



República Argentina
PROVINCIA DEL CHUBUT
FISCALIA DE ESTADO

DICTAMEN N° 37 - F.E.- 2024.-

SEÑOR MINISTRO DE ECONOMIA:

Vienen a esta Fiscalía de Estado 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 AMX ARGENTINA SA. CUIT N°30-66328849-7, contra la Resolución N°349/22-DGR, que oportunamente rechazara el Recurso de Reconsideración interpuesto contra la Resolución N° 1324/21-DGR.

Surge de los presentes actuados que mediante liquidación n° 000393/2019-IB se establece que la firma AMX ARGENTINA SA. CUIT N°30-66328849-7, presenta una deuda con la provincia del Chubut con motivo al reajuste de la alícuota del impuesto sobre los ingresos brutos por los periodos 01 al 08 del año 2019.


Notificada la liquidación mencionada (fs. 27) la empresa presenta descargo (fs. 28/36), en el que alega que las alícuotas aplicadas a las actividades que desarrolla son las vigentes en la Ley Nacional N° 27.429, conocida como ley de consenso fiscal, a la que la provincia del Chubut adhirió por Ley XXIV N° 88 y por lo tanto las alícuotas máximas aplicables son las allí establecidas, quedando las alícuotas dispuestas por la legislación provincial XXIV N° 91 en violación del compromiso asumido por la adhesión a la ley nacional, expresa también que la aplicación de esas alícuotas es inconstitucional.

A fs. 38/43 consta la Resolución N° 264/19 que dispone la apertura de un sumario a la firma AMX ARGENTINA SA. CUIT N°30-66328849-7, y la misma es notificada.


A fs. 44/71 la firma presenta un descargo en el cual expresa que la provincia del Chubut y la Dirección General de Rentas omite ponderar la jerarquía normativa de la ley nacional respecto de la ley provincial, así como alega la inexistencia del aspecto subjetivo de la infracción y por ultimo solicita que se le aplique la excepción del error excusable. A su vez observa que se incluyeron importes que no corresponden en concepto de "otros".

Constan a fs. 72/79, Disposición N°020/20 y cedula de notificación. La mencionada disposición deja sin efecto la Disposición N°264/19DR.

A fs. 79/89 obra planilla de liquidación n°393/2019-IB-RECT (1) que determina que la deuda en cabeza de AMX


Dr. ANDRÉS GIACOMONE
FISCAL DE ESTADO


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


Dra. Lourdes SCHLEMMINGER
Directora General Jurídica de
Supervisión y Control
FISCALIA DE ESTADO

ARGENTINA S.A. es de un total de PESOS CINCO MILLONES OCHOCIENTOS OCHENTA Y DOS MIL CIENTO CUARENTA Y SIETE c/42/100 (\$5.882.147,42).

Contra la liquidación n°393/2019-IB-RECT AMX ARGENTINA S.A. presenta un descargo (fs. 90/140) en el cual expresa que no se le fue computado un saldo a favor y que se está tomando dentro de la base imponible lo obtenido como resultado de una actividad financiera que se encuentra excluida por el convenio multilateral, esa es la de inversión por plazo fijo.

A fs. 141/154 obra intervención de la Dirección de Recaudación, que expresa que se debe revisar la liquidación notificada analizando las declaraciones juradas rectificativas presentadas por el contribuyente, ya que existe un saldo a su favor que no fue considerado en la liquidación. Además menciona que no basta con la sola declaración de que la actividad se encuentre exenta de la aplicación del tributo, corresponde también acompañar documentación respaldatoria.

Se practica nueva liquidación (fs. 154/165) n°393/2019-IB-RECT (1)(2) en donde se establece un nuevo monto de PESOS CUATRO MILLONES OCHOCIENTOS CUARENTA Y CUATRO MIL SEISCIENTOS SIETE C/86/100 (\$4.844.607,86) en concepto de capital y PESOS DOS MILLONES OCHENTA Y CINCO MIL SETECIENTOS OCHENTA Y CINCO c/26/100 (\$2.085.785,26) en accesorias siendo un total de PESOS SEIS MILLONES NOVECIENTOS TREINTA MIL TRESCIENTOS NOVENTA Y TRES c/12/100 (\$ 6.930.393,12). La misma se notifica.

