

**LA COMPETENCIA PARA EL COBRO ADMINISTRATIVO  
COACTIVO Y EL AMIGABLE: ESTRUCTURAS  
ADMINISTRATIVAS, ALCANCE, VENTAJAS Y DESVENTAJAS**

**Carlos Roberto Occaso**

Subsecretario de Recaudación y Atención al Contribuyente  
Secretaría da Receita Federal  
(Brasil)

*Contenido: 1. La tributación en Brasil.- 2. Cobro del crédito tributario.- 3. Medidas persuasivas. – 4. Medidas persuasivas indirectas.- 5. Cobranza coactiva: ejecución fiscal*

## **1. LA TRIBUTACIÓN EN BRASIL**

### **1.1. La Constitución, la Federación y el Sistema Tributario Nacional**

Brasil se constituye en una República Federativa cuya organización político-administrativa comprende la Unión, los Estados, el Distrito Federal y los Municipios, dotados de **autonomía política, administrativa y financiera**, estando sus **atribuciones, limitaciones y competencias definidas en la Constitución** de la República Federativa de Brasil, que también tiene **principios y reglas pertinentes al Derecho Tributario**.

Las especies tributarias en nuestro ordenamiento son impuestos, tasas, contribuciones de mejoría, contribuciones sociales, contribuciones de intervención en el dominio económico y de interés de categorías profesionales o económicas, contribuciones para el custodia del régimen de seguridad y los prestamos mandatorios.

En el capítulo “Sistema Tributario Nacional” de la Constitución Federal están establecidos los límites de la competencia de la Unión, de los Estados, del Distrito Federal y de los Municipios, además de las hipótesis de incidencia de cada uno de los tributos y limitaciones al poder de tributar.

**Compete a la Unión** constituir impuestos sobre:

- importación de productos extranjeros (II);
- exportación, para el exterior de productos nacionales o nacionalizados (IE);
- renta y ganancia de cualquier naturaleza (IR);
- productos industrializados (IPI);
- operaciones de crédito, cambio y seguro, o relativas a títulos o valores mobiliarios (IOF)
- propiedad y territorialidad rural (ITR);
- grandes fortunas en los términos de la Ley complementaria

La Unión también podrá constituir mediante Ley complementaria, impuestos no previstos desde que no sean acumulativos y no se hayan generado a base de cálculos propios de los discriminados en la Constitución.

Evidentemente, en la inminente o en el caso de guerra externa, la Unión puede constituir impuestos extraordinarios, comprendidos o no en su competencia tributaria, los cuales serán suprimidos gradualmente, cesadas las causas de su creación.

Compete a la Unión constituir contribuciones sociales, contribución de intervención en el dominio económico, contribución de interés de las categorías profesionales o económicas.

Finalmente, compete exclusivamente a la Unión mediante Ley complementaria, constituir préstamos compulsorios para atender gastos extraordinarios decurrentes de calamidad pública, guerra externa o de su inminente arribo (no obedecen al principio de anterioridad); o para inversión pública de carácter urgente y de relevante interés nacional atendiendo al principio de anterioridad.

**Compete a los Estados y al Distrito Federal** constituir impuestos sobre el traspaso *causa mortis* y donaciones de cualquier bien o derecho (ITCD), operaciones relativas a la circulación de mercancías y prestaciones de servicios de transporte interestatal e intermunicipal y de comunicación (ICMS) y sobre la propiedad de vehículos de automotor (IPVA).

**A los municipios y al Distrito Federal les compete** constituir los impuestos sobre la propiedad horizontal y territorial urbana (IPTU), traspaso *inter vivos* de bienes inmuebles (ITBI) y sobre servicios de cualquier naturaleza (ISS).

Igualmente es competencia de los Estados, del Distrito Federal y de los Municipios constituir una contribución cobrada de sus servidores, para costear, en beneficio de éstos, del régimen de seguridad social y contribución para costear el servicio de iluminación pública.

A pesar de que cada ente político posee competencia tributaria propia, la Constitución Federal determina la forma por la cual **los ingresos tributarios deben ser repartidos entre los entes de la federación.**

En el ámbito de la repartición de los ingresos tributarios, pertenecen a los Estados y al Distrito Federal:

- 100% del Impuesto sobre la renta y ganancias de cualquier naturaleza, incidente en la fuente sobre rendimientos pagados por ellos, sus autarquías y fundaciones; y
- 20% de los impuestos creados en la competencia residual de la Unión
- pertenecen a los Municipios:
- 100% del impuesto sobre la renta y ganancias de cualquier naturaleza incidente en la fuente sobre rendimientos pagados por ellos, sus autarquías y fundaciones;
- 50% del impuesto sobre la propiedad territorial rural relativa a los inmuebles en él situados pudiendo llegar a 100% en el caso de convenio con la Unión para que el Municipio fiscalice y cubra el tributo;
- 50% del impuesto sobre la propiedad de vehículos automotores registrados en sus territorios; y
- 25% del impuesto sobre circulación de mercancía y prestación de servicios de transporte interestatal e intermunicipal y de comunicación.

La Unión entregará adicionalmente 47% de la recaudación de los impuestos sobre la renta y ganancias de cualquier naturaleza y sobre productos industrializados, siendo que:

- 21.5% serán destinados al Fondo de Participación de los Estados y del Distrito Federal;
- 22.5% destinados al Fondo de Participación de los Municipios; y
- 3% serán aplicados en programas de financiamiento en el sector productivo de las Regiones Norte, Noreste y Centro-oeste.

Hay aún el repase del 10% del impuesto sobre productos industrializados a los Estados y al Distrito Federal proporcionalmente al valor de las respectivas exportaciones de productos industrializados.

## 1.2. Carga tributaria brasileña y su distribución por nivel de gobierno

En el 2010, la Carga Tributaria Bruta brasileña alcanzó 33,56%, del Producto Interior Bruto (PIB), contra 33,14% en 2009, indicando variación positiva de 0.42 punto porcentual. Esa variación resultó de la combinación de los crecimientos, en términos reales, del 7.5% del PIB y del 8.9% de la recaudación tributaria en los tres niveles de gobierno.

La carga tributaria líquida brasileña entre los tres niveles de gobierno en 2009 y 2010 presenta mayor concentración en las manos del ejecutivo federal: 69.91%, en 2010. Los estados participaron con 25.23% y los municipios con 4.87% aquel año.

### Carga Tributaria Brasileña por Nivel de Gobierno - 2009 y 2010

Nivel de Gobierno	2009			2010		
	R\$ millones	% PIB	%	R\$ millones	% PIB	%
Total de Ingresos Tributarios	1.055.440,23	33.14%	100.00%	1.233.491,32	33.56%	100.00%
Unión	737.037,69	23.14%	69.83%	862.275,64	23.46%	69.91%
Estados	270.046,37	8.48%	25.59%	311.197,30	8.47%	25.23%
Municipios	48.356,17	1.52%	4.58%	60.018,38	1.63%	4.87%

**Fuente:** RFB/Carga Tributaria en Brasil 2010

**PIB 2009:** 3.185,13 billones

**PIB 2010:** 3.674,96 billones

**Fuente:** IBGE

Cada ente de la federación mantiene una administración tributaria propia, en el ámbito de los tributos de sus competencias, ejerciendo cada una las funciones a ella inherentes. Se debe resaltar que Brasil, además del Distrito Federal y de veintiséis estados, posee cerca de 5,600 municipios, lo que da una idea de lo que representa esa multiplicidad y de las instituciones envueltas en la administración tributaria en el País.

## 1.3. La administración tributaria federal brasileña

La Secretaría de la Receta Federal de Brasil (RFB en portugués) es un órgano específico y singular, directamente subordinado al Ministro de Estado de Hacienda, responsable por la recaudación de la mayor

parte de los ingresos tributarios constituidos por la Unión, estando excluida sólo de la administración del Fondo de Garantía por Tiempo de Servicio (FGTS), bajo los cuidados de la Caja Económica Federal.

