



Provincia de Buenos Aires

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

LA PLATA, en la fecha del registro.-----

AUTOS Y VISTOS: el expediente número 2360-0242155, año 2019, caratulado "FUNDACION CO.ME.I.".-----

Y RESULTANDO: Que llegan a esta instancia las presentes actuaciones con el recurso de apelación interpuesto a fs. 1/15 del alcance N°1 que obra a fs. 90 por el Dr. Enrique Condorelli, en carácter de apoderado de "FUNDACIÓN CO.ME.I." contra la Resolución N° 6, dictada con fecha 22 de enero de 2021, por el Director Ejecutivo de la Agencia de Recaudación de la Provincia de Buenos Aires.-----

-----Por el acto citado, obrante a fs. 72/75, se hizo lugar parcialmente a la demanda de repetición interpuesta por la firma del epígrafe (C.U.I.T. 30-66569246-5), por la suma de Pesos quinientos cincuenta y tres mil trescientos setenta y cinco con setenta y tres centavos (\$ 553.375,73), por el saldo a favor acumulado en su calidad de contribuyente del Impuesto sobre los Ingresos Brutos entre los períodos 2018/01 a 2019/03. Por su artículo 2°, se resolvió en cambio no hacer lugar a la repetición de la suma de Pesos siete millones veintiún mil quinientos ochenta y ocho con veintidós centavos (\$ 7.021.588,22), que se reclamara como acumulado entre los períodos 2014/04 a 2017/12. Asimismo, se autorizó la utilización de la suma de Pesos siete mil trescientos sesenta y siete con veintiocho centavos (\$ 7.367,28), en períodos posteriores a los demandados, resultando un saldo definitivo a favor del contribuyente de Pesos quinientos cuarenta y seis mil ocho con cuarenta y cinco centavos (\$ 546.008,45), con más los intereses previstos por el artículo 138 del Código Fiscal, liquidados al 26 de febrero de 2021.-----

-----A fs. 94 son elevadas las actuaciones a este Tribunal (artículo 121 del Código Fiscal), adjudicándose la causa a fs. 96, a la Vocalía de 7ma. Nominación a cargo del Dr. Ángel Carlos Carballal, interviniendo la Sala III (Acuerdo Extraordinario N° 100/2022 y cctes anteriores).-----

-----Que, a fs. 102 se da traslado del recurso presentado a la Representación Fiscal (artículo 122 del Código Fiscal), obrando su responde a fs. 106/108.-----

-----Finalmente, mediante providencia de fs. 109, se hace saber que esta Sala ha quedado definitivamente integrada por el Dr. Angel Carlos Carballal, a cargo de la Vocalía instructora, conjuntamente con el Cr. Rodolfo Dámaso Crespi y la Dra. Irma Gladys Ñancufil en carácter de Conjueza (Ac. Ordinario N° 59/22 y Ac. Ext. N° 102/22); se provee asimismo el ofrecimiento probatorio propuesto por la apelante y

consentida que fuera la integración de la Sala, se dicta el llamado de autos para sentencia (artículos 124, 126 y 127 del Código Fiscal).-----

Y CONSIDERANDO: I.- Que el apelante comienza relatando que la Fundación Co.Me.I. se encuentra exenta del pago del gravamen en función de lo establecido en el artículo 207 inciso g) del Código Fiscal, a través de la Resolución N° 24827 del 07/09/1994.-----

-----Relata que el contador de la fundación comenzó a advertir que la Agencia de Recaudación le aplicaba múltiples retenciones y percepciones, tanto de los regímenes generales como especiales. Expresa que las mencionadas detracciones provocaron pagos sin causa que al mes de abril de 2019 representaban la suma de \$ 7.574.963,95.-----

-----Menciona que el 26/04/2019 se inició demanda de repetición, sin que la Autoridad de Aplicación se expidiera al respecto, circunstancia que, según indica, lesiona el derecho constitucional a obtener una decisión fundada en un plazo razonable y daña el derecho de propiedad. Tales razones llevaron a la firma a iniciar un amparo por mora, que derivara en el dictado de la Resolución apelada.----

