



Poder Judicial de la Ciudad de Buenos Aires
Fuero Contencioso Administrativo y Tributario

1983-2023. 40 Años de Democracia

JUZGADO DE IRA INSTANCIA EN LO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO Y TRIBUTARIO N° 12 SECRETARÍA
N° 24

BGH SOCIEDAD ANONIMA CONTRA GCBA SOBRE ACCION MERAMENTE DECLARATIVA

Número: EXP 280509/2022-0

CUIJ: EXP J-01-00280509-6/2022-0

Actuación Nro: 2069829/2023

Ciudad de Buenos Aires, de septiembre de 2023

VISTO:

El expediente caratulado “BGH Sociedad Anónima c/ GCBA s/ Acción Meramente Declarativa” Nro. Expediente 280509/2022-0 , de cuyas actuaciones,

RESULTA:

1) Mediante actuación n° 2023695/2022, se presentó María Belén Murillo en carácter de apoderada de B.G.H. S.A., con el patrocinio letrado de Guillermo Adolfo Moreau, en los términos del artículo 277 del Código Contencioso Administrativo y Tributario de la Ciudad de Buenos Aires (en adelante, “CCAyT”), a fin de que se haga cesar el estado de incertidumbre creado por la demandada y se declare la nulidad y/o ilegitimidad de las intimaciones efectuadas con fechas 24 de agosto de 2021 y 10 de diciembre de 2021 en el marco del expediente electrónico administrativo 2019-14666484- GCABA-DGR y bajo el cargo de inspección N° 27312/2019 (en adelante, “las intimaciones”), de la Dirección de Fiscalización N° 1 de la Subdirección General de Fiscalización de la AGIP-DGR-GCBA, por las cuales se reclama a su mandante la suma de \$900.650,67 en concepto de Impuesto de Sellos (en adelante, “IS”) con más sus intereses.

Sintetizó que el objeto de la acción declarativa consiste en que, haciendo cesar el estado de incertidumbre generado por la AGIP **se declare la nulidad y/o ilegitimidad de las intimaciones de pago cursadas por la demandada**, mediante las cuales se intimó el ingreso del IS en concepto capital, con más sus intereses, bajo apercibimiento de iniciar la ejecución fiscal conforme lo dispuesto en el artículo 501 del Código Fiscal (t.o. 2021).

Solicitó como principal argumento de la demanda que se declare la inconstitucionalidad del citado artículo 501 del Código Fiscal (t.o. 2021), en cuanto habilita a la accionada -luego de la verificación y sin llevar a cabo el procedimiento determinativo de oficio- a intimar administrativamente el pago del IS y a librar la respectiva boleta de deuda en caso de incumplimiento.

Luego, en subsidio, invocó la improcedencia del gravamen reclamado por diferentes motivos.

En primer lugar, dijo que las órdenes de compra que la AGIP gravó con el impuesto de sellos en el marco de la inspección n° 27312/2019 no constituyen “instrumentos” alcanzados por el IS conforme estipula el artículo 9 inciso b) apartado 2. de la Ley de Coparticipación N° 23.548 (en adelante, “ley 23.548”) y artículo 454 del Código Fiscal (t.o. 2021). Ello porque no contienen la firma de ambas partes como condición esencial de validez de todo acto celebrado bajo forma privada en los términos del artículo 1012 del entonces Código Civil y del artículo 288 del Código Civil y Comercial, porque no revisten los caracteres exteriores de un título jurídico con el cual pueda ser exigido el cumplimiento de las obligaciones sin necesidad de otro documento.

En segundo lugar, refirió que en el caso también opera el supuesto de exclusión del gravamen previsto en el artículo 452 inciso c) del Código Fiscal (t.o. 2021) en cuanto éste estipula que los actos, contratos y operaciones instrumentados en la Ciudad Autónoma de Buenos Aires, no tributarán el IS

cuando los bienes objeto de la compraventa se encuentren fuera de la Ciudad Autónoma de Buenos Aires.

En tercer lugar, cuestionó la liquidación efectuada respecto de las órdenes, en cuanto la AGIP tomó como base imponible un valor en dólares que no es el que surge de las órdenes de compra que pretende gravar, las cuales se encuentran valorizadas en pesos argentinos.

En cuarto lugar, alegó que la facultad de la AGIP para determinar el IS se encuentra prescrita.

En quinto lugar, respecto de las órdenes de compra 82/2015, 88/2015, 108/2016 y 131/2016, dijo que no se discute la gravabilidad, sino que el objeto de debate se circunscribe a la base imponible a considerar a tales efectos en tanto la AGIP pretende que esa base de imposición debiera estar dada por el valor en dólares.

En sexto lugar, se refirió al Convenio de CO 157/16, celebrado con el Ministerio de Agroindustria de la Nación (en el marco del Proyecto de Recuperación Productiva Post Emergencia de la Provincia del Chubut). Respecto a aquel dijo que el IS fue abonado en la Provincia de Chubut, razón por la cual la pretensión de la AGIP viola la doble imposición vedada por la Ley de Coparticipación Federal -N° 23.548-

Por último, indicó en relación al Contrato de licencia de software celebrado con LG Electronic Argentina SA, que aquel se encuentra fuera del objeto del gravamen, por carecer del requisito de onerosidad.

Finalmente, ofreció pruebas e hizo reserva del caso federal.

2) Que por actuación n°2518168/2022 se concedió la medida cautelar solicitada la que fue revocada por actuación n° 744116/2023, por la Sala IV de la Cámara del Fuero debido a cuestiones formales.

3) Que mediante las actuaciones n°2524168/2022, 25241675/2022, 2524181/2022, 2524187/2022, 2524190/2022, 2524198/2022, 2524202/2022, 2524205/2022, 2524206/2022 y 2524208/2022 se agregó el expediente administrativo EX-2022-30587594-GCABA-PG.

4) Que, por actuación n° 3742009/2022 se presentó el apoderado del GCBA, contestó la demanda y solicitó su rechazo.

Como primera medida se opuso a la procedencia de la acción intentada, por considerar que no concurren los mínimos requisitos para su procedencia en términos de efecto el art. 277 del Código Contencioso Administrativo y Tributario.

Rechazó al planteo de inconstitucionalidad del artículo 501 del Código Fiscal (t.o 2021), en tanto lo consideró justo, razonable, y entendió que no surge de la demanda fundamento que manifieste la contraposición de la norma con una cláusula constitucional.

