

SEÑOR ADMINISTRADOR PROVINCIAL:

Los Sres. _____ y _____ en su carácter de socios gerentes de _____ SRL y por derecho propio, constituyendo domicilio legal en calle _____ N° _____, de la ciudad de _____, interponen en legal tiempo y forma recursos de reconsideración (fs. 74 y 80/82), contra los términos de la Resolución N° _____ / _____ de la Administración Regional Santa Fe (fs. 69) en la que se determinan ajustes impositivos en concepto de Impuesto sobre los Ingresos Brutos y los accesorios correspondientes.

En su presentación de fs. 74 los recurrentes cuestionan la imputación de responsabilidad subsidiaria que se les efectúa, fundamentan la misma en la inoponibilidad de los actos de la sociedad, acotando a esta, toda responsabilidad o la imputación solo a la persona jurídica que contrajo la obligación fiscal. Expresan que la decisión de extender la condena a los socios, no constituye una derivación razonada del derecho vigente, la personalidad diferenciada de la sociedad y sus socios y administradores constituye el eje sobre el que se sienta la normativa sobre sociedades y ésta configura un régimen especial. Citan jurisprudencia de la CSJN.

En lo que respecta a este cuestionamiento respecto de la extensión de la responsabilidad solidaria, debemos señalar que la misma se encuentra prevista en los artículos 19 y 20 del Código Fiscal vigente.

Con relación a este agravio, debemos recordar que esta Dirección General en el Dictamen N° 07/92, ha expresado sobre esta temática lo siguiente: *"... la Provincia haciendo uso de poderes no delegados en materia de derecho tributario, legisla específicamente sobre el tema, apartándose válidamente en consecuencia de los principios del derecho común (art. 67 inc. 11 y 104 de la Constitución Nacional). Así el Código Fiscal (t. o 1997), al instituir responsables y establecer solidaridades en la recaudación de tributos, determina de manera fehaciente los obligados a su pago en las formas o circunstancias legalmente establecidas para los mismos, independientemente de los principios de la Ley de Sociedades (Ley N° 19.550). Conforme lo expuesto, se concluye que los directores, gerentes, administradores y demás representantes de las personas jurídicas, sociedades, asociaciones, entidades, empresas y patrimonios a que se refiere el Artículo 17 de este Código, son responsables -inclusive con su bienes propios- y en*

forma solidaria con éstos por el pago de los impuestos, tasas o contribuciones establecidas en el mismo, siempre y cuando no acrediten y/o demuestren fehacientemente que el contribuyente que representan, los ha colocado "en la responsabilidad de cumplir correcta y tempestivamente con su obligación", en cuyo caso quedan eximidos de toda responsabilidad por tal motivo".

Cabe destacar, que el criterio del organismo, ha sido avalado por Fiscalía de Estado, mediante Dictamen N° 975/99 y es el vigente a la fecha del presente.

En virtud de lo expuesto y, al no haber acreditado los recurrentes, alguna de las situaciones previstas en el artículo 20 inc. 1) (t. o. 1997 y modificatorias) que los exima de responsabilidad, corresponde rechazar esta impugnación.

En el escrito obrante a fs. 80/82, la Sra. _____, en su carácter de socio gerente de _____ SRL, recurre la determinación de reajustes impositivos por Impuesto sobre los Ingresos Brutos y las multas aplicadas en la Resolución N° _____/_____.

En primer lugar, señala, que al haber abonado los períodos fiscales 2003 - 04 a 12 y 2004 - 01 a 08, conforme liquidaciones emitidas por el organismo, no le corresponde dar cumplimiento al deber formal previsto en el inciso 1) Artículo 23 del Código Fiscal vigente, referido a la presentación de la declaración jurada. Asimismo, considera que al no contener las referidas liquidaciones la sanción de multa por infracción a los deberes formales, se está ante un supuesto de caducidad (art. 70, Código Fiscal - t.o. 1997) y/o prescripción del las facultades del organismo para aplicar dicha sanción (art. 93. Código Fiscal - t. o. 1997), atento la fecha de notificación de la resolución determinativa que tuvo lugar el día 4 de noviembre de 2010 (fs. 70), así también, entiende que al momento de los posibles incumplimientos es de aplicación la Resolución General N° 04/98, artículos 2 y 3 que regula la aplicación de multa por omisión.

