



Provincia de Buenos Aires

TRIBUNAL FISCAL DE APELACIÓN
Centro Administrativo Gubernamental Torre II
Piso 10 – La Plata

LA PLATA, 97 de abril de 2019.-----
AUTOS Y VISTOS: el expediente número 2360-0366883, año 2011, caratulado
"TRANSPORTES MONTALVAN SA".-----

Y RESULTANDO: Que llegan a esta instancia las presentes actuaciones con el
recurso de apelación interpuesto a fs. 1/13 del Alcance N° 2, agregado a fs.
787, por el Dr. Enrique Luis Condorelli, en su carácter de apoderado de
TRANSPORTES MONTALVAN S.A. y de los Sres. Silvio Gabriel Montalván y
Leonardo Antonio Montalván, contra la Disposición Delegada SEFSC N°
6064/15, dictada el 3 de diciembre de 2015 por la Jefa del Departamento de
Relatoría Área Metropolitana de la Agencia de Recaudación de la Provincia de
Buenos Aires.-----

-----Por el acto citado, obrante a fs. 750/767, se determinaron las obligaciones
fiscales de TRANSPORTES MONTALVAN S.A. (C.U.I.T. 30-69475825-4) en su
carácter de Agente de Recaudación del Impuesto sobre los Ingresos Brutos
(Régimen General de Percepción), correspondientes al período fiscal 2010
(enero a diciembre), estableciéndose por el artículo 5° diferencias adeudadas
por haber actuado en defecto en tal carácter, que ascienden a un monto de
Pesos ciento cincuenta mil trescientos noventa y ocho con noventa y ocho
centavos (\$ 150.398,98), con más los accesorios previstos por el artículo 96 del
Código Fiscal (Ley N° 10.397, t.o. 2011, sus modificatorias y concordantes de
años anteriores) y los recargos del artículo 59 inciso f), del mismo plexo legal,
equivalentes al 60% del impuesto involucrado con más sus intereses (conf.
artículo 9° del acto apelado). Se aplica al agente por artículo 6°, una multa
equivalente al cuarenta por ciento (40%) del monto del impuesto omitido, por
haberse constatado en el período involucrado la comisión de la infracción
prevista y penada por el artículo 61, segundo párrafo del Código Fiscal.
Asimismo, por artículo 10 se establece que responden de manera solidaria e
ilimitada con el agente de autos, por el pago del gravamen, multa e intereses
que pudieran corresponder, los Sres. Silvio Gabriel Montalván y Leonardo
Antonio Montalván, de conformidad a lo normado por los artículos 21 inc. 2), 24
y 63 del citado plexo legal.-----

-----A fojas 795 son elevadas las actuaciones al Tribunal Fiscal, adjudicándose

Dr. ANGEL C. ARBALLAL
Vocal
Tribunal Fiscal de Apelación
Sala I

la causa a fs. 797, a la Vocalía de 7ma. Nominación a cargo de la Dra. Mónica Viviana Carné, interviniendo la Sala III, que se integra con las Vocales de 8va. y 9na. Nominación, Dra. Dora Mónica Navarro y Cra. Silvia Ester Hardoy, respectivamente.-----

-----Que por Acuerdo Extraordinario N° 86 se readjudicó la presente causa a la Vocalía de 1ra. Nominación, a cargo del Dr. Angel C. Carballal, haciéndose saber a fs. 808 que intervendrá la Sala I y, atento a que las Vocalías de 2da. y 3ra Nominación se encuentran vacantes, la misma se integrará con los Vocales Dra. Laura Cristina Ceniceros y Cra. Silvia Ester Hardoy a cargo de las vocalías de 4ta. y 9na. respectivamente, en carácter de jueces subrogantes (art. 2° del Reglamento de Procedimiento y 8° del Decreto-Ley 7603/70 y sus modificatorias).-----

-----A fs. 811/812, el Dr. Enrique Condorelli, en su carácter de apoderado de Transportes Montalván S.A., denuncia suscripción a plan de pagos regulado por Ley N° 14.890, alegando la regularización de las percepciones omitidas en las operaciones efectivizadas con las firmas Ampacet South America SRL, A G Pruden y Cia SA, Audax International SRL, Mc Cain Argentina SA, Expreso Frydman SRL, 3M Argentina SA, Megafreight SRL, Bagley Argentina SA, Arcor SA, La Campagnola SA, Putruele Hermanos SA, y Savino Del Bene Argentina SA. Acompaña constancias del acogimiento y pago contado realizados (fs. 813/816).-----

-----Sin perjuicio de ello, advierte que mantiene los agravios referidos a las operaciones concretadas con las firmas INC SA y Procter & Gamble Argentina SRL, alegando que ambas se encontraban eximidas de la percepción del impuesto que endilga la Agencia de Recaudación.-----

-----Que, a fs. 817 se da traslado del recurso presentado a la Representación Fiscal, obrando su responde a fs. 824/832.-----

-----Posteriormente y en orden al ofrecimiento probatorio efectuado en el recurso de apelación incoado, ante la existencia de hechos controvertidos, se dispuso a fs. 835 la apertura a prueba de la presente causa, librándose oficio a las empresas INC SA y Procter & Gamble Argentina SRL.-----

-----A fs. 860, como medida para mejor proveer, se decide remitir las



Provincia de Buenos Aires

TRIBUNAL FISCAL DE APELACIÓN
Centro Administrativo Gubernamental Torre II
Piso 10 – La Plata

Corresponde al Expte. N°2360-0366883/11
“TRANSPORTES MONTALVAN S.A.”

actuaciones a la Agencia de Recaudación- Representación Fiscal, a efectos de que ratifique o rectifique la validez de la documentación obrante a fs. 662/670 y 24/30 del Alcance de fs. 787, sobre la exclusión de las empresas citadas del Régimen General de Percepción, y asimismo, comunique si consta en sus registros presentación de Declaraciones Juradas y pagos de las firmas individualizadas por el período 2010 en su carácter de contribuyentes directos.--

-----A fs. 878/880 luce agregada la contestación a dicho traslado.-----

-----Por su parte, en virtud de encontrarse vacante la Vocalía de 9na. Nominación por haber hecho uso la Dra. Silvia Ester Hardoy del beneficio jubilatorio, se comunica a fs. 883 que la Sala se integrará definitivamente con el Vocal Cr. Rodolfo Dámaso Crespi en carácter de juez subrogante (conf. Acuerdo Extraordinario N° 87 del 20 de diciembre de 2017).-----

-----En atención a estado del trámite, a fs. 882 se llaman “autos para sentencia”, el que ha quedado consentido (cédulas de fs. 884/885).-----

Y CONSIDERANDO: Que, comenzando con los agravios traídos por el apelante, corresponde advertir en primer término que se detallarán y tratarán solamente los que subsistieron luego de la regularización voluntaria asumida por la empresa, conforme se relatara supra.-----

-----Aclarado ello, en primer instancia el apelante se agravia al sostener que el Fisco no consideró suficientes las respuestas de las empresas Procter & Gamble SRL e INC S.A., por interpretaciones que realizó, no haciendo lugar a la detracción de las mismas del ajuste.-----

-----Asevera que el Informe 208/2006 de la ARBA es un instrumento que no deja de ser una opinión unilateral y exclusiva del ente recaudador, debiendo probarse para liberar al contribuyente solo que el proveedor tributó, en caso de corresponderle, ingresos brutos en la Provincia de Buenos Aires, por las operaciones celebradas con el agente, por el período en análisis y que las registró en los libros pertinentes.-----

