



RESOLUCIÓN PARTICULAR N° _____

POR LA CUAL SE DETERMINA EL TRIBUTO Y SE SANCIONA A LA FIRMA NN, CON RUC 00.

Asunción,

VISTO: El expediente N° 00 y otros del proceso de control de la situación impositiva de la firma **NN** (en adelante **NN**), con **RUC 00**, con base en el Informe DCIRE/GC N° 00 del 00/00/00 elaborado por el Departamento de Control de Inconsistencias (DGGC); y,

CONSIDERANDO: Que el control interno se originó como consecuencia de la solicitud de beneficios fiscales de la Ley N° 60/90 "Régimen de Incentivos Fiscales a la Inversión de Capital de origen nacional y extranjero" para la importación de 37 buses climatizados, que serán destinados a la prestación del servicio de transporte urbano.

En ese contexto, la SET mediante la Nota DGGC N° 00/00 solicitó a la firma los libros de Ventas y Compras del IVA de los periodos fiscales 12/2012 a 12/2014, el original de los comprobantes de ventas respaldadas en facturas emitidas (NO las de las boletas de transporte), comprobantes de compras que respalden sus operaciones de los periodos fiscales 12/2012, 04/2014, 07 y 10/2015, además de precisar la cantidad de flota de vehículos con que contaba para los distintos periodos fiscales, los cuales fueron presentados.

El equipo auditor de la SET cotejó los documentos presentados por la firma constatando la correcta liquidación del IVA en los periodos fiscales comprendidos entre 01/2011 a 10/2015, en concordancia con las disposiciones referentes al sector de transporte público de pasajeros, es decir la Resolución N° 1421/05 y la RG N° 24/2014; a excepción de los periodos fiscales de 12/2012, 04/2014 y 07/2015; periodos en los cuales declaró créditos fiscales indistintos e indirectos, debiendo afectarse al campo indistinto (compra indistinto en el Mercado Interno 10%, 5% y exentas).

Con base a los hechos expuestos, el equipo auditor de la SET expuso los resultados del control mediante el Informe Final DCIRE/GC N° 00/00, concluyendo que la firma contravino las disposiciones establecidas en los artículos 86, 173, 174 y 207 de la Ley N° 125/91, el Art. 23 del Dto. N° 6806/2005 y el Art. 43 de la Resolución N° 1421/2005, por lo que corresponde reliquidar la obligación del IVA del cual surgió saldos a favor del Fisco, además recomendó la aplicación de una multa del 100% sobre el monto del tributo defraudado, por incurrir el contribuyente en los presupuestos del Art. 172 de la Ley. Asimismo sugirió que la firma proceda a rectificar las declaraciones juradas determinativas de la obligación del IVA Gral. conforme al siguiente detalle:

OBLIGACIÓN	PERIODOS FISCALES	IMPUESTO A INGRESAR S/ RELIQUIDACION	MULTA 100%	TOTAL A INGRESAR (IMP. + MULTA)
IVA GRAL.	dic-12	521.875	521.875	1.043.750
IVA GRAL.	ene-13	5.070.887	5.070.887	10.141.774
IVA GRAL.	feb-13	12.037.484	12.037.484	24.074.968
IVA GRAL.	mar-13	11.389.385	11.389.385	22.778.770
IVA GRAL.	abr-13	11.906.531	11.906.531	23.813.062
IVA GRAL.	may-13	18.391.149	18.391.149	36.782.298
IVA GRAL.	jun-13	14.532.397	14.532.397	29.064.794
IVA GRAL.	jul-13	15.728.596	15.728.596	31.457.192
IVA GRAL.	ago-13	11.631.242	11.631.242	23.262.484
IVA GRAL.	jul-14	11.955.943	11.955.943	23.911.886
IVA GRAL.	ago-14	32.089.319	32.089.319	64.178.638
IVA GRAL.	sep-14	12.061.471	12.061.471	24.122.942
IVA GRAL.	oct-14	16.869.298	16.869.298	33.738.596
IVA GRAL.	nov-14	15.355.367	15.355.367	30.710.734
IVA GRAL.	dic-14	16.786.511	16.786.511	33.573.022
IVA GRAL.	ene-15	13.484.253	13.484.253	26.968.506
IVA GRAL.	feb-15	14.076.615	14.076.615	28.153.230
IVA GRAL.	mar-15	20.342.987	20.342.987	40.685.974
IVA GRAL.	abr-15	12.823.322	12.823.322	25.646.644
IVA GRAL.	may-15	16.031.775	16.031.775	32.063.550
IVA GRAL.	jun-15	14.633.266	14.633.266	29.266.532
TOTAL		297.719.673	297.719.673	595.439.346

