



GOBIERNO DE LA PROVINCIA DE BUENOS AIRES

2024 - Año del 75° Aniversario de la gratuidad universitaria en la República Argentina

Sentencia TFABA

Número:

Referencia: Corresponde expte n° 2360-0087233/2013 -- "FACET S.R.L."

AUTOS Y VISTOS: El expediente n° 2360-0087233/2013, caratulado "**FACET S.R.L.**"

Y RESULTANDO: A fs. 713/738, el Departamento de Relatoría Área Metropolitana II de la Agencia de Recaudación de la Provincia de Buenos Aires, dicta la Disposición Delegada SEFSC n° 1214, el 20 de marzo de 2017, mediante la cual determina las obligaciones fiscales de la firma "FACET S.R.L." (C.U.I.T. 30-61945146-1), correspondientes al Impuesto sobre los Ingresos Brutos, bajo el Régimen del Convenio Multilateral, en relación a los períodos fiscales 2010 (enero a diciembre), 2011 (enero a diciembre) y 2012 (enero a abril), por el ejercicio de la actividad de *"Venta al por mayor de maquinarias, equipos e implementos de uso médico y paramédico"* (Código NAIIB 515150).

En su artículo 5º, establece diferencias adeudadas al Fisco por haber tributado en defecto el impuesto por la suma total de Pesos veintiocho mil ciento cincuenta y dos (\$ 28.152,00), la cual deberá abonarse con más los accesorios previstos en el artículo 96 del Código Fiscal (Ley N° 10.397, T.O. 2011 correlativos anteriores y modificatorias).

En su artículo 6º, establece saldos a favor del contribuyente para las posiciones 1, 2, 4 a 7, 9 y 11 de 2010; 6, 8, 11 y 12 de 2011; y 1 y 2 de 2012, por la suma total de Pesos cuarenta y cuatro mil trescientos ochenta y ocho con noventa centavos (\$ 44.388,90).

En su artículo 7º, dispone que, atento a lo normado por los artículos 21 inciso 2, 24 y

63 del mismo plexo legal, resulta responsable solidario e ilimitado con el contribuyente de autos, por el pago del gravamen establecido en el acto e intereses, el Sr. Francisco Carlos Turón, en su calidad de socio gerente de la firma.

A fs. 741/752 se presenta el Sr. Francisco Carlos Turón, por derecho propio y en representación de la firma FACET S.R.L., con el patrocinio del Cr. Eduardo Horacio Porcelli, e interpone recurso de apelación (artículo 115 inciso b) del Código Fiscal).

A fs. 772 se elevan los autos a este Tribunal (artículo 121 del Código Fiscal) y a fs. 774 se informa que la Instrucción de la causa se adjudica a la Vocalía de 5ta. Nominación, haciéndose saber que conocerá la Sala II.

A fs. 777, se otorga traslado del Recurso interpuesto a la Representación Fiscal por el término de 15 días para que conteste agravios y, en su caso, oponga excepciones (artículo 122 del Código Fiscal). A fs. 778/783 obra el respectivo escrito de réplica.

A fs 787 se hace saber que la Sala II se encuentra integrada con el suscripto, en carácter de Vocal subrogante (conforme Acuerdo Extraordinario N° 100/22), conjuntamente con el Cr Rodolfo Dámaso Crespi, Vocal de la 6ta Nominación y el Dr Luis Alejandro Mennucci en carácter de conjuez (conforme Acuerdo Ordinario N° 61/23, Acuerdo Extraordinario N° 102/22 y Acta N° 17/24). En materia probatoria se tiene por agregada la documental y se rechaza la informativa ofrecida por innecesaria para la resolución de la causa. Finalmente, en atención al estado de las actuaciones, se llama "Autos para Sentencia" (artículos 124, 126 y 127 del Código Fiscal).

Y CONSIDERANDO: I.- Mediante su escrito, la apelante comienza su relato mencionando los antecedentes del caso, para seguidamente expresar sus agravios.