Es responsable por la administración de los tributos internos federales, de los impuestos sobre el comercio exterior, de las contribuciones sociales, inclusive de las contribuciones sociales destinadas al financiamiento del Régimen General de Seguridad Social y contribuciones debidas a terceros, así extendidas a otras entidades y fondos.

La tarea de cobro del crédito tributario es compartida con la Procuraduría-General de la Hacienda Nacional (PGFN en portugués), órgano de dirección superior de la Fiscalía General de la Unión cuyas atribuciones residen, principalmente, en la representación de la Unión en causas fiscales, en el cobro judicial y administrativo de los créditos tributarios y no tributarios y en el asesoramiento y consultoría en el ámbito del Ministerio de Hacienda.

En materia tributaria, estas son las principales atribuciones de la PGFN:

- elevar la liquidez y certeza de los créditos tributarios o de cualquier otra naturaleza e inscribirlos en la deuda activa de la Unión, para fines de cobro, amigable o judicial;
- hacer el control de legalidad de los créditos tributarios o de cualquier otra naturaleza, encaminados para su inscripción en la deuda activa de la Unión, o que estén por cobrar, pudiendo reconocer de oficio la prescripción y la declinación, entre otras causas de extinción del crédito;
- representar privadamente, judicial o extrajudicialmente, a la Unión en la ejecución de su deuda activa;
- representar a la Unión en las causas de naturaleza fiscal, así entendidas las relativas a tributos de competencia de la Unión, inclusive infracciones referentes a la legislación tributaria, préstamos compulsorios, confiscación de mercancías, nacionales o extranjeras, decisiones de órganos de lo contencioso administrativo fiscal, beneficios y exenciones fiscales, créditos y estímulos fiscales a la exportación, responsabilidad tributaria de transportadores y agentes marítimos, e incidentes procesales suscitados en acciones de naturaleza fiscal.

#### 1.4. Perfil de la Secretaría de la Receita Federal de Brasil - RFB

La Secretaría de la RFB comenzó a funcionar a partir de 02 de mayo de 2007, conforme establecido en la Ley N° 11.457, del 16 de marzo de 2007, a partir de la unificación de la Secretaría de la Receta Federal (SRF en portugués) con la Secretaría de Receta de Seguridad (SRP en portugués).

Tiene como misión: ejercer la administración tributaria y el control aduanero, con justicia fiscal y respeto al ciudadano, en beneficio de la sociedad; por **valores**: respecto al ciudadano, integridad, lealtad con la institución, legalidad y profesionalismo; y con **visión de futuro**: ser una institución de excelencia en la administración tributaria y aduanera, con referencia nacional e internacional.

La RFB cuenta con 32 mil servidores, siendo 22 mil oriundos de la SRF y 10 mil de la SRP. Posee uno de los mayores archivos de informaciones existentes en el país, con cerca de 164 millones de registros en el Registro de Personas Físicas - CPF y 12.5 millones de establecimientos inscritos en el Registro Nacional de Personas Jurídicas - CNPJ.

La Secretaría de la RFB está compuesta por unidades centralizadas y 574 unidades descentralizadas, distribuidas por todo el territorio nacional, comprendiendo un área de 8.5 millones de kilómetros cuadrados.

A las unidades centralizadas les compete principalmente la función normativa para el desempeño de las actividades en las respectivas áreas de competencias estando estructuradas en función a los principales procesos de trabajo de la administración tributaria, básicamente reflejados en las Subsecretarías de Recaudación y Atención (Suara en portugués), Tributación y Contencioso (Sutri en portugués), Fiscalización (Sufis en portugués), Aduana y Relaciones Internacionales (Suari en portugués) y de Gestión Corporativa (Sucor en portugués).

Subordinadas a la Sutri están las Comisarías de Juicio (DRJ en portugués) a quien le compete, principalmente, juzgar en primera instancia procesos administrativos fiscales de determinación y exigencia de créditos tributarios.

Las unidades descentralizadas subordinadas directamente al Secretario de la RFB son las Superintendencias Regionales de la Receta Federal de Brasil (SRRF en portugués).

A las SRRF les compete en los límites de sus jurisdicciones, planear, programar, supervisar, acompañar, controlar y evaluar las actividades de tributación, de recaudación y cobro, de atención al contribuyente, de administración de registros, de fiscalización, de control aduanero, de tecnología y seguridad de la información, de programación y logística y de gestión de personas, siendo así las relacionadas con planificación, organización y modernización.

En las demás unidades descentralizadas (comisarías, inspecciones, aduanas y agencias) son desarrolladas básicamente las actividades relacionadas a la recaudación, al control y al cobro del crédito tributario; a la fiscalización; a las actividades relacionadas con el comercio exterior y a aquellas relacionadas a la atención presencial del contribuyente.

En especial se destacan:

- Comisaría Especial de Administración Tributaria - DERAT
- Comisaría Especial de Fiscalización – DEFIS
- Comisaría Especial de Instituciones Financieras - DEINF
- Comisarías Especiales de Grandes Contribuyentes – DEMAC

## **2. COBRO DEL CRÉDITO TRIBUTARIO**

### **2.1. Actividades de cobro en la RFB**

La función de cobro es una de las funciones finales de la Administración Tributaria, y en el caso de la Secretaría de la RFB comprende las siguientes actividades:

- seguimiento y registro de los ingresos tributarios de la Unión de forma global, regional y por sector de actividad, con vistas a detectar focos de incumplimiento, omisión y evasión y contribuir para dirigir eficazmente las acciones de cobro y fiscalización;
- identificación y seguimiento diferenciado de contribuyentes de mayor potencial tributario, inclusive el análisis de los sectores y grupos económicos a los cuales pertenezcan y proponer metas para las unidades de la respectiva región fiscal, y así elaborar la previsión, seguimiento y análisis de los ingresos;
- imposición de multas por la no presentación de declaraciones o no pago de tributos en el plazo o pago fuera del plazo;
- lista de bienes y la declaración de medidas cautelares fiscales;
- inclusión y exclusión de contribuyentes en regímenes de tributación diferenciados;
- seguimiento a los incentivos fiscales regionales y sectoriales;

- seguimiento a la Recaudación Tributaria Federal a nivel global, regional y sectorial, así como por partida presupuestaria;
- elaboración de normas relativas a la notificación de registro, el cobro y la recaudación de créditos tributarios y la restitución de ingresos;
- control de las restituciones, de las compensaciones y de las devoluciones correspondientes a créditos fiscales de los contribuyentes;
- concesión, cálculo de las cuotas, seguimiento y control de las solicitudes de abonos a la deuda y del respectivo cobro;
- orientación y expedición de avisos de cobro y otros documentos para el pago a los contribuyentes, personas físicas, jurídicas e inmuebles rurales;
- programación y control del cobro de los créditos tributarios dirigidos;
- establecimiento de rutinas y procedimientos de verificación de la situación fiscal y catastral relativos a la emisión de la Certificación Conjunta para personas físicas, jurídicas e inmuebles rurales;
- registro de los contribuyentes deudores en el Registro de Incumplidores – CADIN;
- seguimiento, cobro y control de los débitos fiscales, con remesa de la Procuraduría de Hacienda Nacional para su inscripción como Deuda Activa, una vez agotada la cobranza administrativa.

## **2.2 Modelo general para la cobranza de los tributos y contribuciones federales**

Las informaciones sobre los ingresos recaudados posterior a una validación inicial en la red bancaria son procesadas y clasificadas por la RFB permitiendo la realización del seguimiento y análisis de la recaudación y posteriormente el control y la cobranza del crédito tributario. Los datos de la recaudación federal están disponibles por la Secretaría del Tesoro Nacional (STN en portugués) para repartirlos a los beneficiarios legales y a los fondos constitucionales (Fondo de Participación de los Estados y Municipios, entre otros).

