

RESOLUCION PARTICULAR DPTT N° _____

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

Asunción,

VISTOS: Los expedientes N° y otros del sumario administrativo caratulado: **“INFORME DE CONTROL INTERNO N° DEL DEPARTAMENTO DE AUDITORÍA FT2 (DGFT) REFERENTE A LA VERIFICACIÓN DEL CONTRIBUYENTE CON RUC, RESPECTO A LAS OBLIGACIONES IRACIS GENERAL DEL EJERCICIO FISCAL 2009 E IVA GENERAL DEL PERIODO FISCAL ABRIL/2009”**; y,

CONSIDERANDO: Que mediante la Nota DGFT N° del 18/06/2014 fue dispuesta la verificación de las facturas de ventas que recibió la firma contribuyente durante los ejercicios fiscales 2009 al 2013, y se le requirió la presentación de los comprobantes de ventas emitidos de los siguientes proveedores: 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, los cuales fueron presentados.

El Control Interno tuvo su origen en las investigaciones y cruces de informaciones realizados en la SET, en las que se detectaron elementos que permitieron conocer la existencia de personas físicas y jurídicas inscriptas como contribuyentes en el RUC al solo efecto de proveer comprobantes de ventas timbrados, 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 de esta, estos hechos fueron denunciados ante el Ministerio Público y actualmente se encuentra abierta la Causa Penal N° *“y otros s/ un Hecho Punible de Lavado de Dinero y Asociación Criminal”*.

Sobre el pedido realizado, la firma aclaró que realizó una operación de compra con la firma con RUC, según Factura N° del 24/04/2009, Importe total G 45.900.000 IVA incluido, en concepto de 50 carros para autoservicio de 145 litros, cromados, adjuntó fotografía de los carros de supermercado; describió además que la factura fue pagada el 24/04/2009 con 3 (tres) cheques los cuales identificó con los siguientes N° 6, N° y N° con cargo Banco Cuenta Corriente N°, Sucursal o Agencia. Asimismo, mencionó que la compra se halla declarada en el Formulario N° 120 con Orden N°, afectación Rubro 5 Inc. a, Casilla 61, Columna I y II. Finalmente refirió que los 50 carros fueron activados y corresponden a la Cuenta *“Equipamientos y Enseres”* asentados en el cuadro de revalúo y Depreciación de Bienes del Activo Fijo.

En consecuencia, los auditores de la SET procedieron a analizar los documentos adjuntados por la firma, a fin de verificar la veracidad de la operación comercial verificó las importaciones realizadas por la firma desde el año 2008 hasta el 2013, según base de datos obtenidos del Sistema Sofía de la Dirección Nacional de Aduanas, constató que en el año 2008 la empresa realizó una única importación de 100 unidades de carros de autoservicio, Modelo YLD-009 (215-Z) de 145 LTS de capacidad, con parrilla cromados; 2 ruedas giratorias y 2 fijas, para piso plano, el 15/10/2008, importado bajo el Despacho N°, gestionado por el despachante con RUC. Asimismo analizó la Declaración Jurada del IRACIS correspondiente al ejercicio fiscal 2008 de la firma, en la misma declaró 0 (cero) en el Rubro 7 *“Información Patrimonial”*, inciso *“e”*, campo 66 (*Inventario-importe neto*); es decir liquidó su inventario del ejercicio 2008, iniciando por tanto el ejercicio 2009 sin existencia inicial.

Con relación a la existencia de la firma, el equipo auditor de la SET verificó la declaración jurada del IRACIS, Formulario N° 101 y constató que no contienen montos en los campos afectados a *Sueldos y Cargas Sociales*; sin embargo, consignó montos en el casillero de Honorarios Profesionales, los mismos no fueron considerados como válidos ya que durante el allanamiento no se incautó comprobantes relativos bajo estos conceptos. Asimismo, refirió que durante la entrevista al concedida a funcionarios de la Dirección General de Fiscalización Tributaria (DGFT), el 22/12/2014, al ser consultado sobre cuáles fueron las operaciones reales de la firma; refirió que la firma realizó 2 (dos) operaciones de importación una de vehículos y otra de carritos para supermercado. Los carritos fueron importados para la firma. Al ser consultado sobre la importación de 100 carritos de Supermercado y la existencia de 2 (dos) facturas de ventas de las mismas una de ellas al por 100 carritos y la otra a por 50 carritos; refirió que la importación fue realizada específicamente para el por el total de 100 carritos, prosiguió señalando que su representada actuó solo de intermediaria.