Teniendo en cuenta que la firma no manifestó su disconformidad con los resultados detallados en el Acta Final suscripto, la SET a fin de dar cumplimiento a las garantías del debido proceso y el derecho a la defensa mediante el J.I. DFI N° 00/00 instruyó el sumario administrativo.

NN presentó su escrito de descargo en tiempo y forma en la que solicitó se declare la cuestión de puro derecho, por lo que en este contexto, y no existiendo hechos que probar la SET mediante el JI DFI N° 00/00 llamó a autos para resolver y procedió a emitir sus conclusiones. En ese sentido la firma contribuyente señaló que:

- La SET efectuó una fiscalización puntual extralimitándose en los plazos máximos de duración establecidos al efecto, pretendiendo consecuentemente otorgarle el ropaje de un control interno. Al respecto, el control interno se trata del procedimiento de confrontación de informaciones previamente suministradas por el sujeto pasivo, en otras palabras que los controles se llevan a cabo desde el interior y con base a las declaraciones y formularios presentados con anterioridad por el contribuyente, pero que desde que se da participación al mismo ya se convierte en fiscalización;
- No corresponde la proporcionalidad del crédito fiscal relacionado a la adquisición de unidades destinadas al



RESOLUCIÓN PARTICULAR N° _____

POR LA CUAL SE DETERMINA EL TRIBUTO Y SE SANCIONA A LA FIRMA NN, CON RUC 00.

- transporte público, ya que en estricta sujeción a la Ley N° 125/91, Art. 86 la deducción del crédito fiscal se debe proporcionar cuando se realicen en forma simultánea operaciones gravadas y exentas;
- Efectuaron las rectificaciones de las declaraciones juradas sugeridas, dejando constancia que las mismas no es reflejo de la realidad, sino que lisa y llanamente es la pretensión fiscal, el cual no implica reconocimiento ni allanamiento, por lo que solicita que las mismas no sean aplicadas en su cuenta corriente; e
 - Indicó finalmente, que la firma se ha apegado total y estrictamente a las normativas dictadas y que en ningún caso ha cometido ni pretendido cometer acto ilícito alguno que pudiera ser calificado como defraudación.

Respecto a lo manifestado por NN, el DSR1 señaló que el plazo establecido para las fiscalizaciones puntuales no es aplicable al caso, teniendo en cuenta que las actuaciones llevadas a cabo por los auditores de la SET fueron ejecutadas en el marco de los artículos 186 y 189 de la Ley, es decir que la misma consistió en un **Control Interno**, el cual conforme a la prescripción dada en la RG N° 4/2008, modificada por la RG N° 25/2014 en su Art. 1, inc. c) *“El Control Interno es la tarea de control que se basa en la contrastación de datos o informaciones proporcionados por el contribuyente, terceros, o los que surjan de otros sistemas o formas de análisis de informaciones, que podrá dar lugar a la determinación de obligaciones tributarias y a la aplicación de sanciones cuando correspondan”*.

El DSR1 indicó que el contexto del párrafo que antecede, no dispone que los trabajos inevitablemente sean efectuados con informaciones proporcionadas antes del inicio de los procesos de control, sino con datos provistos ya sea del mismo contribuyente, de terceros o los que arrojen otros sistemas de análisis, pudiendo estos ser efectuados a medida que los auditores así lo requieran, en consecuencia, concluyó que las actuaciones señaladas se ajustan a los requisitos de regularidad, validez y al principio de legalidad.