En segundo lugar, cuestiona el reclamo de pago de los anticipos 2004 - 09 a 12, 2005 T, 2006 T y 2007 - 01 a 08, de los intereses por pagos fuera de término 2007 - 10 a 12 y 2008 - 01 a 05 y de los importes por Derecho de Registro e Inspección Municipal incorrectamente deducidos en los períodos fiscales 2007 - 10 a 12 y 2008 - 01 a 05 del Impuesto sobre los Ingresos Brutos. Funda el mismo en el hecho de que, la Administración Provincial de Impuestos ha intervenido y practicado liquidaciones y, hoy pretende realizar una nueva liquidación, sobre períodos ya prescriptos y cancelados, conforme las actuaciones obrantes.

Por último, acompaña en carácter de prueba documental fotocopia simple de los tickets de pago de las liquidaciones N° 048081239-19 (fs. 84), N° 047430676-41 (fs. 85) y N° 047430765-28 (fs. 86).

Analizados estos agravios, se estima oportuno realizar las siguientes aclaraciones:

a) No le asiste razón al impugnante, cuando expresa, que el pago del impuesto lo releva de la obligación de cumplir con los deberes formales establecidos en el ordenamiento fiscal vigente.

La falta de presentación de declaraciones juradas implica el incumplimiento del deber formal de colaboración -obligación formal de informar- con la administración tributaria que la normativa pone en cabeza del contribuyente y/o responsable. Por consiguiente, este incumplimiento, se sanciona con multa por infracción a los deberes formales, conforme a lo previsto en el artículo 44 del Código Fiscal (t. o 1997) y disposiciones reglamentarias.

Doctrinariamente se sostiene que: *"...Las otras exigencias o deberes, que la ley impone al deudor y aun a los terceros, no integran la obligación tributaria; con referencia al primero (deudor), forman parte integrante de la relación jurídico - tributaria pero son extrañas -paralelas o complementarias - a la obligación, y en cuanto a los terceros (responsables o no), son cargas públicas destinadas a facilitar la determinación y recaudación de los tributos. En esta categoría deben incluirse las exigencias sobre presentación de declaraciones o informaciones, deber de aceptar investigaciones de carácter fiscal, etc.). (Giuliani Fonrouge, Carlos María, Derecho Financiero - 10ª. Ed. - Buenos Aires, La Ley 2011, Tomo I, pág. 479).*

Por consiguiente, claramente se distinguen los deberes de *hacer* del objeto de la obligación tributaria, que comprende la prestación que debe cumplir el sujeto pasivo, esto es, el pago de una suma de dinero en la generalidad de los casos, o la entrega de cantidades de cosas en las situaciones especiales en que el tributo sea fijado en especie.

b) Tampoco se dan los presupuestos previstos en el artículo 70 respecto de la caducidad de las actuaciones.

c) En cuanto a la prescripción de las facultades del organismo para reclamar la multa resistida, considerando que la intimación de pago fue fehacientemente notificada en fecha 8 de octubre de

2008 (fs. 16), atento las disposiciones de los artículos 93 y 94 segundo párrafo del Código Fiscal vigente, **se encuentran prescriptas las referidas facultades respecto de los períodos fiscales 2003 - 01 a 08**, debiendo aplicarse las disposiciones de la Resolución General N° 6/93, artículo 1 - inciso a) segundo párrafo y modificatorias por ser la normativa específica, respecto de los períodos no prescriptos.

d) Con relación al ajuste impositivo, y considerando que la firma no procedió a presentar las declaraciones juradas intimadas como así tampoco efectuó el pago de los anticipos reclamados, la API procedió a estimar de oficio las bases imponibles, conforme el procedimiento establecido en el artículo 156 inciso b) del Código Fiscal vigente. Asimismo aplicó la sanción correspondiente a la conducta desarrollada por el contribuyente consistente en multa por omisión; artículo 45 del Código Fiscal y normas reglamentarias.