-----Argumenta que la firma Procter & Gamble SRL acompañó documentación donde expone que durante el año 2010 adquirió servicios de Transportes Montalván y que las operaciones se encuentran registradas en el Libro IVA Compras, del cual adjunta copia.-----


DR. ANGEL C. CARBALLADA
Vocal
Tribunal Fiscal de Apelación
Sala I

-----Asevera que, pese a la contundente información acompañada por la firma, la ARBA declara en el acto administrativo que dicha documentación no fue considerada toda vez que las copias contables no se encontraban debidamente certificadas.-----

-----Expresa que le resulta llamativo que la agencia no se expida sobre la declaración de que Procter & Gamble SRL se encontraba excluida del padrón de Agentes del Régimen General de Retención y Percepción, acompañando documentación que avala sus dichos.-----

-----En otro punto se agravia al sostener que la firma INC S.A. informó que todas las operaciones realizadas con Transportes Montalván se encuentran debidamente registradas en el Libro IVA Compras llevado legalmente en forma electrónica, acompañando un CD y detalle en soporte papel.-----

-----Afirma que de la lectura de su respuesta surge que INC S.A. pagó el impuesto sobre los ingresos brutos en los períodos objeto de ajuste, debiéndose detraerse. Argumenta que dicha firma estaba excluida en 6 de los 12 meses del año 2010.-----

-----Subsidiariamente, y para el caso de que en esta instancia se entienda que la documentación aportada por los proveedores resulta insuficiente, solicita el libramiento de nuevos oficios a las empresas: Procter & Gamble S.R.L. e INC S.A..-----

-----Proclama que respecto de otros contribuyentes, cuyos montos ajustados resultan ser menores a lo que concretar la prueba costaría, no va a solicitar el libramiento de nuevos oficios por una cuestión de costos.-----

-----En otro punto peticona la prescripción de las obligaciones determinadas en la Disposición atacada respecto de las posiciones 01 a 11 del año 2010, derivadas de la omisión como agente de Percepción de Ingresos Brutos.-----

-----Solicita que dicho instituto se analice en la órbita del Código Civil y Comercial de la Nación y no del Código Fiscal, en razón de que los períodos involucrados en el presente ajuste se corresponden con el viejo Código Civil y Comercial, por aplicación del artículo 2537: *“Los plazos de prescripción en curso al momento de entrada en vigencia de una nueva ley se rigen por la ley anterior”*.-----



Provincia de Buenos Aires

TRIBUNAL FISCAL DE APELACIÓN
Centro Administrativo Gubernamental Torre II
Piso 10 – La Plata

Corresponde al Expte. N°2360-0366883/11
“TRANSPORTES MONTALVAN S.A.”

-----Cita jurisprudencia que avala sus dichos.-----

-----Concluye que es el Estado Nacional quien ostenta la potestad de regular lo concerniente al vínculo obligacional entre acreedores y deudores (art. 75 inc. 12 de la Constitución Nacional), siendo la fijación del plazo de prescripción de las obligaciones, el modo de computarlo y las causales de suspensión e interrupción -entre otros aspectos- diversas de aquella misma facultad, por lo que, conforme la regla de jerarquía normativa establecida en el art. 31 de la Constitución Nacional, los Estados provinciales deben adecuar su regulación a las pautas establecidas en el Código Civil.-----

-----Es decir, que le compete al Congreso de la Nación regular los aspectos sustanciales del régimen general de las obligaciones y sus modos de extinción estando vedado a las jurisdicciones locales dictar reglas incompatibles con las consagradas en aquellos.-----

-----Cita jurisprudencia que avala sus dichos.-----

-----Asevera que no resulta aplicable lo establecido en el art. 161 del Código Fiscal, en cuanto a las causales de suspensión del plazo prescriptivo por un año, toda vez que la disposición de inicio de procedimiento no resulta ser una causal de suspensión de la prescripción.-----

-----Sostiene que la Corte Federal ha dejado plenamente sentado que una mera intimación administrativa no tiene alcances suspensivos de la prescripción, toda vez que no configura el supuesto contemplado en el art. 3986 del Código Civil pues ello no importa una constitución en mora ni interpelación al presunto deudor.-----

-----En otro punto peticona la prescripción de los recargos que la administración pública le aplicó por retenciones omitidas, señalando que en el Código Fiscal vigente en el período 2010 no existía norma alguna que regule la prescripción de los recargos, existiendo un vacío normativo en ese sentido.-----

-----Advierte que, como en el año 2010 el Código Fiscal no preveía la prescripción de los recargos se aplica la jurisprudencia de la Corte Federal que ha establecido que en materia contravencional o infraccional ante la ausencia de norma expresa que regule el plazo de prescripción la aplicación del art. 62, inciso 5 del Código Penal que estipula un plazo de dos años de prescripción.-----

Dr. ANGELO C. ARBALLAL
Vocal
Tribunal Fiscal de Apelación
Sala I

-----En consecuencia, los recargos reclamados en la disposición apelada, al ser de 2010, prescribieron en 2012.-----

-----Afirma que, advirtiendo el vacío denunciado, el legislador bonaerense, con fecha del 23 de noviembre de 2011, sancionó la Ley 14.333, y decidió agregar el término “*sanciones*” a los arts. 157 y 159 del Código Fiscal, extendiendo así el término de prescripción de los recargos a 5 años, obviamente, esta modificación en nada altera la situación del caso de autos, toda vez que opera hacia adelante y, de ninguna manera, con efectos retroactivos, ya que la naturaleza del “*recargo*” es penal y se beneficia con los principios de dicha rama, entre los cuales está la de la aplicación de la ley penal mas benigna.-----

-----En base a lo expuesto concluye que los recargos exigidos de los meses enero a diciembre de 2010 prescribieron, sucesivamente, en los meses enero a diciembre de 2012.-----

-----Subsidiariamente, ratifica que en caso de aplicarse de manera incorrecta el plazo quinquenal de prescripción, también estarían prescriptos los recargos al menos entre los meses de enero y noviembre de 2010 ya que la notificación de la Disposición Sancionatoria se produjo recién el 15 de diciembre de 2015, por lo que plantea la prescripción en este computo de tiempo si así se considera.-----

-----En otro punto declara la improcedencia de los recargos en el ajuste derivado de Procter & Gamble SRL, toda vez que Transportes Montalván SA no tenía obligación alguna de percibirle ingresos brutos, sencillamente porque aquélla estaba excluida del padrón.-----

-----Adiciona que, en igual sentido se encontraría INC SA, toda vez que demostró que por algunos meses del año 2010 se encontraba fuera del padrón de percepciones y probó que por otros meses de ese año abonó el tributo a los ingresos brutos, solicitando, en consecuencia, que se revoque la aplicación de recargos.-----

-----Peticona de manera subsidiaria, más allá de que los recargos se encuentran prescriptos, la reducción de los mismos en proporción a la detracción del ajuste, según lo solicitado en párrafos anteriores.-----

-----Manifiesta que con resorte en el art. 61, tercer párrafo del Código Fiscal, viene a solicitar que se revoque la multa por omisión, en atención a la



Provincia de Buenos Aires

TRIBUNAL FISCAL DE APELACIÓN
Centro Administrativo Gubernamental Torre II
Piso 10 – La Plata

Corresponde al Expte. N°2360-0366883/11
“TRANSPORTES MONTALVAN S.A.”

