



Provincia de Buenos Aires

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

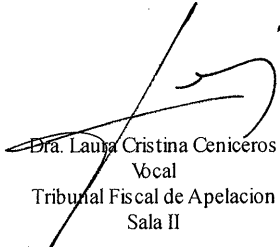
LA PLATA, 22 de junio de 2019.

AUTOS Y VISTOS: el expediente número 2360-0066502/08, caratulado
“SCANIA ARGENTINA S.A.”.

Y RESULTANDO: Que a fs. 4010/4054, interpone recurso de apelación Gustavo Andrés Compte, en carácter de apoderado de SCANIA ARGENTINA S.A., en carácter de gestor de negocios del Sr. Cesar Luis RAMIREZ ROJAS (fs. 4103/4112) y en representación del Sr. Michel Pierre DE LAMBERT DE BOISJEAN (fs. 4114/4123), con el patrocinio letrado del Dr. Eduardo Marcelo Gil Roca, contra la Disposición Delegada SEFSC N° 552/14.

-----Que mediante el citado acto la Autoridad de Aplicación determina las obligaciones fiscales del sujeto del epígrafe del período fiscal 2007 (enero a diciembre) y 2008 (enero a agosto), en carácter de contribuyente del Impuesto sobre los Ingresos Brutos Convenio Multilateral, por el ejercicio de las actividades de “Fabricación de parte, piezas y accesorios para vehículos automotores” (Código NAIIB 343000); “Servicios Inmobiliarios realizados por cuenta propia” (Código NAIIB 701090); “Otros servicios de contabilidad y teneduría de libros” (Código NAIIB 741203); “Venta al por mayor de partes, piezas y accesorios de vehículos automotores” (Código NAIIB 503100); “Servicios de crédito para financiar otras actividades” (Código NAIIB 659810); “Venta de vehículos automotores N.C.P. excepto motocicletas (Código NAIIB 501191); “Alquiler de maquinaria y equipo n.c.p. sin personal (Código NAIIB 712900); “Venta al por mayor de mercancías n.c.p.” (Código NAIIB 519000) y “Mantenimiento y reparación de motor mecánica integral (Código NAIIB 502990), estableciendo diferencias a favor del Fisco de pesos tres millones doscientos cincuenta y tres mil seiscientos noventa y tres con noventa centavos (\$3.253.693,90) y saldos a favor de la contribuyente por doscientos veintisiete mil novecientos ochenta y siete con ochenta centavos (\$227.987,80). Asimismo, aplica una multa del 10% del monto omitido, conforme el art. 61 primer párrafo del Código Fiscal (t.o. 2011).

-----Asimismo, establece la responsabilidad solidaria e ilimitada con el contribuyente de los Sres. César Luis RAMIREZ ROJAS y Michel Pierre DE LAMBERT DE BOISJEAN.


Dra. Laura Cristina Ceniceros
Vocal
Tribunal Fiscal de Apelación
Sala II

-----Que a fs. 4169, se hace saber a las partes que se adjudica la causa para su conocimiento a la Vocalía de 4ta. Nominación de la Sala II a cargo de la Dra. Laura Cristina Cenicerós, la que se integra definitivamente con los Vocales de la 5ta Nominación, Dr. Carlos Ariel Lapine y de la 6ta. Nominación, Cdr. Rodolfo Dámaso Crespi. (fs. 4213).-----

-----A fs. 4178, se da traslado del recurso de apelación a la Representación Fiscal, obrando a fs. 4179/4186 el correspondiente responde.-----

-----A fs. 4191, se suspende el trámite del proceso, hasta tanto concluya el procedimiento seguido por la contribuyente ante los Organismos del Convenio Multilateral, conforme doctrina Acuerdo Plenario N°34/2014, que estableció lo siguiente: "La suspensión del trámite de las actuaciones radicadas en este Tribunal debe ser resuelta obligatoriamente por la Sala interviniente, tanto ante una petición realizada por las partes como a propuesta de cualquiera de los vocales integrantes de la misma. Dicha suspensión no podrá ser parcial. Esta decisión deberá decretarse, en todos los casos en que se hubiera interpuesto la acción prevista en el inciso b) del artículo 24 del Convenio Multilateral o cuando un órgano jurisdiccional hubiera dictado una medida cautelar que obste a la prosecución del trámite en la instancia. En los restantes supuestos, la Sala evaluará -según las circunstancias particulares de cada caso- acerca de la necesidad de disponer la suspensión, exclusivamente cuando existan razones excepcionales que ameriten esa decisión."-----

-----A fs. 4198/4199 y a fs. 4203/4205, obran las Resoluciones N° 32/16 y 38/16, dictadas por la Comisión Arbitral y a fs. 4210/4212, corre agregada la Resolución N° 7/2017 de la Comisión Plenaria, y se reanuda el trámite.-----

-----A fs. 4213, se tiene presente la prueba documental, se rechaza la prueba pericial contable por innecesaria y se llaman Autos para Sentencia.-----

-----Que a fs. 4216/4223 el apelante interpone Recurso de Reposición contra la resolución del 25/04/2019 (fs. 4213), el que fue rechazado por esta Sala (fs.4224).-----

Y CONSIDERANDO: I.- Que en sus escritos recursivos los apelantes cuestionan principalmente la interpretación que realiza el Fisco de las normas del Convenio Multilateral, en especial los criterios de asignación de ingresos y



Provincia de Buenos Aires

TRIBUNAL FISCAL DE APELACIÓN
Centro Administrativo Gubernamental Torre II

Piso 10 - La Plata

Corresponde al Expte. N° 2360-066502/2008
"SCANIA ARGENTINA S.A."

gastos, manifestando que han sido sometidas dichas cuestiones a la Comisión Arbitral, conforme lo dispuesto por el art. 24 inc. b) del Convenio Multilateral.-----

-----Oponen excepción de prescripción, esgrimiendo la aplicación de la legislación de fondo, en especial de los arts. 4027 inc. 3° del Código Civil, 3956 y 509, y rechazando la normativa del Código Fiscal por resultar contraria a la misma, conforme lo establecido por el art. 75 inc. 12 de la Constitución Nacional.-----

-----En ese orden, sostienen que el plazo de prescripción debe computarse desde el día del vencimiento de cada obligación fiscal, no habiéndose verificado ninguna causal de suspensión o interrupción de dicho cómputo a la fecha de notificación de la resolución determinativa (notificada a SCANIA el 1/04/2014), encontrándose, por ende, prescriptas las acciones para reclamar y exigir el pago de los períodos fiscales comprendidos entre enero de 2007 y agosto de 2008. Cita abundante jurisprudencia en apoyo de su postura y rechaza la aplicación del art. 161 del Código Fiscal, que establece una prórroga del plazo de prescripción para aquellos periodos fiscales próximos a prescribir, alegando también la inconstitucionalidad de la norma.-----