Por otro lado, refirió que existió un reconocimiento expreso de la actora sobre la correspondencia del pago del impuesto de sellos en las ordenes de compras por el pago a través de un plan de facilidades mediante las solicitudes N° 2301100536 (Resolución N° 257/005-2019) y solicitud N°2301100373 (Resolución N.° 257/002-2019). Lo que consideró que implica un allanamiento a las pretensiones del Fisco.

En cuanto a las órdenes discutidas en el caso, dijo que por sí solas exteriorizan la voluntad de la administración de la adjudicación de la licitación al oferente que ha considerado más apropiado y que con su notificación se perfeccionó el acuerdo de voluntades. Agregó que, el contrato celebrado con LG Electronic Argentina SA y el Convenio celebrado con el Ministerio de Agroindustria de la Nación CO 157/16, reúnen también los requisitos que

estipula la norma para configurar el instrumento alcanzado con el impuesto de sellos.

Sostuvo, sobre la ubicación de los bienes respecto de las órdenes de compras 80/2012, 100/2013, 99/2013, 146/2013 y 28/2014, que no se argumentó al momento de la celebración de los actos que los bienes no estuvieran radicados en la CABA, ni tampoco que se encontrasen en otro lugar al momento de la celebración del contrato.

En relación a los instrumentos cuya adjudicación se realizó en moneda dólares estadounidenses, explicó que se tomó el valor unitario de los bienes objeto de contratación, y se pactó el valor de los bienes -y por lo tanto el valor del contrato- en dólares estadounidenses, lo que surge de la documental bajo análisis. Por ello, refiere que el valor de los instrumentos a gravar fue acordado en moneda extranjera, con lo cual se determinó la base imponible del impuesto conforme los términos de lo dispuesto por el artículo 318 del Código Fiscal t.o. 2022 y concordantes con años anteriores.

En referencia al planteo de prescripción, solicitó su rechazo.

Respecto al planteo por la supuesta doble imposición por haber pagado el impuesto de sellos en la jurisdicción de Chubut, señaló que las partes contratantes en el convenio lo formalizaron en la jurisdicción de CABA, lo cual otorga jurisdicción a su representada para gravarlo con el Impuesto de Sellos. Consideró que del propio Convenio 157/16 surge que las partes poseen el domicilio en la CABA y que fue suscripto en esa jurisdicción. Agrega que tampoco surge del convenio que el objeto debía ser realizado en Chubut.

Por último, manifestó sobre el contrato de licencia de software con LG Electronic Argentina SA, que ninguna de sus cláusulas contractuales establece la gratuidad, ni renuncias a percepción o pagos, debiendo presumirse y concluirse -al tratarse de un contrato comercial- en la onerosidad de lo

convenido, y que si así no lo fuera debieron haber tomado el recaudo de asentar el carácter gratuito de lo convenido.

Finalmente, ofreció pruebas e hizo reserva del caso federal.

5) Que, por actuación n° 700986/2023 se clausuró el período probatorio, y se pusieron los autos para alegar ejerciendo ambas partes su derecho. Luego, por actuación n° 1191842/2023 se expidió el Ministerio Público Fiscal y por actuación n° 1340486/2023 se llamaron los autos a sentencia; y

CONSIDERANDO:

I.- Que, en primer lugar, cabe recordar que los jueces no se encuentran obligados a pronunciarse sobre todos los argumentos esgrimidos por las partes, ni a hacer referencia a la totalidad de las pruebas producidas, bastando que valoren las que sean conducentes para la correcta composición del litigio (art. 310 CCAYT y doctrina Fallos, 272:225; 274:486; 276:132, entre muchos otros).

Me atengo así a la jurisprudencia que considera que esta metodología de fundamentación de las sentencias judiciales es razonable, extremo que implica su compatibilidad con los principios y garantías constitucionales (conf. C.S.J.N. Fallos: 265:301; 278:271; 287:230; 294:466, entre muchos otros).

II.- Que en primer término cabe referirse a la idoneidad de la vía escogida.

El artículo 279 del Código Contencioso Administrativo y Tributario de la Ciudad Autónoma de Buenos Aires (t.o. por Ley n° 6588), establece que *“este tipo de acción tiende a obtener el dictado de una sentencia meramente declarativa con el fin de hacer cesar el estado de incertidumbre sobre la existencia, alcance o modalidades de una relación jurídica”* (confr. Cámara del Fuero, Sala I, *in re* “Luna, Jorge Alberto c/ G.C.B.A. s/ acción meramente

declarativa (art. 277 CCAyT)”, expte. 121/00, del 29/03/01). Ello así, siempre y cuando esa falta de certeza pudiera producir un perjuicio o lesión actual al actor y éste no dispusiera de otro medio legal para ponerle término inmediatamente.

Teniendo en cuenta lo anterior, *la sentencia a dictarse deberá limitarse a declarar el derecho de las partes, y no a establecer una condena al cumplimiento de una prestación, ni la constitución o modificación de un estado jurídico*” (confr. Cámara del Fuero, Sala I, *in re* “Anjues S.A. c/ GCBA s/ acción meramente declarativa”, del 26/02/01).

De acuerdo a lo expuesto, para que proceda formalmente este tipo de pretensión, será necesario que concurren tres requisitos, a saber: a) incertidumbre actual sobre la existencia, alcance o modalidades de una relación jurídica concreta; b) perjuicio o lesión inmediata al accionante; c) falta de otro medio legal idóneo para poner remedio inmediatamente a esa incertidumbre.

De acuerdo con lo expuesto, la vía procesal escogida es la atinada, en tanto pretende que se despeje una incertidumbre en punto a la procedencia de un tributo, al que ya fue intimado, resultando éste el medio legal idóneo para su pretensión.

Por ende, habré de limitar este pronunciamiento a esclarecer si los documentos que la AGIP gravó con el Impuesto a Sellos, revisten calidad de “instrumentos” de acuerdo a la normativa aplicable, si cumplen con los demás requisitos establecidos en el Código Fiscal traídos a debate o, en su caso, si se encuentran prescriptos.

Por último, cabe adelantar que no me expediré respecto del planteo de la actora con relación a que una vez cesado el estado de incertidumbre *se declare la nulidad y/o ilegitimidad de las intimaciones de pago cursadas por la demandada* (sic), en tanto ello excede el marco del tipo de proceso escogido.

