



**RESOLUCION PARTICULAR**

---

**VISTO:**

El proceso virtual N° 00 y el expediente N° 00 y otros del sumario administrativo instruido a la firma NN con RUC 00, en adelante NN, y;

**CONSIDERANDO:**

Que, mediante la Nota DGGC N° 00, notificada el 21/04/2017, a través de la Dirección General de Grandes Contribuyentes, la SET dispuso el Control Interno de las obligaciones del IVA General de los periodos fiscales de 03/2014 a 12/2016, del IRACIS Especial del ejercicio fiscal de 2014 y del IRACIS General de los ejercicios fiscales de 2015 y 2016 de NN, con relación a las compras y ventas que declaró; y para el efecto le requirió que presente sus documentos contables e impositivos, así como los registros que las respaldan, lo cual fue cumplido.

La verificación cuenta como antecedente a la solicitud de concesión de beneficios fiscales realizada por NN ante el Ministerio de Industria y Comercio (MIC) mediante el Expediente MIC N° 00/2015, el cual se presentó a la Administración Tributaria mediante el Expediente SET N° 00, pedido que fue analizado por los auditores de la SET, quienes posteriormente informaron que detectaron inconsistencias entre las ventas declaradas por el controlado y los documentos que presentó ante la SET, lo declarado en su proyecto de inversión presentado ante el MIC y lo informado por el Viceministerio del Transporte (VT), dependiente el Ministerio de Obras Públicas y Comunicaciones (MOPC).

Durante el control, los auditores de la SET constataron que NN no declaró la totalidad de sus ventas gravadas por el IVA General, en el IRACIS General y en el IRACIS Especial, ya que, conforme a lo asentado en sus libros contables y sus registros de vehículos de transporte en circulación, según lo informado por el VT que la habilita para operar y los registros de patentes habilitadas e informadas a su vez por la Municipalidad XX, constataron que la firma no consignó en sus declaraciones juradas los montos totales de sus operaciones gravadas. Asimismo, los auditores constataron que la firma declaró en los ejercicios fiscales de 2014 y 2015 el 100% del monto de sus compras como crédito fiscal, cuando que el mismo debió ser declarado en la proporción relacionada a los ingresos gravados y exentos del tributo; por lo que los auditores incluyeron estos ingresos, impugnaron los egresos y reliquidaron los tributos, de lo cual surgen saldos a favor del Fisco.

De acuerdo con estas circunstancias, los auditores de la SET recomendaron el ajuste fiscal del IVA, del IRACIS General y del Especial, y calificar la conducta de NN como Defraudación, de conformidad con lo dispuesto en el Art. 172 de la Ley N° 125/1991 (en adelante la Ley) y aplicar una multa del 125% sobre los tributos defraudados; todo ello según el siguiente detalle:

