

AAEF

COMISION DE TRIBUTOS LOCALES

TEMARIO: OCTUBRE 2023

Orden del día:

1. Tribunal Fiscal de Apelaciones de la Provincia de Buenos Aires. Resolución N°426/2023. Portal de Trámites de la Provincia de Buenos Aires.

JURISPRUDENCIA

2. Corte Suprema de Justicia de la Nación. *“Gas Natural Ban S.A. c/ Buenos Aires, Provincia de y otro s/ acción declarativa de certeza (10/10/2023)”*. Impuesto de Sellos. Límite de la Ley de Coparticipación Federal de Impuesto. Interferencia con el Interés Nacional.

Se solicita que se declare la invalidez e inconstitucionalidad de la pretensión fiscal local, por medio de la cual se les exige el pago en concepto de **Impuesto de Sellos (IS)** sobre el **Acuerdo de Renegociación Contractual y su Adenda Aclaratoria**, que se celebró con la Unidad de Renegociación y Análisis de Contratos de Servicios Públicos (UNIREN) en la Ciudad Autónoma de Buenos Aires (20/01/2006), y posteriormente ratificado por el Poder Ejecutivo Nacional por Decreto 385/06. En consecuencia, solicitan que se declare la improcedencia de la Disposición Delegada SEFSC (2012).

La accionante, sostiene que (originalmente) no existió entre Gas Natural Ban S.A. y el Estado Nacional un contrato de concesión sino uno de transferencia de acciones de las sociedades creadas por Gas del Estado S.E., y el otorgamiento, por parte del Estado Nacional, mediante el Decreto 2460/92, de **una licencia para prestar el servicio público de distribución de gas natural**¹. Luego de la crisis de 2001 se adecuó el acuerdo de licencia de distribución por medio de una **Carta de Entendimiento**, que con posterioridad a todo el proceso regulatorio condujo a la suscripción de un acuerdo el 20/03/2005, **ratificado por Decreto 386/2006**, el cual es objeto de reclamo, más allá que no es ni un nuevo contrato de licencia, ni uno de concesión, si no una mera adecuación del contrato de licencia original. **Además ARBA reclamó multa y se extendió la responsabilidad solidaria sobre los directores**. La Sociedad plantea que se contravienen los principios de reserva de ley (dado que quiere otorgar el mismo tratamiento que a un contrato de concesión), los incisos 13 y 15 del artículo 75 de la Carta Magna (el acuerdo fue celebrado

¹ La demandante plantea que: *“nunca suscribió un contrato de concesión con el Estado Nacional que la habilite para exigir luego el impuesto de sellos pretendido”*.

en la Ciudad de Buenos Aires que no produjo efectos en la jurisdicción de la Provincia de Buenos Aires). **Por otro lado, que también se afectaron los artículos 28, 31, 33 y 75, incisos 22 y 30, de la Constitución Nacional, ya que se verificó una inadmisibles intromisión de las autoridades locales en la órbita de las federales.** Además, el reclamo provincial ataca lo prescripto en la Ley 23.696, en los Decretos 1105/1989, 1189/1992 y en el contrato de transferencia de acciones de Gas del Estado S.E. a Gas Natural Ban S.A (que establecen sendas exenciones tributarias en los procesos de privatización). En subsidio, planteo de prescripción (Ullate).

La CSJN hace lugar a la competencia originaria. **Luego nos recuerda que la Ley 23.548 limita la aplicación del IS, en los casos en que haya “interferencia con el interés nacional”.** A partir de ahí, se considera que el **Acuerdo de Renegociación Contractual y su Adenda Aclaratoria** del 20 de enero de 2006, por el cual se adecuaron ciertos contenidos del contrato de Licencia de Distribución de Gas Natural que había sido aprobado por el Decreto 2460/1992 no implicó un nuevo contrato, sino que constituyó el medio necesario que el Estado Nacional empleó para preservar y garantizar la continuidad y calidad del servicio prestado a los usuarios y establecer condiciones que propendan al equilibrio contractual entre el OTORGANTE y la LICENCIATARIA, ante la situación de emergencia establecida por la Ley 25.561. **Fue el medio empleado para el ejercicio de los poderes federales y que forman parte de la instrumentalidad del gobierno mismo, con el que la Nación procura proveer al bienestar, progreso y prosperidad de todas las provincias, por lo que el Acuerdo de Renegociación no puede ser gravado con el impuesto de sellos local y, en tales condiciones, cabe admitir la demanda interpuesta.**

3. **Corte Suprema de Justicia de la Nación. “Informática Fueguina S.A. c/ Gobierno de la Ciudad de Buenos Aires s/ acción declarativa de certeza (10/10/2023)”.** Impuesto sobre los Ingresos Brutos. Alícuotas Diferenciales.

En primer lugar, se reitera el carácter de aforada de la CABA. Por otra parte se plantea, al momento de analizar el otorgamiento de la medida cautelar solicita, que: *“La parte actora no ha expresado (y menos aún justificado) el peligro irreparable en la demora que le produciría el pago del impuesto de acuerdo con la normativa impugnada en cuanto al desarrollo de sus actividades hasta obtener una sentencia final favorable a su derecho”.* Se resuelve, por mayoría, declarar la competencia originaria, pero se deniega la medida cautela. El Dr. CARLOS FERNANDO ROSENKRANTZ, en su voto en disidencia, sí hace lugar a la medida cautelar.