-----En otra línea argumental, oponen la excepción de prescripción, al amparo de la normativa contenida en el Código Fiscal, exponiendo que la excepción contenida en el art. 159 - referida al momento en que comienza a correr el plazo - es decir, que el plazo correrá a partir del 1° de enero del año siguiente al que se produzca el vencimiento de los plazos generales para la presentación de las declaraciones juradas e ingreso del gravamen, no describe un tipo de gravamen que se ajuste a las características del Impuesto sobre los Ingresos Brutos. Concluyen diciendo que el plazo de prescripción para los períodos fiscales enero a diciembre de 2007, comenzó a correr el 1° de enero de 2008, y terminó el 31 de diciembre de 2012, por lo que al momento de dictarse la Resolución de Inicio del Procedimiento Determinativo (22/08/2013), las acciones para determinar el impuesto y aplicar multas ya se encontraban prescriptas, resultando inaplicable la causal suspensiva del art. 161 en tanto no prevé la suspensión de un término ya consumado.-----

-----En otro orden, plantean la nulidad de la Disposición Determinativa por

Dra. Laura Cristina Ceniceros
Vocal
Tribunal Fiscal de Apelación
Sala II

vulnerar su derecho de defensa al rechazar la producción de la prueba pericial contable ofrecida, ya que a contrario de lo que sostuvo el Juez Administrativo, la misma no tenía por objeto demostrar la existencia de convenios de preferencia arancelaria entre Brasil y Argentina, sino demostrar la realidad económica que subyace en la operatoria de importación y exportación de SCANIA como una actividad única y económicamente integrada en virtud y a partir de los Acuerdos de Compensación Económico suscriptos entre ambos países. Con el fin de demostrar que la regulación del régimen arancelario automotriz hace que el análisis, de los ingresos, gastos y la rentabilidad de las transacciones de importación y reventa se encuentren interrelacionados y vinculados con la exportación debiendo analizarse en forma conjunta e integrada y no en forma separada o aislada.-----

-----En relación al fondo de ajuste, cuestionan la impugnación fiscal del cómputo de gastos provenientes de la planta de producción ubicada en la Provincia de Tucumán, agraviándose de que el Fisco no tome en debida consideración que la producción en dicha planta de componentes destinados a la exportación - principalmente a Brasil - conjuntamente con la importación, se enmarca dentro de los acuerdos sobre política automotriz supra referenciados. En el marco de este agravio, explican la actividad que desempeña SCANIA en Argentina, explayándose sobre las características del marco normativo para el intercambio comercial de la industria automotriz. Continúan exponiendo sobre el objeto del Convenio Multilateral, poniendo de resalto que es un principio básico incluir como computables todos los gastos que reflejen la actividad de la empresa en su cometido por combinar factores para obtener los ingresos alcanzados por el gravamen; debiendo considerarse la realidad económica, es decir, el verdadero negocio efectuado por el contribuyente y la estructuración de sus operaciones.-----

-----En definitiva, los apelantes sintetizan que la actividad total de SCANIA comprende la fabricación de componentes de autopartes en su planta industrial radicada en la Provincia de Tucumán destinados esencialmente a Brasil, y a su vez la importación desde dicho país de vehículos automotores terminados para su reventa en el mercado local, entendiendo, que las características de la



Provincia de Buenos Aires

TRIBUNAL FISCAL DE APELACIÓN
Centro Administrativo Gubernamental Torre II

Piso 10 - La Plata

Corresponde al Expte. N° 2360-066502/2008
"SCANIA ARGENTINA S.A."

actividad, en el marco normativo que las contempla - en especial el régimen preferencial arancelario - conllevan a considerar como computables la totalidad de los gastos de la planta de producción, ya que los mismos están íntegramente vinculados con las ventas locales.-----

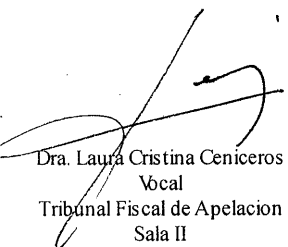
-----Subsidiariamente, para el caso que no correspondiera computar la totalidad de los gastos de producción en la planta de Tucumán, solicita se ordene "proporcionar los gastos computables de la planta mencionada, a los fines de la confección del coeficiente de gastos respectivo, de acuerdo a la relación de los ingresos por exportación respecto del total de los ingresos obtenidos por SCANIA".-----

-----En relación a las multas por omisión de impuesto, reiteran el planteo de prescripción, agregando que la causal de suspensión del art. 161 del C.F., introducida por la Ley 14.044 (vigente desde el 01/11/2009), no resulta aplicable, ya que la materia infraccional es de naturaleza penal, rigiendo, por ende, el principio de ley penal más benigna. En apoyo de su postura, cita jurisprudencia de la Sala III de este Cuerpo.-----

-----Niegan la existencia del elemento objetivo que exige la figura de omisión de impuesto, argumentando que no ha omitido impuesto alguno, atribuyendo correctamente sus ingresos y gastos entre las distintas jurisdicciones. Seguidamente, niegan la existencia del elemento subjetivo que exige la figura infraccional, negando la existencia de la culpabilidad requerida por la norma. En subsidio, plantean el error excusable, en tanto SCANIA ha actuado con diligencia, observando el deber de cuidado que le es exigible por la ley.-----

-----Destacan que la Disposición Determinativa no contiene entre el articulado de la parte resolutive, disposición alguna de aplicación de intereses resarcitorios, así como tampoco la norma legal respectiva. Niegan la procedencia de los mismos, desconociendo la mora imputable al contribuyente, en tanto no se ha configurado el elemento objetivo de la omisión de pago que la presupone.-----

-----En subsidio, solicitan la compensación de los saldos a favor reconocidos en el acto determinativo, en tanto no han sido imputados contra los presuntas diferencias a favor del Fisco, en palmario desconocimiento de la ley vigente (art.


