LA PLATA, 10 de octubre de 2019.----------

AUTOS Y VISTOS: el expediente nº 2360-180513/09 caratulado "STYRIANESE MOTORS S.A." cuando debió decir **"STRIANESE MOTORS S.A."**, su agregado n° 2360-0195447/2009 caratulado **"STRIANESE MOTORS S.A."** que corre como foja 145 del presente y su otro agregado n° 2306-119859/2004 caratulado **"STRIANESE HNOS S.A.C.I.F"** que corre como foja 147 del presente.----------

Y RESULTANDO: Que arriban las presentes actuaciones ante esta Alzada con motivo del recurso de apelación interpuesto a fs. 1/5 del Alcance 1 que corre como foja 428 por el Dr. Mario Enrique Althabe, en calidad de gestor de negocios de la firma "STRIANESE MOTORS S.A.", contra la **Resolución Delegada nº 53/12**, dictada el 19/12/2012 por el Subdirector Ejecutivo de la Agencia de Recaudación de la Provincia de Buenos Aires, obrante a fs. 411/413, mediante la cual no se hace lugar al cambio de imputación solicitado por la presidente de STRIANESE MOTORS S.A. respecto del Impuesto sobre los Ingresos Brutos, en virtud del saldo acumulado hasta el período 2007, por la suma de pesos trescientos ochenta y cinco mil ochocientos sesenta y siete con cinco centavos ($ 385.867,05).----------

------A foja 433 el Dr. Mario Enrique Althabe acompaña copia del poder especial judicial y administrativo expedido a su favor por la presidente de la sociedad, Sra. Julia Isabel Strianese.----------

------A foja 440 se adjudica la causa para su instrucción a la Vocal de 3ra. Nominación Dra. Estefanía Blasco, se hace saber su radicación en la Sala I, integrada con las Vocales de 7ma. Nominación Dra. Mónica Viviana Carné y de 8va. Nominación Dra. Dora Mónica Navarro, ambas en carácter de Subrogantes. Asimismo se tiene por ratificada en tiempo hábil la gestión realizada por el Dr. Mario Enrique Althabe respecto de STRIANESE MOTORS S.A.----------

------A foja 447 se tienen por canceladas la contribución pertinente y el ius previsional, otorgándose traslado del recurso a la Representación Fiscal obrando a fs. 448/451 el escrito de réplica.----------

------A foja 454, en virtud de lo informado por la Representación Fiscal en su alegato, se solicita a la misma, como Medida para mejor proveer, que

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

comunique el estado de las actuaciones 2360-0116783/09, que fueron denunciadas en instancia de reconsideración ante esa Agencia.----------

------A foja 458/460 dicho Organismo Fiscal responde que se ha dictado Disposición Delegada N° 83/15 de fecha 2/6/2016, donde se rechazó el recurso de reconsideración interpuesto por la firma. Asimismo pone en conocimiento que la deuda reclamada y la multa aplicada han sido canceladas.----------

------A fs 2565/2572 del expediente agregado n° 2306-0119859/2004 obra sentencia del Tribunal Fiscal de fecha 8/06/2010, haciendo lugar parcialmente al recurso de apelación y ordenando a ARBA realizar nuevo ajuste, y a fs. 2646/2648 consta la aprobación de dicha liquidación (31/03/2011) al receptar las pautas de lo resuelto en la sentencia anteriormente señalada.----------

------A foja 465 se adjudica la causa para su instrucción al Vocal de 5ta. Nominación Dr. Carlos Ariel Lapine y se hace saber su radicación en la Sala II, integrada con la Vocal de 4ta. Nominación Dra. Laura Cristina Ceniceros y el Vocal de 6ta. Nominación Cr. Rodolfo Dámaso Crespi.----------

------A fs.466 se dispone el llamado de autos para sentencia, providencia que se encuentra firme.----------

CONSIDERANDO: I.- En su escrito recursivo, la parte accionante comienza su relato mencionando que "*el origen del crédito del contribuyente, fue saldos* (sic) *acumulados y transferidos a la demandante, por la escisión de la firma STRIANESE HERMANOS SACIyF*".----------

------Destaca que "*la fiscalización de los períodos 2007/01 a 2008/2* (sic, cuando debió decir 2008/12) *culmina en el ajuste que obra a fs. 148/174*", agregando respecto de las diferencias establecidas que "*la empresa no discutió y procedió a regularizarlas, por lo cual el pago en demasía reclamado quedó en su integridad en condiciones de ser repetido*".----------