Por tanto, el equipo auditor de la SET concluyó que la importación de las 100 unidades de carros para autoservicio importadas en el ejercicio 2008 fueron íntegramente vendidos al, en las facturas N° y en el ejercicio 2008 y que la firma utilizó un comprobante que no refleja la realidad de los hechos económicos, en consecuencia obtuvo un beneficio indebido que se encuentra cuantificado por el impuesto contenido en el comprobante incluido en la declaración jurada del periodo 04/2009 por G 49.500.000 (Guaraníes cuarenta y nueve millones quinientos mil), que afecta la determinación del Impuesto al Valor Agregado (IVA) y del Impuesto a la Renta de Actividades Comerciales, Industriales y de Servicios (IRACIS) del ejercicio 2009, de conformidad a lo dispuesto por el Art. 7 inc. i) de la Ley N° 125/91 en concordancia con el Art. 22 del Decreto N° 6359/05 ya que el supuesto bien adquirido fue imputado a la cuenta del Activo y depreciado en el ejercicio 2010, constituyéndose en un gasto deducible para la empresa.

Asimismo, concluyó que de conformidad a lo dispuesto en el Art. 175 Numerales 5) El grado de cultura del infractor y la posibilidad de asesoramiento a su alcance y 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, sugirió el ajuste a favor del Fisco que asciende aG **33.381.816 (Guaraníes treinta y tres millones**

RESOLUCION PARTICULAR DPTT N° _____

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

trescientos ochenta y un mil ochocientos diez y seis), suma que incluye la sanción cuya aplicación recomendaron de multa por defraudación de 3 veces del tributo defraudado para el IVA del periodo fiscal 04/2009 e IRACIS del ejercicio fiscal 2009, por adecuarse los hechos a lo expuesto en el artículo 172 de la Ley N° 125/91, todo ello según el siguiente detalle:

Impuesto	Crédito del Comprobante Impugnado	Impuesto dejado de Ingresar	Multa 300%	Total
A	B	C	D= B* 300%	E
IVA General	4.172.272	4.172.272	12.518.181	16.690.908
IRACIS General	4.172.727	4.172.272	12.518.181	16.690.908
TOTALES	8.345.454	8.345.454	25.036.362	33.381.816

Debido a que la contribuyente no manifestó su conformidad con los resultados expuestos en el Acta Final del, el Departamento de Fiscalidad Internacional (DFI), a fin de precautelar las Garantías Constitucionales de la Defensa y el Debido Proceso, instruyó el sumario administrativo según el J.I. 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.

En efecto, la firma formuló descargo el 09/09/2015 a través de su representante convencional conforme al testimonio de poder adjuntado al expediente, entre los cuestionamientos realizados al Control Interno realizado se cita: 1) Conforme a lo prescripto por el Art. 31 de la Ley N° 2421/04, las únicas que permiten solicitar documentos a los contribuyentes son las fiscalizaciones puntuales e integrales. 2) Incumplimiento de la forma de inicio de una fiscalización. 3) Incumplimiento del plazo de cumplimiento de la fiscalización. 4) Improcedencia de reliquidación y multas debido a la realidad de la operación. 5) Utilización como verdad absoluta e irrefutable por la Administración de la entrevista al.

El DFI abrió la causa a prueba por JI N° del 18/09/2015 y por Nota DPTT N° requirió de la Dirección Nacional de Aduanas (DNA) informe con relación al Despacho de Importación, del 15/10/2008, Partida arancelaria 8716.80.00.000K a nombre de la empresa, RUC, registros del Sistema Sofía, así como a los demás antecedentes que respaldan dicho despacho. Así mismo convocó al en sede del Departamento a los efectos de brindar información con relación al trámite del Despacho de Importación, del 15/10/2008, Partida arancelaria 8716.80.00.000K a nombre de la empresa RUC; además se solicitó acompañar los documentos que guardan relación con el mencionado despacho de importación.

