



GOBIERNO DE LA CIUDAD DE BUENOS AIRES  
PROCURACIÓN GENERAL  
2014. AÑO DE LAS LETRAS ARGENTINAS

Dictamen jurídico

E.E. 2014-11257372/MGEYA/DGCG y vinculados

MINISTERIO DE HACIENDA

Vienen las presentes actuaciones a fin de que me expida sobre el recurso jerárquico interpuesto por el apoderado de la contribuyente "DROGUERÍA COMARSA S.A." (orden 3).

Mi opinión es la siguiente.

I.- ANTECEDENTES

Preliminar

Se advierte que las actuaciones han tramitado en soporte de papel, Expte. 1282242/2012, en tanto que la presentación del recurso jerárquico gestiona por el Expediente Electrónico de la referencia.

Consecuentemente se ha vinculado el Expte. 1282242/2012, y se citarán según el orden de cada uno de ellos.

Expte. 1282242/2012

En presentación de fs. 1/2, el apoderado de "DROGUERÍA COMARSA S.A." cuestiona las retenciones de ISIB que el Gobierno de la Ciudad de Buenos Aires le realizara con motivo del pago de facturas originadas en la provisión de medicamentos.

Señala que de conformidad con la resolución 963/AGIP/2011 (anexo IV) la alícuota general de retención del 1,5% se reduce al 50% cuando el sujeto pasible de retención tribute por diferencia entre precio de compra y venta.

Solicita que en función de su actividad de comercialización mayorista de medicamentos para uso humano, se le aplique la alícuota reducida del 0,75%.

La Dirección General de Contaduría, a fs.13, solicita se informe si efectivamente corresponde aplicar para las retenciones el 0,75% habida cuenta que las alícuotas que rigen para los proveedores del GCBA son aquellas que surgen de la resolución 200/AGIP/08, entendiéndose que en el caso corresponde retener el 1,5% por encontrarse la actividad que realiza la contribuyente (venta de medicamentos por droguerías) sujeta a la alícuota del 3%.

IF-2014-14071623- -DGATYRF



A fs.42 el área técnica de la Dirección General de Rentas indica que la contribuyente declara como actividad principal el código 513311 "Venta al por mayor de productos de herboristeria" y como secundaria al código 513330 "Venta al por mayor de instrumental médico y odontológico", las cuales tributan a la alícuota establecida en el art. 53 de la Ley Tarifaria 2012.

La Dirección de Agentes de Recaudación e Información a fs. 54 indica que la actividad de "Venta al por mayor de productos de herboristeria" y "Venta al por mayor de instrumental médico y odontológico" que la empresa peticionante declara, tributar a la alícuota del 3%, por lo cual, y de conformidad con la resolución 200/AGIP/2008 aplicable a proveedores del GCBA, la alícuota de retención del 1,5% aplicada se ajusta a la normativa vigente.

Conforme surge de la cédula obrante a fs. 58, el 7 de marzo de 2013 se notificó a la contribuyente que la alícuota del 1,5% de retención en el ISIB efectuada por la Dirección General de Contaduría es la correcta.

A fs. 62/64 la contribuyente interpone recurso de reconsideración.

A fs. 78/79, la Dirección General de Análisis Fiscal, señala que el recurso ha sido incoado en los términos del art.103 decreto 1510/GCBA/97, contra un informe emitido por la Dirección General de Contaduría por lo cual carece de competencia para su resolución.

El Departamento de Asesoría Técnica Tributaria (fs. 81), reseña lo actuado, manifiesta que el acto atacado no cuenta con los elementos exigidos por el art. 7 de la Ley de Procedimiento Administrativo de la Ciudad Autónoma de Buenos Aires para ser considerado acto administrativo, lo califica como acto preparatorio y señala que contra dichas medidas no procede recurso alguno.

Finalmente, destaca que ante la ausencia de actuación alguna de la repartición receptora que registre fehacientemente la fecha en que fuera recibido e incorporado, no surge que el recurso de reconsideración haya sido presentado en legal tiempo.

La Dirección General de Rentas a fs. 86, entiende que el acto impugnado es el obrante a fs.57, notificado a fs.58, y considera que el organismo que debería resolver eventualmente un recurso de reconsideración (dentro del marco de lo establecido en la Ley de Procedimiento Administrativo) es la Dirección General de Contaduría agregando que los informes emanados de ese organismo tienen carácter de preparatorio y como tales son irrecurribles, remitiendo los actuados a esta Procuración

IF-2014-14071623- -DGATYRF



GOBIERNO DE LA CIUDAD DE BUENOS AIRES  
PROCURACIÓN GENERAL  
2014. AÑO DE LAS LETRAS ARGENTINAS

General a los fines de la emisión de dictamen.