------Expresa que el Organismo fiscal "*en lugar de proceder a la determinación de los períodos fiscales no prescriptos al momento de la demanda de repetición (...) realiza la verificación parcial (...) mencionada y rastrea los expedientes en trámite existentes respecto a la empresa antecesora de STRIANESE MOTORS S.A. (STRIANESE HERMANOS)*". ----------

------Ellos son: el expediente n° 2306-0119859/2004, donde, aprobada la

liquidación, manifiesta que "*la firma regularizó y canceló en su totalidad los importes reconocidos, como admite el propio Considerando del acto (fs. 416 vta)*", las actuaciones n° 2306-0256089/2007, períodos fiscalizados 2004/4 a 2005/12, y n° 2360-0116783/2009, períodos inspeccionados 2007/1 a 2007/6, en las cuales se encuentra *"en discusión el ajuste y... no se ha dictado el acto determinativo, pese al largo tiempo transcurrido"*.----------

------Señala que el Acto en crisis rechaza la demanda de repetición "*encuadrándola equivocadamente como un cambio de imputación*", en razón de que para exista "*cambio de imputación*" tiene que haber "*un crédito fiscal al cual trasladar el importe abonado en otro concepto*". Adiciona que hasta el momento el fisco "*no ha determinado ningún crédito fiscal, por el cual mal se puede cambiar la imputación*".----------

------A continuación manifiesta que la negativa del acto "*es improcedente, porque no existe en la ley requisito alguno que permita a la Administración desconocer un crédito a favor del contribuyente, por la mera existencia de actuaciones, ni por la sola posibilidad de que surjan créditos fiscales impagos*".-

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

------Paso seguido, detalla los requisitos exigidos por el Código Fiscal para iniciar la demanda de repetición, e indica que todos ellos se han cumplido, entendiendo que "*el resto está a cargo del Fisco, ya que son constancias que el mismo posee o que debe verificar por si mismo*". A continuación expone el procedimiento que debió seguirse, con cita de los artículos 135 y 137 del aludido Código, desde donde asevera que "*la Dirección debió en primer lugar reclamar el cumplimiento de los recaudos formales que consideraba no reunidos. Al no hacerlo y haber dictado el acto administrativo sin formular reclamo alguno después de transcurridos cuatro (4) años desde la demanda, debe entenderse que no tenía objeción alguna al respecto*".----------

------Considera que, como consecuencia del incumplimiento del procedimiento que indica la ley, la situación existente al momento de interponer el recurso implica que "*no se han verificado los pagos en exceso que motivaron la demanda*", como así también que "*...el fisco ignora si existe en dichos períodos fiscales créditos a su favor*". De allí sostiene que "*en lugar de la certeza de la determinación impositiva, se arrojan sospechas de la existencia de créditos*

fiscales...; Sobre esta endeble base, se rechaza la demanda de repetición, sin que exista una causa legal para ello y alegando la propia torpeza del fisco (no haber verificado el crédito y actuaciones inconclusas por su exclusiva responsabilidad)". De cuanto expone hace notar que se "*desconoce un derecho patrimonial*" de la empresa "*no solamente sin causa, sino sobre la base del incumplimiento que debe observar en forma inexcusable toda actuación administrativa: el debido proceso*".----------

------Postula el encauce procesal que, a su criterio, brinda solución al "*desorden que originó la inobservancia de las reglas establecidas en la ley*", transcribiendo la parte pertinente del artículo 137 del Código Fiscal que dispone: "*la interposición de la demanda de repetición.....facultará a la Autoridad de Aplicación, cuando estuvieren prescriptas las acciones y poderes del fisco, para verificar la materia imponible por el período fiscal a que aquélla se refiere y, de corresponder, para liquidar o determinar y exigir el tributo que resulte adeudado, hasta compensar el importe por el que haya prosperado la demanda*".----------

------De allí, afirma que, según las normas del citado Código, "*el inicio de la prescripción de las obligaciones que se ingresan mediante declaración jurada anual, como el Impuesto sobre los Ingresos Brutos, es el 1 de enero del año siguiente a su presentación. Con dicho sistema, el último período fiscal no prescripto sería el año 2007",* concluyendo que recién desde *"ese año hacia adelante, el Fisco podría determinar y exigir obligaciones fiscales que surjan de las verificaciones, naturalmente compensando primeramente los créditos a favor del contribuyente. Esto siempre que el acto determinativo se efectúe en el corriente año (2013)*".----------

