

RESOLUCION PARTICULAR N° _____

POR LA CUAL SE APLICAN SANCIONES A LA FIRMA CONTRIBUYENTE CON RUC

Asunción,

VISTOS: Los expedientes N° y otros del sumario administrativo caratulado: **“DEPARTAMENTO DE AUDITORÍA FT1 (DGFT) C/ S/ INFORME FINAL DE AUDITORÍA DE FECHA 13 DE ENERO DE 2015 ELABORADO POR EL DEPARTAMENTO DE AUDITORÍA FT1(DGFT), REFERENTE A LA VERIFICACIÓN DE LAS OBLIGACIONES IVA GENERAL DE LOS PERIODOS FISCALES AGOSTO, SETIEMBRE, OCTUBRE, NOVIEMBRE y DICIEMBRE DEL 2009; JUNIO, JULIO, AGOSTO, OCTUBRE, NOVIEMBRE, DICIEMBRE DEL 2010; SETIEMBRE, OCTUBRE y NOVIEMBRE DEL 2011; JULIO y AGOSTO DEL 2012; E IRACIS DE LOS EJERCICIOS FISCALES 2009, 2010, 2011 y 2012”y,**

CONSIDERANDO: Que el control 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. Todas ellas fijaban como domicilio fiscal una única dirección y tenían como representante a una misma persona y/o familiares del mismo.

Estos hechos fueron denunciados al Ministerio Público (en adelante MP) y en el marco de la causa penal se llevaron a cabo allanamientos por parte del MP en compañía de los funcionarios del Departamento de Investigación Tributaria, en los cuales se incautaron varias facturas emitidas por las firmas, presumiblemente de contenido falso y con posibles implicancias en materia impositiva. Entre los documentos incautados se hallaron facturas emitidas por a por un monto imponible de G 2.781.914.634 en concepto de servicios de obra civil según liquidación por una parte y por la otra servicios en obra, las cuales se presume fueron incluidas en su contabilidad.

Además, durante el procedimiento del allanamiento la SET llevó a cabo el inventario físico de mercaderías en existencia y del Activo Fijo ordenado por las Notas SET/CIIT N° de las firmas señaladas precedentemente, lo que permitió constatar la inexistencia de infraestructura, activos fijos y por supuesto no se encontró mercadería alguna como las descriptas en las facturas incautadas.

Mediante la Nota N°, el MP, remitió la copia de la carpeta fiscal, la cual contiene declaración indagatoria de los imputados, actas de allanamientos, escritos presentados ante el Poder Judicial, actas de imputación, escritos presentados de varias empresas y 22 (veintidós) biblioratos con las copias de las facturas incautadas con una planilla en la que se detallan las facturas referidas, en contestación a la Nota SET/CIIT N° del 18/07/14.

En consecuencia, la SET mediante la Orden de Fiscalización Puntual N° del 31/07/2014 dispuso la verificación de las compras realizadas por, su afectación al IVA de los periodos fiscales de 08/2009 a 12/2009; del 06/2010 al 12/2010 y del 09/2011 al 11/2011 y del 08/2012; además del IRACIS de los ejercicios fiscales 2009, 2010, 2011 y 2012; a tal efecto se requirió a la firma la presentación de los comprobantes emitidos a la firma por los proveedores señalados más arriba, la forma de pago de las compras realizadas, los contratos, el documento en el que se evidencie el servicio prestado, la forma de afectación de dichos pagos en los formularios del IVA General, su afectación contable como costo o gasto, el libro de compras de IVA, el libro diario y el mayor.

Mediante Resolución Particular N° del 14/10/2014, la SET resolvió ampliar la Fiscalización Puntual por 45 (cuarenta y cinco) días contados a partir de la fecha de vencimiento del plazo inicial, además abarcó los siguientes periodos y ejercicios fiscales del IRACIS General del 2009, 2010, 2011 y 2012 y del IVA desde el 08/2009 al 12/2009, 01/2010 hasta el 12/2010, desde el 01/2011 hasta el 12/2011 y desde el 01/2012 hasta el 08/2012.

Por expediente N° del 07/08/2014, la firma solicitó prórroga para presentar los documentos requeridos por el equipo auditor de la SET, la que fuera concedida; posteriormente, la firma por expediente N° del 04/09/2014, a través de su representante convencional refirió que el desde el año 2009 se desempeñaba como contador de la empresa, por ende en su poder obraban los libros y documentos contables, refirió además que intimaron al contador vía telegrama colacionado a fin de que entregue toda la documentación contable de la empresa y que una vez que tuvieron acceso a la totalidad de los documentos contables procedieron a verificar los documentos y registros contables y su consistencia con las declaraciones juradas impositivas presentadas por el contador. Según lo manifestado por la firma, constataron falencias en los servicios profesionales debido a diversas diferencias entre los montos que debieron declararse y aquellos consignados en las documentaciones contables, por lo cual procedieron a presentar las declaraciones juradas rectificativas y pagar los montos debidos al fisco.

RESOLUCION PARTICULAR N° _____

POR LA CUAL SE APLICAN SANCIONES A LA FIRMA CONTRIBUYENTE CON RUC

La SET constató que la firma presentó declaraciones juradas rectificativas que afectaron los Rubros de Costos y Gastos del Formulario N° 101 del IRACIS de los ejercicios fiscales 2009, 2010, 2011 y 2012 y el Rubro de Compras del Formulario N° 120 del IVA de los periodos fiscales 08/2009 a 12/2009, 06/2010, 07/2010, 08/2010, 10/2010, 11/2010, 12/2010, de 09/2011 al 11/2011, 07/2012 y 08/2012. A través de la Nota DGFT N°, notificada vía correo electrónico el 22/09/2014, solicitó a la firma el listado con los detalles de los comprobantes que fueron incluidos y/o excluidos de las declaraciones juradas y rubros.

