



Provincia de Buenos Aires

TRIBUNAL FISCAL DE APELACIÓN

Centro Administrativo Gubernamental Torre II

Piso 10 - La Plata

La Plata, *Ude* de febrero 2019.-----

AUTOS Y VISTOS: El expediente 2360-0126027/2009 caratulado “**PLAZA COMERCIAL S.A.**”-----

Y RESULTANDO: Que arriban las actuaciones a esta Alzada con motivo del recurso de apelación interpuesto a fojas 516/522 por el Sr. Osmar Alberto Moscoloni en carácter de presidente de Plaza Comercial S.A. y conjuntamente con el Sr. Omar Daniel Moscoloni, por derecho propio, conforme adhesión de fs. 521/522 con el patrocinio letrado del Dr. Rúben Amílcar Calvo, contra la Disposición Delegada SEFSC N° **436/2014** dictada por el Departamento de Relatoría Área Interior de la Agencia de Recaudación de la Provincia de Buenos Aires (A.R.B.A.)-----

-----Mediante dicho Acto (obrante a fs. 451/461) se determinan las obligaciones de la sociedad como contribuyente del *Impuesto sobre los Ingresos Brutos* correspondientes a los períodos fiscales **2007 y 2008**, por el ejercicio de las siguientes actividades: “Venta al por menor de combustibles líquidos (Ley 11.244)” (Cód. NAIIB 505002); “Venta al por menor de combustibles líquidos y/o sólidos para vehículos automotores y motocicletas” (Cód. NAIIB 505001); “Venta al por mayor de materias primas agrícolas y de la silvicultura” (Cód. NAIIB 512111); “Servicios inmobiliarios realizados por cuenta propia con bienes propios o arrendados (Cód. NAIIB 701090); “Venta al por menor de lubricantes para automotores y motocicletas” (Cód. NAIIB 505003); “Servicios N.C.P.” (Cód. NAIIB 930990), estableciendo diferencias a favor del Fisco, a valores históricos, que ascienden a la suma de cuarenta y tres mil seiscientos treinta y ocho pesos con 10/100 (\$ 43.638,10). El art. 4° establece el saldo a favor del contribuyente en mil seiscientos sesenta y ocho pesos (\$ 1.668). Luego el art. 5° aplica una multa equivalente al 20% (\$ 8.394,02) del impuesto omitido de acuerdo a lo previsto en el art. 61 del Código Fiscal. El art. 6° aplica una multa de ochocientos pesos (\$ 800) por no haber presentado las Declaraciones Juradas anuales correspondientes a los períodos 2007 y 2008. Por otro lado, el art. 9° extiende la responsabilidad solidaria, de conformidad a los artículos 21 inc. 2, 24 y 63 del citado Código, a los Sres. Omar Daniel Moscoloni y Osmar Alberto Moscoloni.-----

Ude
Dr. Carlos Ariel Lapine

Jócal
Tribunal Fiscal de Apelacion
Sala II

-----A fojas 545 se adjudica la causa para su instrucción a la Vocalía de la 5ta. Nominación, a cargo del Dr. Carlos Ariel Lapine, se hace saber que conocerá en la misma la Sala II de este Tribunal integrada conjuntamente con la Vocal de la 4ta. Nominación, Dra. Laura Cristina Ceniceros, y la Vocal de la 3ra. Nominación, Cra. Estefanía Blasco, en carácter de Vocal subrogante. Asimismo se intima al apelante a acreditar la personería invocada como presidente de la firma a fecha de interposición del recurso de apelación.-----

-----A fojas 556 luce agregada sentencia interlocutoria que declara la inadmisibilidad formal de recurso de apelación deducido por el Sr. Osmar Alberto Moscoloni en carácter de presidente de PLAZA COMERCIAL S.A..-----

-----Cumplido el resto de los pasos procesales previos pertinentes, a fs. 566 se ordena traslado del recurso deducido a la Representación Fiscal, quien contesta los agravios en su escrito de fs. 567/571.-----

-----A foja 574 se comunica la integración definitiva de la Sala con el Vocal de 6ta. Nominación, Cr. Rodolfo Dámaso Crespi, cesando en consecuencia la subrogancia de la Cra. Estefanía Blasco, y se tiene presente la prueba instrumental y se desestima por innecesaria la prueba pericial contable ofrecida, llamándose autos para sentencia.-----

