



Provincia de Buenos Aires

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

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

AUTOS Y VISTOS: el expediente número 2360-279710 año 2016, caratulado
"SERVICIOS COMPASS DE ARGENTINA S.A."-----

Y RESULTANDO: Que arriban las actuaciones a esta Alzada con motivo de los recursos de apelación interpuestos respectivamente a fs. 1142/1175 y 1183/1888, por el Dr. Lucas Federico Tamagno, en carácter de apoderado y patrocinante de la firma "SERVICIOS COMPASS DE ARGENTINA S.A." y por los Sres. Santiago Javier Moure y Christian Sturla, ambos por derecho propio y en carácter de gestores de negocios del Sr. Miguel Ramis Barrio, con el patrocinio letrado del citado profesional, todos contra la Disposición Delegada SEATYS N° 5386, dictada en la fecha 19 de junio de 2019, por el Departamento Relatoría II de la Agencia de Recaudación de Buenos Aires.-----

-----Mediante dicho Acto, obrante a fojas 1094/1137, se determinaron las obligaciones fiscales de la firma "SERVICIOS COMPASS DE ARGENTINA S.A." (C.U.I.T. 30-68250597-0), en su carácter de Agente de Recaudación en el Impuesto sobre los Ingresos Brutos (Régimen General de Percepción) correspondientes al año 2013 (enero a diciembre), estableciéndose diferencias a favor del Fisco, por haber omitido actuar en tal carácter, que totalizan la suma de Pesos novecientos cincuenta y siete mil novecientos cuarenta y tres con treinta y seis centavos (\$ 957.943,36), y por haber actuado en tal carácter y no ingresado al Fisco el importe de Pesos un millón trescientos cincuenta y tres mil setecientos setenta y uno con diecisiete centavos (\$ 1.353.771,17) con más los accesorios previstos en el artículo 96 y recargos del 60%, según artículo 59 inciso f), ambos del Código Fiscal (Ley N° 10.397, t.o. 2011, y modificatorias), calculados a la fecha del efectivo pago. Asimismo, por el artículo 8° de la Disposición se aplica una multa del cuarenta por ciento (40%) del monto dejado de abonar por haberse constatado la comisión de la infracción prevista y penada por el artículo 61 del citado Cuerpo, y por el artículo 9° una multa del trescientos por ciento (300%) del monto percibido y no ingresado a las arcas fiscales. A su vez por el artículo 15, se establece la responsabilidad solidaria de los Sres. Ramis Barrio Miguel, Moure Santiago Javier y Sturla Christian, de conformidad con lo dispuesto por los artículos 21, 24 y 63 del ya referido

Código. -----

-----A fojas 1203/1209 se presenta el Dr. Lucas Federico Tamagno, en carácter de apoderado del Sr Miguel Ramis Barrio, y ratifica la gestión efectuada en su nombre de fs. 1183/1888.-----

-----A fojas 1215 se elevan los autos a este Tribunal (artículo 121 del Código Fiscal) y a fojas 1217 se informa que la Instrucción de la causa estará a cargo de la Vocalía de 5ta. Nominación, haciéndose saber que conocerá en la misma la Sala II.-----

-----A fojas 1222, acreditado el pago de las contribuciones de ley, 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 fojas 1224/1235 obra el respectivo escrito de réplica.-----

-----Finalmente, a fojas 1240 se hace saber la integración definitiva de la Sala II con el Dr. Ángel Carlos Carballal en carácter de Vocal Subrogante (conf. Ac. Ext. N° 100/22), conjuntamente con el Cr. Rodolfo Dámaso Crespi, Vocal de la 6ta. Nominación y el Dr. Pablo Germán Petraglia, en carácter de Conjuez (conf. Ac. Ord. 59/22, Ac. Ext. 102/22 y Acta N° 8), y se resuelve rechazar por innecesaria la prueba pericial ofrecida. Asimismo, en atención al estado de las actuaciones, se llaman "Autos para Sentencia" (artículos 124 y 126 del Código Fiscal). -----

Y CONSIDERANDO: I.- A) Recurso interpuesto por “SERVICIOS COMPASS DE ARGENTINA S.A.”. La firma comienza su relato mencionando los antecedentes del caso.-----

-----Seguidamente plantea la “nulidad” de la Disposición dictada por “falta de motivación, como así también por violatoria del derecho de defensa...”-----