4. **Tribunal Superior de Justicia de la CABA. “SOCIEDAD DEL ESTADO CASA DE MONEDA CONTRA GCBA SOBRE IMPUGNACION ACTOS ADMINISTRATIVOS (4/10/2023)”.** Impuesto

sobre los Ingresos Brutos. Inaplicabilidad de la Inmunidad de los Instrumentos de Gobierno (al caso concreto) y de Exenciones (subjetivas y objetivas).

La **Sociedad del Estado Casa de Moneda** promovió dos demandas contra el GCBA, en los autos caratulados “*Sociedad del Estado Casa de Moneda c/GCBA s/ Impugnación de Actos Administrativos (expte. n° 16331/2005-0)*”, y en los autos “*Sociedad del Estado Casa de Moneda c/ GCBA s/ Impugnación de Actos Administrativos (expte. n°16951/2005-0)*”, pretendiendo que se dejen sin efecto sendas resoluciones de la DGR y que se declarase que no adeudaba suma alguna en concepto de ISIB. En ambas demandas la accionante adujo que: **a)** no le correspondía tributar el ISIB por las diferencias verificadas por el fisco local para los períodos reclamados porque es una sociedad que tiene como único titular al Estado Nacional (EN) y, al desarrollar la función de acuñación de moneda e impresión de billetes **es el Estado mismo**, de modo que le es aplicable la exención subjetiva de la que goza el Estado Nacional prevista en los distintos textos del Código Fiscal (CF), **b)** **adiujo que correspondía que se aplicara al caso la doctrina de la inmunidad de los instrumentos de gobierno**, **c)** afirmó que la actividad industrial que desarrolla cuando imprime billetes y acuña monedas para el Banco Central de la República Argentina (BCRA) se encuentra exenta del pago del ISIB con arreglo a lo dispuesto en el Pacto Federal para el Empleo, la Producción y el Crecimiento, resultando errado el criterio que postula el fisco local al considerar que dichas ventas se encuentran gravadas por ser el BCRA un **consumidor final** y **d)** destacó que **no podía trasladar el tributo a otro sujeto**, circunstancia que tornaba al ISIB en un impuesto directo, análogo al Impuesto a las Ganancias, poniéndolo en pugna con la Ley 23.548.

La Sala I, de la Cámara de Apelaciones en los Contencioso Administrativo y Tributario resolvió (12/07/2019) que la Casa de la Moneda no debe tributar IIBB por los ingresos que obtiene de la venta al BCRA de billetes y monedas de curso legal, bajo la aplicación de las **previsiones sobre la inmunidad de los instrumentos de gobierno respecto de todos los ingresos facturados al BCRA, relativos a la emisión de billetes**: “*La Sociedad del Estado Casa de Moneda, en el ejercicio de la actividad de fabricación de billetes y monedas que luego entregará al BCRA para que este los emita, asume una típica función gubernativa propia e inalienable del Estado Nacional (arts. 75 incisos 6° y 11° de la Constitución Nacional)...La forma jurídica no resulta relevante*”.

Voto Dr. Lozano. Señala que **una cosa es gravar los ingresos de la imprenta y otra es gravar al Estado Nacional por los instrumentos que utiliza para llevar a cabo sus funciones**. Por lo tanto, esto priva de sustento a la sentencia recurrida, la cual se debe revocar la sentencia de Cámara.

Voto Dra. Langhe: la Cámara de Apelaciones no se hace cargo de las claras disposiciones de la Ley 22.016, ni del juicio de compatibilidad entre la actividad del ente federal y el poder de imposición local que se desprende de los artículos 1 y 3² de esta norma. En consecuencia, la conclusión de la Cámara (conforme la cual la mera incidencia del tributo local sobre la actividad del ente federal constituye una interferencia inaceptable en términos del reparto de competencias entre el Gobierno Federal y los gobiernos locales consagrado en la Constitución Nacional) aparece manifiestamente opuesta a las expresas disposiciones mencionadas cuya vigencia y aplicación al caso no fue cuestionada en estas actuaciones.

Por todo lo expuesto, corresponde revocar la sentencia de la Cámara de Apelaciones y devolver las actuaciones para que, por intermedio de otros jueces, se emita un nuevo pronunciamiento.

Voto Dr. Otamendi. Adhiere a la Dra. Langhe.

Voto Dra. Ruiz. Plantea que asiste razón al GCBA en cuanto a que la Cámara lesionó el principio de legalidad al crear una exención no prevista en ninguna norma. La Casa de la Moneda no encuadraba en ninguna exención subjetiva. Por lo demás, la Ley 22.016 deroga todas las disposiciones de leyes nacionales en cuanto eximan del pago de tributos nacionales, provinciales o municipales a (entre otros entes) las sociedades del Estado regidas por la Ley 20.705 (que es el caso de Casa de la Moneda). Aún si se soslayara tanto el marco normativo aplicable arriba citado como el hecho de que **el único que puede emitir moneda es el BCRA, tampoco podría aquí aplicarse la teoría de la inmunidad fiscal de los instrumentos de gobierno porque no quedó demostrado en autos que gravar la actividad desarrollada por la Casa de la Moneda con el Impuesto sobre los Ingresos Brutos interfiera con algún fin público federal.** Por lo expuesto, voto por hacer lugar a los recursos de queja e inconstitucionalidad del GCBA y revocar el decisorio impugnado.

Voto Dra. Weinberg. En cuanto a la inmunidad de los instrumentos de gobierno no se pretende gravar al Estado Nacional por aquellos los instrumentos que utiliza para llevar adelante sus funciones propias, **sino por los ingresos de la actividad de imprenta** que Sociedad Casa de la Moneda efectúa con habitualidad y de forma onerosa. Tampoco hay exención subjetiva aplicable (Ley 22.016). Por lo tanto, resuelve revocando la sentencia.

