

**SEÑORA DIRECTORA:**

En las presentes actuaciones, la Sra. [REDACTED], por derecho propio, interpone, a fs. 522/533, recurso de reconsideración contra los términos de la Resolución N° [REDACTED] de la Administración Regional Rosario, cuya copia obra a fs. 497/500, que procediera al cierre de sumario oportuna mente instruido por presuntas infracciones en el cumplimiento de las obligaciones fiscales y de terminara diferencias impositivas en concepto del Impuesto sobre los Ingresos Brutos (por los anticipos 06 a 09/2012), con más los intereses y penalidades pertinentes.

El remedio fiscal ha sido interpuesto en legal tiempo y forma, según lo estipula el artículo 119 del Código Fiscal vigente (t.o. 2014 y modificatorias), con lo que resulta admisible, destacándose que la contribuyente constituyó domicilio especial en calle [REDACTED] de la ciudad [REDACTED].

La contribuyente expresa una serie de agravios, que serán expuestos en el orden en que fueron planteados.

En primer lugar, arguye que el ajuste practicado por esta Administración carece de razonabilidad por adolecer de contradicciones manifiestas; según su criterio, se sustenta en un indicio falso e ilógico, basado en que se continuó vendiendo combustible al público cuando ya no disponía de estación de servicio para ello.

Manifiesta que, hasta mayo de 2011, explotó de manera unipersonal una estación de servicios sita en [REDACTED] de la Localidad de [REDACTED] pero, **a partir de junio de 2011, cedió la explotación de la Estación de Servicios a la firma [REDACTED]**, que continuó con la actividad de expendio de combustibles, lubricantes y accesorios en dicho establecimiento.

En función a lo expresado anteriormente, afirma no poseer desde entonces ningún otro establecimiento donde pueda desarrollar la actividad de expendio de combustibles.

Sostiene, que en virtud de ello, existe una imposibilidad fáctica, material y jurídica de plantear una presunción de que los ingresos detectados por el Fisco corresponden al expendio al público de combustibles, pues, según su postura, a partir del período fiscal junio/2011 desaparece la actividad que da basamento a dicha presunción.

Expresa que, el cese de actividades bajo su titularidad, fue con respecto a la habilitación municipal y al inicio de actividades comerciales por parte de la firma [REDACTED]"; según dice, en el mismo inmueble donde poseía su estación de servicios e idénticas condiciones.

Arguye que la actividad de venta de combustible requiere de una infraestructura especialmente adaptada para su desarrollo, imposible de llevar a cabo sin un local habilitado y acondicionado al efecto.

Considera que, de acuerdo a lo expresado en el párrafo anterior, **la presunción fiscal parte de un indicio falso** y, por lo tanto, arriba a un resultado absurdo, ilógico e improcedente.

Señala que, **durante el período junio a septiembre de 2012, no desarrolló la actividad de expendio al público minorista de combustible**; según dice, liquidó a precio de costo el combustible que quedaba remanente en los tanques, a la firma continuadora, por lo que no se generó impuesto alguno a ingresar al fisco provincial.

Asevera que, el ingreso percibido, tiene su origen en la venta de activo por mercaderías en existencia a la fecha de cese de la actividad comercial, las cuales, según dice, fueron vendidas a la continuadora "[REDACTED]".

Expresa que, la venta del combustible remanente en los tanques de la estación de servicios a la firma precitada, encuadra en la actividad de **comercio mayorista de combustible**, atento a que –según dice– tuvo como destino una nueva comercialización en su mismo estado¹.

Según su interpretación, en ese caso, el tributo debió liquidarse de conformidad con lo establecido en el artículo 191 del Código Fiscal; es decir, calculando la base imponible por diferencia entre el importe de compras y ventas.

Sostiene que, en el presente caso, al liquidarse la existencia de mercaderías a su valor de costo, la diferencia entre compras y ventas es "0", no existiendo –siempre a su criterio– base imponible para la liquidación del impuesto y, por lo tanto, no existiría importe alguno a ingresar en concepto de Impuesto sobre los Ingresos Brutos.