-----Señala que “pese a las inconsistencias que se desprendían del soporte magnético brindado por ARBA en tanto no se especificaba claramente qué conceptos fueron incluidos en los supuestos de omisión y defraudación”, la firma presentó descargo. No obstante ello, sostiene que el Acto determinativo “afirma que varios de los supuestos defendidos por mi mandante no habían sido motivo de ajuste”.-----



Provincia de Buenos Aires

TRIBUNAL FISCAL DE APELACIÓN
Centro Administrativo Gubernamental Torre II

Piso 10 – La Plata

Corresponde al Expte. N.º 2360-279710/16
**"SERVICIOS COMPASS DE ARGENTINA
S.A."**

-----Específicamente pone de manifiesto las *"inconsistencias entre las planillas R-341 y el soporte magnético aportado por el inspector obrante en los antecedentes administrativos"* agregando que *"en la Disposición que se recurre se reiteran las inconsistencias señaladas en la previa oportunidad en claro menoscabo"* de la empresa.-----

-----Como consecuencia de ello, expresa que la firma se encontró impedida de ejercer *"adecuadamente"* su derecho de defensa, adicionando que la resolución también *"adolece de nulidad por falta de motivación en tanto no se expresan con claridad cuales fueron los ajustes efectuados por la Administración en claro perjuicio"* de la sociedad. Subsidiariamente solicita se disponga la apertura a prueba.-----

-----A continuación, peticona se declare la *"prescripción del período fiscal 01/2013 a 12/2013... por directa aplicación del Código Civil y de la doctrina de la Corte Suprema de Justicia de la Nación"*. Menciona que *"tanto el plazo de prescripción como sus causales de interrupción, suspensión y lo referente al inicio del cómputo de la misma, así como las demás características de ella se encontraban regidas por el Código Civil, y cualquier ordenamiento que legislara en forma diferente o que estableciera causales de interrupción o suspensión diferentes, resulta inconstitucional"*. Cita jurisprudencia de la CSJN y de la SCBA.-----

-----Luego de ello, destaca *"la ilegitimidad de la deuda determinada en relación a las percepciones efectuadas y no depositadas"* a partir de que *"las mismas se encuentran ingresadas a las arcas fiscales de la Administración Provincial"*, según dos cuadros excel acompañados. Remarca que del resultado de la prueba producida en la etapa anterior el Fisco *"incurre en una...contradicción...en tanto afirma que confirmó el ingreso tardío de las percepciones efectuadas, lo cual da cuenta que mi representada ingresó el impuesto, tarde, pero que el mismo se encuentra efectivamente ingresado"*.-----

-----A continuación sostiene *"la improcedencia del ajuste en relación a las percepciones no efectuadas"* exponiendo la inconstitucionalidad del régimen de recaudación provincial a partir de que la *"pretensión del Organismo Recaudador viola el principio de reserva de ley en materia tributaria"* y que *"la*

disposición normativa "b" n 01/04 establece un método de percepción que afecta el hecho imponible del tributo".-----

-----Por otro lado, menciona "que el procedimiento seguido por el Fisco Provincial para declarar la responsabilidad solidaria de SERVICIOS COMPASS por no haber actuado como agente de recaudación..., es nulo de nulidad absoluta" por motivo que los actuantes "nunca verificaron si los sujetos respecto de los cuales no se realizaron las percepciones habían cumplido por su parte con el pago del tributo". Reproduce arts 21 y 24 del Código Fiscal y destaca que la "exigencia de verificación previa se desprende de lo dispuesto en el propio Código Fiscal".-----

-----Seguidamente, y de forma subsidiaria al pedido de nulidad, señala en primer lugar "la ilegitimidad de las diferencias ajustadas por la presunta omisión de actuar respecto a operaciones con clientes que no figuran en el padrón web ARBA -Extraterritorialidad" por la razón de que ARBA "ejerce su potestad tributaria fuera de los límites provinciales fijados por las leyes de la Nación". Reproduce doctrina y jurisprudencia. -----

-----En tanto que en un segundo y tercer orden pone de manifiesto "la ilegitimidad de las diferencias por errónea deducción de notas de crédito" y "la ilegitimidad de las diferencias ajustadas por aplicación de alícuota errónea". -----