Contra esta liquidación AMX ARGENTINA S.A. presenta un descargo en el que reitera que la provincia del Chubut y la Dirección General de Rentas omite ponderar la jerarquía normativa de la ley nacional respecto de la ley provincial, así como alega la inexistencia del aspecto subjetivo de la infracción y por ultimo solicita que se le aplique la excepción del error excusable.

A fs. 201/203 obra Dictamen n° 59/20 DAL al que me remito en honor a la brevedad.

A fs. 204/249 se solicita a AMX ARGENTINA S.A. que presente la documentación respaldatoria que justifique lo declarado en el anticipo 08/19 para la actividad NAES649999, certificados de plazos fijos, a los efectos de corroborar la alícuota aplicada. Se notifica y el contribuyente adjunta la documentación respaldatoria.

A fs. 250 consta planilla de liquidación rectificando la liquidación n°393/2019-IB-RECT (1)(2)(3), cedula de notificación de



República Argentina
PROVINCIA DEL CHUBUT
FISCALIA DE ESTADO



la deuda por el monto de PESOS CUATRO MILLONES QUINIENTOS NOVENTA Y TRES TRESCIENTOS CUARENTA Y NUEVE c/43/100 (\$4.593.349,43) en concepto de capital con más la suma de PESOS DOS MILLONES SETECIENTOS SETENTA Y OCHO MIL CINCUENTA Y OCHO c/ 01/100 (\$2.778.058,01) en accesorios siendo un monto total de PESOS SIETE MILLONES TRESCIENTOS SETENTA Y UN MIL CUATROCIENTOS SIETE c/ 44/100 (\$7.371.407,44).

A fs.264/300 la firma presenta descargo contra la liquidación rectificada en el cual reitera los agravios expresados en los descargos anteriores.


A fs. 302/308 obra Disposición N° 112/21 mediante la cual se ordena la apertura del sumario contra el contribuyente AMX ARGENTINA SA. CUIT N°30-66328849-7, por el monto de pesos de PESOS CUATRO MILLONES QUINIENTOS NOVENTA Y TRES TRESCIENTOS CUARENTA Y NUEVE c/43/100 (\$4.593.349,43) en concepto de capital con más la suma de PESOS TRES MILLONES CINCUENTA Y OCHO MIL NOVECIENTOS OCHO c/ 53/100 (\$2.778.058,01) en concepto de intereses más la multa por el monto de PESOS NOVECIENTOS DIECIOCHO MIL SEISCIENTOS SESENTA Y NUEVE c/89 (\$918.669,89) siendo un monto total de PESOS OCHO MILLONES QUINIENTOS SETENTA MIL NOVECIENTOS VEINTISIETE c/ 85/100 (\$8.570.927,85). La misma se notifica al contribuyente.

A fs. 309/338 el contribuyente formula defensa y rechaza la aplicación de la multa reiterando agravios antes enunciados.

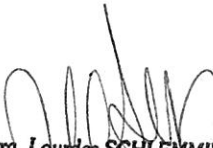
A fs.342 obra Dictamen N°71/21 DAL en el que se expresa que en esta etapa procedimental el contribuyente solo debió alegar y probar que el incumplimiento total o parcial de su obligación fiscal es consecuencia de un error excusable, de hecho o de derecho. Finaliza el dictamen con la conclusión que del escrito surgen que el incumplimiento fue voluntario y no un error.