-----Manifiesta que el desconocimiento del beneficio por parte del Organismo Fiscal responde a un carácter meramente formal, en tanto la Agencia, sin comprobar o acreditar si se reunían los recaudos necesarios para reconocer la exención, afirma que para las posiciones 04/2014 a 12/2017 no se encuentra otorgada y que la actividad discutida no se encuentra contemplada en el artículo 207 inc g) del Código Fiscal.-----

-----Afirma que desde el 01/01/2018 ARBA concedió la exención para el gravamen en cuestión, circunstancia que, interpreta, confirma su postura.-----

-----Sostiene que se difiere el reconocimiento y otorgamiento de una exención, destruyendo la voluntad de la norma, en menoscabo del principio de legalidad, reserva de ley y división de poderes.-----

-----Reitera que el Organismo no discute que el contribuyente sea una fundación, ni la existencia de reparto de ganancias ni el desvío del objeto social.-----

-----Ofrece prueba documental, informativa y pericial contable. Formula reserva del caso Federal.-----

-----II.- Que a su turno la Representación Fiscal, contesta el traslado que le fuera oportunamente conferido, advirtiendo en primer lugar, que el conteste se realiza sin



tener a la vista las actuaciones en virtud de las medidas tomadas en el marco de la pandemia COVID-19, razón por la cual aclara que la defensa se encuentra limitada a los agravios expuestos en la pieza recursiva adjuntada al traslado y al acto y/o documentación que se encuentran en el sistema de trazabilidad fiscal de la Agencia.-----

-----Luego, explica que tal como surge de los considerandos del acto recurrido, se remitieron las actuaciones al área de fiscalización a fin de analizar la veracidad del referido saldo, y ante la existencia del amparo por mora, no habiéndose iniciado la orden de inspección pertinente, se remitieron las actuaciones para la prosecución del trámite.-----

-----Alega que la Subgerencia procedió a efectuar las verificaciones pertinentes constatando que el origen del saldo del demandado data del anticipo 2014/04 y que la firma se encuentra exenta del impuesto sobre los ingresos brutos desde el 1° de enero de 2018 de conformidad a lo normado por el artículo 207 inciso g) del Código Fiscal. Asimismo, indica que procedió a verificar que en los anticipos 2014/4 a 2017/12 -período sin exención otorgada- la Fundación declaraba sus ingresos bajo una actividad no contemplada en el beneficio exentivo, razón por la cual se deniega el saldo demandado.-----

-----Destaca que estos actuados tuvieron por objeto una demanda de repetición por el saldo acumulado en concepto de impuesto sobre los ingresos brutos en el marco de lo normado por los artículos 113 y ss. del Código Fiscal, razón por la cual excede el thema decidendum constatar si la Fundación por el período cuestionado reunía los requisitos exigidos por el artículo 207 inciso g) del código fiscal para el otorgamiento de la exención.-----

-----Afirma que la Fundación se encuentra exenta desde el 01/01/2018 por la actividad "Servicios de Asociaciones n.c.p." (Código NAIIB´18 949990) en razón de haber petitionado el beneficio, por lo que mal puede alegar haber gozado la exención de sus inicios y más aún pretender que en el marco de una demanda de repetición se le conceda dicha franquicia.-----

-----Sostiene que el recurrente reconoce que declaró sus ingresos por una actividad no exenta, escudándose en el mal asesoramiento recibido. Aclara que las observaciones formuladas por el juez administrativo fueron realizadas en el marco de la verificación de los saldos demandados bajo la alegación de la parte de

encontrarse exentos del tributo.-----

-----Finalmente, en cuanto a los diversos planteos de inconstitucionalidad efectuados, señala que debe estarse a la expresa prohibición de su dictado en esta instancia, por expresa disposición del artículo 12 del C.F.-----

III.- VOTO DEL DR. ANGEL CARBALLAL: Que, conforme ha quedado delimitada la cuestión en debate, procede decidir si se ajusta a derecho la Resolución N° 6/21, supra detallada.-----

-----Que según surge de las actuaciones, el monto que hoy se reclama tiene su origen en las retenciones y percepciones efectuadas de conformidad a las prescripciones reguladas por la Disposición Normativa Serie "B" N° 1/2004 (sus modificatorias y complementarias), sobre el contribuyente de autos, y respecto de la actividad declarada por el mismo bajo el Código NAIIB99 851900 "Servicios relacionados con la salud humana n.c.p.".-----