El despachante concurrió el día y la hora fijado por el DFI, señaló que realizó el trámite a nombre de la firma, sus honorarios profesionales fueron abonados por la misma y que una vez finiquitado el trámite la carga de carritos de supermercado salieron en su totalidad de la Aduana Puerto PAKSA con destino al, adjuntó copia autenticada de la factura expedida a la firma, liquidación del despacho N°, Factura de compra de los carritos de la firma Comercial a favor de la firma, copia autenticada del folio N° del Libro de Control de Gestiones Aduaneras donde registró el trámite realizado a la firma, los mismos obran desde las fs. / del expediente N°. En tanto que, la DNA remitió la copia autenticada del despacho de importación en cuestión, según expediente N°.

El DFI declaró cerrado el periodo probatorio por JI N° del 27/10/2015 y comunicó a la firma que podrá presentar alegatos, la firma presentó alegatos el 12/11/2015 y finalmente por JI N° del 12/11/2015, llamó autos para resolver. El 15/12/2015 la representante convencional mediante escrito solicitó declaración de perención de instancia, reiteró el pedido el 23/12/2015.

ANÁLISIS Y CONCLUSIONES DEL SUMARIO ADMINISTRATIVO

1. OPERACIÓN INEXISTENTE

La firma contribuyente respaldó su compra (créditos fiscales y gastos deducibles) con un comprobante por valor de **G 49.500.000**, el mismo está relacionado a una operación comercial **que NO existe**, hecho constatado porque que la firma, quien supuestamente actuó como proveedor del bien, no poseía la mercadería según la DD.JJ. del IRACIS Formulario N° 101 del ejercicio fiscal 2008, declaró "0" (cero) en el Rubro 7, Información Patrimonial, inciso "e", Campo 99 (Inventario-importe neto), e inició el ejercicio fiscal 2009 sin existencia inicial. El DFI también se constató durante el sumario que la importación de 100 carritos de supermercado realizada en el ejercicio fiscal 2008, fueron íntegramente vendidos al, este hecho fue corroborado atendiendo a las importaciones realizadas por la firma desde el ejercicio fiscal 2008 hasta el 2013, mediante informes se demostró que la firma importó por única vez en el ejercicio 2008 100 (cien) carritos de supermercado confirmado con la declaración del representante legal de la firma y el despachante; por tanto, el DFI recomendó la impugnación del comprobante, conforme a lo dispuesto en los artículos 7 inc. i) y 86 de la Ley N° 125/91 en concordancia con el artículo 13 del Decreto N° 6.806/2005.

2. IMPUESTO A LA RENTA DE ACTIVIDADES COMERCIALES INDUSTRIALES Y DE SERVICIOS IRACIS

El equipo auditor de la SET, comparó el comprobante de compra incautado por el Ministerio Público con la Declaración Jurada del IRACIS Form. 101 y concluyó que la firma incluyó el monto de la factura en la cual se consigna operación inexistente "compra de 50 carritos de supermercado de 145 litros"; además, consideró lo manifestado por la firma mediante expediente N°, en la que informó a la SET que activó en la cuenta Equipamientos y Enseres, en el ejercicio fiscal 2009, por lo que corresponde aplicar lo dispuesto por el Art. 7 inciso i) de la Ley N° 125/91 en concordancia con el Art. 22 del Decreto N° 6359/05.



RESOLUCION PARTICULAR DPTT N° _____

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

En tanto que el DFI, concluyó que **resulta imposible que la operación declarada por la firma contribuyente se haya realizado, en razón de que el supuesto proveedor no contaba en su stock con la mercadería descrita en el comprobante** y recomendó determinar el impuesto para lo cual se deberá adicionar al total de Ingresos Netos declarados en el Campo 21 el monto de la factura desafectada excluido el IVA; de lo que resulta un monto de G 4.172.727 que deberá abonar la firma en concepto de IRACIS.

3. IMPUESTO AL VALOR AGREGADO-IVA

El equipo auditor de la SET constató el registro de la supuesta compra respaldada con la factura mencionada en la Declaración Jurada Formulario N° 120 del periodo fiscal 04/2009, por lo que impugnó el crédito fiscal derivado de dichas operaciones por no cumplir con lo establecido en el art. 86 de la Ley N° 125/91 modificado por la Ley N° 2421/04 y en base a ello reliquidó el impuesto.

Este departamento concluyó que:

En el Periodo fiscal Abril/2009 efectivamente se constató que la factura de la firma N° “cincuenta carros para autoservicio de 145 litros, cromados” fue registrada en la Declaración Jurada del IVA Form. 120 Campo 61 Rubro 5 inciso a. “*Compras de bienes con crédito fiscal del 10%*”, sin que efectivamente la operación o erogación haya sido realizada, tal como se señaló en el punto 2. Al excluir el mencionado comprobante y reliquidar el impuesto resultó salto a favor del fisco de **G 4.172.272**.

