DICTAMEN Nº 191

REF: E20-2017-6494-A s/recurso de apelación en subsidio c/resolución interna n° 490/2019 y corrida de vista n° 054/2019 ATP.--

De: Asesoría General de Gobierno
Provincia del Chaco
Dr. Jorge Pablo Alegre

A la Dirección de Contralor y Normatización
Subsecretaría Legal y Técnica
Prof. Ramona Beatriz Rodriguez
Provincia del Chaco
Su Despacho

De mi consideración:

COPIA DIGITAL

Ingresa a este organismo asesor la actuación de referencia con motivo del recurso de apelación y nulidad interpuesto subsidiariamente al de revocatoria por el sr. Machado Oscar Rubén, C.U.I.T. Nº 23-06245050-9, con domicilio constituido en Santa Fe N° 877, entre piso, local 4 de la ciudad de Corrientes Capital, con el patrocinio letrado del dr. Ayala Francisco Diego A., con domicilio legal en av. 9 de julio N° 223, ciudad, contra la Resolución Interna (R.I.) Nº 490 de fecha 17 de octubre de 2019 (fs. 59/60) de la ATP que resuelve no hacer lugar a la impugnación interpuesta por el recurrente contra la Corrida de Vista N° 054/2019 de fecha 23 de mayo de 2019 e intima la deuda que asciende a la suma de Pesos Sesenta y Siete Mil Seiscientos Setenta y Tres con Siete Centavos ($67.673,07).

En cuanto a la procedencia formal del recurso conforme constancias de autos, corresponde analizar los requisitos de admisibilidad de la presentación, dado que el escrito impugnatorio fue interpuesto dentro de los plazos legales vigentes, conforme el art. 47° del CTP.

I. Fundamento del recurso:

Manifiesta el recurrente que la RI N° 490/2019 tiene su origen en las fiscalizaciones realizadas en su domicilio, bajo la Orden de Intervención N° 5476/1 solicitada verbalmente por el Administrador del organismo, cr. Valentín Benitez. Entiende que el expediente nació viciado por

no resultar de un interés fiscal real sino ante "... una suerte de persecución personal por parte del Administrador, cr. Valentín Benitez ...".

Expresa que los agentes fiscales se constituyeron en su domicilio sito en la localidad de Corrientes, sin presunción jurídica cierta alguna, que las solicitudes de información nunca fueron requeridas al mismo sino a las sras. Nuñez e Ignes y que no tuvo posibilidad de anoticiarte ni de ejercer su derecho de defensa oportunamente, que los agentes fiscales deberían tomar mayores recaudos al momento de violentar el domicilio de las personas, más aún cuando se encuentran fuera de su competencia.

Aduce además que realiza actividades de varias índoles y la actividad contable es sólo una de ellas, más aún teniendo en cuenta que todas las actividades las desarrolla y tributa en el fisco de Corrientes, lugar donde tiene su domicilio y cumple sus actividades, no realizando ningún tipo de actividad económica dentro de la provincia del Chaco. Continúa diciendo que el fisco ha violentado derechos fundamentales y principios básicos y esenciales y se refiere a la ley N° 179-A, art. 63° el cual manifiesta que debe evitarse la arbitrariedad y el art. 114° que establece los principios que deben cumplir los actos administrativos para ser válidos.

Entiende que las fiscalizaciones, actas y orden de intervención se encuentran viciadas y por lo tanto nulas, que no sólo se violentó el procedimiento administrativo sino que también no se cumplió con la notificación fehaciente al fisco dado que el organismo actuante debe notificar en forma fehaciente tanto al verificado como al fisco competente y que así lo dispone el Título X de la RI N° 1/2006 de la Comisión Arbitral en cuento establece el procedimiento de fiscalización y comunicación a los otros fiscos, y transcribe los art. 86°, 87° y 89°, aclarando que ninguna de esas disposiciones fueron cumplidas por los funcionarios actuantes.