Por todo lo expuesto se resuelve revocar la sentencia de Cámara.

5. Tribunal Superior de Justicia de la CABA. “EMPRESA CONSTRUCTORA DELTA S.A. s/ QUEJA POR RECURSO DE INCONSTITUCIONALIDAD DENEGADO en GCBA CONTRA

² “ARTICULO 3º — Las entidades, organismos, demás sujetos y/o beneficiarios mencionados en los artículos 1º y 2º, estarán sujetos a la potestad tributaria provincial y municipal”.

EMPRESA CONSTRUCTORA DELTA SA SOBRE EJ. FISC. – INGRESOS BRUTOS (12/07/2023). Impuesto sobre los Ingresos Brutos. Prescripción.

Las actuaciones se originaron con la **ejecución fiscal** promovida por el Gobierno de la CABA a efectos de obtener el cobro de la suma de dinero en concepto de multa y saldo de deuda de IIBB. Ampliada la demanda contra la Sociedad y realizada su notificación, no opusieron excepciones y la jueza de primera instancia mandó llevar adelante la ejecución. El contribuyente se presentó y solicitó la nulidad de todo lo actuado en razón de no haber sido notificada debidamente la demanda, **a la vez que opuso excepciones de prescripción**, inhabilidad de título y falta de legitimación pasiva. Superados los pasos procesales (con diverso éxito) de las instancias inferiores, el TSJ resuelve de la siguiente manera, en particular con los anticipos 12/1996 y 1 a 12/1997.

Voto Dra. Weinberg. Conforme lo resuelto por la **CSJN** en los autos ***“Volkswagen de Ahorro para Fines Determinados S.A c/ Provincia de Misiones-Dirección Nacional de Rentas y otros/ demanda contenciosa administrativa”***, en la que aplicó su doctrina desarrollada con anterioridad a la entrada en vigencia del Código Civil y Comercial de la Nación (CCyCN) y sin perjuicio de mantener las convicciones en el sentido de lo resuelto por este Tribunal in re ***“Fornaguera Sempe, Sara Stella y otros c/ GCBA s/ otras demandas contra la Aut. Administrativa s/ recurso de inconstitucionalidad concedido”***, **no cabe sino concluir que asiste razón al recurrente cuando afirma que los períodos fiscales del IIBB 12/96 y 1 a 12/97 y la multa se encuentran prescriptos.** En efecto, en la fecha en la que se notificó el inicio del procedimiento determinativo de oficio y la instrucción del sumario (2003), como así también en la fecha en que se promovió la presente ejecución fiscal (21/09/2004), **se encontraba vigente el anterior Código Civil (CC), cuyo artículo 3956** establecía que la prescripción de las acciones personales, llevasen o no intereses, comenzaba a correr desde la fecha del título de la obligación. **En consecuencia, dado que cada período es exigible individualmente al mes siguiente de su vencimiento, el cómputo de la prescripción de cada uno de ellos comenzó a partir del momento de su exigibilidad y, por tanto, el plazo de prescripción del período 12/97 comenzó a correr el 19 de enero de 1998 y operó el 19 de enero de 2003, fecha en la que todavía regía el referido Código de fondo.** Bajo esa normativa, el único acto con aptitud para interrumpir la prescripción era la interposición de la demanda (artículo 3986 - CC), circunstancia que ocurrió el 21 de septiembre de 2004, estando ya ampliamente vencido el plazo de prescripción. A su vez, aclara, esto periodos también se encuentran prescriptos si se considera el comienzo del cómputo de la prescripción desde el 1/1 del año siguiente. Por las consideraciones expuestas, corresponde admitir la queja, hacer lugar al recurso de inconstitucionalidad interpuesto por Empresa Constructora Delta SA, revocar la sentencia de la Cámara de fecha 28/02/2020, declarar prescripta la acción para perseguir el

cobro de los importes en concepto del IIBB y la multa correspondientes a los períodos fiscales 12/96 y 1 a 12/97, inclusive, y rechazar la ejecución de la deuda reclamada por el GCBA.

Voto Dr. Lozano. Bajo los mismos argumentos hace lugar a la excepción de prescripción y rechaza la ejecución.

Voto Dra. Langhe. Adhiere a los votos anteriores.

Voto Dra. Ruiz. Vota en disidencia con respecto a la aplicación de VW.

Se resuelve por mayoría revocar la sentencia de la Cámara.

6. **Superior Tribunal de Justicia de Río Negro. “Cedisur SA y otros c. Municipalidad de General Roca s/ Acción de inconstitucionalidad (Art. 18 de la ordenanza 5002 y resolución N° 3555) (11/08/2023).** Tasa por Abasto y/o Inspección Veterinaria. Inconstitucionalidad.

