

**VISTO:**

El expediente N° 00 y otros del sumario administrativo instruido al contribuyente NN con RUC 00 (en adelante NN), y;

CONSIDERANDO:

Que mediante la Orden de Fiscalización N° 00 notificada el 05/03/2018, la Subsecretaría de Estado de Tributación (SET) a través de la Dirección General de Fiscalización Tributaria (DGFT) dispuso la verificación del IVA General de los periodos fiscales de 01 a 12/2014 y del IRACIS General del ejercicio fiscal 2014, y para tal efecto requirió a NN la presentación de sus comprobantes originales de ingresos y de egresos, así como su Libro de Compras del IVA, los cuales fueron presentados.

El control tuvo como antecedente al Informe DGFT/DPO N° 00/2018, emitido por el Departamento de Planeamiento Operativo (DPO) DGFT, a través del cual se recomendó la realización de una verificación a NN, debido a las inconsistencias detectadas en sus ingresos y egresos gravados según los datos obtenidos del Sistema Marangatu y los documentos presentados por el mismo.

Durante la fiscalización, los auditores de la SET constataron que NN no declaró la totalidad de sus ingresos gravados de los periodos fiscales de 02, 05 y 09/2014. Asimismo, detectaron que en los periodos fiscales de 01, 03, 04, 06, 07, 10 a 12/2014 declaró créditos sin respaldo documental o sustentados en comprobantes que reunían los requisitos legales, conforme se desprende del cotejo de las DDJJ Formulario N° 120 con los comprobantes presentados por el contribuyente, los cuales incidieron negativamente en la liquidación del IVA, en infracción a los artículos 85 y 86 de la Ley N° 125/1991 (en adelante la Ley).

Por otro lado, los auditores también comprobaron que NN presentó su DJ Formulario N° 101 IRACIS del ejercicio fiscal 2014 sin movimiento, cuando en realidad en dicho ejercicio realizó varias actividades gravadas según se desprende de las facturas presentadas, hallándose en infracción al Art. 2° de la Ley.

En consecuencia, los auditores de la SET procedieron a determinar los tributos para cuyo efecto tomaron en consideraron los ingresos de mayor valor que resultaron de comparar las DDJJ del IVA con los comprobantes de ventas, mientras que para los egresos impugnaron las facturas que no cumplían con los requisitos establecidos en la reglamentación así como aquellas compras carentes documentación. Con los valores así obtenidos, efectuaron la reliquidación de los impuestos, de los que resultó saldos a favor del Fisco en la obligación IVA de los periodos fiscales de 04 a 07, y de 10 a 12/2014; y en el IRACIS del ejercicio fiscal 2014.

Por los motivos señalados, los auditores de la SET concluyeron que NN declaró formas manifiestamente inapropiadas a la realidad de los hechos gravados, pues constataron la contradicción entre sus DDJJ y sus documentaciones y por ende, presentó sus DDJJ con datos falsos, causando con ello un perjuicio al Fisco; por lo que recomendaron la aplicación de la sanción del 200% sobre los tributos defraudados, conforme a lo establecido en el Art. 172 de la Ley, teniendo en cuenta la reiteración de los hechos en varios periodos, la continuidad así como la importancia del perjuicio fiscal y las características de la infracción (numerales 1, 2 y 6 del Art. 175 de la Ley). Asimismo, debido a que no presentó en el plazo establecido las documentaciones solicitadas en la Orden de Fiscalización, sugirieron la aplicación de la sanción por Contravención conforme a lo previsto en el Art. 176 de la mencionada Ley y el inc. a) del Art. 2° de la RG N° 07/2013.

Finalmente, los auditores de la SET recomendaron el ajuste fiscal, conforme al siguiente detalle:

OBLIGACIÓN	PERIODO Y EJERCICIO FISCAL	MONTO IMPONIBLE S/AUDITORÍA	IMPUESTO A INGRESAR 10%	MULTA POR DEFRAUDACIÓN 200%	TOTAL G (MULTA + IMPUESTO)
IVA General	04/2014	1.588.390	158.839	317.678	476.517
IVA General	05/2014	1.56	156	312	468
IVA General	06/2014	2.217.520	221.752	443.504	665.256
IVA General	07/2014	936.25	93.625	187.25	280.785
IVA General	10/2014	3.251.000	325.1	650.2	975.3
IVA General	11/2014	2.158.900	215.89	431.78	647.67
IVA General	12/2014	6.868.950	686.895	1.373.790	2.060.685
IRACIS General	2014	247.728.984	24.772.898	49.545.796	74.318.694
CONTRAVENCIÓN	0	0	0	0	600.000
TOTAL		264.751.554	26.475.155	52.950.310	80.025.465

A fin de precautelar las garantías constitucionales de la defensa y el debido proceso, por JI N° 00 del 03/07/2018, el Departamento de Sumarios y Recursos 1 (DSR1) instruyó el sumario administrativo al contribuyente, conforme lo disponen los artículos 212 y 225 de la Ley, que prevén los procedimientos para la determinación tributaria y para la aplicación de sanciones.

