



SEÑOR DIRECTOR GENERAL:

En las presentes actuaciones, el , por derecho propio, interpone Recurso de Reconsideración (rs. 219/223) contra los términos de la Resolución N° 279-6/15 de la Administración Regional Santa Fe, cuya copia obra a fs. 214/216, a través de la cual se cerró el sumario oportunamente instruido mediante Resolución N° 305-4/14 y, además, se determinaron, como consecuencia de la auditoría fiscal efectuada a la firma de la referencia, reajustes impositivos en concepto de Impuesto sobre los Ingresos Brutos, intereses y multas por omisión (anticipos 01 a 12/2009; 01 a 12/2010; y 01 a 12/2011)

Analizada la admisibilidad del recurso presentado, a tenor de lo estipulado en el artículo 119 del Código Fiscal vigente (t.o. 2014 y modificatorias), se advierte que ha sido interpuesto en legal tiempo y forma, por lo cual resulta admisible su tratamiento.

Es dable destacar que el contribuyente, si bien califica el Recurso presentado como de Apelación ante el Poder Ejecutivo, se lo va a considerar como de Reconsideración, que es el recurso que corresponde en esta instancia procesal, en los términos del artículo 119 más arriba citado, dándose cumplimiento al principio de informalismo a favor del administrado (punto 7° del artículo 1° del Anexo Único del Decreto 4174/15 que aprueba el Reglamento para el trámite de actuaciones administrativas).

Se trata de una empresa unipersonal, inscrita en el Impuesto sobre los Ingresos Brutos bajo la cuenta N° 141—013284—6, ejerciendo las actividades de "Venta en comisión de vehículos automotores nuevos" y "Venta de automotores usados", habiéndose auditado el período 01/2009 a 12/2011.

El recurrente expone los siguientes agravios:

- 1) La determinación de los ajustes practicados por Fiscalización, en lo concerniente a la base imponible para el rubro "Venta de automotores usados" es incorrecta, toda vez que fue conformada por el total de ventas netas de IVA - débito fiscal, no deduciendo el costo de adquisición de las unidades, tal cual lo prevé el artículo 144 del Código Fiscal (t.o. 1997 y modificatorias), actual artículo 197 del Código Fiscal vigente (t.o. 2014 y modificatorias).
- 2) Los intereses resarcitorios reclamados son nulos producto de aplicarse una tasa de interés excesiva, abusiva, ilegal e inconstitucional. Cita jurisprudencia que, según dice, avala su postura.

3) La multa por omisión impuesta es improcedente toda vez que las infracciones imputadas no se encuentran configuradas (elemento objetivo), así como también carecen del elemento subjetivo (principio de la personalidad de la pena). Cita jurisprudencia, que, según cree, avala su postura.

Además, formula reservas de interponer a la pretensión del fisco, las acciones civiles y penales que correspondan, así como también los recursos de inconstitucionalidad ante la Corte Suprema de Justicia de la Provincia y extraordinario ante la Corte Suprema de Justicia de la Nación.

Por último, manifiesta que, en caso de tener que acionar ante un órgano superior, es inaplicable, en el presente caso, el principio del solve et repete.

La Dirección de Asesoramiento Fiscal de la Administración Regional Santa Fe, se expide a fs. 229/230, mediante Informe N° 038/2017, aconsejando no hacer lugar al recurso incoado.

Así expuestos los antecedentes de autos, cabe hacer las siguientes consideraciones:

Con relación al agravio -Punto 1- por haber determinado Fiscalización la base imponible correspondiente al rubro "Venta de automotores usados", considerando el total de ventas registradas por el contribuyente, se puede decir, una vez analizados los antecedentes obrantes en el presente Expediente, que la determinación fiscal es correcta. Ello es así por aplicación del artículo 186 del Código Fiscal vigente (t.o. 2014 y modificatorias), el cual en su primer párrafo establece "*Salvo expresa disposición en contrario, el impuesto se determinará sobre la base de los ingresos brutos gravados devengados durante el período fiscal.*"

En el caso sub-exámene, no se advierten circunstancias para que la base imponible, de la actividad en cuestión, sea determinada excepcionalmente de otra manera, como por ejemplo, por diferencia entre el precio de venta y el de compra, tal cual tributó el contribuyente.

Vale aclarar que de ninguna manera es aplicable el artículo 197 del Código Fiscal vigente (t.o. 2014 y modificatorias), ya que los automóviles usados que vende el contribuyente no fueron recibidos como parte de pago de unidades nuevas.



