



GOBIERNO DE LA PROVINCIA DE BUENOS AIRES

2025-Centenario de la Refinería YPF La Plata: Emblema de la Soberanía Energética Argentina

Sentencia TFABA

Número:

Referencia: "INDELAMA SRL" - 2360-069240/2013

AUTOS Y VISTOS: el expediente número 2360-069240/2013 y su acumulado a fs. 1344, 2360-069242/2013), ambos caratulados "INDELAMA SRL".

Y RESULTANDO: Que llegan a esta instancia las presentes actuaciones a raíz de los recursos de apelación obrantes a fojas 1217/1240 y 1271/1301, interpuestos ambos por la Sra. Mercedes Ester Scioscia y el Sr. Hugo Vicente Ricciuti, por derecho propio y la primera a su vez en representación de la firma INDELAMA S.R.L., con el patrocinio letrado del Dr. Pablo Sergio Varela, contra la Disposición Delegada SEFSC N° 4992, dictada con fecha 9 de septiembre de 2016 por el Departamento de Relatoría Area Metropolitana de la Agencia de Recaudación de la Provincia de Buenos Aires.

El citado acto, obrante a fojas 1168/1186, determinó las obligaciones fiscales de la firma de referencia (CUIT 30-68511535-9) como contribuyente del Impuesto sobre los Ingresos Brutos bajo el Régimen del Convenio Multilateral, correspondientes a los períodos fiscales 2011 y 2012, por el ejercicio de la actividad: "Fabricación de carpintería de madera de medida para obras de construcción" (Código NAIIB 202200), estableciendo diferencias a favor del Fisco por haber tributado en defecto, que ascienden a la suma de Pesos ciento cincuenta y ocho mil ciento ochenta y dos con 80/100 (\$ 158.182,80), suma que deberá abonarse con más los intereses previstos por el artículo 96 del Código Fiscal (Ley N° 10397, t.o. 2011 y modificatorias).

En su artículo 6°, estableció saldos a favor del contribuyente, para las posiciones 04,

05, 08/2011 y 04, 08 a 12/2012, que ascienden a la suma de Pesos ciento cinco mil ciento treinta y cinco con diez centavos (\$ 105.135,10).

Asimismo, aplica en el artículo 7° una multa del 15% por Omisión, al haberse constatado la comisión de la infracción prevista y sancionada por el artículo 61, primer párrafo, del Código citado. Y por artículo 9° establece la responsabilidad solidaria de los Sres. Mercedes Ester Scioscia y Hugo Vicente Ricciuti, atento lo normado por los artículos 21 incisos 2), 24 y 63 del mismo cuerpo legal.

A fs. 1319 se eleva la causa a esta instancia (artículo 121 del CF) y es radicada en la Sala III, asignándose para su instrucción a la Vocalía de 8va. Nominación.

A fs. 1330, acreditado el pago de las contribuciones de ley, se ordena el traslado del recurso interpuesto a la Representación Fiscal (artículo 122 CF), obrando a fs. 1331/1335 el escrito de responde.

A fs. 1338 visto el ofrecimiento probatorio, formulado por la apelante, se tiene por agregada la prueba documental y se rechazan la informativa y testimonial ofrecidas por innecesarias para la resolución de la causa.

Por su parte, a fojas 1341/1342, atendiendo a la petición de la apelante y a la identidad acreditada de partes y objeto, este Tribunal dispuso la acumulación al presente del expediente de las actuaciones identificadas con el N° 2360-069242/2013, que pasan a correr como fojas 1344.

Por éste último expediente, a través de la Disposición Delegada SEFSC N° 5659, dictada con fecha 17 de octubre de 2016 por la misma Dependencia de la Autoridad de Aplicación, obrante a fojas 533/549, se determinaron las obligaciones fiscales de la firma como contribuyente del Impuesto sobre los Ingresos Brutos bajo el Régimen del Convenio Multilateral, correspondientes al período fiscal 2013 (parcial, enero a abril). El artículo 5°, estableció definitivos saldos a favor del contribuyente para las citadas 4 posiciones, que ascienden a la suma de Pesos ciento ochenta y seis mil cuatrocientos setenta y uno con 70/100 (\$ 186.471,70). Por artículo 9° establece la responsabilidad solidaria de los Sres. Mercedes Ester Scioscia y Hugo Vicente Ricciuti, atento lo normado por los artículos 21 inciso 2), 24 y 63 del mismo cuerpo legal.