Así, y por conducto de la doctrina de los actos propios, no puede pretender la actora que una vía resulte subsidiaria a otra atento las particularidades que ostenta el tipo acción elegida. Sí bien la última parte del entonces art. 277 establece su admisibilidad frente a la inexistencia de otras vías, lo cierto es que el TSJ ha sostenido que el derecho a la tutela judicial efectiva exige la remoción de obstáculos procesales que impidan el efectivo y oportuno accionar de la justicia en defensa de los derechos de las personas. En tal tarea, asume vital importancia la utilización de acciones que prevengan el daño, antes que se consume, entre las que resaltan el amparo y la acción declarativa de certeza, posición que han sostenido los Dres. Casás y Conde al referirse a la acción en materia tributaria. Dijeron que las herramientas procesales contempladas en el ordenamiento jurídico, siempre y cuando se configuren sus recaudos de admisibilidad, pueden ser utilizadas para resolver conflictos de cualquier materia, incluso la tributaria. Es que resulta difícil justificar, desde el punto de vista del principio de igualdad, por qué los contribuyentes no podrían gozar de una herramienta a la que puede acudir el resto de los justiciables en defensa de sus derechos. [...] Por lo tanto, cuando se discuta una cuestión tributaria, deberá analizarse cada caso concreto para determinar cuál sería la herramienta más idónea para prevenir el perjuicio o remediarlo de la forma más oportuna posible, que en principio sería alguno de los recursos administrativos o acciones judiciales previstos específicamente en la normativa tributaria, pero que en algunos casos podrá ser el amparo, la acción declarativa de certeza u otro tipo de procesos no contemplados expresamente en el ordenamiento jurídico fiscal” (V. ref. TSJ CABA, en “Herrero, María Cristina c/ GCBA s/ amparo (art. 14 CCABA) s/ recurso de inconstitucionalidad concedido”, Expte. n° 9904/13, sentencia del 22 de diciembre de 2014 y “Siphon SA C/ GCBA S/ Acción Meramente Declarativa (Art. 227 Ccayt) S/ Recurso de Inconstitucionalidad Concedido y su Acumulado Expte. N° 16264/19 “Gcba S/ Queja Por Recurso De Inconstitucionalidad Denegado En: Siphon Sa C/ Gcba S/ Acción Meramente Declarativa Art. 227 Ccayt; entre muchas otras).

Tal como sostiene la jueza Schafrik, quien además es una afamada tributarista, en lo que respecta a la acción meramente declarativa si bien la jurisprudencia nacional no ha trazado una diáfana línea en su evolución, no se desconoce su vigencia como un camino procesal idóneo para la defensa de los contribuyentes (<https://pensar.jusbaires.gob.ar/ver/nota/160>).

III.- Que, establecido lo anterior, comenzaré por analizar el planteo de inconstitucionalidad formulado por la actora respecto del art. 501 del Código Fiscal (t.o. 2021).

Aquella norma establece que [c]uando en el marco de las facultades de verificación se constatare incumplimientos a lo prescripto en el presente Título, se emitirá, previa intimación administrativa, la boleta de deuda por el impuesto no ingresado, el que tendrá carácter de título ejecutivo. Cuando la Administración Gubernamental de Ingresos Públicos considere necesario a fin de determinar la obligación tributaria, iniciar un proceso de 249 determinación de oficio, se aplicará en lo que corresponda el procedimiento establecido en el artículo 149 del presente Código.

A los efectos de fundar su planteo, la actora argumentó que la inconstitucionalidad se configura en tanto las intimaciones efectuadas por la AGIP le producen una violación manifiesta de su derecho constitucional de defensa por no cumplir con el debido proceso adjetivo conformado por: el derecho a ser oído, a ofrecer y producir pruebas y a una decisión fundada. Adujo que la violación constitucional se produce en tanto el art. 501 del Código Fiscal (t.o. 2021) habilita sin más a la demandada -luego de la verificación y sin llevar a cabo el procedimiento determinativo de oficio- a intimar administrativamente al pago del IS y a librar la respectiva boleta de deuda. Además agregó que el debido proceso adjetivo fue vulnerado por no haberse dado tratamiento a su escrito de defensa y haberse concedido las vistas solicitadas.

En sentido contrario, la demandada sostuvo que con el solo hecho de que la norma cuestionada prevea la opción de iniciar un proceso de determinación de oficio, la torna justa y razonable. Agregó que a ello se suma que en el caso no se optó por el procedimiento porque incluso durante la fiscalización se dió gran participación a la actora y un profundo trabajo de verificación. Aclaró que se circularizó información a través de terceros, se emitió un dictamen técnico conforme fuera peticionado por la propia actora, se dió participación activa a la contribuyente durante toda la verificación previa a la intimación y, en base a ese procedimiento más los aportes de documental y los informes recabados por terceros se constató la configuración del hecho imponible. Por todo ello, consideró que no surgiendo manifiesta la contraposición de la norma con una cláusula constitucional, la declaración de inconstitucionalidad debería ser rechazada.

Ahora bien, en el caso, tal como lo planteó la demandada, surge de las actuaciones administrativas (ver actuaciones n°2524168/2022, 25241675/2022, 2524181/2022, 2524187/2022, 2524190/2022, 2524198/2022, 2524202/2022, 2524205/2022, 2524206/2022 y 2524208/2022) que en el marco de la inspección y verificación a la que quedó sujeta la actora, se le dió participación activa. En reiteradas oportunidades se le requirió documentación, informes, aclaraciones e incluso se contestaron sus manifestaciones. Por ello, la actora tuvo la posibilidad de acompañar todas las constancias y aclaraciones que fueran necesarias y, además, se labraron los informes técnicos tal como lo solicitó durante el procedimiento. Incluso, de la lectura del informe de fiscalización se advierte que se contestaron los planteos formulados de BGH SA.

Todo ello demuestra que el planteo de inconstitucionalidad representa, más bien, una disconformidad de la empresa con las soluciones arribadas por el fisco local, en lugar de la argumentación de la vulneración de su derecho a defensa.

Además, lo cierto es que la actora no fundamentó de modo acabado el planteo. No explicó, ni tampoco acreditó, cuál sería el agravio constitucional particularizado que le habría ocasionado la disposición normativa que ataca. Ni mucho menos alegó cuáles eran las defensas que se vio privado de oponer o la prueba que no pudo producir en sede administrativa.

En este entendimiento, y recordando que *[l]a declaración de inconstitucionalidad de una disposición legal constituye la más delicada de las funciones susceptibles de encomendarse a un tribunal de justicia, por configurar un acto de suma gravedad institucional que debe ser considerado como última ratio del orden jurídico, por lo que no debe recurrirse a ella sino cuando una estricta necesidad lo requiera*, corresponde remitirse al dictamen fiscal en cuanto consideró que “[...]el artículo 501 del Código Fiscal (t.o. 2021) *per se* no resulta inconstitucional[...]” y proceder al rechazo de este planteo.