Este organismo Asesor, en dictamen obrante a fs. 90/91, señaló que la contribuyente impugnó un decisorio de la Dirección General de Contaduría, que convalida la alícuota a la cual se le efectúan retenciones, que en la cédula de fs. 58, se hace saber a la firma que el acto notificado no agota la instancia administrativa y que podrá interponer dentro del plazo de 10 días el recurso de reconsideración previsto en el art. 103 del Decreto 1510/GCBA/97.

Destacó que de la citada norma surge que el órgano competente para resolver el recurso de reconsideración es aquél que dictó el acto que se impugna, en el caso, la Dirección General de Contaduría del Gobierno de la Ciudad de Buenos Aires, quien emitió el IF 2013-00555449-DGCG que la contribuyente impugna y que dado que en la cédula se consignó la posibilidad de articular recurso, con ello convalidó la recurribilidad del decisorio, pudiendo encuadrarse como acto interlocutorio o de mero trámite lesivo de un derecho subjetivo o interés legítimo.

Advirtió que la notificación se concretó el 07/03/2013 y que, si bien la presentación impugnativa carece de sello de recepción, la certificación de firma efectuada por el Banco Macro adunada (ver fs.66) es de fecha 18 de abril de 2013, es decir vencido el plazo de diez días previsto en el art.103 de la ley de Procedimiento Administrativo de la Ciudad de Buenos Aires, señalando que el art. 94 de la ley precitada prevé la posibilidad de considerar a las presentaciones vencidas como denuncia de ilegitimidad.

Por disposición 161/DGCG/2014, con remisión a los fundamentos emitidos por la AGIP sobre la procedencia de retener con alícuota del 1,5%, se desestimó el recurso de reconsideración interpuesto por la contribuyente.

E.E. 11257372/MGEYA/DGR/2014.

DROGUERIA COMARSA S.A. interpone recurso jerárquico  
(orden 3).

II.-PROCEDENCIA TEMPORAL DEL RECURSO

El recurso jerárquico ha sido interpuesto en tiempo oportuno.

III.-AGRAVIOS DE LA RECURRENTE

En su recurso, la contribuyente alega que la ordenanza 40.434 no es aplicable al caso, sino que corresponde tener en cuenta las disposiciones

IF-2014-14071623- -DGATYRF



de la resolución 963/AGIP/2011, que por tratarse de una norma posterior y de mayor jerarquía legal reemplaza a la citada ordenanza.

Sostiene que, a todo evento, aún de aplicarse la norma referida a proveedores del Estado, debe utilizarse una alícuota menor a la convalidada.

Afirma que es falso que declare las actividades de venta por mayor de productos de herboristería y de instrumental médico y odontológico, afirmando que declara códigos de actividad del Convenio Multilateral, y que según la constancia que adjunta, su actividad principal es "*Venta al por mayor de productos farmacéuticos y veterinarios*", desarrollando la venta de medicamentos, y la secundaria es "*Venta al por mayor de instrumental médico y odontológico y productos ortopédicos*".

Señala que es por su actividad principal que se le realizan las retenciones que cuestiona, reiterando que aquélla se encuentra gravada al 3%, pero que esa alícuota se aplica sobre la diferencia de los precios de compra y venta y que dado que se calcula sobre una base más reducida, la tasa a la que se encuentra alcanzada la actividad por la cual se le efectúan las retenciones es siempre más reducida.

Realiza un cálculo aritmético, divide el impuesto determinado por la base imponible y concluye que la tasa a la que efectivamente tributó por el mes de febrero es del 0.4193%.

Señala que dicho resultado es recurrente en los diferentes períodos con mínimas variaciones (0.413%, 0.4295%, 0.4242%), y que es muchísimo menor que la del 3% fijada como límite entre ambas alícuotas de retención.

Entiende que dado que, -en virtud del razonamiento numérico realizado- la tasa de tributación de su actividad es menor al 3%, que le corresponde la alícuota del 0,75% y no a la del 1,5% que se le aplica.

Solicita se revea la forma de cálculo de las retenciones que se le realizan.

#### IV.- ANÁLISIS DEL RECURSO

En función de la constancia agregada en orden 2, ha de tenerse por acreditado que la contribuyente declara las actividades según códigos CUAC de Convenio Multilateral, la actividad principal de "*Venta al por mayor de productos farmacéuticos y veterinarios*", y la secundaria de "*Venta al por mayor de instrumental médico y odontológico y productos ortopédicos*".

IF-2014-14071623- -DGATYRF



GOBIERNO DE LA CIUDAD DE BUENOS AIRES  
PROCURACIÓN GENERAL  
2014. AÑO DE LAS LETRAS ARGENTINAS

Siendo que las retenciones cuestionadas se realizan sobre las facturas por la actividad principal, he de circunscribir el análisis a la misma.

