

Señor Ministro:

Con 705 fojas, vienen a esta Fiscalía de Estado las actuaciones en las que tramita el recurso de apelación interpuesto por el Sr. Sergio Omar Scorsetti, en su carácter de Presidente de la Comisión Directiva de la Mutual de Asegurados para la Administración de Riesgos, Previsión, y Prevención y por derecho propio, contra la Resolución N° 128/18-IND de la Administración Provincial de Impuestos.

- I -

ANTECEDENTES

A

Por la Resolución N° 670-7/17 se procedió al cierre del sumario oportunamente instruido por Resolución N° 1530-7/15 a la Mutual de Asegurados para la Administración de Riesgo, Previsión y Prevención y al Sr. Sergio Omar Scorsetti, por infracciones en el cumplimiento de sus obligaciones fiscales determinándose ajustes impositivos en concepto de impuesto sobre los ingresos Brutos, con mas intereses y penalidades pertinentes, requiriéndosele a la Mutual de Asegurados para la Administración de Riesgo, Previsión y Prevención el ingreso de la suma de \$409.985,79 (fs. 471/474).

Que por la Resolución N° 671-6/2017 se procedió al cierre del sumario oportunamente instruido por Resolución N° 1531-6/2015 a la Mutual de Asegurados para la Administración de Riesgo, Previsión y Prevención y al Sr. Sergio Omar Scorsetti, por infracciones en su accionar como Agente de Retención impuesto de Sellos, aplicándosele a la Mutual de Asegurados para la Administración de Riesgo, Previsión y Prevención, las penalidades previstas en el Art. 90 del

Código Fiscal, requiriéndosele el ingreso de la suma de \$29.866,80 (fs. 491/494).

En fecha 31 de Octubre de 2017, el Sr. Sergio Omar Scorsetti, por derecho propio, promueve a fs 576/582 y 583/587, recurso de reconsideración contra los términos de las Resoluciones N° 921-0/17 y N° 922-9/17 ambas de la Administración Regional Rosario (fs. 537/539 y 552/554).

A fojas 602/610 la Administración Provincial de Impuestos de la Provincia de Santa Fe, dicta la Resolución N° 128/18 IND, en la cual no se hace lugar a los recursos de reconsideración interpuestos contra los actos administrativos emitidos por la Administración Regional de Rosario (API) y se determina a la contribuyente el ingreso de la suma de \$409.985,79., en concepto de ajustes impositivos sobre los impuestos a los Ingresos Brutos, intereses y penalidades con más la suma de \$29.866,80., en concepto de multa por su actuación como Agente de Retención del Impuesto de Sellos e intereses.

El Sr. Sergio Omar Scorsetti en su carácter de Presidente de la Comisión Directiva de la Mutual y por derecho propio, interpone recurso de apelación contra dicho acto (fs. 619/620).

El mismo fue concedido por Resolución N° 004/20 de la API, habiendo sido interpuesto el recurso en tiempo hábil e ingresado el monto del impuesto reclamado (fs. 631/632).

A fojas 645 tomó intervención la Asesoría letrada del Ministerio de Economía, la que mediante Dictamen N° 057160/20, aconsejó se corra traslado al apelante para que exprese agravios.

Notificado que fuera la contribuyente y su representante (fs. 646 vta y 647 vta), cumple con la carga procesal dentro de los plazos legales (fs. 648/667).

Con dictamen de la dirección general de asesoría letrada del Ministerio de Economía (fs. 692/704), arribaron las actuaciones a esta fiscalía de estado para su análisis (f. 705 vta.).

B

En su expresión de agravios, el apelante arguye, en primer lugar, que los mandatos en los que es parte la Mutual en calidad de mandatario, son exógenos al concepto que entraña la expresión "actividad aseguradora" a los fines dispuesto en el art. 212 inc. e) primer apartado numeral del Código Fiscal de la Provincia de Santa Fe.

Dice que la actividad que realiza la Mutual como intermediaria (agente institorio) de las compañías de seguros, no constituyen actividad aseguradora y que por ello se encuentra exenta en el pago del Impuestos.