IV.- Que, resuelto lo anterior corresponde abordar el estudio sobre la procedencia del gravamen reclamado con fundamento en las órdenes de compra n° 119/2011, 104/2011, 107/2011, 39/2011, 80/2012, 28/2013, 35/2013, 33/2013, 146/2013, 218/2013, 100/2013, 99/2013, 28/2014, 94/2014 y 123/2014. Tal como fuera solicitado en la demanda, definir si esas órdenes de compra son instrumentos autosuficientes a los fines de la configuración del hecho imponible gravado por el impuesto de sellos.

A dichos efectos, corresponde reseñar las normas que dan marco a esta controversia.

Ley n° 23.548 de Coparticipación Federal establece que *[e]n lo que respecta al impuesto de sellos recaerá sobre **actos, contratos y operaciones de carácter oneroso instrumentados, sobre contratos a título oneroso formalizados por correspondencia, y sobre operaciones monetarias que representen entregas o recepciones de dinero** que devenguen interés, efectuadas por entidades financieras regidas por la Ley 21.526. Se entenderá por instrumento toda*

escrituras, papel o documento del que surja el perfeccionamiento de los actos, contratos y operaciones mencionados en la primera parte del párrafo anterior, de manera que revista los caracteres exteriores de un título jurídico por el cual pueda ser exigido el cumplimiento de las obligaciones sin necesidad de otro documento y con prescindencia de los actos que efectivamente realicen los contribuyentes (artículo 9° apartado 2°, el destacado me pertenece).

En el ámbito local, el Código Fiscal (t.o. 2021) en el art. 444 dispone que *[e]stán sujetos al Impuesto de Sellos, de conformidad con las disposiciones del presente Capítulo, los actos y contratos de carácter oneroso, siempre que: a) Se otorguen en jurisdicción de la Ciudad Autónoma de Buenos Aires, así como también los otorgados fuera de ella en los casos especialmente previstos en esta ley. b) Se formalicen en instrumentos públicos o privados, o por correspondencia en los casos previstos en el artículo 458 así como los que se efectúen con intervención de las bolsas o mercados de acuerdo con lo que se establece a dichos efectos* (el destacado me pertenece).

El art. 453 define que *[l]os actos, contratos y operaciones a que se refiere el presente Capítulo, quedan sujetos al impuesto por la sola creación y existencia material de los instrumentos respectivos, con abstracción de su validez y eficacia jurídica o posterior cumplimiento. Salvo los casos especialmente previstos, la anulación de los actos o la no utilización total o parcial de los instrumentos no darán lugar a devolución, compensación o acreditación del impuesto pagado.*

Además, el art. 454 indica que *[s]e entenderá por instrumento toda escritura, papel o documento del que surja el perfeccionamiento de los actos y contratos alcanzados por el impuesto, de manera que revista los caracteres exteriores de un título jurídico con el cual pueda ser exigido el cumplimiento de las obligaciones sin necesidad de otro documento y con prescindencia de los actos que efectivamente realicen los contribuyentes.*

Por su parte el art. 460 refiere que *[c]uando se trate de contratos celebrados con el Estado Nacional, las Provincias, el Gobierno de la Ciudad Autónoma de Buenos Aires, y las Municipalidades, sus dependencias, reparticiones autárquicas y descentralizadas, o con las empresas y entidades que les pertenezcan total o parcialmente, la Corporación Buenos Aires Sur Sociedad del Estado y el Fideicomiso creado por Decreto N° 2021/GCBA/2001, que para su aprobación se encuentren sujetos a un acto expreso de autoridad pública, a los fines del impuesto que correspondiere, dichos contratos se considerarán perfeccionados en el momento en que la Autoridad preste la conformidad respectiva y a partir de la fecha en que se notifique la misma.*

Sobre el tema, tiene dicho la doctrina que el “[...]requisito de la instrumentalidad, para ser tal, debe presentar dos presupuestos ineludibles: por una parte, un sustrato material o documental específico, que dé cuenta o haga constar el negocio jurídico oneroso celebrado (lo que, de por sí, lleva a descartar del campo del impuesto los negocios resultantes de relaciones o contratos de hecho, muy generalizados en el tráfico comercial); y, por la otra, la autosuficiencia del referido sustrato a tales efectos; es decir, para tener por perfeccionado y jurídicamente exigible el negocio de que se trate. De no presentarse ambas cualidades de manera concomitante, la instrumentalidad no llega a configurarse y, por lo tanto, el negocio jurídico -aun oneroso- resulta inapto para suscitar la gravabilidad en sellos. [...] Para resumir lo que venimos sosteniendo, resultan particularmente elocuentes las palabras del respetado Vicente Oscar Díaz, para quien [^]el carácter instrumental del impuesto es el elemento que identifica al hecho imponible, quedando al margen actos perfectamente válidos pero no instrumentados y, en cambio, incluidos en su ámbito otros que aunque nulos o ineficaces, nacieron con la existencia material del instrumento, a los efectos tributarios. El carácter instrumental del tributo como claro elemento configurativo de su personalidad y que ha tenido permanencia -salvo excepciones- constituye el mayor factor de coherencia en la

imposición, y consecuentemente, el fenómeno que disciplina la materia^{^^}. Una de las principales consecuencias de esta condición es la relativización que experimenta, en este impuesto, el denominado principio de la realidad económica, con arreglo al cual -para la adecuada calificación y encuadramiento de los actos y hechos- se debe estar a lo que informa el plano fáctico, más allá de la denominación que hubieren recibido o la forma en que hubiesen sido presentados por los sujetos involucrados.” (cfr. Guaita, Mariano, *Impuesto de Sellos de la Ciudad Autónoma de Buenos Aires*, <http://www.adaciudad.com.ar/wp-content/uploads/2020/09/ADA-TRIBUTARIO-2019-PDF-LIBRO-FINAL-267-374.pdf>)

Así las cosas, quedó expuesto que a los efectos de que un instrumento -tal como lo exigen las normas reseñadas- se encuentre alcanzado por el impuesto de sellos, aquel acto jurídico debe hallarse documentado y ser autosuficiente, constando en él la aceptación expresa de ambas partes a las obligaciones recíprocas, de modo tal que por sí solo pueda ser ejecutable por el acreedor.

En este contexto, corresponde analizar si las órdenes de compra mencionadas en el primer párrafo de este considerando, cumplen con dicho requisito.