Dra. Laura Cristina Cenicerós
Vocal
Tribunal Fiscal de Apelación
Sala II

102 C.F.). Ofrecen prueba, hacen saber que presentarán el caso a la Comisión Arbitral y hacen reserva del caso federal.-----

-----Que en los recursos obrantes a fs. 4103/4112 y a fs. 4114/4123, expresan agravios, respectivamente, los Sres. César Luis RAMIREZ ROJAS y Michel Pierre DE LAMBERT DE BOISJEAN, adhiriendo a los fundamentos del recurso de SCANIA ARGENTINA S.A.. Asimismo, cuestionan la responsabilidad solidaria que se le imputa, señalando que la misma tiene dos características que la distinguen de la responsabilidad del deudor principal, que no es de naturaleza objetiva, sino que debe fundarse en el principio de la culpa y que es de carácter subsidiario o accesorio de la obligación del contribuyente. En este lineamiento, manifiestan que ARBA no ha demostrado el accionar culposo presupuesto de la responsabilidad, así como tampoco existiría deuda exigible de la deudora principal y luego un incumplimiento por parte de esta. Rechazan también la responsabilidad endilgada por la multa por omisión, destacando que dicha imputación vulnera principios de raigambre constitucional, como el de personalidad de la pena. Por último, plantean la inconstitucionalidad de los arts. 21 y 24 del Código Fiscal y hacen reserva del caso federal.-----

II.- Que a fs. 4179/4186, contesta agravios la Representante Fiscal, quien comienza rechazando el planteo de nulidad, argumentando que se han respetado las etapas y requisitos legales para emitir un acto válido y eficaz, habiendo ejercido la contribuyente su derecho de defensa.-----

-----En cuanto a la excepción de prescripción, sostiene la plena aplicación del Código Fiscal, destacando que la Provincia conserva los poderes no delegados al Gobierno Federal, resultando aplicables las normas del derecho común únicamente por vía supletoria, atento a lo dispuesto en el art. 4° del Código Fiscal. En consecuencia, argumenta con relación al período fiscal 2007, que la notificación de la Resolución de Inicio con fecha 09/09/2013 - dentro de los 180 días corridos inmediatos anteriores a que se produzca la prescripción del período - produjo la suspensión del término de prescripción, prevista en el último párrafo del art. 161 del C.F (t.o. 2011), por el término de 120 días hábiles.

-----En relación a las quejas por el coeficiente de gastos del Convenio Multilateral, remite a lo que se resuelva ante los Organismos de Aplicación



Provincia de Buenos Aires

TRIBUNAL FISCAL DE APELACIÓN

Centro Administrativo Gubernamental Torre II

Piso 10 - La Plata

Corresponde al Expte. N° 2360-066502/2008

"SCANIA ARGENTINA S.A."

respectivos, atento a que el caso ha sido sometido a estudio de la Comisión Arbitral.-----

-----Afirma la procedencia de la multa por omisión de pago, expresando que se encuentra configurado el tipo objetivo, no resultando necesario el análisis de intensión alguna por parte del infractor, en tanto se verifica que el sujeto pasivo de la obligación no cumplió en forma con el pago de la deuda fiscal, ni acreditó causal atendible que lo exima, bajo el instituto del error excusable.-----

-----En lo que respecta a los intereses, argumentan que los mismos constituyen una reparación o resarcimiento por la disposición de fondos de que se vio privado el Fisco ante la falta de ingreso en término del impuesto. Manifiestan que la aplicación de intereses no requiere de la prueba de culpabilidad del contribuyente, ya que tienden a remediar el daño producido por la mera privación del capital.-----

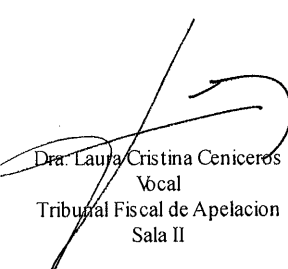
-----Ponen de manifiesto que la compensación será procedente en la etapa procesal oportuna, es decir, cuando adquiera firmeza el acto apelado.-----

-----En lo relativo a los planteos de inconstitucionalidad, observa que dicho tratamiento es una cuestión vedada por el art. 12 del Código Fiscal a este Tribunal Fiscal.-----

-----Distingue las diferencias del instituto de responsabilidad solidaria regulado en el ámbito nacional, destacando que en la norma local existe una presunción legal, que establece que la prueba del ejercicio del cargo durante los períodos ajustados acreditan que el obrar social ha sido ejercido por los integrantes del órgano directivos, invirtiendo, de este modo, la carga de la prueba sobre los responsables, a efectos de demostrar la inexistencia de culpabilidad. Concluyendo que se trata de una obligación a título propio, por deuda ajena, no es subsidiaria, ni posee beneficio de excusión.-----

-----Finalmente, afirman que también responden por la multa por omisión, los declarados responsables solidarios.-----

III.- Voto de la Dra. Laura Cristina Cenicerós: A. Que en atención a los planteos de los recurrentes, corresponde decidir si la Disposición Delegada SEFSC N° 552/14 se ajusta a derecho. A tal fin, procederé a analizar la excepción de prescripción, en tanto los apelantes entienden que las acciones


Dra. Laura Cristina Cenicerós
Vocal
Tribunal Fiscal de Apelación
Sala II

fiscales para exigir el pago del impuesto y la multa por omisión impuesta, respecto de los períodos fiscales 2007 y 2008, se encuentran prescriptas, en virtud de las normas del Código Civil, cuya aplicación reclaman, o bien, atendiendo a las disposiciones del Código Fiscal (t.o. 2011).-----

-----Que en primer término, en cuanto a las facultades locales para establecer tanto las causales de suspensión, de interrupción, como el momento de inicio del cómputo del plazo, me remito a lo sostenido en distintos precedentes de este Tribunal (verbigracia, mi voto en autos "TRAINMENT CICCONE SERVICIOS S.A.", Sala II, sentencia del 07/06/2007, entre otros). Entiendo además que la inconstitucionalidad planteada es la última ratio del orden jurídico y si bien recientemente la Suprema Corte de Justicia de la Provincia de Buenos Aires se expidió en la causa A 71388 "Fisco de la Provincia de Buenos Aires contra Recuperación de Créditos SRL s/ Apremio. Recurso extraordinario de inaplicabilidad de ley" y confirmó la declaración de inconstitucionalidad del art. 133, primer párrafo, segunda parte, del Código Fiscal T.O. 2004 (hoy art. 159) declarada oportunamente por la Cámara de Apelación en lo Contencioso Administrativo con asiento en Mar del Plata, el mismo no se encuentra firme en virtud del Recurso Extraordinario Federal deducido con fecha 8 de junio de 2018 ante la CSJN por el Fisco de la Provincia de Buenos Aires contra la mentada sentencia, dictada con fecha 16 de mayo de 2018.-----

