



GOBIERNO DE LA PROVINCIA DE BUENOS AIRES
2025-Centenario de la Refinería YPF La Plata: Emblema de la Soberanía Energética Argentina

Sentencia TFABA

Número: INLEG-2025-13426360-GDEBA-TFA

LA PLATA, BUENOS AIRES
Martes 22 de Abril de 2025

Referencia: “FALCOMER PABLO” - 2360-0386391/11

AUTOS Y VISTOS: el expediente número 2360-0386391 del año 2011, caratulado “FALCOMER PABLO”.

Y RESULTANDO: Que arriban las presentes actuaciones con motivo del recurso de apelación interpuesto a fs. 1/6 del Alcance 1 -que corre como fojas 583-, por el Sr. Pablo Domingo FALCOMER, por su propio derecho, con el patrocinio de la Dra. Andrea Cecilia Matos, contra la Disposición Delegada SEFSC N° 6208, de fecha 3 de noviembre de 2016, dictada por el Departamento de Relatoría Área Metropolitana II de la Agencia de Recaudación de la Provincia de Buenos Aires.

Mediante el citado Acto (obrante a fs. 547/562), se determinaron las obligaciones fiscales del contribuyente de referencia (C.U.I.T. 20-93334693-6) en relación al Impuesto sobre los Ingresos Brutos, correspondiente al período fiscal 2010, estableciendo en su artículo 4° diferencias omitidas a favor del Fisco por haber tributado en defecto, que ascienden a un importe de Pesos ciento treinta y cinco mil quinientos cuarenta y tres con sesenta centavos (\$ 135.543,60) con más los accesorios previstos en el artículo 96 del Código Fiscal (Ley N° 10.397, T.O. 2011, sus modificatorias y correlativos anteriores).

Por el artículo 5° se establecieron saldos a favor del contribuyente, correspondientes a la posición 01/2010, por la suma de Pesos cuatro mil cincuenta y nueve con treinta centavos (\$ 4.059,30).-

En el artículo 6° del acto, se aplica una multa por Omisión del veinte por ciento (20%) del monto dejado de oblar, por haberse constatado en el período involucrado,

la comisión de la infracción prevista y penada por el primer párrafo del artículo 61 del Código citado.

Que por providencia de fs. 586, se elevan las actuaciones a este Cuerpo (artículo 121 del citado plexo legal), mientras a fs. 588 se hace saber la adjudicación de la causa para su instrucción en la Vocalía de 8va. Nominación, radicándose en la Sala III.

A fs. 591, se ordena dar traslado a la Representación Fiscal, para que conteste agravios y en su caso oponga excepciones (art. 122 del Código Fiscal), formulando su contestación a fs. 592/595, mediante el alegato de estilo.-

Por auto de fs. 598 se provee la prueba ofrecida, teniéndose por agregada la documental adjunta al recurso.

Finalmente, mediante providencia de fs. 605, se hace saber que la Vocalía de 8va. Nominación quedó a cargo del Dr. Ángel Carballal (conf. Ac. Ext. 100/22) y que la Sala ha quedado definitivamente integrada junto con el Cr. Rodolfo D. Crespi y el Dr. Miguel Héctor Eduardo Oroz en carácter de conjuez (Conf. Ac. Ext. 102/22 y Ac. Ord. 65/24). En atención al estado de las actuaciones, se llama "Autos para Sentencia" (Arts. 124, 126 y 127 del Código Fiscal t.o. 2011), medida que se encuentra notificada y consentida, encontrándose las presentes actuaciones en estado de ser resueltas.-

Y CONSIDERANDO: I.- En primer lugar, sostiene que la actividad principal del contribuyente es la de "fabricación de equipo técnico n.c.p." y no la actividad de ensamble como endilga el Fisco Provincial, descartando la "fabricación". Manifiesta que realiza actividades de producción propia, entre ellas, ensamble, provisión, montaje, desarrollo de ingeniería, software y hardware de productos fabricados para la automatización de procesos industriales. Explica, con ejemplos de producción, que del total de su actividad, un 40% es la fabricación de software y el 60% restante está vinculado al ensamble, fabricación y montaje de los tableros para el sistema de automatización, paneles de lectura, barreras, antenas, cableado, etc. (hardware).