Por otro lado, el DRS1 señaló que en consideración a la presunción iuris tantum establecida en el artículo 174 de la Ley N° 125/91, la cual implica que detectada la infracción, la Administración pone a conocimiento del contribuyente a fin de que éste, mediante los elementos probatorios conducentes, desvirtúe los hechos denunciados. Sin embargo, en este caso pese a haber tenido la oportunidad en el sumario administrativo, no lo hizo, y simplemente se limitó a señalar errores formales sin agregar las pruebas para desvirtuar las faltas detectadas por los fiscalizadores.

En cuanto a la liquidación y proporcionalidad de los créditos fiscales, cabe señalar que para la liquidación del IVA por la prestación de servicios de transporte público de pasajeros, tanto la Resolución N° 1421/2005 como la Resolución N° 24/2014 establecen un Régimen de liquidación especial de dicho impuesto, el cual consiste en una reducción de la base imponible al 7,5 % sobre el precio de venta del boleto, reducción que de igual forma debe ser aplicada a las compras que realiza la empresa y que estén relacionadas directa o indirectamente a las operaciones de transporte público de pasajeros, concluyendo con ello que la liquidación efectuada por los fiscalizadores de la SET se realizó conforme a estricto derecho, puesto que un servicio de transporte de pasajeros no es posible realizarlo o efectuarlo sin contar con la flota de vehículos, por lo que la adquisición de unidades constituye una compra directamente relacionada a dicho rubro.

Por otro lado, no es menos importante resaltar, que la firma efectivamente y de manera voluntaria procedió a la rectificación de sus declaraciones juradas.

En ese sentido, habiéndose demostrado y confirmado las inconsistencias denunciadas por los auditores de la SET, las cuales no fueron refutadas por NN durante el sumario administrativo, el DSR1 concluyó que la contribuyente infringió la normativa tributaria, porque comprobó la contradicción evidente entre los documentos y los montos de las declaraciones juradas, las que contienen datos falsos, pues declaró e hizo valer ante la Administración Tributaria formas manifiestamente inapropiadas a la realidad de los hechos gravados, confirmándose así las presunciones establecidas en los numerales 1, 3 y 5 del Art. 173 y el numeral 12 del Art. 174 de la Ley N° 125/91, por lo que corresponde la impugnación de los mismos.

En estas condiciones, el DSR1 concluyó que se cumplen con los presupuestos para calificar la conducta de la contribuyente conforme a lo dispuesto en el Art. 172 de la misma Ley, ya que realizó todos los actos conducentes a la falta del pago del tributo en perjuicio del Fisco, beneficiándose en la misma medida. Al respecto el mismo artículo dispone que la defraudación se da incluso cuando *“con la intención de obtener un beneficio indebido...realizare... simulación... en perjuicio del Fisco”*.

A fin de establecer la graduación de la sanción, el DSR1 consideró como agravantes las establecidas en los numerales 2 y 5 del Art. 175 de la Ley N° 125/91, y en este sentido señaló que el contribuyente de manera continua cometió las infracciones detectadas respecto a la obligación del IVA General, diferencias entre sus documentos, sus registros contables y/o sus declaraciones juradas en tres periodos fiscales (12/2012, 04/2014 y 07/2015), asimismo, pese a contar con posibilidad de asesoramiento profesional, ya que un contribuyente, conforme a la propia DJ del ejercicio en cuestión cuyos ingresos rondan sumas millonarias, que hace necesario contar con asesoramiento de profesionales contables y de auditores externos impositivos. Asimismo, señaló que no puede ser considerada como atenuante la rectificación practicada por el contribuyente; pues las presentaciones motivadas por una inspección de la AT no se reputan espontáneas, por lo que concluyó que corresponde la aplicación de la multa por defraudación, equivalente al 100% sobre los tributos defraudados.