-----No obstante, adelanto en punto al acatamiento a los fallos de tribunales superiores, que comparto lo expuesto por el Dr. De Lazzari, en minoría, respecto de la aplicación de jurisprudencia vinculante de la CSJN, cuando dijo: "El acatamiento de la doctrina de la Corte Nacional no puede ser incondicionado: cuando el número de precedentes es escaso, cuando ha habido importantes disidencias, cuando aparecen argumentos novedosos o no tenidos en cuenta en su momento, cuando los elementos relevantes a considerar difieren, o cuando la composición del Tribunal es diversa de aquella que produjo el holding en cuestión, la fuerza vinculante de los fallos se debilita y, a la ausencia de obligatoriedad jurídica, se agregan una languidez convictiva y un enervamiento del grado de exigencia que pudo tenerla doctrina de que se trate, posibilitando todo ello que los tribunales inferiores se aparten de tal



Provincia de Buenos Aires

TRIBUNAL FISCAL DE APELACIÓN

Centro Administrativo Gubernamental Torre II

Piso 10 - La Plata

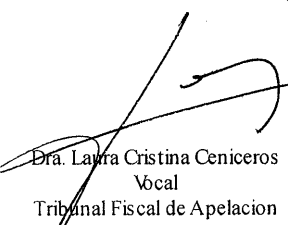
Corresponde al Expte. N° 2360-066502/2008

"SCANIA ARGENTINA S.A."

doctrina y de los precedentes habidos, aún cuando se hayan originado en la Corte Suprema de Justicia de la Nación" (en autos L 99.257 "Díaz, Daniel Edgardo c/Cyanamid de Argentina S.A. s/Indemnización por incapacidad laboral, etc." del 11/04/2012).-----

-----Sentado ello, cabe examinar si al momento del dictado del acto aquí apelado, se encontraban vigentes las facultades fiscales para determinar y exigir el tributo. Con relación al plazo, el artículo 157 del Código Fiscal dispone: "Prescriben por el transcurso de cinco (5) años las acciones y poderes de la Autoridad de Aplicación de determinar y exigir el pago de las obligaciones fiscales regidas por este Código...". Por su parte, con relación al momento en el cual comienza a correr dicho plazo, el artículo 159 del mismo cuerpo legal, en su parte pertinente, establece: "Los términos de prescripción de las acciones y poderes de la Autoridad de Aplicación, para determinar y exigir el pago de las obligaciones fiscales regidas por este Código, comenzarán a correr desde el 1° de enero siguiente al año al cual se refieren las obligaciones fiscales, excepto para las obligaciones cuya determinación se produzca sobre la base de declaraciones juradas de período fiscal anual, en cuyo caso tales términos de prescripción comenzarán a correr el 1° de enero siguiente al año que se produzca el vencimiento de los plazos generales para la presentación de declaraciones juradas e ingreso del gravamen".-----

-----Sobre este último supuesto, y antes de continuar con el análisis del caso, debo decir que tal como lo he puesto de manifiesto en anteriores pronunciamientos, vgr.: "COMPANÍA DE SEGUROS COLÓN", Sala II, sent. del 30/10/2007; "VIVERO-VAN HEDEN", Sala II, sent. del 2/09/2010; y "QUINTA FRESCA". Sala I, sent. del 23/08/2007; "...la base imponible del tributo está compuesta por los "ingresos brutos devengados durante el período fiscal", siendo el mismo el "año calendario". El hecho de que la ley disponga la presentación de declaraciones juradas mensuales o bimensuales -según el tipo de contribuyente- no revierte esa condición. Precisamente, los pagos se efectúan mediante los denominados "anticipos". El "último anticipo" y a su vez, la "declaración jurada" resumen final (art. 183), se ingresa y presenta, respectivamente, durante el transcurso del siguiente año calendario. Esta


Dra. Laura Cristina Cenicerós
Vocal
Tribunal Fiscal de Apelación
Sala II

denominación de “anticipos” es lo que refuerza la idea de anualidad de la obligación fiscal, y que en razón de la fecha de vencimiento del tributo lo distingue claramente del Impuesto inmobiliario, también anual, pero que se devenga el primer mes de cada año y se abona a posteriori en una o varias cuotas(...). En consecuencia, la pauta dispuesta por el legislador; bajo ningún punto de vista puede pretender ampliar el plazo de prescripción legal, sino que a tenor de la fecha en que se debe pagar el último anticipo y presentar la Declaración Jurada final, permite al Fisco acreedor controlar la Declaración Jurada del contribuyente y en el caso de verificar inconsistencias, impugnarlo a través del procedimiento de determinación impositiva y ajuste (art. 101).".-----

-----En la especie a la luz de las normas transcritas, las facultades del Fisco para determinar y exigir **el gravamen** por el período fiscal 2007, hubieran prescrito el 1° de enero de 2014, ello de no haber existido la causal de suspensión dispuesta por el entonces último párrafo del art. 161 del Código Fiscal. En efecto, tal como señala la Representación Fiscal en su responde, habiéndose notificado la Disposición de Inicio con fecha 9/09/2013 - es decir dentro de los ciento ochenta (180) días corridos inmediatos anteriores a que se produjera la prescripción del mismo- operó la suspensión de ciento veinte (120) días prevista en el último párrafo del artículo citado, razón por la cual el nuevo vencimiento operaba el día 28/06/2014. Luego, con la notificación de la Disposición Delegada SEFSC N° 552/14 con fecha 1/04/2014, se suspendió nuevamente el plazo - conforme la causal prevista en el inc. a) del art. 161 citado - suspensión que continúa hasta los noventa (90) días posteriores a los que la Autoridad de Aplicación reciba las actuaciones con posterioridad al dictado de la sentencia por este Tribunal. Por lo expuesto, el planteo de prescripción no puede prosperar; lo que así declaro (En igual sentido, mi reciente voto en “Rigolleau S.A.” sent. del 9/10/2018, Reg. N°2721). Del mismo modo, se rechaza la prescripción opuesta respecto del período fiscal 2008, que hubiera operado el 1° de enero de 2015, de no haber acontecido la causal de suspensión del término de prescripción en curso, prevista en el inc. a) del artículo 161 del C.F., es decir, la notificación del acto determinativo el día 1/04/2014.-----



Provincia de Buenos Aires

TRIBUNAL FISCAL DE APELACIÓN
Centro Administrativo Gubernamental Torre II

Piso 10 – La Plata

Corresponde al Expte. N° 2360-066502/2008
“SCANIA ARGENTINA S.A.”