A fs. 344 obra resolución 1324/21 mediante la cual clausura el sumario y determina sobre base cierta y de forma parcial la obligación del contribuyente AMX ARGENTINA S.A. Allí se lo intima al pago de la suma de pesos de PESOS CUATRO MILLONES QUINIENTOS NOVENTA Y TRES TRESCIENTOS CUARENTA Y NUEVE c/43/100 (\$4.593.349,43) con más los intereses correspondientes y al pago de una multa del 30% del impuesto omitido que se traduce en PESOS UN MILLON TRESCIENTOS SETENTA Y OCHO MIL CUATRO c/83/100 (\$1.378.004,43). La misma es notificada al contribuyente (fs.357)

A fs. 363/404 la firma presenta un recurso de reconsideración en el cual expresa que la resolución recurrida es nula pues carece de


Dr. ANDRÉS GIAMOMONE
FISCAL DE ESTADO


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


Dra. Lourdes SCHLEMMINGER
Directora General Jurídica de
Supervisión y Control
FISCALIA DE ESTADO

motivación, alega que se le ha liquidado e ingresado el impuesto sobre los ingresos brutos aplicando la alícuota máxima prevista en la ley de consenso fiscal, además alega que la provincia del Chubut y la Dirección General de Rentas omiten ponderar la jerarquía normativa de la ley nacional respecto de la ley provincial, así como acusa la inexistencia del aspecto subjetivo de la infracción y por último solicita que se le aplique la excepción del error excusable.

A fs. 409/411 se encuentra el Dictamen Jurídico N° 13/22-DAL el cual rechaza el recurso de reconsideración, con motivo en no haberse modificado la legislación local en función del compromiso asumido por medio de la ley de consenso fiscal resaltando que, dentro del mismo cuerpo normativo se contempla la necesidad de readecuación legislativa para que lo dispuesto por ella resulte operativo. Encuentra el letrado interviniente además que no se hayan reunidos los recaudos de procedencia para aplicar la figura del error excusable.

La resolución n°0349/22 (fs. 413/418) dispone rechazar el recurso de reconsideración interpuesto por el contribuyente AMX ARGENTINA SA. CUIT N°30-66328849-7. Obra la notificación de la misma al domicilio electrónico del contribuyente.

A fs. 420/499 corre recurso de apelación y nulidad contra la resolución n°0349/22, en el que se reiteran los agravios vertidos en el recurso de reconsideración.

A fs. 237/238 el Memorial de la DGR en el cual expresa que la normativa vigente es la Ley XXIV N°82 y por el estricto principio de legalidad que rige en materia tributaria la Dirección General de Rentas no puede apartarse de lo que ella dispone.

Por resolución n° 578/22 DGR (fs.503/528) se declara inadmisibile el recurso de nulidad y apelación interpuesto por el contribuyente. Ante este error involuntario se dicta la resolución n°817/22 la que resuelve dejar sin efecto la resolución n°578/22-DGR y declarar admisible formalmente el recurso de nulidad y apelación toda vez que cumple con los requisitos de procedencia. Siendo la misma notificada electrónicamente al domicilio fiscal electrónico declarado por el recurrente a los efectos. En esta resolución nuevamente se encuentran errores involuntarios los cuales fueron puestos de manifiesto por el contribuyente.

A fs. 530/532 consta dictamen de asesoría legal n°159, al que me remito en honor a la brevedad.

Análisis

De los presentes actuados se observa que se ha dado debido cumplimiento a todas las etapas del procedimiento



República Argentina
PROVINCIA DEL CHUBUT
FISCALIA DE ESTADO



administrativo. Asimismo, el administrado ha tenido a su disposición las actuaciones para ejercer todas las defensas que considerare oportunas al ejercicio de sus derechos.

Dice el recurrente en su expresión de agravios que el acto administrativo emanado por la Dirección General de Rentas resulta nulo absolutamente toda vez que el mismo carece de motivación, aseverando que el acto está apoyado en meras afirmaciones dogmáticas, carentes de fundamento normativo que abonen la pretensión normativa y punitiva de la dirección.


Resulta necesario establecer que la motivación del acto administrativo es la explicitación de la causa esto es la declaración de cuáles son las expresiones de las razones y las circunstancias de hecho y de derecho que han llevado a dictar el acto, la recurrente falla al probar que la resolución que ataca carece de motivación ya que la misma expresa en cada uno de sus considerandos cuales son las circunstancias de hecho y de derecho que la motivan.