-----Que mientras la parte apelante sostiene que la Fundación goza de una exención impositiva, la Autoridad de Aplicación argumenta que el saldo discutido, generado entre los períodos 2014/04 a 2017/12, no se encuentra alcanzado por el beneficio mencionado, en tanto corresponde a una actividad no contemplada en el artículo 207 inc. g) del Código Fiscal y las leyes impositivas involucradas.-----

-----Resulta oportuno recordar, que la Corte Suprema de Justicia de la Nación tiene dicho que: "...las exenciones impositivas deben resultar de la letra de la ley, de la indudable intención del legislador o de la necesaria implicancia de las normas que las establezcan, y que fuera de esos supuestos corresponde la interpretación estricta de las cláusulas respectivas, la que debe efectuarse teniendo en cuenta el contexto general de la leyes y los fines que las informan, ya que la primera regla de interpretación es dar pleno efecto a la intención del legislador (Fallos:312:529, sus citas y muchos otros)..." (C.S. Sentencia del 16 de noviembre de 2009, en los autos "Asociación Rosarina de Anestesiología c/ Fisco Nacional (DGI)".-----

-----Tal como se desprende de las constancias de otorgamiento del beneficio acompañadas por la apelante a fs. 21 del Alcance N° 1, la firma se encontró reconocida como sujeto exento, bajo el antiguo artículo 140 inc. i) del Código Fiscal (t.o. 2004), norma que estableciendo un beneficio subjetivo, se detenía exclusivamente en las características del contribuyente, las que hoy sigue reuniendo sin que se encuentre esto en discusión en el marco del artículo 207



Provincia de Buenos Aires

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

Corresponde al Expte. N° 2360-0242155-2019
"FUNDACION CO.ME.I."

inciso g) del actual plexo legal). -----

-----Lo que cambió a partir del período fiscal 2013, con la sanción de la Ley N° 14.333 que modifica el mencionado artículo, es que se introduce como requisito para la franquicia, el ejercicio de determinadas actividades que se identifican bajo el Nomenclador de actividades Naiib99 (artículo 173). El beneficio pasa a ser de características mixtas (subjettivas y objetivas). Lo mismo sucede a posteriori, durante los períodos fiscales 2014 a 2017 (artículos 38 de las Leyes 14553, 14653, 14808 y 14880).-----

-----En ninguna de estas enumeraciones se menciona la actividad definida con el Código 851900 "Servicios relacionados con la salud humana n.c.p.", que es la que declaró la firma como principal durante todos estos períodos.-----

-----Y si bien la apelante lo atribuye a un mal asesoramiento tributario, lo cierto es que parece correctamente declarada la actividad en cuestión, a la luz de la propia descripción que realiza la firma (aun siendo la misma bastante confusa – ver fs. 2/3 del Alcance de fs. 90).-----

-----La Dirección Provincial de Política Tributaria del Ministerio de Economía, dictó oportunamente como Autoridad de Aplicación, la Disposición N° 1/13, con el Nomenclador de Actividades del Impuesto sobre los Ingresos Brutos (NAIIB'99). En dicha norma se destaca que el Código 851900 "Servicios relacionados con la salud humana n.c.p.": "...se consideran a las actividades que pueden realizarse en establecimientos de atención de la salud existentes en empresas, escuelas, hogares de ancianos, organizaciones sindicales -que sean independientes de la respectiva obra social- y asociaciones profesionales -que sean independientes de la respectiva obra social-; y en consultorios particulares, hogares de los pacientes y otros lugares, no comprendidos en las categorías anteriores ... Incluye • Todas las actividades relacionadas con la salud humana que no se realizan en hospitales ni en establecimientos de atención ambulatoria, en las que participen distintos profesionales de la salud ...".-----