Solicita la impugnación del procedimiento administrativo y que se decrete su nulidad por considerarlo violatorio de las normas básicas referente al debido proceso y derecho de defensa.

Aclara además que los períodos y tributos fiscalizados han sido declarados y tributados en forma completa e íntegra al fisco de la provincia de Corrientes y solicita se aplique el procedimiento establecido por el Protocolo Adicional al Convenio Multilateral y que en su caso, será el Fisco del Chaco quien deberá reclamar las sumas al Fisco de Corrientes.

COPIA DIGITAL

Manifiesta que el único elemento con que cuenta el Fisco para realizar su determinación de oficio es una nota que presentó el 31/07/2017 ante la ATP del Chaco como apoderado de un contribuyente que solicitaba su baja y según su entender, la nota y el poder no son válidos por "haber ingresado al expediente en forma de dudosa legalidad", que estos documentos son los que dieron fundamento al sustento territorial para el Fisco del Chaco, si se tiene en cuenta que el domicilio que fijó es en la ciudad de Corrientes capital, concluyendo expresa que esa fue la única actividad desplegada por su parte, lo cual, según su entender, no resulta válido para determinar que haya realizado actividad constante de asesoramiento y teneduría de libros para el contribuyente y justificar el sustento territorial que pretende darle el Fisco del Chaco.

Continúa diciendo que la administración fundó su método de ajuste en "un simplismo, falto de razonabilidad, ya que el fisco del Chaco toma la tributación en monotributo de categoría H, de ahí toma TODOS los ingresos anuales para esa categoría (límite superior), sin discriminar las múltiples actividades que realiza el contribuyente (y que constan dentro del expte. administrativo a fs. 1), ... para luego dividir por doce (12) para arribar a un ingreso mensual, el cual se le aplico lo normado por el art. 10° de Convenio Multilateral, donde se determinó que el 80% de esos ingresos mensuales representan la base imponible de Chaco ...".

Sostiene que su parte desarrolla la actividad en Corrientes, con domicilio, residencia e inscripción en el Fisco en Corrientes y que a contrario sensu, la ATP presumió que el 100% de sus ingresos los obtiene del Chaco y que lo razonable hubiese sido estimar un porcentaje menor de los ingresos obtenidos pero nunca el 100%.

Concluye mencionando el grave error en que incurre el organismo público en el acto administrativo recurrido que es ilegítimo, arbitrario y produce la nulidad absoluta establecida por el Código de Procedimientos Administrativo del Chaco- ley N° 179-A, cita doctrina y jurisprudencia, a lo cual me remito brevitatis causa.

Plantea reserva del Caso Federal y culmina con petitorio de estilo.

II. Hechos:

COPIA DIGITAL

En efecto, en fecha 05 de noviembre de 2019 (fs. 67/72), se presentó el recurrente e interpuso recurso de revocatoria, nulidad y apelación en subsidio contra la R.I. Nº 490/2019 de fecha 17/10/19.

El acto cuestionado, no hace lugar a la impugnación (fs. 36/43) interpuesta por el sr. Machado contra la corrida de vista N° 054/2019 (fs. 59/64) atento a que el día 09/10/2018 personal del organismo fiscal se constituyó en el domicilio denunciado por el contribuyente sito en Santa Fe N° 877 de Corrientes capital (fs. 14) donde se notificó a la sra. que los atendió, quien dijo ser secretaria de requerido -Adela Nuñez- de la apertura de la fiscalización autorizada mediante Orden de Intervención N° 5476/1 (fs. 13), informándole que la misma comprendería los períodos fiscales 01/2015 a 06/2018. Asimismo, se le solicitó que en el plazo de cinco (5) días ponga a disposición del organismo fiscal registro de ventas, talonario o copia de facturas emitidas, registro de sueldos abonados en la jurisdicción Chaco, comprobantes de retenciones y percepciones sufridas, nota aclaratoria de las actividades que realiza mas toda la documentación que haga a su giro comercial en los períodos 01/2015 a 06/2018.