------Expone que "*las actuaciones en trámite o las que eventualmente se inicien para verificar años anteriores, sólo podrán ser materia de compensación hasta la concurrencia con el crédito a su favor que el contribuyente ha demandado*". Finaliza su razonamiento al respecto diciendo que este Tribunal "*podría ordenar que el ente recaudador proceda a realizar la verificación de las obligaciones fiscales de los períodos objeto de demanda*", estableciendo un plazo razonable y perentorio expresamente fijado.----------

------Por último, alega que las actuaciones inicialmente mencionadas, dado que "*se iniciaron en el año 2004 y 2007*" mientras que la demanda de repetición se interpuso en 2009, "*no tienen relación con la demanda de repetición y no pueden ser compensados los créditos fiscales prescriptos, por la vía de excepción que establece el art. 137 del C.F*".----------

------Ofrece como prueba los expedientes n° 2306-0119859/2004, 2306-0256089/2007 y 2360-0116783/2009.----------

II.- La Representación Fiscal contesta el traslado del recurso solicitando la desestimación de los agravios traídos en su totalidad y la confirmación del acto apelado.----------

------Previo a abordar las quejas planteadas, señala que el acto admitió que la demanda fue interpuesta con los requisitos del art. 134 del CF, ello a efectos de evidenciar que "*no se desconoce la naturaleza y ley aplicable del instituto*". De allí aclara que "*si bien el acto resolutivo, dispone no hacer lugar a la imputación solicitada por la firma, ello no significa el desconocimiento de que se está ante una demanda de repetición, sino que en su caso adelanta la consecuencia presuntiva del objeto del pedido, cual es, el reconocer el supuesto crédito a favor de "Strianese Hnos S.A. -empresa absorbida-, por el período 2007/6 al solicitante "Strianese Motors S.A. -empresa absorbente- e imputarlo al período siguiente*".----------

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

------Seguidamente destaca que el objeto del Acto en crisis es la resolución de la demanda de repetición interpuesta el 3/11/2009 la cual, fundándose en que "STRIANESE MOTORS S.A." absorbe a "STRIANESE SACI y F" y continua con las actividades de ésta última, solicita que "*el saldo que la empresa absorbida aduce a su favor, acumulado al período 2007/06, sea imputado a la absorbente, en el período 2007/07*".----------

------Esgrime que la Dirección, apoyándose en los artículos 137 y 141 del Código Fiscal, procedió a verificar la situación del contribuyente por los períodos no prescriptos, "*a partir del año 2004*", mediante la fiscalización a la firma absorbida (Strianese Hnos SACIyF).----------

------Menciona, tal como expone el juez administrativo a fs. 412 vta, los tres procedimientos instados a la firma: A) Expte. N° 2306-0119859/04 "*con*

sentencia de liquidación aprobada" por el Tribunal Fiscal. B) Expte N° 2306-0256089/07 "*en instancia de apelación...en fecha 26/08/10*" y C) Expte N° 2360-0116783/09 "*en instancia de reconsideración...con fecha 27/09/13*". Aclara que "*más allá de haber sido iniciadas...con anterioridad a la interposición de la demanda de repetición, no le asiste razón al recurrente respecto de la alegada prescripción de los períodos allí verificados*".----------

------Aduce que, de conformidad con el artículo 159 del Código Fiscal, "*el cómputo...del período mas antiguo fiscalizado -año 2004- comenzó el 1° de enero de 2006, habiéndose notificado el acto determinativo en fecha 25 de junio de 2009...*". Cita en apoyo sentencia de la Cámara de Apelación en lo Contencioso Administrativo de La Plata caratulada "Fisco de la Provincia de Buenos Aires c/ Mau Mar S.A. s/ Apremio provincial".----------

------Lo expuesto -considera- importa que la Agencia ha seguido debidamente los pasos procedimentales establecidos en el CF, a los efectos de verificar la inexistencia de deuda a favor del Fisco, para posteriormente proceder a la resolución de la demanda. Advierte que los saldos a favor del fisco surgen del "*resultado de considerar las determinaciones practicadas en los expedientes en trámite recursivo, tal como lo describe el a quo a fs. 412 vta...*".----------