Así en primer término, se oponen a la aplicación de una alícuota diferencial por parte del Fisco en contradicción a la Jurisprudencia pacífica y generalizada de la Corte Suprema de Justicia de la Nación. Por su parte sostienen que correspondería la reducción de la alícuota general dispuesta por las leyes impositivas por tener domicilio en provincia de Buenos Aires, lo cual es condición para ser proveedores del estado provincial -como es su caso-.

Por su parte, en tanto refieren que han interpuesto una demanda de repetición en atención a los permanentes saldos acumulados a su favor al período 4/2012, en el marco de la cual se le reconoció y procedió a la devolución de dichos saldos, sostienen que no puede la propia Administración resolver ahora un acto contrario. Invocan la teoría de los actos propios.

Alegan la inconstitucionalidad de las leyes impositivas, por discriminar a los

contribuyentes aplicando alícuotas diferenciales con basamento en el domicilio de los mismos. Citan en sustento de su postura jurisprudencia de la CSJN “Bolsa de Cereales de Buenos Aires c/ Provincia de Buenos Aires s/ acción declarativa de certeza” del 16/12/2014.

Impugnan los considerandos del acto apelado, por cuanto concluyen que la firma no tiene domicilio en provincia de Buenos Aires, habiendo oportunamente aportado prueba, que no ha sido considerada por el a quo. Alegan error excusable en el supuesto de determinarse alguna diferencia.

Cuestionan la imputación de la extensión de responsabilidad, por considerar que desnaturaliza la garantía constitucional del derecho de defensa (art. 18. C.N.). Citan el fallo “Fisco c/Raso”.

Agregan prueba documental y solicitan prueba informativa.

II.- A su turno, la Representación Fiscal se opone al progreso del recurso incoado contestando los puntos introducidos por la parte agraviada, señalando en primer lugar que los agravios esgrimidos en el recurso, constituyen una reiteración de los planteos formulados en la instancia previa de descargo, los cuales han sido ya analizados oportunamente, quedando demostrada palmariamente la improcedencia de los argumentos traídos como defensa.

Con relación a los diversos planteos de inconstitucionalidad efectuados recuerdan que es una cuestión vedada a la presente instancia revisora, conforme expresa prohibición del artículo 12 del Código Fiscal.

Por su parte, en lo atinente a cuestionada aplicación de la alícuota diferencial, sostiene su palmaria improcedencia, señalando que la determinación impositiva llevada a cabo se ha ceñido en todas sus etapas a la normativa fiscal aplicable, enmarcada en la legalidad y respetándose en todas y cada una de sus instancias el debido proceso.

Respecto al domicilio en la provincia de Buenos Aires alegado por la firma, y con remisión expresa a los considerandos del acto impugnado, concluye que el mismo no puede considerarse como domicilio del establecimiento comercial.

Seguidamente, y remitiendo nuevamente a lo expuesto por el juez administrativo en el acto en crisis, sostiene la constitucionalidad de las leyes impositivas que establecieron alícuotas diferenciales.

Con respecto a la falta de valoración de la prueba ofrecida, refiere que el a quo, tal como surge de fs. 716 y siguientes., a cuyos términos remite, posee facultad de

decidir sobre la pertinencia de las medidas de prueba ofrecidas por el administrado, y ante el silencio de la ley cabe acudir a los principios del art. 362 del C.P.C.C. que dispone: *“...No serán admitidas las que fueran manifiestamente improcedentes o superfluas o meramente dilatorias”*.

En relación a la figura del error excusable, sostiene que la firma *“no ha probado su imposibilidad en el cumplimiento de su obligación, ni error alguno, por cuanto la misma se limita a efectuar una interpretación conveniente a sus intereses”*.