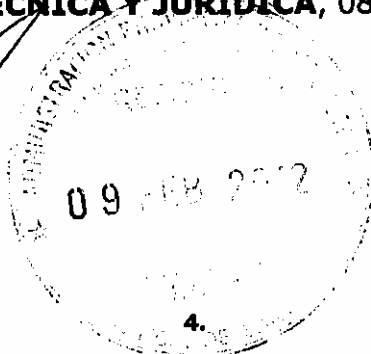
e) En lo que refiere a la deducción del Derecho de Registro e Inspección Municipal al no acreditarse los requisitos previstos en el artículo 154 del Código Fiscal y normas reglamentarias, es improcedente lo esgrimido por la impugnante al punto VI - segundo párrafo del escrito de fs. 82.

Por todo lo expuesto, y en coincidencia con el Informe N° 071/11 de la Subdirección de Asesoramiento Fiscal - Regional Santa Fe, obrante a fs. 98/100, esta Asesoría entiende que corresponde dictar acto administrativo no haciendo lugar al recurso incoado por los socios gerentes (fs. 74) al no surgir del mismo elementos probatorios que hagan variar la posición fiscal sustentada en la Resolución N° 303-6/2010 de la Administración Regional Santa Fe. Hacer lugar parcialmente al recurso interpuesto por la firma SRL (fs. 80/84), en base a las consideraciones expuestas al punto c), debiendo dictarse la pertinente resolución en tal sentido.

Con lo informado a su consideración, se eleva.

DIRECCIÓN GENERAL TÉCNICA Y JURÍDICA, 08 de febrero de 2012.
bgr/ac.

DRA. ANDREA P. CARRIZO
ASESORA



C.P.N. LUIS A. GAVEGLIO
Subdirector A - Asesoría Técnica
Dirección Gral. Técnica y Jurídica
Administración Provincial de Impuestos



ADMINISTRACIÓN
PROVINCIAL DE
IMPUESTOS
Provincia de Santa Fe



"2012 año del Bicentenario de la creación de la
Bandera Nacional"

REF.: EXPTE. N°

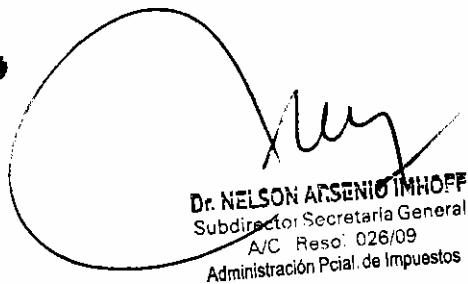
s/recurso de reconsideración o revocatoria.-


ADMINISTRACION PROVINCIAL DE IMPUESTOS, 15 de Febrero de 2012.-

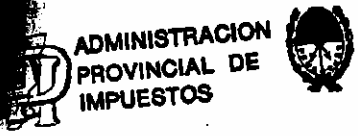
Compartiéndose los términos del Informe
N° 063/12 de Dirección General Técnica y Jurídica, cúrsese a Administración
Regional Santa Fe a efectos de confeccionar cuadro resumen de importes a
reclamar.