Por otra parte, sostiene que **la determinación efectuada resulta arbitraria e ilegítima**; según su criterio, se

¹ De acuerdo a lo establecido en el artículo 178 del Código Fiscal



asignaron ingresos a una actividad comercial de imposible realización y -además- violentaría el principio de razonabilidad².

Asimismo, aduce **falta de causa y motivación del acto administrativo.**

Rechaza los **intereses resarcitorios** aplicados. Manifiesta que, al no existir deuda principal exigible, los intereses nunca podrían devengarse.

Por otra parte, objeta las **multas por omisión y por infracción a los deberes formales** aplicadas. Interpreta que no se configuran los elementos objetivos y subjetivos de los tipos infraccionales imputados.

Ofrece pruebas documentales e informativa.

A fs. 263/265, la Dirección de Fiscalización I – Rosario, realiza el informe de su competencia, a raíz de la inspección llevada a cabo a la contribuyente de referencia, del cual se extrae que:

Se trata de una persona física, inscrita en el Impuesto sobre los Ingresos Brutos bajo la cuenta N° [REDACTED], con domicilio legal y fiscal en calle [REDACTED] de la Ciudad [REDACTED] siendo el domicilio comercial en [REDACTED] de la localidad [REDACTED].

A fs. 11, 532/533 y 545/546, obra fotocopia de solicitud de inscripción ante el Presidente de la Comuna de la Localidad de [REDACTED] de la firma [REDACTED], de fecha 04 de Mayo de 2011, para llevar a cabo la actividad en el domicilio comercial precitado.

Se verificó que la contribuyente ejercía como actividad principal la "Venta al por Menor de Combustible" y "Venta por menor de Lubricantes", desde el 02/01/2005, habiéndose auditado el período 01/2011 a 02/2013.

A fs. 547, la contribuyente solicita que se efectúe liquidación del capital histórico, respecto del Impuesto sobre los Ingresos Brutos determinado por esta Administración, sin constar en autos su ingreso.

² Considera que se ha utilizado un indicio que no se encuentra acabadamente probado, construyendo una presunción absolutamente inválida (Expendio al público de combustible).

Cabe mencionar que, a fs. 55 y vlt., se expidió la Dirección de Asesoramiento Fiscal de la Administración Regional Rosario, mediante Informe N° [REDACTED] aconsejando rechazar el recurso interpuesto.

Así expuestos los agravios de la recurrente, como las correspondientes intervenciones de las áreas de nuestro Organismo y analizadas que fueron las pruebas aportadas, esta Dirección General procede a realizar las siguientes consideraciones:

En cuanto a lo argüido respecto a la **determinación efectuada** por esta Administración, adelantamos que no le asiste razón a la recurrente.

En primer lugar, la agraviada funda sus dichos en una supuesta presunción que nunca existió: que se hayan considerado ventas de combustible con posterioridad al cese de actividades de la estación de servicios de su titularidad (06/2011).

En efecto, si nos remitimos a la documental obrante en autos, puede advertirse lo siguiente:

- Del "Informe de Débitos AFIP" (fs. 238/239 y fs. 405/410), se observa que, durante el periodo 06/2011 a 05/2012, la contribuyente no declaró compras y ventas ante dicha administración; **se registraron débitos fiscales en los meses de junio a septiembre de 2012³**.
- De los "Cuadros de Bases Imponibles y Diferencias" (fs. 250/255) confeccionados por la inspectora actuante, surge que los ingresos declarados en dichas DDJJ del Impuesto al Valor Agregado fueron imputados a la actividad de "Venta por Menor de partes, piezas y accesorios" (5032900), no a la de venta de combustible como sostiene la agraviada.