-----Sentado lo anterior, corresponde el tratamiento del instituto sub examine en relación a la sanción establecida por omisión de impuesto, períodos 2007 y 2008. Tal como describiera ut supra, resulta de aplicación lo dispuesto en el artículo 159 del Código Fiscal (TO. 2011), que en su parte pertinente dispone que: “El término de prescripción de la acción para aplicar y hacer efectivas las sanciones legisladas en este Código comenzará a correr desde el 1° de Enero siguiente al año en que haya tenido lugar la violación de los deberes formales o materiales.” En cuestión de aplicación de sanciones, el plexo desvincula, el momento en que comienza correr el término prescriptivo de los vencimientos generales estipulados para la presentación de declaraciones juradas mensuales, bimestrales o anuales, incumplimientos, estos últimos, que dan lugar a infracciones de carácter formal, atando exclusivamente la falta de carácter material, al año en que se produce el ilícito tributario.-----

-----Por lo tanto, para la multa por omisión establecida en el artículo 61 del Código Fiscal (t.o. 2011) respecto del período 2007, el cómputo del plazo quinquenal de prescripción comenzó a correr el 1° de enero de 2008, habiendo vencido el plazo el 1° de enero de 2013, sin que se haya configurado ninguna causal de suspensión. Siendo ello así, al momento de notificarse el acto determinativo y sancionatorio (01/04/2014), se encontraba prescripta la facultad del Fisco para aplicar la sanción referida, respecto del período 2007, lo que así declaro.-----

-----Ahora bien, la acción fiscal para aplicar y hacer efectiva la multa en relación a la posición 2008, no ha prescripto atento haber operado la causal establecida en el art. 161 del Código Fiscal (t.o. 2011), que, en su parte pertinente, establece: “Se suspenderá por ciento veinte (120) días el curso de la prescripción de las acciones y poderes del Fisco para determinar y exigir el pago de los impuestos regidos por el presente Código, y para aplicar y hacer efectivas las multas, desde la fecha de notificación de la resolución de inicio del procedimiento de determinación de oficio o de la instrucción del sumario correspondiente, cuando se tratare del o los períodos fiscales próximos a prescribir y dichos actos se notifiquen dentro de los ciento ochenta (180) días corridos inmediatos anteriores a la fecha en que se produzca la correspondiente-----


Dra. Laura Cristina Cenicerós
Vocal
Tribunal Fiscal de Apelación
Sala II

prescripción "(el subrayado me pertenece). Es decir, con anterioridad al 01/01/2014, se suspendió por 120 días el curso de la prescripción en curso, con la notificación de la Resolución de inicio del procedimiento con fecha 9/09/2013.

-----Que distinta es la solución respecto de los responsables solidarios y en relación al período fiscal anual 2007, atento a que la causal de suspensión prevista en el último párrafo del artículo 161 entonces vigente, no tenía efectos previstos respecto de los mismos, ya que recién con la Ley 14.553 (vigente a partir del 01/01/2014) se hizo extensiva a dichos sujetos la causal de suspensión de 120 días para los períodos próximos a prescribir. Por lo tanto, y en virtud del principio de legalidad tributaria, se declara prescripta la acción fiscal para los declarados responsables solidarios, respecto del año 2007.-----

-----Que en este lineamiento he votado en los autos "Carrier S.A.", sent. del 17/09/2018, Reg. N° 4012, Sala III, T.F.A.B.A., adhiriendo al Voto del Dr. Lapine; así como más recientemente en la causa "Frigorífico Penta S.A.", sent. del 14/02/2019. Reg. N° 2766, Sala II, T.F.A.B.A.).-----

-----**B.-** Que sentado lo expuesto, adelanto el rechazo al planteo de nulidad articulado por los quejosos, que consideran vulnerada su garantía de defensa - al negárseles la producción de la prueba ofrecida - en tanto dicho agravio importa en rigor de verdad una disconformidad con el criterio fiscal, dado que no se observa conculcada la mencionada garantía. Recordemos que de conformidad a lo establecido en el art. 384 del Código Procesal Civil y Comercial de la Provincia de Buenos Aires, de aplicación supletoria (conf. art. 4° del C.F. t.o. 2011), los jueces de mérito, en este caso los jueces administrativos, tienen facultades para elegir las pruebas que fueren esenciales "y decisivas para la resolución de la causa" (S.C.B.A., Ac. 30.659 del 03—11—81) (conf. "J. PENNISI S.R.L.", Sala II, sent. 27/03/03).-----

-----Recordemos la reiterada doctrina de este Cuerpo, que entiende que la mera exteriorización de un criterio distinto respecto a aquel que tuviere en su apreciación el ente fiscal, reviste un carácter ajeno al marco del recurso de nulidad, desde donde puede advertirse que la queja esgrimida traduce, en definitiva, su disconformidad con el modo en que el Organismo resolvió su situación, agravio que no hace a la validez formal del acto, sino a la justicia de



Provincia de Buenos Aires

TRIBUNAL FISCAL DE APELACIÓN
Centro Administrativo Gubernamental Torre II

Piso 10 – La Plata

Corresponde al Expte. N° 2360-066502/2008
“SCANIA ARGENTINA S.A.”

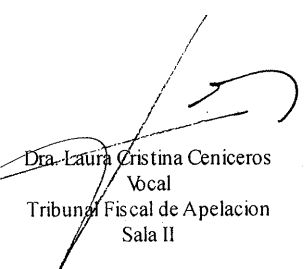
la decisión y que, por tanto, debe hallar reparación por vía del recurso de apelación y no el de nulidad. (esta Sala, en autos “Banco Macro S.A.”, sent. del 6/03/2018, Reg. N° 2619, entre muchos otros).-----

-----En definitiva, y siguiendo la clara doctrina de nuestra Suprema Corte: “...Las nulidades procesales son establecidas a fin de evitar que el incumplimiento de las formas se traduzca en perjuicio para alguna de las partes o las coloque en estado de indefensión. Si no se ha acreditado la existencia de un perjuicio concreto, ni puesto en evidencia la infracción a la garantía de defensa en juicio, no hay motivo para predicar la invalidez del acto...” (S.C.B.A. Causa A 71102; Sentencia del 30/03/2016; en autos “Raimondi, Marcelo Alejandro c/ Provincia de Buenos Aires s/Pretensión anulatoria. Recurso extraordinario de inaplicabilidad de ley”).-----