Se agravia refiriendo que lo resuelto por la Administración violenta el derecho intrafederal, cita jurisprudencia relativa a su postura, aduce una supuesta contradicción entre la pretensión de la API de querer cobrar Impuesto sobre los Ingresos Brutos a la Mutual y el art. 9 inc. b numeral 1 de la ley de coparticipación federal (nro. 23.548), que impone que respecto del impuesto en cuestión, "...el gravamen debe recaer sobre los ingresos provenientes del ejercicio de actividades empresarias (incluso unipersonales) civiles o comerciales con fines de lucro...", por lo que, aquí no se da el supuesto tratándose de una Mutual que no persigue fin de lucro.

Sostiene además respecto de la multa aplicada, que no existe responsabilidad solidaria del Presidente de la Mutual, salvo que la misma se encuentre firme contra la Mutual, situación que no se da en el caso.

En subsidio, pide la aplicación del instituto eximitorio de sanción denominado error excusable de derecho, receptado en el artículo 88 del Código Fiscal de la provincia, entiende que no procede la presunción de evasión fiscal ni la extensión de responsabilidad solidaria, por no concurrir los supuestos establecidos en la normativa aplicable.

Por ultimo, se agravia la apelante respecto a la sanción aplicada con encuadre en el art. 90 del Código Fiscal, arguyendo que la sola circunstancia de la configuración objetiva de la infracción no implica el carácter doloso que se pretende atribuir y que la atribución a la Mutual de apropiación de retenciones del Impuestos de Sellos prevista como infracción de los deberes sustanciales por períodos anteriores al mes de octubre del año 2014, puesto que la entidad Mutual no se encontraba inscripta como tal.

En suma, pretende que se haga lugar al recurso de apelación incoado, se revoque la resolución impugnada, se dejen sin efecto la multa pretendida, la responsabilidad solidaria dispuesta, y se ordene el archivo de las actuaciones.

- II -

ANÁLISIS DE LA CUESTIÓN

A

El recurso de apelación y la posterior expresión de agravios fueron presentados dentro de los plazos legalmente

establecidos (arts. 120 a 122 del Código Fiscal), por lo que corresponde analizar al fondo del asunto.

B

En lo que hace al aspecto sustancial, adelanto que el recurso deberá ser rechazado.

En cuanto al agravio referido sobre si la actividad que realiza la Mutual como intermediaria (agente institorio) de las compañías de seguros, constituyen actividad aseguradora y por ello se encuentra exenta en el pago del Impuestos, se sostiene en igual sentido que la asesoría preopinante que "... estos intermediarios obtienen sus ingresos propios como retribuciones inherentes a su actividad de la diferencia entre lo devengado y lo que luego rinden a sus comitentes. Esa es la verdadera retribución devengada que deben considerar como materia imponible. Por ello el Código Fiscal puntualiza que para cualquier tipo de intermediario que realice operaciones de naturaleza análoga, la base imponible estará determinada por los ingresos devengados en el período fiscal, comisiones, bonificaciones, participaciones, porcentajes o similares, así como todo otro ingreso que signifique una retribución por su actividad..."... En el caso presente tampoco se encuentra en discusión el carácter de agente institorio de la Mutual de Asegurados para la Administración de Riesgos, Previsión y Prevención..." (sic), en consecuencia, cabe el rechazo de este planteo.

Teniendo en cuenta que la legislación establece que dentro de los actos u operaciones alcanzados como hecho imponible y que sirven para dar origen a la obligación tributaria las realizadas a título oneroso independientemente su carácter o no lucrativo, coincidimos además en que "...la actividad realizada por la recurrente en

su carácter de agente institorio reviste naturaleza onerosa, porque a cambio de la intermediación realizada por la Mutual percibe una comisión de las Compañías de Seguros...", por lo cual no se beneficiaría con la dispensa establecida en el artículo 212 inciso e) apartado 1 del Código Fiscal vigente, ni a los ingresos percibidos por la contribuyente en su condición de agente institorio, les aprovecharía la dispensa establecida en el artículo 212 inciso e) del mismo cuerpo legal, por ello es que, también este agravio debe rechazarse.