Posteriormente, en fecha 08/11/2018 (fs. 15), ante la falta de respuesta al requerimiento anterior, se le reiteró el mismo pedido en un plazo de dos (2) días, siendo atendidos en esa oportunidad por la administrativa, sra. Vanesa Ignes.

Por su parte, la ATP menciona que del relevamiento de documentación e información con que cuenta, se observó una nota presentada por el sr. Machado en fecha 31/06/2017 y un poder que le otorgó el contribuyente del Chaco, Mengting Cheng CUIT 27-94915345-8 (fs. 1 y 4/6) para que lo represente, como así también, surge del sistema informático que varios contribuyentes activos del Chaco (fs.54/57), declararon como correo electrónico de contacto el del estudio contable del recurrente: estudiomachadoyasociados@gmail.com, todos con actividad principal de "vta. al por menor en supermercados de prod. alim.- 521120", entendiendo la administración que el recurrente presta servicios profesionales en nuestra provincia y que en consecuencia, existe sustento territorial para la pretensión fiscal.

Como resultado de lo actuado y ante la falta de presentación por parte del requerido de la documentación que le fuera solicitada, el organismo determinó de oficio la base imponible para los períodos

COPIA DIGITAL

01/2015 a 06/2018 por la actividad "servicios de contabilidad y teneduría de libros, auditoría, asesoría fiscal y otros asesoramientos afines efectuados por profesionales en Ciencias Económicas –código 741201.

En este orden de ideas, la ATP, dado que el contribuyente tributa como monotributista, categoría H, tomó los montos anuales de facturación máximo permitido para la categoría, y los dividió por doce para arribar a los montos mensuales. A dicho monto se le aplicó lo normado por el art. 10° del Convenio Multilateral, determinándose que el 80% representa la base imponible para el Chaco, luego a dicha base imponible se le aplicó el 2,50% para liquidar el impuesto sobre los ingresos brutos vigente, determinando así la deuda a su favor en la Corrida de Vista N° 054/2019 impugnada por el recurrente.

III. Análisis de los hechos y derecho aplicable.

Respecto a la situación aquí planteada, surge del expediente que la ATP, conforme lo estipula el art. 27° del Código Tributario Provincial -ley N° 83-F-, determinó de oficio la obligación tributaria, sobre la base cierta o presunta, dado que el contribuyente -en el caso sr. Machado-, no presentó declaración jurada, como así también, se le dio de alta de oficio en la ATP Chaco; y según lo cotejado con los datos del sistema de la AFIP, el mismo declaró la actividad "servicios de contabilidad, auditoría y asesoría fiscal". Es dable señalar que ante la falta de presentación de la documentación que se le requirió en dos oportunidades en la verificación in situ efectuada por el organismo en el domicilio fiscal fijado por el recurrente, la ATP procedió a determinar de oficio la deuda por impuesto ingresos brutos -CV N° 054/2019.

Por su parte, según surge de fs. 8/11, el sr. Machado se halla inscripto como monotributista, categoría H: locación de servicios, en las actividades F883-421000: construcción, reforma y reparación de obras de infraestructura para el transporte, F883-431210: movimiento de suelos y preparación de terrenos para obras y F883-692000: servicios de contabilidad, auditoria y asesoría fiscal, siendo la actividad principal la primera de las señaladas, con domicilio en calle Junin N° 2983 de la ciudad de Corrientes.

También surge de las actuaciones que el apelante no se hallaba dado de Alta –inscripto- en el organismo fiscal como tampoco en Convenio Multilateral y que los antecedentes que se tuvieron en cuenta para realizar la inspección como así también para darlo de alta de oficio

COPIA DIGITAL

en el sistema es su nota presentada en fecha 31/07/2017 ante la ATP como apoderado, donde solicita que se le dé trámite a la baja del contribuyente puesto que éste se halla desarrollando su actividad comercial en la ciudad de Clorinda- Formosa, y la información obrante en los registro informáticos de la ATP donde consta que varios contribuyentes locales activos del Chaco (cuatro) declaran como correo electrónico de contacto el del estudio contable del quejoso, teniendo todos como actividad principal la de venta al por menor de alimentos en supermercados de productos alimenticios.

