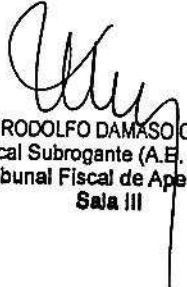




Provincia de Buenos Aires

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


Cr. RODOLFO DAMASO CRESPI
Vocal Subrogante (A.E. N° 87)
Tribunal Fiscal de Apelación
Sala III

LA PLATA, 6 de agosto de 2019.-----

AUTOS Y VISTOS: El expediente número 2360-0358872 del año 2011, caratulado "STENFAR S.A. IND. COM. IMP. Y EXP."-----

Y RESULTANDO: Que a fojas 7351, se elevaron las presentes actuaciones a este Tribunal (Conf. artículo 121 del Código Fiscal) con motivo de los recursos de apelación interpuestos a fojas 7170/7187 y 7188, por el Sr. Ariel Pablo Groshaus, por derecho propio y en su carácter de Presidente de la firma "STENFAR S.A.I.C.I. y E.", con el patrocinio letrado del Dr. Mario Enrique Althabe, y por el citado profesional, como gestor de negocios (Conf. artículo 48 del C.P.C.C.) de los Sres. Enrique Mauricio Lagman y Santiago Alejandro Solazzi, respectivamente; contra la Disposición Delegada SEFSC N° 2434/15, dictada a fojas 7134/7164 por la Jefa del Departamento de Relatoría Área Metropolitana II, de la Agencia de Recaudación de la Provincia de Buenos Aires (ARBA).-----

-----Mediante dicho acto, la Autoridad de Aplicación determinó las obligaciones fiscales de la firma "STENFAR S.A. IND. COM. IMP. y EXP.", en su calidad de agente de recaudación del Impuesto sobre los Ingresos Brutos (Régimen General de Percepción) durante el año 2009, en un monto total que asciende a la suma de pesos dos millones novecientos veintiocho mil trescientos treinta y cinco con sesenta y un centavos (\$ 2.928.335,61). Así, estableció diferencias en favor del Fisco que ascienden a la suma de pesos un millón quinientos treinta y seis mil noventa y dos con setenta y tres centavos (\$ 1.536.092,73), aplicó a la citada firma una multa equivalente al cuarenta por ciento (40%) de los importes omitidos, al haber constatado la comisión de la infracción prevista y penada por el artículo 61, segundo párrafo, del Código Fiscal (T.O. 2011 y concordantes de años anteriores) y recargos del sesenta por ciento (60%), conforme lo dispuesto por el artículo 59 inciso f) del referido código, y finalmente, declaró responsables solidarios e ilimitados, junto con la firma de autos, a los Sres. Enrique Mauricio Lagman, Santiago Alejandro Solazzi, Ariel Pablo Groshaus y Fabio Almeida de Oliveira, de acuerdo con lo normado mediante los artículos 21 inciso 2, 24 y 63 de dicho cuerpo normativo (artículos 3, 4, 5, 6, 7 y 9 de la disposición impugnada).-----

-----A fojas 7353, se dejó constancia de que la causa quedó adjudicada a la Vocalía de la 9na. nominación, a cargo de la Dra. CPN Silvia Ester Hardoy, y que en orden a ello, conocería en la misma la Sala 3ra. de este Tribunal, integrada con las Dras. Mónica Viviana Carné y Dora Mónica Navarro, a cargo de las Vocalías de la 7ma. y 8va. nominación, respectivamente. Asimismo, mediante el citado proveído se dio impulso procesal a las actuaciones, se intimó a la apelante y al letrado interviniente a que acrediten –respectivamente– el pago de la contribución establecida en el artículo 12 inciso g) *in fine* de la Ley N° 6716 (T.O. Decreto N° 4771/95) y el anticipo previsional previsto en el artículo 13 de la misma, y finalmente, se dictaron autos para resolver la gestión procesal invocada por el Dr. Mario Enrique Althabe, respecto de los Sres. Enrique Mauricio Lagman y Santiago Alejandro Solazzi (ver cédulas agregadas a fojas 7354/7356).-----

-----A fojas 7357/7358, mediante resolutorio de fecha 18 de febrero de 2016 (registrado bajo el N° 3291), la Sala declaró la nulidad de lo actuado por el Dr. Mario Enrique Althabe como gestor de negocios de los Sres. Enrique Mauricio Lagman y Santiago Alejandro Solazzi, de conformidad a lo normado en el artículo 48 del Código Procesal Civil y Comercial de la Provincia de Buenos Aires, atento a no haberse ratificado en tiempo y forma la gestión de negocios oportunamente invocada.-----

-----A fojas 7363, se presentó el Sr. Ariel Pablo Groshaus, por su propio derecho y en carácter de Presidente de la firma “Stenfar SAICI y E”, y con el patrocinio letrado del Dr. Mario Enrique Althabe, acompañó las boletas de pago de los aportes y contribuciones intimados. Así, a fojas 7365 se confirió traslado del recurso de apelación interpuesto a la Representación Fiscal por el término de quince (15) días, para que conteste agravios y, en su caso, oponga excepciones (Conf. artículo 122 del Código Fiscal).-----

-----A fojas 7366/7375, la Representación Fiscal acompañó el pertinente escrito de responde.-----

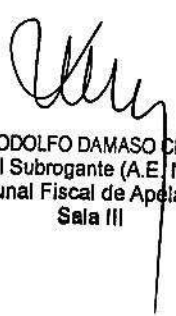
-----A fojas 7385, se proveyó la prueba acompañada y ofrecida por la parte apelante en su recurso, y a fojas 7389, se dictaron autos para sentencia (Conf. artículo 126 del Código Fiscal).-----



Provincia de Buenos Aires

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

Corresponde al Expte. N° 2360-0358872/11
"STENFAR S.A. IND. COM. IMP. Y EXP."


Cr. RODOLFO DAMASO CRESPI
Vocal Subrogante (A.E. N° 87)
Tribunal Fiscal de Apelación
Sala III

-----A fojas 7392, como medida para mejor proveer (artículo 20 inciso "a" del Decreto Ley N° 7603/70), la instrucción dispuso la realización de una prueba pericial contable sobre la registración contable de la apelante, encomendando su realización al perito del Tribunal, Cr. Edgardo Crispiani. Así, se hizo saber a la firma responsable que debería poner a disposición del citado profesional la documentación contable original necesaria para el cumplimiento de su tarea, y se suspendió al efecto el llamado de autos para sentencia oportunamente dictado.-----

-----A fojas 7400/7401, se presentó el Informe Pericial requerido, y mediante proveído agregado fojas 7402, se dio traslado de este a las partes. A fojas 7405 y 7406, se encuentran glosadas las respuestas al mismo.-----

-----A fojas 7408, habida cuenta la renuncia de las Vocales integrantes de la Sala III para acogerse a los beneficios jubilatorios con fecha 31/12/17, se hizo saber a las partes que la instrucción de la causa quedó a cargo del Cr. Rodolfo Dámaso Crespi, resultando la Sala integrada con la Dra. Laura Cristina Ceniceros y el Dr. Carlos Ariel Lapine (Acuerdo Extraordinario N° 87/17). Asimismo, en atención a las impugnaciones formuladas por la defensa del Fisco, se solicitó al perito contador interviniente, que aclare parte del Informe Pericial presentado.-----

-----A fojas 7410/7411, el experto presentó su respuesta aclaratoria, y a fojas 7413 se dio traslado de la misma a las partes por el término de diez (10) días. A fojas 7416, el Departamento Representación Fiscal de la ARBA, efectuó la contestación pertinente.-----

-----A fojas 7419, se tuvo por contestado el traslado conferido y, en atención al cumplimiento de la medida para mejor proveer y el pronunciamiento dictado por el J.C.A. N° 1 de La Plata, a cargo del Dr. Hugo J. Guarnieri, en autos "Stenfar S.A.I.C. y E. c/ A.R.B.A. y otro/a s/ amparo por mora", se reanudaron los autos para dictar sentencia, providencia notificada a las partes a fojas 7420/7421.-----

CONSIDERANDO: I.- Que mediante el recurso interpuesto a fojas 7170/7187, la parte apelante plantea los siguientes puntos de agravios.-----

-----1) Nulidad del acto. En primer término, solicita se declare la nulidad de la disposición impugnada, conforme lo dispuesto por los artículos 128, 70 y 114

del Código Fiscal, alegando al efecto que se ha ignorado prueba documental acompañada al descargo presentado, e informativa producida durante dicha instancia determinativa, todo lo cual habría vulnerado las garantías esenciales del acto administrativo y su derecho de defensa.-----

-----Destaca en este sentido, que junto con la referida defensa, fueron acompañadas cuarenta y cuatro certificaciones contables efectuadas bajo los lineamientos del Informe Técnico N° 208/06 de la ARBA, de las cuales sólo ocho fueron aceptadas de manera válida, sin expresar fundamento alguno, ni analizar las treinta y seis certificaciones restantes. Similares consideraciones efectúa respecto de la prueba informativa producida, resaltando que en el caso fueron diligenciados noventa y dos oficios, y que sólo cuatro respuestas fueron consideradas por el Juez Administrativo al tiempo de rectificar el ajuste practicado, sin brindar mayor detalle acerca de la cantidad recibidas, consideradas y desechadas por aquél.-----

