



**INFORME N° 129**

"2011 - Año del Bicentenario de la Gesta Artiguista".

**SEÑOR DIRECTOR GENERAL:**

La Srta. \_\_\_\_\_, en su carácter de apoderada de la firma \_\_\_\_\_ y/o \_\_\_\_\_, en su calidad de Presidente del Directorio de la sociedad, con domicilio fiscal en la calle \_\_\_\_\_, Piso \_\_\_\_\_ de la Ciudad Autónoma de Buenos Aires, interpone recurso de reconsideración, a fs. 2262/2277 y posterior ampliación del mismo a fs. 2291/2324, contra los términos de la Resolución N° \_\_\_\_\_ de la Administración Regional Rosario, obrante a fs. 2213, en la que se le determinan ajustes impositivos en concepto de Impuesto sobre los Ingresos Brutos, sus intereses y penalidades correspondientes.

Previo a iniciar el desarrollo del presente, destacamos que en razón de la coincidencia de los términos de ambos recursos y por una cuestión práctica les daremos tratamiento en forma conjunta. La presente aclaración, es válida en razón de que la Empresa solicitó vista de las actuaciones con expresa suspensión de los plazos legales en pos de la necesaria preservación de los derechos de defensa y del debido proceso adjetivo; dicha posibilidad de suspensión de plazos no está prevista en nuestro ordenamiento, sí poder acceder o tomar vista de los actuados, pero dentro del plazo para promover el remedio procedimental consagrado en el artículo 63 del Código Fiscal. No obstante ello, dado que el cuerpo del expediente se encontraba en la Regional Rosario, por ser la sede de la Fiscalizadora que llevó a cabo la verificación y el contribuyente tiene su domicilio fiscal en la Ciudad de Buenos Aires, el Sr. Administrador Provincial de Impuestos, ordenó el traslado de las actuaciones a la Divisional Buenos Aires (fs. 2261), a efectos de que el contribuyente tenga acceso a las mismas y pueda articular una apropiada defensa, lo cual ha ocurrido desde el momento que se está dando tratamiento a los mencionados recursos. De todo ello puede tomarse razón en autos, no extendiéndonos más sobre el tema en mérito a la economía procesal.

Como puede inferirse de todo lo expuesto, de ninguna manera se ha menoscabado su derecho de defensa, es más, con la interposición del recurso que nos ocupa, lo está ejercitando, por lo que debe rechazarse lo argüido al respecto.

En sus escritos, la recurrente expresa que la Administración le reclama una presunta deuda en concepto de Impuesto sobre los Ingresos Brutos por el lapso 01/2004 a 02/2009, con intereses resarcitorios sin especificar la fecha de corte.

Atacan la resolución determinativa, por considerar que no señala concretamente, cuáles son las observaciones que la

Administración formula a las DDJJ presentadas por el contribuyente, agregando que se limita a exponer cuestionamientos genéricos referidos a declaraciones en defecto de la base imponible.

En síntesis concluye en la falta de motivación del acto administrativo recurrido, que lleva a concluir que la Administración está vulnerando su derecho de defensa (fs. 2296 a 2297).

Hace notar que, en el Informe de Fiscalización, se ha considerado, en cuanto a la aplicación de sanciones, hechos ajenos a las presentes actuaciones, relativos a diferencias determinadas con relación a la actividad de venta de combustibles realizadas por la empresa (fs. 2298).

Plantea la prescripción de las acciones y poderes para determinar y exigir el impuesto en cuestión por los períodos fiscales 01/2004 a 02/2005 inclusive, como así también para aplicar y cobrar multas por infracciones fiscales no probadas -según sus dichos- vinculadas con dicha presunta obligación fiscal, entendiendo que en este tema la norma provincial colisiona con lo normado por el Código Civil que prevalece sobre las leyes fiscales provinciales en la materia (fs. 2299 a 2302).

Considera como correcta la clasificación y determinación de la actividad de fabricación de fertilizantes durante el lapso 01/2004 a 02/2009, afirmando haber elaborado industrialmente fertilizantes bajo dos modalidades, por propia producción v. a partir de enero de 2005, mediante contrato de fazón con la firma , considerándose alcanzada -según dice- por la exención prevista en el artículo 160 inciso ñ) del Código Fiscal (t.o. 1997 y sus modificatorias), (fs. 2303 a 2307).