Hecho, vuelva para el dictado de la
resolución.

mez/mit


Dr. NELSON ARSENI O IMHOFF
Subdirector Secretaría General
A/C Reso: 026/09
Administración Pcial. de Impuestos


C.P.N. JOSÉ DANIEL RAFFIN
ADMINISTRADOR PROVINCIAL
Administración Pcial. de Impuestos



PROVINCIA DE SANTA FE

Ref.: Exote. N°

S/Recurso de Reconsideración

INFORME N° 071/2011

SEÑOR ADMINISTRADOR REGIONAL:

Las presentes actuaciones se inician en virtud del Recurso interpuesto por el Sr. [Nombre] en su carácter de socio gerente de la firma de referencia, contra la intimación (fs. 16) cursada en el mes de octubre de 2008 por el Departamento Pequeños y Medianos Contribuyentes (Subdirección Control Fiscal Interno), al cual se le otorgó el carácter de mera impugnación atendiendo a la instancia administrativa en que lo presentó y que fue desestimada, según sugerencia de dicho sector, luego de analizados los argumentos vertidos en el descargo presentado.

Mediante esa intimación se requirió a la empresa que regularice su situación fiscal en materia de Impuesto sobre los Ingresos Brutos, notificándole que debía acreditar la presentación de las declaraciones juradas de ciertos anticipos, abonar períodos impagos, ingresar intereses por pago fuera de término y reintegrar para esos períodos el Derecho de Registro e Inspección erróneamente deducido, adjuntando en ella las liquidaciones correspondientes únicamente a la deuda que, tratándose de un tributo de autoliquidación, pudo constatar dicho Departamento (intereses por pago fuera de término y reintegro de Derecho de Registro e Inspección, con sus accesorios).

El contribuyente de marras no cumplimentó con lo requerido, dictándose la Resolución N° [Número], mediante la cual el Administrador Regional Santa Fe de la Administración Provincial de Impuestos le determinó reajustes impositivos en concepto del Impuesto sobre los Ingresos Brutos, más la aplicación de intereses y multas.

Contra los términos de dicha Resolución, los socios gerentes de la firma S.R.L., interponen por derecho propio, en tiempo y forma, Recurso de Reconsideración a fs. 74 y esta última también lo hace en representación de la verificada a fs. 80, correspondiendo proceder a su tratamiento, según lo estipulado en el art. 63 del Código Fiscal vigente.

En el primer escrito, los quejosos cuestionan la responsabilidad solidaria, arguyendo la inoponibilidad de los actos de la sociedad, pretendiendo que se acote la responsabilidad a la persona jurídica que contrajo la obligación fiscal y cita una causa de la CSJN donde se aplicó la teoría del disregard societario (P.1013 XXXVI, sentencia del 3-IV-2003 "Palomeque c/Benemeth S.A. y ot.).

CPN. MARIA VIRGINIA GHIONE
AUXILIAR CONTRATADO
SUBDIRECCIÓN ASESORAMIENTO FISCAL
ADMINISTRACIÓN PROV. DE IMPUESTOS

C.P.N. [Nombre]
SUBDIRECTOR B [Nombre]
SUBDIRECCIÓN DE ASSESORAMIENTO FISCAL
ADMINISTRACIÓN PROV. DE IMPUESTOS



PROVINCIA DE SANTA FE

Sobre este planteo decimos que en materia tributaria deben distinguirse los sujetos pasivos del tributo de los sujetos pasivos de la obligación tributaria.

Si uno y otro coinciden, nos encontramos ante un sujeto responsable de ingresar el tributo **por su deuda propia**, porque coincide con el sujeto respecto del cual se ha verificado la existencia del hecho imponible, situación que una vez producida lo convierte en sujeto pasivo del tributo y sujeto pasivo de la obligación tributaria, también denominado "principal".

Por otro lado, existen sujetos pasivos que son responsables **por deuda ajena**, designados por ley y ubicados "al lado" del responsable principal o por deuda propia y por lo tanto son responsables de la obligación tributaria, sin verificarse respecto de ellos la existencia del hecho imponible.


Estos últimos, al encontrarse "al lado" del principal son solidariamente responsables, pudiendo el Estado accionar indistintamente por el total de la deuda a cada uno individualmente, destacando que el artículo 19 del Código Fiscal vigente prevé legalmente la designación de esos sujetos.