-----2) Prescripción. Bajo el presente acápite, la recurrente sostiene que no resulta de aplicación lo dispuesto en la segunda parte del artículo 159 del Código Fiscal, toda vez que los agentes de recaudación no presentan declaraciones juradas anuales; y que, conforme ello, el plazo de prescripción vinculado al año 2009, comenzó a correr el 1° de enero de 2010, agotándose el 1° de enero de 2015, es decir, antes que la Autoridad de Aplicación efectuara la determinación impugnada.-----

-----Agrega a su vez, que no ha mediado ninguna causal de interrupción de dicho plazo (Conf. artículo 160 del código citado), y que la intimación administrativa de pago, prevista por artículo 161 Inc. a) del referido cuerpo normativo como causal de suspensión del mismo, fue notificada el 24 de junio de 2015, seis meses después de vencido aquél.-----

-----Finalmente, plantea que tampoco procede la suspensión por ciento veinte días establecida en el artículo 161 del ordenamiento fiscal cuando la notificación de la resolución de inicio se realiza ciento ochenta días antes de que concluya el término de prescripción, toda vez que dicha causal es inexistente en la legislación de fondo y, por lo demás, la determinación no se practicó dentro de aquél plazo. Cita jurisprudencia y plantea la



Provincia de Buenos Aires

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

Corresponde al Expte. N° 2360-0358872/11
"STENFAR S.A. IND. COM. IMP. Y EXP."


Cr. RODOLFO DAMASO CRESPI
Vocal Subrogante (A.E. N° 87)
Tribunal Fiscal de Apelación
Sala III

inconstitucionalidad de las previsiones locales que colisionan con lo dispuesto en la legislación de fondo.-----

-----3) Falta de fundamento jurídico del régimen de percepción. Al respecto, explica la impugnante que en el lapso existente entre la percepción practicada y la eventual operación gravada, puede ocurrir algún acontecimiento que genere que no haya ingreso gravado, y así, la recaudación en cuestión devendría sin causa.-----

-----Incluso, a mayor abundamiento afirma que la ausencia de coincidencia temporal entre la percepción y el nacimiento del hecho imponible invalida irremediablemente el sistema instaurado por la agencia, por cuanto aquella sería un adelanto de un impuesto no vencido, lo que contraría la doctrina de la SCJBA y la CSJN. Cita doctrina y jurisprudencia, y culmina afirmando que en el caso estamos en presencia de un empréstito forzoso sin ley que lo respalde, resultando inconstitucional (Conf. artículo 17 de la Constitución Nacional).-----

-----4) Ausencia de facultades de la ARBA para crear obligaciones legales. En este punto, afirma también que la instauración por parte de la Autoridad de Aplicación del Régimen de Percepción del Impuesto sobre los Ingresos Brutos, sobre la base de la delegación de facultades contenida en los artículos 18 inciso 4 y 177 del Código Fiscal (T.O. 2004), resulta asimismo improcedente, por afectar el principio constitucional de reserva de ley. Cita jurisprudencia.-----

-----5) Inexistencia de responsabilidad legal atribuida a la empresa. En este sentido, la recurrente sostiene que durante el año 2009 el Código Fiscal no preveía la responsabilidad solidaria e ilimitada por el pago del tributo de aquellos agentes de recaudación que omitieran retener o percibir los referidos importes tributarios (Conf. artículo 18 inciso "4" del citado código, en su texto ordenado 2004).-----

-----Agrega al análisis emprendido, que durante el referido año sólo estaba prevista dicha responsabilidad para los casos de agentes de recaudación que, habiendo practicado la pertinente retención o percepción, no efectuaran el depósito oportuno de las mismas; y que lo expuesto resulta razonable, en atención a que si frente a la misma operación aquél no hubiera efectuado la recaudación, el contribuyente directo en cuestión habría ingresado el tributo

reclamado por sí mismo.-----

-----Considera finalmente, que dicho principio fue expresamente admitido en el Informe N° 208/06 (ARBA).-----

-----6) Errores materiales. Bajo el presente, la apelante denuncia diferentes errores que posee la determinación practicada por el Fisco, la cual – improcedentemente– incluye: a) ventas efectuadas en la sucursal de la firma responsable, que funcionó hasta el 30 de junio del año 2009 en la Ciudad Autónoma de Buenos Aires; b) operaciones con lugar de entrega de la mercadería en extraña jurisdicción; c) transacciones con sujetos exentos, o beneficiarios de una atenuación alicuotaria o exclusión temporaria del padrón; y d) ventas realizadas a sujetos no inscriptos, y que no tienen actividad en la provincia.-----

-----Al respecto, referencia el cargo efectuado por la Autoridad de Aplicación, la normativa aplicable, los argumentos que sostienen al agravio y ofrece prueba.- -

-----7) Improcedencia de la multa aplicada por omisión fiscal. Explica en este punto, que si no existía obligación legal sobre los importes dejados de percibir, menos puede existir una sanción que tome como base –precisamente– la omisión de tributo. Así, afirma que en todo caso debería ser aplicable una multa por infracción a los deberes formales, pero nunca una por incumplimiento de un deber sustancial.-----

-----Por otra parte, alega que la aplicación de dicha figura requiere la comprobación de una conducta subjetivamente reprochable, todo lo cual no se verifica en autos, toda vez que la firma responsable actuó sin culpa.-----

-----Cita y analiza jurisprudencia de nuestro más alto Tribunal nacional y, subsidiariamente, plantea el error excusable.-----

-----8) Improcedencia de los recargos establecidos. Esgrime que la aplicación de los mismos vulnera el principio penal de *non bis in idem*. Aduce también que estos no están previstos para casos como el de autos, sino para el supuesto de ingreso tardío de importes retenidos o percibidos. Finalmente, afirma que el último párrafo agregado al artículo 59 inciso f) del Código Fiscal resulta inconstitucional, al despojar a dicha figura de la noción de culpa.-----

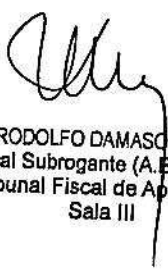
-----9) Improcedencia de la responsabilidad solidaria e ilimitada endilgada. Por



Provincia de Buenos Aires

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

Corresponde al Expte. N° 2360-0358872/11
“STENFAR S.A. IND. COM. IMP. Y EXP.”


Cr. RODOLFO DAMASO CRESPI
Vocal Subrogante (A.E. N° 87)
Tribunal Fiscal de Apelación
Sala III

último, señala que la declaración de responsabilidad personal y solidaria endilgada a los directores de la sociedad deviene improcedente atento lo resuelto por la Suprema Corte Provincial en la causa “Fisco de Provincia de Buenos Aires c/ Raso Francisco. Sucesión y otros s/ Apremio”.-----

-----Manifiesta asimismo, que no puede aplicarse dicha responsabilidad de manera objetiva, sino que debe circunscribirse a las previsiones de la legislación de fondo (Conf. artículos 31 y 75 inciso 12 de la Constitución Nacional). Cita la Ley de Sociedades Comerciales mencionando la exigencia de un “comportamiento individual reprochable”, y agrega que en el caso no se ha efectuado ninguna imputación individual, ni se menciona ningún hecho concreto que fundamente la extensión decidida.-----

II.- Que a su turno, mediante el responde glosado a fojas 7366/7375, la Representación Fiscal, luego de resumir los antecedentes del caso y los agravios de la apelante, procede a fijar su posición.-----

-----Así, en primer término solicita se rechace *in limine* el recurso incoado, aduciendo al efecto que los agravios planteados resultan una reiteración de los esbozados en la instancia previa de descargo, los cuales fueron analizados oportunamente, habiéndose demostrado su improcedencia.-----

-----Por otra parte, con respecto a la nulidad interpuesta, argumenta que la Autoridad de Aplicación ha respetado todas las etapas y requisitos legales para emitir un acto válido y eficaz. Cita jurisprudencia y advierte que de la lectura a los considerandos de la disposición apelada, surge con claridad el tratamiento fiscal otorgado a la firma, su sustento fáctico y normativo, así como también los antecedentes de hecho y de derecho meritados por el Juez Administrativo.-----

-----Asimismo, en cuanto al rechazo parcial de la prueba ofrecida en instancia de descargo, señala que lo expuesto ha sido decidido en uso de las facultades propias que el Código Procesal Civil y Comercial le acuerda al Juez Administrativo (de aplicación supletoria, conf. artículo 4 del Código Fiscal), y agrega que el *a quo* detalló los fundamentos por los cuales resolvió de el modo en que lo hizo, destacando por lo demás, que en búsqueda de la verdad material y en atención a lo dispuesto por el Informe Técnico N° 208/06 (ARBA), se ordenaron medidas para mejor proveer que provocaron la rectificación del

ajuste practicado.-----

-----En referencia a la prescripción opuesta por la recurrente, adelanta que conforme las disposiciones del Código Civil y Comercial la regulación de dicho instituto en materia tributaria es una potestad no delegada por las provincias al Congreso Nacional. Así, explica que devienen aplicables los artículos 157 y 159 del Código Fiscal, y que en el caso de autos el plazo en cuestión comenzó a correr el 1º de enero de 2010 y fue suspendido –de conformidad con el artículo 161 anteúltimo párrafo del citado código– por ciento veinte días hábiles, el día 30 de junio de 2014, a raíz de la notificación de la Disposición Delegada de Inicio SEFSC N° 2971/14, suspendiéndose nuevamente con la notificación de la disposición en crisis, el 24 de junio de 2015, hasta los noventa días posteriores a que la Autoridad de Aplicación reciba las actuaciones en el marco de las cuales este Tribunal dicte sentencia declarando su incompetencia, determinando el tributo, aprobando la liquidación practicada o rechazando el recurso presentado contra la determinación de oficio. Cita jurisprudencia.-----