-----Paralelamente, la actividad que alega la apelante como verdaderamente desarrollada, que sí se encuentra descripta en los mencionados listados y, por ende exenta, es el Código 919900 "Servicios de asociaciones n.c.p.". Según la mencionada Disposición 1/2013, comprende las actividades de organizaciones asociativas diversas creadas para la defensa de causas de carácter público o

social mediante campañas de educación al público, influencia política, recaudación de fondos, etcétera. "...Incluye • Los servicios proporcionados por asociaciones que se dedican a la protección y la promoción de grupos especiales, como minorías étnicas o de otro tipo, por medio de la educación pública, la influencia política y similares. • Los servicios proporcionados por asociaciones en actividades comunitarias, sociales y de interés general. • Los servicios de asociaciones juveniles, de estudiantes, clubes universitarios y similares. • Los servicios proporcionados por organizaciones o asociaciones patrióticas, culturales y creativas. • Los servicios de peñas en espectáculos deportivos. • Los servicios de movimientos ecológicos y de protección de animales. • Las asociaciones para la práctica de actividades o aficiones culturales, turísticas o recreativas -excepto deportes- como, por ejemplo, los clubes literarios y de lectores, de poesía, de historia, de jardinería, de fotografía, de música y arte, de artesanía o de coleccionistas, carnavalescos, etcétera. • Las actividades de asociaciones de protección de la infancia y la familia, de minusválidos, de personas mayores, etcétera. • Los servicios de asociaciones de admiradores de artistas. • Los servicios de por asociaciones de consumidores. • Los servicios de asociaciones de automovilistas. • Los servicios prestados por las organizaciones que buscan la protección y mejora de la situación de determinados grupos, n.c.p...".-----

-----Como puede fácilmente observarse, bajo el Nomenclador NAIIB 99, nada de lo descripto por el apelante se relaciona con el Código 919900 "Servicios de asociaciones n.c.p.", sino con la actividad efectivamente autodeclarada de "Servicios relacionados con la salud humana n.c.p." (Código 851900), la que no estuvo alcanzada por la exención entre 2013 y 2017.-----

-----Sí cabe referenciar que al producirse un profundo cambio en el Nomenclador en cuestión, ya siendo la Agencia de Recaudación Autoridad de Aplicación del mismo, se genera el denominado NAIIB18 (Resolución Normativa N° 38/2017), donde comprobamos las correspondencias respecto del NAIIB99 de la actividad 919900 SERVICIOS DE ASOCIACIONES N.C.P. con las nuevas 949930 Servicios de asociaciones relacionadas con la salud, excepto mutuales y 919900 SERVICIOS DE ASOCIACIONES N.C.P. 949990.-----

-----La Fundación comienza a declarar esta última y obtiene el reconocimiento de la exención en los términos del actual inciso g) del artículo 207 del Código Fiscal y



Provincia de Buenos Aires

TRIBUNAL FISCAL DE APELACIÓN
Centro Administrativo Gubernamental Torre II

Piso 10 – La Plata

Corresponde al Expte. N° 2360-0242155-2019

“FUNDACION CO.ME.I.”

artículo 37 de la Ley 14983 (Impositiva 2018 y correlativas posteriores). Pareciera que la actividad correspondiente, también exenta, es la 949930 Servicios de asociaciones relacionadas con la salud, excepto mutuales aunque tal cuestión no es objeto de debate en autos.-----

-----Por lo hasta aquí desarrollado, considero que la apelante no ha logrado desvirtuar el fundamento del acto recurrido denegando la devolución de las sumas reclamadas. Así lo voto.-----

-----Sin perjuicio de lo hasta aquí expuesto, bajo los Principios rectores de Verdad material, Impulso de Oficio, Buena Fe y Confianza Legítima, he de detenerme en observar una errónea liquidación de los intereses previstos por el artículo 138 del Código Fiscal. La Agencia de recaudación toma correctamente como fecha de inicio de su devengamiento la fecha de presentación de la demanda (26.04.2021, fs. 1), pero solo los liquida hasta el día 26 de febrero de 2021 (fs. 75), cuando la notificación del acto aquí apelado (junto a la orden de pago) se verifica el día 6 de julio de 2021 (fs. 85), vale decir, una diferencia de casi 6 meses que debe ser debidamente corregida, so riesgo de producir un enriquecimiento incausado para el Fisco y su correlativo empobrecimiento del acreedor, extremo inaceptable en la instancia.-----