-----A continuación expone "la improcedencia de las diferencias reclamadas en virtud de su carácter de pago a cuenta" al afirmar que el "cumplimiento por parte del contribuyente libera al responsable en este caso SERVICIOS COMPASS ya que de lo contrario se produciría un evidente supuesto de enriquecimiento sin causa por parte del Fisco". Agrega que conforme la explicación brindada en estas actuaciones "resulta claro que los importes reclamados a SERVICIOS COMPASS ya fueron ingresados por sus clientes quienes liquidaron y abonaron el tributo sin computar las percepciones debatidas".-----

-----Se queja del "exceso de rigorismo formal" incurrido por ARBA, al rechazar determinada contestación de oficio de clientes "cuando el Fisco Provincial contaba con todos los elementos para convalidar y también verificar la prueba aportada".-----



Provincia de Buenos Aires

TRIBUNAL FISCAL DE APELACIÓN
Centro Administrativo Gubernamental Torre II

Piso 10 – La Plata

Corresponde al Expte. N.º 2360-279710/16
"SERVICIOS COMPASS DE ARGENTINA S.A."

-----Rechaza por improcedentes los intereses resarcitorios por motivo de no existir "mora imputable" de la empresa.-----

-----Por último se agravia de las sanciones impuestas a partir de encontrarse prescriptas de conformidad con lo dispuesto por el Código Penal (art. 62) y por el Código Fiscal de la Provincia de Buenos Aires (art. 159).-----

-----Subsidiariamente sostiene la *"falta de configuración de los elementos objetivo y subjetivo del tipo infraccional enrostrado"* y para el hipotético caso de hacerse lugar a la multa, peticiona aplicación al mínimo legal. -----

-----Manifiesta la improcedencia de los recargos *"por expresa afectación del principio de razonabilidad y la garantía del non bis in idem"*.-----

-----Ofrece prueba pericial contable. Hace reserva de caso federal.-----

B) Recurso de los Sres. Santiago Javier Moure, Christian Sturla, ambos por derecho propio y en representación del Sr. Miguel Ramis Barrio.-----

-----Adhiriendo la presentación realizada por COMPASS SERVICIOS DE ARGENTINA S.A. en todos sus términos, manifiestan la *"improcedencia de la atribución de responsabilidad solidaria"* por motivo de que el *"Fisco Provincial omite tener en consideración que la responsabilidad de los directores en el desempeño de sus funciones es una responsabilidad subjetiva basada en la culpa y no una responsabilidad objetiva"*. Cita fallo "Fisco de la Provincia de Buenos Aires contra Raso Francisco. Sucesión y otros. Apremio" de fecha 2/07/2014 de la SCBA. Deja planteada la inconstitucionalidad de los arts. 21, 24 y 63 del Código Fiscal *"por violación de lo establecido en el art. 163 de la ley 19.550 y por contradecir palmariamente normas del Congreso de la Nación (art. 31 y 75 inciso 12 de la Constitución Nacional)"*.-----

II.- Que a su turno la Representación Fiscal inicia el alegato señalando, respecto al planteo de nulidad opuesta, que el mismo *"se traduce en una mera queja sin sustento, en tanto de los considerandos del acto en crisis surge el tratamiento fiscal dispensado a la firma, sus sustento fáctico y legal exployados de manera tal que brindan fundamento a la causa de la pretensión fiscal, así como la valoración de la prueba ofrecida"*.-----

-----Destaca que en el Acto *"se ha efectuado el relato de los hechos y los fundamentos de derecho que han llevado a su dictado, exponiéndose las"*

circunstancias que dieron origen al ajuste practicado y las normas aplicables". --

-----En relación "a la discordancia entre las planillas y el soporte magnético de los que se dio vista en los antecedentes y las operaciones efectivamente ajustadas" aclara que "sólo la Disposición en crisis y el Formulario R-341 que forma parte integrante de la misma reviste carácter determinativo en los términos del art. 114 del Código Fiscal".-----

-----Con respecto a la prescripción opuesta, señala que "las actuales disposiciones del Código Civil y Comercial, en especial el art. 2532 –vigente desde el 1° de Agosto de 2015- vienen a confirmar la postura asumida" por ARBA, en torno a "la regulación del instituto de la prescripción en materia tributaria, constituye una potestad no delegada por las provincias al Congreso Nacional, que debe ser regulada de manera excluyente por el derecho local".----

