



República Argentina
PROVINCIA DEL CHUBUT
FISCALIA DE ESTADO



DICTAMEN N° 044 - F.E. - 2022.-

SEÑOR MINISTRO DE ECONOMIA Y CRÉDITO PÚBLICO:

Vienen a esta Fiscalía de Estado de las actuaciones de referencia a efectos de tomar debida intervención en los términos del artículo 78 del Código Fiscal de la Provincia del Chubut (Ley XXIV - N° 38, Anexo A) en relación con el Recurso de Apelación y Nulidad interpuesto por la firma AUTOSUR S.A. (CUIT N° 30-61532797-9), contra la Resolución N° 1079/2021-DGR, que oportunamente rechazara el Recurso de Reconsideración interpuesto contra la Resolución N° 93/2021-DGR.

Surge de los presentes actuados que mediante Resolución N° 93/2021-DGR (fs. 466/473) se determina de oficio y de forma parcial la obligación impositiva de contribuyente AUTOSUR S.A., y se intima al pago de la suma de PESOS DOS MILLONES QUINIENTOS CINCUENTA MIL TRESCIENTOS SESENTA Y CUATRO CON 24/100 (\$ 2.550.364,24) y la suma de PESOS SETECIENTOS SESENTA Y CINCO MIL CIENTO NUEVE CON 27/100 (\$ 765.109,27) en concepto de multa por omisión de impuesto.

A fs. 478/497 corre agregado el Recurso de Reconsideración que interpone el contribuyente contra la citada Resolución, el que fuera analizado por la Dirección de Asuntos Legales de la Dirección General de Rentas y que se rechazara mediante Resolución N° 1079/2021-DGR (fs. 507/511).

Notificada la citada Resolución, el contribuyente presenta Recurso de Apelación y Nulidad (fs. 514/541), en el que alega que el Impuesto a los Ingresos Brutos es un tributo instantáneo que se perfecciona en el momento en que se devenga el hecho imponible y que dicho perfeccionamiento genera el inicio de la prescripción desde el momento de la exigibilidad del pago, por cuanto se agravia respecto de la aplicación temporal del tributo en cuestión; y alega asimismo afectación de garantías constitucionales tales como el debido proceso, principio de legalidad, reserva legal y seguridad jurídica en relación al procedimiento de liquidación y cobro tributario.

A fs. 542/545 corre agregado el Memorial de elevación al señor Ministro de Economía y Crédito Público, en el cual la Dirección General de Rentas, efectúa un desarrollo y exhaustivo análisis de los agravios vertidos por el contribuyente, para concluir que el contribuyente no logra revertir lo sostenido por la Dirección ya que los agravios resultan una mera disconformidad con lo resuelto; que se advierte una confusión en la hermenéutica que sostiene el contribuyente respecto de la vigencia de la norma con ámbito de aplicación temporal de la misma, ya que se aplica a todo el ejercicio fiscal; que la D.G.R. no realiza una aplicación retroactiva de la norma, por cuanto el hecho imponible del impuesto se determina al configurarse el cierre ejercicio fiscal, lo que necesariamente importa la inexistencia de retroactividad;

Dr. ANDRES GIACOMONE
FISCAL DE ESTADO

Dr. Diego Fernando GARCIA FERRE
de los Informes y Dictámenes
FISCALIA DE ESTADO

y que la violación a los principios constitucionales no se encuentra determinada en el recurso. En suma, es criterio del Organismo recaudador que corresponde el rechazo del Recurso de Nulidad y Apelación interpuesto por el contribuyente, toda vez que no existen elementos que permitan revertir la postura fiscal.

A fs. 547 se encuentra agregada la Resolución N° 1415/2021-DGR, por la cual se declara formalmente admisible el Recurso de Nulidad y Apelación que nos ocupa.

A fs. 551/554 el contribuyente amplía los fundamentos esbozados en el Recurso de Apelación y Nulidad, haciendo especial hincapié en la violación del principio de irretroactividad de la ley tributaria y en la estructura instantánea y de periodo mensual del I.I.B.B.

A fs. 203/210 corre agregado el Dictamen N° 377/22-DGAL, en el que la Dirección General de Asesoría Legal del Ministerio de Economía y Crédito Público discrepa con el criterio sostenido por la D.G.R. y concluye que el Impuesto a los Ingresos Brutos no es de ejercicio anual sino mensual porque entiende que los códigos fiscales y la propia ley de coparticipación mencionan al impuesto como de periodo fiscal anual por meras razones históricas sin hacer un mayor análisis respecto de la cuestión. Es por ello que estima que corresponde hacer lugar al recurso de apelación impetrado por AUTOSUR S.A.

Conclusión

Del análisis de los presentes actuados se observa que se ha dado debido cumplimiento a todas las etapas del procedimiento administrativo. Asimismo, el administrado ha tenido a su disposición las actuaciones para ejercer todas las defensas que considerare oportunas al ejercicio de sus derechos, por cuanto es posible afirmar que su derecho de defensa no se ha visto conculcado en momento alguno.

No se observan vicios en el acto atacado toda vez que el mismo se encuentra debidamente motivado y sustentado en las actuaciones obrantes en el expediente, por cuanto no encuentro sustento al planteo respecto de vicios formales efectuado por la firma, los cuales como se dijo precedentemente no han sido detallados.