Obligación	Periodo o Ejercicio Fiscal	Monto Imponible	Impuesto a Ingresar	Multa 125% s/ Tributo no Ingresado	Total a Ingresar (Impuesto + Multa)
Ajuste IVA	Mar-14	35.980.400	3.598.040	4.497.550	8.095.590
Ajuste IVA	Apr-14	34.356.170	3.435.617	4.294.521	7.730.138
Ajuste IVA	May-14	34.347.650	3.434.765	4.293.456	7.728.221
Ajuste IVA	Jun-14	34.291.670	3.429.167	4.286.459	7.715.626
Ajuste IVA	Jul-14	44.711.270	4.471.127	5.588.909	10.060.036
Ajuste IVA	Aug-14	56.126.170	5.612.617	7.015.771	12.628.388
Ajuste IVA	Sep-14	56.193.140	5.619.314	7.024.143	12.643.457
Ajuste IVA	Oct-14	55.870.400	5.587.040	6.983.800	12.570.840
Ajuste IVA	Nov-14	56.830.770	5.683.077	7.103.846	12.786.923
Ajuste IVA	Dec-14	58.874.640	5.887.464	7.359.330	13.246.794
Ajuste IVA	Jan-15	47.591.530	4.759.153	5.948.941	10.708.094
Ajuste IVA	Feb-15	46.488.500	4.648.850	5.811.063	10.459.913
Ajuste IVA	Mar-15	47.800.790	4.780.079	5.975.099	10.755.178
Ajuste IVA	Apr-15	23.767.470	2.376.747	2.970.934	5.347.681
Ajuste IVA	May-15	33.075.730	3.307.573	4.134.466	7.442.039
Ajuste IVA	Jun-15	30.876.490	3.087.649	3.859.561	6.947.210
Ajuste IVA	Jul-15	34.125.770	3.412.577	4.265.721	7.681.298
Ajuste IVA	Aug-15	36.848.640	3.684.864	4.606.080	8.290.944
Ajuste IVA	Sep-15	37.184.910	3.718.491	4.648.114	8.366.605
Ajuste IVA	Oct-15	29.695.090	2.969.509	3.711.886	6.681.395
Ajuste IVA	Nov-15	28.442.900	2.844.290	3.555.363	6.399.653
Ajuste IVA	Dec-15	28.086.140	2.808.614	3.510.768	6.319.382
Ajuste IVA	Jan-16	25.413.960	2.541.396	3.176.745	5.718.141
Ajuste IVA	Feb-16	24.541.360	2.454.136	3.067.670	5.521.806
Ajuste IVA	Mar-16	24.469.770	2.446.977	3.058.721	5.505.698
Ajuste IVA	Apr-16	24.455.460	2.445.546	3.056.933	5.502.479
Ajuste IVA	May-16	24.383.860	2.438.386	3.047.983	5.486.369
Ajuste IVA	Jun-16	23.925.680	2.392.568	2.990.710	5.383.278
Ajuste IVA	Jul-16	18.771.140	1.877.114	2.346.393	4.223.507
Ajuste IVA	Aug-16	16.085.050	1.608.505	2.010.631	3.619.136
Ajuste IVA	Sep-16	16.185.280	1.618.528	2.023.160	3.641.688
Ajuste IVA	Oct-16	15.984.830	1.598.483	1.998.104	3.596.587
Ajuste IVA	Nov-16	14.050.910	1.405.091	1.756.364	3.161.455
Ajuste IVA	Dec-16	13.849.780	1.384.978	1.731.223	3.116.201
Ajuste IRACIS Especial	Mar-14	6.000.000	600.000	750.000	1.350.000
Ajuste IRACIS Especial	Apr-14	6.000.000	600.000	750.000	1.350.000
Ajuste IRACIS Especial	May-14	8.400.000	840.000	1.050.000	1.890.000
Ajuste IRACIS Especial	Jun-14	12.200.000	1.220.000	1.525.000	2.745.000
Ajuste IRACIS Especial	Jul-14	11.400.000	1.140.000	1.425.000	2.565.000
Ajuste IRACIS Especial	Aug-14	19.800.000	1.980.000	2.475.000	4.455.000
Ajuste IRACIS Especial	Sep-14	16.800.000	1.680.000	2.100.000	3.780.000
Ajuste IRACIS Especial	Oct-14	16.200.000	1.620.000	2.025.000	3.645.000
Ajuste IRACIS Especial	Nov-14	21.000.000	2.100.000	2.625.000	4.725.000
Ajuste IRACIS Especial	Dec-14	17.400.000	1.740.000	2.175.000	3.915.000
Ajuste IRACIS General	2015	564.974.330	56.497.433	70.621.791	127.119.224
Ajuste IRACIS General	2016	382.608.010	38.260.801	47.826.001	86.086.802
<b>Totales</b>		<b>2.216.465.660</b>	<b>221.646.566</b>	<b>277.058.208</b>	<b>498.704.776</b>

A fin de precautelar las Garantías Constitucionales de la Defensa y del Debido Proceso, por Resolución de Instrucción de Sumario N° 00 del 05/12/2019, el Departamento de Sumarios y Recursos 2 (DSR2), instruyó el sumario administrativo a la firma contribuyente y a su representante legal, el Sr. **XX** con C.I. N° 00; conforme lo disponen los artículos 182, 212 y 225 de la Ley y la RG N° 114/17, que prevén la responsabilidad subsidiaria del representante legal, así como los procedimientos para la determinación tributaria y para la aplicación de sanciones.