También considera correcta la base imponible utilizada por la contribuyente para la actividad clasificada como "servicios agrícolas", considerando como tales a los siguientes servicios prestados a terceros: secada, zaranda, fumigación, carga y descarga, uso de muelle, embarque, almacenaje, servicios de asesoramientos y profesionales, reconociendo que, a partir de 01/2007, advirtió el error incurrido en el encuadramiento de algunos de dichos servicios, efectuando la corrección del caso (fs. 2308 vta. a 2310 vta.).

En relación a los ingresos que, en concepto de alquileres integran la base imponible, considera que el Fisco ha incluido a los originados en el contrato con , que no se corresponde con la locación de bienes, sino que se trata de un contrato de fazón de fecha 15 de febrero de 2001 (fs. 2311 a 2312).



## INFORME N° 129

"2011 - Año del Bicentenario de la Gesta Artiguista".

Además, señala que el nacimiento de la obligación en el Impuesto sobre los Ingresos Brutos se produce, conforme al esquema de liquidación del gravamen, mediante determinaciones mensuales; destacando, que las DDJJ anuales no constituyen la base sobre la cual se determina el Impuesto sobre los Ingresos Brutos, sino que reviste un mero carácter informativo.

Cuestiona el encuadramiento infraccional efectuado por el acto determinativo, pretendiendo que la conducta del contribuyente no se encuadra en las conductas tipificadas en los artículos 44 y 45 del Código fiscal (t.o. 1997 y sus modificatorias) (fs. 2312 vta. a 2318).

En otro orden, continúa expresando que la aplicación de las sanciones previstas en los artículos 44 y 45 deben estar necesariamente precedidas por la instrucción de un sumario.

Por otra parte, solicita la no aplicación de intereses resarcitorios por inexistencia de mora culpable (fs. 2318 vta. a 2320). Subsidiariamente y para el caso de que la conducta constituya una infracción, solicita la eximición de sanciones de multa, conforme a lo dispuesto por el artículo 48 del Código Fiscal (t.o. 1997 y sus modificatorias).

Mantiene la oferta de constituir garantía real suficiente a fin de evitar las medidas precautorias que puedan afectar su normal giro y la libre disponibilidad de sus bienes y fondos (fs. 2320 vta. a 2321), hecho éste que, eventualmente, deberá ser evaluado en la instancia correspondiente.

Realiza ofrecimiento de pruebas de orden: a) documental; b) pericial contable; c) pericial técnica; d) informativa; e) testimonial (fs. 2322 y 2322 vta.).

Finalmente, plantea la reserva del caso federal, por entender que se estaría afectando normas y garantías constitucionales (fs. 2323).

La Subdirección de Asesoramiento Fiscal se expide a fs. 2236, elevando las actuaciones a la Administración Provincial por considerar que no es competencia de la Subdirección la concesión de mayor plazo.

Yendo a los cuestionamientos vertidos en los

recursos impetrados, los mismos se irán respondiendo, siguiendo el orden en que fueron desarrollados por la contribuyente.

En relación a que la Administración le reclama deuda en concepto de Impuesto sobre los Ingresos Brutos por el lapso 01/2004 a 02/2009, con intereses resarcitorios, sin especificar la fecha de corte, debemos aclarar que el cálculo de los accesorios se efectuó, tal como es procedimiento ordinario en temas fiscales, a la fecha de la emisión de la Resolución.

El acto administrativo dictado, posee el debido fundamento fáctico y jurídico que lo respalda, estableciendo de manera clara y concreta los antecedentes y motivaciones, cuyo debido respaldo se encuentra en el expediente, justificando ello la razón que da origen a los ajustes a que se arribaron, habida cuenta que la resolución, es el acto final de las actuaciones llevadas a cabo conforme a lo dispuesto en el artículo 36 -in fine- del Código Fiscal (t.o. 1997 y sus modificatorias). En consecuencia, se cuentan con todos los elementos para discernir una apropiada defensa, que de hecho, el contribuyente la está llevando a cabo con el recurso que se ha incoado en la presente etapa administrativa.