Y CONSIDERANDO: I.- En su escrito recursivo la parte accionante inicia su defensa planteando la prescripción de la acción fiscal. Manifiesta que de conformidad con la jurisprudencia de la Corte Suprema de Justicia de la Nación y de la Suprema Corte de la Provincia de Buenos Aires que cita la prescripción de los impuestos provinciales *“resulta regulada en exclusiva por el Código Civil de la Nación”*. Cita jurisprudencia en apoyo a su postura.-----

-----Sobre el punto expresa que, el plazo de prescripción de 5 años del Código Civil, comienza a correr desde el vencimiento general de cada obligación tributaria y no desde el 1° de enero del año siguiente a dicho vencimiento. Cita jurisprudencia y agrega que en concordancia con lo citado *“los plazos de prescripción de los periodos reclamados en autos, enero a diciembre del 2007 empezaron a correr al vencimiento general para la declaración y pago de dichos periodos mensuales, es decir desde febrero del 2007 a enero del 2008 respectivamente, y los 5 años del plazo prescriptivo concluyeron en febrero de*



2012 a enero del 2013, de lo que sigue que las fechas de la vista -y de su notificación- (13/09/2013 y 15/10/2013 respectivamente).-----

-----A continuación, plantea la prescripción de la acción penal fiscal infraccional para aplicar la multa, manifestando que el plazo prescriptivo es de 2 años tal como lo dispone el Código Penal, el cual entiende aplicable al caso por el principio de jerarquía de las normas.-----

-----Luego, respecto del fondo del asunto, se agravia del procedimiento seguido por el Fisco determinando las obligaciones sobre base presunta, por considerar que dicho método es de aplicación residual y subsidiario. Cita y transcribe jurisprudencia al respecto. (TFN "Dadea Marta Elisa s/ apelación-IVA", del 22/11/83 y "Giorno, José Vicente")-----

-----Seguidamente, para demostrar la arbitrariedad del comportamiento fiscal explica que la firma efectuó correctamente la liquidación del impuesto sobre el margen comisional conforme a la realidad económica de la operatoria comercial y tildan de exagerado formalismo el criterio adoptado por la resolución apelada consistente en admitir el margen comisional en el único rubro ajustado, prescindiendo de computar información emergente de cuentas bancarias.-----

-----Hace notar que la operatoria con el comitente (Repsol YPF), se concretaba con la intermediación de bancos, desde donde asevera que dicha información asume un valor indiscutible.-----

-----Luego detalla la disparidad existente entre los montos de los saldos a favor del Fisco y del contribuyente como otro de los datos reveladores que denotan la arbitrariedad del comportamiento fiscal.-----

-----Considera que la pretensión fiscal podría redundar en una imposición confiscatoria, ya que el impuesto ajustado integrado con el impuesto a las ganancias de orden nacional, arroja un concurso tributario exorbitante. Sostiene que la capacidad tributaria no es plural, el patrimonio afectado es uno solo. Agrega que excede el límite del 35% aceptado por la Corte Federal en fallo "Candy" (Fallos 332:1571).-----

-----A renglón seguido, rechaza la multa impuesta por no encontrarse configurados los elementos objetivo y subjetivo del tipo infraccional.-----

-----Ofrece prueba instrumental y pericial contable.-----

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

-----En cuanto a las quejas formuladas por los Sres. Moscoloni Omar Daniel y Moscoloni Osmar Alberto, por sus propios derechos, en atención a la responsabilidad solidaria endilgada, adhiriendo en todos sus términos al recurso de apelación y la prueba ofrecida, hacen alusión al carácter subjetivo de la solidaridad. Se agravian de la violación del principio de personalidad de la pena. Citan doctrina.-----

II.- A su turno, la Representación Fiscal expone su posición y solicita la confirmación de la Disposición apelada.-----