Considerando que **NN** no presentó su escrito de descargo con relación a los hechos denunciados durante el plazo de Ley, el **DSR2**, luego de abrir la causa a prueba por el término de ley, y una vez transcurrido el mismo sin que se presente la firma, comunicarle que podría presentar sus alegatos, sin que a su vez lo hubiere hecho, transcurrido el plazo para alegar, llamó a autos para resolver en atención a lo dispuesto en numeral 8 de los Art. 212 y 225 de la Ley.

Igualmente, todos los antecedentes agregados en el sumario fueron analizados por el **DSR2**, conforme se expone a continuación:

El **DSR2** señaló que **NN** no declaró la totalidad de sus ventas gravadas por el IVA General, el IRACIS General y el IRACIS Especial, en infracción a lo establecido por los Art. 7 y 77 de la Ley y el Art. 8 de la Res. N° 1.346/2005.

El **DSR2** llegó a esta conclusión, debido a que conforme a las evidencias obtenidas durante la fiscalización, constató que **NN** consignó en sus declaraciones juradas del IVA General, el IRACIS General y el IRACIS Especial ingresos por ventas inferiores a los que surgen del análisis y verificación de la documentación presentada a la SET, el proyecto de inversión formulado por la firma ante el **MIC**, en el que declaró los días trabajados, la cantidad de redondos por día y pasajeros por redondo, del informe del **VT** en el que obra la cantidad real de vehículos en circulación y los registros de patentes de vehículos concedidas por la Municipalidad XX a la firma **NN**.

En ese sentido, el **DSR2** señaló que **NN** declaró ingresos gravados por el IVA General y el IRACIS Especial generados por una cantidad de buses en circulación mucho menor a la que obra en los registros informados por el **VT**, ya que la firma -según sus propias declaraciones- contaba con una cantidad de vehículos en circulación de 22 para los periodos fiscales de 01/2014 al 07/2014, de 32 para los periodos de 08 a 10/2014 y de 37 para los periodos de 11 a 12/2014 conforme a lo informado por la Autoridad del Transporte (Expte. N° 00). Debido a ello, al determinar el IVA sobre base cierta y el IRACIS Especial sobre base presunta, considerando lo establecido en el Art. 8 de la Res. N° 1.346/2005, que dispone que el ingreso bruto mensual de las empresas de transporte generado por cada vehículo de transporte de pasajeros será el equivalente a 2.500 pasajes fijados por la Municipalidad y tomando la cantidad real de vehículos en circulación surgen ingresos gravados superiores a los que declaró, y que constituyen ventas no declaradas.

Con relación a los créditos fiscales del IVA impugnados, el **DSR2** señaló que corresponde la impugnación recomendada por los auditores de la SET, ya que estos debieron ser declarados conforme a lo dispuesto en la RG N° 1.421/2005 modificada por la RG N° 24/14, es decir en la proporción que afecten a ingresos gravados y exentos; no en su totalidad, como pretendió hacer valer la sumariada al declarar en los periodos fiscales de los ejercicios de 2014 y 2015 el monto total de los egresos incurridos, lo que se comprobó verificando las declaraciones juradas del IVA y los comprobantes presentados por **NN** a la SET.