existencia de error excusable, toda vez que no hay forma de encuadrar la conducta en un ilícito cuando Transportes Montalván SA no percibió ingresos brutos a sujetos que le exhibían certificados de exclusión, como lo fueron INC SA o Procter & Gamble SRL.-----

-----Solicita la reducción de la sanción conforme la aplicación del art. 61 del Código Fiscal, que prevé una multa del 20% al 150% del tributo dejado de percibir, siendo que el acto administrativo apelado gradúa en el 40%.-----

-----En adición, solicita también la aplicación del art. 7° del Decreto 326/97.-----

-----Manifiesta que los Sres. Silvio Gabriel Montalván y Leonardo Antonio Montalván, adhieren al recurso de apelación interpuesto, solicitando que se lo considere para el momento de dictar sentencia.-----

-----Requiere que se deje sin efecto la extensión de responsabilidad solidaria efectuada por la ARBA respecto de los Sres. Silvio Gabriel Montalván y Leonardo Antonio Montalván, encontrando andamiaje en la Jurisprudencia de la Suprema Corte de la Provincia de Buenos Aires, quien confirmando decisorios de las instancias anteriores, ha decretado la inconstitucionalidad del plexo del Código Fiscal que diseña un esquema de responsabilidad solidaria harta diferente a la prevista por la Ley de Sociedades.-----

-----Cita el fallo “Fisco de la Provincia de Buenos Aires c/ Raso, Francisco. Sucesión y otros. Apremio”, donde la SCBA, rechazó una ejecución fiscal que el Fisco había promovido contra los socios de una sociedad sin justificar en sede administrativa la culpa o dolo que éstos deberían haber tenido en la administración de aquélla.-----

-----Agrega que en esa dirección, adujo que la responsabilidad solidaria ha de ser subjetiva y no objetiva, como se desprende del texto de los arts. 21, 24 y 63 del Código Fiscal ya que, al hacerlo de una forma distinta, como ocurre con la prescripción, se violentan las cláusulas de los arts. 31 y 75 inciso 12 de la Constitución Nacional.-----

-----Sentencia que de ningún pasaje del expediente administrativo, ni del inicio del sumario primero, ni de la disposición sancionatoria después, se vislumbra un esfuerzo mínimo de la ARBA en acreditar, al menos sumariamente, que los Sres. Leonardo y Silvio Montalván tuvieron injerencia en la decisión de omitir


Dr. ANGELO C. ARBALLAL
Vocal
Tribunal Fiscal de Apelación
Sala I

percibir ingresos brutos, máxime cuando en el acto administrativo se citan instrumentos del año 2009, siendo el ajuste relativo al año 2010.-----

-----Asevera que, el Fisco pretende una inversión de la carga probatoria limitándose a extender la responsabilidad por el hecho de ocupar un cargo en la compañía y no por su obrar en si.-----

-----Hace reserva del caso federal atento verse posibles violaciones a los arts. 18, 75 inciso 12 y 75 inciso de la Constitución Nacional, acudiendo por vía extraordinaria mediante la Ley 48 en su caso.-----

II.- A su turno, la Representación Fiscal se opone al progreso del recurso interpuesto contestando cada uno de los puntos introducidos por la parte agraviada, pero efectuando una "Aclaración Preliminar".-----

-----a).- Expone que la firma con fecha 29/06/2017, se ha acogido al plan de regularización en el marco de la Resolución Normativa N° 03/2017, respecto de los períodos fiscales 01/2010 a 07/2010 y 09/2010 a 12/2010, bajo la modalidad al contado, el cual ha sido abonado con fecha 05/07/2017, agregando constancias a fojas 813/816.-----

-----Agrega que respecto al período 08/2010 el mismo no ha sido incluido en el plan y los períodos 11/2010 y 12/2010 han sido regularizados por un importe menor al ajustado en la Disposición Delegada N° 6064/15.-----

-----b).- Efectuada la aclaración señalada, la Representación Fiscal se adentra en el tratamiento de los agravios y comienza con la prescripción opuesta. Adelanta que, las actuales disposiciones del Código Civil y Comercial, en especial 2532 -vigente desde el 1° de agosto de 2015-, vienen a confirmar la postura asumida por esa Agencia, de conformidad con la cual la regulación del instituto de la prescripción en materia tributaria, constituye una potestad no delegada por las provincias al Congreso Nacional, que debe ser regulada de manera excluyente por el derecho local.-----

-----En efecto, al ser el Código Fiscal un ordenamiento de derecho sustantivo, puede regular sus institutos en forma particular, sin sujeción a ninguna otra ley de fondo. Ello, en ejercicio de los poderes no delegados por la Provincia al Gobierno Federal, en cuanto se ha reservado el derecho de establecer impuestos y contribuciones, y, por elementales razones de coherencia, se



Provincia de Buenos Aires

TRIBUNAL FISCAL DE APELACIÓN
Centro Administrativo Gubernamental Torre II
Piso 10 – La Plata

Corresponde al Expte. N°2360-0366883/11
“TRANSPORTES MONTALVAN S.A.”

encuentra facultado para determinar el plazo prescriptivo de tales obligaciones. Adiciona que las circunstancias descriptas, en manera alguna se oponen a la supremacía de las leyes nacionales prevista por el art. 31 de la Constitución Nacional, desde que no vulnera ninguna de las garantías reconocidas por la Carta Magna, sino que se trata de facultades ejercidas por las Provincias en uso del poder reservado (arts. 104 y 105 de la Constitución Nacional). Las normas del derecho común resultan aplicables supletoriamente por vía del art. 4 del Código Fiscal (t.o. 2011 y ccs ants). El Derecho Tributario se encuentra informado por principios específicos.-----

-----Señala que la postura asumida en torno a la facultad provincial de establecer los plazos de prescripción, ha sido corroborada en un fallo dictado en autos “Dirección de Rentas de la Provincia de Córdoba c/ Brito, Edmundo”. En conteste con lo expuesto, con fecha 23 de octubre de 2015, el Tribunal Superior de Justicia de la Ciudad Autónoma de Buenos Aires, con el voto preopinante del Dr. José Osvaldo Casás, dictó sentencia en la causa “Fornaguera Sempe, Sara Stella c/ GCBA s/ otras demandas contra la Autoridad Administrativa s/ recurso de inconstitucionalidad concedido”, señalando que “...el Cód. Civil y Comercial de la Nación sancionado por el órgano competente para fijar el alcance y contenido del derecho común ha venido a validar la tesis que este Tribunal sentará en sus decisiones referida a la autonomía local para reglar el plazo de prescripción de los tributos de la jurisdicción -independientemente de la fecha de entrada en vigencia del nuevo plexo, y de los aspectos de derecho intemporal-; y existen suficientes razones para apartarse de la jurisprudencia anterior sentada por la CSJN sobre esta materia”.-----

-----Sentada la procedencia de la aplicación de las normas fiscales provinciales en la materia, pone de resalto que en materia de prescripción devienen aplicables los artículos 157 y 159 del Código Fiscal (T.O. 2011, modif. y ccs. ants), que prevén un plazo de cinco años de las acciones y poderes de la Autoridad de Aplicación para determinar y exigir el pago de las obligaciones fiscales, comenzando a correr su cómputo desde el 1° de enero siguiente al año al que se refieran las mismas, siendo en el caso de los Agentes de


DANIEL C. CARBALLAL
Vocal
Tribunal Fiscal de Apelación
Sala I

Recaudación, el 1° de enero del año siguiente al vencimiento que las normas prevén para el ingreso de los importes omitidos de recaudar.-----

