



República Argentina  
PROVINCIA DEL CHUBUT  
FISCALIA DE ESTADO



DICTAMEN N° 008- F.E.- 2024.-

SEÑOR MINISTRO DE ECONOMÍA Y CRÉDITO PÚBLICO:

Vienen a la Fiscalía de Estado las actuaciones de referencia a los efectos de tomar intervención en el Expte. Administrativo N° 1404/2020-D.G.R., en los términos del artículo 78 del Código Fiscal de la Provincia del Chubut (Ley XXIV N° 102), respecto del Recurso de apelación y nulidad incoado por el contribuyente FRANGELA S.A., contra la Resolución N° 0916/22-D.G.R.

De los actuados se observa que, la Dirección General de Rentas, a través de su Dirección de Recaudación, efectuó la verificación del cumplimiento de las obligaciones tributarias por el impuesto de sellos de FRANGELA S.A., detectando que los trámites N° 20786600 y 21034637, procedentes del contrato de compraventa de materia prima celebrado entre FRANGELA S.A. y PESQUERA DEL SUD S.R.L., no registraban el pago por impuesto de sellos.

En consecuencia, se confeccionó la liquidación N° L000043/2020-DS, la cual fue notificada al contribuyente el día 30/10/2020 (fs. 33/34). Seguidamente el contribuyente presentó descargo, manifestando disconformidad con los ajustes realizados (fs. 38/41).

Posteriormente, y en miras de no haberse regularizado la liquidación anteriormente mencionada, se realizó una nueva liquidación actualizada y se dispuso la apertura de sumario a través de la Disposición N° 153/21-DR contra el contribuyente FRANGELA S.A. por presunta infracción al artículo 47° del Código Fiscal, tanto la liquidación actualizada como la Disposición N° 153/21-DR, fueron notificadas al contribuyente en fecha 19/05/2021 (fs. 46/47).

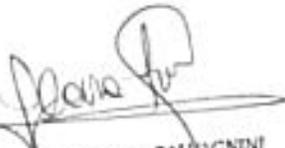
A fs. 56/57 obra Resolución N° 1071/21/DGR de fecha 30 de septiembre de 2021, a través de la cual se realizó la determinación de oficio sobre base presunta de la obligación impositiva por el Impuesto de Sellos del contribuyente FRANGELA S.A., conforme surge de la liquidación que corre a fs. 58 como anexo adjunto a la Resolución precitada. Sin embargo, en la parte dispositiva de la misma erróneamente se expuso que la misma era realizada sobre "base cierta".

Asimismo, se resolvió clausurar el sumario instruido mediante Disposición N° 153/21-DR, imponiéndole una multa correspondiente al treinta por ciento (30%) del capital omitido, en virtud de encontrarlo responsable de la infracción al artículo 47° del Código Fiscal.

A fs. 238/244 el contribuyente interpuso recurso de reconsideración cuestionando la base imponible de la liquidación realizada, atento que la misma se había realizado sobre "base cierta" cuando el contrato no se

  
Dr. ANDRES GIACOMONE  
FISCAL DE ESTADO

  
Dr. Lucas Agustín PAPINI  
FISCAL DE ESTADO ADJUNTO  
FISCALIA DE ESTADO

  
Dra. Laura Fiorillo SALAGNINI  
ABOGADA  
FISCALIA DE ESTADO

encontraba finalizado y, por lo tanto, solicita la nulidad de la misma por falta de motivación. Agrega que los intereses se deben desde la finalización del contrato y no desde su firma. Por último, entiende que la multa es improcedente y adjunta como prueba documental los contratos suscritos y 65 facturas.

A raíz de ello, y por haber concluido el segundo contrato, la Dirección de Asuntos Legales sugirió la remisión de las actuaciones a la Dirección de Recaudación a efectos de que se efectúe la liquidación sobre base cierta, entendiendo que se encontraban dadas las condiciones para ello.

En consecuencia, a fs. 263 se adjuntó Liquidación N° L000043/2020-DS-RECT.

A fs. 265/266 se analizó el recurso de reconsideración en Dictamen N° 58/22-D.A.L. exponiendo que correspondía desestimar parcialmente el mismo, prosperando únicamente lo que refería al cómputo de intereses y que se debía rectificar la Resolución N° 1070/21-DGR, respecto de la base imponible en el primer y segundo contrato.

