



República Argentina  
PROVINCIA DEL CHUBUT  
FISCALIA DE ESTADO



DICTAMEN N° 053 - 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° 102) en relación con el Recurso de Apelación y Nulidad interpuesto por la firma SCANIA S.A. CUIT 30-51742430-3 contra la Resolución N°264/18-DGR, que oportunamente rechazara el Recurso de Reconsideración interpuesto contra la Resolución N° 846/16-DGR.

Surge de los presentes actuados que mediante liquidación N° L000134/2016-IB se establece que la firma SCANIA S.A. CUIT 30-51742430-3, presenta una deuda a raíz de la incorrecta aplicación de la alícuota correspondiente a la actividad desarrollada en los periodos 12/15 AL 01/16 (fs. 2/37).

Notificada la liquidación mencionada la empresa presenta un descargo (fs.37/49) alegando que el acto administrativo carecía de motivación, que al no existir alícuota específica para las operaciones de compraventa de moneda extranjera en termino corresponde la aplicación de la alícuota de su actividad principal que es la compraventa de vehículos, y no el 8% como reclama la administración.

A fs. 52/61 consta dictamen N°06/2016 DAT-DGR que indica que corresponde encuadrar como actividad financiera a las diferencias positivas originadas en las variaciones del tipo de cambio relacionadas con los contratos derivados objeto de la consulta. Concluye que la alícuota correcta es del 8% para la actividad 659990 "Servicios Financiación y actividades financieras" y no la del 5% que aplico el contribuyente. Consta notificación y nuevo descargo del contribuyente (fs. 64/118).

A fs. 118/121 consta la Resolución N° 196/16- DR que dispone la apertura de un sumario por el cobro de lo adeudado en concepto de impuesto a los Ingresos Brutos a la firma SCANIA S.A. CUIT 30-51742430-3, y la misma es notificada.

A fs. 122/139 la firma presenta un descargo el que expresa los mismos agravios del primer descargo presentado.

Constan a fs. 142/147, dictamen N°107/16-DAL en el que manifiesta el letrado interviniente que el hecho imponible del caso se encuentra normado y es la operación de compra de moneda extranjera tipificada por el código bajo el numero 659990 debiendo el fisco ajustarse a ello. Debiéndose rechazar el descargo incoado.

Dr. ANDRÉS GIACOMONE  
FISCAL DE ESTADO

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

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

A fs. 148/153 obra resolución 846/16 y su notificación, mediante la cual clausura el sumario e impone a SCANIA S.A. CUIT 30-51742430-3 el pago de PESOS TRESCIENTOS VEINTISEIS MIL OCHOCIENTOS SETENTA Y NUEVE c/08/100 (\$326.879,08), y la multa del TREINTA POR CIENTO (30%) equivalente a PESOS OCHENTA MIL DOSCIENTOS CINCUENTA Y OCHO c/14/100 (\$80.258,14) por el porcentual omitido a la fecha en virtud de encontrarlo responsable de la infracción del artículo 43° del código fiscal.

A fs. 154/309 la firma presenta un recurso de reconsideración en el cual expresa que la resolución recurrida es nula pues carece de Motivación, que su derecho a defensa fue violentado por este motivo, y que las operaciones a término son complementarias de la principal, que la normativa no establece alícuota específica para las operaciones a término y que la multa se encuentra mal aplicada por no reunirse los elementos necesarios para la configuración del tipo.

A fs. 311/322 se encuentra el Dictamen Jurídico N°29/18-DAL que rechaza el recurso de reconsideración por los motivos a los que me remito en honor a la brevedad. La resolución N°246/18 que dispone no hacer lugar al recurso de reconsideración interpuesto por el contribuyente SCANIA S.A. CUIT 30-51742430-3. Obra la notificación de la misma al domicilio electrónico del contribuyente.

A fs. 321/358 corre recurso de apelación y nulidad contra la resolución N°264/18, en el que se reiteran los agravios vertidos en el recurso de reconsideración.

A fs. 359/364 el Memorial de la DGR al que me remito en honor a la brevedad, pero sin dejar de mencionar que es su opinión rechazar el recurso de apelación y nulidad y confirmar la resolución. La Dirección de Asuntos Legales comparte este criterio.

Por resolución N°365/20 DGR (fs.367) se declara admisible el recurso de nulidad y apelación interpuesto por el contribuyente.