-----En adición sostiene que, el cómputo a los efectos de establecer en el presente la alegada prescripción del período fiscalizado -2010- comenzó a correr el 1° de enero de 2011, pero habiéndose notificado la Disposición Delegada SEFSC N° 6064/15 en fecha 15/12/2015 (fs. 782), que contiene la intimación de pago, se encuentra suspendido el término de prescripción hasta los 90 días posteriores a que la Autoridad de Aplicación reciba las actuaciones en el marco de las cuales el Tribunal Fiscal hubiere dictado sentencia declarando su incompetencia, determinando el tributo, aprobando la liquidación practicada en su consecuencia o, en su caso, rechazando el recurso presentado contra la determinación de oficio.-----

-----En consecuencia, se encuentran plenamente vigentes las facultades de esa Autoridad de Aplicación para determinar el impuesto, no encontrando asidero los planteos traídos por el apelante.-----

-----Finalmente, en cuanto a la prescripción de los recargos opuesta, indica, en primer lugar, que resulta evidente que la intención del legislador provincial siempre ha sido comprender en la normativa sobre prescripción contenida en el Código Fiscal, a todas las acciones que posee el Fisco como sujeto activo de la relación tributaria. Y ello, justamente, se patentiza en materia sancionatoria, toda vez que en la medida de la incorporación de nuevos institutos fue realizando las aclaraciones legislativas del caso (vgr clausura – conforme Ley N° 18.808-). Finalmente, fue con la sanción de la Ley N° 14.333 (integrada ya, también, la sanción de decomiso al ordenamiento fiscal) que utilizó una expresión comprensiva de todos los supuestos de prescripción de las acciones para la aplicación de las diversas penas (“... *aplicar y hacer efectivas las sanciones ...*”).-----

-----Agrega que resultaría carente de sentido pensar que se ha pretendido excluir de la previsión del art. 157 del Código Fiscal (t.o. 2011) a una pena (recargos) que resulta casi exclusiva de la legislación fiscal local, y no así a las restantes (multas, clausuras, etc.) que tienen recepción en la ley de fondo. Asimismo afirma que, los recargos, en tanto importan una sanción de carácter



Provincia de Buenos Aires

TRIBUNAL FISCAL DE APELACIÓN
Centro Administrativo Gubernamental Torre II
Piso 10 – La Plata

Corresponde al Expte. N°2360-0366883/11
“TRANSPORTES MONTALVAN S.A.”

pecuniario fijada con relación al monto de las obligaciones fiscales, no difieren, en esencia, de una multa. Es más, señala que en ese aspecto el mismo apelante coincide en cuanto a la pretensión que intenta hacer valer, de aplicar el término de prescripción bienal consagrado en el Código Penal.-----

-----Señala que, por las razones expuestas, el presente agravio no puede prosperar.-----

-----En cuanto a la queja relativa a la detracción del ajuste de las firmas Procter & Gamble S.R.L. e INC S.A., como asimismo el pedido de libramiento de nuevos oficios, indica que atento a la existencia de hechos controvertidos y a fin de garantizar el derecho de defensa del contribuyente, se dictó la Disposición de Apertura a Prueba N° 4153/15, en la cual se tuvo por admitida la Prueba Informativa ofrecida por el agente bajo el acápite IX, en los puntos: I a IV, VIII a X y XII y el punto 1) agregado por esa Autoridad de Aplicación; y por rechazada la prueba informativa ofrecida por la firma como puntos V, VI, VII y XI, toda vez que los hechos que se intentaban probar no se encontraban vinculados con los extremos requeridos por el Informe 208/2006 de la Gerencia General de Servicios de Técnica Tributaria y Catastral.-----

-----Indica que la firma libró los oficios a los clientes mencionados a fs. 755 de la disposición en crisis recibándose respuesta solamente de la firma INC S.A.---

-----Agrega que a fojas 709/712 obra el Informe de Auditoría elaborado por el agente fiscalizador, donde da cuenta de las tareas desarrolladas y los resultados obtenidos, procediendo a ratificar el ajuste impositivo oportunamente notificado, conforme se desprende del Formulario de Ajuste R-341 de fs. 556.---

-----A results del procedimiento se verificó que las empresas que no han dado respuesta a los oficios que obran a fojas 638/652 respectivamente son: 3 M Argentinian SACIFA, AG Pruden Y CIA SA, Ampacet South América Sociedad de Responsabilidad Limitada, Arcor SAIC, Audax International SRL, Bagley Argentina SA, Expreso Frydman SRL, INC SA, La Campagnola Sociedad Anónima Comercial e Industrial, Mc Cain Argentina SA, Mega Freght SRL, Putruelle Hermanos SAAIC y Savino del Bene Argentina SA.-----

-----Reseña que respecto a los cuestionamientos referidos a la solicitud de detraer del ajuste a las firmas Procter & Gamble SRL e INC SA, el a quo a fs.


Dr. ÁNGEL C. ARBALLAL
Vocel
Tribunal Fiscal de Apelación
Sala I

755 vta. y 756 oportunamente se expidió.-----

-----En este sentido, cita algunos párrafos del precedente de la Sala III de este Cuerpo, en autos "Transportes Gargano S.A.", de fecha 14/08/2017.-----

-----Respecto al agravio vinculado a que las firmas Procter & Gamble SRL e INC SA se encontraban excluidas del régimen de retención y percepción, sostiene que a fs. 520 a 555 lucen los papeles de trabajo realizados por el agente fiscalizador en los que se determinaron los montos de percepción que como Agentes les correspondió ingresar. Agrega que para poder determinar dichos montos, el agente procedió a relevar los Libros IVA Ventas por los períodos fiscalizados, las facturas emitidas a los clientes sujetos pasibles de percepción, aplicándose al monto de las mismas la alícuota correspondiente según el padrón obtenido de la ARBA de conformidad a lo estatuido en el artículo 342 de la D.N. Serie B N° 01/04 y modificatorias. Apunta que de los papeles de trabajo mencionados, se verifica que las operaciones realizadas con dichas empresas no fueron ajustadas.-----

-----Reitera que, a fojas 709/712, obra el Informe emitido por el agente fiscalizador designado en la Medida para Mejor Proveer dictada en el marco de la Disposición de Apertura a Prueba N° 4153/15, en la cual expresa: "... Respecto de los Certificados de exclusión INC SA (períodos enero, febrero, abril, mayo, junio, agosto, septiembre y octubre de 2010) aportados por el cliente de fs. 665 a 670, los mismos fueron revisados por el actuante. Es dable destacar que la fiscalización con relación a las alícuotas a ser aplicadas para el cálculo de la percepción, tuvo en cuenta los padrones publicados por la Agencia de Recaudación de la Provincia de Buenos Aires. Asimismo, para aquellos sujetos que tuvieran alícuotas con reclamo aprobado o con resolución de exclusión, se procedió a la aplicación de dicha alícuota informada en el padrón ARBA ... Por lo expuesto, y como resultado de confrontar los certificados y las consultas al padrón web ARBA -Alícuotas IIBB aportadas por INC S.A. (fs. 662/670) con las alícuotas aplicadas por la fiscalización e informadas en el padrón ARBA (FS. 708) en los períodos indicados en el mismo, se verificó que NO existen diferencias entre las mismas, procediendo a ratificar las alícuotas aplicadas en el período 2010, confirmando en el