En lo que tiene que ver con los agravios referidos a la responsabilidad solidaria endilgada, sostiene que *“el instituto en materia fiscal reconoce su fuente en la ley (artículos 21, 24 y 63 del Código Fiscal) y se encuentra en cabeza de quienes, si bien no resultan obligados directos del impuesto, como sujetos pasivos directos del tributo, por la especial calidad que revisten o la posición o situación especial que ocupan, la ley los coloca al lado del contribuyente, pudiendo reclamarles la totalidad del impuesto adeudado de manera independiente a aquel. Se trata de una obligación a título propio por deuda ajena”*.

Adiciona que *“el primer efecto de la solidaridad, y lo que constituye su característica principal es que el fisco tiene la facultad de demandar la totalidad de la deuda tributaria no ingresada a cualquiera de los deudores o a todos conjuntamente”*. Remarca que *“los responsables solidarios son aquellos que administran o disponen de los fondos de los entes sociales y se hallan obligados a cumplir con los deberes tributarios, invirtiendo la carga de la prueba sobre los responsables, a efectos de la inexistencia de culpabilidad cuya ausencia se vislumbra en autos”*.

En lo vinculado a la declaración de inconstitucionalidad del art. 21 del Código Fiscal y la aplicación del fallo “Fisco de la Provincia de Buenos Aires s/ Raso Hermanos SAICIFI s/ Juicio de Apremio” de fecha 2/07/2014, advierte que la Suprema Corte de Justicia de esta provincia *“no ha conformado mayoría de votos en el citado fallo para pronunciarse en el sentido indicado por los presentantes. Así, la mayoría, compuesta por los Dres. Soria, Hitters de Lázzari y Kogan, no declaró la inconstitucionalidad de la norma sino que compartió -con el voto de la minoría- la resolución del fallo que ha sido la de RECHAZAR el recurso, pero por otros argumentos, sin decir nada respecto de la inconstitucionalidad”*.

Destaca que la Cámara en lo Contencioso Administrativo de La Plata convalidó “la constitucionalidad del régimen de solidaridad tributaria provincial en las actuaciones “YELL Argentina S.A. -Meller Comunicaciones S.A. y otro c/ Tribunal Fiscal de Apelación s/Pretensión Anulatoria” de fecha 12/07/2012.

III.- Voto del Dr Ángel Carlos Carballal: En atención a los planteos de la parte

apelante, se debe decidir si se ajusta a derecho la Disposición Delegada SEFSC nº 1214/17.

En tal sentido, corresponde advertir preliminarmente que, atendiendo a los montos determinados a favor de la contribuyente, así como su devengamiento en el tiempo, resulta absurdo endilgar responsabilidad solidaria alguna, toda vez que no existirá reclamo fiscal efectivo a perseguir luego de la pertinente compensación (artículo 102 y cctes del Código Fiscal).

Por lo demás, corresponderá decidir sobre el agravio medular opuesto por los recurrentes, relativo a la inconstitucionalidad de las leyes impositivas para los años 2010 a 2012, que fijaron alícuotas diferenciales en función del domicilio de los establecimientos de los contribuyentes, según se encuentre dentro o fuera de la provincia de Buenos Aires. Ello así, toda vez que de proceder el mismo, los restantes agravios se tornarían abstractos.

Al respecto es dable señalar que el legislador bonaerense, para los años objeto de fiscalización, previó un tratamiento diferenciado, según el lugar de radicación del establecimiento donde el contribuyente realizara la actividad gravada (en el caso comercialización), toda vez que aquellos ingresos provenientes de *“extraña jurisdicción”*, estarían gravados a una alícuota mayor (4,5%, conforme artículos 20 inciso A de las Leyes nº 14.044, 14.200 y 14.333); mientras que de provenir de un establecimiento bonaerense, los ingresos se gravaron al 3% (artículo 24 de la Ley nº 14.044 para el año 20120 y artículos 22 de las Leyes nº 14.200 y 14.333, Impositivas para los años 2011 y 2012).