-----En cuanto a los agravios de fondo, explica que el desfasaje temporal que se verifica entre la efectiva percepción y el nacimiento del hecho imponible, no resulta justificante del incumplimiento del deber de recaudar, que surge de una imposición legal –que implica una carga pública– reglada por el Código Fiscal de la Provincia (artículos 94, 202 y 203).-----

-----Destaca asimismo que la firma reconoce no haber efectuado las percepciones correspondientes sosteniendo que ello no implica que adeude las sumas pertinentes, todo lo cual, contraría la doctrina de este Tribunal; y reitera que se ordenaron medidas para mejor proveer para analizar la prueba a la luz los extremos previstos por el citado Informe Técnico N° 208/06 (ARBA).-----

-----Con relación a los pretensos errores denunciados, sostiene que el *a quo* se ha expedido a fojas 7146/7150, en consideraciones a las que remite, al igual que lo hace con respecto al encuadre legal de la responsabilidad endilgada al agente, destacando lo expuesto por el funcionario interviniente a fojas 7150 Vta. y lo resuelto por este Tribunal mediante el Acuerdo Plenario N° 20/09.-----

-----En otro orden de cosas, frente a los planteos por los cuales se afirma la vulneración a distintos principios de raigambre constitucional, recuerda la



Provincia de Buenos Aires

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

Corresponde al Expte. N° 2360-0358872/11
"STENFAR S.A. IND. COM. IMP. Y EXP."

prohibición del artículo 12 del Código Fiscal.-----

-----Por su parte, en relación con la multa aplicada, argumenta que no es necesario dilucidar el grado de intencionalidad en la comisión de la infracción, y que tampoco es pertinente la queja sobre su naturaleza penal, en virtud de la autonomía del Derecho Tributario. Cita jurisprudencia.-----

-----Con respecto a la violación de la garantía del *non bis in idem*, aclara que los recargos establecidos resultan procedentes ante el vencimiento de los plazos previstos para el ingreso del gravamen a las arcas del Fisco, no existiendo suma cierta pretendida hasta que se liquide definitivamente lo adeudado. A su vez, indica que aquéllos son aplicables a los agentes de recaudación que no hubiesen percibido o retenido el tributo, y que la obligación subsiste aunque el gravamen sea ingresado por el contribuyente u otro responsable. Resalta precedentes de este Tribunal.-----

-----En referencia a los cuestionamientos efectuados sobre la responsabilidad solidaria e ilimitada del integrante del órgano de administración, afirma – reconociendo el carácter subjetivo de la misma– que el instituto en materia fiscal tiene su fuente en la ley (artículos 21, 24 y 63 del Código Fiscal) y que el Fisco puede reclamarle la totalidad del impuesto adeudado a aquél, debido a que se trata de una obligación a título propio por deuda ajena, que invierte el *onus probandi* y pone en cabeza del responsable solidario la demostración que arbitró los medios para el posible cumplimiento de la deuda tributaria.-----

-----Asimismo, destaca que en el fallo de la Suprema Corte de Justicia "Fisco de la Provincia de Buenos Aires c/ Raso, Francisco. Sucesión y otros s/ Apremio", no se ha declarado la inconstitucionalidad del régimen de responsabilidad solidaria e ilimitada previsto por el ordenamiento local, sino que se ha rechazado el recurso incoado por otros argumentos, sin expedirse respecto de dicha cuestión. Cita jurisprudencia del fuero Contencioso Administrativo.-----

-----Sobre la base de lo expuesto, luego, solicita se desestimen los agravios incoados y se confirme la resolución apelada.-----

III.- VOTO DEL CR. RODOLFO DÁMASO CRESPI: Que tal como ha quedado delineada la cuestión controvertida en la presente instancia, corresponde


Cr. RODOLFO DAMASO CRESPI
Vocal Subrogante (A.E. N° 87)
Tribunal Fiscal de Apelación
Sala III

establecer si en función de los agravios incoados por la parte apelante contra la Disposición Delegada SEFSC N° 2434/15, dicho acto se ajusta a derecho.-----

-----Así, en primer término debo adelantar que no le asiste razón a la Representación Fiscal en su planteo destinado a poner en tela de juicio el cumplimiento, por parte de la recurrente, del recaudo formal previsto por el artículo 120 del Código Fiscal vigente, vinculado a la suficiencia técnica de la expresión de agravios contenidos en la pieza impugnativa.-----

-----En este sentido, cabe advertir que si bien las defensas incoadas pueden resultar –eventualmente– análogas a aquellas formuladas en la instancia administrativa de descargo, en el caso, las opuestas mediante el recurso en tratamiento se dirigen clara y precisamente a controvertir la procedencia y legitimidad de la determinación y ajuste practicados por la Autoridad de Aplicación mediante la disposición impugnada, circunstancia esta última que se verifica no sólo en el acápite “I- OBJETO” del mismo, sino también en los argumentos con los cuales sustenta los pertinentes agravios (a título de ejemplo, ver fojas 7170 Vta./7172, 7183, 7185 Vta. y acápite “IV- PETITORIO” a fojas 7187, entre otros).-----

-----Consecuentemente, corresponde no hacer lugar al rechazo *in limine* del recurso incoado, peticionado por aquélla; lo que así declaro.-----

-----Establecido ello, corresponde entonces analizar el planteo de prescripción opuesto por la parte apelante.-----

-----Al respecto, en primer término debo señalar –en relación con la aplicación de la normativa federal de fondo (o común) en esta materia– que si bien la limitación de las potestades locales en punto a la regulación del instituto de la prescripción liberatoria en materia fiscal, a la luz de la denominada “Cláusula de los Códigos” (artículo 75 inciso 12 de la Constitución Nacional), ha sido objeto de una larga y profunda controversia en la doctrina y jurisprudencia contemporánea, a efectos de resolver el presente planteo, basta con analizar si los artículos contenidos bajo Libro Primero –Parte General–, Título XIV –de la Prescripción–, artículos 157 a 161 del del Código Fiscal (T.O. 2011 y concordantes de años anteriores) han merecido –o no– la tacha de inconstitucionalidad por parte de los órganos judiciales mencionados por el



Provincia de Buenos Aires

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

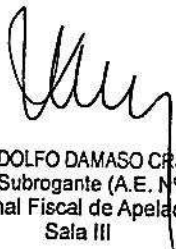
Corresponde al Expte. N° 2360-0358872/11
"STENFAR S.A. IND. COM. IMP. Y EXP."

artículo 12 de dicho cuerpo normativo, para en todo caso, meritar la posibilidad de aplicar los precedentes que así lo hayan hecho; todo ello, en el sentido y con el alcance solicitado por la recurrente.-----

-----Cabe recordar en este punto, que el artículo 12 del Código Fiscal dispone: "Los órganos administrativos no serán competentes para declarar la inconstitucionalidad de normas tributarias *pudiendo no obstante, el Tribunal Fiscal, aplicar la jurisprudencia de la Corte Suprema de Justicia de la Nación o Suprema Corte de Justicia de la Provincia que haya declarado la inconstitucionalidad de dichas normas*" (el resaltado me pertenece).-----

-----En este marco, entonces, corresponde señalar en primer lugar que la Suprema Corte de Justicia de la Provincia de Buenos Aires declaró la inconstitucionalidad del artículo 158 del Código Fiscal –T.O. 2011–, en lo que se refiere al sistema escalonado de prescripción previsto por dicha norma de transición (*vide* causa C. 81.253, "Fisco de la Provincia de Buenos Aires. Incidente de revisión en autos: 'Cooperativa Provisión Almaceneros Minoristas de Punta Alta Limitada. Concurso preventivo'"; causa C. 82.121, "Fisco de la Provincia de Buenos Aires. Incidente de Revisión en autos: 'Barrere, Oscar R. Quiebra'"; C. 84.445, "Fisco de la Provincia de Buenos Aires. Incidente de revisión en autos 'Montecchiari, Dardo s/quiebra'; "Fisco de la Provincia de Buenos Aires. Incidente de Revisión en autos: 'Moscoso, José Antonio. Concurso preventivo'"; causa C. 87.124, "Fisco de la Provincia de Buenos Aires. Incidente de Revisión en autos: 'Maggi Asociados S.R.L. Concurso preventivo'"), y del artículo 160 del mismo código, en lo que se refiere a las causales de interrupción de la prescripción de las obligaciones fiscales (*vide* causa C. 99.094, "Fisco de la Provincia de Buenos Aires contra Fadra S.R.L., López Osvaldo y Lobato Emilio Tomás. Apremio"; en similar sentido, ver asimismo "Fisco de la Provincia de Buenos Aires contra Cefas S.A. Apremio. Recurso extraordinario de inaplicabilidad de ley", causa A. 72.397.).-----