A fojas 557/576 del expediente referenciado (acumulado a fs. 1344), interponen recurso de apelación la Sra. Mercedes Ester Scioscia y el Sr. Hugo Vicente Ricciuti, por derecho propio y la primera a su vez en representación de la firma INDELAMA S.R.L., con el patrocinio letrado del Dr. Pablo Sergio Varela.

A fs. 1348, acreditado el pago de las contribuciones de ley, se ordena el traslado del

recurso interpuesto a la Representación Fiscal (artículo 122 CF), obrando a fs. 1349/1352 el escrito de responde.

Finalmente, mediante providencia de fojas 1355, se hace saber que el Dr. Angel C. Carballal ha quedado a cargo de la Vocalía de la 8va. Nominación (Conf. Ac. Ext. 100/22) y que la Sala se integra junto a él con el Cr. Rodolfo Dámaso Crespi y el Dr. Miguel H. E. Oroz como conjuez (Conf. Ac. Ext. 102/22 y Ac. Ord. 65/24) En materia probatoria, se tiene por agregada la documental acompañada y se rechazan la informativa y testimonial ofrecidas por innecesarias para la resolución de la causa. Por último, en atención al estado de las actuaciones, se dicta el llamado de autos para sentencia (artículos 124, 126 y 127 del Código Fiscal), el que ha quedado consentido.

Y CONSIDERANDO: I.- A) Recursos interpuestos contra la Disposición N° 4992/2016 (fojas 1217/1240 y 1271/1301 del principal):

En primer lugar hacen una breve descripción de la actividad llevada a cabo por la empresa. Acto seguido, cuestionan el tratamiento dado a las ventas efectuadas a la Corporación del Obispo Presidente de la Iglesia de Jesucristo de los Santos de los últimos días (COPIJSDU), como consumidores finales, así como la desestimación de los pagos a cuenta por haberse verificado retenciones de otras jurisdicciones y falta de exhibición de comprobantes.

Agregan, que no se expusieron los extremos formales o materiales que justifiquen considerarla a la COPIJSDU como consumidor final, advirtiendo que los bienes vendidos son incorporados a una actividad económica posterior.

Afirman que no se refutan los argumentos expuestos en el descargo. Cuestionan la variación interpretativa de esta Agencia respecto al precedente "Freecow".

Expresan que el rechazo de la prueba en la etapa del descargo, afecta su derecho de defensa, solicitando que la prueba de los hechos se encuentre a cargo de quien esté en mejores condiciones de producirla.

Manifiestan la ausencia de los elementos objetivo y subjetivo que justifiquen la sanción aplicada.

Alegan la improcedencia de la imputación de solidaridad al Sr. Hugo Vicente Ricciuti, en carácter de socio de gerente de la sociedad, en tanto no ha tenido participación directa ni indirecta en la toma de decisiones tributarias.

Finalmente, impugnan la pretensión de extensión de responsabilidad respecto de la infracción, toda vez que no se verifican respecto del responsable los presupuestos

objetivos y subjetivos de una sanción de carácter penal.

Ofrecen prueba documental, informativa y testimonial. Plantean Reserva del Caso Federal.

B) Recurso interpuesto contra la Disposición N° 5659/16 (fs. 557/576 del expediente acumulado a fs. 1344).

Manifiestan que si bien las sumas determinadas en estas actuaciones, no alcanzan el monto previsto por el art. 115 del Código Fiscal, la propia Agencia fue quien dividió el reclamo en dos actuaciones diferentes mediante los expedientes 2360-0069240/13 y 2360-0069242/13, cuyas disposiciones poseen identidad de hechos y partes, por lo que solicita su acumulación.

Para el resto de los agravios, existe identidad con relación a los puntos transcriptos precedentemente, a los cuales me remito en honor a la brevedad.

II.- a) Responde de la Representación Fiscal en Expediente 2360-0069240/13: Comienza su responde con el agravio relativo a la consideración de las ventas efectuadas a la Corporación del Obispo Presidente de la Iglesia de Jesucristo de los Santos de los últimos días (COPIJSUD) como ventas a consumidor final. Indica que la verificación instada a la firma, abarca los períodos fiscales en los cuales estuvieron vigentes el Decreto 3354/95 y el Decreto 4002/00. Mediante dichas normas se determina el concepto de “consumidor final” a los fines impositivos en el ámbito de la Provincia de Buenos Aires, estableciendo que el elemento tipificante para definirlo es el uso o destino que el comprador le otorgue a los productos que adquiere.