Al respecto tiene dicho la Sala II de la Cámara del fuero que *[u]na orden de compra resulta ser un documento que un comprador entrega a un vendedor para solicitar determinadas mercaderías. En ella se detalla la cantidad a comprar, el tipo de producto, su precio, las condiciones de pago y demás datos que consideren importantes a los fines de llevar a cabo la operación comercial* (en los autos “Verónica SACIFEI c/ AGIP s/ Otras Demandas contra la Autoridad Administrativa” Expte. 36860/2015-0, según voto del Dr. Fernando E. Juan Lima).

Las órdenes de compra cuestionadas por la actora surgen del expediente administrativo n° EX-2022-30587594-GCABA (ver las actuaciones n° 2524205/2022 y 2524206/2022) y de ellas se desprenden, únicamente, datos tales como los descriptos en el párrafo anterior. Pero, carecen de obligaciones recíprocas, no contienen la aceptación y el compromiso legítimo de la parte contraria a la emisora de la orden, no implican *per se* prueba fehaciente de que la compra se haya ejecutado y todas ellas remiten a los contratos, licitaciones o pliegos que motivan su emisión. Por lo tanto no resultan documentos que, en el plano fáctico, reúnan caracteres exteriores de un título jurídico que permitan por sí solos exigir el cumplimiento de obligaciones. Sino que para ello, requieren de otros documentos que los avale.

Estas circunstancias, denotan que las órdenes de compra en cuestión no revisten la debida autosuficiencia a los efectos de cumplir con los recaudos establecidos por la ley federal de coparticipación y el código fiscal local, por tanto no deben ser alcanzados por el impuesto de sellos.

Además, cabe reparar que a fin de proceder a gravar estas órdenes de compra el fisco abrió un procedimiento de fiscalización y verificación, en el que debió realizar pedidos de informes a distintas entidades, reunir mayor información respecto a las órdenes de compra y finalmente recurrir al estudio de otros elementos para poder aplicar el gravamen. Ello deja expuesto que las mencionadas órdenes no reúnen los requisitos necesarios para poder ser caracterizados como instrumentos de este tributo, ya que, por definición legal, deben ser autosuficientes y de ellos debe surgir el hecho imponible sobre el que recae este impuesto, sin tener que acudir a ninguna otra fuente.

En un caso sustancialmente análogo, la CSJN sostuvo que “...de las propias afirmaciones de la representación provincial (...) surge que las órdenes de compra son ‘la aceptación de ofertas provenientes de licitaciones privadas, en las cuales los libradores se presentan como oferentes’ y que este proceder ‘indica

la formulación sucesiva o progresiva del contrato, actuando las órdenes de compra como aceptaciones o notificaciones de que las propuestas quedan aceptadas' (ver fs. 125 vta; énfasis añadido). Al ser ello así, el propio Fisco provincial admitió que la oferta y su aceptación obran en instrumentos separados (...) Esta circunstancia, según pienso, obstaría a poder considerar reunido el requisito de la autosuficiencia del instrumento que necesita el impuesto de sellos, tanto por exigencia del propio Código Fiscal de la provincia (arts. 214, 219 Y 220 del código fiscal entonces vigente), como de la ley 23.548, en su art. 9º, inc. b), acápite II, en cuanto precisan que el documento ha de revestir los caracteres exteriores de un título jurídico con el cual pueda ser exigido el cumplimiento de las obligaciones sin necesidad de otro documento y con prescindencia de los actos que efectivamente realicen los contribuyentes. Entiendo que en nada mejoran la postura del Fisco provincial sus argumentos tendientes a probar la existencia de un conjunto instrumental, o bien el efectivo cumplimiento del contrato. Todos estos razonamientos concluyen en la existencia misma de los contratos cuya gravabilidad pretende, supuesto que no se ha discutido ya que ambas partes están contestes en ello; más esa conclusión no demuestra que exista, precisamente, el hecho imponible del gravamen que, en este caso, sería el instrumento con los requisitos establecidos en la citada ley-convenio 23.548. Como sostuvo este Ministerio Público en el dictamen en la causa de Fallos: 326:2164 (...) a cuyos fundamentos se remitió el Tribunal en su sentencia del 4 de julio de 2003, todos esos extremos y razones alegadas por la provincia en defensa de su pretensión fiscal involucran una sumatoria de diversos elementos que no lleva a demostrar la existencia del hecho imponible sino, por el contrario, prueba la carencia de un instrumento único que resulte gravable por el impuesto de sellos en los términos expuestos" (el destacado no es original). (cfr. "Massuh SA s/ concurso preventivo s/ incidente de revisión por la fiscalía de la Provincia de Buenos Aires", del 17/03/2009 con remisión al dictamen de la Sra. Procuradora Fiscal; reiterado en fallos 327:1083 y 327:1108, entre muchos otros).

En este orden de ideas, cabe declarar que las órdenes de compra aquí debatidas, no reúnen los requisitos exigidos normativamente a los efectos de ser gravados por el impuesto de sellos.

Incluso, al contestar la demanda, el GCBA indicó que *no cabe duda alguna que la adscripción al proceso licitatorio como oferente de los productos y servicios llamados a adquirir por la Policía Federal, Ministerio de Hacienda, Ministerio de Seguridad y Ministerio del Interior, efectuado por la contribuyente, supone inexorablemente una oferta firme, única y cierta de los bienes licitados, que ha sido aceptada mediante la resolución administrativa que cada acto individualiza, y que obviamente contiene la transcripción de los elementos esenciales que permiten individualizar la oferta a la cual se refiere y exigir su cumplimiento. El perfeccionamiento del contrato de adquisición de bienes se realiza a través del acto administrativo que aprueba la adjudicación. El detalle del plazo y entrega de los bienes adquiridos en la orden de compra ya se encontraba contenido en los términos del contrato original plasmado en la aceptación de la oferta mediante acto de adjudicación (sic).* Lo cierto es que dichas manifestaciones no hacen más que reafirmar la solución arribada. En tanto confirman, por letra expresa de los representantes de la AGIP, que las órdenes de compra gravadas no resultan instrumentos autosuficientes.

Con relación a las defensas en punto a que se trata de contrataciones administrativas, considero oportuno referir a las apreciaciones arribadas por la Magistrada de una causa análoga. Sostuvo que “[...]si el perfeccionamiento de los contratos administrativos se efectúa a través de las órdenes de compra y el legislador hubiera pretendido gravarlos, podría haber optado por dos soluciones, hasta la fecha no previstas: a) establecer que los contratos administrativos debían pagar impuesto de sellos más allá de su instrumentación formal (solución, ciertamente, poco congruente con la naturaleza del impuesto), b) establecer qué formalidades específicas deben reunir las órdenes de compra de tal manera que resulten instrumentos gravables.” (cfr.