Por su parte, el art. 1° del Convenio Multilateral establece: *"Las actividades a que se refiere el presente Convenio son aquéllas que se ejercen por un mismo contribuyente en una, varias o todas sus etapas en dos o más jurisdicciones, pero cuyos ingresos brutos, por provenir de un proceso único, económicamente inseparable, deben atribuirse conjuntamente a todas ellas ya sea que las actividades las ejerza el contribuyente por sí o por terceras personas, incluyendo las efectuadas por intermediarios, corredores, comisionistas, mandatarios, viajantes o consignatarios, etcétera, con o sin relación de dependencia. Así se encuentran comprendidas en él los casos en que se configure alguna de las siguientes situaciones: … d) Que el asiento principal de las actividades esté en una jurisdicción y se efectúen operaciones o prestaciones de servicios con respecto a personas, bienes o cosas radicados o utilizados económicamente en otra u otras jurisdicciones".*

En este orden de ideas, es dable resaltar que el organismo fiscal tuvo elementos de pruebas suficientes para considerar que el recurrente se encontraba desarrollando actividad profesional en el Chaco -servicios de contabilidad, auditoria y asesoría fiscal-, máximo cuando el poder general que presentó data del año 2014, motivo que dio lugar al sustento territorial del fisco.

Por otro lado, respecto al cálculo de la deuda fiscal, dado la negativa del contribuyente de inscribirse en la jurisdicción y de aportar datos y documentaciones, dio lugar a que el organismo fiscal determinara la deuda sin base cierta, considerando lo que presumiblemente corresponde, conforme lo determina el Código Tributario Provincial y el Convenio Multilateral dentro de la categoría inscripto en la AFIP, teniendo en cuenta que la jurisdicción de la cual proviene el tributo –en este caso el Chaco-,

COPIA DIGITAL

no contaba con la información respecto de los ingresos que se podrían haber tomar como base de cálculo imponible.

El art. 10° del CM prescribe: *"En los casos de profesiones liberales ejercidas por personas que tengan su estudio, consultorio u oficina similar en una jurisdicción y desarrollen actividades profesionales en otras, la jurisdicción en la cual se realiza la actividad podrá gravar el 80% de los honorarios en ella percibidos o devengados, y la otra jurisdicción el 20% restante …"*.

Así, los arts. 29° y 30° del CM, respectivamente establece: *"Todas las jurisdicciones están facultadas para inspeccionar directamente a los contribuyentes comprendidos en este Convenio, cualquiera fuese su domicilio o el lugar donde tenga su administración o sede, con conocimiento del fisco correspondiente"; "Los contribuyentes comprendidos en el presente Convenio están obligados a suministrar todos los elementos de juicio tendientes a establecer su verdadera situación fiscal, cualquiera sea la jurisdicción adherida que realice la fiscalización"*.

En este sentido, si bien el art. 179° de la RI 1/2018, referente a inspecciones determina que el fisco que inicie una inspección a un contribuyente sujeto a convenio multilateral, en su propia sede o en otra, y aquel que dicte resolución determinativa que afecte la distribución interjurisdiccional de la materia imponible, deberá hacerlo saber al resto de las jurisdicciones adheridas dentro del mes siguiente al de la notificación al contribuyente del acto respectivo, procediendo a incorporar el correspondiente aviso o resolución en un sitio creado por la Comisión Arbitral a dichos efectos, en el área reservada de su entorno web" -fuente: Resolución General Nº 4/2009-, y el sr. Machado considera que el procedimiento utilizado por la ATP para la determinación de la deuda recurrida es irregular y acusa su nulidad, el art. 180° de la misma resolución establece: *"Los contribuyentes comprendidos en cada uno de los supuestos tratados en el artículo precedente, podrán solicitar de los Fiscos respectivos el cumplimiento de sus disposiciones, pero no podrán plantear nulidades basadas en su omisión"* -Fuente: Resolución General Nº 4/2009.