-----Abordando el planteo de prescripción opuesta, adelanta la inaplicabilidad de la normas del Código Civil en materia tributaria, por cuanto esta última conforma una potestad no delegada por las provincias al Congreso Nacional, que debe ser regulada de manera excluyente por el derecho local, siendo el Código Fiscal un ordenamiento de derecho sustantivo que puede regular sus institutos en forma particular, sin sujeción a ninguna otra ley de fondo. Las normas de derecho común sólo resultan aplicables subsidiariamente por vía del art. 4 del Código Fiscal.-----

-----Señala que el Impuesto a los Ingresos Brutos se caracteriza por ser un impuesto de ejercicio anual, y en razón de ello, los anticipos siempre están sujetos a la liquidación final a realizarse con la declaración jurada anual. Cita jurisprudencia de este Tribunal y de la Cámara Contencioso Administrativo de La Plata.-----

-----Manifiesta que resultan aplicables los art. 157 y 159 del Código Fiscal (T.O. 2011 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 a que se produzca el vencimiento de los plazos generales para la presentación de declaraciones juradas e ingreso del gravamen. De allí indica que el cómputo de la prescripción comenzó a correr el 1° de enero de 2009 para el período 2007, y que habiéndose notificado la Disposición de Inicio con fecha 15/10/2013 (fs 417/419), el plazo de prescripción se encuentra suspendido por ciento veinte días (120), cumplida la cual y vigente el plazo prescriptivo operó una nueva causal de suspensión con la notificación de la



Disposición apelada las días 3 y 4 de abril de 2014, de conformidad con lo establecido por el art. 161 inc.a) del citado Código.-----

-----En relación a las quejas sobre la base presunta y la liquidación del impuesto, remite a lo expuesto por el a quo a fs. 456 vta. Sostiene que tales dichos resultan carentes de prueba y sustento que lo avalen, con lo cual deben traducirse en simples discrepancias subjetivas con el acto en crisis.-----

-----Expresa que para el caso que dichos planteos encierren un pedido de nulidad de la resolución, advierte su improcedencia, en tanto la Autoridad de Aplicación se ha ceñido en todas sus etapas a la normativa fiscal aplicable. Agrega que de los considerandos del acto apelado surge con claridad el tratamiento fiscal otorgado a la firma, su sustento fáctico y fundamento normativo. Cita jurisprudencia en apoyo a su postura.-----

-----En relación a la aplicación de la sanción impugnada, expresa que la Autoridad de Aplicación se encuentra vedada para declarar la inconstitucionalidad de las normas conforme al art. 12 del Código Fiscal. Agrega que la firma incurrió en la infracción calificada como omisión de tributo del art. 61 del mismo Código. Sobre el punto sostiene que atento al criterio objetivo de aplicación de la multa, 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. Tampoco acreditó causal atendible bajo el instituto de error excusable que lo exima.-----

-----Seguidamente justifica la imputación de responsabilidad solidaria, indicando que dicho instituto en materia fiscal reconoce su fuente en la ley (arts. 21, 24 y 63 del Código fiscal) 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 revisten o la posición o situación especial que ocupan, el fisco puede reclamarles la totalidad del impuesto adeudado de manera independiente de aquel. Agrega, en lo referido a la extensión de la responsabilidad derivada de la sanción aplicada, que solo se ha efectuado la aplicación de la norma en vigor (art. 63 Código Fiscal).-----


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

-----Por último, añade en punto al agravio relativo al a personalidad de la pena que este Tribunal ha sostenido que la responsabilidad no resulta “represiva” sino que la finalidad es el cumplimiento de la obligación fiscal. (“Unilever de Argentina SA” del 30/08/05, entre otros).-----

III.- Voto del Dr. Carlos Ariel Lapine: En atención a las cuestiones traídas a esta instancia jurisdiccional, corresponde decidir si la Disposición apelada se ajusta a derecho. -----

----- En aras de este cometido, en primer lugar, es dable recordar que la Sala emitió pronunciamiento a fojas 556/557, mediante el cual se rechazó el recurso de apelación deducido, a través de su presidente -el Sr. Osmar Alberto Moscoloni-, por la sociedad contribuyente (PLAZA COMERCIAL S.A., a quien se le determinó la obligación fiscal del gravamen, reclamando la Administración el monto de impuesto con más sus intereses, a la par de aplicar sendas multas por infracción a los deberes sustanciales y de forma), por haberse verificado la existencia de defectos formales en la presentación, y declarando la firmeza de la Disposición a su respecto. Siendo así, cabe tener presente que ha quedado subsistente la competencia del Cuerpo con relación a los restantes apelantes comprendidos en el remedio procesal articulado (Señores Osmar Alberto Moscoloni y Omar Daniel Moscoloni -fs. 521/522-), los cuales fueron sindicados como responsables solidarios de las obligaciones de aquella.-----