La firma contestó el pedido de informe señalando: “No existe ningún listado con el detalle de comprobantes “incluidos” ni tampoco de “excluidos” de las declaraciones, tanto de IRACIS como de IVA de los periodos fiscales señalados”; (expediente N° del 24/09/2014). Posteriormente, el 07/10/2014 presentó los comprobantes de egresos, libros de Ventas y de Compras y las Declaraciones Juradas del IVA y del IRACIS de los periodos fiscales 08/2009 a 12/2009 y de 01/2010 a 12/2010 (expediente N°), y el 09/10/2014 presentó los documentos correspondientes desde el 01/2011 hasta el 12/2011 y desde el 01/2012 hasta el 12/2012 (expediente N°).

El brindó entrevista informativa a la SET el 22/12/2014, (fs. del expediente N°), durante la misma refirió que los documentos contables no salieron de la empresa ya que el trabajo se realizaba dentro de sus oficinas; asimismo, refirió que a solicitud de la, socia de emitió las facturas de, para que la firma fiscalizada pueda documentar gastos, debido a la imposibilidad manifiesta del contratista de documentar su mano de obra, señaló que el problema radicaba en que los contratistas no contaban con RUC y los referidos comprobantes sirvieron para adecuar su contabilidad al Estado de Resultado.

Con base en lo señalado precedentemente, el equipo auditor de la SET, concluyó que la firma **reconstruyó su contabilidad** bajo el argumento de que los libros se encontraban en poder del contador, y sostuvo que en la contabilidad reconstruida sólo fueron registrados aquellos comprobantes no cuestionados por la Administración y que de las declaraciones juradas rectificativas del IVA y del IRACIS fueron desafectados los montos relacionados a compras (gastos y costos) respaldados con comprobantes que describen operaciones inexistentes y fueron incluidos otros valores, como consecuencia de ello en algunos periodos fiscales surgieron saldos a favor del fisco y en otros saldos a favor de la firma. Asimismo, el equipo auditor de la SET señaló que la conducta de la firma se ajusta a lo dispuesto en el Art. 172 de la Ley, y atendiendo que se cumplieron los presupuestos del Art. 175 Numerales 2) La continuidad, entendiendo como la violación repetida de una norma determinada como consecuencia de una misma acción dolosa; 5) La posibilidad de asesoramiento a su alcance; 6) La importancia del perjuicio fiscal y las características de la infracción; 7) La conducta que el infractor asume en el esclarecimiento de los hechos, en este caso retrasó en la provisión de las documentaciones solicitadas y 8) La no espontaneidad en la presentación de sus DD.JJ. del IVA, recomendó la aplicación de la multa de tres (3) veces sobre los montos incluidos en los comprobantes para el IVA y 3 (tres) veces sobre el monto que resultó de aplicar la tasa del tributo sobre las facturas relacionadas a los costos y gastos indebidamente deducidos del IRACIS. Además, sugirió la aplicación de la multa por contravención ya que la firma presentó parcialmente los documentos requeridos en la Orden de Fiscalización y fuera del plazo, de conformidad a lo establecido en el Art. 1 inc. e) y el Art. 2 inc. a) de la Resolución General N° 07/2013, todo ello según el siguiente detalle:

Impuesto	Periodos fiscales y ejercicios fiscales	Diferencia s/ Auditoria	Monto imponible	Multa 300%	TOTAL a ingresar
211-IVA General	08/2009	113.960.564	113.960.564	34.188.169	34.188.169
211-IVA General	09/2009	115.320.877	115.320.877	34.596.263	34.596.263
211-IVA General	10/2009	120.718.559	120.718.559	36.215.568	36.215.568
211-IVA General	11/2009	150.000.000	150.000.000	45.000.000	45.000.000
211-IVA General	12/2009	300.000.000	300.000.000	90.000.000	90.000.000
211-IVA General	06/2010	136.437.847	136.437.847	40.931.354	40.931.354
211-IVA General	07/2010	69.565.223	69.565.223	20.869.567	20.869.567
211-IVA General	08/2010	66.724.203	66.724.203	20.017.261	20.017.261
211-IVA General	10/2010	175.660.599	175.660.599	52.698.180	52.698.180
211-IVA General	11/2010	175.915.625	175.915.625	52.774.687	52.774.687
211-IVA General	12/2010	357.485.659	357.485.659	107.245.698	107.245.698
211-IVA General	09/2011	231.572.371	231.572.371	69.471.711	69.471.711
211-IVA General	10/2011	192.709.135	192.709.135	57.812.741	57.812.741
211-IVA General	11/2011	142.030.928	142.030.928	42.609.278	42.609.278
211-IVA General	07/2012	83.687.565	83.687.565	25.106.270	25.106.270
211-IVA General	08/2012	350.125.478	350.125.478	105.037.643	105.037.643
111-IRACIS General	2009	800.000.000	800.000.000	240.000.000	240.000.000
111-IRACIS General	2010	981.789.155	981.789.155	294.536.747	294.536.747
111-IRACIS General	2011	566.312.435	566.312.435	169.893.731	169.893.731
111-IRACIS General	2012	433.813.044	433.813.044	130.143.913	130.143.913
551-Ajuste Contravención	24/12/2014	0	0	1.170.000	1.170.000
551-Ajuste Contravención	24/12/2014	0	0	600.000	600.000
TOTAL		5.563.829.267	5.563.829.267	1.670.918.781	1.670.918.781

Debido a que la firma contribuyente no compareció a tomar conocimiento del resultado de la fiscalización expuesto en el Acta Final del 24/12/2014, la SET a fin de precautelar las Garantías Constitucionales de la Defensa y el Debido Proceso, instruyó el sumario administrativo según el J.I. DFI N° del 05/08/2015, conforme lo disponen los artículos 212 y 225 de la Ley N° 125/91, que prevén los procedimientos para la determinación tributaria y aplicación de sanciones.