------En lo vinculado al período 2006, si bien reconoce como cierto que la Autoridad de Aplicación "*no ordenó su verificación*", entiende que "*la certeza de que respecto a dicho período existe crédito fiscal a favor de este Fisco, responde a la reiteración de causales de ajuste verificadas por la fiscalización respecto de la totalidad de los períodos auditados, que permiten inferir diferencias a reclamar*".----------

------Finalmente, entiende que el hecho de que los saldos a favor del contribuyente no fueran considerados, por no haber sido conformadas en su totalidad las diferencias determinadas por la Autoridad, ni adquirido firmeza el acto en crisis, "*obedece a que no se ha practicado liquidación definitiva, oportunidad en la que de proceder, serán considerados debidamente*".----------

------Por otro lado, refiere que la liquidación ya aprobada por sentencia del Tribunal Fiscal "*concluyó con el acogimiento parcial de la parte que no coincide en todos sus conceptos con los contenidos de los formularios R.222, en razón*

de que en la primer declaración jurada fueron descontados saldos a favor que el contribuyente arrastraba del período 12/2002 (fs. 2645), restándolo en consecuencia, con el saldo a favor de ARBA".----------

------En relación al saldo a favor del contribuyente declarado en dicho período (12/2002) destaca que "*no resultó fiscalizado.... razón por la cual es el contribuyente quien debió haber solicitado la devolución o acreditación mediante la acción de repetición...*". Abona su postura con jurisprudencia de Sala I de este Tribunal ("Bodegas y Viñedos Lopez", del 17/5/12).----------

III.- <u>Voto del Dr. Carlos Ariel Lapine</u>: Que corresponde pronunciarse en esta instancia acerca de si la Disposición Delegada nº 53/12 dictada por la ARBA se encuentra ajustada a derecho.----------

------A estos fines, en aras de una mejor comprensión del caso, es de señalar -tal como expone el acto impugnado al principio de sus Considerandos- que Strianese Motors SA (demandante) funda su petición en razón de haber absorbido a la firma Strianese Hermanos SAClyF, continuando las actividades de esta última, desde donde solicita que *"el saldo que la empresa absorbida aduce a su favor, acumulado al período 2007/6, en concepto de Impuesto sobre los Ingresos Brutos, de $ 385.867,05, sea imputado a la absorbente en el período 2007/7"*.----------

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

------Prosigue, luego, refiriendo a la fiscalización llevada a cabo en relación a Strianese Motors SA, por los períodos 2007/1 a 2008/12 y su resultado, sin perjuicio de lo cual expresa que *"no forman parte de la presente solicitud"*, y seguidamente detalla las actuaciones de las que ha sido objeto la firma Strianese Hermanos SAClyF, a saber: expte n° **2306-0119859/2004** (períodos *1/2003 a 3/2004*) que al momento del dictado del Acto ya se encontraba con sentencia dictada por este Tribunal Fiscal el 8 de Junio de 2010 y liquidación aprobada y planes de regularización de deudas cancelados (fs 420 vta); expte. N° **2306-0256089/2007** (períodos *4/2004 a 12/2005*) y **2360-0116783/2009** (períodos *1/2007 a 6/2007*), señalando que ambos -estos dos últimos, a ese momento- se encontraban *"en vías de resolución"* (el primero en el ámbito de este Tribunal y el restante en el Departamento Relatoría Área Metropolitana de la Agencia para el tratamiento del recurso de reconsideración) y reflejando los

diversos guarismos (a favor del Fisco y los saldos favorables a la fiscalizada) que surgirían de dichos procedimientos. A la par, indica que *"para el período fiscal 2006, que no fue objeto de fiscalización, se aplicarían idénticos criterios, ello de acuerdo a los antecedentes enunciados y los ajustes practicados en los períodos 2003/1 a 2005/12 y 2007/1 a 2007/6"*. Remata -con lo que vendría a ser el fundamento de su decisión denegatoria- expresando que *"atento haber fenecido el plazo establecido por el artículo 135 del Código Fiscal (T.O. 2011), es deber de esta Autoridad de Aplicación resolver las presentes actuaciones, por lo que corresponde no hacer lugar a la demanda de repetición...., en virtud de que* ***a la fecha*** *no se puede establecer la existencia del saldo a favor del mismo, acumulado al período 2007/6, es decir, no se evidencia el crédito en exceso o sin causa que de sustento al pedido..."* (resaltado y subrayado me pertenecen).----------