El Código Fiscal ( t.o. 2012) prevé que en su art. 185 que *"La base imponible está constituida por la diferencia entre los precios de compra y de venta, en los siguientes casos: (...) 5. Comercialización mayorista de medicamentos para uso humano"...*

De conformidad con la Ley Tarifaria para 2012, la actividad de que se trata debía tributar al 3%, o al 4% si los ingresos brutos por el ejercicio fiscal anterior superaban los \$ 40.000.000 (art.53). Claro está que sobre la base imponible determinada conforme la precedentemente transcrita previsión del Código Fiscal.

La controversia se suscita en función de la alícuota a emplear para la retención del impuesto. Y en particular respecto de cuál es la norma que regula la retención en el caso de la contribuyente. La norma general, esto es la resolución, 963/AGIP/2011 o la norma especial la ordenanza 40434 (con la modificación de alícuota de retención fijada en resolución 200/AGIP/2008).

La norma general, resolución, 963/AGIP/2011, establece que son sujetos pasibles de retención y/o percepción *"...todos aquellos que revisten el carácter de inscripto y/o responsable del impuesto sobre los ingresos brutos, sean categoría locales o liquiden a través del Convenio Multilateral, quienes realicen operaciones de ventas y/o compras de cosas muebles, locaciones (de cosas, obras o servicios) y/o prestaciones de servicios dentro del ámbito de la Ciudad Autónoma de Buenos Aires(...)"* (art. 5°).

Ya en su art. 39, la citada resolución prevé expresamente que su dictado *"...no afecta la vigencia del régimen de retención del Gobierno de la Ciudad Autónoma de Buenos Aires regulado por Ord. 40.434 (B.M. N° 17.460), Dto. 2.241/85 (B.M. N° 17.498) y Dto. 977/97 (B.O. N° 266) y sus complementarias y modificatorias"*.

Es decir, respondiendo a las alegaciones de la contribuyente, el régimen GENERAL de agentes de recaudación, deja expresamente establecido que no afecta la vigencia del régimen ESPECIAL, establecido en norma anterior.

Por su parte, la Administración Gubernamental de Ingresos Públicos en uso de las facultades conferidas por la ley 2603 dictó la resolución 200/AGIP/2008, en cuyo art.1° dispuso: *"Reténgase en concepto del Impuesto Sobre los Ingresos Brutos, sobre el total de las facturas o documento equivalente que presenten los proveedores, locadores o contratistas del Gobierno de la Ciudad de Buenos Aires y en el momento de efectuar el pago de las mismas, tanto para el caso de contribuyentes locales*

IF-2014-14071623- -DGATYRF



*como para aquellos que ingresen el gravamen bajo el régimen del convenio multilateral, las alícuotas que a continuación se detallan: Actividades con alícuota del 3% (tres por ciento) o superior: 1,5% (uno y medio por ciento)".*

La norma transcrita no distingue en función de la actividad del sujeto pasible de retención, tampoco si tributa sobre base imponible general o especial.

Dónde el legislador no distingue, no puede distinguir el intérprete. La alícuota de retención se establece en base a la alícuota de tributación, y ello es lo que ha venido haciendo la Dirección General de Contaduría General, sin que la recurrente haya expresado agravio alguno que refute lo correcto de dicho accionar.

#### V.-CONCLUSIÓN

Por lo expuesto, considero que corresponde desestimar el recurso jerárquico incoado por la contribuyente, ello mediante el dictado del pertinente acto administrativo.

En tal sentido me expido de acuerdo a la delegación de facultades dispuesta por resolución 216/PG/2009.

IF-2014-14071623- -DGATYRF



**GOBIERNO DE LA CIUDAD DE BUENOS AIRES**  
2014, Año de las letras argentinas

**Hoja Adicional de Firmas**  
**Dictamen jurídico**

**Número:** IF-2014-14071623- -DGATYRF

Buenos Aires, Lunes 29 de Septiembre de 2014

**Referencia:** -1282242--2012

El documento fue importado por el sistema GEDO con un total de 6 pagina/s.

Firma válida  
Digital signed by CUELLO MARIA CRISTINA  
Date: 2014.09.29 12:43:38  
Location: CAUCAIA ZARATE in Buenos Aires



MARIA CRISTINA CUELLO  
DIRECTORA GENERAL DE ASUNTOS TRIBUTARIOS Y RECURSOS I  
D.G. ASUNTOS TRIBUT. Y RECURSOS FISC. (PG)

1682 - 082

Digitally signed by Comunicaciones  
Oficiales  
DN: cn=Comunicaciones Oficiales  
Date: 2014.09.29 12:43:38 -03'00'