Después de enfrentar los débitos (registro y declaración de deuda) con los créditos (pago), existiendo saldo deudor, éste será el objeto de la cobranza en la fase administrativa. En esa fase, la RFB garantiza el crédito tributario utilizando instrumentos persuasivos que la legislación prevé, tales como la no emisión de certificaciones de paz y salvo fiscal, la inclusión del contribuyente en el Registro de los incumplidores, inventario de bienes, propuesta para medidas cautelares, entre otros instrumentos (que serán descritos más adelante) que garanticen la satisfacción del crédito.



Concluido el plazo para la cobranza y no habiendo liquidación (pago en efectivo o en abono), el débito es dirigido para su inscripción en la Deuda Activa de la Unión por la PGFN.

Al recibir el crédito tributario, la PGFN efectúa el control de su legalidad y no teniendo que hacer correcciones lo inscribe en la Deuda Activa de la Unión, sumándole el gravamen legal del 10% sobre su valor.

Se inicia entonces la fase de cobro amigable en la PGFN donde el contribuyente es notificado para que cancele su deuda. Resultando útil el cobro amigable, la Procuraduría verifica las propuestas para los juicios (entre otros, valores superiores a 10 mil reales) y emite los actos procesales.

El crédito que no fuese admitido para ser juzgado continúa en cobranza amigable. Sin embargo, aquel que ya fue admitido tiene un cargo adicional de 20% por costas legales y continúa en la acción de ejecución fiscal ante el poder judicial.

La Administración Tributaria Brasileña no adopta la tercerización de la cobranza, pues considera que es una actividad privativa del Estado y que garantiza el sigilo fiscal del contribuyente.

### **2.3. Origen del crédito tributario**

Generalmente el crédito tributario es constituido por el registro entendido el procedimiento administrativo tendiente a verificar la concordancia del acto generador de la obligación correspondiente, determinar la materia tributable, calcular el monto del tributo debido, identificar el sujeto pasivo y, siendo el caso, proponer la aplicación de la posible penalidad.

En el sistema tributario brasileño el registro puede ser efectuado con base en a declaración del sujeto pasivo cuando este necesita informar a la autoridad administrativa datos indispensables para su constitución; puede ser efectuado con base en procedimiento de oficio; y finalmente puede ser efectuado mediante el pago del tributo por el contribuyente, homologación por el fisco, o el llamado registro por homologación.

Entretanto, en el Derecho Tributario brasileño se entiende que el crédito tributario también puede ser constituido por la declaración de la deuda por parte del propio sujeto pasivo. Así, la legislación tributaria impone al contribuyente obligaciones accesorias que tienen

por objeto las prestaciones positivas y/o negativas en el interés de la recaudación o de la fiscalización de los tributos.

Algunas declaraciones son meramente informativas, siendo utilizadas para el cruce de los distintos datos aportados por los contribuyentes. Otras declaraciones contienen informaciones sobre débitos declarados por los contribuyentes, siendo considerados como una declaración de la deuda y utilizadas para alimentar los Sistemas de Cobranza y Control del Crédito Tributario.

En el ámbito federal se consideran declaración de deuda las siguientes declaraciones:

- Declaración de Débitos y Créditos Tributarios Federales – DCTF
- Declaración de Impuestos sobre la Renta de Personas Físicas – DIRPF
- Declaración de Impuestos sobre la Propiedad Territorial Rural – DITR
- Guía para recolectar los FGTS e Informaciones para la Seguridad Social– GFIP
- Declaración Anual de Simples Nacional - DASN

#### **2.4. La cobranza automática**

A partir de marzo del 2010, la RFB implementó la primera etapa del Sistema de Flujo Automático de la Cobranza que se caracteriza por un programa informático que se da a partir de los datos informados por el sujeto pasivo en la DCTF quien realiza las auditorías internas, sensibiliza los sistemas de emisión de certificaciones negativas de débitos fiscales y envía los avisos de cobro.

La DCTF es una declaración obligatoria para las personas jurídicas que tributan con base en los beneficios supuestos o reales que deben llenar y enviar mensualmente con certificado digital a través de internet a la RFB. Las deudas allí declaradas son consideradas como la aceptación de la deuda. Aproximadamente 1 millón de DCTF son transmitidas por mes que contienen aproximadamente R\$ 37 billones de débitos declarados.

En el primer semestre de 2010, de las deudas totales declaradas, los deudores eran aproximadamente 2.5%, como se puede ver en la siguiente tabla.

<b>DCTF</b>			
<b>Año 2010</b>			
<b>Tributo</b>	<b>Débitos Declarados (D)</b>	<b>Saldo Deudor (SD)</b>	<b>% (SD/D)</b>
IRPJ	97.373.347.418	2.545.353.655	2.61%
IRRF	84.923.366.000	520.234.348	0.61%
IPI	30.356.104.307	851.364.505	2.80%
IOF	26.964.520.344	8.006.060	0.03%
CSLL	49.631.334.948	1.432.461.545	2.89%
PIS/PASEP	27.583.434.639	999.375.063	3.62%
COFINS	108.197.703.268	4.266.724.899	3.94%
<b>Total</b>	<b>425.029.810.923</b>	<b>10.623.520.075</b>	<b>2.50%</b>

(\*) Valores en Reales

La información proporcionada en la DCTF está sujeta a las siguientes auditorías internas:

- Verificación de los pagos efectuados;
- Vinculación de los pagos a las deudas declaradas;
- Validación de las compensaciones;
- Validación de los abonos;
- Validación de las acciones judiciales;
- Verificación del saldo adeudado.

Verificado el saldo adeudado, el sistema envía al correo electrónico del contribuyente el aviso de cobro. El correo electrónico está disponible para acceder al certificado digital para todos los contribuyentes en el portal de servicios electrónicos de la RFB en Internet, por tanto, no se envía ninguna comunicación para el e-mail de los contribuyentes. El correo electrónico tiene vigencia indefinida y no es posible su revocación o inhabilitación. El representante de la empresa puede acceder a ella directamente o mediante un apoderado con poderes específicos para talles fines.

## FLUJO DE LA COBRANZA AUTOMÁTICA



En el futuro el sistema de cobranza automática hará la inscripción automática de los deudores en el Registro de Incumplidores (CADIN en portugués), el control del resultado del cobro y preparará la información para la remisión de deudas pendientes de pago para inscribirlas en la Deuda Activa de la Unión por la PGFN.

El sistema de cobranza automática es ventajoso ya que agiliza la cobranza, alimenta los sistemas de control de débitos de los contribuyentes, garantiza el sigilo fiscal, economiza recursos con el envío de cartas por correo tradicional y genera la gestión de datos.

### 3. MEDIDAS PERSUASIVAS

Además de la tradicional preferencia del Estado en la aplicación del crédito fiscal (sólo superado por los créditos laborales), la legislación brasileña pone en manos de la autoridad fiscal varios recursos que ayudan al cobro amigable.

Entre los que se destacan están los recargos atrasados, la prueba del pago de impuestos, el registro de los contribuyentes en CADIN, listado de bienes y derechos, la presentación de la medida cautelar fiscal, seguimiento económico tributario diferenciando a las personas físicas y jurídicas, dar de baja en el Registro Nacional de Personas Jurídicas - CNPJ, la declaración de inhabilitación y la aplicación de multas por la presentación tardía de las declaraciones.

### **3.1. Aumentos en la mora**

La cantidad adeudada a la Unión derivada de los impuestos y contribuciones administrados por la RFB cuyos hechos ocurren a partir del 1 de enero de 1997, los no pagados dentro del plazo previsto en la legislación específica serán aumentados por multa de mora calculados a la tasa de treinta y tres centésimas del uno por ciento por día de retraso con un límite de hasta 20%.

La multa por pago tardío se calcula a partir del primer día posterior a la expiración del plazo para el pago del impuesto o contribución hasta el día que se produzca el pago.