Las empresas **Cedisur SA** y otros (todas empresas de distribución de alimentos) promueven un juicio de inconstitucionalidad contra la Municipalidad de General Roca a fin de que se declare la inconstitucionalidad del Título IX, artículo 18 de la Ordenanza de Fondo N°5002 (Tarifaria Anual 2023) sancionada el 13/12/2022 y de la Resolución N°3555 que la promulgó, emitida el 16/12/2022 por la Intendente Municipal. Según la demandante se contravienen los artículos 1, 7 y 94 de la Constitución Provincial, 5, 9, 10, 11, 12, 14, 17, 19, 28, 31, 75 (incisos 12, 13 y 18), 121, 123 y 126 de la CN, la Ley 18.284 (CAA) y el Decreto 815/1999. Además, solicitan medidas cautelares. **Exponen que para poder introducir al Municipio de General Roca las mercaderías que comercializan, se les exige el pago de una “tasa por abasto y/o inspección veterinaria” por aplicación de la Ordenanza cuestionada. Destacan que los productos son previamente verificados por la autoridad competente conforme el Código Alimentario Argentino (CAA) y cumplen todas sus pautas.** Señalan que la regulación federal en la materia está dada por el CAA (Ley 18.284) y el Decreto 815/1999 que establece el Sistema Nacional de Control de Alimentos, normativa que prevalece sobre las leyes provinciales, las ordenanzas y los decretos municipales en virtud del principio contenido en el artículo 31, de la CN. **Sostienen (las distribuidoras) que las normas municipales impugnadas instituyen una aduana interna inconstitucional, bajo el pretexto de un control bromatológico. Se afecta la libre circulación de mercaderías e interfiere con la legislación federal. Indican que el artículo 3, del CAA se complementa con el artículo 19, del Decreto 815/1999, que limita el papel de los municipios en el sistema federal de sanidad alimentaria a fiscalizar las bocas de expendio.** Enfatizan que la Provincia de Río Negro delegó la facultad de reglar el comercio de forma exclusiva y excluyente al Estado federal y que la Constitución local no otorga a los municipios la potestad de establecer un tributo semejante al cuestionado.

Voto Dr. Aparian. Nos recuerda los artículos 5 y 123 de la CN y 225 (y concordantes) de la Constitución Provincial a los fines de rememorar la autonomía municipal. Consecuentemente, el municipio tiene la facultad de dictar normas generales, siempre y cuando se mantengan dentro de sus competencias y estén en línea con un orden jurídico superior que determina sus límites. En la temática del caso, el orden superior está dado por las disposiciones de la Constitución Nacional (artículo 75, inciso 13 – CN) y la legislación de fondo relativa al comercio interjurisdiccional de alimentos (CAA). La Ordenanza define a los contribuyentes de la siguiente manera: a) Por la inspección veterinaria en frigoríficos, carnicerías, fábricas de chacinados: los titulares de comercio; b) Por la inspección veterinaria de aves: huevos, verduras, frutas, productos de caza, pescados, mariscos: los titulares del comercio y/o “introdutores” en forma solidaria; c) Por re-inspección veterinaria: los propietarios de los bienes y/o los “introdutores” y d) **Por el visado de certificados sanitarios: los “distribuidores”**. El no pago implica negar la introducción a la jurisdicción de la mercadería. Luego se cita, entre otros, los antecedentes de la CSJN, en los autos “*Logística La Serenísima SA y otros c. Mendoza, Provincia de s/ acción declarativa de inconstitucionalidad*” y “*Granja Tres Arroyos SACAFEI c. Municipalidad de Río Cuarto s/ Acción Meramente Declarativa de derecho*”. El juez entiende que **es claro entonces que las actividades que la accionada ejecuta durante el tránsito interjurisdiccional de aquellos bienes, con base en las Ordenanzas antes mencionadas, exceden el control en bocas de expendio encomendado por la normativa federal a las autoridades sanitarias municipales en el marco del Sistema Nacional de Control de Alimentos.**

Por lo tanto, el control sanitario efectuado al ingresar los productos alimenticios al territorio municipal que integra el hecho imponible de la tasa impugnada invade el ámbito de incumbencias de SENASA en el marco del sistema nacional de control de alimentos, competencia que, por el solo hecho del tránsito interjurisdiccional, se encuentra regulada por la Nación y a ella reservada de acuerdo con lo establecido por el artículo 75, inciso 13, de la CN. La propia Carta Orgánica Municipal de General Roca en su artículo 8, citado por la parte demandada, prescribe que ninguna acción de interés general llevada a cabo por la Municipalidad puede contravenir las Constituciones Nacional o Provincial. Por lo expuesto se declara la inconstitucionalidad de las normas cuestionadas.

Voto Dres. Criado y Ceci. Adhieren.

Voto Dres. Barotto y Piccinini. Atento a la coincidencia manifestada entre la señora Jueza y los señores Jueces que nos preceden en el orden de votación **Nos abstenemos de emitir opinión.**

Por lo expuesto se declara la inconstitucionalidad de las normas que regulan la Tasa por Abasto y/o Inspección Veterinaria.

7. **Excma. Cámara en Documentos y Locaciones. Sala III (Provincia de Tucumán).**
“PROVINCIA DE TUCUMAN - D.G.R. - c/ LOS CHAGUARES S.A. s/ EJECUCION FISCAL EXPTE. N°8054/21 (27/09/2023)”. Impuesto para la Salud Pública. Prescripción. Sanciones.

Oportunamente, el *a quo* declaró de oficio la prescripción de la acción del Fisco para sancionar la omisión por presentación de declaración jurada inexacta, relativa al **Impuesto para la Salud Pública, correspondiente al anticipo 02/2019**. Asimismo, rechazó la excepción de inhabilidad de título por inconstitucionalidad deducida por la firma demandada, y en consecuencia, ordenó llevar adelante la ejecución (por el neto resultante). Contra dicho decisorio, en fecha 28/04/2023 la Provincia actora interpuso recurso de apelación y concedido el mismo, en fecha 08/05/2023 expresó agravios. **La apelante reprocha que la jueza de grado aplique en materia tributaria los plazos de prescripción establecidos en el Código Penal (CP)**. Sostiene que el período del que se trata es posterior a la entrada en vigencia del CCyCN, que dispone que las legislaciones locales podrán regular la prescripción en cuanto al plazo de tributos. Manifiesta que con sustento en tales normas, la legislatura provincial sancionó la Ley 8964 (B.O. 29/12/2016), mediante la cual modificó el artículo 54 (prescripción 5 años) del CTP. Sostiene que en autos ***“Flogliata, Marta María c/ Provincia de Tucumán s/ Inconstitucionalidad (09/05/2022)”***, la Corte Suprema de Justicia de Tucumán modificó el criterio establecido en *“Filcrosa”*.