4. INFRACCIONES Y SANCIONES

De acuerdo a los antecedentes obrantes en el expediente, se confirmó que la firma contribuyente incumplió la normativa tributaria, atendiendo que presentó sus declaraciones juradas del IVA General e IRACIS con datos falsos, suministró informaciones inexactas e hizo valer ante la Administración Tributaria formas manifiestamente inapropiadas a la realidad de los hechos gravados, ya que las operaciones consignadas en el comprobante que utilizó como respaldo para la liquidación y declaración de impuestos no existió, 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.

Con base en los argumentos expuestos, el DFI consideró que se cumplen todos los presupuestos para calificar la conducta del sumariado 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 el contribuyente en la misma medida.

En lo que respecta a la graduación de la sanción, el DFI señaló las circunstancias agravantes establecidas en el artículo 175 de la Ley N° 125/91, Num. 5) El grado de cultura del infractor y la posibilidad de asesoramiento a su alcance, en este caso, se constató que la contribuyente contaba con suficiente asesoramiento de profesionales, el 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, Num. 7) La conducta de la firma tendiente al esclarecimiento del hecho analizado. Por otro lado, también constituye un agravante las características de la infracción, la que se configura con la **utilización de facturas relacionadas a hechos inexistentes** para la deducción del IVA General e IRACIS y recomendó la aplicación de las multas por defraudación del 300% sobre el monto de los tributos reliquidados y por contravención por no adjuntar los documentos solicitados, que en total asciende a **G 33.381.816**.

5. SOBRE EL PEDIDO DE DECLARAR DESIERTA LA INSTANCIA

La representante convencional de la firma, solicitó se declare desierta la instancia atendiendo el tiempo transcurrido desde la fecha que el Juzgado declaró cerrado el procedimiento de determinación y llamó autos para resolver. Asimismo, consideró aplicable lo establecido en la Ley N° 4679 “DE TRÁMITES ADMINISTRATIVOS”. Con relación al primer punto y a los efectos de precisar el instituto del desistimiento de la instancia, atendiendo que en el ámbito administrativo no se encuentra regulado, es oportuno remitirnos al concepto esbozado por el *Dr. Hernán Casco Pagano en el Tomo I del Código Procesal Civil Comentado y Concordado Octava Edición Página 340 al comentar el Art. 167 del Código Procesal Civil;* “...**El desistimiento de la instancia es el acto realizado por el actor mediante el cual expresa su voluntad de poner fin a la instancia...**”. En el caso analizado es la Administración Tributaria quien ostenta la calidad de actor y juzgador; es un deber-poder otorgado por la legislación tributaria vigente; motivo por el cual no le está permitido desistir de la instancia, más aun considerando que es fundamental la precisión sobre la ocurrencia de los hechos referidos en el Acta Final y sobre los cuales se han producido pruebas substanciales tendientes a obtener la verdad de los hechos denunciados y precautelar el derecho de las partes, teniendo en cuenta incluso que la firma a través de su representante manifestó expresamente su conformidad con la determinación, conforme a su pericia.

En cuanto a la aplicabilidad de la **Ley N° 4679 “DE TRÁMITES ADMINISTRATIVOS”**, la misma ha quedado supeditada a la emisión de la reglamentación general de aplicación pertinente que a la fecha aún no ha sido dictada, y por tanto no es una norma operativa ni aplicable al caso que nos ocupa, considerando el principio que rige en materia del derecho procesal civil al citar los casos en los cuales resulta inaplicable declarar la caducidad de instancia. Para su comprensión es oportuno traer a colación lo dispuesto por el Art. 176 del C.P.C., que expresa: “*No se producirá la caducidad: a) En los procedimientos de ejecución o cumplimiento de sentencia; b) En los procesos sucesorios, y en general voluntarios, salvo que en ellos se suscitaren controversias; c) Cuando los procesos estuvieron pendientes al Juez alguna resolución y la demanda en dictarla fuere imputable al Juez o Tribunal*,” (subrayado es nuestro); conforme a la doctrina y a la jurisprudencia sostenida por los órganos jurisdiccionales desde el momento en el que el juicio en nuestro caso el sumario administrativo se encuentra en estado de autos para resolver deja de correr el término o cómputo de la perención.