Así, si se adquieren para su enajenación, alquiler de su uso o transformación en una actividad posterior, se está frente a una operación de venta mayorista, mientras que si los adquiere para su propio uso o consumo, nos encontramos frente a una operación efectuada a consumidor final.

Indica que no se vislumbra que COPIJSUD, adquiriera los bienes para ser incorporados a una actividad económica posterior, y tal circunstancia no se ve modificada por el hecho de la contratación del seguro que alega la firma, ni su condición frente al IVA, con fundamento en el precedente de la Sala II, 2360-148539/04 “FREECOW S.A.” del 15/11/12.

En otro punto, con respecto a la consideración de los pagos a cuenta por falta de exhibición de los comprobantes, no habiéndose acercado la prueba tendiente a desvirtuar el relevamiento efectuado, corresponde la confirmación del ajuste efectuado.

Con respecto, al rechazo de la prueba ofrecida, expresa que la dirección del procedimiento fiscalizadorio se encuentra a cargo del juez administrativo, quien está investido de las facultades instructorias y decisorias que le acuerdan las normas procesales que reglan la actividad jurisdiccional provincial. Así, puede observarse que el juez administrativo ha fundamentado las razones que llevaron al rechazo de la prueba cuestionada en esta instancia, cuyo acierto o desacierto es materia de análisis de las presentes, donde cuenta asimismo con la posibilidad de ofrecer nuevamente su producción. Concluye, que no se vislumbra, la violación del derecho de defensa alegada.

En lo atinente a la aplicación de la sanción impugnada, pone de resalto que la Firma incurrió en la infracción calificada como omisión de tributos, resultando procedente la aplicación de la multa dispuesta por el artículo 61 del Código Fiscal que describe la conducta de quien incumple total o parcialmente el pago de las obligaciones fiscales a su vencimiento, con relación a las diferencias detectadas en los períodos cuestionados. Asimismo señala que, para la aplicación de la multa cuestionada, no es necesario dilucidar el grado de intencionalidad en la comisión de la infracción, 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 cuando existen incumplimientos comprobados. De ello concluye que, la aplicación de la multa resulta procedente, en razón de que, atento que el sujeto pasivo de la obligación no cumplió en forma con el pago de la deuda fiscal, ni acreditó causal atendible que bajo el instituto del error excusable lo exima, es responsable.

En lo atinente a los agravios referidos a la responsabilidad solidaria endilgada, sostiene que la Agencia ha circunscripto su accionar a la normativa vigente (artículos 21, 24 y 63 del Código Fiscal). Alega que el instituto se encuentra en cabeza de quienes, si bien no resultan obligados directos del impuesto, como sujetos pasivos del tributo, por la especial calidad que revisten o la posición o situación especial que ocupan, la ley los coloca al lado del contribuyente, pudiendo reclamarles la totalidad del impuesto adeudado de manera independiente a aquel. No se trata de una responsabilidad subsidiaria ni procede el beneficio de excusión. Se trata de una obligación a título propio por deuda ajena.

Por último, expresa que en relación a la alegada violación del principio de capacidad contributiva respecto de la imputación de responsabilidad, enmarca en definitiva un cuestionamiento constitucional, el cual se encuentra vedado por expresa manda del art. 12 del Código Fiscal.

Por lo expuesto solicita se confirme la resolución recurrida y se tenga presente el

Caso Federal para el momento procesal oportuno.

b) Responde de la Representación Fiscal en Expediente 2360-0069242/13: Con respecto a la competencia para entender en las presentes, de conformidad con lo dispuesto por el art. 115 del Código Fiscal, dada la acumulación de actuaciones dispuesta, dicha cuestión ha sido zanjada, por aplicación del Acuerdo Plenario N° 33.

Para el resto de los agravios, la Representación fiscal trata en iguales términos los puntos planteados por la firma a los cuales me remito.

III.- VOTO DEL DR. ANGEL CARLOS CARBALLAL: Que conforme ha quedado planteada la controversia, corresponde decidir si las Disposiciones Delegadas SEFSC N° 4992/16 (períodos fiscales 2011y 2012) y N° 5659/16, (2013 enero a abril), se ajustan a derecho.

Adelanto que, atento la identidad de los agravios contenidos en sendos recursos, merecerán un tratamiento unificado, por evidentes razones de economía procesal.

En ese marco, he de realizar una advertencia preliminar que traerá indudablemente importantes consecuencias al reclamo fiscal en ambas actuaciones, en tanto se observa en la acumulación de las mismas, que el total del saldo determinado a favor del Fisco asciende a un total de \$ 158.182,80, mientras que la suma total de saldos determinados a favor de la contribuyente asciende a \$ 291.606,80.