-----Y si bien de los fallos dictados y su remisión a la causa "Municipalidad de Avellaneda s/ inc. de verif. en Filcrosa S.A. s/ Quiebra" (sentencia de la Corte Suprema de Justicia de la Nación del 30/09/2003; Fallos 326:3899) podría interpretarse que, por idénticos fundamentos a los expuestos, los artículos 157


Cr. RODOLFO DAMASO CRESPI
Vocal Subrogante (A.E. N° 87)
Tribunal Fiscal de Apelación
Sala III

y 161 resultan –en lo estrictamente vinculado al caso que nos ocupa– constitucionalmente objetables, cierto es que el Máximo Tribunal Provincial no declaró en lo pertinente la inconstitucionalidad de los citados artículos [circunstancia que tampoco se aprecia en la copiosa lista de precedentes emanados de la Corte Nacional; entre otros, ver “Casa Casmma S.R.L. s/Concurso Preventivo s/incidente de verificación tardía (promovido por Municipalidad de La Matanza). (Recurso de hecho)”, “Municipalidad de Resistencia c/ Lubricom S.R.L.” de fecha 8 de octubre de 2009, “Fisco de la Provincia c/ Ullate, Alicia Inés –Ejecutivo– apelación - recurso directo” (F. 391. XLVI), con su remisión al dictamen de la Procuradora General, de fecha 1 de noviembre de 2011, y “Gobierno de la Ciudad de Buenos Aires c/ Bottoni, Julio Heriberto s/ ejecución fiscal - radicación de vehículos”].-----

-----A su vez, en lo relacionado con el artículo 159 del Código Fiscal (T.O. 2011 y concordantes de años anteriores), cabe destacar que recientemente la SCJBA se pronunció con respecto al citado tópico, en la causa A. 71388, “Fisco de la Provincia de Buenos Aires contra Recuperación de Créditos SRL. Apremio. Recurso extraordinario de inaplicabilidad de ley” (de fecha 16 de mayo de 2018), confirmando (por mayoría de fundamentos concordantes) la declaración de inconstitucionalidad del artículo 133 primer párrafo, segunda parte, del Código Fiscal (T.O. 2004; artículo 159 del T.O. 2011), realizada por la Cámara de Apelación en lo Contencioso Administrativo con asiento en Mar del Plata (la cual, a su vez, había ratificado el fallo de primera instancia).-----

-----Sin embargo, reiterando que la aplicación al caso de dicho precedente requiere de la evaluación previa del juzgador acerca de su procedencia (Cfr. artículo 12 del citado cuerpo normativo; concordante con lo dispuesto por el artículo 14 del Dto.-Ley N° 7.603/70), debo señalar que en atención a las particularidades que reviste el citado fallo (esto es, la conformación de una mayoría que –en rigor– se alcanza por diversos fundamentos, y la existencia de una postura minoritaria con argumentos de relevancia centrados en lo dispuesto por el nuevo Código Civil y Comercial), razones de estricta prudencia me convencen en la necesidad de esperar, a fin de evaluar la aplicación de la doctrina judicial que se desprende del mismo, a que el Máximo Tribunal Federal



Provincia de Buenos Aires

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

Corresponde al Expte. N° 2360-0358872/11
“STENFAR S.A. IND. COM. IMP. Y EXP.”

decida el Recurso Extraordinario Federal interpuesto por el Fisco provincial contra la sentencia en cuestión (con fecha 8 de junio de 2018, conforme lo ha informado el Poder Judicial de la Provincia a través de la Mesa de Entradas Virtual –MEV–), a la luz –precisamente– del innegable dato institucional que representa la sanción, por parte del Congreso de la Nación, del Código Civil y Comercial de la Nación (Ley N° 26.994) y particularmente, lo dispuesto mediante los artículos 2532 y 2560 del mismo (vigentes desde el 1° de agosto de 2015; Ley N° 27.077, publicada en el Boletín Oficial el 19 de diciembre de 2014).-----

-----En virtud de todo lo hasta aquí expuesto, considero que este Tribunal no se encuentra habilitado –aún– para proceder conforme lo solicitado por la parte apelante, debiendo evacuarse el planteo prescriptivo opuesto por ésta, a partir de lo dispuesto por el Código Fiscal vigente, con el alcance detallado *ut supra*; lo que así declaro.-----

-----Así, cabe advertir que en el caso de las obligaciones de los agentes de recaudación, el referido código no contiene previsiones específicas vinculadas a la prescripción, por lo que resultan de aplicación las normas generales, en cuanto al plazo prescriptivo y el inicio del computo del mismo.-----

-----En este sentido, el artículo 157 del Código Fiscal —T.O. 2011—, dispone que “Prescriben por el transcurso de cinco (5) años las acciones y poderes de la Autoridad de Aplicación para determinar y exigir el pago de las obligaciones fiscales regidas por este Código...”.-----

-----Por su parte, el artículo 159 del mismo cuerpo normativo dispone el modo en que se computará tal plazo legal. Así, señala –en lo pertinente– que: “Los términos de prescripción de las acciones y poderes de la Autoridad de Aplicación, para determinar y exigir el pago de las obligaciones fiscales regidas por este Código, comenzarán a correr desde el 1° de enero siguiente al año al cual se refieren las obligaciones fiscales...”.-----

-----De ese modo, el término de prescripción de las acciones y poderes de la Autoridad de Aplicación para determinar y exigir el pago de las obligaciones fiscales, debe considerarse nacido el 1° de enero de 2010, produciéndose su fenecimiento, salvo la existencia de alguna causal suspensiva o interruptiva con


Cr. RODOLFO DAMASO CRESPI
Vocal Subrogante (A.E. N° 87)
Tribunal Fiscal de Apelación
Sala III

anterioridad, el 1º de enero de 2015.-----

-----En el caso, corresponde señalar que la notificación de la Disposición Delegada SEFSC N° 2971/14 (de inicio del Procedimiento Determinativo y Sumarial), practicada el 4 de septiembre de 2014 (ver cédula de fojas 760), suspendió por ciento veinte (120) días la prescripción en curso (en virtud de lo dispuesto en el último párrafo del artículo 161 del Código Fiscal T.O. 2011, texto según Ley 14.553); y que la Disposición Delegada SEFSC N° 2434/15, fue dictada y notificada los días 19 y 24 de junio del año 2015, respectivamente, es decir, dentro de los plazos que fija la legislación local (produciéndose así, por lo demás, una nueva suspensión del término en cuestión, de conformidad con lo regulado mediante el inciso "a" del citado artículo 161; ver intimación contenida en el artículo 15 del acto apelado y constancia obrante a fojas 7165).-----

-----En virtud de lo expuesto, corresponde rechazar el planteo prescriptivo incoado; lo que así declaro.-----

-----Resuelto lo que antecede, luego, resulta menester analizar los planteos de nulidad interpuestos por la recurrente, mediante los cuales afirma – básicamente– que la Autoridad de Aplicación ha ignorado prueba documental acompañada al descargo presentado, e informativa producida durante dicha instancia determinativa, conculcándose de esta manera, garantías esenciales del acto administrativo y su derecho de defensa.-----

-----Frente a ello, debe recordarse que el artículo 128 del Código Fiscal circunscribe el ámbito de procedencia de la nulidad y prevé como supuesto de la misma –entre otros vinculados al procedimiento probatorio de la instancia determinativa– a la no consideración de la prueba producida en el descargo, en un todo concordante con lo dispuesto –en lo pertinente– por los artículos 70 y 114 de dicho cuerpo normativo (que exigen que tanto la resolución sancionatoria como la determinativa contengan el examen de aquélla).-----

-----Así, comenzando con el análisis del referido planteo, no puede dejar de advertirse que, conforme surge del acto apelado (ver fojas 7138/7144) y de la Disposición Delegada SEFSC N° 75/15 (agregada a fojas 5095/5100), la documentación acompañada junto con el descargo (a través de los "Anexos" I a VI) fue agregada y meritada por la Autoridad de Aplicación, así como también lo



Provincia de Buenos Aires

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

Corresponde al Expte. N° 2360-0358872/11
"STENFAR S.A. IND. COM. IMP. Y EXP."

han sido las respuestas a los oficios diligenciados en el marco de la apertura a prueba decretada mediante esta última disposición, que fueran recibidas con anterioridad a la clausura del período probatorio (*vide* Providencia N° 108/15, glosada a fojas 6773, e INFORME DE AUDITORÍA formulado a fojas 6779/6781).-----

-----De hecho, a raíz de las acreditaciones rendidas, el ajuste insinuado mediante la Disposición Delegada SEFSC –de Inicio del Procedimiento Determinativo y Sumarial– N° 2971/14 (dictada a fojas 751/758) fue rectificado, en el sentido y con el alcance otorgado a la pretensión fiscal articulada a través del acto apelado (ver asimismo, Formularios R-341 adjuntados a fojas 6776/6778).-----

-----Conforme ello, y sin perjuicio de advertir la ausencia en el acto impugnado de una exposición clara y precisa del criterio fiscal que ha regido al efecto (circunstancia que será objeto de un particular y profundizado análisis al tiempo de abordar los agravios de fondo incoados contra la determinación practicada), observo que dicha prueba ha sido valorada en la citada instancia de descargo.--

-----A mayor abundamiento, no resulta baladí destacar que fojas 7392, como medida para mejor proveer (artículo 20 inciso "a" del Decreto Ley N° 7.603/70), la instrucción dispuso la realización de una prueba pericial contable sobre la registración contable de la apelante, tendiente a verificar la validez de la documental acompañada al descargo, habiéndose agregado el pertinente Informe Pericial a fojas 7400/7401 (y su aclaratoria, a fojas 7410/7411), el que será valorado junto con la totalidad de las constancias obrantes en el presente expediente administrativo (lo cual incluye necesariamente, aquellas respuestas recibidas en el marco de la prueba informativa ordenada en la instancia de descargo, que no fueron objeto de tratamiento por el Juez Administrativo en virtud de su recepción posterior a la clausura del pertinente período probatorio).

