000	21.062.573	57.000.000	79.283.573

***Los accesorios legales, serán calculados hasta la fecha del allanamiento, ocurrido el 07/12/2016.**

- ART. 4°-** NOTIFICAR a la firma contribuyente conforme al artículo 200 de la Ley N° 125/91, a los efectos de que en el perentorio plazo de diez (10) días hábiles y bajo apercibimiento de Ley, ingrese los montos que correspondan a los impuestos determinados y a las multas aplicadas.
- ART. 5°-** COMUNICAR a quienes corresponda y cumplido archivar.

Abg. Antulio Bohbout
Encargado de la Atención de Despacho s/ R.I. N° 21/2017
Dirección de Planificación y Técnica Tributaria