“Petrocor Srl Contra GCBA Sobre Acción Meramente Declarativa” EXP. 35624/2016-0, actuación n° 11256064/2018).

Además, también creo preciso destacar que en el Informe de Devolución emitido por Dirección Fiscalización I en el expediente de verificación (obra en la pág. 352/364 de la actuación n° 2524208/2022), tampoco se argumentó de modo suficiente cuáles fueron los parámetros tomados en cuenta para considerar que las órdenes de compra aquí debatidas son instrumentos autosuficientes. Sino que únicamente se citó doctrina en términos generales.

En consecuencia y a los fines de la acción declarativa habré de admitir el planteo de la actora y declarar que las órdenes de compra citadas en este considerando no constituyen instrumentos gravables a los fines del I.S.

V.- Que atento a lo resuelto en el considerando precedente, deviene abstracto el ingreso a los planteos formulados en los puntos 2.1 ii), iii) y iv) de la demanda.

VI.- Que, corresponde continuar con lo solicitado en el punto 2.2, sobre las órdenes de compra n° 82/2015, 88/2015, 131/2016 y 108/2016 .

Respecto a estas órdenes de compra, la actora dijo no discutir su gravabilidad dado que el tributo fue oportunamente abonado, limitando el debate únicamente en punto a la base imponible a considerar a tales efectos. Explicó que BGH ingresó el tributo conforme la valorización en pesos argentinos que surge de tales órdenes de compra, pero que la AGIP pretende que esa base de imposición sea en dólares estadounidenses conforme lo oportunamente consignado en las licitaciones públicas respectivas.

Como primera medida, corresponde destacar que la última orden citada -n° 108/2016-, no obra en las actuaciones administrativas n° EX-2022-30587594-GCABA, o al menos no resulta visible en las constancias que fueron adjuntadas en autos por la propia demandada. La propia actora también menciona

este hecho en su alegato. En virtud de ello, me inclino por entender que no fue debidamente verificada o fiscalizada por la AGIP a los efectos de integrar la intimación que le fuera cursada. Por ello, corresponde declarar que no resulta procedente pretender el cobro de un tributo, sin contar con el eventual “instrumento” que del se origine su hecho imponible, más allá de la discusión en punto a su carácter cuyo análisis en este caso deviene insustancial.

Respecto a las demás órdenes de compra, cabe referir que el hecho de que la actora expresamente manifestó que no discute su gravabilidad, sella la suerte de la presente pretensión. Ello es así dado que tal como ha quedado expuesto en el considerando IV, en principio, las órdenes de compra no resultan ser instrumentos autosuficientes. Con lo cual, si así fue planteado y reconocido en este pronunciamiento, resultaría contradictorio expedirse respecto a tales documentos como “instrumentos”, cuando del cotejo de todas ellas resulta sustancialmente similares (ver págs. 39/41 de la actuación n° 2524190/2022 y 115/116 y 118/121 de la actuación n° 2524206/2022).

Es en este entendimiento, y a tenor del tipo de acción escogida, declarar si el gravamen debió ser calculado en pesos o dólares -respecto a las órdenes de pago Nros. 82/2015, 88/2015, 131/2016- implica entrar en el análisis en punto a la base imponible, lo cual resultaría contradictorio.

El planteo lógico, eventualmente, hubiera sido considerar -en consonancia con lo planteado- que las órdenes no eran instrumentos gravables y discutir la pretensión de pago y/o solicitar su repetición. Pero, dado que este no fue su temperamento, sino que argumentó de modo contradictorio, y que la suscripta adoptó posición respecto a la naturaleza de las órdenes de compra, nada cabe declarar en punto a la correspondencia de su gravabilidad en pesos o dólares. Reitero, la actora aceptó de modo expreso su gravabilidad no solo mediante la manifestación en su demanda, sino también al realizar el pago del tributo. Por ende, dado que ello implica que consintió que la demandada

recurriera a otros “elementos” a los efectos de determinar el hecho imponible, la acción declarativa se torna improcedente en este punto. Así, le asiste razón a la demandada en cuanto sostiene que el pago puede ser tomado como un allanamiento a las pretensiones del fisco.

Incluso, por aplicación de la doctrina de los actos propios, corresponde rechazar la presente petición.

VII.- Luego corresponde tratar lo solicitado en el punto 2.3 de la demanda, respecto al Convenio de CO 157/16, celebrado con el Ministerio de Agroindustria de la Nación (en el marco del Proyecto de Recuperación Productiva Post Emergencia de la Provincia del Chubut).

Al respecto debo destacar que el convenio de contrato n° 157/16 obra en la pág. 16/24 de la actuación n° 2524190/2022. De la lectura de aquel surge que se celebró e instrumentó en el ámbito de Ciudad Autónoma de Buenos Aires y que ambas partes, comprador y proveedor, tienen también domicilio en el ámbito de la CABA.

Sin embargo, la actora, a los efectos de oponerse al gravamen, dijo que aquel impuesto ya fue abonado en la Provincia de Chubut, razón por la cual la pretensión de la AGIP viola la doble imposición vedada por la Ley de Coparticipación Federal -N° 23.548-.

Al respecto, la Ley n° 23.548 establece en su art. 9°, apartado 2do, 4to párrafo que *[c]uando se trate de operaciones concertadas en una jurisdicción que deban cumplimentarse en otra u otras, la nación y las provincias incorporarán a sus legislaciones respectivas cláusulas que contemplen y eviten la doble imposición interna.*

En cumplimiento con dicha norma nacional, en el art. 444 Código Fiscal (t.o. 2021), dispone que *[e]stán sujetos al Impuesto de Sellos, de conformidad con las disposiciones del presente Capítulo, los actos y contratos de*

carácter oneroso, siempre que: a) Se otorguen en jurisdicción de la Ciudad Autónoma de Buenos Aires, así como también los otorgados fuera de ella en los casos especialmente previstos en esta ley[...].