RESOLUCIÓN PARTICULAR N° _____

POR LA CUAL SE DETERMINA EL TRIBUTO Y SE SANCIONA A LA FIRMA NN, CON RUC 00.

Por todas las consideraciones de hecho y de derecho expuestas anteriormente, corresponde **HACER LUGAR** a la denuncia contenida en el Informe DCIRE/GC N° 00 del 00/00/00 elaborado por el Departamento de Control de Inconsistencias de la Dirección General de Grandes Contribuyentes (DGGC).

POR TANTO, en uso de sus facultades legales;

LA VICEMINISTRA DE TRIBUTACIÓN

RESUELVE:

- ART. 1°- DETERMINAR** la obligación tributaria del IVA General, de la firma **NN** con **RUC 00**, conforme a las razones expuestas en el considerando de esta Resolución.
- ART. 2°- CALIFICAR** la conducta del 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 100% sobre los tributos defraudados.
- ART. 3°- ORDENAR** la percepción de la suma de **G 595.439.346 (Guaraníes quinientos noventa y cinco millones cuatrocientos treinta y nueve mil trescientos cuarenta y seis)**, en concepto de impuesto, y la de multa por defraudación, conforme al siguiente detalle:

OBLIGACIÓN	PERIODOS FISCALES	IMPUESTO A INGRESAR S/ RELIQUIDACION	MULTA 100%	TOTAL A INGRESAR (IMP. + MULTA)
IVA GRAL.	dic-12	521.875	521.875	1.043.750
IVA GRAL.	ene-13	5.070.887	5.070.887	10.141.774
IVA GRAL.	feb-13	12.037.484	12.037.484	24.074.968
IVA GRAL.	mar-13	11.389.385	11.389.385	22.778.770
IVA GRAL.	abr-13	11.906.531	11.906.531	23.813.062
IVA GRAL.	may-13	18.391.149	18.391.149	36.782.298
IVA GRAL.	jun-13	14.532.397	14.532.397	29.064.794
IVA GRAL.	jul-13	15.728.596	15.728.596	31.457.192
IVA GRAL.	ago-13	11.631.242	11.631.242	23.262.484
IVA GRAL.	jul-14	11.955.943	11.955.943	23.911.886
IVA GRAL.	ago-14	32.089.319	32.089.319	64.178.638
IVA GRAL.	sep-14	12.061.471	12.061.471	24.122.942
IVA GRAL.	oct-14	16.869.298	16.869.298	33.738.596
IVA GRAL.	nov-14	15.355.367	15.355.367	30.710.734
IVA GRAL.	dic-14	16.786.511	16.786.511	33.573.022
IVA GRAL.	ene-15	13.484.253	13.484.253	26.968.506
IVA GRAL.	feb-15	14.076.615	14.076.615	28.153.230
IVA GRAL.	mar-15	20.342.987	20.342.987	40.685.974
IVA GRAL.	abr-15	12.823.322	12.823.322	25.646.644
IVA GRAL.	may-15	16.031.775	16.031.775	32.063.550
IVA GRAL.	jun-15	14.633.266	14.633.266	29.266.532
TOTAL		297.719.673	297.719.673	595.439.346

*La mora y los intereses deberán ser calculados conforme al artículo 171 de la Ley N° 125/91.

- ART. 4°- NOTIFICAR** a la contribuyente conforme al artículo 200 de la Ley N° 125/91, a los efectos de que en el perentorio plazo de diez (10) días hábiles y bajo apercibimiento de Ley, ingrese los montos correspondientes a las obligaciones tributarias determinadas y las multas aplicadas.
- ART. 5° REMITIR** copia de esta Resolución a la Dirección General de Recaudación y de Oficinas Regionales para el registro correspondiente en la cuenta corriente del contribuyente.
- ART. 6° COMUNICAR** a quienes corresponda y cumplido archivar.

MARTA GONZÁLEZ AYALA
VICEMINISTRA DE TRIBUTACIÓN