Sostiene que la confusión de ARBA radica en que no ha podido diferenciar la creación de un sistema de software para el funcionamiento de sistemas informáticos, que como actividad única y principal desarrolla el cliente, con la creación de un software a pedido de un cliente, pero como herramienta secundaria para el funcionamiento de un sistema electro mecánico de automatización industrial. Considera que el agente fiscalizador no es especialista en la materia y que su desconocimiento ha llevado a error al juez administrativo.

Se agravia del ajuste practicado con relación a las retenciones deducidas como

pagos a cuenta y que la Agencia considera improcedentes, correspondientes a los importes retenidos con la CUIT de su esposa, reprochando que la Agencia nunca informó cuál es la CUIT que tuvieron en consideración para dicho pronunciamiento, destacando que su mujer se encuentra jubilada y que, conforme surge de la web de AFIP, no posee una CUIT válida.

Por último, en forma subsidiaria peticiona se reduzca al mínimo legal la multa impuesta, siendo que a su criterio aplican en su favor y como atenuantes todos los incisos que el artículo 7º del Decreto 326/97 establece a los fines de la graduación de las multas.

II.- A su turno la Representación Fiscal contesta el traslado que le fuera oportunamente conferido. En primer lugar, destaca que los agravios expuestos “reeditan los planteos formulados en la instancia previa de descargo, los cuales han sido ya analizados oportunamente por el a quo, quedando demostrada palmariamente la improcedencia de los argumentos traídos como defensa”.

Con relación a la actividad desarrollada por el contribuyente, señala que el apelante no aportó pruebas tendientes a desvirtuar la pretensión fiscal y procede a reproducir los fundamentos del Acto en crisis, expresando nuevamente que se encuentran a cargo del mismo las probanzas de sus dichos, ello de conformidad al criterio seguido por este Tribunal Fiscal (cita antecedentes).-

En cuanto a la retenciones bancarias deducidas como pagos a cuenta, se limita a reiterar las explicaciones vertidas por el juez administrativo.

Respecto de la sanción de multa impuesta, expresa que habiéndose concluido sobre la procedencia de las diferencias determinadas en autos, se encuentra configurado el tipo objetivo calificado como omisión, resultando procedente la aplicación de la multa del artículo 61 del Código Fiscal. Dicho artículo describe la conducta de quien incumple total o parcialmente el pago de las obligaciones fiscales a su vencimiento, no resultando necesario el análisis de la existencia de intención alguna por parte del infractor, razón por la cual sostiene la procedencia de la multa, en tanto que el sujeto pasivo de la obligación no cumplió en forma con el pago de la deuda fiscal, ni acreditó causal atendible que bajo el instituto de error excusable lo exima.

Por último, en atención a la queja sobre el quantum determinado y la solicitud de reducción, solicita sean desestimados los planteos, toda vez que la autoridad de aplicación tuvo en cuenta las constancias obrantes en la causa y fijó la misma dentro de la escala legal prevista en el artículo 61 del Código Fiscal, siendo la multa ajustada a derecho.

III.- VOTO DEL DR. ANGEL C. CARBALLAL: Delimitada la contienda, procederé a analizar si se ajusta a derecho la Disposición Delegada SEFSC N° 6208/16.

Adelanto que propondré la confirmación parcial del acto recurrido con sustento en los fundamentos que seguidamente desarrollaré.

En primer lugar, ante lo expresado por la Representación Fiscal con relación a la reiteración de agravios realizada por el contribuyente en sus escritos defensivos (descargo y recurso de apelación), sin perjuicio que dicha afirmación no resulta alejada de la realidad acontecida, la razón de mi voto se encuentra lisa y llanamente vinculada a la ausencia de agravios y cuestionamientos sobre todo lo actuado por la fiscalización y, particularmente, ante el silencio del apelante sobre las actividades secundarias detectadas por la inspección y no declaradas por el contribuyente, a saber: “Servicios de consultores en equipo de informática” (Código NAIIB 11130), “Cultivo de cereales forrajeros” (NAIIB 11120), “Cultivo de cereales excepto los forrajeros y de los de semillas para siembra” (NAIIB 11110), y “Cría de ganado bovino excepto en cabañas y para la producción de leche” (NAIIB 12110).