A través del escrito del 10/08/2018, NN contestó el traslado y manifestó su conformidad con los impuestos reclamados, pero para la liquidación del IRACIS, solicitó considerar lo establecido por el Art. 5° de la Ley, ya que según expresó su empresa presta servicios de transporte internacional de fletes a países del Mercosur, y en este caso a la Argentina. Asimismo, solicitó la reducción al 100% de la multa por Defraudación.

A fin de dar curso a lo planteado, el DSR1 solicitó al contribuyente como medida para mejor proveer (Providencia N° 00), presentar las cartas de porte internacional emitidas durante los períodos fiscales cuestionados, así como cualquier otra evidencia que demuestre la efectiva prestación del servicio de flete a la Argentina. El 24/09/2018, NN adjuntó la documentación solicitada y el DSR1 los remitió al Departamento Jurídico de Gestiones Internas (DJGI) para la verificación de los documentos y reliquidación del IRACIS del ejercicio fiscal 2014.

El 25/10/2018, el DJGI remitió el Informe Técnico N° 00/0218 con la nueva determinación, por lo que no habiendo más diligencias que efectuar, el DSR1 por JI N° 00/0218, llamó a autos para resolver.

Las argumentaciones expuestas por el contribuyente, así como todos los antecedentes agregados en el sumario fueron analizados por el DSR1, conforme se detalla a continuación:

Al respecto, el DSR1 concluyó en primer lugar que el allanamiento de NN, implica un expreso reconocimiento de los hechos que se le imputan, con lo cual se confirma que el contribuyente transgredió la normativa tributaria, pues no declaró la totalidad de sus ingresos gravados y porque consignó créditos fiscales sin el debido respaldo documental en infracción a los artículos 2°, 85 y 86 de la Ley. Situación plenamente corroborada mediante el contraste de los valores consignados en las DDJJ del IVA Formulario N° 120 con los montos de las facturas de compras y de ventas presentadas por el mismo, de los cuales surgieron las diferencias denunciadas.

Además de ello, el DSR1 comprobó que NN presentó la DJ del IRACIS del 2014 sin movimiento, cuando en realidad efectuó varias actividades gravadas en el mencionado ejercicio. No obstante, en vista del allanamiento del contribuyente y a fin de determinar el tributo omitido, el DSR1 tomó en consideración las documentaciones presentadas por el mismo durante el sumario correspondientes al ejercicio fiscal 2014 (facturas de venta y copias de Manifiestos Internacionales de Cargas), con base a los cuales comprobó que efectivamente NN prestó servicios de flete internacional desde Argentina a Paraguay, y por ende, resulta aplicable lo dispuesto en el párrafo 6° del Art. 5° de la Ley que dice: “Los fletes internacionales serán en un 50% de fuente paraguaya cuando los mismos sean utilizados entre el Paraguay y la Argentina...”.

En estas condiciones y conforme al Informe Técnico N° 00/208 emitido por el DJGI, el DSR1 practicó la liquidación del IRACIS 2014, conforme al siguiente detalle:

CONCEPTO	REFERENCIA	2014
INGRESOS NETOS GRAVADOS (50% FUENTE PARAGUAYA)	A	156.000.000
EGRESOS DEDUCIBLES S/ AUDITORÍA (Gastos relacionados a la obtención de Rentas Exentas - Gs. 65.471.214 x 50%)	B	32.735.607
GASTOS DEDUCIBLES (SUELDOS Y JORNALES MÁS CARGA SOCIAL)	C	0
RESULTADO FISCAL DEL EJERCICIO S/ AUDITORÍA	D=(A-B-C)	123.864.492
IMPUESTO DETERMINADO SEGÚN AUDITORÍA	E=D x 10%	12.386.449
Saldo a favor del contribuyente del periodo anterior	F	0
Pago Previo	G	0
Retenciones a favor del contribuyente	H	0
Anticipos Ingresados	I	0
Saldo a Favor del Fisco	J=(E-F-G-H-I)	12.386.449

En cuanto a la obligación IVA, el DSR1 señaló que corresponde confirmar la liquidación efectuada por los auditores de la SET de los periodos fiscales de 04 a 07, y de 10 a 12/2014.