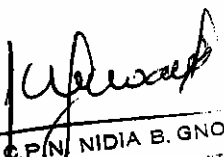
Además, Fiscalía de Estado mediante Dictamen N° 975/99 ha expresado: "La responsabilidad solidaria surge de la ley, sin que la norma haga ningún tipo de alusión, en este aspecto, a las conductas del responsable" y agrega; "la ley no es caprichosa o arbitraria al designar a los responsables, sino que contempla la vinculación jurídica o económica, accidental o permanente, que se da entre responsable y deudor".

En el segundo escrito, la representante plantea que en el año 2004 el fisco aceptó los datos suministrados por la sociedad por los períodos 04/2003 a 08/2004 practicando liquidaciones sobre base cierta, que fueron abonadas por la firma, entendiéndose ésta que ello la liberaba de presentar declaraciones juradas por los períodos mensuales determinados por esta Administración Tributaria.

Resalta que luego la Administración Provincial de Impuestos vuelve a demandar conceptos correspondientes a los períodos 01/2003 a 05/2008, sin aplicar multa alguna, interpretando la exponente que al 05/11/2010 este Organismo no se encontraba facultado para reclamar dichas sanciones, siendo su notificación extemporánea, todo ello conforme los arts. 23 inc. 1, 70 y 93 del Código Fiscal y que al momento de los posibles incumplimientos era de aplicación la circular 7011.

Sobre esta cuestión decimos que el art. 23 inc. 1 prevé el "deber formal" del contribuyente de presentar declaraciones juradas de los hechos imponibles, siendo éste una obligación de naturaleza diferente e independiente de aquella de pagar el impuesto adeudado, devengándose desde el momento en que se produce la falta de cumplimiento.


CPN. MARIA VIRGINIA GHIONE
AUXILIAR CONTRATADO
SUBDIRECCIÓN DE DISCIPLINAMIENTO FISCAL
ADMINISTRACIÓN PROV. DE IMPUESTOS


C.P.N. NIDIA B. GNOATTO
SUBDIRECTOR B - A/C. RES. INT. 066/10
SUBDIRECCIÓN ASesoramiento FISCAL
ADMINISTRACIÓN PROV. DE IMPUESTOS



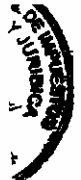
ADMINISTRACION
PROVINCIAL DE
IMPUESTOS



PROVINCIA DE SANTA FE

"2011 Año del Bicentenario de la Gesta Artiguista"
"Santa Fe, Cuna de la Constitución Nacional"

99



versa sobre la perención de instancia y no es de aplicación en este caso, ya que el mismo específica que la perención no se producirá cuando la caducidad pueda ocasionar un perjuicio a la administración.

Respecto al art. 93, que regula la prescripción de los tributos provinciales, expresamos que las potestades de este Organismo para aplicar sanciones por infracción a los deberes formales correspondientes a los anticipos enero a agosto del año 2003 se encontraban prescriptas al momento de cursar la intimación en octubre de 2008, toda vez que el término para la prescripción de la facultad de aplicar multas por infracción a los deberes formales, comienza a correr desde la fecha en que se cometió la infracción (segundo párrafo del art. 94 del Código Fiscal vigente).

En consecuencia sólo son válidas las multas reclamadas por falta de presentación de declaraciones juradas correspondientes a los anticipos 09 a 12/2003, 01 a 12/2004, 01 a 12/2005, 01 a 12/2006 y 01 a 08/2007 al no encontrarse prescripta dicha competencia al momento de cursar la intimación por carta certificada (notificada el 06/10/2008).

Sobre el particular, corresponde destacar que la graduación de la multa por infracción a los deberes formales debe efectuarse conforme la normativa vigente al momento de cometerse la infracción, es decir según lo dispuesto por la RG 06/93.