RESOLUCION PARTICULAR DPTT N° _____

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

6. CONTROL INTERNO

El DFI aclaró que los procesos de fiscalización tienen por objeto identificar las operaciones realizadas por el contribuyente que pueden tener efectos o incidencia tributaria y finalmente señalar existencia y cuantía de la deuda tributaria en los casos en que correspondan. Todo ello, por supuesto está sujeto al proceso señalado en los Arts. 212 y 225 de la Ley 125/91, los cuales prevén los procedimientos y las garantías legales para aquellos casos en que el contribuyente no esté conforme con resultados obtenidos durante el control. Esto implica que durante el proceso de verificación, el contribuyente preste toda su colaboración (art. 192) para el esclarecimiento de las irregularidades o inconsistencias detectadas, y tal como se señaló, ejercer su defensa en el estadio procesal oportuno.

Refirió además, que la Administración dispuso un control y solicitó la presentación de documentaciones a la firma, la cual no colaboró con la AT ya que no proporcionó las documentaciones solicitadas ni acudió a las oficinas de la SET para firmar el acta final. Igualmente, con el fin de precautelar sus derechos procesales consagrados en la Constitución Nacional, al inicio del sumario administrativo se le corrió traslado del Informe Final que contiene detalladamente los antecedentes de la verificación y los hallazgos.

El control dispuesto cumplió con todos los recaudos de regularidad y validez relativos a competencia, legalidad, forma legal y procedimiento correspondiente exigidos por la RG N° 04/08, modificada por la RG N° 25/14. Es decir, no puede la firma argumentar que las actuaciones de la SET son ilegales o que vulneran sus derechos como contribuyente, puesto que el control fue efectuado por los funcionarios competentes y una vez finalizado, fue debidamente comunicado a la firma el resultado de la verificación fiscal a fin de que la misma tome conocimiento de los hallazgos.

Por consiguiente, en atención a las consideraciones de hecho y de derecho expuestas anteriormente, corresponde **HACER LUGAR** a la denuncia contenida en el Informe **DAFT2 N° del**, del Departamento de Auditoría FT2 (DGFT).

POR TANTO, en uso de las facultades conferidas en la Resolución General N° 40/2014,

LA DIRECCIÓN DE PLANIFICACIÓN Y TÉCNICA TRIBUTARIA

RESUELVE

- Art. 1º-** **DETERMINAR** la obligación tributaria, en concepto de IVA General del periodo fiscal de 04/2009 y el IRACIS General del ejercicio fiscal 2009, de la firma contribuyente **CON RUC**, conforme a las razones expuestas en el considerando de la presente Resolución.
- Art. 2º-** **CALIFICAR** la conducta de la contribuyente 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% (trescientos por ciento) sobre el tributo defraudado.
- Art. 3º-** **DISPONER** la percepción por parte de la contribuyente de la suma de **G 33.381.816 (Guaraníes treinta y tres millones trescientos ochenta y un mil ochocientos diez y seis)**, suma que incluye los tributos, la multa por defraudación de 3 veces de los tributos defraudados para el IVA del periodo fiscal 04/2009 e IRACIS del ejercicio fiscal 2009, por adecuarse los hechos a lo expuesto en el *artículo* 172 de la Ley N° 125/91, de acuerdo al siguiente detalle:

Impuesto	Crédito del Comprobante Impugnado	Impuesto dejado de Ingresar	Multa 300%	Total
A	B	C	D= B* 300%	E
IVA General	4.172.272	4.172.272	12.518.181	16.690.908
IRACIS General	4.172.727	4.172.272	12.518.181	16.690.908
TOTALES	8.345.454	8.345.454	25.036.362	33.381.816

*La mora y los intereses deberán ser calculados a la fecha del efectivo pago de conformidad a lo dispuesto por el Art. 171 de la Ley N° 125/91.

Art.4º- **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 al impuesto y multas determinados.

Art.5º- **COMUNICAR** a quienes corresponda y cumplido archivar.

ANTULIO NIRVAN BOHBOUT MONGELOS
ENCARGADO DE LA ATENCIÓN DEL DESPACHO
DIRECCIÓN DE PLANIFICACIÓN Y TÉCNICA TRIBUTARIA