A su turno, en fecha 25/04/2023 la firma demandada interpuso recurso de apelación contra la sentencia de fecha 20/04/2023 y, concedido el mismo, en fecha 28/04/2023 expresó agravios. **La recurrente cuestiona que se haya rechazado su planteo de inhabilidad de título por inconstitucionalidad de las leyes que pretenden la prórroga de un régimen, que ya había sido declarado inconstitucional mediante pronunciamientos pasados en autoridad de cosa juzgada formal y material. La controversia se suscita en la inconstitucionalidad de leyes provinciales que colisionan con un pacto fiscal de eminente contenido federal porque el mismo establece el marco convenio entre la Nación y las Provincias para coordinar la recaudación del impuesto y la distribución de impuestos recaudados en la medida del cumplimiento de aquel compromiso.**

A su turno, la Cámara, en primer término analiza el recurso de apelación deducido por la firma demandada, en cuanto cuestiona que se haya rechazado la excepción de inhabilidad de título. Nos recuerda que en la causa ***“Provincia de Tucumán (DGR) vs. Azucarera del Sur S.R.L s/ Ejecución Fiscal (08/04/2019)”***, el Superior Tribunal de la Provincia consideró que **resulta constitucional el Decreto N°1961 (12/9/2002) y sus prórrogas y modificaciones (...)** por que la Legislatura local no ratificó dicho Pacto, sino que solo se adhirió a sus principios y propósitos, con lo cual éste no fue incorporado al derecho público local con fuerza normativa. Por lo cual se rechazará la apelación que se trata.

Luego analiza el recurso de apelación deducido por la parte actora, planteando que la tesis privatista se impuso en los últimos años, a partir del pronunciamiento recaído en los autos "*Filcrosa*". No obstante, el debate entre las posiciones *iusprivatistas* e *iuspublicistas* se reavivó con la entrada en vigor del CCyCN. Es más **CTP (5 años) se apartó de las disposiciones del Código Penal, el cual establece que el plazo de prescripción es de 2 años cuando se trata de la acción penal para aplicar multas y que el término comienza a correr desde la medianoche del día en que se cometió el delito o, si éste fuese continuo, en que cesó de cometerse (art. 63)**. Ahora bien, el Máximo Tribunal de la Nación tuvo oportunidad de pronunciarse sobre la cuestión, en autos "*Alpha Shipping*". También se menciona el caso, en materia penal, en los autos "*Price*", sentencia del 12/08/2021, en cual la CSJN declaró la inconstitucionalidad de una norma del Código Procesal Penal de la Provincia de Chubut. El Tribunal afirmó que el artículo 62 del Código Penal que fija el tiempo en que opera la prescripción resulta aplicable en todo el territorio de la Nación. **Debido a lo expuesto, se concluye que en recientes pronunciamientos, el Máximo Tribunal de la Nación ha ratificado la tradicional posición sentada a partir de "*Filcrosa*", aplicable a la materia que nos ocupa, por lo que la decisión del a quo de considerar prescripto el período 02/2019 en base a las normas del CP, resulta conforme a derecho y debe ser confirmada.**

8. **Cámara de Apelaciones en lo Contencioso Administrativo de San Martín. "*La Arboleda Sociedad Anónima, Agrícola Y Ganadera C/ Municipalidad De Carlos Casares S/ Pretensión Declarativa De Certeza (31/07/2023)*".** Tasa de mantenimiento de red vial. Ausencia de prestación de servicios. Se hace lugar a la acción declarativa (viene de la reunión del mes de septiembre/2023).

Improcedencia del cobro del tributo: **a)** que la desnaturalización jurídica del concepto "tasa" puede darse ante la inexistencia de la organización y/o prestación del servicio, o cuando la gabela esté destinada a cubrir servicios generales; **b)** que frente a la alegación del contribuyente sobre la inexistencia del servicio, recae sobre la comuna prestadora la obligación de acreditar su efectiva prestación; **c)** que si bien se ha acreditado que el municipio tenía organizada una estructura y maquinaria destinada a brindar el servicio de mantenimiento de la red vial, ello no legitimaba 'per se' el cobro del tributo y debía demostrarse una efectiva prestación del servicio al contribuyente que atendiera a estándares de razonabilidad y garantizara la normal circulación por los caminos rurales al sujeto pasivo del tributo.

9. **Juzgado en lo Contencioso Administrativo N°1 - La Plata. "*SEGUFER S.A C/ ARBA S/ PRETENSION ANULATORIA - OTROS JUICIOS (26/09/2023)*".** Pago por consignación. Efectos.

La empresa promueve pretensión anulatoria para obtener la declaración de nulidad de la Providencia N°131/22, emitida por la ARBA, en fecha 14/07/2022, por medio de la cual se rechazó el descargo deducido por la firma y se confirmó la liquidación e intimación de recargos automática y conjunta con el IIBB e intereses. Asimismo, también se le rechazó la pretensión de que se otorgue una vía de pago idónea para que pueda abonar lo intimado en concepto de capital e intereses, por lo cual, **solicita la apertura de cuenta judicial para poder transferir a favor del fisco provincial, en concepto de consignación judicial, el importe correspondiente a capital más intereses sin recargos.** El 29/9/2022 ingresa en la cuenta judicial abierta una suma de dinero en concepto de pago de capital e intereses adeudados sin sus recargos. **En dicha presentación solicita se haga saber al fisco provincial a efectos de evitar una innecesaria acción de cobro compulsivo por dichos conceptos. Ahora bien, a su turno la Fiscalía de Estado actualiza la deuda (intereses), a lo cual la accionante se opone bajo el criterio de que los depósitos judiciales efectuados cancelaron la obligación en concepto de capital e intereses devengados hasta la fecha de pago.** Por lo tanto, no existe obligación alguna adeudada por dichos conceptos.