Dice la Suprema Corte de Justicia de La Plata: "Para desvirtuar el acto que se cuestiona en esta sede, el demandante debe impugnar concreta y razonadamente los argumentos que integran la motivación del acto administrativo atento la mención expresa de ellos en la resolución de marras a fin de evitar que ellos adquieran firmeza."(Saez, Elena y otro c/ Municipalidad de Almirante Brown s/ Demanda contencioso administrativa 19/02/02).


Continua el recurrente manifestando sentirse agraviado por la deuda exigida por el fisco provincial. Respecto de esto es clara la pretensión de lo que se reclama, que es el pago de la diferencia existente respecto del monto ingresado en concepto del impuesto sobre los ingresos brutos, debido a que el recurrente no calculó el mismo según lo que establece la legislación provincial vigente al momento de determinar el monto del impuesto, sino que calculó el mismo en base a la alícuota establecida en la ley nacional, conocida como Ley de Consenso Fiscal.

A propósito de ello, debe tenerse presente lo establecido por la Constitución de la Provincia en materia de tributación, en cuanto sostiene el Artículo 135° que "...7. Las leyes impositivas rigen en tanto la Legislatura no las deroga ni las modifica, debiendo estas modificaciones hacerse por medio de ley especial."

El contribuyente argumenta sus agravios sosteniendo la vigencia y eficacia del Consenso Fiscal aprobado por ley provincial XXIV N° 79, abonando las alícuotas que allí se establecían. El referido Consenso Fiscal establecía una alícuota diferenciada respecto de lo que establecía la Ley de Obligaciones Tributarias para la actividad realizada por el contribuyente, en el período 2019. Ahora bien, el Consenso Fiscal correspondiente al año 2017, y su


Dr. ANDRES GUADAMONE
FISCAL DE ESTADO


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


Dra. Lourdes SCHLEMMINGER
Directora General Jurídica de
Supervisión y Control
FISCALIA DE ESTADO

modificación del año 2019, fueron suscriptos por el Poder Ejecutivo Provincial con el Estado Nacional y el resto de las provincias que adhirieron, estableciéndose que: *“...Dentro de los 30 (treinta) días de suscripto este Consenso, los Poderes Ejecutivos de las provincias firmantes, de la CABA y del Estado Nacional elevarán a sus Poderes Legislativos proyectos de ley para aprobar este Consenso, modificar las leyes necesarias para cumplirlo y autorizar a los respectivos Poderes Ejecutivos para dictar normas a tal fin. El presente Consenso producirá efectos solo respecto de las jurisdicciones que lo aprueben por sus legislaturas y a partir de esa fecha”*.-

En consecuencia, mediante la Ley Provincial XXIV N° 79 se aprobó el Consenso Fiscal suscripto en 2017. La misma, recepta en su artículo 2° lo siguiente: *“Establéese que los compromisos asumidos por la Provincia del Chubut en el Consenso Fiscal que se aprueba por el artículo 1° de la presente Ley, se harán operativos mediante leyes específicas, cuyos proyectos serán remitidos por el Poder Ejecutivo a tal fin”*. Es decir, la propia ley local establece el modo y la forma en la cual comenzará a regir la modificación acordada en el Consenso Fiscal.-

En tal sentido, la Ley XXIV N° 82 establece las alícuotas correspondientes, de acuerdo a la actividad de que se trate, para la percepción de las obligaciones tributarias establecidas por el Código Fiscal y otras leyes. En este sentido, el recurrente erróneamente entiende que el consenso fiscal por sí mismo implica una modificación automática de la ley local, lo cual no resulta correcto de esa manera, toda vez que la modificación de la ley deberá ser realizada en la forma establecida por la constitución provincial.

El consenso fiscal implica un compromiso de acuerdo asumido entre los Poderes Ejecutivos de las Provincias, con la C.A.B.A. y el Estado Nacional, en el cual debe interpretarse que los terceros, en este caso resulta ser el contribuyente, no es parte del instrumento suscripto y, por lo tanto, el mismo no constituye un derecho adquirido ni podrá ser alegado. El cumplimiento del impuesto por parte del contribuyente, en el marco de lo establecido por la ley de obligaciones tributarias y el código fiscal provincial, deviene ineludible y no se encuentra condicionado por el mencionado Acuerdo Fiscal.