------De lo narrado se desprende, como fácilmente se advierte, que el Fisco se pronuncia en contra del pedido aunque admitiendo que ello obedece no ya a la inexistencia del saldo de impuesto invocado -como naturalmente correspondería a una decisión denegatoria en el tema involucrado-, sino a que el mismo no se podía establecer al tiempo de resolver, en razón -cabe inferir- de no haberse finiquitado el trámite de las actuaciones que menciona.----------

------Ahora bien, no obstante observarse que tales actuaciones han culminado (expediente n° **2306-0256089/2007**, mediante sentencia de este Tribunal Fiscal, de fecha 28/04/2016 por la cual se resolvió hacer lugar parcialmente al recurso presentado por la empresa, aprobándose posteriormente la liquidación por sentencia de fecha 31/03/2017 -registrada bajo el número 2397- y expediente n° **2306-0116783/2009**, según lo informado por la Representación Fiscal en respuesta al oficio remitido por este Tribunal, rechazando el recurso de reconsideración interpuesto por la firma mediante Disposición 83/15 -copia adunada a fs. 459/460-, señalando a su vez que "*la deuda reclamada y la multa aplicada han sido canceladas*" por la empresa -según surge de fs 458-), situación que podría significar la remoción o desaparición de las causas esgrimidas por la Administración, entiendo que ello no desplaza la facultad que ostenta esta instancia revisora para analizar si la invocación que contiene el

acto apelado satisface los requisitos mínimos exigidos en cuanto a la debida fundamentación y motivación requerida, máxime que la ley (art. 136 del CF) establece que la *"resolución que recaiga ....deberá contener...el fundamento de la devolución o la denegatoria"*, desde donde es posible avizorar que el pronunciamiento dictado en los términos expuestos carece en forma evidente de la pauta dispuesta por el legislador.----------

------Desde esta mirada coincido con el apelante, cuanto menos, cuando califica de "endeble" la postura asumida por el ente fiscal, pues ello -tal incertidumbre que reconoce el Fisco- no puede erigirse en un argumento válido a la hora de justificar el rechazo que propone en la materia que se trata. ----------

------Siendo así, la solución que se impone adoptar no puede ser otra que anular el acto impugnado, en tanto se revela en forma patente el vicio que contiene consistente en la ausencia absoluta de fundamentación, extremo que, por otra parte, no puede ser subsanado en modo alguno por este Tribunal en el marco del *objeto* que se persigue en las presentes actuaciones, ni bien se aprecia que la determinación de la existencia y alcance de las obligaciones fiscales del contribuyente demandante es una labor de **competencia exclusiva** de la Autoridad Tributaria.----------

------Consecuentemente, corresponde el dictado de un nuevo acto que resuelva la petición, a cuyo efecto deberá tener especialmente en cuenta -tal como sugiere el apelante- y de corresponder, lo dispuesto en el tercer párrafo del art. 137 del Código Fiscal -texto según Ley 15.079, incorporado por Ley 14.394-, excepto que se verifique que el saldo invocado haya sido utilizado para la cancelación de obligaciones posteriores a la interposición del recurso, tornando de este modo -y en la medida de su procedencia- abstracta la cuestión.----------

POR ELLO, VOTO: Declarar la nulidad de la Resolución Delegada nº 53/12 de la ARBA conforme lo dispuesto por el artículo 128 del Código Fiscal (T.O. 2011). **2°)** Ordenar a ARBA a que proceda a dictar un nuevo Acto administrativo, de conformidad con lo dispuesto en el último párrafo del Considerando III. Regístrese, notifíquese a las partes y al Señor Fiscal de Estado y devuélvase.---

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

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

Voto del Cr. Rodolfo Dámaso Crespi: Adhiero al voto del Dr. Carlos Ariel Lapine.----------

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

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

Voto de la Dra. Laura Cristina Ceniceros: Corresponde que me expida en tercer término respecto de la controversia sucitada en autos. En tal sentido, y habiendo quedado ya resuelta la cuestión por mayoría, voy a adherir por razones de celeridad y economía procesal al Voto del Vocal Instructor y a sus fundamentos, con arreglo a lo dispuesto por el art. 128 del Código fiscal (T.O. 2011).----------