Provincia de Buenos Aires

TRIBUNAL FISCAL DE APELACIÓN
Centro Administrativo Gubernamental Torre II
Piso 10 – La Plata

Corresponde al Expte. N°2360-0366883/11
“TRANSPORTES MONTALVAN S.A.”

mencionado período las percepciones calculadas oportunamente por la fiscalización en la cual se tuvo en cuenta el padrón publicado por la ARBA...”-----

-----En cuanto a los cuestionamientos referidos a que los contribuyentes habían abonado el Impuesto sobre los Ingresos Brutos, recuerda que la firma de autos fue fiscalizada en su carácter de Agente de recaudación, y justamente es quien debe cumplir la función recaudatoria asignada por el Fisco, siendo suya la carga probatoria de causal de exculpación, que en el particular se constituiría por el ingreso del gravamen por el contribuyente directo.-----

-----Refiere que el sujeto que actúa en el carácter de Agente está sometido a un régimen legal especial, por cuanto aún refiriéndose sus deberes a deudas tributarias de terceros, actúa a nombre propio, y no por el contribuyente-cliente sujeto pasivo. De manera tal que no puede eximirse de la prestación sino por justa causa, permaneciendo temporalmente obligado durante todo el término de vigencia del régimen al que está sometido mientras la ley así lo disponga, toda vez que, el mismo resulta un colaborador de la Autoridad Fiscal en la recaudación de tributos.-----

-----En adición, sostiene que la mera manifestación de la firma en el sentido que los contribuyentes principales han cumplido con las obligaciones fiscales no lo libra de la carga que le impone la ley en su carácter de Agente de recaudación, siendo improcedente trasladar a la Administración dicha carga, en tanto ello implicaría efectuar una fiscalización sobre cada cliente en particular. De ahí que, acreditado el incumplimiento de sus obligaciones fiscales como Agente de Percepción del Impuesto sobre los Ingresos Brutos durante el período fiscalizado, situación no desconocida por la sumariada, la carga probatoria posterior no puede sino estar en cabeza del obligado, ello bajo riesgo de desvirtuar los fundamentos y objetivos de estos regímenes de recaudación.--

-----Afirma, citando el fallo “CONINSA S.A.”, de Sala II, registro 570, que resulta evidente la existencia de perjuicio fiscal ocasionado por las omisiones detectadas y acreditadas en las presentes actuaciones, y a contrario de lo que alegan los apelantes, ello causa un perjuicio a las arcas del Erario Público, no existiendo en consecuencia en modo alguno un enriquecimiento sin causa por parte del Fisco.-----

Dr. ANGEL C. ARBALLAL
Vocal
Tribunal Fiscal de Apelación
Sala I

-----Hace referencia a la sentencia emitida por la Sala III en autos "DICVA SRL", que avala sus dichos.-----

-----Por los motivos brindados, señala que corresponde el rechazo de los agravios esbozados por resultar improcedentes.-----

-----En otro orden de ideas, y relativo a la sanción impuesta, declara que habiéndose concluido sobre la procedencia de las diferencias determinadas en autos, se encuentra configurado el tipo objetivo calificado como omisión de tributos, resultando procedente la aplicación de la multa dispuesta por el art. 61 del Código Fiscal (T.O. 2011 y ccs. ants.). -----

-----Resalta que la figura de la omisión definida en el aludido artículo 61, describe la conducta de quien incumple total o parcialmente el pago de las obligaciones fiscales a su vencimiento. Por otro lado, para la aplicación de la multa en cuestión, no resulta necesario el análisis de la existencia de intención alguna por parte del infractor; aunque el contribuyente haya liquidado e ingresado el impuesto de acuerdo a la interpretación subjetiva de las normas aplicables, no por ello podría excusarse para la aplicación de las sanciones estipuladas cuando existen incumplimientos comprobados. De ello se desprende que la aplicación de la multa resulta procedente, en razón de que, atento que el sujeto pasivo de la obligación no cumplió en forma con el pago de la deuda fiscal, ni acreditó causal atendible que bajo el instituto del error excusable lo exima, es responsable.-----

-----Cita jurisprudencia avalando sus dichos.-----

-----En cuanto al cuestionamiento de los recargos aplicados, expresa que los mismos constituyen una medida accesoria de la obligación del agente -en el caso percibir el tributo-, que implica un agravamiento de su obligación, configurada por la falta de cumplimiento en término del ingreso del gravamen, que de algún modo resarce al Fisco el ingreso extemporáneo de la obligación.- -

-----Por otra parte, y en lo que se vincula a la aplicación de los principios del Derecho Penal, siendo que el planteo tiende a traslucir un cuestionamiento a la autonomía del Derecho Tributario, manifiesta que vale tener presente el concepto del mismo que ha sido acogido por nuestros tribunales al sustentar las siguientes precisiones: "... *el derecho fiscal tiene sus reglas propias...*". Es por



Provincia de Buenos Aires

TRIBUNAL FISCAL DE APELACIÓN
Centro Administrativo Gubernamental Torre II
Piso 10 – La Plata

Corresponde al Expte. N°2360-0366883/11
“TRANSPORTES MONTALVAN S.A.”

ello que el sistema sancionatorio del Derecho Tributario, puede, de algún modo, apartarse del Derecho Penal, en especial respecto de la existencia de conducta culposa o dolosa para cada tipo de la figura penal, y no por ello encontrarse violentados principios penales.-----

-----Concluye sosteniendo que, en atención a lo expuesto ha quedado debidamente acreditada la configuración de los recargos impuestos, solicitando, en consecuencia, que se confirmen.-----

-----En referencia a la extensión de la responsabilidad solidaria de los integrantes del Órgano de Administración, manifiesta que el instituto en materia fiscal reconoce su fuente en la ley (arts. 21, 24 y 63 del Código Fiscal T.O. 2011 y ccs. ants) y se encuentra en cabeza de quienes, si bien no resultan obligados directos del impuesto como sujetos pasivos directos del tributo, por la especial calidad que reviste o la posición o situación especial que ocupa, el Fisco puede reclamarle la totalidad del impuesto adeudado de manera independiente a aquel. No se trata de una responsabilidad subsidiaria, ni procede el beneficio de excusión. Se trata de una obligación a título propio por deuda ajena.-----

-----Así pues, de conformidad al artículo 113 del Código Fiscal (t.o. 2011 y ccs. ants), corresponde la instrucción de un procedimiento de determinación de deuda, tanto en relación al contribuyente verificado, como de los responsables solidarios, sin que se considere que los últimos responden patrimonialmente sólo subsidiariamente ante el incumplimiento del primero, como prevé la ley nacional. Ello así, en tanto no existe responsabilidad subsidiaria en la normativa bonaerense.-----

-----Añade que la ley sólo exige al Fisco la comprobación del efectivo ejercicio del cargo para imputar la responsabilidad. La prueba de la inexistencia de culpa se encuentra en cabeza de los responsables conforme dispone el art. 24 Código Fiscal (t.o. 2011 y ccs. ants).-----

-----Puntualmente, en cuanto a deslindar la responsabilidad, se pone de manifiesto que los quejosos no desconocen la condición de sus representados como miembros del Órgano de Administración de la firma, con lo cual está a su cargo desvirtuar la presunción legal que pesa sobre dicha condición.-----