En ese sentido, entendemos que a fin de determinar la cuantía de la obligación, este Organismo Fiscal debe definir si es que la deuda tributaria nace al producirse el hecho imponible o al practicarse la determinación. Así, esta Asesoría coincide con tributaristas de renombre como Jarach, Giuliani Fonrouge, Valdes Costa, Sáinz de Bujanda, entre otros, que sostienen que la determinación impositiva tiene carácter declarativo y que la deuda tributaria nace al producirse el hecho imponible y mediante la determinación sólo se exterioriza algo que ya preexiste.

Por lo tanto y teniendo en cuenta el carácter declarativo de la determinación, no cabe duda que las circunstancias de hecho a tener en cuenta y la norma que regulará el caso serán aquellas existentes al momento de producirse el hecho imponible, con lo cual, por extensión en este caso, referido no a una obligación principal pero sí a una accesoria, corresponde aplicar las previsiones de la Resolución General N° 06/93, por ser las que regían al momento de concretarse la infracción.

Finalmente, destacamos que la vía legal prevista para actualizar el valor de las multas, ajustándolas al poder adquisitivo del momento en que se paguen¹, se hallan suspendida por Ley Nacional N° 23.928 que ha derogado todas las normas que establezcan indexaciones o actualizaciones monetarias.

CPN. MARIA VIRGINIA GHIONE
AUXILIAR CONTRATADO
SUBDIRECCION ASESORAMIENTO FISCAL
ADMINISTRACION PROV. DE IMPUESTOS

Artículo 42 del Código Fiscal vigente.

C.F.N. NIDIA B. GNOATTO
SUBDIRECTOR B - A/O. RES. INT. 066/10
SUBDIRECCION ASESORAMIENTO FISCAL
ADMINISTRACION PROV. DE IMPUESTOS

PROVINCIA DE SANTA FE

Sobre la referencia a que debe aplicarse lo dispuesto por la RG 04/98 (Circular 7011)-artículos 2 y 3- recordamos que esa norma regula la aplicación de "multas por omisión", destacándose que para los períodos en cuestión (04/2003 y hasta 08/2004) no se han determinado multas de esa naturaleza.

Referente al resto de la deuda determinada mediante la Resolución /, la quejosa interpreta que la Administración ha intervenido y practicado liquidaciones en otras oportunidades y que con ésta pretende volver a juzgar el mismo tributo por los mismos períodos con mayores sanciones. Asimismo entiende le corresponde deducirse el Derecho de Registro e Inspección en los períodos reclamados, por haber abonado éste en tiempo y forma.

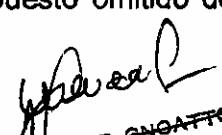
Al respecto destacamos que, pese a la intimación recibida e invitación a adherirse a la Ley N° 13.066- Régimen de Regularización Tributaria y Facilidades de Pago- el contribuyente no presentó declaraciones juradas mensuales ni abonó importe alguno correspondiente a los anticipos 09 a 12/2004; 01 a 12/2005; 01 a 12/2006 y 01 a 08/2007 por lo que corresponde proceder en el marco de lo dispuesto por el art. 34 del Código Fiscal vigente que prevé lo siguiente "... cuando el contribuyente o responsable no hubiere presentado declaración jurada o la misma resultara inexacta... la Administración Provincial de Impuestos determinará de oficio la obligación fiscal, sobre base cierta o presunta".

En ese contexto y conforme el criterio establecido en el art. 156 inc. b) del Código Fiscal vigente, se determinó el impuesto adeudado por dichos períodos, tomando como punto de referencia la última base imponible declarada por el contribuyente, constituyendo así una determinación estimada sobre base presunta, siendo correcta la aplicación de multa por omisión prevista en el art. 45 del Código Fiscal vigente, graduada según el art. 4 de la RG 04/98.