RESOLUCION PARTICULAR N° _____

POR LA CUAL SE APLICAN SANCIONES A LA FIRMA CONTRIBUYENTE CON RUC

En efecto, la firma formuló descargo el 31/03/2015 a través de su representante convencional conforme al testimonio del Poder General adjuntado, quien atacó de nulidad todo el proceso de verificación, señaló que la SET se excedió en el plazo máximo de duración de la Fiscalización Puntual establecido en la Ley, fundó la nulidad del Acta Final señalando que la notificación para la comparecencia a tomar conocimiento del resultado de la fiscalización fue remitida a la dirección de correo electrónico de la empresa, no al correo denunciado y sin la anticipación necesaria que posibilite al representante comparecer; es decir con un plazo muy reducido ya que se notificó el 23/12/2014 y el 24/12/2014 a las 12:00 se expondría el resultado de las tareas de verificación. Alegó que se privó a la firma de la posibilidad de enterarse en tiempo y forma de las imputaciones efectuadas en su contra. Además, refirió que los firmantes del Acta Final en calidad de testigos se encuentran en relación de dependencia de la Administración y/o habrían desarrollado una relación de afinidad muy profunda con los funcionarios.

Por otra parte, señaló que la SET no determinó tributos en concepto del IVA y del IRACIS y que llegó a esa conclusión a partir de los documentos legales presentados por la firma durante la fiscalización; asimismo, consideró que no se configura la defraudación ya que no existió perjuicio en detrimento del fisco y en consecuencia no se debe aplicar ninguna sanción. Ofreció pruebas documentales y solicitó se diligencie pruebas de informes del Poder Judicial y del Ministerio Público sobre los antecedentes penales del, informe sobre la existencia de imputación, acusación y/o cualquier disposición dictada; del Instituto de Previsión Social, al Ministerio del Trabajo Empleo y Seguridad Social, Dirección Nacional de Contrataciones Públicas informe con relación a los firmantes del Acta Final en calidad de testigos, además de declaraciones testificales de los firmantes y del y la realización de una pericia contable-impositiva.

La SET abrió la causa a prueba por JI N° del 03/06/2015, admitió la prueba documentológica a cargo del y prescindió de las demás pruebas ofrecidas, porque en el caso de la prueba de informes sobre los antecedentes del, la denuncia realizada por la SET tomó estado público, fue noticia por varias semanas en los medios masivos de comunicación, incluso el caso fue denominado “MEGAEVASIÓN”, así también fue público el allanamiento realizado por el Ministerio Público y la presentación de la imputación con su consecuente acusación y posterior condena por el órgano jurisdiccional por lo que tratándose de hechos públicos no necesitan probarse, prescindiendo por ello del diligenciamiento solicitado.

Asimismo, la prueba de informes con relación a los firmantes del Acta Final así como sus declaraciones testimoniales no fueron admitidas ya que las firmas de los testigos solo sirven para dejar constancia que el fiscalizado no compareció a tomar conocimiento del resultado de la fiscalización, por lo que tampoco son conducentes para el esclarecimiento del hecho investigado, el cual se circunscribió al análisis de la utilización de comprobantes que respaldaron operaciones inexistentes para documentar erogaciones en concepto de gastos, costos y/o compras de bienes o servicios; igualmente prescindió de la declaración del ya que consideró que la persona idónea para brindar todas las informaciones necesarias con el fin de esclarecer el hecho es la representante legal, a quien el sindicó como intermediaria para la venta de los comprobantes.

El Perito presentó su Dictamen de Conclusión el 07/07/2015, (el dictamen consta de 27 fojas más los anexos); del cual se extrae lo siguiente: *“Esta pericia ha solicitado informaciones sobre la existencia o no de los libros contables rubricados por la Dirección General de los Registros Públicos, con anterioridad al año 2014 a la empresa” “...los representantes de la empresa informan a esta pericia que los libros contables de la empresa no existían en el periodo en que se desempeñaba como contador el”. “...Debido a esta situación, el departamento de contabilidad al mando de una profesional contable desde ese año 2014 se encargó de efectuar las registraciones contables, del cierre de los estados Contables, del cálculo de los impuestos y de organizar los documentos de la empresa para entregar a al SET”.*

En cuanto al cuestionario propuesto por la sumariante, sobre los comprobantes incluidos o excluidos de las DD.JJ Rectificativas, el Perito respondió: *“Esta pericia, al no tener un elemento de comparación en base a los cuales se realizaron las declaraciones juradas originales mencionadas en la pregunta, **me resulta imposible dar respuesta a este punto pericial. Por tanto, y debido a esta limitación al alcance, esta pericia no puede elaborar la composición de y/o detalle de los comprobantes que fueron “incluidos” y “excluidos”** en las declaraciones juradas rectificativas tanto del IRACIS del 2009 al 2012 en los rubros costos y gastos y del formulario N° 120 en el rubro de compras de Agosto a Diciembre 2009, Junio, Julio, Agosto, Octubre, Noviembre y Diciembre del 2010, Setiembre, Octubre, y Noviembre del 2011 y Agosto del 2012.*

Finalmente concluyó: *“...no existe evidencia que la mencionada empresa haya cometido infracción tributaria establecida en la Ley N° 125/91, ni se ha constatado que el mencionado contribuyente haya utilizado documentos falsos para beneficiarse ni para justificar la compra del bien y/o del servicio con la intención de obtener un beneficio para sí o para un tercero, sobre la base de sus registros contables en libros legales de uso obligatorio y declaraciones juradas impositivas rectificativas del IVA y del IRACIS”.*

En atención a la respuesta del perito, la SET solicitó al Departamento de Asistencia Técnica (DAT) que coadyuve con el caso analizado y mediante el dictamen N° el departamento realizó el análisis correspondiente. Posteriormente, por DFI J.I. N° del 03/03/2016, llamó a autos para resolver.