Es por ello que, ante la situación planteada, la ATP dio el alta de oficio al recurrente y realizó una inspección en su domicilio fiscal, lo cual dio lugar a la corrida de vista atacada. Debo decir que no me

COPIA DIGITAL

referiré a la persecución personal, falta de notificación y violación a su domicilio a las que alude el recurrente dado que no surge prueba de ello en las actuaciones, máximo si se tiene presente que los inspectores de esta jurisdicción se constituyeron dos veces en el lugar, siendo atendidos en ambas oportunidades por personal del lugar, quienes manifestaron ser secretaria y administrativa del sr. Machado, solicitándoles la presentación de la documentación, lo cual nunca hicieron.

En este mismo sentido, el Código Tributario Provincial- ley N° 83-F establece en su art. 12°: *"Naturaleza del hecho imponible- Para determinar la verdadera naturaleza de los hechos imponibles, se atenderá a los actos o situaciones efectivamente realizados, con prescindencia de las formas en que se exterioricen. La elección de actos o contratos diferentes de los que normalmente se utilizan para realizar las operaciones económicas que el presente Código u otras leyes impositivas determinen como hechos imponibles, será irrelevante a los efectos de la aplicación del impuesto"*.

Y en concordancia, el art. 29° del mismo cuerpo legal prescribe: *"Determinación sobre base presunta- La determinación de oficio sobre base presunta corresponderá cuando la Administración se encuentre en la imposibilidad de determinar en forma directa y cierta la materia imponible, sea porque el contribuyente no tenga o no exhiba los libros, registros y comprobantes pedidos, o por que éstos no merezcan fe o sean incompletos, o porque los elementos de juicio recogidos por la Administración no se consideren suficientes. La determinación presuntiva de oficio se fundará en los hechos y circunstancias conocidas que, por su vinculación o conexión normal con la que las Leyes respectivas prevén como hecho imponible, permitan inducir en el caso particular la existencia y medida del mismo. A tal efecto serán tomados especialmente en cuenta los hechos y las circunstancias que este Código u otra Ley establezcan taxativamente para estos fines … "*.

Así, la Administración Tributaria Provincial resolvió el recurso de revocatoria y nulidad impetrado no haciendo lugar al mismo, y dispuso la elevación del recurso de apelación en subsidio a la Cámara Fiscal que ejerce el Poder Ejecutivo Provincial con intervención de esta Asesoría General, conforme R.I. Nº 235/2020 (fs. 84/91).

IV. Conclusión.

COPIA DIGITAL

En este entendimiento, resulta viable encuadrar el caso de marras en la citada normativa, resultando la ATP el organismo de aplicación de la legislación vigente.

Conforme lo expuesto precedentemente, este organismo asesor entiende que, respecto del accionar de la Administración Tributaria Provincial, en relación a la inspección bajo análisis y determinación de la deuda, se ajusta a derecho. Por lo tanto, el organismo fiscal ha actuado y ejercitado sus funciones en el marco del ordenamiento legal aplicable y en el específico ámbito de su competencia.

Considerando, que del recurso bajo análisis no surgen alegaciones fácticas ni jurídicas que hagan revocar por ilegítima la decisión recurrida; esta Asesoría General de Gobierno considera, que corresponde rechazar por improcedente el recurso de nulidad y apelación en subsidio interpuesto por el sr. Oscar Rubén Machado, CUIT 23-06245050-9 con la representación del dr. Francisco Diego Alejandro Ayala contra la Resolución Interna Nº 490/2019 y Corrida de Vista Nº 054/2019 de la ATP.

Atentamente.

ASESORIA GENERAL DE GOBIERNO;

16-03-2021

Dr. Jorge Pablo Alegre
Asesor General de Gobierno
Provincia del Chaco

COPIA DIGITAL