A su turno, **la Jueza**, analiza que el **pago por consignación** es la vía que la ley otorga al deudor para hacer efectivo su derecho a pagar y obtener su liberación, cubre tanto el supuesto en que el acreedor resiste aceptar el pago, como cuando existen dificultades para efectuarlo de modo específico y espontáneo, como sucede en el caso de autos que frente a la intención de pago en sede administrativa no se dispusieron los medios tecnológicos para efectuar el pago sin recargos. Se ha conceptualizado al pago por consignación como *"el modo de extinción de las obligaciones que se verifica mediante la intervención judicial solicitada por el deudor, que ejerce coactivamente su derecho a liberarse, para suplir la falta de cooperación del acreedor o para salvar los obstáculos que imposibilitan el pago directo y espontáneo"*. Una de las características del pago por consignación es la excepcionalidad, ya que éste medio de pago sólo es viable ante el obstáculo efectivo del pago directo o eficaz. **En función de ello, y de la excepcionalidad del instituto, consideró procedente el pago por consignación judicial, ya que se dan los supuestos habilitantes.**

Ahora bien, el objeto del presente incidente es analizar la procedencia del pago intentado, sin que corresponda disponer la cancelación de la deuda, máxime cuando ha mediado oposición por parte del acreedor. El pago produce sus efectos en la medida en que su acreedor se haya beneficiado. En consecuencia, debe interpretarse que los efectos de la consignación se producen desde la aceptación (expresa o tácita) por el acreedor. **Es decir, la aceptación del acreedor retrotrae los efectos del pago al día del depósito por consignación. Pero, en caso de impugnación del mismo, como ocurre en el caso bajo análisis, surte sus efectos desde la sentencia o resolución que admite la consignación.**

Por lo expuesto, a fin de cancelar la deuda reconocida, deberá la firma actora abonar a la Agencia de Recaudación de la Provincia de Buenos Aires el capital adeudado más sus intereses hasta la fecha de la presente, conforme la liquidación que deberá presentar la demandada comprensiva de capital e intereses sin recargos, por ser quien se encuentra en mejores condiciones operativas y técnicas. Por lo tanto, se hace lugar al pago por consignación, pero la actora debe depositar en la cuenta judicial los intereses calculados a la fecha de la sentencia.

10. Juzgado en lo Contencioso Administrativo N°2 - Mar Del Plata. **“YACHT CLUB ARGENTINO C/ AGENCIA DE RECAUDACIÓN DE LA PROVINCIA DE BUENOS AIRES - A.R.B.A. S/PRETENSION DE RESTABLECIMIENTO O RECONOCIMIENTO DE DERECHOS - OTROS JUICIOS (9/10/2023)”**. Entidades sin Fines de Lucro. Improcedencia de la Gravabilidad del Impuesto sobre los Ingresos Brutos.

YACHT CLUB interpuso pretensión declarativa de certeza en los términos del artículo 12, inciso 4, del CPCA³ contra la ARBA, a los efectos de que el suscripto dilucide el estado de incertidumbre en el que se encuentra inmersa, respecto del alcance y modalidad de la relación jurídica que la vincula con la Agencia de Recaudación provincial en relación con el IIBB. Dejó aclarado que el accionante resulta ser una asociación civil sin fines de lucro y, como tal, **no se encuentra alcanzada por el IIBB, de conformidad con el art. 9, inciso b), ap. 1), de la Ley de Coparticipación Federal 23.548**. Agregó que no tiene como objetivo lucro económico alguno, toda vez que las utilidades que genera no son repartidas entre sus socios, sino que se destinan, exclusivamente, a su objeto social. Refirió que el art. 182 del CF describe el hecho imponible en el IIBB, circunscribiéndolo al ejercicio de actividad a título oneroso, sea lucrativa o no mientras que, por el contrario, la Ley de Coparticipación Federal de Coparticipación, **estipula que dicho tributo recae exclusivamente sobre actividades lucrativas**. La actividad principal de la Asociación Civil es: *“Servicios de organización, dirección y gestión de prácticas deportivas y explotación de las instalaciones”*.

Convalidada la vía procesal, **el Juez** plantea que sin perjuicio de las restantes actividades desarrolladas por la asociación Yacht Club Argentino, que surgen de la liquidación de deuda (ej. *“venta al por menor de equipo e indumentaria deportiva”*), todas ellas están direccionadas al cumplimiento de su objeto y fin social. **En consecuencia, pese a su onerosidad, no pueden**

³ Código Contencioso Administrativo. ARTICULO 12. *“En el proceso contencioso-administrativo podrán articularse pretensiones con el objeto de obtener: 1. La anulación total o parcial de actos administrativos de alcance particular o general. 2. El restablecimiento o reconocimiento del derecho o interés tutelados. 3. El resarcimiento de los daños y perjuicios causados. 4. La declaración de certeza sobre una determinada relación o situación jurídica regidas por el Derecho Administrativo. La pretensión respectiva tramitará con arreglo a lo previsto en el artículo 322º del Código Procesal Civil y Comercial (...)”*.