-----Remarca que "al ser el Código Fiscal un ordenamiento de derecho sustantivo, resulta lógico que su regulación, revista una de las facultades no delegadas por las provincias al Estado Nacional, y por ello gran cantidad de Estados Provinciales han previsto el instituto en sus ordenamientos locales adaptándolos a las particularidades de cada provincia en su sistema, las cuales no pueden jamás ser reglamentadas por el Estado Nacional, ajeno por completo a estas circunstancias".-----

-----Esgrime que "las circunstancias descriptas, en manera alguna se oponen a la supremacía de las leyes nacionales prevista por el art. 31 de la Constitución Nacional, desde que no vulnera ninguna de las garantías reconocidas por la Carta Magna, sino que se trata de facultades ejercidas por las Provincias en uso del poder reservado (art. 104 y 105 de la Constitución Nacional). Las normas del derecho común sólo resultan aplicables supletoriamente por vía del art. 4 del Código Fiscal. El Derecho Tributario se encuentra informado por principios específicos". Transcribe jurisprudencia.-----

-----Afirma que, de conformidad con los artículos 157 y 159 del Código Fiscal, el cómputo del plazo prescriptivo es de "cinco años", "comenzando a correr su cómputo el 1° de enero siguiente al año que se produzca el vencimiento de los plazos generales para el ingreso de las percepciones para el caso de los Agentes de Recaudación".-----



Provincia de Buenos Aires

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

Corresponde al Expte. N.º 2360-279710/16
**"SERVICIOS COMPASS DE ARGENTINA
S.A."**

-----En relación al plazo prescriptivo de la multa, se expresa en idéntico sentido.-----

-----En virtud de lo expuesto, señala que los planteos no pueden prosperar, resultando *"plenamente vigentes las facultades del Fisco para exigir las obligaciones fiscales"*.-----

-----En lo vinculado al agravio direccionado al ingreso tardío del tributo (señalados por los fiscalizadores como no ingresadas), aclara que, contrariamente a la interpretación de los apelantes, *"se confirmó... la aplicación de la sanción y no el reclamo del tributo, y así se expresa el a quo a fs. 1102 vta"*.-----

-----En cuanto a la alegada ilegalidad del Régimen de Percepción del Impuesto sobre los Ingresos Brutos, remarca que *"los artículos 94, 202 y 203 del Código Fiscal, facultan a esta Autoridad de Aplicación a designar a las personas humanas, sociedades con o sin personería jurídica y toda entidad que intervenga en operaciones o actos de los que deriven o puedan derivar ingresos alcanzados por el impuesto..., deberán actuar como agentes de percepción de sus compradores de bienes y/o servicios, operando estas percepciones a cuenta del impuesto que en definitiva corresponda abonar al sujeto objeto de las mismas"*.-----

-----En lo que refiere a la queja acerca de que el Agente resulta ser un responsable solidario con el contribuyente, destaca que *"el Fisco le otorga...la obligación de recaudar en su nombre, imponiéndole al Agente una obligación que le es propia, independiente del contribuyente sobre el cual debe practicar la percepción, pudiendo el Fisco, en caso de incumplimiento, reclamar tanto el tributo no recaudado, como la aplicación de sanciones por el incumplimiento de su obligación"*.-----

-----En lo que tiene que ver con la carga de la prueba, aduce que ARBA *"no cuenta con la posibilidad de constatar el efectivo ingreso del tributo por los clientes señalados por la firma. Ello por cuanto, de la mera presentación de sus declaraciones juradas... no pueden identificarse que operaciones se incluyen en las mismas,...resultando necesario el análisis de los registros de cada cliente en particular, a fin de verificar si la operación cuya percepción se omitió,*

fue incluida en la liquidación y pago del tributo por parte del contribuyente no percibido".-----

-----En cuanto a los agravios dirigidos a los ajustes por notas de crédito y alícuotas aplicadas a determinadas operaciones, remite lo expuesto por el Juez Administrativo a fs. 1102.-----

-----En lo atinente a la falta de sustento territorial de las operaciones que originan la obligación de actuar como Agente, "sobre contribuyentes inscriptos en esta Provincia", transcribe los arts. 321 y 323 de la Disposición Normativa "B" 1/2004.-----