Ahora bien, siendo que en nada se objeta el ajuste practicado por la Agencia en razón de aquellas actividades no declaradas por el contribuyente, advierto que el único agravio esbozado se encuentra vinculado a demostrar la improcedencia del ajuste con relación a la actividad principal del Sr. Falcomer, siendo que mientras para la autoridad de aplicación, la misma se encuadra dentro del nomenclador “Servicios de consultores en equipo de informática” (NAIIB 721000), debiendo aplicarse una alícuota del 3,5% durante el período fiscalizado, el apelante, en contrario, sostiene que su actividad principal es la de “Fabricación de equipo técnico n.c.p.” (NAIIB 319001).

Ante la controversia, considero corresponde en primer lugar señalar que, a diferencia de lo sucedido en un antecedente directo tratado por este Cuerpo (expediente administrativo 2360-0422841/2012), donde el ajuste practicado por el Fisco pesaba sobre el mismo impuesto y contribuyente, con relación al período fiscal 2009, y en el que este Cuerpo admitió parcialmente al recurso, ello fue en la medida que el Sr. Falcomer acreditó documentalmente operaciones de fabricación (ver Sentencia de fecha 09/02/2021, Registro N° 2270 de la Sala I).

Por el contrario, en estas actuaciones el recurrente no ha acompañado prueba instrumental alguna que acredite la actividad por él declarada, siendo en consecuencia reducida la controversia en este punto, a interpretar si la actividad principal de “Falcomer”, descripta acabadamente en ambos expedientes y en el escrito recursivo bajo tratamiento, debe ser considerada y encuadrada como actividad de “fabricación” o, por el contrario, como sostiene la Agencia, una

“prestación de servicio”.

Para ello, toda vez que ya he brindado tratamiento en el precedente citado, he de transcribir a continuación las explicaciones pertinentes, toda vez que, sin perjuicio del año fiscal bajo análisis (aquí año 2010) y su incidencia en el nomenclador de actividades, la diferenciación entre “fabricación” y “servicio”, fue desarrollada por esta misma instrucción en aquella Sentencia, siendo aplicable al caso los fundamentos brindados, que desvirtúan la interpretación que de su actividad hace el contribuyente y confirman el proceder de la Agencia recaudatoria.

Así las cosas, se expuso en el mencionado precedente: *“...Es dable aclarar a esta altura que el desarrollo de software “a medida” del cliente, constituye nítidamente un servicio. Se encuentra comprendida en el código 722000 del nomenclador NAIIB-99 aprobado por la Disposición Normativa B-36/99 (y modificatorias) “Servicios de consultores de informática y suministro de programas de informática”; encontrando su fundamento en la Clasificación Industrial Internacional Uniforme (CIIU Rev. 3), en la que los aspectos relacionados con la informática se encuentran incorporados en una división especial – código 72 – e incluyen con categoría de servicio, específicamente al suministro de programas de informática. En la precitada compilación hallamos bajo el título de consultores de programa de informática – código 7220- las actividades relacionadas con el análisis, el diseño y la programación de sistemas listos para ser usados. También se incluye la simple elaboración de programas con arreglo a las instrucciones de los usuarios. Concretamente estas actividades comprenden la formulación, la producción y el suministro de programas encargados por los usuarios, incluida la documentación pertinente y de programas listos para ser utilizados (programas comerciales) o de fácil elaboración. Es oportuno recordar, asimismo, que el nomenclador NAIIB-99, aplicable en autos, fue elaborado a partir de la ClaNae-97 que es una adaptación nacional de las recomendaciones internacionales definidas en la CIIU Rev. 3. ... La jurisprudencia administrativa de la Agencia de Recaudación concuerda con esta visión (Informes D.P.R. Nº 103/1994 y 120/2007). ... Y este Código Naiib99 (722000 - Servicios de consultores en informática y suministros de programas de informática) encuentra su correlato en el Naiib18, aprobado por Resoluciones Normativas Nº 38/2017 y 13/2018 y sus modificatorias, 620103 (Desarrollo de productos de software elaborados para procesadores) cuya descripción dispone: “Desarrollo y puesta a punto de software embebido o insertado en procesadores, utilizados en bienes y sistemas de diversa índole, tales como consolas para multimedios ... sistema de telesupervisión y telegestión, máquinas y dispositivos de instrumentación y control”)...”*