ser alcanzadas por el IIBB por tratarse de una entidad sin fines de lucro. Se encuentra fuera de controversia que la entidad actora es una asociación civil sin fines de lucro y que mediante las actividades desarrolladas no se ha perseguido un fin lucrativo, por cuanto sus utilidades son destinadas exclusivamente a su objeto social y hacen al fin último de su creación. Refuerza lo dicho, el informe adjuntado por la parte actora con su pretensión inicial "DECLARACION JURADA SOBRE LA AFECTACION DE LOS RECURSOS", emitido por el estudio de auditores, mediante el cual se certifica que *"el producto de la actividad del Yacht Club Argentino se afecta exclusivamente a los fines de su creación y que la institución no distribuye ni distribuyó suma alguna de sus recursos entre socios y asociados"*. **En consecuencia, corresponde acoger la postura impetrada por la actora.** Ante lo expuesto se resuelve, hacer lugar a la demanda y, previa declaración de inconstitucionalidad del artículo 182, del CF, en tanto violenta la pauta en la Ley de Coparticipación, se declara que no se encuentran alcanzadas por el IIBB por los períodos comprendidos desde abril de 2018 hasta el presente.

11. Juzgado en lo Contencioso Administrativo N°1 – Morón. "FISCO DE LA PROVINCIA DE BUENOS AIRES C/ BLESER S.R.L. Y OTROS S/ APREMIO PROVINCIAL (21/09/2023)".
Juicio de Apremio. Excepción de Prescripción. Aplicación de las Normas de Código Civil (CC).

Los períodos reclamados son 1 a 12 del año 2014. Ante el juicio de apremio iniciado por ARBA, se presenta el letrado de la Sociedad y **opone excepciones de prescripción** y, además, respecto de los codemandados Oscar Alberto Bismarh y Viviana Analía Bismarh la falta de legitimación pasiva fundada en la inhabilidad de título conforme incisos e) y c), del artículo 9, de la Ley 13.406. Asimismo plantea la inconstitucionalidad de los artículos 159 y 161 del Código Fiscal, argumentando y citando jurisprudencia al respecto.

El Juez, luego de analizar la naturaleza de los juicios de apremio se centra en la prescripción liberatoria. Obsérvese, a los fines de segregar su tratamiento, que, conforme surge del título ejecutivo N°1203866, por un lado, la actora reclama el pago de los **períodos 1 a 12 del año 2014 del IIBB y por otro, las multas aplicadas por omisión e incumplimiento a los deberes formales, (ambas de fecha 19/03/2020)**. Por su parte, la Sociedad sostiene la aplicación del CC, de conformidad con lo previsto en el artículo 75, inciso 12, de la Constitución Nacional y jurisprudencia de la CSJN.

Luego de descartada la aplicación del CCyCN pues la litis versa sobre hechos y actos consumados con anterioridad a la fecha de su entrada en vigencia, **expresa que son de aplicación las norma del CC.** Cita la jurisprudencia de la SCBA en los autos **"Fisco de la Prov. de Bs. As. c/ Recuperación de Créditos"**. Así, plantea que, teniendo que el plazo de prescripción de todos los períodos reclamados comenzó a computarse desde la fecha del título

de la obligación, que conforme surge del propio título ejecutivo, siendo el último de ellos en **enero de 2015. Por lo tanto, la prescripción comenzó a correr el 12/01/2015.** En consecuencia, la prescripción ya había operado al momento de iniciar las presentes (19/03/2020). La propia parte actora toma como inicio del plazo para el computo de los intereses que el ejecutado adeuda la fecha señalada del 12 de enero de 2015 (ver título ejecutivo N°1203866). **En consecuencia, se hace lugar a la excepción de prescripción deducida en el caso por la parte demandada. En cuanto a las sanciones formales y materiales, se la considera accesorias, en consecuencia, extinguida la obligación principal, queda extinguida la obligación accesoria.**

12. Tribunal Fiscal de Apelación de la Provincia de Buenos Aires. “WHIRLPOOL ARGENTINA S.A. (25/09/2023)”. Impuesto sobre los Ingresos Brutos (2010). Multa por Omisión. Aplicación de la doctrina *Alpha Shipping*.

El Fisco reclama el período 2010 (anticipos 1 a 12) y se sanciona a la conducta de la actora con una multa por omisión. A su turno, analizando la prescripción en relación con el IIBB, el **Cdor. Crespi**, aplicando la metodología de cálculo del TFAPBA, considera que la prescripción comenzó a correr el 30/06/2011. La notificación del ajuste se produjo el 29/10/2013, suspendiendo el curso de la misma, por constitución en mora del deudor (CC) por el plazo de un año. Por lo tanto, volvió a computarse a partir del 29/10/2014, habiendo operado el 30/06/2017, de no haber mediado la DO (objeto de apelación) el 30/05/2017. **Se sigue considerando que la DO/Apelación ante el TFPBA tipifican el instituto de dispensa de la prescripción, previsto en el artículo 2550, del CCyCN, como si se tratara de una acción judicial.** Por lo tanto, no se hace lugar al planteo de prescripción en relación con el fondo del reclamo. Es decir, se sigue sin receptar la jurisprudencia de la SCBA, en los autos **“Frigorífico el Mercedino S.A. (15/05/2023)”**.

Ahora bien, en materia sancionatoria, se aplica la jurisprudencia de la CSJN, en los autos “Alpha Shipping (7/03/2023)”, por lo tanto, se declaran prescriptas las acciones del fisco para aplicar la multa por omisión (más allá que el plazo bianual lo comienza a computar también desde el 1/06/2011, a partir de continuar sosteniendo la anualidad del tributo).