Además se devengarán intereses por mora desde el primer día del mes siguiente a la expiración del plazo hasta el mes anterior al pago y de uno por ciento en el mes de pago.

### **3.2. Prueba del cumplimiento fiscal**

La prueba de cumplimiento tributario en relación con los impuestos administrados por la RFB se realiza mediante la presentación de la Certificación Conjunta emitida por la RFB y el PGFN con información de estado de los impuestos del contribuyente administrados por la RFB y la Deuda Activa de la Unión administrada por PGFN.

En los casos de concesión de Incentivos o Beneficios Fiscales, la prueba de cumplimiento será realizada mediante investigaciones sobre la situación fiscal y de registro del contribuyente en el sistema electrónico de emisión de certificaciones.

#### **Certificación negativa conjunta**

La "Certificación Negativa Conjunta de la deuda relativa a los impuestos federales y a la Deuda Activa de la Unión" se emite cuando no existen actos pendientes a nombre del contribuyente.

#### **Certificación conjunta positiva con efectos negativos**

La "Certificación Conjunta Positiva con Efectos Negativos de las deudas relativas a los Impuestos Federales a la Deuda Activa de la Unión" será emitida cuando en relación al sujeto pasivo constará deuda relativa al tributo federal o a la inscripción de la misma en la Deuda Activa de la Unión, cuya ejecución esté suspendida.

La certificación también será emitida cuando en relación con el sujeto pasivo exista una deuda:

- Relativa al impuesto federal cuyo registro se encuentre en el plazo legal de impugnación;
- Inscrita en la Deuda Activa de la Unión garantizando mediante embargo de los bienes cuyo avalúo sea igual o superior al monto de la deuda actualizada.

Ese tipo de certificación tendrá los mismos efectos a la “Certificación Conjunta Negativa de Deudas relativa a Impuestos Federales y a la Deuda Activa de la Unión”.

### **La Certificación conjunta positiva**

La “Certificación Conjunta Positiva de Deudas relativas a los Impuestos Federales y a la Deuda Activa de la Unión” indica la existencia de actos pendientes del sujeto pasivo.

### **Formalización y el lugar de presentación de la solicitud**

El derecho a obtener la certificación conjunta y asegurando al sujeto pasivo, debidamente inscrito en el Registro Nacional de las Personas Jurídicas - CNPJ o en el Registro Nacional de Persona Física – CPF - independientemente del pago de la tasa.

Las certificaciones deberán ser solicitadas y expedidas a través de la Internet, a las direcciones electrónicas: <http://www.receita.fazenda.gov.br> o <http://www.pgfn.fazenda.gov.br>.

En la imposibilidad de su emisión por Internet, los sujetos pasivos deberán presentar una solicitud de certificación conjunta ante el organismo mencionado en respuesta a la solicitud formulada en el internet.

La solicitud deberá presentarse ante la unidad de ORP o el PGFN del domicilio tributario del sujeto pasivo a través de un formulario específico de cada organismo.

La certificación conjunta positiva será emitida por unidades de RFB o PGFN, exclusivamente a través de un sistema informático específico. La certificación sólo surtirá efecto con la confirmación de su autenticidad en el sitio de la RFB o del PGFN en Internet en las

direcciones: <http://www.receita.fazenda.gov.br> y <http://www.pgfn.fazenda.gov.br>, debe aparecer en ellos la hora y la fecha de expedición y su código de control.

### **Análisis del requisito de solicitud para la certificación**

La unidad de la RFB o de la PGFN realiza la investigación de la situación fiscal del contribuyente orientándolo a regularizar eventuales deudas pendientes. Una vez se regularicen las deudas pendientes en el control del órgano respectivo, la certificación será expedida a través del internet.

Sólo en los supuestos de que el contribuyente demuestre que ha resuelto los pendientes y no fuese posible regularizarlas inmediatamente en los sistemas de control interno, la unidad autorizara la emisión de la certificación que podrá ser emitida por la parte interesada en el internet.

### **Otras condiciones**

La certificación es enviada en nombre de la matriz, y abarca la verificación fiscal de todos los establecimientos de la empresa (matriz y las filiales) y de las empresas adquiridas por incorporación, cesión o fusión.

Las investigaciones sobre la situación fiscal y el registro del solicitante deberán limitarse al Sistema Electrónico de Expedición de Certificaciones.

### **Competencia para expedir**

Si fuese imposible la expedición de un certificado por la Internet y no hay ninguna indicación de que el interesado comparezca ante la RFB, el sujeto pasivo deberá presentar una solicitud para la expedición de una certificación conjunta de la RFB a su domicilio fiscal. La responsabilidad para expedir la certificación conjunta es del titular de la Comisaría de Policía de Ingresos Federales de Brasil (DRF), el Departamento de Policía Federal de Ingresos Públicos de la Administración Tributaria (Derat) y el Departamento Especial de Instituciones Financiera (Deinf), en los casos de la RFB y el Fiscal de la Tesorería General de la Nación bajo el PGFN, dentro de sus respectivas jurisdicciones.

### **Tiempo de validez de las certificaciones**

El tiempo de validez de las Certificaciones Conjuntas es de 180 días contados desde la fecha de su emisión.

Bajo la hipótesis de existir una deuda suspendida como resultado de una objeción o apelación de conformidad con las leyes que rigen el procedimiento administrativo fiscal, la certificación emitida durante el plazo de interposición del recurso o de la apelación, cuando aún no se ha presentado o ha sido interpuesta será válida por 60 días.

La certificación conjunta tendrá eficacia dentro de su tiempo de validez como prueba de cumplimiento fiscal relativa a los impuestos federales administrados por la RFB y la Deuda Activa de la Unión Administrada por la PGFN.

### **La cancelación de la certificación conjunta**

La cancelación de las certificaciones conjuntas es responsabilidad de las autoridades competentes por su expedición.

La cancelación de la certificación se realizará mediante un acto que se publicará en el Diario Oficial de la Unión - DOU - edición y publicación de obviarse en los casos de nulidad o anulación de una decisión judicial que haya justificado se expedición.

### **3.3. Registro informativo de créditos no saldados del sector público federal – CADIN (Registro de Incumplidores)**

El Registro Informativo de Créditos no Saldados del Sector Público Federal – CADIN - es un banco de datos donde se encuentran registrados los nombres de personas físicas y jurídicas con deuda con los organismos y entidades federales.

La información contenida en CADIN permitirá a la Administración Pública Federal uniformar los procedimientos para el otorgamiento de créditos, garantías, incentivos fiscales y financieros, así como la celebración de convenios, acuerdos, pactos o contratos con el fin de favorecer la gestión selectiva de los recursos existentes. Es competencia de la Secretaria del Tesoro Nacional emitir directrices sobre el CADIN de carácter normativo, siendo el Banco Central de Brasil, a su vez, que gestiona y entrega la información que conforma la base de datos.



La inclusión en el CADIN se hará 75 días después de la notificación al deudor de la existencia de la deuda sujeta a registro, proporcionando toda la información pertinente a la deuda.

Una vez comprobado que se normalice la situación que dio lugar a su inclusión en el CADIN, el organismo o entidad responsable del registro procederá dentro de los 5 (cinco) días hábiles a dar la baja correspondiente.

La falta de registro en el CADIN no implica el reconocimiento de la regularidad de la situación ni elude la presentación de los documentos requeridos por ley, decreto u otros actos normativos.

El CADIN contiene las siguientes informaciones:

- Nombre y número de inscripción en el CNPJ o CPF
- Nombre y número de inscripción en el CNPJ, dirección y teléfono del respectivo acreedor o del organismo responsable por la inclusión;
- Fecha del registro.