-----Asimismo, siguiendo recientes precedentes de la Corte Suprema de Justicia de la Nación, desde la última fecha indicada y hasta el efectivo pago, ante el silencio del Código Fiscal, ha de reconocerse la tasa pasiva promedio mensual que publica el Banco Central de la República Argentina: “...Que sin perjuicio de lo expuesto, y aun cuando no ha sido objeto de controversia el momento inicial y final del devengamiento de tales accesorios, estos deben ser computados desde la fecha de interposición de la demanda hasta el día de notificación de la sentencia dictada en autos (art. 138, ley 10.397 t.o. 2011, ya citado). A partir de entonces y hasta el efectivo pago se liquidarán según la tasa pasiva promedio mensual que publica el Banco Central de la República Argentina (arg. Fallos: 301:223 y causa “Estado Nacional c/ Buenos Aires, Provincia de”, Fallos: 340:1570 y sus citas)...” (C.S., sentencia del 2 de mayo de 2019, en autos “Desarrollos al Costo S.R.L. c/ Buenos Aires Provincia de s/ acción declarativa de inconstitucionalidad”).-----

POR ELLO, VOTO: 1º) No hacer lugar al recurso de apelación interpuesto a fs. 1/15 del alcance N°1 que obra a fs. 90 por el Dr. Enrique Condorelli en carácter de

apoderado de "FUNDACIÓN CO.ME.I.", contra la Resolución N° 6, dictada con fecha 22 de enero de 2021, por el Director Ejecutivo de la Agencia de Recaudación de la Provincia de Buenos Aires. **2º)** Ordenar a la Agencia de Recaudación practique la debida liquidación de intereses adeudados, dentro de los treinta (30) días de recibidos los actuados, de acuerdo a las pautas expuestas en el Considerando III de la presente. **3º)** Confirmar en lo demás el acto apelado.-----

VOTO DEL CR. RODOLFO DÁMASO CRESPI: Por sus fundamentos adhiero al voto del vocal instructor, Dr. Carballal.-----

VOTO DE LA DRA. IRMA GLADYS ÑANCUFIL: Que, en virtud de los fundamentos expuestos en su voto adhiero a lo resuelto por el vocal Instructor, Dr. Ángel Carlos Carballal, lo que así declaro.- En tal sentido dejo expresado mi voto.- -

POR ELLO, SE RESUELVE: **1º)** No hacer lugar al recurso de apelación interpuesto a fs. 1/15 del alcance N°1 que obra a fs. 90 por el Dr. Enrique Condorelli en carácter de apoderado de "FUNDACIÓN CO.ME.I.", contra la Resolución N° 6, dictada con fecha 22 de enero de 2021, por el Director Ejecutivo de la Agencia de Recaudación de la Provincia de Buenos Aires. **2º)** Ordenar a la Agencia de Recaudación practique la debida liquidación de intereses adeudados, dentro de los treinta (30) días de recibidos los actuados, de acuerdo a las pautas expuestas en el Considerando III de la presente. **3º)** Confirmar en lo demás el acto apelado. Regístrese, notifíquese y devuélvase.-----

CARBALL
AL Angel
Carlos

Firmado
digitalmente por
CARBALLAL Angel
Carlos
Fecha: 2023.04.26
09:44:50 -03'00'

Dr. Ángel Carlos Carballal
Vocal Subrogante
(A.E. N° 100/22)
Tribunal Fiscal de Apelación
Sala III



Provincia de Buenos Aires

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

Corresponde al Expte. N° 2360-0242155-2019
"FUNDACION CO.ME.I."

CRESPI
Rodolfo
Damaso

Firmado
digitalmente por
CRESPI Rodolfo
Damaso
Fecha:
2023.04.26
10:29:36 -03'00'

Cr. Rodolfo Dámaso Crespi
Vocal Subrogante
(A.E. N.º 100/22)
Tribunal Fiscal de Apelación
Sala III

ÑANCUFIL
Irma Gladys

Firmado digitalmente por ÑANCUFIL Irma
Gladys
DN: SERIALNUMBER=CUIL
27246400038, C=AR, CN=ÑANCUFIL
Irma Gladys
Razón: Estoy aprobando este documento
con mi firma legalmente vinculante
Ubicación:
Fecha: 2023.04.26 11:17:27-03'00'
Foxit PDF Reader Versión: 12.1.0

Dra. Irma Gladys Ñancufil
Conjueza
(A.O. 59/22 A.E. N° 102/22)
Tribunal Fiscal de Apelación
Sala III

REGISTRO N° 4590 / 27-04-23

Sentencia firmada conforme A.C. ExT. 96/20.

Dr. RODRIGO SALINAS JUSTI
Procurador de Sala III
Tribunal Fiscal de Apelación