-----Por las razones expuestas, corresponde rechazar el planteo de nulidad.-----

-----C.- Con respecto al fondo de la cuestión, y advirtiendo que la divergencia ha sido planteada ante los Organismos de Aplicación del Convenio Multilateral, corresponde atenernos a lo resuelto en dicho ámbito. La controversia entre las partes se centraba en el tratamiento fiscal aplicable a los gastos relacionados con las exportaciones de la firma SCANIA ARGENTINA S.A., ello a los fines del cálculo del coeficiente respectivo, lo cual ha sido resuelto por la Comisión Arbitral, mediante la Resolución N° 32/2016, confirmada por la Comisión Plenaria en la Resolución N° 7/2017, correspondiendo que ambas partes involucradas se atengan a lo allí decidido, de conformidad a la doctrina del art. 24 inc. b) de la Ley Convenio Multilateral.-----

-----Que al respecto la Comisión Arbitral, expresó: “...esta Comisión cree oportuno mencionar las disposiciones de las Resoluciones Generales N° 44/1993, ratificada por la N° 49/1994, complementada por la Resolución General N° 7/2009. En la primera de esas normas se prevé expresamente que “Los ingresos provenientes de operaciones de exportación así como los gastos que les correspondan no serán computables a los fines de la distribución de la materia imponible.”, mientras que en la N° 7/09 se contempla cómo se deben computar los “...gastos comunes o compartidos de la actividad del contribuyente asociados a ingresos obtenidos por operaciones de exportación forman parte


Dra. Laura Cristina Cenicerós
Vocal
Tribunal Fiscal de Apelación
Sala II

de los gastos no computables a que se refiere el artículo 3o del Convenio Multilateral". Que conforme surge de lo establecido por las normas antes citadas, de aplicación al caso concreto, surge que el contribuyente no debió computar los gastos relacionados con las exportaciones a los fines de la conformación del coeficiente de gastos. Que las razones que expone la recurrente, basadas, casi con exclusividad en los acuerdos que sobre el sector automotriz han suscripto la República Argentina y la de Brasil, no pueden ser atendidas en esta instancia, puesto que el análisis que corresponde realizar debe estar centrado en aquellas disposiciones que regulan la actividad interjurisdiccional de la empresa recurrente previstas en el Convenio Multilateral y normas complementarias a los fines de la distribución de sus ingresos brutos. Que el contribuyente sostiene que a esos efectos se deben considerar la totalidad de los gastos que soporta la empresa, incluyendo los originados en la producción de los bienes que exporta, agregando que esos bienes forman parte de lo que importa y comercializa en el mercado local, entendiendo que responden a un proceso único y económicamente inseparable. Esta Comisión Arbitral considera que dentro de las normas generales dictadas por los Organismos de Aplicación del Convenio existen disposiciones expresas que determinan cual es la forma en que se debe tratar, a los efectos del cálculo del coeficiente respectivo, a los gastos que corresponden a las exportaciones, las que disponen su no computabilidad sin otra consideración." (el destacado es propio).-----

-----En razón de lo precedentemente transcripto, y en atención a lo establecido por el art. 24 inc. b) del Convenio referido, a tenor del cual este tipo de decisiones resultan obligatorias para las partes, corresponde que el Organismo Recaudador dé cumplimiento a lo ordenado en el citado pronunciamiento, lo que así declaro.-----

-----D.- Que en cuanto a los agravios relativos a la multa por omisión de impuesto, que señalan la ausencia de los elementos objetivo y subjetivo que exige la figura legal, corresponde advertir que se encuentra presente el elemento objetivo que exige la norma - la omisión del tributo - así como también el mínimo de subjetividad, o sea la culpa en sentido estricto, admitido por la



Provincia de Buenos Aires

TRIBUNAL FISCAL DE APELACIÓN
Centro Administrativo Gubernamental Torre II

Piso 10 - La Plata

Corresponde al Expte. N° 2360-066502/2008

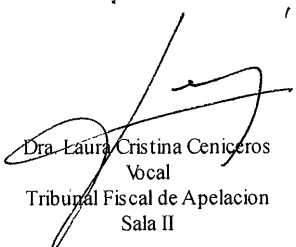
"SCANIA ARGENTINA S.A."

legislación local, no advirtiéndose en esta instancia circunstancias que permitan tener por configurado el error excusable (conf. art. 61 segundo párrafo del Código Fiscal (t.o. 2011), lo que así declaro.-----

-----E.- En relación al agravio que señala la ausencia de mención de los intereses resarcitorios en la parte Resolutoria del acto apelado, advierto que no le asiste razón a la parte apelante, en tanto los mismos han sido intimados al pago en el art. 11 de la Resolución Determinativa impugnada (ver fs. 3999 vta.), además de haberse dado tratamiento en los Considerandos al planteo efectuado en el descargo en sede administrativa.-----

-----Dichos accesorios, de conformidad al artículo 96 del Código Fiscal (T.O. 2011) se devengan desde el vencimiento de las obligaciones fiscales en cuestión. En relación con la constitución en mora de la contribuyente, cabe puntualizar que resulta necesaria la concurrencia de los elementos formal y subjetivo, debiendo el sujeto obligado demostrar su inimputabilidad. El mentado elemento formal está configurado por el mero vencimiento del plazo estipulado, es decir se establece la mora automática. Este concepto de automaticidad de la mora tiene sustento en que la obligación de abonar los intereses resarcitorios se "devengará sin necesidad de interpelación alguna..." El elemento subjetivo se refiere a la inimputabilidad del deudor. Este, para eximirse de las responsabilidades derivadas de la mora, debe probar que la misma no le es imputable (v.gr. caso fortuito, fuerza mayor, culpa del acreedor), lo cual torna admisible la doctrina de la excusabilidad restringida. Es decir, la ponderación del referido elemento subjetivo da lugar a la exoneración del contribuyente deudor en el punto que logre probar que la mora no le es imputable, circunstancia que, a pesar de las particularidades del caso, no ha sido demostrada en autos (Conf. Sala II "Tren de la Costa S.A." del 05/12/02, Registro N° 138). Por lo que entiendo que el agravio esgrimido no tiene acogida favorable, lo que así declaro.-----

-----F.- Ahora bien, entrando a analizar los agravios concernientes a la responsabilidad solidaria de los Señores César Luis RAMIREZ ROJAS y Michel Pierre DE LAMBERT DE BOISJEAN, es de resaltar que dicho instituto nace, respecto de terceros ajenos al hecho imponible, por disposición expresa de la


Dra. Laura Cristina Ceniceros
Vocal
Tribunal Fiscal de Apelación
Sala II

ley. Nos encontramos frente a la responsabilidad solidaria de los denominados “dirigentes de sociedades”, que fue atribuida en el artículo 6º del acto determinativo, conforme los artículos 21, 24 y 63 del C.F. t.o. 2011 (correlativos 18, 21 y 55 del t.o. 2004).-----