Por todo ello, el DSR1 concluyó que NN incurrió en la infracción por Defraudación prevista en el Art. 172 de la Ley, confirmándose lo establecido en los numerales 1, 4 y 5 del Art. 173, pues se constató la contradicción entre sus documentos y sus DDJJ ya que suministró datos inexactos acerca de sus operaciones excluyendo actividades gravadas, hechos que trajeron aparejado la consecuente falta de pago de tributos en perjuicio del Fisco, beneficiándose NN en la misma medida.

Ahora bien, fin de establecer la graduación de la sanción, el DSR1 señaló que si bien existieron circunstancias agravantes, destacó que para la aplicación de la sanción, es preciso considerar la finalidad de la misma, que además de la reparación del daño, debe ser lo suficientemente disuasiva para inducir al contribuyente al cumplimiento de sus obligaciones, sin que ello signifique un sustancial menoscabo a su patrimonio, al punto de provocar el cierre o cese definitivo de actividades del infractor.

Por esta razón y en cumplimiento al principio de proporcionalidad que faculta a la SET a determinar la cuantía de la sanción entre un mínimo y un máximo, el DSR1 analizó las diferentes circunstancias y peculiaridades del caso en general y del contribuyente en particular, y resaltó el hecho de que durante la fiscalización NN, puso a disposición de la SET las documentaciones e informaciones que le fueron solicitadas, y que al inicio del sumario expresó su interés en regularizar los adeudos reclamados; sin dejar de mencionar que los ingresos omitidos y los créditos cuestionados afectaron solo a algunos periodos fiscales del 2014 y por valores no muy significativos. Consecuentemente, por dichas razones, consideró que corresponde la aplicación de la multa del 100% sobre el tributo defraudado.

En cuanto a la aplicación de la multa por contravención, el DSR1 señaló que los auditores recomendaron sancionar al contribuyente porque no presentó en plazo las documentaciones solicitadas en la Orden de Fiscalización, sin embargo, constató que dichos comprobantes fueron proveídos anteriormente en ocasión de la contestación a las Notas DGFT N° 00/2017 y N° 00/2017, por lo que no corresponde aplicar sanción en dicho concepto.

Por todas las consideraciones de hecho y de derecho expuestas anteriormente, corresponde hacer lugar parcialmente a la denuncia y en consecuencia, proceder a determinar las obligaciones fiscales en concepto de impuestos y multas.

POR TANTO, en uso de sus facultades conferidas por la RG N° 40/2014.

LA DIRECCION DE PLANIFICACION Y TECNICA TRIBUTARIA RESUELVE

Art. 1: Determinar la obligación fiscal del contribuyente NN con RUC 00, conforme a las razones expuestas en el Considerando de la presente Resolución de acuerdo al siguiente detalle:

Obligación	Periodo	Impuesto	Multa	Total
511 - AJUSTE IRACIS	2014	12.386.449	12.386.449	24.772.898
521 - AJUSTE IVA	04/2014	158.839	158.839	317.678
521 - AJUSTE IVA	05/2014	156	156	312
521 - AJUSTE IVA	06/2014	221.752	221.752	443.504
521 - AJUSTE IVA	07/2014	93.625	93.625	187.250
521 - AJUSTE IVA	10/2014	325.100	325.100	650.200
521 - AJUSTE IVA	11/2014	215.890	215.890	431.780
521 - AJUSTE IVA	12/2014	686.895	686.895	1.373.790
Totales		14.088.706	14.088.706	28.177.412

Sobre el tributo deberá adicionarse la mora y los intereses los cuales serán liquidados conforme al Art. 171 de la Ley N° 125/1991.

Art. 2°: CALIFICAR su conducta de acuerdo a lo establecido en el Art. 172 de la Ley N° 125/1991, y sancionar al mismo con la aplicación de una multa equivalente al 100% de los tributos defraudados.

Art. 3°: NOTIFICAR al contribuyente conforme al Art. 200 de la Ley N° 125/1991 en concordancia con los artículos 26 y 27 de la Resolución General N° 114/2017, a los efectos de que en el perentorio plazo de 10 (diez) días hábiles y bajo apercibimiento de Ley, proceda a dar cumplimiento a lo dispuesto en la presente Resolución.

Art. 4°: REMITIR los antecedentes a la Dirección General de Recaudación y de Oficinas Regionales, a fin de que proceda a registrar los débitos en la cuenta corriente del contribuyente, en los términos de la presente Resolución.

Art. 5°: COMUNICAR a quienes corresponda y cumplido archivar.

**ANTULIO BOHBOUT
DIRECTOR DE PLANIFICACION Y TECNICA TRIBUTARIA**