A fs. 268/273 obra copia fiel de la Resolución N° 0916/2022-D.G.R., en la que se resolvió hacer lugar parcialmente el recurso de reconsideración intentado por el contribuyente, en lo que respecta al cómputo de intereses, por los argumentos y con los alcances expuestos en los considerandos. Asimismo, se rectificaron los artículos 2° y 4° de la Resolución 1070/2021-D.G.R., intimando al contribuyente para que dentro del término de diez (10) días de quedar notificada la misma, ingrese la suma de PESOS UN MILLÓN TRESIENTOS CATORCE MIL CIENTO DIEZ CON 80/100 (\$1.314.110,80) con más el interés de carácter resarcitorio que fija el artículo 42° del Código Fiscal.

De igual manera, se lo intima para que dentro del término de quince (15) días, ingrese la suma de PESOS TRESIENTOS NOVENTA Y CUATRO MIL DOSCIENTOS TREINTA Y TRES CON 24/100 (\$394.233,24) en concepto de multa por omisión de impuesto de sellos conforme el artículo 47° del Código Fiscal.

A fs. 278/281 el contribuyente interpuso recurso de apelación y nulidad.

A fs. 285/287 consta Memorial de la Dirección General de Rentas, en el cual se efectuó un desarrollo y exhaustivo análisis de los agravios vertidos por el recurrente para concluir que, corresponde desestimar el recurso de apelación intentado.

A fs. 289, consta copia fiel de la Resolución N° 0357/2023-D.G.R., mediante la cual se declaró formalmente admisible el recurso de apelación interpuesto por el contribuyente FRANGELA S.A., contra la Resolución N° 0916/22-D.G.R.



República Argentina  
PROVINCIA DEL CHUBUT  
FISCALIA DE ESTADO



A fs. 293/294 obra Dictamen N° 36/2024-

DGAL.

Con estos antecedentes, corresponde emitir opinión.

Adentrándonos en el escrito recursivo, el contribuyente solicita la nulidad de lo actuado y la adecuación del procedimiento a fin de asegurar el pleno y efectivo ejercicio del derecho de defensa.

Sostiene que lo que correspondía era declarar la nulidad de la Resolución N° 1071/21, por carecer de fundamentación, ya que la "base presunta" no correspondía.

Continúa exponiendo que al rectificar la Resolución que había sido dictada sobre "base presunta" a "base cierta", se arriba a dos liquidaciones distintas, no solo por lo expuesto, sino además porque los resultados numéricos son diferentes, lo que colocó al contribuyente en un estado de indefensión, atento que nunca se le corrió traslado de la nueva liquidación.

Finalmente, en razón de lo expuesto, arguye que al no existir deuda determinada tampoco se verifican los requisitos objetivos para la imposición de multa de ninguna naturaleza, lo que también entiende, que debe ser objeto de revocación.

Respecto del primer agravio vertido por el contribuyente vale poner de resalto que, si bien se hizo constar, de manera errónea, en la parte dispositiva de la Resolución N° 1071/2021-DGR que la determinación se efectuaba sobre base cierta, surge de la propia liquidación acompañada como anexo y la cual forma parte integrante de la Resolución precitada, que la determinación había sido realizada sobre base presunta.

Ello, además, con fundamento en el artículo 207 párrafo 3°, el cual dispone: "Cuando se careciese de antecedentes y no pudiera practicarse una estimación del valor económico atribuible al acto, se abonará un impuesto fijo, que establecerá la ley de Obligaciones Tributarias".

Surge de la propia notificación realizada al contribuyente, como así también de los antecedentes de las actuaciones de referencia sobre qué base se realizó la determinación. Es inadmisibles el agravio planteado por el contribuyente en este sentido, no puede sostener que se vio afectado su derecho de defensa por entender que la Resolución carecía de fundamentación cuando constan en el expediente todas las actuaciones pertinentes, el procedimiento fiscal administrativo aplicado y los presupuestos utilizados para la estimación de la base imponible.

Al respecto, la PTN ha sostenido que "Debe considerarse que existe motivación suficiente -pese al defecto técnico que ello importa- si obran informes y antecedentes con fuerza de convicción, dado que a las

ANDRES G. COMONE  
FISCAL DE ESTADO

Dr. Lucas Agustín PAPINI  
FISCAL DE ESTADO ADJUNTO  
FISCALIA DE ESTADO

L.ª. Laura Fierro SALVIGNINI  
ABOGADA  
FISCALIA DE ESTADO

actuaciones administrativas debe considerárselas en su totalidad y no aisladamente, porque son parte integrante de un procedimiento y, como etapas de él, son interdependientes y conexas entre sí, el acto administrativo puede integrarse con los informes y dictámenes que lo preceden" (v. Dictámenes 199: 427; 209: 248; 259: 42; 304: 460).