Con respecto a que en el Informe de Fiscalización (fs. 2206/2209), se ha considerado, para la aplicación de sanciones, hechos ajenos a las presentes actuaciones, cual es el ajuste determinado en el Expediente N° correspondiente a la actividad de venta de combustibles realizadas por la empresa, cabe aclarar que la fiscalizadora actuante, al efecto de la graduación de la multa por omisión, se ciñó a lo que establece la Resolución N° 04/98, en su artículo 5º, es decir que, a los fines de determinar el porcentaje de omisión, se analizó la conducta fiscal de la contribuyente durante todos los períodos fiscales no prescriptos, contenida en las actuaciones que pertenecen a distintos expedientes, aclarando la inspección que la correspondiente a la determinación por venta de combustibles fue reclamado en la Resolución . Resalta en el citado informe, el inspector actuante, que la multa correspondiente a la determinación que por venta de combustibles se efectuara, se excluyó de la actual Resolución en crisis, en razón de que la misma, junto con el impuesto, se reclamó en la Resolución precitada.

En relación a la prescripción de los períodos invocada por la quejosa, cabe aclarar lo siguiente: El Impuesto sobre los Ingresos Brutos es un impuesto de liquidación anual, cancelable por anticipos mensuales, luego los períodos fiscales a considerar solo pueden ser anuales y concluyen el 31 de diciembre de cada año; en consecuencia a partir del 1º de enero del año siguiente comienza el cómputo de los cinco (5) años, al efecto de considerar la

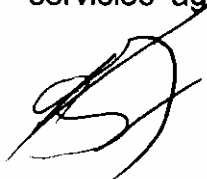
"2011 - Año del Bicentenario de la Gesta Artiguista".

prescripción para el reclamo de los períodos adeudados (artículo 94 del Código Fiscal t.o. 1997 y sus modificatorias). Así, las facultades de la Administración Provincial de Impuestos, para determinar obligaciones tributarias por el período fiscal 2004, prescribían el 31 de diciembre de 2009. Las actuaciones se iniciaron y se comunicaron a la contribuyente el 01 de abril de 2009 (fs. 3). La iniciación del procedimiento de verificación significa un acto suspensivo en el transcurso del término de la prescripción establecido en los artículos 93 y 94 del Código Fiscal (t.o. 1997 y sus modificatorias); suspensión que se extenderá hasta un año desde la fecha de inicio de las actuaciones (artículo 96); aquellas concluyeron con la comunicación de la Resolución determinativa el 04 de marzo de 2010 (fs. 2218 vta.), es decir dentro del plazo de un año previsto por la disposición fiscal.

Con respecto a la afirmación de la recurrente de haber elaborado industrialmente fertilizantes bajo dos modalidades, por propia producción y, a partir de enero de 2005, mediante contrato de fazón con la firma considerándose alcanzada por la exención prevista en el artículo 160 inciso ñ) del Código Fiscal (t.o. 1997 y sus modificatorias), debemos aclarar que el Inspector en su Informe de tareas, puntualiza al respecto que se le requirió información mediante Acta obrante a fs. 1859. Sin embargo la firma, a fs. 1864, ratifica lo que habría mencionado verbalmente, sin aportar contrato a fazón con la empresa , ni facturación respaldatoria; fotocopia de dicho contrato fue aportado con el recurso, no así la facturación. Cabe destacar que la documental completa debió ser puesta a disposición de quienes desarrollaron la auditoría fiscal.

Por otra parte, y en relación al tema desarrollado en el punto anterior, cabe traer a colación informe de la Dirección General de Industrias, dependiente del Ministerio de la Producción, obrante a fs. 2771, cuyo punto 1 expresa textualmente: *"No obra en esta dirección antecedentes de que la firma de referencia posea una planta de elaboración de Fertilizantes en la Provincia"*, requisito esencial para acceder a la exención prevista por el inciso ñ) del artículo 160 del Código Fiscal. Además y siempre en referencia al mentado informe de la Dirección General de Industrias, en su párrafo final corrobora que en la facturación aportada por la firma los ítems facturados no se corresponden con actividad industrial por lo que corresponde rechazar lo argüido al respecto.