Es obligatoria la consulta previa al CADIN por los organismos y entidades de la Administración Pública Federal directa e indirecta, para llevar a cabo las operaciones de crédito que impliquen el uso de fondos públicos, la concesión de incentivos fiscales y financieros, convenios y la celebración de convenios, acuerdos, pactos o contratos que impliquen el desembolso a cualquier título de recursos públicos y los respectivos pronunciamientos.

No se realiza consulta previa al CADIN en los casos en que:

- la concesión de ayuda a los Municipios afectados por calamidades públicas reconocidas por el Gobierno Federal;
- las operaciones destinadas a la composición y regularización de los créditos y obligaciones objeto de registro en el CADIN sin desembolso de recursos por parte del órgano o entidad acreedora;
- las operaciones relativas al crédito educativo y al embargo civil de bienes de uso personal o doméstico.

La inscripción en el CADIN será suspendida cuando el deudor haya presentado una demanda con el fin de discutir la naturaleza de la obligación o su valor, al ofrecer garantías adecuadas y suficientes para el tribunal, conforme a lo dispuesto por la ley, o cuando esté suspendido el crédito objeto de la inscripción, conforme a la ley.

### **3.4. Listado de bienes y derechos**

El listado de bienes y derechos del contribuyente tiene como objetivo dar seguimiento al patrimonio que pudiese ser utilizado como garantía del crédito tributario siempre que la suma de los créditos tributarios administrados por la RFB de responsabilidad del contribuyente exceda el 30% de su patrimonio conocido y que igualmente fuese superior a R\$ 500.000,00.

No se incluyen en la suma de los créditos tributarios aquellos que están garantizados por el depósito de la cantidad total y que estén declarados y sujetos de inscripción inmediata en la Deuda Activa de la Unión y las deudas en cuotas.

En el caso de las obligaciones tributarias con la pluralidad de los contribuyentes se pondrán en la lista los bienes y derechos de aquellos cuya suma de los créditos tributarios a su cargo excedan de forma individual los límites anteriores.

Se consideran activos conocidos de las personas físicas los reportados en la última declaración de impuestos y de la persona jurídica, los activos totales en el último balance de activos registrados contablemente o informados en la Declaración de Informaciones Económico Fiscal (DIPJ).

No estarán en la lista los bienes y derechos de la Hacienda federal, estatal, municipal y del Distrito Federal y municipales y sus respectivas agencias y fundaciones públicas y los bienes y derechos de la empresa en quiebra decretada, sin perjuicio de la inscripción en la lista de los eventuales responsables.

Estarán en la lista los siguientes bienes y derechos en una cantidad suficiente que satisfaga la cantidad del crédito tributario responsabilidad del contribuyente:

- si es una persona física, los miembros de sus activos sujetos al registro público incluyendo los que están a nombre del cónyuge o pareja en unión libre desde que no sean gravados con la cláusula de separación de bienes;
- si es una persona jurídica, los de su propiedad integrante de los activos no circulantes sujetos al registro público.

Se podrán listar los bienes y derechos que están registrados a nombre del contribuyente en los respectivos órganos de registro incluso si no se declara a la RFB o declarados en la contabilidad.

La inscripción se llevará a cabo en el siguiente orden de prioridad: bienes inmuebles no gravados, bienes inmuebles gravados y otros bienes y derechos sujetos al registro público.

La inscripción sólo puede llegar a otros bienes y derechos del contribuyente en caso de que los inscritos no sean suficientes para satisfacer el monto del crédito tributario de su responsabilidad.

La inscripción se llevará a cabo por el Auditor de Ingresos de Impuestos de Brasil, siempre y cuando esté constatado la existencia de créditos tributarios superiores a los límites mencionados y acompañado a través del sistema de informatización de la RFB por la División, Servicio, Sección o Centro competente para realizar las actividades de control y recaudación del crédito tributario en la unidad de RFB del domicilio fiscal del contribuyente.

El titular de la unidad de RFB del domicilio fiscal del contribuyente enviará a los órganos de registro competentes respecto a los bienes y derechos para efectos del registro de la inscripción o de cancelación de la misma, independientemente del pago de costas u honorarios de conformidad con lo abajo descrito:

- archivo de registro de inmuebles relativo a los bienes inmuebles;
- organismos o entidades en los cuales por fuerza de ley los bienes muebles o derechos sean registrados o controlados;
- archivo de títulos y documentos y registros especiales del domicilio tributario del contribuyente relativo a los demás bienes y derechos.

El órgano de registro notificará a la unidad de la RFB del registro en el listado dentro de los 15 días a partir de la fecha de recepción de la relación.

En caso de enajenación, gravamen o transferencia de cualquier título, incluidas las derivadas de cesión parcial, subasta o licitación o proclamada, expropiación o pérdida total de los bienes o derechos enlistados, el órgano de registro notificará a la unidad de la RFB el domicilio fiscal del contribuyente en el plazo de 48 (cuarenta y ocho) horas, al cambio promovido en el registro. El incumplimiento de dicha comunicación implica la imposición de una multa.

El contribuyente será notificado del listado a través de los términos del listado de bienes y derechos quedando obligado a comunicar a la unidad de la RFB de su domicilio fiscal de la enajenación, gravamen o la transferencia de cualquier título de cualquiera de los bienes o derechos listados dentro de los 5 (cinco) días a partir de los hechos, bajo pena de una medida cautelar fiscal.

En los casos de enajenación, gravamen o transferencia de bienes o derechos en la lista, incluso si se hace correctamente y la comunicación en la ausencia de bienes o derechos sujetos a la inscripción en una cantidad suficiente para cubrir la suma de los créditos tributarios a cargo del contribuyente, la RFB debe examinar si existe una incidencia de otras hipótesis para la presentación de la medida cautelar fiscal.

El contribuyente podrá solicitar la sustitución de los bienes o derechos enlistados por otros, suficiente para satisfacer el monto de los créditos fiscales.

Se admite en cualquier momento la sustitución de la inscripción en la lista a través del depósito del monto total.

Habiendo la extinción antes de ser enviada para su inscripción en la Deuda Activa de uno o más créditos tributarios que motivaron el listado, la RFB comunicara el hecho al registro de bienes inmobiliarios, oficina de archivo, órgano o entidad responsable del registro y control en que el plazo de inscripción en la lista haya sido registrado para que sean anulados los efectos de la inscripción en la lista, siempre que mantengan suficiente bienes y derechos para satisfacer la cantidad restante de los créditos tributarios.

También son formas de cancelación de la lista:

- la expropiación por el Poder Público;
- la pérdida total del bien;
- la expropiación judicial;
- la orden judicial; y
- la nulidad o rectificación del registro que implique una reducción de la suma de los créditos tributarios del monto que no justifique el listado.

### **3.5. La medida cautelar fiscal**

El titular de la unidad de la RFB del domicilio fiscal del contribuyente dirigirá la representación de la medida cautelar fiscal a la unidad correspondiente de la Procuraduría General de Hacienda Nacional cuando el contribuyente:

- con domicilio desconocido intenta ausentarse o transferir bienes que posee o deja de pagar la obligación en el plazo fijado;
- con domicilio cierto, se ausenta o intenta ausentarse para eludir el debido cumplimiento de la obligación;
- cayendo en insolvencia, transfiere o intenta transferir bienes;

- contrae o intenta contraer deudas que comprometan la liquidez de su patrimonio;
- notificado para que proceda a recolectar el crédito tributario:
  - a) deja de pagarlo en el plazo legal, salvo si suspende su responsabilidad; o
  - b) transfiere o intenta transferir, a cualquier título, sus bienes y derechos a terceros;
- posee débitos, inscritos o no en la Deuda Activa, que, sumados, sobrepasen el 30% de su patrimonio conocido;
- transfiere bienes o derechos enlistados sin proceder a la debida comunicación al órgano de hacienda pública
- tiene su inscripción en el registro de los contribuyentes declarados no aptos por el órgano de Hacienda;
- practica otros actos que dificultan o impiden satisfacer el crédito tributario.