Sobre la pretensión de eximirse de responsabilidad invocando la figura del error excusable, la misma no puede prosperar, esta fiscalia se ha expedido en Dictamen N° 23/23 sosteniendo que la figura del error excusable "deriva de la complejidad que puede tener determinada disposición; y que su aplicación resulta procedente cuando pueda concluirse que el contribuyente pudo, razonablemente, entrar en una confusión sobre el tributo o la alícuota que le correspondía abonar - más aún cuando ello provenga de modificaciones a la ley y el interesado acredita buena conducta fiscal-. De todos modos, se advirtió que no hay error excusable cuando el contribuyente se aparta explícitamente de las normas establecidas, su conducta no se ajusta a decisiones jurisprudenciales reiteradas, oculta ingresos o efectúa deducciones en manifiesta oposición a normas legales -tanto más no siendo un infractor primario ..." (Dictámenes Nros. 800/09, 375/13, 544/15 y 237/17).

Respecto al agravio de la no existencia de concurrencia de responsabilidad solidaria del Presidente de la Mutual se sostiene que La existencia de responsables solidarios obedece a características propias de la materia tributaria, instituyéndose con la finalidad de asegurar la

/

normal y oportuna recaudación. Por esta razón, se traslada la obligación tributaria a terceras personas, distintas del deudor, que -sumándose o reemplazándolo- se constituyen en sujetos pasivos directos (Dictámenes Nros. 180/2022, y 23 y 24/2023).

A su vez, la Cámara de lo Contencioso Administrativo N° 1 también ha respaldado la constitucionalidad de estas disposiciones locales, con cita de la Cámara N° 2, dejando a salvo que se acredite que los representados hubieran colocado a los representantes en la imposibilidad de cumplir correcta y oportunamente con sus obligaciones, tal como preveía el artículo 20 del Código Fiscal anterior y lo hace el artículo 28 del actualmente en rigor (CCA1, A. y S., T. 63, p. 164, "Coqui SRL c/Provincia de Santa Fe s/Recurso contencioso administrativo", 06/12/2019).

Nada de ello se ha probado en el caso, por lo que también a este respecto el acto atacado resulta legítimo.

El agravio por la imputación de apropiación de retenciones del Impuestos de Sellos por períodos anteriores al mes de octubre del año 2014, debe rechazarse, siguiendo el informe de la Dirección de Fiscalización Externa N° 1 (fs. 292/295), en el que se menciona con respecto al Impuesto de Sellos (Agente de Retención) lo siguiente: "... en los meses de enero de 2014 a diciembre de 2014 se observan operaciones alcanzadas por el impuesto de Sellos..." (fs. 225 a 234).

Por ultimo, analizando circunstancias planteadas de que la configuración objetiva de la infracción no implica el carácter doloso que se pretende atribuir, en el Dictamen N° 199/2011, esta fiscalia sostuvo que este tipo infraccional se diferencia del previsto en el artículo 89 del Código

Fiscal. En tal sentido, remarcó que mientras esta última norma "tipifica el clásico fraude doloso y describe el supuesto de hecho como 'realizar un hecho, aserción, omisión, simulación, ocultación o en general cualquier maniobra, con el propósito de producir la evasión", en el artículo 90 la verificación del elemento subjetivo no excede de la comprobación de la retención, salvo que acredite la imposibilidad de pago según las causales de excepción previstas.

En el mismo sentido, pueden verse los Dictámenes Nros. 2342/2012 y 589 y 628/2015, entre otros. En diversos precedentes, asimismo, ha destacado la naturaleza quasi objetiva de esta infracción (Dictámenes Nros. 199/2011; 124, 1539, 1540, 1724, 1858, 2202, 2205 y 2419/2012; 505 y 1037/2014; y 232/2017).

Siendo que el dolo no es requerido para este tipo sancionatorio, como ya se ha visto, la impugnación debe rechazarse.

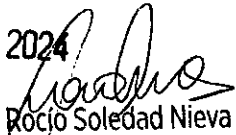
-III-

CONCLUSIÓN

Por lo expuesto, aconsejo al Poder Ejecutivo rechazar el recurso de apelación interpuesto por el Sr. Sergio Omar Scorsetti, en su carácter de Presidente de la Comisión Directiva de la Mutual de Asegurados para la Administración de Riesgos, Previsión, y Prevención y por derecho propio, contra la Resolución N° 128/18-IND de la Administración Provincial de Impuestos.

DESPACHO, 22 FEB 2024

R.N.


Rocio Soledad Nieva
Abogada
Mat. 9633 - F 578 - T V
Mat. Fed. T 406 - F 810




DR. DOMINGO RONDINA
FISCAL DE ESTADO DE LA
PROVINCIA DE SANTA FE