---- En este marco corresponde abordar el tratamiento de la pieza recursiva, mereciendo destacarse –desde el inicio- que el análisis de la misma solo debe limitarse a resolver acerca de la procedencia o no de la responsabilidad solidaria endilgada, sobre la cual se formulan los agravios respectivos, toda vez que la firmeza adquirida por el acto en relación al principal ha implicado -sin lugar a dudas- la confirmación de los conceptos que hacen al crédito fiscal, impidiendo, de este modo, reabrir el debate respecto del objeto central de la pretensión (en igual sentido me expedí como Vocal Subrogante de Sala I en autos “Electrónica Rhomborg S.A.” del 16/10/2014, reiterado en “Marilao S.A.”, Sala II del 3/3/2016, entre otros).-----

-----Por otra parte, es de hacer notar que una solución contraria, es decir admitir la posibilidad de expedirse sobre el resto de los cuestionamientos,



Provincia de Buenos Aires

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

Corresponde al Expte. N° 2360-0126027/09
“PLAZA COMERCIAL S.A.”

vaciaría de contenido y finalidad la decisión otrora adoptada por este Tribunal con relación al contribuyente, con evidente proyección en relación a los agravios de fondo contenidos en el recurso.-----

-----En suma, para decirlo en otras palabras, de manera tal de facilitar la comprensión del razonamiento, me voy a permitir situarnos en la hipótesis de haberse subsanado el defecto formal que se trataba, como así también en la eventual acogida favorable de las defensas ensayadas, en torno a la improcedencia del reclamo estatal. A no dudarlo, un pronunciamiento con ese alcance hubiera proyectado sus efectos derivando en abstracta la cuestión atinente a la solidaridad del integrante del órgano de administración. A la recíproca, del mismo modo, se refleja sobre los ahora accionantes la consecuencia habida en virtud de –reitero- la firmeza del acto respecto de PLAZA COMERCIAL S.A.-----

-----A mayor abundamiento, cabe aclarar que la situación descripta no debe asimilarse a aquella en la cual el contribuyente no hubiera efectuado presentación alguna ante este Organismo, pues en tal supuesto, si bien podría suponerse que dicha omisión permite colegir que ha consentido la pretensión y, por ende, que también deviene –implícita- la confirmación de la determinación, no debe perderse de vista que bien pudo haber recurrido a través de la restante vía que contempla el Código Fiscal (recurso de reconsideración) y este Tribunal desconocer tal circunstancia. Pero ello, como se ha visto, no es lo que ha acontecido en la especie, sino –por el contrario- la mentada firmeza ha sido el resultado arribado de conformidad a las normas que habilitan al Tribunal a proceder en tal sentido (art. 121 del CF t.o. 2011).-----

-----Sentado lo expuesto, corresponde introducirse en el análisis y tratamiento de los agravios formulados por los Señores Osmar Alberto Moscoloni y Omar Daniel Moscoloni en relación a la responsabilidad solidaria que se les atribuye.-----

----- Al respecto, considero necesario precisar que los recurrentes no han intentado actividad probatoria alguna tendiente a demostrar su falta de culpa en el presente. Sobre ellos pesaba dicha carga toda vez que, como también lo tiene dicho este Tribunal, al Fisco le basta con probar la existencia de la

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

representación legal o convencional, pues probado este hecho se presumen en el representante facultades con respecto a la materia impositiva en tanto las obligaciones se generen en hechos o situaciones involucradas con el objeto de la representación. Por ende, el representante que pretende excluir su responsabilidad personal y solidaria debe aportar elementos suficientes a tales fines en ocasión de su defensa (TFN, Sala C, "MOLINO CAÑUELAS S.A.", de fecha 16.11.98; CSJN, "MONASTERIO DA SILVA, ERNESTO", D.F., t. XX, pág. 409). -----