Por su parte, el Dr. Carballal, no aplica “Alpha Shipping (7/03/2023)”, pero igual considera que operó la prescripción por el mero transcurso del plazo quinquenal sin suspensión de su curso. El Dr. Saverio Matinata adhiere al voto de Angel Carballal.

Por lo tanto, se resuelve declarar la prescripción de la multa, no del capital y que ARBA reliquide la deuda en función de la R. (CA) 6/2019, ratificada por la R. (CP) 23/2019.

13. Tribunal Fiscal de Apelación de la Provincia de Buenos Aires. “THE FARAWAY CO S.A.”.

Omisión de Actuar como Agente de Recaudación (percepciones). Aplicación del Principio de Territorialidad. Art. 318 - D.N. “B” (DPR) 1/2004 para actuar como Agente. Teoría de las Cargas Dinámicas de la Prueba.

La ARBA determina las obligaciones fiscales de la Sociedad en su carácter de Agente de Recaudación del IIBB (Régimen General de Percepción) correspondientes al año 2009 (omisión). Se aplica una multa del 30% y recargos por el 60%.

La apelante plantea, como primer agravio, una **errónea aplicación del principio de territorialidad normado en el artículo 318⁴, de la Disposición Normativa Serie B 01/2004 y sus modificatorias con anterioridad al mes de abril de 2009**. Expone que ARBA consideró que la fiscalización había constatado que la sumariada poseía domicilios ubicados en la Provincia de Buenos Aires en los cuales desarrollaba actividad comercial, pero estos habían dejado de pertenecer **por baja del establecimiento** y como prueba de tal extremo aportó las Resoluciones en las cuales se detallan las bajas municipales. La fiscalización nos consideró esa documentación señalando que las mismas eran copias simples carentes de valor probatorio. Por otra parte, con relación a los períodos posteriores, manifiesta que cumplió con **el Informe Técnico (DPR) 208/2006** y no fue tenida en cuenta en instancia de determinación de oficio la prueba aportada.

Voto Dr. Carballal. En primer atiende a la queja vinculada a la errónea aplicación del principio de territorialidad. En esta dirección y tal como surge descripto en el acto recurrido, la Administración motiva el ajuste en que de los procedimientos de auditoria llevados a cabo por el inspector, surge que la firma desarrolla actividades en varias jurisdicciones, incluida la Provincia de Buenos Aires, configurándose el requisito exigido en los artículos 318, 319 y 385 de la citada reglamentación. Describe que dentro de las tareas de autorías efectuadas se consulta a la base de datos del Organismo, **los domicilios informados por empresas de servicios**, encontrándose domicilios de la Empresa Camuzzi Gas Pampeana S.A., Techtel LMDS Comunicación, Telmex Argentina SA, lo que la lleva a concluir que la fiscalizada tenía establecimientos en esta jurisdicción y consecuentemente debía actuar como Agente de Percepción. Ahora bien, la apelante insiste que los domicilios a los que la fiscalización refiere

⁴ “Art. 318 - Quedan comprendidos en las normas del presente Capítulo, cualquiera fuese su domicilio principal, real o legal, quienes posean en esta Provincia sucursales, agencias, representaciones, oficinas, locales y todo otro tipo de establecimiento, explotación, edificio, obra, depósito o similar y quienes se valgan para el ejercicio de su actividad en territorio provincial de los servicios de comisionistas, corredores, consignatarios o martilleros. Tales sujetos deberán actuar como agentes de recaudación respecto del impuesto sobre los ingresos brutos en la medida en que los ingresos fueren atribuibles a la jurisdicción provincial y de acuerdo con lo normado en las Secciones que siguen”.

habían dejado de pertenecer a la firma y documenta cada una de las bajas. **A su vez se prueba que las respuestas de las empresas de servicios responden a períodos anteriores al 2009.** En consecuencia, el vocal expresa que: ***“frente a las posiciones aquí expuestas, me inclino por considerar que le asiste razón a la apelante en cuanto impugna su deber de actuar como agente por las tres primeras posiciones del año 2009, en tanto con los elementos descriptos por ARBA no ha quedado a mi juicio debidamente acreditado que se encontraba cumplido el elemento de la territorialidad que la norma exige”.*** Es más, agrega que la documentación obrante en las actuaciones es idónea. En orden a lo expuesto, resuelve, corresponde se deja sin efecto la determinación efectuada por las posiciones de enero a marzo de 2009.

Por otra parte, en el marco de la medida para mejor proveer, se probó (en cabeza de la propia ARBA) que han cumplido con su obligación determinados clientes (teoría de las cargas dinámicas de la prueba), con lo cual corresponde hacer lugar al agravio vinculado con los citados clientes (en los que se produjo prueba). **Se acreditaron los pagos por parte de los sujetos de derecho del tributo, como es de rigor hoy en el TFAPBA sólo en materia de percepciones.**

En relación con los recargos (que se ratifica su carácter sancionatorio) y multas, sólo se dejan con efecto aquellos que subsistan ex post reliquidación. **No se aplica Alpha Shipping.** El Cdor. Crespi y el Dr. Saverio Matinata adhieren el voto de Carballal. **En consecuencia se ordena una re-liquidación a ARBA.**

- 14. Comisión Plenaria. Resolución 15/2023. “WHIRLPOOL ARGENTINA SRL c/Provincia de Buenos Aires (14/09/2023)”.** Diferencias de criterio para la atribución de los gastos de regalías que abona Whirlpool Argentina SRL en concepto de derecho de fabricación y el disímil criterio para la atribución de los ingresos provenientes de la comercialización de mercaderías que hace el contribuyente.