Ref. Expte. 1

S/AUDITORÍA.

DICTAMEN Nº 429/2017

Por lo tanto, se ratifican los ajustes practicados por Fiscalización, al no haber presentado el contribuyente pruebas que convaliden su postura, y por lo tanto, hagan variar el decisorio atacado.

Con respecto al punto 2), en lo atinente a la tasa de interés impugnada por el recurrente, cabe remarcar que la misma tiene sustento en el artículo 43 cuarto párrafo del Código Fiscal (t.o. 1997 y modificatorias) y en el artículo 104 del Código Fiscal vigente (t.o. 2014 y modificatorias), el cual autoriza al Ministerio de Economía a fijarla, estableciendo al mismo tiempo el tope del que no podrá excederse.

No se observa en las presentes actuaciones que se haya aplicado una tasa de interés distinta a la fijada por el Ministerio de Economía de la provincia de Santa Fe, así como tampoco se alcanza a contemplar que la misma sea superior al tope máximo contemplado legalmente.

En relación a este tópico y ante un caso similar, la Fiscalía de Estado emitió el Dictamen Nº 1493/01, en cuya parte pertinente expresa que respecto de los intereses, 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 "API c/ Jockey Club Santa Fe s/ Ejecución Fiscal (Expte. Nº 266/97)".

Con respecto al punto 3), la naturaleza de las multas aplicadas por este Organismo Recaudador es netamente Administrativa, no pudiendo ser equiparadas a las sanciones penales propias del ámbito criminal, toda vez que aquéllas han sido impuestas por un poder administrativo y mediante un procedimiento administrativo. Así lo ha resuelto la Corte Suprema de Justicia de la Provincia de Santa Fe in re Nº 97090191.

La imposición de multa responde en todos los casos a la configuración del tipo previsto en la norma, a la cual se correlaciona una sanción. En este sentido, el artículo 45 del Código Fiscal (t.o. 1997 y modificatorias) y el artículo 87 del mismo texto legal (t.o. 2014 y modificatorias) establecen que el incumplimiento culpable total o parcial de una obligación fiscal constituye OMISIÓN, y es pasible de multa. La inobservancia de la conducta exigida al contribuyente es valorada por la norma en sentido estrictamente objetivo.

Asimismo, la graduación de la multa, según se expresa en la Resolución atacada y en el informe emitido por el inspector actuante, se realizó en un todo conforme a la legislación vigente al momento de cometerse la infracción, teniéndose en cuenta las pautas allí establecidas.

Vale hacer mención que Fiscalía de Estado de la provincia de Santa Fe en distintos dictámenes (174/2016, 177/2016, entre muchos otros) ha establecido invariablemente que la multa por omisión reviste carácter objetivo, y su aplicación se encuentra tasada en la ley ante la verificación del incumplimiento, razón por la cual mal puede alegar el contribuyente la ausencia del elemento subjetivo que no es necesario para la aplicación de la penalidad prevista por el artículo 45 del Código Fiscal -t.o. 1997 y modificatorias- (actual artículo 87 del Código Fiscal -t.o. 2014 y modificatorias-).

En lo concerniente a las reservas que hace el contribuyente de interponer a la pretensión del fisco las acciones civiles y penales que correspondan, así como también los recursos de inconstitucionalidad ante la Corte Suprema de Justicia de la Provincia y extraordinario ante la Corte Suprema de Justicia de la Nación, son derechos que le asisten, no obstante que las acciones y recursos judiciales son discusiones a dar en otro ámbito dado el carácter eminentemente administrativo de la presente etapa.

Con respecto a la aplicación del principio del solve et repete al presente caso, es una cuestión a dilucidar en instancias posteriores.

Por todo lo expuesto, esta Dirección General aconseja no hacer lugar al recurso interpuesto, ratificando todos los ajustes practicados por la auditoría fiscal llevada a cabo, así como también la multa por omisión aplicada, por lo que debe dictarse la pertinente resolución en tal sentido.

A su consideración, se eleva.

DIRECCIÓN GENERAL TÉCNICA Y JURÍDICA, 25 de septiembre de 2017.
bgr/ip.



C.P.N. ALEJANDRO RIERA
Director - Asesoría Técnica - RI 26/16
Dirección Gral Técnica y Jurídica
Administración Provincial de Impuestos