Asimismo, a fs. 246/248 la Dirección de Recaudación aclara lo pertinente en relación al error cometido.

En este punto, queda claro que el error fue meramente de tipo material, y conforme surge de la Ley de Procedimientos Administrativos de la Provincia del Chubut (Ley I N° 18) "Artículo 92.- En cualquier momento podrá la Administración rectificar los errores materiales o de hecho y los aritméticos".

En este mismo orden de ideas, la Procuración del Tesoro de la Nación ha sostenido que "Carece de sentido la nulidad por la nulidad misma, por cuanto la declaración de nulidad debe obedecer a un concreto perjuicio para alguna de las partes, no correspondiendo adoptarla por el mero interés formal del cumplimiento de la ley, cuando tal actitud implique un exceso ritual manifiesto" (Dictámenes 243:282).

"Las nulidades de actos administrativos deben analizarse de modo restrictivo y, en principio, prefiriendo la subsistencia y validez del acto atacado. Ello, naturalmente, cuando no se pone en juego de modo sustancial -y no meramente formal- el derecho de defensa de quien ataca el acto. Ciertamente, si el fundamento en que se apoya la pretensión nulificadora es sólo formal, se estaría en presencia de la perniciosa "nulidad por nulidad misma" (Dictámenes 256:134).

En relación al segundo agravio vertido por el contribuyente, el artículo 39 del Código Fiscal expone: "Las liquidaciones administrativas practicadas por los agentes que intervengan en la verificación y fiscalización de las obligaciones establecidas en este Código o leyes especiales se pondrán a consideración de los contribuyentes o responsables para que, en el término improrrogable de 10 (diez) días a partir de la notificación, manifiesten su conformidad o disconformidad en forma expresa".

En este punto, el interesado arguye, que se lo ha privado de ejercer su derecho de defensa atento que carecía de la información necesaria para impugnar la presunta deuda. Sin embargo, surgen de la propia Resolución N° 0916/22-DGR, los antecedentes de hecho y de derecho que motivaron el acto, estableciéndose el procedimiento fiscal administrativo adoptado y la base imponible utilizada para la determinación de deuda, pudiendo el contribuyente esgrimir las defensas pertinentes en su escrito recursivo en relación a ello.



República Argentina  
PROVINCIA DEL CHUBUT  
FISCALIA DE ESTADO



En este sentido la Procuración del Tesoro de la Nación se ha expedido sosteniendo que "Si no se otorga al particular una razonable oportunidad de ejercer su derecho de defensa, el acto estará afectado de nulidad. Si ese defecto es subsanable en un recurso o proceso judicial posterior no se ha violado el referido derecho de defensa" (conf. Dict. 241:391).

En lo que respecta al último agravio expuesto por el contribuyente, vale poner de resalto que *"La omisión de impuestos se configura a través de conductas culposas. El tipo culposo se manifiesta a través de la violación de un deber de cuidado: el sujeto actuó con imprudencia, negligencia o impericia. Podemos decir que la imprudencia es un exceso en el actuar y que la negligencia es una falta en el actuar. En ambos casos nos encontramos frente a un deber de cuidado que no fue debidamente tenido en cuenta"*. (Ziccardi, H. (2008). 75° aniversario de la ley 11.683: homenaje a la facultad de Cs. Económicas. Universidad de Buenos Aires. Buenos Aires: Edicon).

En el caso de análisis, contrariamente a los sostenido por el contribuyente, se verifica el requisito objetivo para la imposición de la multa, esto es, "...el incumplimiento culpable total o parcial, de las obligaciones fiscales..." (artículo 47 del Código Fiscal de la Provincia del Chubut).

Asimismo, no surge del escrito recursivo presentado por el interesado la existencia de un error excusable de hecho, o de derecho, que permita desvirtuar la configuración de la conducta omitida.

Por lo expuesto, compartiendo el resolutorio y los argumentos vertidos por la Dirección General de Asesoría Legal del Ministerio de Economía y Crédito Público, a los que me remito en razón de la brevedad, estimo que corresponde rechazar el Recurso de Apelación interpuesto por la firma FRANGELA S.A.

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

FISCALIA DE ESTADO, 07 de febrero de 2024.-

  
Dr. Lucas Agustín PAPINI  
FISCAL DE ESTADO ADJUNTO  
FISCALIA DE ESTADO

  
Dra. Laura Fierrelle SALMIGNINI  
ABOGADA  
FISCALIA DE ESTADO

  
Dr. ANDRES GIACCONE  
FISCAL DE ESTADO