RESOLUCION PARTICULAR N° _____

POR LA CUAL SE APLICAN SANCIONES A LA FIRMA CONTRIBUYENTE CON RUC

ANÁLISIS Y CONCLUSIONES DEL SUMARIO ADMINISTRATIVO

1. VIOLACIÓN DEL PRINCIPIO DE LEGALIDAD DE LOS ACTOS (NULIDADES)

La firma arguyó la nulidad del proceso de fiscalización ya que según su interpretación, la SET se excedió en el plazo de duración de la fiscalización; la notificación para comparecer a tomar conocimiento del resultado de la fiscalización no fue realizada con la antelación prevista en el Art. 153 inc. c) del Código Procesal Civil, no fue notificada al domicilio especial denunciado al inicio de la fiscalización y los firmantes del Acta final se encuentran en relación de dependencia o con cierto grado de afinidad con funcionarios de la SET.

La SET señaló que la fiscalización concluyó en el plazo establecido en la Ley, porque la Orden de Fiscalización fue notificada el 04/08/2014 y el Acta Final fue suscripta el 24/12/2014; al respecto, refirió que la firma solicitó prórroga de 10 días para la presentar los documentos requeridos en la Orden de Fiscalización y la misma fue concedida por Resolución Particular DGFT N° del 08/10/2014, mediante la cual también se resolvió suspender el cómputo del plazo de fiscalización por 10 días; posteriormente, por Resolución Particular N° del 14/10/2014, la Administración resolvió ampliar la Fiscalización Puntual por 45 (cuarenta y cinco) días, según constancias de autos la cual fue debidamente notificada el 08/10/2014.

En cuanto a la nulidad invocada por la sumariada, con relación a la Nota de Comparecencia para tomar conocimiento del resultado de la fiscalización, la SET concluyó que no es procedente, pues durante la fiscalización todas las notificaciones y/o las solicitudes fueron realizadas a través de la dirección de correo electrónico registrada por CTA SA en el RUC de y a su vez todos fueron respondidos por la firma. Además, la falta de concurrencia del fiscalizado para tomar conocimiento del resultado de la fiscalización no le causó gravamen irreparable, como señala el representante convencional, ya que en el Acta Final solo se exponen las inconsistencias o irregularidades constatadas y es dentro del sumario que el contribuyente debe probar o desvirtuar las mismas. Finalmente, a fin de dar cumplimiento a lo establecido en la Orden de Fiscalización N°, en cuanto a la comparecencia para la firma del Acta Final, la mencionada orden expresamente señaló: *“...a los efectos de suscribir las Actas Inicial y Final deberá concurrir el Contribuyente de ser persona Física, el representante legal cuando sea persona jurídica o en su defecto un tercero con poder protocolizado por escribanía donde invoque suficiente personería para suscribir dicho acto administrativo...”*. A pesar de que el representante legal de la firma otorgó poder general a favor de 2 (dos) profesionales Abogados, el mismo no es el documento idóneo ya que no autorizó expresamente al profesional a suscribir el Acta. La SET consideró que el documento debió ser un **PODER ESPECIAL** conforme a lo prescripto en el Código Civil Paraguayo que taxativamente cita cuáles son los actos de mandato que requieren de **PODER ESPECIAL**: **“Art.884 inc. n) Reconocer o confesar obligaciones anteriores al mandato”**, motivo por el cual la nota de comparecencia para tomar conocimiento del resultado de la fiscalización fue remitida al correo mencionado.

En cuanto a las personas que firmaron el Acta en calidad de testigos, la SET señaló que la participación de los mismos es solamente para dejar constancia que el fiscalizado no compareció, pues por imperio de la Ley, el documento elaborado por el equipo auditor de la SET (Acta Final) se encuentra investido de Fe Pública y por sí no causa gravamen alguno a la firma, ya que en el solo se recogen las irregularidades que fueron observadas durante la fiscalización, conforme lo establecen los Artículos 212 y 225 num. 1) de la Ley N° 125/91. Finalmente, refirió que con la no comparecencia del Representante Legal, la SET no causó indefensión alguna a la firma, ya que a fin de garantizar sus derechos constitucionales se instruyó el sumario administrativo justamente a los efectos de que pueda ejercer el derecho que le asiste.

Por lo precedentemente expuesto, la SET consideró necesario traer a colación la posición asumida en el ámbito jurisdiccional mediante el **Acuerdo y Sentencia N° del 08/10/2015 del Tribunal de Cuentas, Segunda Sala, Juicio “contra la resolución ficta dictada por la Subsecretaría de Estado de Tributación del Ministerio de Hacienda”**. *“...en virtud del Principio de Finalidad no existe la nulidad por la nulidad misma de los actos procesales ya que las formas procesales no tienen un fin sí mismas. Igualmente, manifestó que por el Principio Instrumentalidad de las formas, la invalidez de las formas debe juzgarse teniendo en cuenta la finalidad que en cada caso concreto el acto está destinado a lograr, de manera a que el mismo, aunque irregular, no será nulo si ha cumplido su objeto. Asimismo, el Tribunal dejó constancia de que todos los actos administrativos que formaron parte del proceso contemplaron el principio de legalidad que debe regir en el ámbito y gozan de la presunción de legitimidad y ejecutoriedad, debido a que fueron dictadas por los órganos competentes, dentro de las facultades legales que le son inherentes”*. (Subrayado es nuestro). Finalmente, la SET concluyó que no existe la nulidad invocada por la sumariada, puesto que no existió irregularidad ni perjuicio durante la fiscalización ni el trámite del sumario contra la misma, porque las actuaciones del equipo auditor se adecuaron a lo prescripto en la Ley N° 125/91, modificada por la Ley N° 2421/04 y las resoluciones respectivas.