Además, el art. 452 del Código Fiscal (t.o. 2021) establece cuáles son los actos, contratos y operaciones instrumentados en la Ciudad Autónoma de Buenos Aires, que no deben tributar el impuesto de Sellos en el ámbito de la CABA. A dichos efectos enumera los supuestos:

a) Cuando los bienes objeto de las transacciones se encuentren radicados o situados fuera de la Ciudad Autónoma de Buenos Aires.

b) Los contratos de suministro de materiales y equipos para la ejecución de obras públicas en el país, que se formalicen en instrumentos separados del de la ejecución de la obra, cuando en tales instrumentos conste que a la fecha de celebración del contrato dichos bienes se encontraban ubicados fuera de la Ciudad Autónoma de Buenos Aires; o no habiendo constancia de la ubicación de los mismos, que el domicilio del vendedor esté ubicado fuera de esa jurisdicción.

c) Las operaciones de compraventa de mercaderías (excepto automotores), cereales, oleaginosos, productos o subproductos de la ganadería o agricultura, frutos del país y semovientes, registrados o no en bolsas, mercados, cámaras o asociaciones con personería jurídica, cuando en los respectivos instrumentos o registros conste que a la fecha de celebración del contrato dichos bienes se encontraban fuera de la Ciudad Autónoma de Buenos Aires o, no habiendo constancia de la ubicación de los mismos, que el domicilio del vendedor esté ubicado fuera de esa jurisdicción.

Ahora bien, en su demanda, BGH SA no argumentó por qué consideró que el convenio de contrato n° 157/16, celebrado en el ámbito de la CABA, debía tributar en el provincia de Chubut. Tampoco alegó que se

configure alguno de los supuestos del art. 452 y que por tanto no esté obligado al pago de tributo en este ámbito.

También en este punto le asiste razón a la demandada en tanto sostiene que el convenio 157/16 se formalizó y tuvo su objeto en CABA.

En definitiva, lo cierto es que el planteo formulado por la empresa resulta vacío de contenido, dado que solo expresó que abonó el impuesto en la provincia de Chubut y que por ese simple motivo no corresponde que el convenio sea gravado en la CABA. Pero omitió expresar cuáles fueron las razones que la llevaron a realizar el pago en aquella jurisdicción. Lo cierto es que ni siquiera justificó por qué considera que el caso habría operado una doble imposición, tan solo menciona una supuesta vulneración de aquel principio. Corresponde así desestimar esta pretensión.

VIII.- Que por último, corresponde tratar lo solicitado en el punto 2.4 de la demanda, sobre el Contrato de licencia de software celebrado con LG Electronic Argentina SA.

La actora adujo que el documento *otorgado por LG Electronic Argentina SA (en adelante LG) no constituye un instrumento a los efectos del IS, por carecer de onerosidad en los términos del art. 444 del CF (t.o.2021) de lo cual se deriva la ilegitimidad de la pretensión fiscal* (sic). Sostuvo que se trataría de una cesión de licencia de software para aplicar al servicio de posventa, y que es gratuito porque LG necesita contar con *services* autorizados de reparación de productos para lograr una mayor venta de aquellos y que BGH presta ese servicio a los consumidores de productos LG. Explicó que para ello necesita contar con el software que LG le entregaría gratuitamente.

Más allá de que lo alegado resulte complejo de entender y sobre todo de acreditar, lo cierto es que la propia actora trajo como prueba el contrato, lo llamó así, reiteró “el contrato” en sus distintas cláusulas lo que bastaría para

que me exima de mayores comentarios -nuevamente- en atención a la teoría de los actos propios.

Por ende, y toda vez que la norma fiscal es clara, aun resultando un contrato atípico el mismo es gravable y no corresponde me expida en punto a la ilegitimidad de la pretensión fiscal por lo cual habré de rechazar este planteo.

Si bien existe un debate respecto a los contratos de software en cuanto a la modalidad mediante la que se instrumentan, por caso, las sentencias dictadas por de la CSJN en instancia originaria, hacían referencia a la aplicabilidad del impuesto de sellos, lo cierto es que el análisis es respecto a los contratos realizados mediante la modalidad de “carta oferta” (ver lo dicho, en causas de similares características, en los autos “Yacimientos petrolíferos Fiscales S.A. (YPF) c/ Tucumán, Provincia de s/ acción declarativa de certeza”; “Esso Petrolera Argentina S.R.L. c/ Entre Ríos, Provincia de s/ acción declarativa de certeza”; “Petrobras Energía S.A. c/ Chaco, Provincia del s/ acción declarativa de certeza”; y “Esso Petrolera Argentina S.R.L. c/ Chaco, Provincia del y otro (Estado Nacional) s/ acción declarativa de certeza”, el 8/9/09).

Por ello, dicha polémica no resulta aplicable al caso de autos ya que claramente el instrumento acompañado se denomina “Contrato de licencia de herramienta killswitch” que si bien podría ser catalogado como un contrato atípico, revista los elementos de contrato en los términos del Código Civil y Comercial: *[e]l contrato es el acto jurídico mediante el cual dos o más partes manifiestan su consentimiento para crear, regular, modificar, transferir o extinguir relaciones jurídicas patrimoniales* (Art. 957 CCCN).

Más allá del momento en el que nació la obligación tributaria objeto de autos en punto a la vigencia del Código de Vélez, o el actual Código Civil y Comercial, lo cierto es que la definición del contrato en tanto voluntad entre partes continúa respondiendo a los mismos parámetros que son los que habré de considerar para determinar que el instrumento suscripto entre BGH y

LG es un contrato y, que por ende, reúne las características de onerosidad e instrumentalistas desarrollados en el considerando IV.

La actora refiere que no reviste la característica de onerosidad, pero ello no obsta a que lo sea, dado que la definición habla de relaciones jurídicas patrimoniales, las que importan un flujo económico que puede ser consecuencia inmediata del contrato o, como en el caso de marras, remota o mediata. Las propias cláusulas contractuales hablan de gastos, indemnidad, uso y desarrollo de tecnologías y software que no son gratuitos y que importan vínculos patrimoniales. En efecto, el Dec. 165/94 aclaratorio del art. 1° de la Ley 11723 establece que por obras de software se entienden los diseños tanto generales como detallados del flujo lógico de los datos en un sistema de computación, tanto en su versión fuente, principalmente destinada al lector humano como en su versión objeto principalmente destinada a ser ejecutada por el computador y la documentación técnica, con fines tales como explicación, soporte o entrenamiento, para el desarrollo, uso o soporte de software. La Organización Mundial de la Propiedad Intelectual define al software como “un conjunto de instrucciones que, una vez traspuesta sobre un soporte descifrable por una máquina pueden indicar, hacer, cumplir o hacer obtener una función, tarea o resultado en particular, por una máquina capaz de dar tratamiento a la información” (Revista de Derecho Privado y Comunitario, T° 2003-3, Ed. Rubinzal Culzoni, pág. 111).

Los contratos de este tipo, denominados informáticos tienen por objeto la operación jurídica por la cual se crean, modifican transmiten o extinguen relaciones, obligaciones sobre bienes y/o servicios informáticos, los que se integran generalmente en un sistema que es un conjunto de elementos materiales e inmateriales, ordenados, independientes, vinculados por un objeto independiente (MossetIturraspe Jorge, *La excepción de incumplimiento en el contrato informático y la condena condicional*, LL, T°1991-A-407).