-----Es decir que la responsabilidad alcanza a quienes administran o disponen de los fondos de los entes sociales por los hechos u omisiones en que incurren, derivando de su conducta la solidaridad con los deudores de los gravámenes que establece la ley ("COOP. AGRARIA DE LAS FLORES LTDA.", sent. de fecha 18.03.97; entre muchas otras). Debe tenerse presente que el obrar de la sociedad se ejerce por sus propios administradores, sin que se haya probado en el caso que aquella los hubiera colocado en la imposibilidad de cumplir de forma correcta y tempestiva con sus deberes fiscales, en los términos del art. 24 del Código Fiscal (T.O. 2011).-----

-----Ahora bien, en cuanto al alcance de la decisión acerca de la confirmación de la solidaridad, no pueden soslayarse otras cuestiones vinculadas a la pretensión fiscal, no obstante la firmeza adquirida por el acto en relación al contribuyente.-----

-----Me refiero, concretamente, al factor temporal de la acción fiscal ejercida ante tales personas, temática que, si bien introducida en el recurso y respecto de la cual podría aplicarse igual línea argumental a la expuesta sobre la imposibilidad de tratamiento de los agravios de fondo, debe ser abordada aún oficiosamente, tal como me he pronunciado como Vocal Subrogante Sala I en autos "Pluma Blanca", sentencia de fecha 27 de noviembre de 2007, reiterado en "Pluma Blanca", sentencia del 13 de noviembre de 2008, "Megaflex", del 17/12/2013, y "Agroindustrias Quilmes S.A.", del 13/09/2016, estos tres últimos como Vocal de la Sala II que naturalmente integro, entre otros, corresponde declarar la prescripción de la acción fiscal respecto a las obligaciones del período 2007, de acuerdo con la normativa aplicable a este instituto.-----



-----Así, anticipo, la convalidación de la solidaridad atribuida debe limitarse al pago del impuesto e intereses por el período 2008, de acuerdo al fundamento que paso a exponer a continuación.-----

-----En la especie, conforme el plazo previsto en el art. 157 del Código Fiscal (5 años) y la pauta que brinda el art. 159 a efectos del inicio del cómputo del dicho plazo (“comenzarán a correr desde el 1° de enero siguiente al año que se produzca el vencimiento de los plazos generales para la presentación de declaraciones juradas...”), por el período fiscalizado más remoto (2007) aquel comenzó el 1° de enero de 2009 y **feneció el 1 de enero de 2014**, desde donde se aprecia que el acto aquí recurrido, notificado en el mes de **abril de 2014** (según los formularios obrantes a fs. 506 y sig.-), implicó el ejercicio de la acción más allá del plazo legalmente permitido, pues el lapso en cuestión -reitero, en relación a las personas aquí involucradas en carácter de responsables solidarios- no resultó suspendido por ninguna de las causales previstas en la ley, en especial por aquella de 120 días hábiles contados a partir de la notificación de la Disposición de Inicio prevista en el art. 161 del Código Fiscal.-----

-----En efecto, debe tenerse presente que ésta medida fue incorporada al mencionado Código por art. 82 de la Ley 14.044 (vigente desde el 1/11/09) en cuanto estableció como **último párrafo** del art. 135 del Código Fiscal to 2004 (**hoy penúltimo párrafo** del art. 161 del t.o. 2011, según la modificación introducida por Ley 14.553 -Impositiva año 2014-) que “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 prescripción” (el subrayado es propio).-----

-----Ahora bien, atendiendo a que la Disposición de Inicio (n° 3033/13) fue notificada en el mes de **octubre de 2013** (fs. 417/419), la pretensión de

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

incluirlos en el reclamo en carácter de responsables solidarios por obligaciones de la empresa del año 2007, analizada desde el aspecto temporal en examen, no puede prosperar ni bien se repara que la previsión legislativa en tal sentido recién ha entrado en vigencia a partir del 1/1/2014, conforme la sustitución del art. 161° del CF t.o. 2011 introducida por el art. 99° de la Ley 14553, al prever como **último párrafo** de la norma que *“en todos los casos previstos precedentemente, el efecto de la suspensión opera sobre la prescripción de las acciones y poderes de la Autoridad de Aplicación respecto de los deudores solidarios”*, siendo preciso resaltar que, si bien tal decisión del legislador no resultó novedosa (pues la norma citada y transcripta ya la contemplaba al momento de la mencionada sustitución -como **antepenúltimo párrafo**, es decir antes del párrafo que introdujo la puntual causal de suspensión en análisis-), esta situación -si se quiere, de desplazamiento- mucho más que de mera técnica de ubicación, implicó que a los solidarios no les resultaba aplicable, con anterioridad a la reforma, el supuesto de suspensión en cuestión.-----