En relación a la actividad clasificada como "servicios agrícolas", comprensivos de los servicios prestados a terceros, tales



como: secada, zaranda, fumigación, carga y descarga, uso de muelle, embarque, almacenaje, servicios de asesoramientos y profesionales, fueron gravados por la empresa con la alícuota diferencial del 2,5%.

Al respecto, debemos señalar que, con excepción de la los ingresos de secada, zaranda y fumigación, que sí encuadran en el rubro impositivo "servicios agropecuarios no clasificados en otra parte" a que alude el artículo 7° inciso b) de la LIA, el resto de los servicios mencionados correspondía exponerlos como "servicios empresarios", por lo que debían tributar con la alícuota del 3,5%. La empresa efectuó un cambio de criterio a partir de 01/2007 cambiando el encuadramiento de algunos de dichos servicios, efectuando la corrección del caso (ver Acta de fs. 1809, recurso de reconsideración fs. 2308/2309 y notas de la empresa de fs. 1836/1840).

Con respecto a los "servicios de exportación", cabe acotar que a tenor de lo indicado en el Informe de tareas de la inspección, la empresa incluyó en tal agrupamiento a los "*honorarios administrativos que la contribuyente factura a distintas empresas internacionales del grupo a las cuales les lleva la administración en este país*". Sin embargo, los honorarios de marras no fueron incluidos en la base imponible correspondiente para el cálculo del impuesto por los anticipos 06 a 12/2006, por lo que se procedió a hacer el ajuste correspondiente, aplicándose la alícuota básica, por cuanto no configuran "conceptos no gravados" en los términos del artículo 127 del Código Fiscal .

Yendo al último rubro, objeto de los ajustes, sostiene que nuestro Fisco, erróneamente incluyó los ingresos originados en un contrato a fazón celebrado con , como locación de bienes.

Agrega la empresa que por el aludido acuerdo, se les encargó la realización de la molienda de semillas de girasol garantizando un porcentaje de la capacidad de molienda de planta, con posibilidad de mantener dicho porcentaje ante un aumento de la capacidad productiva, cuya contraprestación, determinada por un porcentaje del valor de la obra en la planta de , configura un ingreso que -siempre en opinión de la agraviada- no puede desagregarse de la actividad industrial de semillas.

Al respecto cabe traer a colación lo que establece el inciso ñ) del artículo 160 del Código Fiscal (t.o. 1997 y sus modificatorias), y su Resolución Reglamentaria N° 02/94, en relación a la radicación. En dicha resolución se establece que una empresa debe ser considerada radicada en esta jurisdicción cuando, aún en el caso de no ser esta



ADMINISTRACIÓN  
PROVINCIAL DE  
IMPUESTOS  
Provincia de Santa Fe



Ref: EXPTE. ...  
s/Asignación de cargo

## INFORME N° 129

"2011 - Año del Bicentenario de la Gesta Artiguista".

provincia el asiento principal de sus operaciones, posea planta industrial ubicada en ella, así como una administración local que permita determinar sus obligaciones fiscales, puntualizando que en tal supuesto "...la exención no podrá exceder el impuesto que pudiera corresponder tributar por la producción de la planta o plantas radicadas en la provincia". En consecuencia existe una clara relación entre exención y planta, estando la primera condicionada a la existencia de la segunda. Luego puede inferirse que la exención podrá alcanzar a la producción llevada a cabo directamente por la recurrente en plantas propias, sean estas instalaciones de su propiedad o alquiladas, pero de ninguna manera cuando la actividad es realizada por un tercero quien cobra por tal servicio, por lo que debe desestimarse lo argumentado.

En cuanto al punto relativo al nacimiento de la obligación en el Impuesto sobre los Ingresos Brutos, cabe aclarar que si bien el esquema de pago del gravamen, es mediante anticipos mensuales, las DDJJ anuales constituyen la base sobre la cual se determina el Impuesto sobre los Ingresos Brutos, precisamente por ser el carácter del impuesto anual, no teniendo dichas Declaraciones el mero carácter informativo, como sostiene el contribuyente.