Por otro lado, los anticipos 10 a 12/2007 y 01 a 05/2008 fueron abonados fuera de término, por lo que corresponde que el contribuyente pague los intereses devengados y reintegre el Derecho de Registro e Inspección erróneamente deducido en los mismos, dado que el artículo 154 del Código Fiscal vigente prevé como condición para el cómputo de dicho crédito que "...el ingreso del anticipo de Impuesto sobre los Ingresos Brutos sobre el que se detrae el crédito fiscal, debe hacerse hasta la fecha prevista para su vencimiento...", independientemente, como en el caso en cuestión, de que el Derecho de Registro e Inspección haya sido abonado dentro del término al municipio.

Ahora bien, el reintegro del Derecho de Registro e Inspección erróneamente deducido implica el ingreso del impuesto de carácter extemporánea por esos anticipos, siendo correcta la aplicación de multa por omisión graduada conforme el art. 3 de la RG 04/98, que no fue calculada al momento de liquidarse este concepto en octubre de 2008, toda vez que la graduación de dicho impuesto es diferente según el contribuyente, ingrese o no el impuesto omitido dentro del término previsto en dicho artículo.

CPN. MARÍA VIRGINIA GHIONE
AUXILIAR CONTRATADO
SUBDIRECCIÓN ASESORAMIENTO FISCAL
ADMINISTRACIÓN PROVINCIAL DE IMPUESTOS


CPN. MARÍA B. GNOATTO
SUBDIRECCIÓN B - A/G. RES. INT. 066/10
SUBDIRECCIÓN ASESORAMIENTO FISCAL
ADMINISTRACIÓN PROVINCIAL DE IMPUESTOS

REGISTRACION
PROVINCIAL DE
IMPUESTOS



PROVINCIA DE SANTA FE

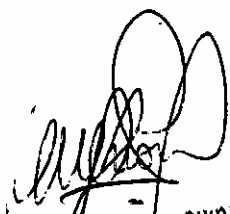
Finalmente, en ambos Recursos efectúan reserva de proponer Recurso de Apelación ante el Poder Ejecutivo Provincial y Contencioso Administrativo. Sobre el planteo del denominado "Caso Federal", no corresponde su trámite en esta instancia de orden administrativo.

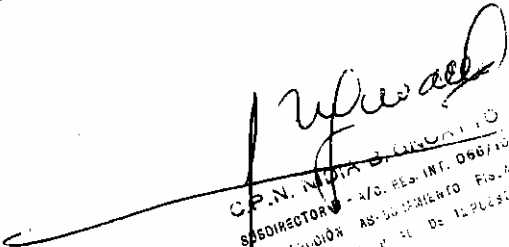
Conforme lo expresado precedentemente, esta asesoría aconseja **NO HACER LUGAR** al Recurso de Reconsideración interpuesto por los socios gerentes de la firma "S.R.L.", en cuanto a la extensión de responsabilidad solidaria y **HACER LUGAR PARCIALMENTE** al Recurso de reconsideración interpuesto por la Sra. [Nombre], en su carácter de socia gerente de la firma "S.R.L.", dictando un acto administrativo en ese sentido que incluya lo adeudado por la firma "S.R.L.", y/o sus socios gerentes:

conforme lo informado, es decir que la nueva liquidación no contenga multas por infracción a los deberes formales por los anticipos prescriptos (01 a 08/2003) y que las correspondientes a los anticipos 09 a 12/2003; 01 a 12/2004; 01 a 12/2005; 01 a 12/2006 y 01 a 08/2007, se gradúen conforme al segundo párrafo del inciso a) del artículo 1 de la Resolución General 06/93.

A su consideración se eleva.

SUBDIRECCION ASESORAMIENTO FISCAL, 22 de diciembre de 2011


CPN. MARIA VIRGINIA GHIONE
AUXILIAR CONTRATADO
SUBDIRECCION ASESORAMIENTO FISCAL
ADMINISTRACION PROV. DE IMPUESTOS


CPN. MARIA VIRGINIA GHIONE
SUBDIRECCION ASESORAMIENTO FISCAL
ADMINISTRACION PROV. DE IMPUESTOS

27 DIC 2011