2. UTILIZACION DE COMPROBANTES QUE RESPALDAN OPERACIONES INEXISTENTES

La SET corroboró que la empresa quienes supuestamente actuaron como prestadores de servicios a (servicio en obra según liquidación), no poseen activos fijos en los balances presentados ante la

RESOLUCION PARTICULAR N° _____

POR LA CUAL SE APLICAN SANCIONES A LA FIRMA CONTRIBUYENTE CON RUC

Administración, infraestructura ni recursos humanos que presten los servicios descritos en las facturas incautadas, conforme obra en el Acta de Inventario de Mercaderías y Activo Fijo labrada el 12/06/2014 (fs. del expediente N°).

Asimismo, el representante legal dejó constancia en dichas actas de la inexistencia de activos, infraestructura y de empleados de las empresas; igualmente en la declaración prestada ante el Ministerio Público, (), ratificó lo mencionado en el acta de inventario de mercaderías y afirmó que negociaba las facturas a un precio que variaba entre el 1,5% y 5% del valor nominal del documento emitido por las empresas que fueron creadas por su persona para evadir impuestos.

Con lo precedentemente expuesto, la SET comprobó que las firmas, **MATERIALMENTE** no pudieron prestar los servicios, por lo cual los comprobantes expedidos por las referidas firmas a se refieren a operaciones inexistentes, motivo por el cual concluyó que la firma incluyó en sus declaraciones juradas determinativas créditos fiscales, costos y gastos respaldados con comprobantes en los cuales se registraron operaciones con incidencia tributaria que **NO EXISTIERON**, con el fin de reducir el monto de los impuestos en infracción a los artículos 8, 85 y 86 de la Ley N° 125/91, modificada por la Ley N° 2421/04 (La Ley).

Además, durante la sustanciación del sumario la firma sumariada no presentó pruebas que demuestren los supuestos errores en los que incurrió su contador al presentar las declaraciones DD.JJ. Originales y los que posteriormente motivaron la presentación de las DD.JJ. Rectificativas, llamativamente justo después de tomar estado público el caso del y sus empresas, con el caso denominado por la opinión pública como “MEGAEVASIÓN”. Tampoco la firma sumariada refutó lo manifestado por su contador quien aseveró que la representante legal y socia fue quien medió para la obtención de los comprobantes y realizó los pagos por los mismos, por lo que la SET concluyó que la firma registró y utilizó los comprobantes que respaldan operaciones inexistentes en las declaraciones juradas determinativas del IVA y del IRACIS.

3. RECTIFICACIÓN DE LAS DECLARACIONES JURADAS

La SET señaló que resulta totalmente inverosímil lo alegado por la firma, al manifestar que existió supuestas falencias en los servicios profesionales del contador que derivaron en las diferencias entre los montos que debieron declararse y **aquellos consignados en las documentaciones contables**, mencionadas durante la fiscalización como fundamento para la presentación de las declaraciones juradas rectificativas y pago de tributos, pues por un lado señaló que una vez que tuvo acceso a la totalidad de los documentos contables procedió a verificar los documentos y registros contables y su consistencia con las declaraciones juradas impositivas presentadas por el contador y por el otro, que el Departamento de Contabilidad de la empresa comunicó al Perito ofrecido por la firma que antes del año 2014 la firma no contaba con registros contables. Tampoco comunicó cuales fueron esas diferencias pese a que dicha información le fue requerida durante la fiscalización y también en el sumario administrativo. A continuación se exponen los montos declarados en el Formulario N° 120 antes de los allanamientos realizados por el MP con la intervención de la SET y los presentados con posterioridad a la notificación de la Orden de Fiscalización:

Periodos Fiscales	Monto Total de Egreso Gravado al10 % Consignado en la Ultima DDJJ Presentado Antes del Allanamiento A	Monto Total de Egreso Gravado al 10 % Consignado en la Ultima DDJJ Rectificativa Presentado con Posterioridad a la Notificación de la Orden de Fiscalización B	Monto Rectificado Diferencia entre A-B
08/2009	308.520.381	207.584.912	100.935.469
09/2009	377.096.525	282.812.054	94.284.471
10/2009	351.260.989	250.707.127	100.553.862
11/2009	354.125.648	199.456.616	154.669.032
12/2009	939.338.849	628.896.381	310.442.468
06/2010	165.508.215	169.935.761	-4.427.546
07/2010	246.392.880	269.882.376	-23.486.496
08/2010	264.312.588	268.784.910	-4.472.322
10/2010	447.013.938	486.045.444	-39.031.506
11/2010	555.034.086	572.411.517	-17.377.431
12/2010	478.251.109	461.443.190	16.807.919
09/2011	432.228.828	397.121.113	35.107.715
10/2011	1.418.935.634	372.565.589	1.046.370.045
11/2011	1.383.269.185	1.351.835.439	31.433.746

RESOLUCION PARTICULAR N° _____

POR LA CUAL SE APLICAN SANCIONES A LA FIRMA CONTRIBUYENTE CON RUC

07/2012	950.506.992	602.457.567	348.049.425
08/2012	1.282.367.661	935.772.159	346.595.502
TOTAL	20.723.315.578	19.923.384.238	799.931.340