En lo concerniente a las deducciones admitidas por las normas, a tenor de lo dicho en el Informe de Inspección, se aclara que se tuvieron en cuenta las retenciones sufridas por el contribuyente, no tomándose en cuenta las deducciones en concepto de Derecho de Registro e Inspección, ya que las mismas no fueron ingresadas en los términos del artículo 154 del Código Fiscal.

La Multa por Omisión, está prevista por el artículo 45 Código Fiscal (t.o. 1997 y sus modificatorias) que prevé la aplicación de la misma por parte de la A.P.I., estableciendo el tope del que el Organismo no podrá extralimitarse. Cabe destacar que las multas por omisión tienen carácter objetivo y su aplicación se encuentra tasada en la ley ante la verificación del incumplimiento. En cuanto a la supuesta violación del derecho de defensa, el mismo está asegurado con el ejercicio del recurso de revocatoria. Respecto del carácter excesivo de la multa, su irrazonabilidad debe ser demostrada -lo cual no ocurre en el caso- tal como lo entendió la Corte Suprema de Justicia de la Provincia de Santa Fe en los autos "Turcato, Sergio" (A. y S.T. 141 p. 485) y "Covacevich" (sentencia del 23 de junio de 1999)".

La Multa por infracción a los deberes formales está prevista en el artículo 44 del Código Fiscal (t.o. 1997 y sus modificatorias), para los caso de incumplimientos a lo establecido por este Código, las leyes

fiscales especiales, así como las disposiciones de la Administración Provincial de Impuestos, en aras de requerir la cooperación de los contribuyentes. En tal sentido el párrafo final del artículo 44 expresa: *"Esta multa será de carácter administrativo, y su monto deberá ser determinado por sumas fijas, previo análisis del comportamiento fiscal observado por el contribuyente y el grado de reiteración de la infracción. En ningún caso deberá ser calculado en proporción a la obligación principal"*. En el caso bajo análisis, no consta que la Cooperativa se vea liberada de la penalidad.

Las multas que se le aplicaran a la recurrente no requieren de la instrucción del sumario previo, el mismo está previsto para los casos de defraudación, que no responde a la cuestión que estamos discutiendo en las presentes actuaciones.

La tasa de interés tiene sustento en el artículo 43 del Código Fiscal (t.o.1997 y sus modificatorias) que autoriza al Ministerio de Hacienda y Finanzas a fijar dicha tasa, estableciendo al mismo tiempo el tope del que no tendrá que excederse. Respecto de este tópico, no parece que en autos se hubiera vulnerado la normativa aplicable al caso, siendo por otra parte ése el criterio judicial seguido por la Sala Civil Segunda de la Cámara de Apelaciones en lo Civil y Comercial de la ciudad de Santa Fe in re "A.P.I. c/Jockey Club Santa Fe s. Ejecución Fiscal" (expte. N° 266/97)".

No se advierte que el incumplimiento resulte como consecuencia de culpa leve en los términos del artículo 48 del Código Fiscal (t.o. 1997 y sus modificatorias), en consecuencia no puede remitir total o parcialmente las multas aplicadas.

A juicio de esta Dirección General no resulta indispensable la implementación de pericial alguna, toda vez que la documental necesaria para llevar adelante la verificación, fue solicitada por personal profesional del Organismo, y en los casos necesarios se recurrió a Organismos que a la sazón resultan autoridad en la materia (Ej. Dirección General de Industrias), no apreciándose en autos la necesidad de pericial. En definitiva, se siguieron los procedimientos de auditoría fiscal estipulados en los artículos 34 y 35 del Código Fiscal.

Es dable destacar, que la contribuyente ha instado las actuaciones, y solicitado vista de las mismas; no obstante a lo largo de la verificación se aprecian varios requerimientos en los cuales se les solicitó documentación que la firma entregó a veces en término y otras sin dar oportuna respuesta; dichos requerimientos cursados por los Sres. Inspectores actuantes





## INFORME N° 129

"2011 - Año del Bicentenario de la Gesta Artiguista".

constan a fs. 4, 19, 158, 1391, 1527, 1808, 2433.

La reserva que realiza el contribuyente, es un derecho que le asiste ya que el mismo está consagrado en la Constitución Nacional, no obstante esa no es una discusión a dar en las presentes actuaciones, dadas las características eminentemente administrativas de la presente etapa recursiva.