Así las cosas, se recuerda que la Corte Suprema de Justicia de la Nación se expidió en autos *“Bayer S.A. C/ Santa Fe, Provincia de S/ Acción Declarativa de Certeza”*, Sentencia de fecha 31 de octubre de 2017, donde básicamente sostuvo dos argumentos principales: a) Que el establecimiento de alícuotas diferenciales afecta el principio constitucional de igualdad del artículo 16 de la Constitución Nacional, el cual establece que la igualdad es la base del impuesto y las cargas públicas. En este sentido esbozo que *“...el distinto domicilio de una persona no puede ser un elemento diferenciador dentro de una categoría obligada al pago o a la recaudación de un tributo, ya que no reviste la característica determinante para establecer que por ese solo extremo integra un grupo diverso que debe ser sometido a regulaciones diferentes...”*. b) Que las alícuotas diferenciales afectan la cláusula de comercio de la Constitución Nacional dado que actúan como barrera aduanera. En este sentido declaró que *“...es indudable que una provincia puede gravar con impuestos las mercaderías que ha introducido de otra y se encuentran ya incorporadas a su riqueza general, pero desde el momento en que el gravamen se basa en esa procedencia o establece diferencias en perjuicio de las mismas y en beneficio, de las*

de origen local, sale de su esfera propia de acción y afecta el comercio interprovincial cuya reglamentación ha sido atribuida al Congreso de la Nación...". En función de lo expuesto, entendió inconstitucional el régimen de alícuotas diferenciales en el Impuesto sobre los Ingresos Brutos de la Provincia de Santa Fe. En igual sentido se expidió en la causa "Harriet y Donelly S.A. C/ Chaco Provincia del S/ Acción Declarativa de Certeza", sentencia de la misma fecha.

Asimismo, el Alto Tribunal volvió a expedirse en el tema, esta vez sobre legislación bonaerense, sentenciando en general: *"...Que en cuanto al fondo del asunto, la cuestión a resolver en el sub íte presenta sustancial analogía con la ya examinada y resuelta por el Tribunal en la causa "Bayer SA"(Fallos: 340:1480), a cuyos fundamentos y conclusión corresponde remitir en cuanto fueren aplicables al caso de autos, en razón de brevedad. 4º) Que, en su mérito, lo cierto es que en el caso concreto la aplicación de las leyes impositivas 13.613, 13.787 y 13.850 en este punto, al gravar a la actora las actividades ya referidas con la alícuota "residual" del 2% y 4,5%, respectivamente, obstaculiza el desenvolvimiento del comercio entre las provincias argentinas. 5º) Que, en tales condiciones, a la luz de los preceptos constitucionales examinados y de los criterios fijados por esta Corte a su respecto, en el sub examine queda en evidencia la discriminación que genera la legislación provincial en función del lugar de radicación del contribuyente, en tanto lesiona el principio de igualdad (Constitución Nacional, art. 16), y altera la corriente natural del comercio (arts. 75, inc. 13 y 126), instaurando así una suerte de "aduanas interiores" vedada por la Constitución (artículos 9º a 12), para perjudicar a los "bienes y servicios" foráneos en beneficio de los "producidos" en su territorio, extremo que conduce a la declaración de invalidez de la pretensión fiscal de la demandada..."* (C.S.J.N., Sentencia de fecha 6 de noviembre de 2018, en autos "Droguería del Sud S.A. c. Provincia de Buenos Aires s/ acción declarativa de Certeza"). Este criterio fue sostenido reiteradamente por el Máximo Tribunal Judicial de la Nación, siendo las últimas sentencias dictadas en idéntico sentido, las de fecha 20 de abril de 2023 autos "Droguería del Sud S.A. c. Provincia de Buenos Aires s/ acción declarativa de Certeza" CSJ 1752/2016; 13 de junio de 2023, en la causa CSJ 2180/2016 caratulada "Argentoil S.A. c. Provincia de Buenos Aires s/ acción declarativa de inconstitucionalidad"; y más recientemente, el 5 de marzo de 2024, en las causas CSJ 178/2017 y CSJ 2330/2019, caratuladas "Lilus S.A. c/ Buenos Aires, Provincia de s/ acción declarativa de certeza".