En relación al ámbito de aplicación temporal del tributo en cuestión, he de remitirme a la propia norma tributaria local que determina la aplicación temporal del tributo.

El artículo 150° expresamente refiere al Período Fiscal y los Anticipos en el Impuesto a los Ingresos Brutos. El mismo reza “El período fiscal será el año calendario. El pago se hará por el sistema de anticipos y ajuste final, sobre ingresos calculados sobre base cierta, en las condiciones y plazos que determine La Dirección.”



República Argentina
PROVINCIA DEL CHUBUT
FISCALIA DE ESTADO



Por su parte, el artículo 155° establece que
“En la declaración jurada de los anticipos o del último pago, conforme lo disponga La
Dirección, se deducirá el importe de las retenciones sufridas, procediéndose, en su caso,
al depósito del saldo resultante a favor del fisco.”

La norma resulta clara en relación a que el
periodo fiscal es el año calendario, por cuanto queda descartada la tesis de la
mensualidad del impuesto en consonancia con el principio de legalidad en materia
tributaria.

Sin perjuicio de que he de considerar que
la cuestión de la aplicación temporal del I.I.B.B. debe quedar zanjada a la luz de la
normativa tributaria local, la cual determina la cuestión expresamente, habré de
apoyarme en la doctrina tributarista a fin de brindar mayor claridad sobre el tema.

El reconocido tributarista Héctor Villegas
ha sostenido que, en el ámbito específicamente tributario, el acaecimiento del hecho
imponible genera un derecho adquirido en el contribuyente: el derecho de quedar
sometido al régimen fiscal imperante al momento en que se tuvo por realizado o
acaecido ese hecho imponible. Ahora bien, el problema surge cuando el hecho
imponible es de verificación periódica como es el caso del IIBB, lo que significa que
ese hecho imponible es la resultante de un conjunto de actos jurídicos o económicos
que se desarrollan en un período temporal (en este caso el año calendario de acuerdo a
la norma citada). Es decir que “el legislador tiene por acaecido el hecho imponible en
el último instante del período dentro del cual se computan los ingresos. De tal manera,
si se produce una modificación legislativa durante el curso del ejercicio, la alteración
es válida y no retroactiva, puesto que el hecho imponible no se tuvo aún por realizado”
(VILLEGAS, Héctor, Curso de Finanzas y Derecho Tributario, 7ma edición ampliada
y actualizada, Ediciones Depalma).

Asimismo, sostiene que “es
absolutamente necesario que el legislador tenga por "realizado" el hecho imponible en
una específica, concreta y exacta unidad de tiempo, aun cuando para ello deba -en
algunos casos- recurrir a la ficción jurídica.

La razón por la cual la ley requiere fijar un
preciso momento, se debe a que ese preciso momento es fundamental para una serie de
aspectos relativos a la debida aplicación de la ley tributaria (problema de la
retroactividad tributaria, plazo desde el cual debe comenzar a contarse la prescripción,
plazo a partir del cual la obligación devenga intereses moratorios o debe ser indexada,
etc.).”

Es por eso que se recurre a una ficción
jurídica, en la cual el hecho imponible se tiene por configurado el último instante del
período dentro del cual se computan las ganancias obtenidas.

Dr. Diego Fernando GARCIA FERRE
Área Informes y Dictámenes
FISCALIA DE ESTADO

Por su parte, García Vizcaíno, en concordancia por lo sostenido por Villegas, dice “En los impuestos de "verificación periódica", en que el legislador tiene por configurado el hecho imponible en el último instante del período dentro del cual son computados los actos económicos, si se produce una modificación legislativa durante el curso del ejercicio, la alteración es válida y no retroactiva, ya que al hecho imponible no se lo tuvo por realizado.” (GARCÍA VICAÍNO, Catalina, Derecho Tributario, Tomo I, Ed. Depalma.)

Finalmente, he de poner de resalto que el artículo 78° del Código Fiscal Provincial dispone que “En los recursos de apelación los recurrentes no podrán presentar o proponer nuevas pruebas, pero sí nuevos argumentos especialmente con el fin de impugnar los fundamentos de las resoluciones recurridas...” por cuanto resulta improcedente tomar en consideración la ampliación de fundamentos presentada por el contribuyente a fs. 551/554 toda vez que la misma no importa nuevos argumentos.

Sin perjuicio de ello, resulta oportuno recordar que las opiniones emitidas por este organismo se limitan a los aspectos estrictamente jurídicos de los temas sometidos a su consulta y/o control, por cuanto no tienen sino la fuerza persuasiva de sus argumentaciones, no siendo obligatorios ni vinculantes respecto de la decisión que en definitiva el organismo consultante adopte, la que puede apartarse del criterio emitido por este organismo asesor, siempre que se encuentre debidamente fundada y bajo su propia responsabilidad, en ejercicio de sus atribuciones.

Por lo expuesto, compartiendo el resolutorio y los argumentos vertidos por Dirección General Rentas (a los cuales me remito en razón de la brevedad), estimo corresponde rechazar al Recurso de Apelación y Nulidad interpuesto por la firma AUTOSUR S.A.

En consecuencia, téngase por cumplida la vista a esta Fiscalía de Estado.

FISCALIA DE ESTADO, 23 de agosto de 2022.-

Dr. ANDRES GIACOMONE
FISCAL DE ESTADO