En lo que respecta a la responsabilidad del Sr. Presidente del Directorio de la empresa, al no haber recurrido a nombre propio la Resolución determinativa, la misma se encuentra firme.

En relación a las dudas planteadas sobre la actividad de \_\_\_\_\_ y \_\_\_\_\_, debemos decir que \_\_\_\_\_ no cuenta con planta industrial en la provincia de Santa Fe, tal como lo informa la Subdirección de Fiscalización N° 1 dependiente de la Regional Rosario a fs. 2674 y 2758 y corroborado por la Dirección General de Industrias del Ministerio de la Producción. Luego, las ventas de la empresa no pueden considerarse exentas. En cambio \_\_\_\_\_ cuenta con planta habilitada para la producción de fertilizantes, en las fechas que indica la inspección y en este punto resulta esclarecedor el informe de la Dirección General de Industrias que considera que la "mezcla de fertilizantes" constituye actividad industrial debiendo tributar con la alícuota del 1,5% desde el momento de la habilitación de la planta de \_\_\_\_\_. No obstante el resto de las actividades facturadas por \_\_\_\_\_ a \_\_\_\_\_ no pueden considerarse actividad industrial, por lo que debe tributar con la alícuota del 2,8%.

En síntesis, \_\_\_\_\_, debe tributar desde el 09/2007 en adelante por la facturación de la mezcla de fertilizantes o mezclado con la alícuota del 1,5%, por encuadrar en el inc. b) artículo 7° de la Ley Impositiva vigente para los períodos auditados y por la misma actividad, pero con anterioridad a dicha fecha, con la alícuota del 2,8% conforme al inc. d) del artículo 7° de la L.I.A.; alícuota que debe alcanzar al resto de las actividades facturadas por lo que no responden estrictamente al mezclado precedentemente enunciado. Puntualmente en las facturas obrantes de fs. 2683 a 2733, los ítems Almacenaje; Servicio Throughput y Despacho en bolsas deben tributar con la alícuota del 2,8%.

Por lo expresado precedentemente, esta Dirección General sugiere no hacer lugar al recurso incoado, debiendo adecuar la

determinación a lo dicho en los párrafos precedentes en relación a la actividad industrial.

A su consideración se eleva.

**DIRECCION GENERAL TECNICA Y JURIDICA**, 28 de marzo de 2011.  
gr/cjb.



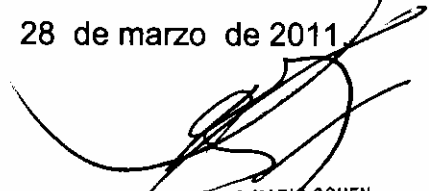
C.P.N. CARLOS JUAN BERTONA  
ACEPSOP

C.P.N. LUIS A. GAVEGLIO  
SUB-DIRECTOR RES. 873 DE  
DIR. GRAL. TECNICA Y JURIDICA  
ADMINISTRACION PROV. DE IMPUESTOS

**SEÑOR ADMINISTRADOR PROVINCIAL:**

Con el informe que antecede, cuyos términos se comparten, se remiten las presentes actuaciones a sus efectos.

**DIRECCION GENERAL TECNICA Y JURIDICA**, 28 de marzo de 2011  
gr



C.P.N. JACOBO MARIO COHEN  
DIRECTOR GENERAL  
DIRECCION GENERAL TECNICA Y JURIDICA  
Administración Provincial de Impuestos



ADMINISTRACIÓN  
PROVINCIAL DE  
IMPUESTOS  
Provincia de Santa Fe



*"2011 Año del Bicentenario de la Gesta Artiguista"*

Ref.: Expte.Nº

s/Asignación de cargo.

ADMINISTRACION PROVINCIAL DE IMPUESTOS, 29 de marzo de 2011.

Compartiéndose los términos del Informe Nº 129/11 de Dirección General Técnica y Jurídica, vuelvan las presentes actuaciones a la Subdirección Secretaría Regional Rosario a efectos de actuar como se indica en el último párrafo del mismo.

Hecho, vuelvan para el dictado de la resolución

correspondiente.

na/smb

Subdirección Secretaría Regional Rosario