La representación para la presentación de una medida cautelar fiscal deberá ser instruida como prueba literal de la constitución del crédito tributario, las pruebas documentales de cualquiera de las condiciones que facilitan la medida y cualquier otra prueba producida para identificar este tipo de situaciones.

Se considera prueba literal de la constitución del crédito tributario el acto de infracción, la notificación del registro o cualquier acto que de forma inequívoca, aunque sea extrajudicial, aporte al reconocimiento de la deuda por el deudor.

Serán relacionados los bienes y derechos comprobada la titularidad del deudor principal, de los responsables solidarios y subsidiarios.

Una vez decretada la medida cautelar fiscal, inmediatamente, los bienes personales del acusado son embargados hasta satisfacer la obligación final. En el caso de personas jurídicas, el embargo recaerá solamente sobre los bienes del patrimonio activo permanente pudiendo extenderla a los bienes del accionista en control y que por el pacto social o estatuto estén facultados para hacer que la empresa cumpla con sus obligaciones fiscales en el momento del hecho causante, en los casos de registro de oficio o de su incumplimiento de la obligación fiscal en los otros casos.

La medida cautelar fiscal decretada será comunicada inmediatamente al registro público de inmuebles, al Banco Central de Brasil, a la Comisión de Valores Mobiliarios y a las demás reparticiones que

procesen registros de transferencia de bienes a fin de que en el ámbito de sus atribuciones hagan cumplir la constitución judicial.

La medida cautelar fiscal será solicitada al Juez competente para la ejecución judicial de la Deuda Activa de Hacienda Pública.

El Juez otorgará una medida preliminar a la medida cautelar fiscal eximiendo a Hacienda Pública de justificación previa y la presentación de la caución.

El demandado será citado, en un plazo de quince días para contestar la demanda indicando las pruebas que va a presentar. Si no contesta, se considerará aceptada por el demandado como verdad, los hechos alegados por el Tesoro Público, en cuyo caso el juez decidirá en diez días.

Si el demandado contesta en el plazo legal, el juez llamará a audiencia y el juicio se dará con las pruebas allí presentadas.

La medida cautelar fiscal decretada podrá ser substituida en cualquier momento con la presentación de la garantía correspondiente al valor de la prestación de Hacienda Pública, conforme con el [http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/leis/L6830.ht](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/L6830.ht)

Cuando la medida cautelar fiscal fuese concedida durante el procedimiento preparatorio, Hacienda Pública deberá proponer la ejecución judicial de la Deuda Activa en un plazo de sesenta días, contados a partir de la fecha en que la exigencia se convierte en irrevocable en la esfera administrativa.

Cesa la eficacia de la medida cautelar fiscal si:

- la Hacienda Pública no propone la ejecución judicial de la Deuda Activa en el plazo fijado en el Art. 11 de esta ley;
- no fuese ejecutada dentro de treinta días;
- se extingue la ejecución judicial de la Deuda Activa de Hacienda Pública;
- el demandado procura saldar la deuda por la cual está siendo demandado.

Los autos del procedimiento cautelar fiscal se acumularan a los del proceso de ejecución judicial de la Deuda Activa de Hacienda Pública.

El desistimiento de la medida cautelar no impide que la Hacienda Pública intente la ejecución judicial de la Deuda Activa, ni influye

en el juicio, salvo que el juez en el procedimiento cautelar fiscal acceda a acoger el pago de compensación de transacción, de remisión, de prescripción o decaimiento, la conversión del depósito en renta, o de cualquier otro modo de extinción de la pretensión inferida.

La sentencia que decreta la medida cautelar fiscal puede ser apelada, sin efecto suspensivo, salvo que el demandado presente la garantía requerida.

### **3.6. Seguimiento económico tributario diferenciando a las personas jurídicas de las personas físicas.**

El seguimiento diferenciando a las personas físicas de las personas jurídicas consiste en el monitoreo de la recaudación, en el análisis del comportamiento económico tributario y en el trato diferenciado de las acciones, disputas y el pasivo tributario relacionados a los contribuyentes.

Utilizando los datos e informaciones disponibles en los sistemas informáticos de la RFB recogidos de fuentes externas y obtenidos en base a los estudios económicos tributarios, incluso en relación con su sector o actividad económica también se comprueba periódicamente los niveles de recaudación de los impuestos administrados por la RFB en función al potencial económico tributario de las empresas, así como las variables macroeconómicas de influencia.

El seguimiento especial de las empresas consiste en la ejecución de todas las acciones necesarias para asegurar el trato prioritario y concluyente a las demandas y disputas relacionadas con determinadas entidades jurídicas para establecer un seguimiento diferenciado.

En el 2010 están sujetas al seguimiento diferenciado las siguientes personas jurídicas:

- sujeto a la determinación de las utilidades netas o de arbitraje, cuyos ingresos brutos anuales en el año calendario 2009 sean superior a R \$ 90,000,000.00 (noventa millones de reales);
- cuyo monto anual de la deuda reportada en la Declaración de Débitos y Créditos Tributarios Federales (DCTF) para el año 2009 sea superior a R \$ 9.000.000,00 (nueve millones de reales);
- cuyo monto anual del salario indicado en las Guías de Recolección del Fondo de Garantía del Tiempo de Servicio e Informaciones de

- la Seguridad Social (GFIP) en el año calendario 2009 sea superior a R \$ 15,000,000.00 (quince millones de reales); o
- cuyo total anual de deudas declaradas en las GFIP en el año calendario de 2009 sea superior a R\$ 5.000.000,00 (cinco millones de reales).

Hasta el último día de diciembre de cada año, Comac editará un acto interno de aprobación de la relación de contribuyentes indicados para el seguimiento diferenciado y especial de las personas jurídicas para el año siguiente.

Las personas físicas objeto del seguimiento diferenciado serán indicadas por el Comac con base en criterios objetivos y parámetros técnicos.

Las SRRF, las Coordinaciones Generales y las Coordinaciones Especiales podrán proponer e indicar a otras personas jurídicas o físicas para el seguimiento diferenciado observadas las orientaciones expedidas por la Comac.

Anualmente, la RFB notifica a las personas jurídicas indicadas hasta el último día hábil de enero, sobre su inclusión en el seguimiento diferenciado. Sin embargo, su inclusión en el seguimiento diferenciado es independiente de la recepción efectiva de la notificación.

Para monitorear las acciones de seguimiento diferenciado, los delegados de la Secretaría de Ingresos Federales de Brasil o de los Superintendentes de la RFB deberán editar en el ámbito local o regional el acto de constitución del Grupo de Trabajo (Eqmac) con el nombramiento del Auditor Fiscal Ingresos Federales de Brasil, que la comandará.

La Eqmac será vinculada directamente a la autoridad que la constituyó y deberá ser compuesta por servidores de la Carrera Auditoria de la RFB representantes de las áreas de:

- programación, control evaluación de la actividad fiscal;
- control y seguimiento tributario;
- orientación y análisis tributario;
- fiscalización; y
- otras, a criterio de la autoridad.



### **3.7. Cancelación del oficio en el CNPJ**

Las personas jurídicas que estando obligadas a dejar de hacer declaraciones por 5 años o más pueden tener su inscripción en el CNPJ cancelada por citación o por edicto, de no regularizar su situación dentro de los 60 (sesenta) días a partir de la fecha de la publicación de la citación.

En el anuncio de la citación que se publicará en el Diario Oficial de la Unión, las personas jurídicas se identificarán por su número de inscripción en el CNPJ. Después de 90 días de publicado el anuncio de convocatoria en el Diario Oficial de la Unión, la RFB publicará en el CNPJ la lista de personas jurídicas que hayan regularizado su situación, por lo que se descarga automáticamente en esa fecha el registro de personas jurídicas que no han proporcionado la regularización.

También podrán dar de baja de la inscripción en el CNPJ las personas jurídicas:

- inexistentes de hecho
- declaradas inaptas que no hayan regularizado su situación en los 5 años siguientes
- que estén extintas, canceladas en los respectivos órganos de registro.