Es de resaltar que tal como diere cuenta el informe final de auditoría obrante a fojas

466/476, la inspección ha podido verificar la actividad principal desplegada por el contribuyente (“Servicios de consultores en equipo de informática”), con la circularización de clientes y las declaraciones juradas presentadas en el período ante la AFIP, razón por la cual, solo las probanzas aportadas por el apelante o la recabada por la fiscalización podrían desvirtuar la conclusión a la que arriba el Fisco.

Y en ese contexto, al igual que en el precedente referenciado, puede apreciarse que del contenido del contrato con la firma COARCO SA, así como de la orden de trabajo y facturación con la firma CEMENTOS AVELLANEDA SA (documental anexa al descargo y al recurso interpuestos), surge que debe admitirse el efectivo ejercicio de la actividad de fabricación de equipo eléctrico (Naiib 319001) que declara la firma, aún como otra de las actividades secundarias que se detectaron en autos.

Corresponde en consecuencia hacer lugar parcialmente al agravio impetrado y mandar a reliquidar el ajuste impositivo vinculado a la actividad 319001, con relación a los ingresos provenientes de los dos clientes supra referenciados, plasmando su resultado en los formularios R-222 a la actividad declarada por el contribuyente, cuya alícuota es del 1,5 % para el año 2010.

Seguidamente, pasaré a abordar el agravio sobre el ajuste practicado con relación a retenciones deducidas como pagos a cuenta por parte del contribuyente. Analizando lo actuado, lo primero que puede advertirse es la inexistencia de cuestionamiento o queja con relación al procedimiento seguido por la fiscalización sobre la totalidad de los pagos a cuenta del período, siendo el único agravio interpuesto, dirigido a reprochar el ajuste practicado con relación a las retenciones bancarias provenientes desde la CUIT de su esposa, lo cual carece de toda lógica, en la medida que, tal como fuere expuesto por el juez administrativo en los considerando del acto (vide fs. 553Vta.), si durante el período fiscalizado la CUIT de su esposa no se encontraba activa en AFIP, careciendo en consecuencia las retenciones practicadas de sustento, el Sr. Falcomer “debió tramitar el reclamo pertinente ante dichas entidades”, y no trasladar su conflicto al erario público, atentando contra acreencias fiscales.

Así las cosas, careciendo de aptitud el agravio formulado para desvirtuar el proceder fiscal, sumado a que el contribuyente no aporta documentación de las inconsistencias detectadas; y en esta instancia revisora no acompaña elementos, ni ofrece prueba que pueda modificar lo realizado por la Autoridad de Aplicación, entiendo corresponde confirmar el acto recurrido en este punto, lo que así voto. En igual sentido me expresé recientemente in re: “CLEVERMAN S.R.L.”, de fecha 27/08/2024, Registro 4775 de Sala III, entre otras.

Por último, con relación a la solicitud de reducción de la multa por omisión al mínimo legal previsto, se aprecia que el Fisco ha fundado el quantum establecido en el

veinte por ciento (20%) del gravamen omitido, merituando el agravante previsto en el inciso d) del artículo 7° del Decreto N° 326/97 (conf. fs. 554), siendo a criterio del suscripto razonable y ceñida a derecho la multa determinada por debajo del promedio de la escala legal prevista en el art. 61 del Código Fiscal (la norma establece entre el 5% y 50%), encontrándonos en estas actuaciones con actividades no declaradas por el contribuyente, siendo su propia inconducta la que justifica el agravante considerado por el Fisco y la imposibilidad de tomar en cuenta atenuantes en su favor. En razón de ello, propicio confirmar la multa aplicada, lo que así declaro.