En segundo lugar, **en cuanto a los agravios vertidos en relación a los ajustes efectuados por el período 06/2011 a 11/2011**, cabe destacar que no surgieron diferencias a favor de esta Administración; ergo dichas manifestaciones devienen abstractas, resultando innecesario su tratamiento.

Así, pues, advertimos que, en contestación al descargo oportunamente efectuado por la contribuyente (fs. 274/275), la Dirección de Fiscalización I – Rosario informa lo siguiente (fs. 415 y vlt.):

³ Es decir, bases imponibles ante el Impuesto al Valor Agregado.



"(...) Los ingresos determinados por la inspección en los meses de Junio a Noviembre de 2011 para la contribuyente de referencia no originan diferencias a ingresar en ésta Administración dado que también se tomaron las retenciones soportadas por la misma en ese periodo.

La base imponible de esas retenciones declaradas por los Agentes corresponden a ventas con tarjeta de crédito y el contribuyente no pudo demostrar con la documentación presentada (resúmenes de cuenta bancaria a nombre de [REDACTED], libro IVA Ventas de [REDACTED] de los días 24/10/2011 y 4/11/2021, cobranzas relacionadas con esas ventas) que dicha base fue declarada por la continuadora de la Firma de Referencia. No se puede vincular los resúmenes Bancarios a nombre de [REDACTED] con las retenciones sufridas por [REDACTED]

Cabe destacar que, del "Informe de Retenciones y Percepciones" (fs. 227/230) y del "Informe de Declaraciones Juradas" (fs. 411/412)⁴, surge que la contribuyente no se dedujo las retenciones y percepciones sufridas con posterioridad al anticipo 06/2011, las cuales si fueron tenidas en cuenta por Fiscalización.

Por otra parte, en cuanto al tratamiento fiscal otorgado a los ingresos obtenidos con posterioridad al cese de actividades de la estación de servicios, concretamente en los meses de **junio a septiembre de 2012**, constituyen tan solo dichos de la agraviada que no fueron fehacientemente respaldados con los elementos documentales; por ende, deben desestimarse los argumentos esgrimidos al respecto.

Para fundamentar lo expuesto en el párrafo anterior, resulta conveniente remitirnos nuevamente a lo informado por la Dirección de Fiscalización Rosario I – Rosario (fs. 415 y vlta.):

"(...) Se ratifica el tratamiento dado en la verificación a los Importes declarados como "Monto neto Gravado con op. R.I." por los meses junio a septiembre de 2012. El contribuyente no aporta documentación de respaldo de lo manifestado en su descargo. Asimismo cabe destacar que en las DDJJ de IVA dichos ingresos no fueron declarados como venta de bienes de uso (...)"

A fs. 550, la mencionada Dirección ratifica lo expresado anteriormente:

"(...) la Firma de referencia no aporta documentación respaldatoria válida que acredite que los ingresos declarados en el Impuesto al Valor Agregado en el período comprendido entre junio y septiembre de 2012 se originan en operaciones de venta de bienes de uso o de liquidación de combustible "remanente" a la firma "Chabás Combustibles SRL (...)"

⁴ Ambos extraídos del sistema informático OSIRIS.

En efecto, no constan en autos elementos probatorios que avalen los dichos de la recurrente con relación al carácter de los bienes por ella invocados⁵. Asimismo, las pruebas ofrecidas y producidas en esta instancia (fs. 544/546), no han aportado elementos suficientes para controvertir el criterio sustentado por esta Administración, por lo que corresponde ratificar lo actuado.

Con relación al agravio por **falta de causa y motivación del acto**, debemos señalar que todas las conclusiones obrantes en autos constituyen los elementos que sustentan el procedimiento de determinación, habiéndose expuesto, concreta y razonadamente, los motivos que permitieron llegar a la conclusión que se encuentra en la parte resolutive del mismo, por lo que, y en coincidencia con lo señalado por la doctrina al respecto, debe desestimarse lo argumentado por la recurrente.