-----Por ello considero además que, a todo evento, la alegada vulneración al derecho de defensa ha quedado subsanada en la instancia.-----

-----Consecuentemente, corresponde rechazar los planteos de nulidad formulados; lo que así declaro.-----

-----Resuelto lo que antecede, resulta menester en este punto analizar los


Cr. RODOLFO DAMASO CRESPI
Vocal Subrogante (A.E. N° 87)
Tribunal Fiscal de Apelación
Sala III

agravios de fondo incoados por la apelante contra la determinación y ajuste practicados por la Autoridad de Aplicación.-----

-----Así, en primer término debo señalar que el planteo de la recurrente por el cual controvierte la validez jurídica del Régimen General de Percepción del Impuesto sobre los Ingresos Brutos (instaurado por la Autoridad de Aplicación a la luz de la delegación legislativa efectuada por el Código Fiscal), encierra inevitablemente un pedido de declaración de inconstitucionalidad que este Tribunal no puede atender, al no darse los presupuestos contemplados por los artículos 12 del citado código y 14 de la Ley N° 7.603/70; lo que así declaro.-----

-----Por su parte, frente al agravio por el cual sostiene la inexistencia de responsabilidad legal por las recaudaciones omitidas de realizar durante el año 2009, cabe recordar que el artículo 50 de la Ley N° 13.930 (B.O. 30/12/08), modificó el entonces artículo 18 del Código Fiscal T.O. 2004 (actual artículo 21 del T.O. 2011), incluyendo expresamente en el inciso 4 del mismo a los agentes de recaudación que hubieran omitido cumplir tal obligación.-----

-----De acuerdo con ello, durante los períodos determinados y ajustados, el citado artículo 18 disponía —en su parte pertinente— que “...se encuentran obligados al pago de los gravámenes, recargos e intereses, como responsables del cumplimiento de las obligaciones fiscales de los contribuyentes —en la misma forma y oportunidad que rija para éstos— las siguientes personas: (...) 4) *Los agentes de recaudación, por los gravámenes que omitieron retener o percibir*, o que, retenidos o percibidos no ingresaron en la forma y tiempo que establezcan las normas respectivas. En estos supuestos, resultará de aplicación en lo pertinente lo dispuesto en los incisos 1) y 2) del presente artículo.” (el resaltado me pertenece).-----

-----Consecuentemente, dejando constancia de que la Autoridad de Aplicación ha encuadrado la responsabilidad endilgada en la citada norma (ver fojas 7134 Vta./7135 del acto impugnado), en un todo de acuerdo con la doctrina legal fijada por este Tribunal en el Acuerdo Plenario N° 20 (B.O. 02/07/09), corresponde rechazar el agravio incoado; lo que así declaro.-----

-----Establecido ello, y continuando con el análisis emprendido, considero pertinente en este punto, a efectos de establecer debidamente el alcance y



Provincia de Buenos Aires

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

Corresponde al Expte. N° 2360-0358872/11
"STENFAR S.A. IND. COM. IMP. Y EXP."

sentido de la controversia de fondo planteada, reseñar el ajuste efectuado por el Juez Administrativo a través de la disposición apelada, para luego recordar los agravios incoados por la recurrente contra el mismo.-----

-----En este sentido, dicho funcionario destaca: 1) que la fiscalización se centró en las percepciones que la firma debió realizar durante el año 2009, utilizando para ello la información contenida en el pertinente Libro IVA Ventas (aportado en soporte magnético a fojas 130); 2) que así, en primer término se analizaron aquellas operaciones en las que la firma responsable actuó como agente de recaudación, identificando las mismas y confrontándolas con las alícuotas previstas por cliente en el padrón web de la ARBA, surgiendo diferencias en favor del Fisco (expuestas en los papeles de trabajo glosados a fojas 705/707; Conf. artículo 344 –1º párrafo– de la Disposición Normativa serie "B" N° 01/04); 3) que seguidamente, a partir de las CUIT de los clientes obtenidas en el citado Libro IVA Ventas, se analizaron las operaciones en las que la empresa debió haber efectuado la pertinente percepción y no lo hizo, y –depuración mediante de las que involucraban montos inferiores a cincuenta pesos (\$50) y las celebradas con consumidores finales– se aplicó a aquéllas las alícuotas correspondientes según padrón web (Conf. Artículos 341, 343, 344 –1º párrafo– y 411 –1º párrafo– de la Disposición Normativa serie "B" N° 01/04); 4) que asimismo, se analizaron las notas de crédito emitidas por la responsable a fin de verificar la procedencia de la devolución de las percepciones facturadas, ajustándose aquellas que no respetaban lo dispuesto por la Resolución Normativa N° 10/08 (tarea expuesta en papel de trabajo glosado a fojas 705); 5) y que finalmente, se analizaron las operaciones llevadas a cabo con clientes que no se encontraban inscriptos en el Impuesto sobre los Ingresos Brutos –relevando al efecto la facturación emitida, en la que figura el lugar de entrega de la mercadería–, ajustándose las celebradas con aquellos que retiraron esta última de la empresa (en Provincia de Buenos Aires, donde posee la administración y depósito).-----

-----Por su parte, la recurrente afirma –particular y básicamente– que la determinación practicada por el Fisco no se ajusta a derecho, en atención a que: 1) contiene ingresos por operaciones que han sido debidamente tributadas


Dr. RODOLFO DAMASO CRESPI
Jefe Local Subrogante (A.E. N° 87)
Tribunal Fiscal de Apelación
Sala III

por el contribuyente directo del impuesto; 2) incluye operaciones que se celebraron, y/o cuya entrega de mercadería se verificó, en extraña jurisdicción (englobando en este punto a las que se llevaron a cabo con supuestos contribuyentes no inscriptos); y 3) comprende ventas realizadas a sujetos exentos, con alícuota reducida o respecto de los cuales existía una exclusión temporaria.-----

-----Frente a ello, y centrando el estudio en el primer y segundo grupo de agravios reseñados, resulta importante resaltar que durante el procedimiento de determinación de oficio, los impugnantes aportaron como prueba de análogos planteos interpuestos mediante el descargo –sin perjuicio de la pericial contable e informativa también ofrecidas en dicha defensa– seis (6) “Anexos” de documentación, individualizados de la siguiente manera: “Anexo I – Operaciones pertenecientes a la sucursal Ciudad de Buenos Aires. Agregamos copias del contrato de alquiler y ejemplares de facturas y recibos de pagos y comprobantes del pago de servicios, que demuestran la existencia de la referida sucursal. Además adjuntamos una muestra de copias de facturas de venta y remitos de entrega. Puede corroborarse el hecho con la totalidad de los originales que obran en nuestra administración”; “Anexo II – Operaciones con entrega de mercadería en otras jurisdicciones. Agregamos a título de ejemplo, muestra de copias de facturas de venta y remitos de entrega. La totalidad de los mismos está a disposición de la Dirección en nuestra administración”; “Anexo III – Cargos realizados por errores materiales del ajuste. Agregamos copia de todos los documentos que acreditan los referidos defectos”; “Anexo IV – Operaciones con contribuyentes de otras jurisdicciones. Agregamos a título de ejemplo, muestra de copias de facturas de venta y remitos de entrega. La totalidad de los mismos está a disposición de la Dirección en nuestra administración”; “Anexo V – Certificaciones de ingresos directos de los contribuyentes. Se agrega listado de clientes y certificaciones contables”; “Anexo VI – Listado de clientes quienes deben informar el ingreso directo (Oficios)” (ver fojas 778/779 del descargo glosado a fojas 772/795; y documental acompañada a fojas 798/5085).-----

-----Expuesto así el contexto en que se enmarca la controversia abordada,



Provincia de Buenos Aires

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

Corresponde al Expte. N° 2360-0358872/11
"STENFAR S.A. IND. COM. IMP. Y EXP."

consignaré –luego– las diferentes circunstancias y acreditaciones que, desde ya adelanto, me llevan a concluir que la determinación practicada por el Fisco no se ajusta a derecho.-----