Dicho esto, tengo para mí que estamos frente a un contrato informático cuyo objeto es el uso de una licencia de software de titularidad de LG por parte de BGH a fin de restaurar y reparar aquellos dispositivos móviles de LG que le sean entregados. Ello así en tanto BGH es proveedor de servicios de posventa a consumidores y LG titular de la tecnología (software, datos y demás materiales utilizados para restablecer funciones antirrobo en dispositivos móviles). En consecuencia, no veo la razón por la cual debería declarar que este contrato no tribute IS.

Para arribar a esta conclusión tendré en cuenta el principio de legalidad, de raigambre constitucional ya que el hecho imponible sólo puede resultar de una expresa previsión contenida en una ley formal. Sin esa previsión o definición en la ley, no se configurará el hecho generador. En el caso, lo constituye el contrato.

En materia de interpretación de las normas tributarias, ha sostenido la Corte Suprema de Justicia de la Nación, que “la exégesis de las leyes tributarias -sustanciales y formales- debe efectuarse a través de una razonable y discreta interpretación de los preceptos propios del régimen impositivo y los principios que los informan, con miras a determinar la voluntad legislativa” (CSJN, abril 2 - 985, "Obras Sanitarias de la Nación c. Castiglioni y Lissi, Jorge A. L", La Ley, 1985-C, 35 - DJ, 985-55, 771).

Ello en tanto la naturaleza e interpretación de las normas tributarias sustantivas, es decir, aquellas que crean la relación jurídica tributaria, se atiene a que “en caso de duda acerca de la interpretación, el juez, el intérprete, tiene que extremar las medidas para extraer el significado de la ley. El juez que se quede con la duda frente al significado de la ley, tiene que sacarse la toga y abandonar su sitio, porque carece de la competencia que debe tener todo juez, que no debe denegar la justicia so pretexto de que la letra de la ley no resulta clara. El juez no debe tener dudas en el momento de juzgar sobre el significado de la ley. Puede

tenerla durante el estudio del caso, pero en el momento de la decisión debe haber llegado al convencimiento sobre el significado de la ley, aplicarla de acuerdo con el resultado que las reglas de hermenéutica que están en sus manos le permitan alcanzar, sin liberar al presunto deudor simplemente porque no logra desentrañar el significado de la norma. La norma tiene un significado que está dado por su propósito y fundamento, que es la base de la institución a la que se trata de aplicar” (Jarach, Dino, “Curso Superior de Derecho Tributario”, T.I.,p.261, Ed.CIMA, Bs.As., 1969, cit. por *EL IMPUESTO DE SELLOS en todas las jurisdicciones de la República Argentina*, 2ª edición Osvaldo H. Soler Editorial La Ley Publicado en Mayo de 2011 ISBN: 978-987-03-1960-3).

Asimismo, cabe mencionar que, en consonancia con los fundamentos esbozados en el considerando IV, las Cámaras Nacionales de Apelaciones en lo Contencioso Administrativo Federal y en lo Comercial de la Capital Federal, sostuvieron que el impuesto de sellos grava “[...]el instrumento o documento a través del cual se exteriorizan los respectivos negocios jurídicos. [...]En materia de impuesto de sellos, los actos jurídicos son gravables en tanto y en cuanto resulta de su instrumentación por la virtualidad jurídica y económica que surge de los respectivos instrumentos, siempre que éstos presenten los caracteres exteriores de un título jurídico alcanzado por el impuesto” Además, se dijo que “es preciso ser muy claro para evitar aparecer sustentando una tesis -de suyo insólita, por no decir incongruente- de que la tributación del timbre (llamado en nuestro lenguaje positivo impuesto de sellos) resultaría exigible sin instrumentación, pues ello sería una extensión pretoriana de la materia imponible que el sistema de legalidad del impuesto prohíbe, tal cual el derecho penal veda la analogía” (Sala II Cont. Adm., fallo del 22.2.1979 “Nidera Argentina S.A.”, El Derecho, Rep. 13,p.438. 37, cit. https://soler.com.ar/publicaciones/El_Impuesto_De_Sellos_Osvaldo_H_Soler.pdf, fecha de consulta 28-08-2023).

Lo cierto es que estamos frente a un contrato en los términos del art. 453 del C.F. y por ende sujeto al pago del I.S.

Atento a ello, y toda vez que en punto a este tipo de contrato no media incertidumbre alguna, he de rechazar esta pretensión.

IX.- Que, por último, atento el resultado del pleito y dado que es parcialmente favorable para ambas partes, corresponde imponer la compensación de las costas en partes iguales a cada una de ellas, conforme el art. 67 del CCAyT

Por lo expuesto en los considerandos que anteceden,

FALLO:

1º) Rechazando la demanda impetrada por BGH S.A. respecto del planteo de inconstitucionalidad del art. 501 del C.F. (t.o. 2021), conforme considerando III.

2º) Rechazando el planteo de BGH SA respecto de las pretensiones relativas a las órdenes de compra n° 82/2015, 88/2015 y 131/2016 -conforme lo resuelto en el considerando VI-; al Convenio de CO n° 157/16 celebrado con el Ministerio de Agroindustria de la Nación -conforme considerando VII-; y, el Contrato de licencia de software celebrado con LG Electronic Argentina SA. - conforme considerando VIII-.

3º) Admitiendo la demanda interpuesta por BGH S.A. en los términos expuesto en el considerando IV, respecto de las órdenes de compra n° 119/2011, 104/2011, 107/2011, 39/2011, 80/2012, 28/2013, 35/2013, 33/2013, 146/2013,218/2013, 100/2013, 99/2013, 28/2014, 94/2014 y 123/2014 y, en consecuencia declarar que no resultan instrumentos alcanzados por el Impuesto de Sellos.

4º) Declarando improcedente el cobro del tributo de IS, respecto de la orden de compra nº 108/201, por no constar la existencia del instrumento que acredite el hecho imponible -conforme considerando VI-

5º) Declarando abstracto el tratamiento de los planteos formulados en los puntos 2.1 ii), iii) y iv) de la demanda -conforme lo dispuesto en el considerando V-.

6º) Imponiendo las costas de acuerdo al considerando XI, conforme art. 67 del CCAyT.

7º) Regístrese, notifíquese por Secretaría a las partes, a la Sra. Fiscal en sede de su público despacho y, oportunamente, archívese.