A fs. 371/373 consta dictamen de asesoría legal N°278, 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 administrativo. Asimismo, el administrado ha tenido a su disposición las actuaciones para ejercer todas las defensas que considerare oportunas al ejercicio de sus derechos, y del análisis surge que ha hecho uso del derecho a defensa cada vez que así lo considero necesario.



República Argentina  
PROVINCIA DEL CHUBUT  
FISCALIA DE ESTADO



Ente los agravios expresados el recurrente manifiesta 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 carece de fundamento normativo que abone la pretensión normativa y punitiva de la dirección. No asiste razón al contribuyente en este punto toda vez que consta en el expediente que la determinación del hecho imponible que dio lugar a la liquidación N° L000134/2016-IB fue resultado de una verificación que se inició de oficio a raíz de encontrar diferencias entre el tributo debido y el tributo pagado, siendo esa actividad contemplada dentro de los poderes y facultades de la Dirección General de Rentas del artículo 10 del Código Fiscal.

La motivación del acto no es otra cosa más que las razones y las circunstancias de hecho y de derecho que llevan 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 Provincia de Buenos Aires: "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."(Sáez, Elena y otro c/ Municipalidad de Almirante Brown s/ Demanda contencioso administrativa. SCBA LP B55896 S 19/02/2002 ).

Considera el agraviado que la deuda exigida por el fisco provincial no corresponde ya que la alícuota aplicada no se encuentra estipulada en el Código Fiscal de la Provincia. 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, sino que lo calculó en base a la alícuota establecida para la actividad principal alegando que los ingresos obtenidos de la operación de cobertura es accesoria de este, desconociendo que la misma es una actividad de operación financiera contemplada en el artículo 142 del código fiscal.

En tal sentido, las leyes XXIV N°64 y XXIV N°67 establecen 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 la alícuota que se debe aplicar es la de su actividad principal que es la venta de automóviles y no la alícuota de operaciones financieras, pues considera que lo producido como resultado de sus operaciones de cobertura no es pasible de tal encuadre.

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

Corresponder mencionar que el informe del área técnica consultada que fuera por la Dirección General de Rentas a los efectos de dar respuesta a este agravio, manifiesta que “el contribuyente manifestó mediante declaración jurada, que también desarrolla la actividad correspondiente al código 659990. En cuanto a la descripción de la actividad declarada, el código 659990 del CUAM (aprobado por Res. 72/99 Comisión Arbitral del C.M) establece: CUAM 659990: Servicios de financiación y actividades financieras n.c.p (incluye actividades de inversión en acciones, títulos, fondos comunes de inversión, etc). Es decir el contribuyente expone los resultados dentro de la actividad financiera”. Continúa el informe técnico poniendo de resalto que las operaciones por las que se reclama el diferencial del impuesto sobre los ingresos brutos representan de ninguna manera una actividad comercial, como si lo es la compra y venta de vehículos, y es por eso que los resultados deben gravarse de manera independiente y bajo el régimen de las actividades financieras.

Manifiesta el recurrente que la DGR se aparta del principio de legalidad tributario, por recategorizar parte de la actividad desplegada por él. Este agravio no encuentra asidero ya que el artículo 7 del Código Fiscal dispone que para determinar la naturaleza del hecho imponible “se atenderá a los actos, situaciones y relaciones económicas que *efectivamente se realicen, persigan o establezcan los contribuyentes*” ... “se considerara la situación económica real como encuadrada en las formas o estructuras que el derecho privado les aplicaría *con independencia de las escogidas por los contribuyentes* o les permitiría aplicar como las más adecuadas a la intención real de los mismos”. Es decir la DGR actuó en el marco de las facultades delegadas por la legislación vigente.

Por otra parte en lo que corresponde a la aplicación de la multa por la omisión del pago del tributo 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* (2º Edición). Buenos Aires: De palma., pág. 137).

La ley provincial define 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 42º, *el incumplimiento culpable total o parcial*, de las obligaciones fiscales. No incurrirá en omisión ni será pasible de multa, quien deje den la medida que no exista error excusable.”



República Argentina  
PROVINCIA DEL CHUBUT  
FISCALIA DE ESTADO



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, dado que los hechos analizados resultan susceptibles de la aplicación de la sanción tributaria que se encuentra contemplada en el código fiscal de la provincia y cuya facultad de aplicación está 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, 30 de mayo 2024.-

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