-----En este sentido, con relación al segundo grupo de agravios reseñado, cabe señalar que el Juez Administrativo, al tiempo de dar respuesta a los mismos –a la luz de la prueba acompañada y ofrecida junto con el descargo (particularmente los "Anexos" I, II y IV) sostuvo, en lo que aquí interesa, que: "...respecto a lo planteado en los puntos a), b), y d), relacionados con operaciones celebradas en extraña jurisdicción, operaciones con entrega fuera de la jurisdicción y operaciones con contribuyentes no inscriptos con entrega en extraña jurisdicción, cabe realizar las siguientes consideraciones; (...) en relación a las operaciones que los agraviados manifiestan que fueron celebradas en la sucursal de la Ciudad Autónoma de Buenos Aires, cabe aclarar que no se puede determinar la correlación de las facturas del punto de venta 0008 con el contrato de locación aportado como prueba documental, atento que en el encabezado de las mismas únicamente se indica el domicilio de la firma correspondiente al sito en la localidad y partido de Avellaneda, provincia de Buenos Aires; (...) en relación al lugar de entrega de mercadería, cabe destacar que durante el transcurso de la inspección, la fiscalización realizó relevamientos de las facturas de venta y remitos del contribuyente, observando que en muchas facturas se indicaba en el domicilio de entrega que '*Retira el cliente en Stenfar SACI*', siendo el domicilio de la administración, ventas y depósito de Stenfar SACI indicado en la factura el correspondiente a Teniente Coronel Guifra N° 761, de la localidad y partido de Avellaneda, provincia de Buenos Aires, aportando a modo de ejemplo copia de los originales de las facturas 'A' 0008-00094938, 'A' 0008-00094914, 'A' 0008-00095083, 'A' 0008-00095037, 'A' 0008-00095011, 'A' 0008-00095030, 'A' 0008-00095378, 'B' 0008-00002309, 'A' 0008-00095722, 'B' 0008-00002330, 'A' 0008-00096394, 'A' 0008-00097587 (fs. 605/606 y 608/617), conforme Acta de Comprobación R-078 A N° 010186857 (fs. 603/604); Que sin embargo, continuando con los relevamientos de la facturación, el contribuyente vuelve a exhibir las mismas facturas y remitos, pero en dicha oportunidad exhibe los duplicados de las facturas en las


Cr. RODOLFO DAMASO CRESPI
Vocal Subrogante (A.E. N° 87)
Tribunal Fiscal de Apelación
Sala III

cuales se indicaba en el domicilio de entrega que *'Retira el cliente en Stenfar SACI (Capital Federal)'*, conforme copia de los duplicados de las facturas 'A' 0008-00094938, 'A' 0008-00094914, 'A' 0008-00095083, 'A' 0008-00095037, 'A' 0008-00095011, 'A' 0008-00095030, 'A' 0008-00095378, 'B' 0008-00002309, 'A' 0008-00095722, 'B' 0008-00002330, 'A' 0008-00096394, 'A' 0008-00097587 (fs. 637/638 y 640/649) aportados según Acta de Comprobación R-078 A N° 010186860 (fs. 624/625), observando que la aclaración de 'Capital Federal' no estaba en las facturas aportadas anteriormente; Que como corolario de lo expuesto precedentemente, la fiscalización dejó constancia que : *'...a fs. 637/649 el contribuyente entrega copia de facturas ya entregadas anteriormente (ver fs. 605/617 por el mes de mayo/2009 con el agregado de 'CAPITAL FEDERAL') en el lugar de entrega, situación ésta que resulta en desmedro de la veracidad en la documentación a recibirse en adelante, toda vez que en las facturas correspondientes al mes de Junio, Julio y Septiembre/2009 (glosadas a fs. 626/634, 652 y 653), respectivamente carecían de ese agregado al momento de la verificación...'*. Que siguiendo los mismos lineamientos, en relación a las facturas de venta aportadas como prueba documental al escrito de descargo, sumado a lo ya expuesto se observa que en las mismas se indica expresamente que son duplicados correspondientes a *'Documentos para uso interno'*, los cuales no se encuentran avalados por la Resolución General N° 1415 de la AFIP y conforme el artículo 621 de la Resolución Normativa 'B' 01/2004 y modificatorias. Asimismo, las facturas aportadas corresponden a copias simples, que no se encuentran certificadas por escribano" (ver fojas 7148 Vta./7149).-----

-----No obstante ello, en esta instancia de apelación se ordenó como medida para mejor proveer (artículo 20 inc. "a" del Decreto-Ley N° 7.603/70; ver fojas 7392) la realización de una prueba pericial contable tendiente a verificar la autenticidad de las facturas acompañadas en los "Anexos I a IV" del apartado IV), acápite A), del descargo presentado a fojas 772/795, designándose al efecto al perito del Tribunal, Cr. Edgardo Crispiani, quien –cumplidas las diligencias de estilo pertinentes– presentó su INFORME PERICIAL (a fojas 7400/7401), y una ACLARACIÓN INFORME PERICIAL (a fojas 7410/7411);



Provincia de Buenos Aires

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

Corresponde al Expte. N° 2360-0358872/11
"STENFAR S.A. IND. COM. IMP. Y EXP."

esta última, solicitada mediante providencia de fojas 7408 (a fojas 7402 y 7413 respectivamente, se corrió traslado de dichas piezas a las partes).-----

-----En dicho informe, y su aclaración, el citado profesional destaca: 1) que el confronte fue realizado con facturas originales aportadas por la firma responsable en soporte magnético; 2) que las facturas acompañadas al descargo, son exactamente iguales a las originales verificadas (con excepción de las facturas "B" N° 0008-00002570, "B" 0008-00002569, "B" N° 0008-00002568 y "A" N° 000800115641, obrantes a fojas 4417, 4119, 4421 y 4697, que fueron impresas sobre papel anteriormente utilizado, razón por la cual no es copia fiel de la versión informática; aunque se aclara que toda la información de las mismas coincide con la informática); 3) que la gran mayoría tiene preimpresa la leyenda "USO INTERNO" (con excepción de unas pocas que corresponden a notas de crédito); 4) que las facturas correspondientes a la firma "OFFICE & CO. S.A." EN FORMACIÓN, tienen domicilio legal y de entrega en Lavalle 436 (1047) Capital Federal, y en la base informática, en Viamonte 808 (1053) Capital Federal; 5) que, en relación con el registro en los libros contables, se realizó control sobre una muestra tomada al azar de aproximadamente el 20% de las facturas detalladas en los anexos, observándose que las mismas fueron adecuadamente registradas en los Libros Subdiario Cuentas Corrientes 23 y 24 con rúbrica N° 5189-08 y 5190-08 y registraciones desde junio de 2008 a mayo de 2009 y mayo de 2009 a junio de 2010 respectivamente (ambos constan de 1000 folios y fueron rubricados el 21/01/2008, habiendo intervenido la Dra. Graciela Rodríguez Quinteiro, Jefa Dpto. Coordinación Administrativa, Colegio de Escribanos de la ciudad de Buenos Aires); y 6) que en los denominados "Libros Subdiarios Cuentas Corrientes" se detalla la totalidad de los requisitos en las registraciones exigidos por la R.G. N° 1415 (AFIP), razón por la cual deben asimilarse a lo que vulgarmente se denomina "Libro IVA Ventas".-----

-----En este punto, entonces, corresponde indicar que: 1) en el "Anexo I" la impugnante acompaña un listado con –aproximadamente– dos mil cuatrocientas cuarenta y ocho (2.448) operaciones celebradas durante el primer semestre de 2009 que pertenecen a la sucursal de la firma responsable en

Dr. RODOLFO DAMASO CRESPI
Vocal Subrogante (A.E. N° 87)
Tribunal Fiscal de Apelación
Sala III

Ciudad Autónoma de Buenos Aires (ver fojas 865/888; asimismo, contrato de locación incorporado a fojas 1092/1097, recibos de fojas 1102 y 1104/1107 y facturas de consumo eléctrico de fojas 1158/1160), con una muestra de copias de facturas y remitos pertinentes, de los que surge el punto de venta 8, el domicilio del cliente y el retiro de la mercadería en la citada jurisdicción (*vide* fojas 889/1091; cabe resaltar, a mayor abundamiento, que en los ejemplos de fojas 891, 893, 895, 899, 905, 907, 909, 911, 915, 919 constan –incluso– percepciones practicadas en relación con el Impuesto sobre los Ingresos Brutos de dicha ciudad autónoma); 2) en el “Anexo II” agrega asimismo un listado con –aproximadamente– nueve mil doscientas sesenta y siete (9.267) operaciones con lugar de entrega de la mercadería en extraña jurisdicción, y copias de facturas y remitos pertinentes a modo de muestra (ver fojas 1161/1252, 1253/1694, 1695/1707 y 1708/1710); y 3) en el “Anexo IV” adjunta finalmente un listado con –aproximadamente– dos mil ciento treinta y nueve (2.139) operaciones celebradas con contribuyentes no inscriptos a nivel local en el Impuesto sobre los Ingresos Brutos cuya entrega de mercadería acaeció en extraña jurisdicción, y copias de facturas y remitos ejemplificativos relacionados (*vide* fojas 2758/2776, 1780/2776 y 2777/4812).-----

-----Así, frente a todo lo hasta aquí expuesto resulta menester efectuar las siguientes consideraciones.-----