-----Que el artículo 18 citado, establece: “Se encuentran obligados al pago de los gravámenes, recargos e intereses, como responsables del cumplimiento de las obligaciones fiscales de los contribuyentes - en la misma forma y oportunidad que rija para éstos- las siguiente personas: 1.- 1. Los que administren o dispongan de los bienes de los contribuyentes, en virtud de un mandato legal o convencional. 2. Los integrantes de los órganos de administración, o quienes sean representantes legales, de personas jurídicas, civiles o comerciales; asociaciones, entidades y empresas, con o sin personería jurídica;...” y el artículo 21: “Los responsables indicados en los artículos 17 y 18, responden en forma solidaria e ilimitada con el contribuyente por el pago de los gravámenes....salvo que demuestren que aquél los hubiere colocado en la imposibilidad de cumplimiento en forma correcta y tempestiva...El proceso para hacer efectiva la solidaridad deberá promoverse contra todos los responsables a quienes se pretende obligar, debiendo extenderse la iniciación de los procedimientos administrativos a todos los involucrados conforme este artículo”.

-----Como surge de lo transcripto, la responsabilidad que el legislador ha establecido en el ordenamiento fiscal de la Provincia de Buenos Aires, tiene como objetivo asegurar la recaudación necesaria para el cumplimiento de los fines del Estado. Si el contribuyente, que es una persona jurídica, no cumple con sus obligaciones tributarias, se prolonga la responsabilidad, en forma singular, sobre los representantes legales, directores o administradores de la sociedad, a fin de reclamar el pago del impuesto, accesorios y multas. El legislador ha entendido que ellos son los verdaderos ejecutores de la actividad de la empresa y los ha colocado a la par. Por esa razón, en jurisdicción provincial la responsabilidad es solidaria, ilimitada y no subsidiaria, por lo cual no es necesario que el Fisco llegue a la etapa de ejecución del ente ideal, para después ir contra los solidarios.-----

-----Como he sostenido en Faesca S.A., sentencia del 14/07/05, “el nacimiento



de un nuevo centro de imputación de la responsabilidad, no implica que la personalidad societaria se transforme en una herramienta jurídica que pueda servir para incumplir las distintas obligaciones que las leyes imponen, sea que se trate de la propia ley de sociedades, de la ley penal tributaria, de las leyes tributarias nacionales o las provinciales”.

-----La misma, empero, no es automática ni objetiva por cuanto los representantes podrán seguir gozando del límite de la responsabilidad y escapando al derecho local, en tanto demuestren los extremos fácticos requeridos por la norma.

-----En efecto, el legislador admite que los responsables acrediten que han exigido a la sociedad el pago de los impuestos reclamados y que ella los ha colocado en la imposibilidad de hacerlo. Esto está vinculado con la exigencia de una conducta activa del dirigente societario, de efectiva participación en la sociedad que integra, sin efectuar distinciones respecto de las funciones que desarrolla en la misma. Ello deriva de la idea de “hacerse cargo” de todas las decisiones empresariales.

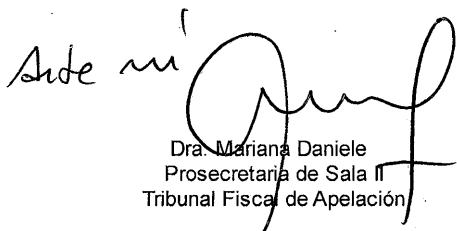
-----En la especie se observa que no se encuentra controvertido, el carácter de integrantes del órgano de administración de la sociedad revestido por los apelantes, así como que tampoco se ha alegado y probado la imposibilidad a la que alude la norma, debiendo en consecuencia confirmarse la responsabilidad solidaria declarada por el acto apelado, lo que así declaro. En el mismo sentido, esta Sala, en autos: “Dow Química Argentina S.A.”, sent. del 24/04/12, Reg. N° 1585, entre otros.

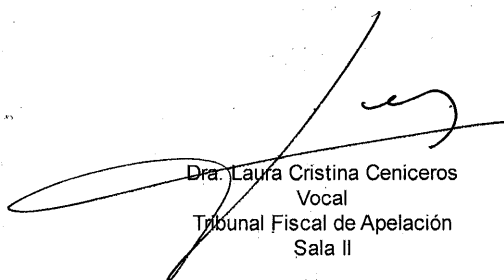
-----Finalmente, en cuanto al planteo de inconstitucionalidad formulado sobre las normas provinciales que regulan la responsabilidad solidaria, es dable recordar que el Tribunal carece de competencia para pronunciarse al respecto, tal como lo ha establecido este Cuerpo en reiteradas oportunidades, a saber: Sala II en “Coomarpes Ltda.” del 20/12/00; entre otras.

-----Sin perjuicio de lo expuesto, cabe señalar que conforme ha sido resuelta la cuestión relativa a la multa por omisión de impuesto, la responsabilidad solidaria declarada se limita al pago del gravamen e intereses emergentes del artículo 5° del acto en crisis, lo que así declaro.

-----G.- Por último, en cuanto a la solicitud de compensación de los saldos a su favor determinados en el acto recurrido, debo señalar que la misma se realizará en una etapa posterior, esto es, una vez que el importe de los créditos que detentan las partes adquieran las condiciones de exigibilidad y firmeza, conforme lo previsto en el artículo 102 del Código Fiscal (t.o. 2011); lo que así declaro.-----

POR ELLO, VOTO: 1º) Hacer lugar parcialmente al Recurso de Apelación interpuesto por el Sr. Gustavo Andrés Compte, en representación de SCANIA ARGENTINA S.A., del Sr. César Luis RAMIREZ ROJAS y del Sr. Michel Pierre DE LAMBERT DE BOISJEAN, contra la Disposición Delegada SEFSC N° 552/14 dictada por la Agencia de Recaudación de la Provincia de Buenos Aires. 2º) Limitar la responsabilidad solidaria establecida en el artículo 10 de la Disposición Determinativa apelada al impuesto y multa del período fiscal 2008, de conformidad a lo dispuesto en el Considerando III. 3º) Declarar prescripta la multa por omisión respecto del período fiscal 2007, establecida en el artículo 7º del citado acto; 4º) Respecto de la cuestión vinculada con la aplicación del Convenio Multilateral, la Autoridad de Aplicación deberá proceder de conformidad a lo resuelto por la Comisión Arbitral mediante Resolución N° 32/2016, en concordancia con lo dispuesto por el artículo 24 inc. b) del mencionado Convenio; 5º) Confirmar en todo lo demás la Disposición apelada en lo que ha sido materia de tratamiento en esta instancia. Regístrese, notifíquese a las partes y al Señor Fiscal de Estado con remisión de las actuaciones y devuélvase.-----