-----De este modo, se puede colegir que la acción fiscal ejercida en relación a los directivos de la sociedad, por las obligaciones del principal del año **2007**, se encontraba prescripta al momento de notificarse la Disposición apelada en el mes de abril de 2014, lo que así declaro.-----

-----Idéntico razonamiento cabe respecto de la acción fiscal en materia represiva, en cuanto a la imposibilidad de exigirles el pago de las multas previstas en los artículos 5° y 6° del acto en crisis, aunque -en este tema- tanto para la sanciones por obligaciones del año 2007 como así también del 2008.----

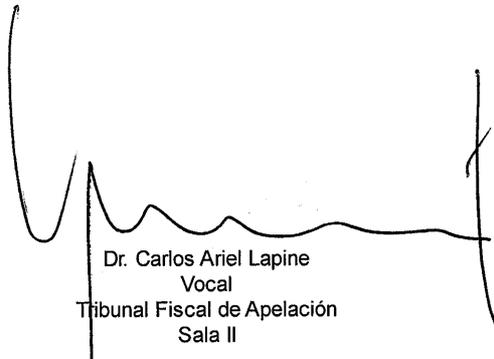
-----En este orden, el legislador -en el segundo párrafo del artículo 159 del Código Fiscal -t.o 2011- dispuso que *“El término de prescripción de la acción para aplicar y hacer efectivas las multas comenzará a correr desde el 1° de enero siguiente al año en que haya tenido lugar la violación de los deberes formales o materiales legalmente considerados como hecho u omisión punible”*.

-----Así, respecto de los hechos imputados acaecidos durante 2007 y 2008, debe entenderse que el término prescriptivo para establecer las sanciones del caso se extendió desde el 01/01/2008 hasta su fenecimiento el 01/01/2013 -2007-, y desde el 01/01/2009 hasta su finalización el 01/01/2014 -2008-, desde



donde se desprende que las multas pretendidas en virtud de la solidaridad prevista en el art. 63 del CF, por la *omisión de tributos y falta de presentación de Declaraciones Juradas*, ha sido decidida más allá del plazo legalmente estipulado.-----

POR ELLO, VOTO: 1º) Hacer lugar parcialmente al recurso de apelación interpuesto por los Señores Osmar Alberto Moscoloni y Omar Daniel Moscoloni, ambos por derecho propio, contra la Disposición Delegada SEFSC N° 436/2014. 2º) Limitar la responsabilidad solidaria establecida en el artículo 9º de la citada Disposición al pago de las obligaciones en concepto de impuesto e intereses del año 2008. Regístrese, notifíquese a las partes y al Señor Fiscal de Estado con remisión de las actuaciones y devuélvase.-----



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



Dra. María Adriana Magnetto
Secretaria de Sala II
Tribunal Fiscal de Apelación

Voto del Cr. Rodolfo Dámaso Crespi: Sin perjuicio del elevado criterio que me merece la opinión vertida por el Dr. Carlos Ariel Lapine en su carácter de Vocal Instructor, en virtud de no compartir íntegramente sus fundamentos, estimo necesario desarrollar las consideraciones en las que sustento mi apartamiento de la decisión que promueve.-----

-----Tal como lo señala en su voto, mediante sentencia emitida por esta Sala con fecha 16 de octubre de 2014, **se declaró la inadmisibilidad formal del recurso de apelación** deducido a fojas 516/522 por el señor Osmar Alberto MOSCOLONI en representación **de la contribuyente PLAZA COMERCIAL S.A.** contra la Disposición Delegada SEFCS N° 436/2014.-----