En el fallo “HB Füller SAIC c/ GCBA s/Impugnación de actos administrativos (Expte n° 9281/12)”el Dr. Lozano expresa en el considerando 5.1 que “No existe ninguna regla ni en la Constitución Nacional, ni en la local que establezca que los convenios interjurisdiccionales acuerdan necesaria o naturalmente derechos al pueblo de los estados contratantes. Así como no es natural, ni menos aún necesario, suponer que mediante acuerdos interjurisdiccionales sean impuestas obligaciones a los ciudadanos de los estados firmantes, sencillamente por la



República Argentina
PROVINCIA DEL CHUBUT
FISCALIA DE ESTADO



razón de que no son parte en ellos, tampoco esos ciudadanos pueden requerir, en principio, el cumplimiento de las obligaciones allí pactadas”. En nuestra provincia no existe legislación alguna, así como tampoco está prevista en la Constitución, que dote de jerarquía normativa a los acuerdos interjurisdiccionales respecto de las leyes locales.

Para finalizar cabe dejar de manifiesto respecto a los agravios vertidos por considerar que no se encuentran los presupuestos necesarios para la aplicación de una multa, que: “la culpabilidad consistirá siempre en hacer libremente algo que se sabe criminal” (Soler, Derecho Penal Argentino, 1973, pág. 62). El mismo autor expresa que: “... para que pueda afirmarse que un sujeto es culpable, se hace preciso que el hecho por él cometido sea valorado por el derecho como algo ilícito y que el sujeto que lo comete participe de ese orden jurídico como sujeto capaz, haya conocido en concreto el significado de su acción como negación concreta también de ese valor. Redondeando su expresión, el autor citado continúa manifestando que será culpable quien actúe en “menosprecio” del bien jurídico protegido” (Soler, derecho Penal Argentino, 1973 pág. 62).


Claramente estamos ante la configuración de una sanción por una conducta omisiva cuyo elemento subjetivo es la culpa, en base a lo cual la doctrina ha estipulado que para que la culpa se configure es necesaria “la voluntad contraria a la precaución que el autor esté obligado a observar en determinadas circunstancias para no dañar intereses ajenos” (Villegas, H. (1998). *Régimen Penal Tributario Argentino* (2° Edición). Buenos Aires: De palma., pág. 137).

La ley provincial define claramente que la sanción del art. 47 “Constituirá omisión y será pasible de una multa graduable desde un 30% (treinta por ciento) hasta el 200% (doscientos por ciento) del monto dejado de pagar, retener o percibir, y su actualización si correspondiera, con exclusión de los recargos del Artículo 42°, *el incumplimiento culpable total o parcial*, de las obligaciones fiscales. No incurrirá en omisión ni será pasible de multa, quien deje de la medida que no exista error excusable.”

Resulta evidente que en ninguna de las etapas recursivas en las que alegó el recurrente encuadrar su conducta dentro de lo que podría valorarse como un error excusable no logró acreditar, como le exige el ordenamiento, la falta del elemento subjetivo en el obrar que se le imputa. Solo manifiesta estar en desacuerdo con la normativa y el criterio aplicado por el organismo fiscal.

Concluyendo y en concordancia con lo expuesto por los letrados preopinantes entiendo que el mismo no puede hallar favorable acogida, rechazándose el Recurso de apelación y nulidad interpuesto por el quejoso,



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


Lourdes SCHLEMMINGER
Directora General Jurídica de
Supervisión y Control
FISCALIA DE ESTADO

dado que los hechos analizados resultan susceptibles de la aplicación de las obligaciones tributarias que se encuentran bajo la órbita de la D.G.R.

En consecuencia téngase por cumplida la vista a esta Fiscalía de Estado, y dese continuidad al presente trámite del Artículo 78 del Código Fiscal.

FISCALIA DE ESTADO, 17 de abril de 2024.-


Dr. ANDRÉS GIACOMONE
FISCAL DE ESTADO