Por lo precedentemente expuesto, la SET ratificó su conclusión de que la firma registró y utilizó facturas referentes a operaciones inexistentes para respaldar costos, gastos y créditos fiscales ya que probó: 1) la imposibilidad de que las empresas que emitieron los comprobantes puedan proveer los servicios descritos, ya que no cuentan con recursos humanos ni la infraestructura conforme consta en el Acta de Inventario de Activos y Mercaderías que se labró en el domicilio de las firmas y a la constancia que dejó el representante legal de las mismas, ratificada igualmente con la información brindada por él a los auditores de la SET, 2) las declaraciones juradas rectificativas presentadas por la firma sin poder especificar o demostrar cuáles fueron los errores en los que incurrió supuestamente su contador, 3) la falta de provisión de papeles de trabajo, 4) la contabilidad presentada no merece fe, porque *¿cómo se explica que la firma habiendo iniciado sus actividades como SRL desde el 2009 al 2011 con G. 300.000.000 de capital integrado y transformado a SA en el 2012 no contaba desde sus inicios con los libros contables, conforme lo dispone la Ley del Comerciante, y no presentó su Balance a la Abogacía del Tesoro, (según el informe del Departamento de Registro y Fiscalización de Sociedades de la Abogacía del Tesoro obrante a fs. del expediente N°), sin que los representantes legales de estén enterados?* además, la firma presentó Informes de Auditoría Impositiva de los ejercicios 2011, 2012 y 2013 y los Auditores no dejaron constancia que la firma no contaba con registros contables, es más dejaron constancia de que mantiene sus registros de acuerdo a lo establecido en la Ley N° 125/91, Ley N° 2421/04 y sus reglamentaciones, (fs del dictamen Contable presentado por el Perito ofrecido), 5) la Dirección General de los Registros Públicos (DGRP) señaló en su informe que desde el año 2009 hasta 14/08/2014 no registra en sus archivos pedido de rúbrica de libros de comercio de la firma. 6) *¿cómo se aprobaron los resultados financieros y económicos expuestos en el Balance General y Estado de Resultados, que debieron respaldar a los Formularios N° 101, presentados en los ejercicios controlados y cuyos egresos incluyen a los comprobantes cuestionados por la SET,* 7) la firma no probó que la presentación de las DD.JJ. Rectificativas fue analizada ni aprobada por la Asamblea Ordinaria, 8) es inconcebible que la firma supuestamente por la confianza a su contador no haya ejercido control alguno sobre los registros de sus libros contables desde el año 2009 hasta el año 2014, y que posterior a las publicaciones periódicas recién realizaron una auditoría y constataron que no contaban con libros contables conforme lo disponen las Leyes. La rúbrica de sus libros data recién del año 2014.

La firma no desvirtuó que en las declaraciones juradas impositivas de los ejercicios y periodos fiscales denunciados fueron incluidos los comprobantes incautados por el MP, sino que se limitó a señalar que constató falencias en el desempeño profesional del contador sin especificar o detallar los errores en los cuales incurrió el profesional.

La SET señaló que la presentación de las declaraciones juradas rectificativas, con los alcances del artículo 208 de la Ley N° 125/91, aun no existiendo intervención previa de la Administración Tributaria, no exime a la contribuyente de su responsabilidad por las infracciones en que hubiere incurrido, por lo que este hecho solo puede ser considerado como atenuante al momento de graduar la sanción, tal como lo señala el numeral 8) del artículo 175 de la Ley N° 125/91.

En este sentido, la SET concluyó que la rectificación de las declaraciones juradas y el pago de los tributos resultante, no se reputan espontáneos ya que fueron motivados por la actuación de la SET, luego de los controles realizados y su posterior denuncia ante el MP, hecho que fue ampliamente difundido a través de los medios masivos de comunicación.

4. DE LOS LIBROS Y REGISTROS CONTABLES

La firma manifestó: 1) que recibió del contador la totalidad de los documentos y registros contables, 2) al verificar los documentos y registros y su consistencia con las declaraciones juradas impositivas presentadas por el contador ante la Administración Impositiva, detectó falencias en los servicios profesionales del contador de la firma, debido a diversas diferencias entre los montos que debieron declararse y aquellos consignados en la documentación contable de la firma.

La SET concluyó que la firma con anterioridad a la intervención sí contaba con registros contables en los cuales fueron registrados egresos respaldados con facturas referentes a hechos económicos que no existieron, porque 1) presentó Informes de Auditoría Impositiva “Sin salvedades”, 2) los auditores no dejaron constancia de la falta de registros contables, es más no pudieron haber elaborado el mencionado informe sin tener a la vista los registros, 3) la Asamblea debió acceder a esos registros para aprobar los Balances y Estados de Resultado.

El Perito ofrecido por la firma dijo: **“Esta pericia, al no tener un elemento de comparación en base a los cuales se realizaron las declaraciones juradas originales mencionadas en la pregunta, me resulta imposible dar respuesta a este punto pericial. Por tanto, y debido a esta limitación al alcance, esta**

RESOLUCION PARTICULAR N° _____

POR LA CUAL SE APLICAN SANCIONES A LA FIRMA CONTRIBUYENTE CON RUC

pericia no puede elaborar la composición de y/o detalle de los comprobantes que fueron “incluidos” y “excluidos”.

Además, el perito se expidió respecto a los Informes de Auditoría Impositiva señalando que al tomar conocimiento de la presentación de los informes, solicitó a la firma se traiga a la vista los mismos y concluyó que en los informes de auditoría presentados no se ha consignado la existencia, en los registros contables y/o archivos de documentos contables de la firma de facturas de compras realizadas a las firmas. Al respecto, la SET señaló que tanto en los informes del (2011 y 2012), como en el informe presentado por la (2013) se observa que dejaron constancia de que **mantiene sus registros de acuerdo a lo establecido en la Ley N° 125/91, Ley N° 2421/04 y sus reglamentaciones**, motivo por el cual concluyó que la firma sumariada Sí contaba con registros contables.

Respecto a lo manifestado por el perito, la SET indicó que observó que en los Informes de Auditoría Impositiva no se ha hecho referencia a las facturas impugnadas puesto que el señaló en su informe que fueron elegidas al azar para la muestra de auditoría algunas facturas de los periodos fiscales de **enero, junio y diciembre del 2011 y 2012**, ya que esos **meses tomados no coinciden con las fechas de expedición de tales comprobantes**.