-----En lo relacionado con el informe pericial producido en la instancia como medida para mejor proveer, y su aclaración, corresponde sostener –en atención a las observaciones formuladas por la Representación Fiscal en las respuestas a los traslados conferidos a fojas 7402 y 7413; *vide* fojas 7406 y 7416– que si bien el confronte realizado por el perito tuvo como base los denominados “Libros Subdiarios Cuentas Corrientes”, los mismos poseen la totalidad de los requisitos en la registración exigidos por la AFIP (R.G. Nº 1415), debiendo asimilarse –luego– al denominado “Libro IVA Ventas”; y que, por lo demás, no existe óbice alguno para tener por correctamente realizada la tarea encomendada a dicho profesional, aún reparando en que aquél procedimiento fue realizado teniendo a la vista las facturas –originales– en soporte magnético. Conforme ello, debe tenerse por cumplida la medida para mejor proveer



Provincia de Buenos Aires

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

Corresponde al Expte. N° 2360-0358872/11
"STENFAR S.A. IND. COM. IMP. Y EXP."

oportunamente ordenada en la instancia.-----

-----Asimismo, con respecto a la documental acompañada junto con el descargo, observo que la adunada bajo los "Anexos" II y IV resulta suficiente a fin de acreditar el exceso en la pretensión fiscal incoada por la Autoridad de Aplicación a través de las presentes actuaciones.-----

-----Adviértase en este sentido, no sólo el resultado de aquella medida para mejor proveer, sino también, que si bien los referenciados anexos contienen una muestra en copia simple de facturas y remitos de operaciones (por cierto, numerosa), la totalidad de los comprobantes en cuestión fueron ofrecidos oportunamente para su verificación en la administración de la empresa responsable, mediante el descargo incoado por la impugnante (ver punto "IV – PRUEBA OFRECIDA", "A) DOCUMENTAL", de dicha pieza impugnativa, glosada a fojas 772/795).-----

-----Lo expuesto en último término no sólo luce razonable, en atención al enorme volumen de operaciones concertadas durante el período determinado, sino que –además– torna improcedente el argumento utilizado por el Juez Administrativo para desestimar sin más el valor convictivo de dicha prueba (ver particularmente fojas 7149 Vta. del acto apelado); máxime, a poco que se repare en que –como se expusiera– mediante los referenciados anexos el agente pretendía demostrar, en la instancia de descargo, la existencia de operaciones con lugar de entrega de la mercadería en extraña jurisdicción, aunque ya no en la sucursal de la empresa sita en Ciudad Autónoma de Buenos Aires.-----

-----No desconozco, vale destacar, que la Administración Fiscal resolvió abrir la causa a prueba mediante Disposición Delegada SEFSC N° 75/15; (ver fojas 6773; asimismo, Providencia N° 108/15 agregada a fojas 5095/5100); pero cabe enfatizar que previo a determinar si en cada caso el tributo reclamado había sido ingresado –o no– por el contribuyente directo del mismo, resultaba menester establecer en concreto e individualizadamente, si existía –o no– la obligación de practicar la percepción en cuestión.-----

-----En definitiva, considero no sólo acreditada la extralimitación de la pretensión fiscal, sino también reprochable la actitud asumida por el funcionario

Cr. RODOLFO DAMASO CRESPI
Vocal Subrogante (A.E. N° 87)
Tribunal Fiscal de Apelación
Sala III

actuante frente a la prueba acompañada y ofrecida en este punto.-----

-----Por último, en lo vinculado a la documental que corre bajo el "Anexo I", destinada a acreditar la existencia de operaciones celebradas con lugar de entrega de la mercadería en la sucursal de "Stenfar SACI" de Ciudad Autónoma de Buenos Aires, cabe efectuar similar reflexión acerca de la postura fiscal adoptada –particularmente– en la instancia de descargo.-----

-----Ello así, por cuanto no resulta razonable que la Autoridad de Aplicación se escude en el texto agregado por el fiscalizado a doce (12) comprobantes (verificado por la inspección actuante y respecto del cual se dejara constancia en el acto apelado, a fojas 7149), para no extremar las medidas de prueba en el punto; máxime, a poco que se repare en el significativo número y la concordancia de los indicios verificados en sentido contrario, el complejo probatorio oportunamente incorporado y propuesto y, finalmente, en que dicha sucursal no fue desconocida por aquélla (denunciada desde el inicio de la fiscalización cursada al agente; ver respuesta agregada a fojas 112/115 a lo solicitado mediante Acta de Requerimiento R-054 N° 010072857). Por lo demás, frente a lo expuesto por el Juez Administrativo a fojas 7148 Vta. *in fine*, no puede desconocerse que –en rigor– el domicilio consignado en el margen superior izquierdo de los pertinentes comprobantes es aquél vulgarmente denominado "domicilio comercial" de la firma.-----

-----Ahora bien, lo hasta aquí expuesto es sólo una muestra del exceso en que incurre la Autoridad de Aplicación en relación con la pretensión impositiva incoada, pero no es la única.-----

-----En este sentido, en relación con el agravio por el cual la recurrente afirma que los contribuyentes directos del gravamen han declarado y cancelado los importes que la Autoridad de Aplicación ahora reclama al agente, debo señalar que en autos se verifica como prueba tendiente a acreditar dicho extremo: 1) el "Anexo V" de documental acompañada al descargo incoado a fojas 772/795 ("Certificaciones de ingresos directos de los contribuyentes. Se agrega listado de clientes y certificaciones contables"); 2) un grupo de respuestas a oficios diligenciados a clientes de la firma responsable en el marco de la apertura aprueba decretada mediante la Disposición Delegada SEFSC N° 75/15, que



Provincia de Buenos Aires

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

Corresponde al Expte. N° 2360-0358872/11
“STENFAR S.A. IND. COM. IMP. Y EXP.”

han sido merituadas por la Autoridad de Aplicación; y 3) otro grupo de contestaciones, que no fueron consideradas por esta última, en atención a que fueron recibidas una vez vencido el plazo probatorio pertinente.-----

-----Ahora bien, corresponde indicar que la documental individualizada bajo los numerales 1) y 2), resultó conducente a criterio del Juez Administrativo interviniente para eximir de responsabilidad a la empresa impugnante por el tributo reclamado con respecto a las operaciones celebradas con los clientes “Leon J. Gardinetti”, “Tacco Calpini S.A.”, “IT Platinum S.R.L.”, “Castle S.R.L.”, “Tecnigraf Envases S.R.L.”, “Colmat S.R.L.” “Distrapaper S.A.”, “Arcangel Maggio S.A.”, “Soluciones Informáticas Integrales S.A.”, “Plotterdoc Com. S.R.L.”, “Ofidierct S.A.” y “MG & Asociados S.H.”; los primeros diez (10), en virtud de las respuestas recibidas a los oficios diligenciados durante la etapa de descargo, y los restantes dos (2), en atención a las certificaciones contables acompañadas en la citada instancia defensiva (ver fojas 7142/7143 del acto apelado, donde se detalla la rectificación del ajuste practicado como resultado de dichas comprobaciones).-----

-----Sin embargo, no puede dejar de observarse en este punto que junto con el descargo, fueron acompañadas cuarenta y tres certificaciones contables (43), y que si bien cuarenta y una (41) de ellas fueron presentadas en las mismas condiciones, en cuanto a completitud y formalidades observadas para presentación (“RCH Impresores S.A.”, “Servicios Globales de Informática S.A.”, “Ofidirect S.A.”, “Gráfica Rolan S.R.L.”, “Data Memory S.A.”, “Mundial S.A.”, “Establecimiento Gáfico Cortiñas Hnos. S.R.L.”, “Febicom S.A.”, “Librería Peluffo S.R.L.”, “Sacerdoti S.A.”, “Ernesto Eduardo Foglia”, “Tacco Calpini S.A.”, “Latin Gráfica S.R.L.”, “Oso Gustavo José y Cazamajou Rubén Enrique S.H.”, “Cura y Asociados S.A.”, “Office Net S.A.”, “Digital Copiers S.R.L.”, “Gomez y Mendinilla S.A.”, “Xerox Argentina I.C.S.A.”, “Officexpert S.R.L.”, “CPT Integral S.A.”, “Castle S.R.L.”, “León J. Grandinetti S.A.”, “Librería del Profesional S.A.”, “Fotogen S.A.C.I.”, “Sigma S.A.”, “Informática Palmar S.R.L.”, “4 Colores S.R.L.”, “Net Informática S.R.L.”, “Eurodata S.A.”, “Distripaper S.A.”, “Becher y Asociados S.R.L.”, “Distribuidora Insumos y Computación S.A.”, “Mali y Cía. S.A.”, “MG & Asociados S.H.”, “Lexmark International de Argentina Inc.”,

"Lanware S.R.L.", "Colmat S.R.L.", "Farmográfica S.A.", "Oliar S.R.L." e "Ideagraf Publicidad S.A.C.I.F.I. e I."), tan sólo dos (2) motivaron en dicha instancia la rectificación del ajuste oportunamente propuesto ("Ofidirect S.A." y "MG & Asociados S.H."); todo ello, sin que –por lo demás– se desprenda de la disposición impugnada (o del Informe de Auditoría agregado a fojas 6779/6781, elaborado con motivo de la Providencia N° 108/15 dictada a fojas 6773 por la Autoridad de Aplicación) fundamento preciso que explique el por qué de su ineficacia, a fin eximir de responsabilidad al agente en cuestión.-----