En cuanto al IRACIS General, el **DSR2** señaló que firma declaró una rentabilidad fiscal neta muy inferior a la reportada por las empresas de su mismo sector económico, la que

tiene relación con su declaración incongruente ante la SET y sus registros informados por el **VT** y sus declaraciones en el proyecto de inversión presentado ante el **MIC**, por lo que los auditores reliquidaron este impuesto sobre base mixta aplicando un índice de rentabilidad sobre sus ingresos declarados en los ejercicios fiscales de 2015 y de 2016, el que surge del análisis del Departamento de Asesoría Económica de la SET, que reportó que la rentabilidad acorde a su sector económico asciende a 6,10% y 4,50%, respectivamente, para los ejercicios fiscales señalados.

Pero, sobre todo, el **DSR2** refirió que **NN** no demostró que tales ingresos por pasajes vendidos y declarados ante la SET sean los correspondientes, pues no presentó los documentos que puedan respaldar ese hecho, referentes a la cantidad de vehículos en circulación que desvirtúen los registros oficiales informados a la SET. Es más, ni siquiera se presentó a ejercer su defensa en el sumario administrativo a pesar de haber sido notificado para ello, proceso durante el cual solo solicitó una prórroga para presentar descargo sin que lo hubiere hecho; lo que demuestra su total desinterés en el esclarecimiento de los hechos. Por tanto, el **DSR2** concluyó que corresponde confirmar la reliquidación efectuada por la SET.

En cuanto a la responsabilidad subsidiaria del representante legal, el **DSR2** señaló que el Art. 182 de la Ley establece que este será responsable subsidiario en cuanto no proceda con la debida diligencia en sus funciones respecto a los tributos que correspondan a su representada, y que esta responsabilidad se limita al valor de los bienes que administre o disponga, salvo que hubiera actuado con dolo, en cuyo caso la responsabilidad será ilimitada. En este caso particular, queda claro que, al haber no declarado **NN** la totalidad de sus ventas, defraudando con ello al Fisco, el Sr. **XX** con C.I. N° 00 no actuó diligentemente en su calidad de representante legal de la empresa ante la Administración Tributaria, y no desarrolló las acciones concretas para lograr el cumplimiento de las obligaciones de su representada durante el tiempo en que debió hacerlo.

Por tanto, conforme a lo dispuesto en la citada norma, corresponde establecer la responsabilidad subsidiaria de **XX** por las obligaciones que su representada **NN** no cumplió ante el Fisco, al no haber abonado los impuestos debidos, específicamente el IRACIS General de los ejercicios fiscales de 2015 y 2016, el IRACIS Especial de los periodos fiscales de 03, 04, 05, 06, 07, 08, 09, 10, 11, 12/2014, y el IVA General de los periodos fiscales de 03, 04, 05, 06, 07, 08, 09, 10, 11, 12/2014, 01, 02, 03, 04, 05, 06, 07, 08, 09, 10, 11, 12/2015 y 01, 02, 03, 04, 05, 06, 07, 08, 09, 10, 11 y 12/2016; conforme a la liquidación expuesta en el Resuelve de la presente Resolución.

Respecto a la calificación de la conducta, el **DSR2** señaló que el Art. 172 de la Ley claramente dispone que debe existir una conducta (acción u omisión) realizada por la firma contribuyente con el fin de provocar un engaño o perjuicio al Fisco, que en este caso está representado por los impuestos que la firma no ingresó, con el objeto de procurarse un beneficio indebido. Al respecto, la propia Ley establece que de confirmarse alguna de las presunciones establecidas en el Art. 173 del mismo cuerpo legal, se comprueba que el actuar del sujeto pasivo fue con intención, y en este caso particular ha quedado plenamente demostrada la contradicción evidente entre los documentos y demás antecedentes correlativos y los datos que surgen de las declaraciones juradas que **NN** presentó con datos falsos; sumado a que suministró informaciones inexactas sobre sus ventas (numerales 1, 3, 4 y 5 del Art. 173 de la Ley),

y que además hizo valer ante la Administración Tributaria formas manifiestamente inapropiadas a la realidad de los hechos gravados (numeral 12 del Art. 174 de la misma Ley), al no haber declarado la totalidad de sus ventas.