En el caso de la, la auditoría que practicó a la firma versó sobre el ejercicio fiscal 2013 y este ejercicio no fue objeto de fiscalización.

5.DE LA RESPONSABILIDAD

La Ley del Comerciante (N° 1034/83) en el Art. 77 señala que *“el que ejerza una actividad comercial de la importancia señalada en el Art. 74°, deberá llevar su contabilidad mediante contador matriculado, siendo ambos responsables solidariamente de que en los asientos se registren con fidelidad los documentos y constancias en cuya base hayan sido extendidos. El contador no es responsable de la veracidad de las operaciones, documentos y constancias en los que no ha participado ni intervenido...”*. Entonces, la firma sumariada es responsable por los registros en los libros y declaraciones juradas presentadas, no su contador de conformidad al Art. 180 de la ley N° 125/91 expresamente señala: **“Infractores: La responsabilidad por infracciones tributarias, independientemente de su tipificación y sanción en la legislación penal, es personal del autor, salvo las excepciones establecidas en esta ley. Están sujetos a responsabilidad por hecho propio o de personas de su dependencia, en cuanto les concierne los obligados al pago o retención e ingreso del tributo, los obligados a efectuar declaraciones juradas y los terceros que infrinjan la ley, reglamentos o disposiciones administrativas o cooperen a transgredirlas o dificulten su observancia”**, el artículo transcrito es concordante con los artículos 192 y 207 de la citada ley.

Además, el Art. 182 de la Ley N° 125/91 establece que los representantes legales serán responsables subsidiariamente en cuanto no procedan con la debida diligencia en sus funciones, **respecto a los tributos** que correspondan a su representada. Por lo que, de acuerdo a lo señalado en los puntos precedentes y dado que fue comprobado que utilizó créditos fiscales, costos y gastos indebidos materializados en comprobantes que describen operaciones inexistentes, con lo cual no ingresó al Fisco los montos correspondientes a los impuestos, defraudando así al Estado Paraguayo, corresponde establecer la responsabilidad subsidiaria de los representantes legales de la firma, ya que no actuaron diligentemente en su calidad de responsables de la empresa ante la Subsecretaría de Estado de Tributación, debiendo haber desarrollado las acciones concretas para lograr el cumplimiento de las obligaciones de su representada de manera transparente, honesta y legal, pero así no lo hicieron.

Por otra parte, la SET mencionó la falta de cumplimiento de la Ley N° 1034/83 con relación a los Libros Contables presentados durante la fiscalización, en particular de los Libros Diario, Inventario y Mayor de los ejercicios fiscales verificados, los cuales fueron rubricados recién en el ejercicio fiscal 2014 en total infracción a lo dispuesto en el Art. 78 de la Ley del Comerciante que señala: *“los libros de comercio, antes de ser puestos en uso, deben ser presentados al Registro Público de Comercio numerados en todas sus hojas, para que sean rubricadas o selladas y se haga constar en nota datada en su primera página, el número de folios que contengan”*.

6. INFRACCIONES Y SANCIONES

De acuerdo a los antecedentes obrantes en el expediente, la SET confirmó que la firma contribuyente incumplió la normativa tributaria, atendiendo que presentó sus declaraciones juradas del IVA General e IRACIS con datos falsos e hizo valer ante la Administración Tributaria formas manifiestamente inapropiadas a la realidad de los hechos gravados, ya que las operaciones consignadas en los comprobantes que utilizó como respaldo para la liquidación y declaración de impuestos no existieron, confirmándose las presunciones previstas en los numerales 3) y 5) del artículo 173 y en el numeral 12) del artículo 174 de la Ley N° 125/91, porque en las declaraciones juradas originales incluyó los montos respaldados con facturas referentes a hechos económicos que no existieron, ocasionando con ello un perjuicio al Fisco y de no ser por la denuncia efectuada por la SET este hecho persistiría; por tanto; reiteró que la rectificación no puede ser considerada como espontánea en los términos del artículo 175 de la Ley N° 125/91, y tampoco impide la calificación de la conducta ni la aplicación de las sanciones previstas en la misma norma.

RESOLUCION PARTICULAR N° _____

POR LA CUAL SE APLICAN SANCIONES A LA FIRMA CONTRIBUYENTE CON RUC

Con base en los argumentos expuestos, la SET consideró que se cumplen todos los presupuestos para calificar la conducta de la firma 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 no es necesario o imprescindible que exista determinación para aplicar la multa, sino que es suficiente el actuar o el ardor para engañar al Estado, declaró BAJO JURAMENTO, montos de créditos y costos 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, costos y gastos debidamente documentados, tal como lo exigen los Art. 8 y 86 de la Ley, más aun porque la ignorancia de la Ley no se puede alegar; existió perjuicio ya que justificó sus créditos fiscales, gastos y costos con comprobantes referentes a operaciones inexistentes con lo cual el Fisco dejó de percibir montos en concepto de tributos.

En lo que respecta a la graduación de la sanción, la SET señaló las circunstancias agravantes establecidas en el artículo 175 de la Ley N° 125/91, Num. 2) La continuidad, entendiéndose por tal la violación repetida de una norma determinada como consecuencia de una acción dolosa, en el caso analizado los Artículos 7, 8 y 86 de la Ley N° 125/91, Num. 5) la posibilidad de asesoramiento a su alcance y pese a ello incumplió sus obligaciones, Num. 6) La importancia del perjuicio fiscal y las características de la infracción, en las que se configura la utilización de documentos de contenido falso y que de no ser por la intervención de la SET el hecho persistiría, Num. 7) La conducta de la firma tendiente al esclarecimiento del hecho analizado, la firma no informó el detalle de los comprobantes desafectados e incluidos en las rectificativas. Si bien es cierto que las DD.JJ. Rectificativas no pueden ser consideradas espontáneas, esto no obsta a que sea tenida en cuenta como atenuante para la graduación de la multa; por todo lo expuesto corresponde aplicar la multa en concepto de defraudación del 200% calculada sobre el IVA incluido en los comprobantes de compras registrados indebidamente como créditos fiscales y para el IRACIS General ejercicio fiscal 2012 la cuantía de la sanción calculado sobre el monto que resultó de aplicar la tasa del tributo al importe de las facturas relacionadas a los costos relacionadas a hechos inexistentes. Así como la multa por contravención por el incumplimiento de los deberes formales, por la no presentación de los documentos e informes solicitados en tiempo y forma, de conformidad a lo dispuesto en el Art. 176 de la Ley N° 125/91, en concordancia con lo establecido en el Art. 1 inc. e) y el Art. 2 inc. a) de la Resolución General N° 07/2013.