En cuanto a los planteos de supuesta afectación de los **principios de razonabilidad y legalidad**, es dable destacar el procedimiento llevado a cabo por la Administración Regional Rosarina ha sido el correcto, sujeto a las disposiciones normativas aplicables al caso; se ha cumplido con el artículo 13 del Código Fiscal (t.o. 2014 y modificatorias), como así también se acordó la debida intervención a la recurrente, tal como lo demuestra el hecho de que ha planteado el recurso que ahora nos ocupa, en los términos del artículo 119 de la normativa legal vigente.

Con respecto a los **intereses resarcitorios** liquidados, los mismos corresponden legalmente debido a la falta de pago en término de las deudas impositivas referidas a los anticipos impagos o ajustados por esta Administración, en un todo de acuerdo a lo establecido en el artículo 104 del Código Fiscal vigente (t.o. 2014 y modificatorias), el cual expresa:

ARTÍCULO 104 – La falta total o parcial de pago de las deudas por Impuestos, Tasas, Contribuciones u otras obligaciones fiscales, como así también las de anticipos, pagos a cuenta, retenciones, percepciones, recaudaciones, que no se abonaron dentro de los plazos establecidos al efecto, devengarán si en necesidad de interpelación alguna, desde sus respectivos vencimientos y hasta el día de pago, de otorgamiento de facilidades de pago o de interposición de la demanda de ejecución fiscal, un interés que fije el Ministerio de Economía, el cual no podrá exceder de un cincuenta por ciento (50%) al que fije el Agente Financiero de la Provincia de Santa Fe para las operaciones de descubierto en cuentas corrientes.

La obligación de pagar los intereses subsiste no obstante la falta de reserva por parte de la Administración Provincial de Impuestos al recibir el pago de la deuda principal y sin perjuicio de las sanciones que pudieran corresponder a los infractores.

A todos los efectos, la obligación del interés se considerará como accesorio de la obligación fiscal.

⁵ Como pudo ser, por ejemplo, asientos contables de la firma [REDACTED] que reflejen el ingreso al patrimonio de los supuestos bienes de uso; facturas de venta emitidas por el contribuyente, etc.

El régimen previsto en el presente artículo no resultará aplicable a deudas por impuestos, tasas, contribuciones u otras obligaciones fiscales originadas en diferencias imputables exclusivamente a errores de liquidación por parte de la Autoridad de Aplicación, debidamente reconocidos.

Respecto a la **multa por omisión** aplicada por la resolución recurrida, se puede decir que la fiscalización actuante demostró que las declaraciones juradas presentadas por la empresa son inexactas, y por lo tanto impugnables por todos los fundamentos que se expusieron.

La aplicación de la multa por omisión tiene pleno sustento en lo establecido en el artículo 87 primer párrafo del Código Fiscal (t.o. 2014 y modificaciones), como consecuencia del incumplimiento culpable, total o parcial, de las obligaciones fiscales, habiéndose guardado su cuantía de acuerdo a los lineamientos establecidos por la Resolución General (API) 20/2014.

En cuanto a la **multa por infracción a los deberes formales**, la misma fue aplicada de acuerdo a lo establecido en el artículo 77 del Código Fiscal (t.o. 2014 y modif.), siendo graduada en función a lo normado por el artículo 1 inciso g) de la Resolución General API N° 05/2015.

Por lo tanto y sobre la base de todo lo anteriormente expuesto, esta Dirección General entiende que **no corresponde hacer lugar** al recurso promovido por la Sra. María Eugenia Hernández, debiendo dictarse el pertinente acto administrativo que así lo disponga.

A su consideración se eleva.

DIRECCION GENERAL TECNICA Y JURIDICA, 14 de Septiembre de 2022.
MB/MF.

SEÑOR ADMINISTRADOR PROVINCIAL:

Con el dictamen que antecede, cuyos términos se comparten, se elevan las presentes actuaciones a su consideración.

DIRECCION GENERAL TECNICA Y JURIDICA, 14 de Septiembre de 2022.