-----En punto a la aplicación de los intereses del art 96 del Código Fiscal, destaca que los mismos "constituyen una reparación o resarcimiento por la disposición de fondos de que se vio privado el Fisco ante la falta de ingreso en término del impuesto. Su aplicación no requiere la prueba de culpabilidad en el accionar del contribuyente.... Ergo comprobado el incumplimiento, corresponde su aplicación hasta el momento de su efectivo pago".-----

-----En lo vinculado a la sanción impugnada, destaca que "habiéndose concluido sobre la procedencia de las diferencias determinadas por la omisión de percepciones en autos, se encuentra configurado el tipo objetivo calificado como omisión de tributos, resultando procedente la aplicación de la multa dispuesta por el art. 61 del Código Fiscal".-----

-----Asimismo, señala que no resulta necesario dilucidar el grado de intencionalidad en la comisión de la infracción, "aunque el agente haya liquidado e ingresado el impuesto de acuerdo a la interpretación subjetiva de las normas aplicables, no por ello podría excusarse para la aplicación de las sanciones cuando existen incumplimientos comprobados. De ello se desprende que la aplicación de la multa resulta procedente, en razón de que, atento que el sujeto pasivo de la obligación no cumplió en forma con el pago de la deuda fiscal, ni acreditó causal atendible que bajo el instituto del error excusable lo exima, es responsable".-----

----- En lo que tiene que ver con la multa por defraudación, indica que conforme surge de autos "la firma declaró haber efectuado las percepciones cuya falta de ingreso se sanciona, no ingresándolas al Fisco a la fecha de su vencimiento,



Provincia de Buenos Aires

TRIBUNAL FISCAL DE APELACIÓN

Centro Administrativo Gubernamental Torre II

Piso 10 – La Plata

Corresponde al Expte. N.º 2360-279710/16
**"SERVICIOS COMPASS DE ARGENTINA
S.A."**

conducta que encuadra en el inc. b) del artículo 62 del Código Fiscal, resultando ajustado a derecho el encuadre efectuado en autos".-----

-----Agrega que la configuración de dicho ilícito "se configura cuando además de la materialidad del hecho, existe por parte de éstos la intención de mantener en su poder las sumas percibidas que pertenecen al Fisco, mas allá del vencimiento para su pago, situación que configura el aspecto subjetivo requerido por la norma, y por lo tanto, como elemento subjetivo de la defraudación, es suficiente la voluntad de mantener el dinero fiscal en su poder una vez vencido el plazo fijado para el depósito".-----

-----En cuanto a los recargos, alega que ellos "son aplicables también a los Agentes de Recaudación que no hubiesen retenido o percibido el tributo y la obligación de pagarlos por parte del agente subsiste aunque el gravamen sea ingresado por el contribuyente u otro responsable". En relación al principio de non bis in idem cita jurisprudencia del Tribunal.-----

-----Por último, en lo atinente a los agravios referidos a la responsabilidad solidaria endilgada, sostiene que el instituto "reconoce su fuente en la ley, y se encuentra en cabeza de quienes, si bien no resultan obligados directos del impuesto, como sujetos pasivos del tributo, por la especial calidad que reviste o la posición o situación especial que ocupa, el Fisco puede reclamarles la totalidad del impuesto, multa y recargos adeudado de manera independiente a aquel. Ello, por cuanto la ley los coloca en el mismo lugar que el contribuyente principal a efectos del cobro de lo adeudado al Fisco. No se trata de una responsabilidad subsidiaria, ni posee beneficio de excusión. Se trata de una obligación a título propio por deuda ajena".-----

-----Agrega que "la ley sólo exige al Fisco la comprobación del efectivo ejercicio del cargo para imputar la responsabilidad. La prueba de la inexistencia de culpa se encuentra en cabeza de los responsables, por lo que atento la ausencia de dicha actividad, corresponde se rechace el agravio formulado".-----

-----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". Añade que lo expuesto se ve confirmado por sentencia de la Cámara en lo Contencioso Administrativo de San Martín (en autos "Fisco de la Provincia de Buenos Aires c/Stagno Vicente Félix y otro s/Apremio Provincial" de fecha 12/08/2014), del Juzgado Contencioso Administrativo n° 2 de San Isidro (fallo "Fisco de la Provincia de Buenos Aires c/ Snacks Props S.A. s/Apremio Provincial de fecha 3/10/2014), adicionando que la Cámara de Apelación en lo Contencioso Administrativo de La Plata convalidó la constitucionalidad del régimen de solidaridad tributaria provincial (caratula "YELL Argentina S.A. -Meller Comunicaciones S.A. y otro c/Tribunal Fiscal de Apelación s/pretenición anulatoria" de fecha 12/07/2012).-----