Dra. Mariana Daniele
Prosecretaría de Sala II
Tribunal Fiscal de Apelación


Dra. Laura Cristina Cenicerós
Vocal
Tribunal Fiscal de Apelación
Sala II

Voto del Dr. Carlos Ariel Lapine: A efectos de emitir pronunciamiento en relación a las cuestiones a dirimir en la presente causa, y haciendo mérito de la



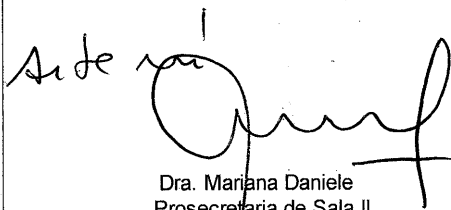
Provincia de Buenos Aires

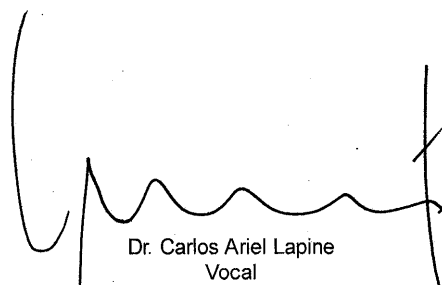
TRIBUNAL FISCAL DE APELACIÓN
Centro Administrativo Gubernamental Torre II

Piso 10 – La Plata

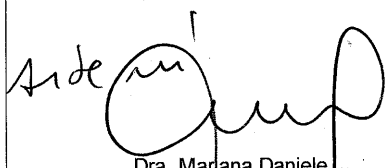
Corresponde al Expte. N° 2360-066502/2008
"SCANIA ARGENTINA S.A."

opinión vertida por la Vocal Instructora, manifiesto mi adhesión a la solución que propicia respecto de los temas en debate, sin perjuicio de aclarar en cuanto al rechazo del planteo referido a la prescripción de la acción fiscal, basado en los precedentes jurisprudenciales que cita en favor de las normas de la legislación de fondo- que la postura sobre el tema la sustento sobre la línea argumental expresada en autos "Agroindustrias Quilmes S.A.", del 11/2/2016, "Maycar S.A.", del 27/9/2016, "Frigorífico y Matadero Chivilcoy S.A.", del 4/11/2016, "Color One S.A.", del 20/4/2018 y "Reckitt Benckiser Argentina S.A.", del 17/7/2018, a los cuales remito por brevedad, lo que así declaro.-----


Dra. Mariana Daniele
Prosecretaria de Sala II
Tribunal Fiscal de Apelación


Dr. Carlos Ariel Lapine
Vocal
Tribunal Fiscal de Apelación
Sala II

Voto del Cr. Rodolfo Dámaso Crespi: Que tal como ha quedado delineada la cuestión controvertida en las presentes actuaciones, adhiero al voto de os Vocales preopinantes, sin perjuicio de señalar que la alegada inconstitucionalidad del art. 159 del Código Fiscal vigente resulta improcedente, en virtud de las consideraciones que expusiera en mi voto para la causa "Reckitt Benckiser Argentina S.A." (Sentencia de esta Sala, de fecha 17 de julio de 2018, Registro N° 2679), a cuya lectura remito en honor a la brevedad, lo que así declaro.-----


Dra. Mariana Daniele
Prosecretaria de Sala II
Tribunal Fiscal de Apelación

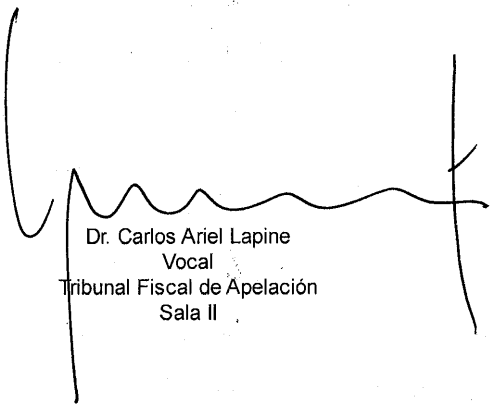

Cr. Rodolfo Dámaso Crespi
Vocal
Tribunal Fiscal de Apelación
Sala II

POR ELLO, SE RESUELVE: 1°) Hacer lugar parcialmente al Recurso de

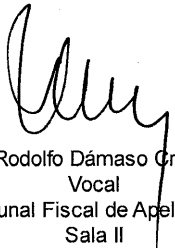
Apelación interpuesto por el Sr. Gustavo Andrés Compte, en representación de SCANIA ARGENTINA S.A., del Sr. César Luis RAMIREZ ROJAS y del Sr. Michel Pierre DE LAMBERT DE BOISJEAN, contra la Disposición Delegada SEFSC N° 552/14 dictada por la Agencia de Recaudación de la Provincia de Buenos Aires. 2°) Limitar la responsabilidad solidaria establecida en el artículo 10 de la Disposición Determinativa apelada al impuesto y multa del período fiscal 2008, de conformidad a lo dispuesto en el Considerando III. 3°) Declarar prescripta la multa por omisión respecto del período fiscal 2007, establecida en el artículo 7° del citado acto; 4°) Respecto de la cuestión vinculada con la aplicación del Convenio Multilateral, la Autoridad de Aplicación deberá proceder de conformidad a lo resuelto por la Comisión Arbitral mediante Resolución N° 32/2016, en concordancia con lo dispuesto por el artículo 24 inc. b) del mencionado Convenio; 5°) Confirmar en todo lo demás la Disposición apelada en lo que ha sido materia de tratamiento en esta instancia. Regístrese, notifíquese a las partes y al Señor Fiscal de Estado con remisión de las actuaciones y devuélvase.-----



Dra. Laura Cristina Cenicerós
Vocal
Tribunal Fiscal de Apelación
Sala II

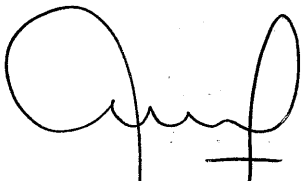


Dr. Carlos Ariel Lapine
Vocal
Tribunal Fiscal de Apelación
Sala II



Cr. Rodolfo Dámaso Crespi
Vocal
Tribunal Fiscal de Apelación
Sala II

Ade m'



Dra. Mariana Daniele
Prosecretaria de Sala II
Tribunal Fiscal de Apelación

REGISTRADA BAJO EL N° 2817
SALA II