7. INCIDENTE DE NULIDAD DE LA NOTIFICACIÓN

Con relación al incidente de nulidad interpuesto contra la notificación por automática del DFI JI N° que declaró cerrado el periodo probatorio y comunicó que la firma podrá presentar alegatos en el plazo de 10 días; así como contra el DFI JI N° que llamó autos para resolver, la SET señaló que no corresponde la nulidad ya que en la Resolución de instrucción del sumario (JI N°) quedó expresamente establecido que el representante legal o convencional podrá concurrir en sede de la Administración los días martes y jueves de cada semana a fin de tomar conocimiento del proceso sumarial; además refirió que la Ley N° 125/91 mediante el Art. 200 dispone taxativamente los casos que deben ser notificados por cédula, por lo que el derecho a la defensa de la firma en ningún momento le fue limitada.

Por consiguiente, en atención a las consideraciones de hecho y de derecho expuestas anteriormente, corresponde **HACER LUGAR** a la denuncia contenida en el Informe Final de Auditoría del 13/01/2015 del Departamento de Auditoría FT1 (DGFT).

POR TANTO, en uso de sus facultades legales,

LA VICEMINISTRA DE TRIBUTACIÓN

RESUELVE:

- Art. 1º-** **CALIFICAR** la conducta de la firma contribuyente **CON RUC**, como **DEFRAUDACIÓN**, de conformidad a lo establecido en el artículo 172 de la Ley N° 125/91.
- Art.2º** **SANCIONAR** a la misma con la aplicación de una multa equivalente al 200% (doscientos por ciento) sobre IVA incluido en las supuestas operaciones de compra de los periodos fiscales y en el IRACIS General del ejercicio fiscal 2012 el 200% sobre el monto que resultó de aplicar la tasa de este impuesto al importe de las facturas relacionadas a los costos y gastos indebidamente deducidos.
- Art. 3º-** **DISPONER** la percepción por parte de la contribuyente de la suma de **G 1.114.535.852 (Guaraníes un mil ciento catorce millones quinientos treinta y cinco mil ochocientos cincuenta y dos)**, suma que incluye las multas por defraudación y por contravención de

RESOLUCION PARTICULAR N° _____

POR LA CUAL SE APLICAN SANCIONES A LA FIRMA CONTRIBUYENTE CON RUC

acuerdo al siguiente detalle:

MULTAS A INGRESAR

Impuesto	Periodos y ejercicios fiscales	Monto imponible	Impuesto incluido en las facturas emitidas por proveedores	Multa 200%	TOTAL a ingresar
211-IVA General	08/2009	113.960.564	11.396.056	22.792.112	22.792.112
211-IVA General	09/2009	115.320.877	11.532.088	23.064.176	23.064.176
211-IVA General	10/2009	120.718.559	12.071.856	24.143.712	24.143.712
211-IVA General	11/2009	150.000.000	15.000.000	30.000.000	30.000.000
211-IVA General	12/2009	300.000.000	30.000.000	60.000.000	60.000.000
211-IVA General	06/2010	136.437.847	13.643.785	27.287.570	27.287.570
211-IVA General	07/2010	69.565.223	6.956.522	13.913.044	13.913.044
211-IVA General	08/2010	66.724.203	6.672.420	13.344.840	13.344.840
211-IVA General	10/2010	175.660.599	17.566.060	35.132.120	35.132.120
211-IVA General	11/2010	175.915.625	17.591.562	35.183.124	35.183.124
211-IVA General	12/2010	357.485.659	35.748.566	71.497.132	71.497.132
211-IVA General	09/2011	231.572.371	23.157.237	46.314.474	46.314.474
211-IVA General	10/2011	192.709.135	19.270.914	38.541.818	38.541.818
211-IVA General	11/2011	142.030.928	14.203.093	28.406.186	28.406.186
211-IVA General	07/2012	83.687.565	8.368.757	16.737.514	16.737.514
211-IVA General	08/2012	350.125.478	35.012.548	70.025.096	70.025.096
111-IRACIS General	2009	800.000.000	80.000.000	160.000.000	160.000.000
111-IRACIS General	2010	981.789.155	98.178.916	196.357.832	196.357.832
111-IRACIS General	2011	566.312.435	56.631.244	113.262.488	113.262.488
111-IRACIS General	2012	433.813.044	43.381.304	86.762.608	86.762.608
551-Ajuste Contravención	24/12/2014	0	0	0	1.170.000
551-Ajuste Contravención	24/12/2014	0	0	0	600.000
TOTAL		5.563.829.267	556.382.926	1.112.765.852	1.114.535.852

- Art.4°- NOTIFICAR en el domicilio de firma conforme al Art. 200 de la Ley N° 125/91, a efectos de que en el perentorio plazo de 10 días hábiles y bajo apercibimiento de Ley, ingrese los montos que correspondan alas multas determinadas.
- Art.5°- COMUNICAR a quienes corresponda y cumplido archivar.

MARTA GONZÁLEZ AYALA

VICEMINISTRA DE TRIBUTACIÓN