-----En lo que tiene que ver con los planteos de inconstitucionalidad, esgrime la "expresa prohibición de su dictado en esta instancia, por expresa manda del art. 12 del Código Fiscal".-----

-----Por todo lo expuesto solicita se desestimen los agravios traídos y se tenga presente el Caso Federal para el momento procesal oportuno. -----

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 SEATYS N° 5386/19 dictada por ARBA, y es en este sentido que comenzaré por dar respuesta a los agravios impetrados. -----

-----En dicha dirección, comenzaré por abordar la tacha de nulidad del acto impugnado pretendida por los recurrentes, como cuestión previa, toda vez que de prosperar, se tornaría inoficioso el tratamiento de los restantes agravios traídos.-----

-----Que en cuanto a las causales de nulidad del acto administrativo el artículo 128 del Código Fiscal establece: "El recurso de apelación comprende el de nulidad. La nulidad procede por omisión de alguno de los requisitos establecidos en los artículos 70 y 114, incompetencia del funcionario firmante,



Provincia de Buenos Aires

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

Corresponde al Expte. N.º 2360-279710/16
"SERVICIOS COMPASS DE ARGENTINA
S.A."

falta de admisión de la prueba ofrecida conducente a la solución de la causa, no consideración de la prueba producida o que admitida no fuere producida cuando su diligenciamiento estuviera a cargo de la Autoridad de Aplicación..." ---
-----Así, la accionante plantea la nulidad del acto por "*falta de motivación*" a partir de haber detectado inconsistencias entre las planillas R-341 y el soporte magnético aportado por el inspector obrante en los antecedentes administrativos, agregando que en la Disposición que se recurre se reiteran las inconsistencias señaladas de la Disposición de Inicio en claro menoscabo del derecho de defensa de SERVICIOS COMPASS DE ARGENTINA S.A. -----
-----Ante dicho cuestionamiento, cabe manifestar como adelanto que al examinar con precisión el devenir de las actuaciones encuentro inconsistencias que abordaré y que alertan sobre la validez del acto recurrido. -----
-----En dicho sentido, encontramos a fs. 1103 y vta. del acto determinativo, un intento de contestación a las quejas presentadas en el descargo por la firma en los siguientes términos: "*...en relación al planteo efectuado de nulidad, referido a las inconsistencias del CD y atento no individualizarse las operaciones ajustadas, corresponde recordar... el artículo 11 de la Ley de Procedimientos Administrativos N° 7647..., lo que implica que el contribuyente tiene derecho a consultar el expediente, copiar o fotocopiar las partes que considere pertinentes o todo el expediente*" agregando "*que el contribuyente no indica específicamente cuáles son las inconsistencias observadas*".-----
-----Que sin perjuicio de la liviandad en la respuesta -genérica y sin fundamentos sólidos- del Fisco en el párrafo precedente, del simple cotejo de los formularios mencionados por el apelante, se desprende sin mayor esfuerzo la falta de congruencia de los importes de las percepciones omitidas quincena a quincena del año 2013 consignados en el papel de trabajo obrante en soporte magnético de fs. 241, con aquellas liquidadas en el formulario R-341 de fs. 1127 vta/1137, que forma parte integrante del acto en crisis, trayendo como resultado notorias diferencias de las cuales la Administración -desde el inicio de la fiscalización- no emite justificación alguna, error que decididamente no admite displicencia.-----
-----Seguidamente, y lejos de aportar soluciones a las contradicciones

incurridas por la Autoridad de Aplicación, la Representación Fiscal, al momento de exponer su alegato, agrega en relación *"a la discordancia entre las planillas y el soporte magnético de los que se dio vista en los antecedentes y las operaciones efectivamente ajustadas,... sólo la Disposición en crisis y el Formulario R-341 que forma parte integrante de la misma reviste carácter determinativo en los términos del art. 114 del Código Fiscal"*, eludiendo así brindar explicaciones sobre los guarismos volcados en el papel de trabajo del soporte magnético de fs. 241, los que -cabe reiterar- difieren de forma evidente de los aplicados por la misma Autoridad Administrativa en el formulario R-341 (fs. 1127 vta/1137).-----