Tal extremo configura sin dudas la hipótesis habilitante para que este Tribunal ejerza la facultad que le confiere el artículo 12 del citado Código (*"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”).

En este sentido y sin superar entonces los límites que a la decisión de este Cuerpo imponen tanto la citada norma como el artículo 14 del Decreto-Ley 7603/70, puedo aplicar directa y expresamente una decisión jurisprudencial que alcanza una situación análoga a la que aquí se ventila. Ello así, toda vez que las leyes impositivas involucradas en el ajuste de autos, han previsto un tratamiento alicuotario sustancialmente menor cuando las actividades “...se desarrollen en establecimiento industrial, agropecuario, minero, de explotación pesquera o comercial ubicado en la Provincia de Buenos Aires.”

Es en dicho marco, que en el caso particular declaro que respecto de los períodos fiscales bajo análisis procede la aplicación de la alícuota del 3% declarada por la contribuyente (art. 24 de la Ley nº 14.044, para el año 2010, y arts. 22 de las Leyes nº 14.200 y 14.333 para los períodos fiscales 2011 y 2012) para la actividad ajustada de “Venta al por mayor de maquinarias, equipos e implementos de uso médico y paramédico” (Código NAIIB 515150), sin la distinción alicuotaria que hiciera el Organismo Fiscal en su ajuste. Así lo voto (en igual sentido, esta Sala en autos “FRIDECO S.A”, Sentencia del 26/3/2019, Registro 2171; “ALPARGATAS TEXTIL S.A.”, Sentencia del 24/10/2019, Registro 2214; “ENOD S.A.”, Sentencia del 13/2/2020 Registro 2249; “CORIJUNIO S.A.”, sentencia del 9/02/2021, Registro 2266, entre Otras).

En virtud del modo que se resuelve, el tratamiento de los restantes agravios ha devenido abstracto.

POR ELLO, RESUELVO: 1º) Hacer lugar al Recurso de Apelación interpuesto a fs. 1741/752 por el Sr. Francisco Carlos Turón, por derecho propio y en representación de la firma FACET S.R.L., con el patrocinio del Cr. Eduardo Horacio Porcelli, contra la Disposición Delegada SEFSC nº 1214 dictada el 20 de marzo de 2017 por el Departamento de Relatoría Área Metropolitana II, de la Agencia de Recaudación de la Provincia de Buenos Aires. 2º) Dejar sin efecto el acto apelado en todos sus términos, conforme los fundamentos expuestos en la presente. Regístrese y notifíquese. Cumplido, devuélvase.

Voto del Cr Rodolfo Dámaso Crespi: Adhiero al voto del Dr Angel Carlos Carballal.

Voto del Dr Luis Alejandro Mennucci: Adhiero al voto del Dr Angel Carlos Carballal.

POR ELLO, SE RESUELVE: 1º) Hacer lugar al Recurso de Apelación interpuesto a fs. 1741/752 por el Sr. Francisco Carlos Turón, por derecho propio y en representación de la firma FACET S.R.L., con el patrocinio del Cr. Eduardo Horacio

Porcelli, contra la Disposición Delegada SEFSC nº 1214 dictada el 20 de marzo de 2017 por el Departamento de Relatoría Área Metropolitana II, de la Agencia de Recaudación de la Provincia de Buenos Aires. **2º)** Dejar sin efecto el acto apelado en todos sus términos, conforme los fundamentos expuestos en la presente. Regístrese y notifíquese. Cumplido, devuélvase.



GOBIERNO DE LA PROVINCIA DE BUENOS AIRES

2024 - Año del 75° Aniversario de la gratuidad universitaria en la República Argentina

Providencia

Número:

Referencia: Corresponde al Expte N°2360-87233/13 "FACET SRL"

Se deja constancia que la sentencia dictada bajo GEDO INLEG-2024-38386726-GDEBA-TFA, ha sido firmada conforme a lo dispuesto en el Acuerdo Extraordinario N° 96/20 y registrada en esta Sala II bajo el N° 3568 .-