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

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

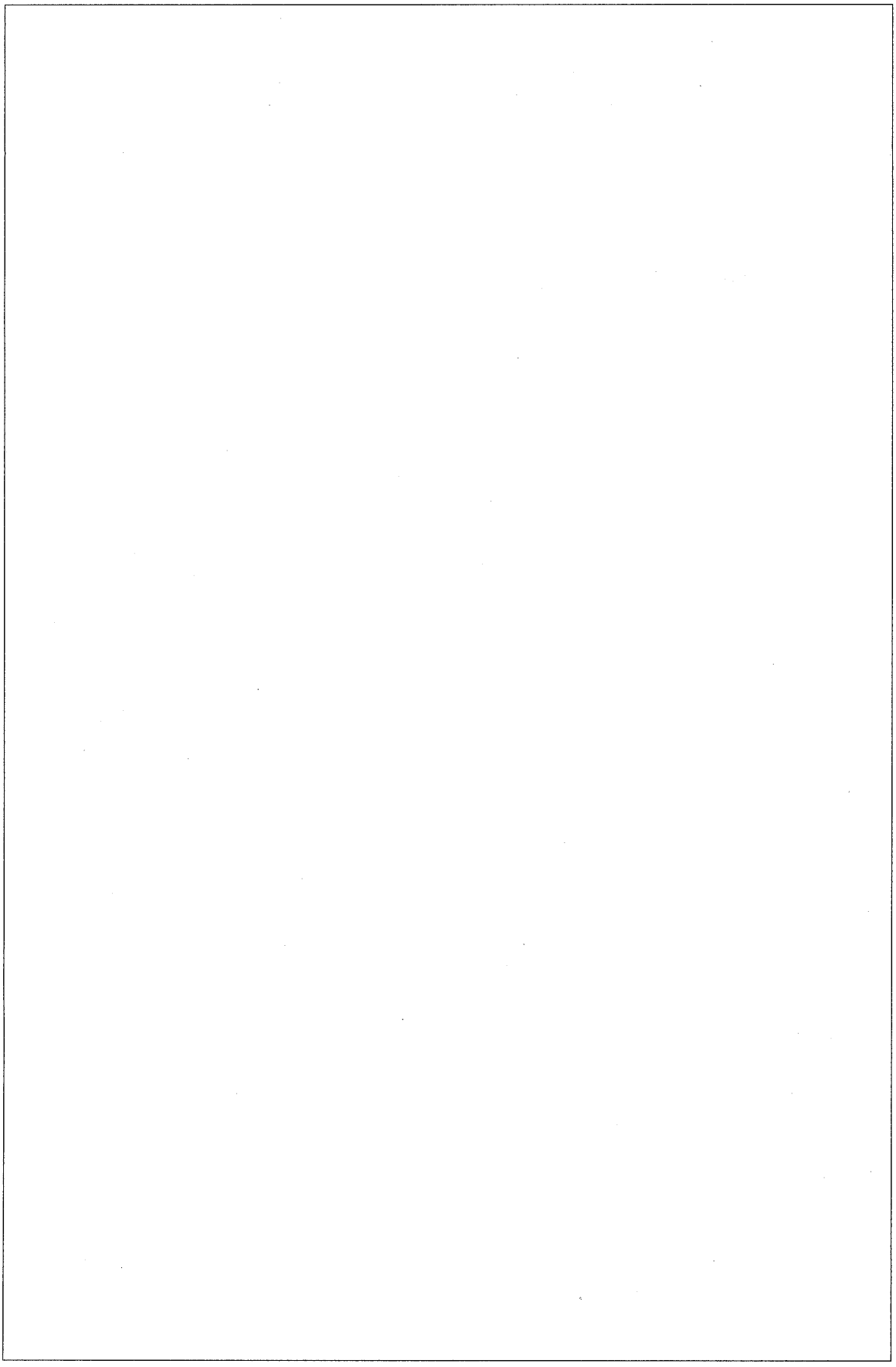
POR ELLO, SE RESUELVE: Declarar la nulidad de la Resolución Delegada nº 53/12 de la ARBA conforme lo dispuesto por el artículo 128 del Código Fiscal (T.O. 2011). **2°)** Ordenar a ARBA a que proceda a dictar un nuevo Acto

administrativo, de conformidad con lo dispuesto en el último párrafo del Considerando III. Regístrese, notifíquese a las partes y 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

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 Nº 2858
SALA II