-----Tampoco puede dejar de advertirse en este tramo del análisis, que con motivo de la apertura a prueba decretada durante el procedimiento de determinación de oficio (mediante Disposición Delegada SEFSC N° 75/15, agregada a fojas 5095/5100), fueron recibidas treinta y cinco (35) respuestas a oficios diligenciados en su marco ("Farmográfica S.A.", "Foglia Ernesto Eduardo", "Etertin S.A.", "León J. Gardinetti S.A.", "Nubilis S.R.L.", "Marken Comercial S.A.", "Data Memory S.A.", "Tacco Calpini S.A.", "Gómez y Mendinilla S.A.", "Latin Gráfica S.R.L.", "Dinatech", "Gráfica Tilcara" "Caxer S.A.", "Raimbault S.A.", "Febicom S.A.", "Xerox S.A.", "Oliar S.R.L.", "IT Platinum S.R.L.", "Granet S.A.", "Castle S.R.L.", "Sigma S.A.", "Mundial S.A.", "Tecnigraf Envases S.R.L.", "Grup Net", "Colmat S.R.L.", "Taller Gráfico", "Soluciones Informáticas Integrales S.A.", "Telexstorage S.A.", "Distripaper S.A.", "Officexpert S.R.L.", "Office & Co. S.A.", "Ploterdoc Com. S.R.L.", "4 Colores S.R.L.", "Arcangel Maggio S.A." e "Informática Palmar S.R.L."), de las cuales veintiséis (26) resultan conducentes –a juicio del suscripto– a fin de acreditar lo alegado por la impugnante ("Farmográfica S.A.", "Etertin S.A.", "León J. Gardinetti S.A.", "Data Memory S.A.", "Tacco Calpini S.A.", "Gómez y Mendinilla S.A.", "Latin Gráfica S.R.L.", "Caxer S.A.", "Febicom S.A.", "Xerox S.A.", "Oliar S.R.L.", "IT Platinum S.R.L.", "Castle S.R.L.", "Sigma S.A.", "Tecnigraf Envases S.R.L.", "Grup Net", "Colmat S.R.L.", "Taller Gráfico", "Soluciones Informáticas Integrales S.A.", "Telexstorage S.A.", "Distripaper S.A.", "Office & Co. S.A.", "Ploterdoc Com. S.R.L.", "4 Colores S.R.L.", "Arcangel Maggio S.A." e "Informática Palmar S.R.L."). A pesar de ello, tan sólo diez (10) de aquéllas incidieron positiva y efectivamente en la rectificación del ajuste que se llevara a cabo en dicha



Provincia de Buenos Aires

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

Corresponde al Expte. N° 2360-0358872/11
"STENFAR S.A. IND. COM. IMP. Y EXP."

instancia determinativa ("Leon J. Gardinetti", "Tacco Calpini S.A.", "IT Platinum S.R.L.", "Castle S.R.L.", "Tecnigraf Envases S.R.L.", "Colmat S.R.L." "Distrapaper S.A.", "Arcangel Maggio S.A.", "Soluciones Informáticas Integrales S.A." y "Plotterdoc Com. S.R.L."), sin que se vislumbre –al igual que en el caso anterior– argumento certero alguno tendiente a explicar el criterio fiscal adoptado para distinguir los supuestos en cuestión.-----

-----Finalmente, corresponde señalar que desde la clausura del período probatorio hasta el llamado de autos para sentencia, dictado por esta instrucción a fojas 7389, fueron recibidas otras trece (13) respuestas a oficios oportunamente diligenciados por la administrada, de las cuales ocho (8) resultan útiles y conducentes a fin de afirmar la incorrección de la pretensión fiscal incoada a través del acto apelado a este Tribunal ("Stylus S.A.", "Seal S.R.L.", "Tarjeta Naranja S.A.", "Mariani Judith", "Mariani Adolfo", "Experiencia Dinámica S.C.", "Lexmark International de Argentina Inc" y "Offidirect S.A.").-----

-----Así, efectuadas las depuraciones de rigor (de los clientes que acreditaron el ingreso del gravamen a través de ambos medios de prueba analizados y de aquellos cuyas operaciones fueron excluidas por el Juez Administrativo del ajuste oportunamente insinuado), y sumadas las acreditaciones reseñadas en el párrafo anterior, resulta que existe un universo de operaciones concertadas con por lo menos cuarenta y cinco (45) clientes que patentiza otro exceso en la pretensión fiscal incoada por el Fisco en el marco de las presentes actuaciones.

-----En definitiva, considero que todo lo hasta aquí expuesto resulta suficiente para concluir que la pretensión incoada por la Autoridad de Aplicación sobre la base de las operaciones registradas en el Libro IVA Ventas de la firma responsable (con una mínima depuración de aquellas inferiores a \$50 y de las celebradas con consumidores finales) resulta, por lo menos, excesiva y no ajustada a la realidad de los hechos comprobados.-----

-----En virtud de ello, corresponde hacer lugar a los agravios incoados por la parte recurrente y, en revocar el acto apelado a este Tribunal; lo que así declaro.-----

-----De acuerdo con lo resuelto, y más allá de la razón –o no– que asista a la apelante respecto de las restantes cuestiones planteadas, éstas han devenido


RODOLFO DAMASCÓ RESP:
Fiscal Subrogante (A.E. N° 87)
Tribunal Fiscal de Apelación
Sala III

abstractas debido a la ausencia de un perjuicio actual y concreto, tornando inútil el dictado de un pronunciamiento que resuelva las mismas; lo que así finalmente declaro.-----

Que me,

for
Dra. MERCEDES ARACELI SASTRE
Secretaria de Sala III
Tribunal Fiscal de Apelación

for
Cr. RODOLFO DAMASO CRESPI
Vocal Subrogante (A.E. N° 87)
Tribunal Fiscal de Apelación
Sala III

VOTO DEL DRA. LAURA CRISTINA CENICEROS: Adhiero al voto del Cr. Rodolfo Dámaso Crespi.-----

Que me,

for
Dra. MERCEDES ARACELI SASTRE
Secretaria de Sala III
Tribunal Fiscal de Apelación

for
Dra. LAURA CRISTINA CENICEROS
Vocal Subrogante (A.E. N° 87)
Tribunal Fiscal de Apelación
Sala III

VOTO DEL DR. CARLOS ARIEL LAPINE: Adhiero al voto del Cr. Rodolfo Dámaso Crespi.-----

Que me,

for
Dra. MERCEDES ARACELI SASTRE
Secretaria de Sala III
Tribunal Fiscal de Apelación

for
Dr. CARLOS ARIEL LAPINE
Vocal Subrogante (A.E. N° 87)
Tribunal Fiscal de Apelación
Sala III

POR ELLO, SE RESUELVE: Hacer lugar al recurso de apelación interpuesto a fojas 7170/7187 por el Sr. Ariel Pablo Groshaus, por derecho propio y en su carácter de Presidente de la firma "STENFAR S.A.I.C.I. y E.", con el patrocinio



Provincia de Buenos Aires

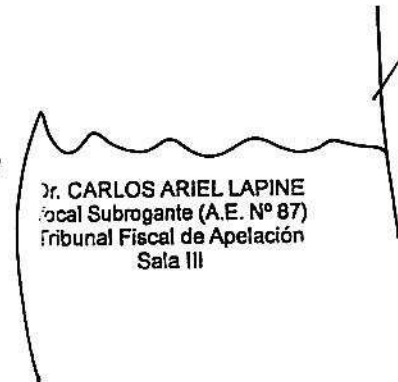
TRIBUNAL FISCAL DE APELACIÓN
Centro Administrativo Gubernamental Torre II
Piso 10 - La Plata

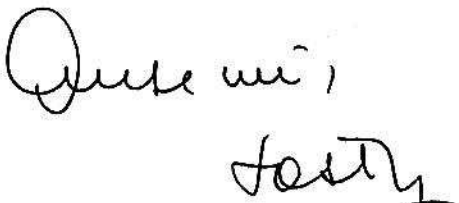
Corresponde al Expte. N° 2360-0358872/11
"STENFAR S.A. IND. COM. IMP. Y EXP."

letrado del Dr. Mario Enrique Althabe, y revocar la Disposición Delegada SEFSC N° 2434/15, dictada a fojas 7134/7164 por la Jefa del Departamento de Relatoría Área Metropolitana II, de la Agencia de Recaudación de la Provincia de Buenos Aires (ARBA). Regístrese y notifíquese. Cumplido, devuélvase.-----


Dra. LAURA CRISTINA CENICEROS
Vocal Subrogante (A.E. N° 87)
Tribunal Fiscal de Apelación
Sala III


Cr. RODOLFO DAMASO CRESPI
Vocal Subrogante (A.E. N° 87)
Tribunal Fiscal de Apelación
Sala III


Dr. CARLOS ARIEL LAPINE
Vocal Subrogante (A.E. N° 87)
Tribunal Fiscal de Apelación
Sala III


Dra. MERCEDES ARACELI SASTRE
Secretaría de Sala III
Tribunal Fiscal de Apelación

REGISTRADA BAJO EL N° 4142
SALA III