Por tanto, se cumplen todos los presupuestos para calificar la conducta de NN acuerdo con el tipo legal previsto en el Art. 172 de la Ley, por lo que corresponde confirmar la multa por Defraudación sugerida por los auditores de la SET del 125% sobre los tributos no ingresados.

Finalmente, el **DSR2** concluyó que corresponde determinar la obligación fiscal en concepto de los impuestos y aplicar la multa.

**POR TANTO**, en virtud de las facultades otorgadas por la Ley N° 125/1991,

## EL VICEMINISTRO DE TRIBUTACIÓN 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
521 - RESOLUCIÓN DE AJUSTE IVA	03/2014	3.598.040	4.497.550	8.095.590
521 - RESOLUCIÓN DE AJUSTE IVA	04/2014	3.435.617	4.294.521	7.730.138
521 - RESOLUCIÓN DE AJUSTE IVA	05/2014	3.434.765	4.293.456	7.728.221
521 - RESOLUCIÓN DE AJUSTE IVA	06/2014	3.429.167	4.286.459	7.715.626
521 - RESOLUCIÓN DE AJUSTE IVA	07/2014	4.471.127	5.588.909	10.060.036
521 - RESOLUCIÓN DE AJUSTE IVA	08/2014	5.612.617	7.015.771	12.628.388
521 - RESOLUCIÓN DE AJUSTE IVA	09/2014	5.619.314	7.024.143	12.643.457
521 - RESOLUCIÓN DE AJUSTE IVA	10/2014	5.587.040	6.983.800	12.570.840
521 - RESOLUCIÓN DE AJUSTE IVA	11/2014	5.683.077	7.103.846	12.786.923
521 - RESOLUCIÓN DE AJUSTE IVA	12/2014	5.887.464	7.359.330	13.246.794
521 - RESOLUCIÓN DE AJUSTE IVA	01/2015	4.759.153	5.948.941	10.708.094
521 - RESOLUCIÓN DE AJUSTE IVA	02/2015	4.648.850	5.811.063	10.459.913
521 - RESOLUCIÓN DE AJUSTE IVA	03/2015	4.780.079	5.975.099	10.755.178
521 - RESOLUCIÓN DE AJUSTE IVA	04/2015	2.376.747	2.970.934	5.347.681
521 - RESOLUCIÓN DE AJUSTE IVA	05/2015	3.307.573	4.134.466	7.442.039
521 - RESOLUCIÓN DE AJUSTE IVA	06/2015	3.087.649	3.859.561	6.947.210
521 - RESOLUCIÓN DE AJUSTE IVA	07/2015	3.412.577	4.265.721	7.678.298
521 - RESOLUCIÓN DE AJUSTE IVA	08/2015	3.684.864	4.606.080	8.290.944
521 - RESOLUCIÓN DE AJUSTE IVA	09/2015	3.718.491	4.648.114	8.366.605
521 - RESOLUCIÓN DE AJUSTE IVA	10/2015	2.969.509	3.711.886	6.681.395
521 - RESOLUCIÓN DE AJUSTE IVA	11/2015	2.844.290	3.555.363	6.399.653
521 - RESOLUCIÓN DE AJUSTE IVA	12/2015	2.808.614	3.510.768	6.319.382
521 - RESOLUCIÓN DE AJUSTE IVA	01/2016	2.541.396	3.176.745	5.718.141
521 - RESOLUCIÓN DE AJUSTE IVA	02/2016	2.454.136	3.067.670	5.521.806
521 - RESOLUCIÓN DE AJUSTE IVA	03/2016	2.446.977	3.058.721	5.505.698
521 - RESOLUCIÓN DE AJUSTE IVA	04/2016	2.445.546	3.056.933	5.502.479
521 - RESOLUCIÓN DE AJUSTE IVA	05/2016	2.438.386	3.047.983	5.486.369
521 - RESOLUCIÓN DE AJUSTE IVA	06/2016	2.392.568	2.990.710	5.383.278
521 - RESOLUCIÓN DE AJUSTE IVA	07/2016	1.877.114	2.346.393	4.223.507
521 - RESOLUCIÓN DE AJUSTE IVA	08/2016	1.608.505	2.010.631	3.619.136
521 - RESOLUCIÓN DE AJUSTE IVA	09/2016	1.618.528	2.023.160	3.641.688
521 - RESOLUCIÓN DE AJUSTE IVA	10/2016	1.598.483	1.998.104	3.596.587
521 - RESOLUCIÓN DE AJUSTE IVA	11/2016	1.405.091	1.756.364	3.161.455
521 - RESOLUCIÓN DE AJUSTE IVA	12/2016	1.384.978	1.731.223	3.116.201
511 - RESOLUCIÓN DE AJUSTE IRACIS	03/2014	600.000	750.000	1.350.000
511 - RESOLUCIÓN DE AJUSTE IRACIS	04/2014	600.000	750.000	1.350.000
511 - RESOLUCIÓN DE AJUSTE IRACIS	05/2014	840.000	1.050.000	1.890.000
511 - RESOLUCIÓN DE AJUSTE IRACIS	06/2014	1.220.000	1.525.000	2.745.000
511 - RESOLUCIÓN DE AJUSTE IRACIS	07/2014	1.140.000	1.425.000	2.565.000