En ese contexto, quedando pendiente la compensación de tales saldos en los términos y oportunidad del artículo 102 del Código Fiscal, y aun con el debido cómputo de intereses en su efectivización (artículo 96 del mismo plexo legal) puede asegurarse sin embargo que no podrá serle endilgada a la contribuyente la comisión de infracción alguna (al no observarse omisión de impuesto) y, paralelamente, que ha quedado extinguida por iguales motivos la responsabilidad solidaria endilgada a los directivos de la empresa.

1) Así las cosas, cabe en primer lugar atender la queja sobre el tratamiento otorgado por el juez administrativo a las pruebas ofrecidas por la contribuyente en instancia de descargo, extremo que conlleva al decir de los apelantes un estado de indefensión con afectación del derecho de defensa y, consecuentemente, la nulidad del procedimiento y del acto atacado.

En este punto, cabe tener presente lo afirmado por nuestro más Alto Tribunal, en cuanto a que para la procedencia de una nulidad interesa que exista un vicio o violación de una forma procesal o la omisión de un acto que origine el incumplimiento del propósito perseguido por la ley y que pueda dar lugar a la

indefensión, por lo que las nulidades procesales son inadmisibles cuando no se indican las defensas de las que se habría visto privado de oponer el impugnante, debiendo, además, ser fundadas en un interés jurídico, ya que no pueden invocarse por la nulidad misma, razón por la cual deben ofrecerse elementos que acrediten, en principio, el perjuicio sufrido, si se quiere que la anulación de lo actuado pueda tener lugar (Fallos: 318:1798, 324:151, entre otros).

Y debe tenerse en cuenta, además, que cuando la restricción de la defensa en juicio ocurre en un procedimiento que se sustancia en sede administrativa, la efectiva violación del artículo 18 de la Constitución Nacional no se produce en tanto exista la posibilidad de subsanarse esa restricción en una etapa jurisdiccional ulterior, porque se satisface la exigencia de la defensa en juicio ofreciendo la posibilidad de ocurrir ante un organismo jurisdiccional en procura de justicia (cfr. Fallos: 205:549; 247:52; 267:393, entre otros) y, por tanto, debe considerarse que no se ha violado el derecho de defensa (cfr. Fallos: 300:1047; 305:831).

Paralelamente, del contenido de los actos que se impugnan, surgen claramente explicitados por el juez administrativo, los motivos que llevaron en cada caso al rechazo de las medidas propuestas, fundamentos que, no está de más aclarar, son compartidos por esta instrucción.

Sin perjuicio de ello, es claro que el planteo efectuado no se encuentra directamente relacionado a eventuales falencias procesales, son más bien con la justicia de las decisiones que se atacan, extremo que deberá evaluarse en el marco de los recursos de apelación en tratamiento y no bajo el prisma de una inexistente nulidad.

De conformidad con lo expuesto, entiendo pertinente no hacer lugar a la petición de nulidad articulada, lo que así declaro.

2) Yendo al análisis del agravio central traído, referido a si las ventas que efectúa la empresa de marras a la Corporación del Obispo Presidente de la Iglesia de Jesucristo de los Santos de los últimos días (COPIJSUD) pueden ser consideradas a los fines tributarios como ventas a consumidor final, debo advertir en primer término que la cuestión se me presenta más bien de puro derecho, en tanto su solución no ha de depender de probanza alguna, sino de la evaluación de las normas aplicables, en el contexto de una razonable y discreta interpretación (sentido común jurídico).

En tal sentido, tal como han reproducido todas las partes a lo largo de las actuaciones, el Código Fiscal expresamente establece en su actual artículo 217 (T.O. 2011 y correlativos anteriores): *“Las industrias cuando ejerzan actividades minoristas, en razón de vender sus productos a consumidor final, tributarán el impuesto que para estas actividades establece la Ley Impositiva, sobre la base*

imponible que representen los ingresos respectivos, independientemente del que les correspondiere por su actividad específica...”.

Por su parte, reglamentando y complementando el alcance de la norma referenciada, el artículo 1º del Decreto 3.354/95, texto según Decreto 4002/00, dispuso: “A los fines de lo dispuesto en el artículo 179 del Código Fiscal (t.o. 1999 y sus modificatorias) y último párrafo del artículo 1º de la Ley 11.518, se entiende que las industrias realizan ventas a consumidor final cuando los bienes sean adquiridos para uso o consumo, no incorporándolos al desarrollo de una actividad económica privada posterior...”.