El acto de cancelación de la inscripción en el CNPJ no impide que posteriormente sean registradas o cobradas las deudas de naturaleza tributaria de la persona jurídica.

Mediante la solicitud de la persona jurídica, la inscripción podrá ser restablecida en el CNPJ de acuerdo a los términos y condiciones definidos por la RFB.

### **3.8. Declaraciones de inhabilitados**

Puede ser declarada no apta para registrar en el CNPJ la persona jurídica que es obligada a dejar de hacer declaraciones en 2 (dos) años consecutivos.

También será declarado no apta para registrar la entidad jurídica que no muestra la fuente, la disponibilidad y la transferencia efectiva, y si fuese el caso, los recursos empleados en las operaciones de comercio exterior. Tal comprobación se dará:

- Prueba de cierre regular de la transacción de intercambio, incluyendo la identificación de la institución financiera del exterior encargada de la transferencia de recursos al país;
- identificación del remitente de los recursos entendido como la persona jurídica titular de los recursos remitidos y de los miembros de su directiva de la sociedad y a nivel gerencial si es persona jurídica.

También puede ser declarada no apta para registrarse en el CNPJ la persona jurídica que no fuese localizada en la dirección informada ante el CNPJ.

Además de otros casos de documentos no idóneos previstos en la legislación, no tendrán ningún efecto tributario a favor de terceros, el documento emitido por una persona jurídica cuya inscripción en el CNPJ ha sido considerada o declarada no apta.

#### **4. MEDIDAS PERSUASIVAS INDIRECTAS**

##### **4.1. Multas de oficio**

En los casos de registro de oficio serán aplicadas las siguientes multas:

- de 75% sobre la totalidad o diferencia del impuesto o contribución en los casos por falta de pago o recolección por falta de declaración y en los casos de declaración inexacta;
- 50% exigido por separado sobre el valor del pago mensual:
  - Dejar de efectuarlo aunque no haya sido escogido el impuesto a pagar en la declaración, en caso de personas físicas;
  - que dejará de ser efectuado aunque se haya comprobado la pérdida fiscal o base del cálculo negativo para la contribución social sobre el beneficio neto en el año calendario correspondiente, en el caso de personas jurídicas.
  - Compensación indebida que surja de la solicitud de reembolso indebido o no diferido.

La multa será el doble del 75% en los casos de delitos contra el orden tributario, independientemente de otras sanciones administrativas o sanciones penales. Estos valores se incrementan a la mitad en los casos de incumplimiento por parte del contribuyente, dentro del plazo establecido, para la citación para:

- presentar aclaraciones;
- presentar los archivos o sistemas exigidos por ley;

- presentar la documentación técnica de sistemas utilizados por el contribuyente.

Las multas se aplican incluso a los contribuyentes que han causado el reembolso indebido del impuesto o contribución que surja de cualquier incentivo o rebaja de impuestos.

#### **4.2. Regímenes especiales de fiscalización**

La RFB mediante acto de su Secretario, puede determinar un régimen especial para el cumplimiento de obligaciones, por el sujeto pasivo, en las siguientes hipótesis:

- Los obstáculos a la fiscalización que se caracteriza por mostrar negativa injustificada de libros y documentos que se siente en la escritura de las actividades del contribuyente, y por no facilitar información sobre los activos, transacciones financieras, de negocio o actividad, propia o de terceros, cuando se le cite y otros supuestos que autorizan la solicitud de la ayuda de la fuerza pública;
- resistencia a la fiscalización que se caracteriza por la negación de acceso al establecimiento, domicilio fiscal o cualquier otro lugar en el que se desenvuelvan las actividades del contribuyente, o se encuentren bienes de su posesión o propiedad;
- La evidencia de que la persona jurídica esté constituida por personas que no sean los verdaderos socios o accionistas, o el titular, en el caso de una empresa individual;
- realizar operaciones sujetas a la incidencia tributaria, sin la debida inscripción en el registro de contribuyentes respectivo;
- práctica reiterada de infracción de la legislación tributaria;
- comercialización de mercancías con evidencias de contrabando o corrupción;
- incidencia en la conducta que da lugar a la representación penal, en virtud de la legislación que regula los delitos contra el orden tributario.

El régimen especial puede consistir inclusive en:

- mantener la fiscalización continua en el establecimiento del sujeto pasivo;
- reducción a la mitad de los períodos de evaluación y de los plazos para la recaudación de impuestos;
- uso obligatorio del control electrónico de las operaciones realizadas y la recaudación diaria de los respectivos impuestos;
- obligación sistemática de demostrar el cumplimiento de las

- obligaciones tributarias;
- control especial de la impresión y emisión de documentos comerciales y fiscales y de movimiento financiero.

Las medidas previstas en éste artículo podrán ser aplicadas separadamente o acumulativamente por tiempo suficiente a la normalización del cumplimiento de las obligaciones tributarias.

La imposición del régimen especial no afectará a la aplicación de sanciones previstas en la legislación tributaria.

## **5. COBRANZA COACTIVA: EJECUCIÓN FISCAL**

Se trata de la acción propuesta por la PGFN de procedimiento especial para la ejecución judicial de las deudas inscritas en la Deuda Activa de la Unión.

La Deuda Activa de la Unión será evaluada e inscrita en la Procuraduría de Hacienda Nacional y goza de la presunción de certeza y liquidez, siendo tal presunción relativa, pudiendo ser refutada por prueba cierta, a cargo del ejecutado o de terceros a quien le sea provechoso.

La competencia para procesar y juzgar la ejecución de la Deuda Activa de Hacienda Pública excluye a la de cualquier otro juicio inclusive la suspensión de pagos, de los acuerdos, de la liquidación, de la insolvencia o del inventario.

### **5.1. Término de inscripción en deuda activa**

El Término de Inscripción de la Deuda Activa deberá contener:

- el nombre del deudor, de los co-responsables y siempre el domicilio o residencia de uno y de otros;
- el valor originario de la deuda, el plazo inicial y la forma de calcular los intereses y otros cargos previstos en la ley o en el contrato;
- el origen, la naturaleza y el fundamento legal o contractual de la deuda;
- la indicación, si fuese el caso, de que la deuda esté sujeta a la actualización monetaria, así como la base jurídica y el plazo inicial para el cálculo;
- la fecha y el número de la inscripción, el Registro de la Deuda Activa; y
- el número de proceso administrativo o del auto de infracción, si estuvieran evaluando el valor de la deuda.

Hasta la decisión de primera instancia, la Certificación de Deuda Activa podrá ser modificada o sustituida, garantizando la ejecución de la devolución en el plazo para los embargos.

## **5.2. Deudores y responsables**

La ejecución fiscal podrá ser promovida contra el deudor o fiador, los bienes del fiador, la masa, el responsable de las deudas, impuestos o no, de personas físicas o jurídicas de derecho privado y los sucesores a cualquier título.

El liquidador, el comisionado, el ejecutor y el administrador, en caso de quiebra, liquidación del inventario, la insolvencia o concurso de acreedores, si antes de los créditos otorgados a Hacienda Pública, enajenarán o dieran en garantía cualquiera de los bienes administrados responden solidariamente por el valor de estos bienes.

A la Deuda Activa de la Unión, de cualquier naturaleza, se aplican las normas relativas a la responsabilidad prevista en la legislación tributaria, civil y comercial.

Los responsables podrán designar bienes del deudor que estén libre y que sean suficientes para pagar la deuda. Los bienes de los responsables quedarán por lo tanto, sujetos a ejecución, si los del deudor fuesen insuficientes para satisfacer la deuda.

## **5.3. Petición inicial**

La petición inicial indicará al juez a quien va dirigida la aplicación y la solicitud para la citación. Será acompañado de la Certificación de la Deuda Activa que será parte integrante, como si estuviese transcrito; podría consistir en un solo documento, elaborado por un proceso electrónico.