511 - RESOLUCIÓN DE AJUSTE IRACIS	08/2014	1.980.000	2.475.000	4.455.000
511 - RESOLUCIÓN DE AJUSTE IRACIS	09/2014	1.680.000	2.100.000	3.780.000
511 - RESOLUCIÓN DE AJUSTE IRACIS	10/2014	1.620.000	2.025.000	3.645.000
511 - RESOLUCIÓN DE AJUSTE IRACIS	11/2014	2.100.000	2.625.000	4.725.000
511 - RESOLUCIÓN DE AJUSTE IRACIS	12/2014	1.740.000	2.175.000	3.915.000
511 - RESOLUCIÓN DE AJUSTE IRACIS	2015	56.497.433	70.621.791	127.119.224
511 - RESOLUCIÓN DE AJUSTE IRACIS	2016	38.260.801	47.826.001	86.086.802
Totales		<b>221.646.566</b>	<b>277.058.210</b>	<b>498.704.776</b>

\*Los accesorios legales serán calculados conforme al Art. 171 de la Ley N° 125/1991.

**Art. 2°: CALIFICAR** la conducta de la firma **NN** con **RUC 00** como **DEFRAUDACIÓN**, de conformidad con lo establecido en el Art. 172 de la Ley 125/1991, y **SANCIONAR** a la misma con una multa equivalente a 125% de los impuestos no ingresados, conforme a las razones expuestas en el Artículo 1 de la presente Resolución.

**Art. 3°: ESTABLECER** la responsabilidad subsidiaria de su Representante Legal **XX** con C.I. N° 00, conforme a los alcances señalados en el Art. 182 de la Ley N° 125/1991.

**Art. 4°: NOTIFICAR** a la firma y a su Representante Legal conforme a la RG N° 114/2017, a fin de que procedan a dar cumplimiento a lo dispuesto en la presente Resolución, bajo apercibimiento de Ley.

**Art. 5°: INFORMAR** lo resuelto a la Dirección General de Recaudación y de Oficinas Regionales, a fin de que tome conocimiento de los términos de la presente Resolución, y cumplido archivar.

**ÓSCAR ORUÉ**  
**VICEMINISTRO DE TRIBUTACIÓN**