Recordemos a esta altura que la actividad de la firma contribuyente consiste en la fabricación de carpintería de madera de medida para obras en construcción (ver descripción de la misma empresa a fs. 122).

Una evaluación desde el más llano sentido común, a la luz de todo lo expuesto, lleva a concluir que cualquier compra que una institución eclesiástica le realice a la firma, necesariamente estará destinada a su uso y, de manera alguna podrá entenderse que se destinen tales objetos a su reventa, su utilización como insumo o cualquier otro fin vinculado a una actividad económica posterior.

Y en esto no tendrán incidencia alguna los esfuerzos interpretativos efectuados por los apelantes tendientes a desvirtuar lo expuesto, destacándose asimismo que no se relaciona con lo detallado ni resulta de aplicación al caso, el precedente de este Cuerpo (“Freecow SA”) denunciado por los presentantes.

Sentado lo anterior, no he de obviar que existen en ambas actuaciones acumuladas, otros motivos de ajuste que no han sido objeto de agravio (retenciones y percepciones no documentadas o sufridas en otra jurisdicción, y recálculo del coeficiente unificado de Convenio Multilateral para el período 2013), por lo que corresponde su confirmación.

3) Por último, en cuanto a los agravios dirigidos a las sanciones aplicadas y la responsabilidad solidaria endilgada a los socios gerentes de la empresa, ha devenido abstracto su tratamiento a raíz de la consideración preliminar efectuada al comienzo del presente.

POR ELLO, VOTO: 1º) Hacer lugar parcialmente a los recursos de apelación interpuestos a fojas 1217/1240 y 1271/1301 y a fojas 557/576 del expediente N° 2360-069242/2013 (acumulado a fs. 1344), por la Sra. Mercedes Ester Scioscia y el Sr. Hugo Vicente Ricciuti, por derecho propio y la primera a su vez en representación de la firma INDELAMA S.R.L., con el patrocinio letrado del Dr. Pablo Sergio Varela, contra la Disposición Delegada SEFSC N° 4992, dictada con fecha 9 de septiembre

de 2016 y la Disposición Delegada SEFSC N° 5659, dictada con fecha 17 de octubre de 2016, ambas por el Departamento de Relatoría Area Metropolitana de la Agencia de Recaudación de la Provincia de Buenos Aires. **2°)** Dejar sin efecto las multas por Omisión y la responsabilidad solidaria dispuestas por los actos apelados. **3°)** Confirmar en lo demás, en cuanto han sido materia de agravio, las Disposiciones Delegadas recurridas.

VOTO DEL CR. RODOLFO DAMASO CRESPI: Que adhiero al voto del Vocal Instructor, Dr. Angel C. Carballal, en razón de las cuestiones que de hecho y de derecho, han quedado sobradamente expuestas. Así lo dejo expresado.

VOTO DEL DR. MIGUEL HÉCTOR EDUARDO OROZ: Dando por reproducidos los antecedentes del caso, referenciados precedentemente, adhiero a las razones y propuesta de solución propiciadas por el Vocal instructor preopinante Dr. Ángel C. Carballal. Así lo manifiesto.

POR ELLO SE RESUELVE: **1°)** Hacer lugar parcialmente a los recursos de apelación interpuestos a fojas 1217/1240 y 1271/1301 y a fojas 557/576 del expediente N° 2360-069242/2013 (acumulado a fs. 1344), por la Sra. Mercedes Ester Scioscia y el Sr. Hugo Vicente Ricciuti, por derecho propio y la primera a su vez en representación de la firma INDELAMA S.R.L., con el patrocinio letrado del Dr. Pablo Sergio Varela, contra la Disposición Delegada SEFSC N° 4992, dictada con fecha 9 de septiembre de 2016 y la Disposición Delegada SEFSC N° 5659, dictada con fecha 17 de octubre de 2016, ambas por el Departamento de Relatoría Area Metropolitana de la Agencia de Recaudación de la Provincia de Buenos Aires. **2°)** Dejar sin efecto las multas por Omisión y la responsabilidad solidaria dispuestas por los actos apelados. **3°)** Confirmar en lo demás, en cuanto han sido materia de agravio, las Disposiciones Delegadas recurridas. Regístrese, notifíquese. Cumplido, devuélvase.



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

Providencia

Número:

Referencia: "INDELAMA SRL" - 2360-069240/2013

Se deja constancia que la sentencia dictada bajo el GEDO INLEG-2025-24240388-GDEBA-TFA se ha registrado en esta Sala III con el N° 4941.