-----Atento ello, sólo subsiste para su tratamiento la apelación efectuada por los señores Omar Daniel Moscolini y Osmar Alberto Moscolini, por su propio derecho, los que a través del acápite de fojas 521/522 "OTROSIDIGO" exponen

su adhesión al recurso interpuesto por el contribuyente, en los siguientes términos *"...venimos a adherir en todos sus términos al recurso de apelación arriba interpuesto y la prueba allí ofrecida, por lo que damos aquí por reproducidos en mérito a la brevedad"* y, luego, desarrollan los agravios propios, referidos a la extensión de solidaridad fiscal durante los períodos ajustados, atribuida por ARBA, en su condición de representantes de la sociedad.-----

-----Es, en este contexto -simple adhesión por parte de los responsables solidarios al recurso de apelación del contribuyente que fue declarado inadmisibile con anterioridad- que debo resolver el alcance asignable a lo requerido por estos últimos, aclarando que no me cabe duda alguna sobre la obligación de expedirme respecto de la procedencia de la mentada responsabilidad, tal como el Vocal Instructor concluyó.-----

-----Va de suyo que los recursos que se presentan ante este Tribunal, sean por el contribuyente o por los responsables solidarios, son piezas jurídicas independientes unas de otras y, conteste con ello, éstos pueden objetar por sí las cuestiones de fondo que dieron lugar a la determinación de la deuda impositiva reclamada por la Agencia de Recaudación, y no limitarse a plantear tan solo los referidos a la imputación de la solidaridad fiscal.-----

-----De otro modo, sería sostener una interpretación restrictiva que no se compadece con las normas de los artículos 113 y 115 del Código Fiscal (T.O. 2011), que establecen el marco de discusión de los contribuyentes y de los responsables solidarios, tanto en materia de descargo contra la resolución de inicio del procedimiento determinativo, como la vía recursiva contra el acto determinativo de oficio -optativa y excluyente-, no fijando limitación alguna para el desarrollo de la defensa de estos últimos, quienes, además, son notificados conjuntamente con el contribuyente -mismo acto administrativo-.-----

-----Claro está que la situación inversa, es decir, la existencia de agravios vertidos por el contribuyente impugnando la extensión de solidaridad a terceros responsables, no resulta procedente, ya que nos encontraríamos ante un caso de falta de legitimación activa por cuanto, dicha extensión, no le provoca al contribuyente perjuicio alguno.-----

-----De tal modo, los responsables solidarios al plasmar su defensa podrán



Provincia de Buenos Aires

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

Corresponde al Expte. N° 2360-0126027/09
“PLAZA COMERCIAL S.A.”

desarrollar argumentos que coincidan o no con los planteados por el contribuyente, pero que, expresados de tal forma, adquieran la calidad de agravios propios. (Ello, más allá de que los agravios sean idénticos a los del contribuyente, y que en oportunidad de su tratamiento, se los identifique como “agravios comunes”).-----

-----Ahora bien, si este fuera el caso – planteo de agravios sobre la cuestión de fondo asumidos como propios mediante su desarrollo expreso (sean o no comunes a los del contribuyente)- resulta evidente que la intención del responsable es la búsqueda de una respuesta a su defensa, sin sujeción a la suerte que corra la defensa perpetrada por la empresa.-----

-----En consecuencia, en la medida en que prosperen tales agravios, logrará el responsable solidario limitar el alcance de la imputación de la deuda fiscal realizada en virtud de tal condición (si es que ella es ratificada en la posterior sentencia).-----

-----Ahora bien, en el presente caso, al haber los responsables solidarios simplemente adherido al recurso del contribuyente en relación a los agravios de fondo, sin merituar la importancia de su reproducción o su exposición (lo que los haría propios y a su vez, comunes), ni efectuar algún tipo de comentario crítico, han atado su resultado a la suerte del recurso al cual adhirieron. Ello así, dado que si bien el Código Fiscal no excluye la posibilidad de expresar agravios mediante adhesión a otro recurso, dicha defensa queda supeditada a la suerte de ese recurso “principal”.-----

-----Es dable poner de resalto que este Tribunal ha señalado que la expresión de agravios por parte del interesado contra el acto que se impugna es requisito esencial del recurso de apelación (conforme el art. 120 del Código Fiscal - TO 2011- y art. 9 inc. 5 del Reglamento de Procedimiento de este Tribunal), y tal exigencia, obliga al apelante a hacer una crítica razonada del acto que impugna y señalar, en forma concreta, cuáles son los puntos del mismo que le perjudican o afectan. -----