-----En efecto, la presunción prevista por la norma, se funda en el ejercicio de

Dr. ANGEL C. ARBALLAL
Vocal
Tribunal Fiscal de Apelación
Sala I

la administración de la sociedad, una de cuyas funciones puede consistir en la representación legal frente a terceros, pero su inexistencia no obsta a la toma de decisiones administrativas respecto del pago del tributo, sustento tomado por la norma para establecer la atribución señalada. Las constancias de marras acreditan tal extremo, sin encontrar motivo alguno que desvirtúe la idea de que el sindicato responsable fue quien decidió en el devenir de sus funciones sociales, el incumplimiento de las obligaciones fiscales por parte de la firma. Caso contrario, cuentan con la posibilidad de acreditar en el marco de las actuaciones que el incumplimiento se debió a la culpa exclusiva del ente social. Agrega que la prueba de tales circunstancias se encuentra ausente en autos.---

-----En torno a la aplicación de la doctrina del decisorio de la Suprema Corte de esta Provincia de Buenos Aires, en la causa: "Fisco de la Provincia de Buenos Aires contra Raso, Francisco. Sucesión y otros s/ apremio", de fecha 2 de julio de 2014, señala que la Suprema Corte de Justicia de esta Provincia no ha conformado mayoría de votos en el citado fallo para pronunciarse en el sentido indicado por los presentantes. Así, la mayoría, compuesta por los Dres. Soria, Hitters, de Lázzari y Kogan, no declaró la inconstitucionalidad de la norma, sino que compartió -con el voto de la minoría- la resolución del fallo que ha sido la de RECHAZAR el recurso, pero por otros argumentos, sin decir nada respecto de la inconstitucionalidad.-----

-----En consecuencia, mal podría sostenerse, que la Suprema Corte declaró la inconstitucionalidad del art. 21 del Código Fiscal (t.o. 2004; actual art. 24), en tanto la mayoría de ese Tribunal ni siquiera se expidió sobre el tema.-----

-----Afirma que tal conclusión se ve confirmada por la Cámara en lo Contencioso Administrativo de San Martín en autos "Fisco de la Provincia de Buenos Aires c/ Stagno, Vicente Félix y Otro s/ Apremio Provincial" (Causa N° 4176 de fecha 12 de agosto del 2014). Cita otros antecedentes jurisprudenciales que avalan sus dichos sobre la extensión de la responsabilidad solidaria.-----

-----Finalmente, con relación al planteo del caso federal, afirma que no siendo ésta la instancia válida para su articulación, se tenga presente para la etapa oportuna.-----



Provincia de Buenos Aires

TRIBUNAL FISCAL DE APELACIÓN
Centro Administrativo Gubernamental Torre II
Piso 10 – La Plata

Corresponde al Expte. N°2360-0366883/11
“TRANSPORTES MONTALVAN S.A.”

-----Por las razones expuestas, la Representación Fiscal solicita se desestimen los agravios traídos en su totalidad y se confirme la disposición recurrida.-----

III.- VOTO DEL DR. ANGEL CARLOS CARBALLAL: Que en este estadio, atañe abordar los agravios impetrados por la apelante y la contestación a los mismos realizada por la Representante Fiscal.-----

-----Que previo a ingresar al tratamiento de los agravios es importante recordar que este Cuerpo no se encuentra obligado a seguir al recurrente en todas y cada una de las cuestiones y argumentaciones que propone a consideración de la Alzada, sino tan sólo aquéllas que sean conducentes para decidir el caso y que basten para dar sustento a un pronunciamiento válido (conf. CS Fallos: 258:304, 262:222, 265:301, 272:225, 278:271, 291:390, 297:140; 301:970).-----

-----Cabe aclarar entonces que, por claras razones de economía y celeridad procesales, se alterará el orden de los argumentos planteados a raíz de la regularización y consecuente allanamiento (parciales ambos) que realizara la firma apelante. Ello así toda vez que la presentación de acogimiento al régimen de regularización, importó el reconocimiento expreso e irrevocable de la deuda incluida en el plan de pagos, implicando el allanamiento incondicionado a la pretensión fiscal regularizada y la renuncia a la interposición de recursos administrativos y judiciales o desistimiento de los presentados con relación a tales importes (artículo 3° y cctes. de la Ley N° 14.890 y artículo 4° y cctes. de la Resolución Normativa N° 3/17).-----

-----Paralelamente y tal como lo requiere el presentante, debe reconocerse que las mismas normas dispusieron la reducción del ciento por ciento (100%) de los recargos y la multa aplicados en estos actuados (conforme artículo 2° de la Ley referida precedentemente) por los conceptos y montos incluidos en la regularización.-----

-----Que, en el contexto descripto, solo han subsistido tanto el reclamo fiscal como los agravios de fondo, vinculados al ajuste efectuado por percepciones omitidas en las operaciones que realizara la empresa apelante con las firmas INC S.A. y Procter & Gamble Argentina S.R.L.-----

-----Así las cosas, también se observa que las operaciones involucradas, conforme detalle obrante en papel de trabajo de la fiscalización, anexo a fs.


DR. ANGEL C. CARBALLAL
Vocal
Tribunal Fiscal de Apelación
Sala I

520/554, se encuentran muy acotadas en el tiempo: las relacionadas con INC S.A. se llevaron adelante durante el mes de noviembre de 2010 y las relacionadas con Procter & Gamble Argentina S.R.L., durante los meses de agosto y diciembre de 2010. Tal extremo facilita aún más el análisis forense necesario para la resolución de la causa.-----

----Que, entrando al análisis de las cuestiones de fondo introducidas, corresponde recordar que *"...El agente de retención es aquel sujeto a quien la norma le atribuye el deber de practicar retenciones sobre los fondos de que dispone por deudas tributarias de terceros, cuando con su intervención se configura el presupuesto de hecho determinado por la norma legal con la consecuente obligación de ingresar al Fisco los importes retenidos en el término y en las condiciones establecidas. Se justifica la retención en el deber de colaboración que se le impone a un sujeto distinto del contribuyente por estar interpolado en la relación jurídica tributaria, pues dicha circunstancia le permite amputar el tributo en la fuente..."* (S.C.B.A., causa I. 2321, "Itoiz, Damián y otros c/Municipalidad de Junín s/Inconstitucionalidad Ordenanza 4201", sent. del 29-II-2012). Esta definición jurisprudencial puede traspolarse perfectamente hacia el agente de percepción en lo que aquí interesa, aunque en tal caso la vinculación ha de darse con su cliente, contribuyente directo del impuesto, a quien le adiciona al precio y recauda el tributo cuando le cobra por un bien vendido o un servicio prestado.-----

-----Tratamos entonces con una obligación sustantiva, surgida de la Ley. Está fuera de debate, al no haber sido objeto de agravio por el apelante, su condición de agente de percepción durante el período fiscalizado (artículos 21 inciso 4, 94, 202 y 203 del Código Fiscal; Libro Primero, Título V, Capítulo IV Sección I y II de la Disposición Normativa Serie B N° 1/2004, sus modificatorias y complementarias), así como la omisión parcial de actuación durante el mismo.