POR ELLO, VOTO: 1°) Hacer lugar parcialmente al recurso de apelación interpuesto a fs. 1/6 del Alcance 1 -que corre como fojas 583-, por el Sr. Pablo Domingo FALCOMER, por su propio derecho, con el patrocinio de la Dra. Andrea Cecilia Matos, contra la Disposición Delegada SEFSC N° 6208, de fecha 3 de noviembre de 2016, dictada por el Departamento de Relatoría Área Metropolitana II de la Agencia de Recaudación de la Provincia de Buenos Aires. 2°) Ordenar a la Agencia de Recaudación que proceda a reliquidar el ajuste impositivo conforme las pautas del Considerando III del presente decisorio. 3°) Confirmar en todo lo demás la Disposición apelada.

VOTO DEL CONTADOR RODOLFO DAMASO CRESPI: Que en virtud de los antecedentes de hecho y de derecho sobradamente expuestos por el Vocal Instructor, Dr. Angel C. Carballal, adhiero a su propuesta de resolución. Así lo dejo expresado.

VOTO DEL DR. MIGUEL HECTOR EDUARDO OROZ: Dando por reproducidos los antecedentes del caso precedentemente referenciados, presto mi adhesión a los fundamentos y la propuesta de solución propiciada por el Vocal Dr. Ángel C. Carballal. Así lo manifiesto y en tal sentido, dejo expresado mi voto.

POR ELLO SE RESUELVE: 1°) Hacer lugar parcialmente al recurso de apelación interpuesto a fs. 1/6 del Alcance 1 -que corre como fojas 583-, por el Sr. Pablo Domingo FALCOMER, por su propio derecho, con el patrocinio de la Dra. Andrea Cecilia Matos, contra la Disposición Delegada SEFSC N° 6208, de fecha 3 de noviembre de 2016, dictada por el Departamento de Relatoría Área Metropolitana II de la Agencia de Recaudación de la Provincia de Buenos Aires. 2°) Ordenar a la Agencia de Recaudación que proceda a reliquidar el ajuste impositivo conforme las pautas del Considerando III del presente decisorio. 3°) Confirmar en todo lo demás la Disposición apelada. Regístrese, notifíquese. Cumplido, devuélvase.

Digitally signed by CARBALLAL Angel Carlos
Date: 2025.04.21 14:09:31 ART
Location: Provincia de Buenos Aires

Angel Carballal
Vocal
Tribunal Fiscal de Apelación

Digitally signed by CRESPI Rodolfo Damaso
Date: 2025.04.21 16:27:24 ART
Location: Provincia de Buenos Aires

Rodolfo Crespi
Vocal titular
Tribunal Fiscal de Apelación

Digitally signed by OROZ Miguel Hector Eduardo
Date: 2025.04.22 12:40:04 ART
Location: Provincia de Buenos Aires

Miguel Oroz
Conjuez Art. 8 LEY 7603
Tribunal Fiscal de Apelación

Digitally signed by SALINAS GIUSTI Rodrigo Hernán
Date: 2025.04.22 13:01:38 ART
Location: Provincia de Buenos Aires

Rodrigo Salinas Giusti
Prosecretario
Tribunal Fiscal de Apelación



GOBIERNO DE LA PROVINCIA DE BUENOS AIRES
2025-Centenario de la Refinería YPF La Plata: Emblema de la Soberanía Energética Argentina

Providencia

Número: PV-2025-13429056-GDEBA-TFA

LA PLATA, BUENOS AIRES
Martes 22 de Abril de 2025

Referencia: "FALCOMER PABLO" - 2360-0386391/11

Se deja constancia que la sentencia dictada bajo el GEDO INLEG-2025-13426360-GDEBA-TFA se ha registrado en esta Sala III con el N° 4897.

Digitally signed by SALINAS GIUSTI Rodrigo Hernán
Date: 2025.04.22 13:06:49 ART
Location: Provincia de Buenos Aires

Rodrigo Salinas Giusti
Prosecretario
Tribunal Fiscal de Apelación

Digitally signed by GDE BUENOS AIRES
DN: cn=GDE BUENOS AIRES, c=AR, o=MINISTERIO DE
GOBIERNO BS.AS., ou=SUBSECRETARIA DE
GOBIERNO DIGITAL, serialNumber=CUIT 30715124234
Date: 2025.04.22 13:06:51 -03'00'