La presentación de pruebas por Hacienda Pública es independiente de la aplicación en la petición inicial.

El valor de la causa será el de la deuda constante de la certificación con los cargos legales.

La orden del juez que confirmó la petición inicial con el fin de:

- citar las modalidades siguientes previstas en el artículo 8º;
- embargar, si la deuda no se pagara, y tampoco se garantiza su ejecución, por medio de depósito o fianza;

- arresto, si el ejecutado no tuviese domicilio o se oculta;
- registro del embargo o del arresto, independientemente del pago de costas u otros gastos, tomando en cuenta lo dispuesto en el Artículo 14; y
- avalúo de los bienes embargados o secuestrados.

#### **5.4. Citación del ejecutado**

El ejecutado será citado para que en un plazo de 5 (cinco) días pague la deuda con los intereses y multas por atraso y recargos indicados en La Certificación de Deuda Activa, o garantizar la ejecución, contenidas en las siguientes normas:

- la citación se hará por correo, con acuse de recibo, si Hacienda Pública no dispone de otra cosa;
- la citación por correo se considerará hecha en la fecha de entrega de la carta en la dirección del ejecutado, o si la fecha se ha omitido en el aviso de recibo, 10 (diez) días después de la entrega de la carta a la oficina de correos;
- Si el aviso de recibo no regresa dentro de 15 (quince) días de la entrega de la carta a la oficina de correos, la citación se hará a través del oficial de justicia o mediante edicto;
- El edicto de la citación se fijará en la sede del juzgado publicado una sola vez en el órgano oficial gratuitamente al igual que los expedientes judiciales con un plazo de 30 (treinta) días y deberá contener sólo la indicación del acreedor, el nombre del deudor y de los co-responsable, la cantidad adeudada, la naturaleza de la deuda, la fecha y número de registro de la deuda en el Registro de Deuda Activa, el plazo y la dirección de la sede del juzgado.

El ejecutado ausente del país será citado por edicto, con plazo de 60 (sesenta) días.

La orden del juez que ordene la citación interrumpe la prescripción.

#### **5.5. Garantías para la ejecución**

Como garantía de la ejecución, por el valor de la deuda, intereses y multa por atraso y recargos indicados en la Certificación de la Deuda Activa, el ejecutado podrá:

- hacer depósitos en efectivo a orden del juzgado en el establecimiento oficial de crédito que asegure la actualización monetaria;
- ofrecer fianza bancaria;
- nombrar los bienes a embargar; o

- indicar el embargo de bienes ofrecidos por terceros y aceptados por Hacienda Pública.

El ejecutado solo podrá indicar un bien inmueble de un tercero con el consentimiento expreso del respectivo conyugue.

Se acumularán a los autos la prueba del depósito de la fianza bancaria o del embargo de los bienes del ejecutado o de terceros.

La garantía de la ejecución por medio de depósito en efectivo o fianza bancaria, produce los mismos efectos del embargo.

Solamente el depósito en efectivo hace cesar la responsabilidad por la actualización monetaria e intereses por atraso.

El ejecutado podrá pagar la deuda en cuotas, considerados no polémicos, y garantizar la ejecución del saldo deudor.

### **5.6. Embargo o secuestro de los bienes**

A falta de pago y de la garantía de ejecución, el embargo podrá caer sobre cualquier bien del ejecutado, excepto aquellos que la ley declare absolutamente inembargables.

El secuestro o embargo de bienes debe obedecer el siguiente orden:

- dinero;
- título de deuda pública, así como título de crédito que tengan cotización en la bolsa;
- piedras y metales preciosos;
- inmuebles;
- naves y aeronaves;
- vehículos;
- muebles o ganado; y
- derechos y acciones.

Excepcionalmente, el embargo podrá recaer sobre establecimiento comercial, industrial o agrícola, así como en plantaciones o edificios en construcción.

El embargo efectuado en efectivo será convertido en depósito

El juez ordenará la remoción del bien embargado para el depósito judicial, particular o de Hacienda Pública peticionario, siempre que éste lo requiera, en cualquier fase del proceso.

Mediante la ejecución fiscal se le notifica al ejecutado del embargo a través de la publicación en el órgano oficial del acto de fijación del término o del auto de embargo.

Si el embargo recae sobre el inmueble se hace la notificación al conyugue de acuerdo a las normas previstas para la citación.

Se hace la notificación personalmente al ejecutado si la citación hecha por correo, el aviso de recibo no tuviera la firma del propio ejecutado o de su representante legal.

El mismo término del auto del embargo también contiene el avalúo de los bienes embargados efectuada por quienes la van a realizar.

Impugnado el avalúo por el ejecutado o por Hacienda Pública antes de la publicación por edicto de la licitación pública, el juez después de escuchar la otra parte, nombrará un evaluador oficial para proceder con el nuevo avalúo de los bienes embargados.

## **5.7. Embargos**

El ejecutado ofrecerá embargos en un plazo de 30 días contados a partir del depósito, de adjuntada la prueba de la fianza bancaria, o de la notificación del embargo.

No se admite ejecutar embargos antes de la ejecución del mismo.

En el plazo de los embargos, el ejecutado deberá alegar todo material útil a la defensa, requerir pruebas y juntar a los autos los documentos y rol de testigos, hasta tres, o, a criterio del juez, hasta el doble de ese límite.

No será admitida la reconvenición, ni compensación, ni las excepciones, salvo las de suspensión, incompetencia e impedimentos, serán demandadas como materia preliminar y serán procesadas y juzgadas con los embargos.

Recibidos los embargos, el Juez mandará a notificar a Hacienda para impugnarlos en el plazo de 30 días designando en seguida la audiencia de instrucción y el juicio.

No se realizará audiencia si los embargos versen sobre la materia de derecho, o, siendo de derecho y de hecho la prueba fuese exclusivamente documental en ese caso el juez dictará sentencia en un plazo de 30 días.



Si no sean ofrecidos los embargos, Hacienda Pública se manifestará sobre la garantía de la ejecución.

No siendo embargada la ejecución o siendo rechazados los embargos en el caso de garantía prestada por tercero, será esta notificación bajo pena de contra él para continuar con la ejecución en los propios autos en un plazo de 15 días:

- remitir el bien, si la garantía fuese real; o
- pagar el valor de la deuda, intereses y multa por atraso y demás recargos, indicados en la Certificación de la Deuda Activa por los cuales se obligó que la garantía fuese fiduciaria.

### **5.8. El remate**

El remate será precedido del edicto fijado en el local de costumbre en la sede del juzgado y publicado, en resumen, una sola vez de forma gratuita, como un expediente judicial en el órgano oficial.

El plazo entre las fechas de publicación del edicto y de la subasta no podrá ser superior a 30, ni inferior a 10 días.

El representante judicial de Hacienda Pública será notificado, personalmente, de la realización de la subasta, tal cual fue explicado en el párrafo anterior.

La alienación de cualesquier bien embargado será hecha en subasta pública en el lugar designado por el juez. Hacienda Pública y el ejecutado podrán requerir que los bienes sean subastados globalmente o en lotes que indiquen.

Cabe el remate o pago de la comisión de subastas y otros gastos indicados en el edicto.

### **5.9. La adjudicación**

Hacienda Pública podrá adjudicar los bienes embargados antes de la subasta, por el precio de la evaluación, si la ejecución no fuera embargada o sean rechazados al final de la subasta:

- se no hubiese licitante por el precio del avalúo;
- habiendo licitantes, con preferencia, en igualdad de condiciones con la mejor oferta en un plazo de 30 (treinta) días.

Si el precio de la evaluación o el valor de la mejor oferta es superior al de los créditos de Hacienda Pública, la adjudicación solamente será deferida por el juez si la diferencia es depositada por el demandado, a orden del juzgado, en un plazo de 30 días.