-----De lo hasta aquí dicho se desprende que es obligación específica del agente actuar en los casos, forma y condiciones contemplados en la normativa aplicable (B. 63.519 "Safontas de Schmidt, Susana c/Provincia de Buenos Aires s/Demanda contencioso administrativa", sent. del 18-V-2011).-----

-----Corresponde advertir entonces que a fin de eximirse de aquella



Provincia de Buenos Aires

TRIBUNAL FISCAL DE APELACIÓN
Centro Administrativo Gubernamental Torre II
Piso 10 – La Plata

Corresponde al Expte. N°2360-0366883/11
"TRANSPORTES MONTALVAN S.A."

responsabilidad, es carga principal del propio agente demostrar el pago del tributo en tiempo oportuno por parte de cada contribuyente directo. La obligación del Agente nace en el momento en que se produce el hecho previsto por la norma tributaria debiendo efectuar entonces, la detracción o la adición del impuesto. El nacimiento de la relación jurídica, acaecido por la realización del hecho previsto en la normativa fiscal, importa el origen de la obligación, integrada por el deber de satisfacer el gravamen y la consiguiente responsabilidad potencial por el incumplimiento (Osvaldo Soler "Derecho Tributario. Económico. Constitucional. Sustancial. Administrativo. Penal". Ed. "La Ley" Ed. 2002 Pág. 193).-----

-----En esa misma línea "...Cabe agregar, que la carga que el ordenamiento jurídico pone en cabeza del agente de retención se vincula con el sistema de percepción de los tributos en la misma fuente y atiende a razones de conveniencia en la política de recaudación tributaria, pues aquél que es responsable del ingreso del tributo, queda sometido a consecuencias de naturaleza patrimonial y represivas en caso de incumplimiento de sus deberes y, puede ser dispensado de su obligación si acredita que el contribuyente ingresó esa suma (Fallos:308:442; 327:1753 y sus citas)..." (CS, sentencia del 27 de octubre de 2015, en autos: "San Juan S.A. (TF 29.974-1) c/ DGI").-----

-----Y es allí donde gira la controversia, ya que el apelante manifiesta que durante el desarrollo del procedimiento determinativo, se presentó copiosa y rotunda prueba documental en relación a las firmas clientes INC S.A. y Procter & Gamble Argentina S.R.L., suficiente como para dejar sin efecto el ajuste.-----

-----Tal documentación puede observarse a fs. 657/679 respecto a la primera de las empresas mencionadas (INC S.A.), donde se verifica nota de la misma acompañando listado de operaciones del período 2010 con Transportes Montalván S.A., detallando fecha, número, tipo de factura y monto, con las percepciones efectuadas en su caso, añadiendo que las mismas se encuentran registradas en Subdiario IVA Compras que se ponen a disposición de la inspección. Adjunta asimismo certificados de exclusión del régimen general de percepción por los meses de abril a junio y agosto a octubre de 2010. Por su parte, a fs. 682/702 obran constancias registrales de la propia Agencia de

D. ANGEL C. ARBALLAL
Vocal
Tribunal Fiscal de Apelación
Sala I

Recaudación que acreditan la presentación de declaración jurada y pago, en su caso, de la firma INC S.A. por los 12 anticipos del período fiscal 2010.-----

-----La consideración que realiza el Fisco sobre esta documentación, comienza a exponerse a fs. 711 (Informe Final de la fiscalización actuante) dando cuenta de que, considerando lo dispuesto por el Informe N° 208/06 de la entonces Dirección Provincial de Rentas, la empresa en cuestión no adjuntó copia certificada de sus registros contables ni certificación del Consejo Profesional de Ciencias Económicas sobre los mismos. -----

-----Aclarado entonces que la cuestión se desplaza a un problema de hecho y prueba, me permito analizar el mentado Informe Técnico, que en sus párrafos se pronuncia señalando que *"...la cuestión planteada acerca de los extremos que deberían acreditarse...es una cuestión de prueba cuya evaluación le corresponde a la dependencia consultante en el marco de los procedimientos que se lleven a cabo. En este sentido no es posible realizar una enumeración taxativa de las pruebas idóneas sino que su aptitud estará dada por la adecuación de los extremos alegados y aportados con respecto de la finalidad perseguida..."*. Luego se aboca, en lo que atañe al Régimen de Percepción, advirtiendo que la acreditación del cumplimiento por parte del contribuyente directo debe girar en torno a la demostración: *"... que la compra del bien de que se trata se encuentra registrada en los libros de IVA o en los registros contables llevados en legal forma; luego que el contribuyente no se tomó la percepción y que pagó el impuesto, todo ello con respecto al anticipo en el que correspondía deducir la percepción..."*.-----

-----Analizando el acto ahora apelado, podemos observar como error del juez administrativo, la arbitrariedad asumida en la valoración de aquellos documentos, amparándose en una interpretación irrazonable del propio dictamen referenciado. Tal obrar fiscal genera, ignorando la prueba aportada sin acción alguna tendiente a su confirmación (de haberse expuesto alguna duda sobre su veracidad), un riesgo cierto de producir un enriquecimiento sin causa en favor del Fisco, dejando pasar la oportunidad de evitar la duplicidad de pago de una misma obligación por sujetos pasivos distintos (agente y contribuyente).-

-----Ya ha expresado la Sala II de este Cuerpo: *"...estimo importante mencionar*



Provincia de Buenos Aires

TRIBUNAL FISCAL DE APELACIÓN
Centro Administrativo Gubernamental Torre II
Piso 10 – La Plata

Corresponde al Expte. N°2360-0366883/11
“TRANSPORTES MONTALVAN S.A.”

que, a diferencia de lo que dispone la legislación nacional en el tema -inciso c) del art. 8 de la Ley 11.683, bien que limitado a retenciones omitidas- en el ámbito local el legislador no ha previsto en forma expresa la causal aquí esgrimida (pago del gravamen por el sujeto obligado en forma directa) a efectos de exonerarse del reclamo de la porción de impuesto no recaudado, omisión que —vale aclarar desde el inicio- no impide que el juzgador analice dicha posibilidad bajo la línea argumental que trasunta el recurso, ni bien se repara que la misma reposa —en definitiva- en elementales principios generales del derecho que hacen a la buena fe que debe primar entre las partes y que, en la especie, está constituido por la denominada teoría del enriquecimiento sin causa, la que —como es sabido- procura evitar que una de ellas se apropie de un bien de un sujeto (en el caso, el Fisco persiguiendo al Agente el monto del impuesto) respecto del cual ya se ha visto satisfecho por parte del contribuyente no percibido, en ocasión de cumplir con sus propias obligaciones...” (del Voto del Dr. Lapine en autos “Muresco S.A.”; Sentencia del 2/8/2018, Registro N° 2689).-----

-----Por ello, y siguiendo a Jorge W. Peyrano en que “...el esquema de un proceso moderno debe necesariamente estar impregnado por el propósito de ajustarse lo más posible a las circunstancias del caso, evitando incurrir en abstracciones desconectadas de la realidad...” (fundesi.com.ar/la-carga-dinamica-de-la-prueba-y-los - Fundación de Estudios Superiores e Investigación - FUNDESI - 5 febrero, 2016), considero que la prueba aportada en copia simple, la cual no ha merecido tacha de adulterada o ilegal, ni objeciones por parte del Organismo Fiscal, me permite concluir que tiene un correlato contable y documental que permite comprobar que el servicio prestado se encuentra registrado en los libros IVA del Agente (IVA Ventas), así como en el de sus clientes (IVA compra), que este último no se tomó la percepción y, especialmente, que se ha abonado el anticipo en el cual correspondía detraer la percepción.-----

-----Es necesario advertir a esta altura, que dadas las características propias de un régimen de percepción, no puede realizarse en la instancia un seguimiento de un bien o servicio en el marco de determinada actividad, ya que