-----La deficiencia en la exposición de agravios o la falta de autosustentación del recurso, no puede ser subsanada por este Cuerpo, incluso invocando las amplias facultades que éste posee o la búsqueda de la verdad material como

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

objetivo último del organismo.-----

-----Conforme el análisis efectuado, teniendo presente, en primer lugar, la declaración de esta Sala sobre la inadmisibilidad formal del recurso de apelación interpuesto por la sociedad contribuyente, que implica el decaimiento formal de los agravios planteados y, en segundo término, habida cuenta de la técnica procesal que han decidido utilizar los responsables solidarios -simple adhesión-, concluyo que sus agravios han corrido la misma suerte.-----

-----Por ello, concluyo que debo abordar únicamente los agravios desarrollados por los señalados como responsables solidarios en su recurso vinculados a tal imputación, lo que así declaro.-----

-----En este sentido comparto el criterio del Vocal Instructor en cuanto a que se evidencia la ausencia de actividad probatoria dirigida a poder eximirse de la solidaridad, habiéndose limitado a sostener el carácter subjetivo y sancionatorio de la misma. El Fisco fundamentó la extensión de responsabilidad fiscal en base al cargo que ocuparon los involucrados y, frente a ello, no invocaron ni acreditaron causal exculpatoria alguna, con lo cual corresponde confirmar la solidaridad, lo que así declaro.-----

-----En último término, respecto a la declaración oficiosa de la prescripción debo apartarme de lo decidido, en tanto tengo dicho que la prescripción no es posible ser declarada de oficio si no ha sido planteada mediante agravio idóneo, conforme ya lo expusiera en las causas de emitidas por esta Sala II, in re "Extra Sociedad Anónima" (sentencia de fecha 22 de agosto de 2017, Registro N°2510).-----

-----Así dejo expresado mi Voto.-----

POR ELLO, VOTO: 1) No hacer lugar al recurso de apelación interpuesto por los Sres. Omar Daniel Moscolini y Osmar Alberto Moscolini, por su propio derecho, contra la Disposición Delegada SEFCS N° 436/2014 dictada por el Departamento de Relatoría Área Interior de la Agencia de Recaudación de la Provincia de Buenos Aires. 2) Confirmar el acto apelado en todo lo que ha sido materia de agravio. Regístrese, notifíquese a las partes, al señor Fiscal de Estado y devuélvase. -----



Provincia de Buenos Aires

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

Corresponde al Expte. N° 2360-0126027/09
"PLAZA COMERCIAL S.A."

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

Dra. María Adriana Magnetto
Secretaria de Sala II
Tribunal Fiscal de Apelación

Voto de la Dra. Laura Cristina Cenicerós: Corresponde que me expida en tercer término respecto de la controversia suscitada en autos, adhiriendo al Voto del Cr. Rodolfo D. Crespi por sus fundamentos y en todos sus términos.----

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

Dra. María Adriana Magnetto
Secretaria de Sala II
Tribunal Fiscal de Apelación

POR MAYORÍA, SE RESUELVE: 1) No hacer lugar al recurso de apelación interpuesto por los Sres. Omar Daniel Moscolini y Osmar Alberto Moscolini, por su propio derecho, contra la Disposición Delegada SEFCS N° 436/2014 dictada por el Departamento de Relatoría Área Interior de la Agencia de Recaudación de la Provincia de Buenos Aires. 2) Confirmar el acto apelado en todo lo que ha sido materia de agravio. Regístrese, notifíquese a las partes, al señor Fiscal de Estado y devuélvase. -----

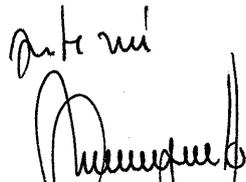
Dr. Carlos Ariel Lapine
Vocal
Tribunal Fiscal de Apelación
Sala II

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

EN MINORÍA



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



Dra. María Adriana Magnetto
Secretaria de Sala II
Tribunal Fiscal de Apelación

REGISTRADA BAJO EL N° 2770
SALA II