DR. ANGEL C. CARBALLADA
Vocal
Tribunal Fiscal de Apelación
Sala I

involucra la adquisición de insumos o bienes que pierden identidad en una posterior etapa de transformación o prestación de servicios llevada a cabo por el contribuyente. Es por ello que el hecho de acreditarse la registración de las compras en la contabilidad del contribuyente "no percibido", da cuenta de la inserción de tales adquisiciones en su operatoria y, por ende, en la actividad generadora del hecho imponible del impuesto. Las registraciones en cuestión carecen de mayor trascendencia que la descripta. Sobre todo si están acreditados los pagos del impuesto del período por parte de estos obligados por deuda propia, extremo documentado en autos con los registros informáticos de la propia Agencia de Recaudación. A ello se suma el informe obrante a fs. 878 por el que la Representación Fiscal da cuenta de la veracidad de los certificados de exclusión presentados por la empresa, como se mencionara, para los meses de abril a junio y agosto a octubre de 2010.-----

-----Por todo ello, se entiende procedente liberar de responsabilidad al apelante, por el pago de las percepciones que se constataron omitidas con respecto al cliente INC S.A., así como de los accesorios y sanciones que se aplicaran por tales omisiones, lo que así voto.-----

-----Debe agregarse que cualquier especulación que pudiera efectuarse sobre la subsistencia de los recargos dispuestos (artículo 59 C.F.) chocaría con la extinción que sobre los mismos produjo la ya citada Ley N° 14.890.-----

-----Similar conclusión merece el ajuste vinculado con el cliente Procter & Gamble, aunque en este caso el fundamento es más sencillo. Ha quedado fehacientemente acreditado en autos que durante los meses en los que se le endilga a Transportes Montalván S.A. no haberle efectuado percepciones a este cliente, el mismo gozaba de exclusión a tal régimen, otorgada por la propia Autoridad de Aplicación. Tal extremo se encuentra absolutamente acreditado con la documental de fs. 742, constancias registrales de fs. 867/877 e informes de distintas dependencias de la Agencia de Recaudación anexados a fs. 878 y 880.-----

-----Consecuentemente, procede también liberar de responsabilidad al apelante, por el pago de las percepciones que se endilgaron omitidas con respecto al cliente Procter and Gamble S.R.L., así como de los accesorios y



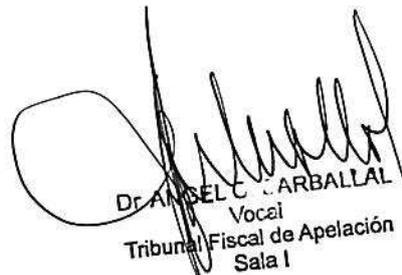
Provincia de Buenos Aires

TRIBUNAL FISCAL DE APELACIÓN
Centro Administrativo Gubernamental Torre II
Piso 10 – La Plata

Corresponde al Expte. N°2360-0366883/11
“TRANSPORTES MONTALVAN S.A.”

sanciones que se aplicaran por tales “omisiones”, lo que así voto.-----
-----Cabe agregar por último que, considerando como se propone resolver las cuestiones litigiosas, deviene innecesario por abstracto el tratamiento de los restantes agravios traídos, lo que así declaro.-----

POR ELLO, RESUELVO: 1º) Hacer lugar parcialmente al recurso de apelación interpuesto a fs. 1/13 del Alcance N° 2, agregado a fs. 787, por el Dr. Enrique Luis Condorelli, en su carácter de apoderado de TRANSPORTES MONTALVAN S.A. y de los Sres. Silvio Gabriel Montalván y Leonardo Antonio Montalván, contra la Disposición Delegada SEFSC N° 6064, dictada el 3 de diciembre de 2015 por la Jefa del Departamento de Relatoría Área Metropolitana de la Agencia de Recaudación de la Provincia de Buenos Aires. 2º) Dejar sin efecto en forma parcial la determinación de oficio contenida en el acto apelado, accesorios y sanciones dispuestos, de acuerdo a lo expresado en el Considerando III de la presente. 3º) Tener por allanada a la firma TRANSPORTES MONTALVAN S.A. respecto de las restantes pretensiones fiscales que surgen de la Disposición Delegada SEFSC N° 6064/15 y por reducida el 100% de la multa y los recargos aplicados y, en consecuencia, declarar abstracto el tratamiento del recurso de apelación interpuesto en autos en relación a estos reclamos regularizados. Regístrese, notifíquese a las partes y al Señor Fiscal de Estado y devuélvase a la citada Agencia, a los fines que estime corresponder.-----


Dr. ANSEL C. ARBALLAL
Vocal
Tribunal Fiscal de Apelación
Sala I


Dra. MARÍA VERÓNICA ROMERO
Secretaria de Sala I
Tribunal Fiscal de Apelaciones

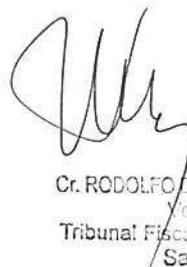
VOTO DE LA DRA. LAURA CRISTINA CENICEROS: Por los fundamentos

expuestos, adhiero al voto del Vocal Instructor.-----



Dra. LAURA CRISTINA CENICEROS
Vocal
Tribunal Fiscal de Apelación
Sala II

VOTO DEL CR. RODOLFO DÁMASO CRESPI: Adhiero al voto del Dr Angel C. Carballal.-----



Cr. RODOLFO DAMASO CRESPI
Vocal
Tribunal Fiscal de Apelación
Sala II



Dra. MARIA VERONICA ROMERO
Secretaria de Sala II
Tribunal Fiscal de Apelaciones

POR ELLO, SE RESUELVE: 1º) Hacer lugar parcialmente al recurso de apelación interpuesto a fs. 1/13 del Alcance Nº 2, agregado a fs. 787, por el Dr. Enrique Luis Condorelli, en su carácter de apoderado de TRANSPORTES MONTALVAN S.A. y de los Sres. Silvio Gabriel Montalván y Leonardo Antonio Montalván, contra la Disposición Delegada SEFSC Nº 6064, dictada el 3 de diciembre de 2015 por la Jefa del Departamento de Relatoría Área Metropolitana de la Agencia de Recaudación de la Provincia de Buenos Aires. 2º) Dejar sin efecto en forma parcial la determinación de oficio contenida en el acto apelado, accesorios y sanciones dispuestos, de acuerdo a lo expresado en



Provincia de Buenos Aires

TRIBUNAL FISCAL DE APELACIÓN
Centro Administrativo Gubernamental Torre II
Piso 10 - La Plata

Corresponde al Expte. N°2360-0366883/11
"TRANSPORTES MONTALVAN S.A."

el Considerando III de la presente. 3°) Tener por allanada a la firma TRANSPORTES MONTALVAN S.A. respecto de las restantes pretensiones fiscales que surgen de la Disposición Delegada SEFSC N° 6064/15 y por reducida el 100% de la multa y los recargos aplicados y, en consecuencia, declarar abstracto el tratamiento del recurso de apelación interpuesto en autos en relación a estos reclamos regularizados. Regístrese, notifíquese a las partes y al Señor Fiscal de Estado y devuélvase a la citada Agencia, a los fines que estime corresponder.-----



DR. ANGEL C. CARBALLADA
Vocal
Tribunal Fiscal de Apelación
Sala I



Dra. LAURA CRISTINA CENICEROS
Vocal
Tribunal Fiscal de Apelación
Sala II



Cr. RODOLFO DAMA
Vocal
Tribunal Fiscal de Apelación
Sala II



Dra. MARIA VERONICA ROMERO
Secretaria de Sala I
Tribunal Fiscal de Apelaciones

REGISTRADA BAJO EL N° 2179
SALA I