-----Al respecto, cabe manifestar que, de forma previa al acto, en el Informe Final de inspección (fs. 311/322), y al momento de exponer *"los procedimientos para determinar las percepciones del periodo"*, la fiscalización manifiesta haber considerado *"Un CD"* que contiene *"la totalidad de los archivos utilizados para el análisis"*, el cual se encuentra agregado *"a fojas 241"* (fs. 317 vta). En tal instrumento, se parte nada menos que del Sub diario IVA ventas presentado por la empresa, depurando las operaciones no sujetas a percepción y llegando a liquidar la base de cálculo de las percepciones omitidas. Consecuentemente, el correlato de los importes detallados precedentemente, con los liquidados y determinados por el acto apelado debería ser total.-----

-----Es dable poner de resalto que la incongruencia recientemente señalada cobra visibilidad desde el inicio del Procedimiento Determinativo y Sumarial con el dictado de la Resolución N° 8212/18 a fs. 350/357 y Planillas de Liquidación R 341 de fs. 358/379 que lo acompañan; replicándose las mismas sumas en los formularios que forman parte integrante de la Disposición apelada, sin perjuicio de las observaciones y quejas volcadas por la firma en su descargo (411/435), las que vuelve a reiterar en su libelo recursivo.-----

-----Consecuentemente, cabe concluir que el acto impugnado es dictado con inconsistencias que revisten la calidad de insuperables en esta instancia, tornándolo oscuro e incomprensible, no pudiendo concluir razonablemente de dónde provienen los guarismos determinados de oficio. Ello es así, por cuanto no se condicen los montos liquidados por el Fiscalizador en papel de trabajo



Provincia de Buenos Aires

TRIBUNAL FISCAL DE APELACIÓN
Centro Administrativo Gubernamental Torre II

Piso 10 – La Plata

Corresponde al Expte. N.º 2360-279710/16
"SERVICIOS COMPASS DE ARGENTINA
S.A."

(soporte magnético) de fs. 241, con aquellos vertidos tanto en el Formulario R-341 como en el artículo 6º de la parte dispositiva de la Disposición apelada. En este orden se resalta que el texto de todo acto administrativo debe ser lo suficientemente explícito y preciso como para permitir al destinatario entender su contenido y en este caso el origen de las diferencias reclamadas. De allí que al margen de la controversia que me convoca, en modo alguno puede convalidarse un acto que no ha sido dictado con todos sus elementos en regla, sin que ello importe conculcar el derecho de defensa en juicio. La presunción de legitimidad de la que gozan los actos administrativos no libera a la Administración de la carga de fundarlo debidamente, explicando la metodología utilizada para conocer la magnitud de la materia gravada.-----

-----Asimismo, cabe señalar que idéntica decisión se adoptará en relación al intento de justificar el ajuste de la defraudación fiscal establecida en el artículo 7 del Acto, cuando en los Considerandos (fs. 1096 vta) manifiesta -sin explayarse demasiado- que las operaciones que originan las diferencias reclamadas "se encuentran detalladas en papeles de trabajo de fs. 240 y CD de fojas 241".-----

-----Arribada la cuestión a esta instancia, al margen de la sucinta explicación fiscal en la Disposición apelada, se advierte al examinar la información vertida en los papeles de trabajo indicados recientemente, que la misma luce de manera **incompleta y confusa**.-----

-----Específicamente, logro apreciar que en las columnas del soporte magnético (de fs 241) donde se releva la fecha y el número de los "recibos" de cobro de las ventas emitidos por SERVICIOS COMPASS DE ARGENTINA S.A., dato decisivo a los fines de establecer con certeza la infracción en cuestión, en una cantidad importante de casos no se consignó ni determinó dato alguno referido al cobro/percepción (únicamente se mencionó el monto), por lo que endilgar y establecer la figura de la defraudación sin dejar en claro el momento preciso de percepción del impuesto por parte del agente, no resulta ajustado a derecho. -----

-----En razón de todo lo expuesto, cabe destacar lo que La Suprema Corte bonaerense ha sostenido, en causa "Y.P.F S.A c/ Municipalidad de la Matanza. Demanda Contenciosa Administrativa", Sentencia del 29 de septiembre de

2017: "...La motivación es uno de los requisitos esenciales del acto (art. 108, ord. gral. 267) y cumple principalmente dos finalidades: que la Administración, sometida al derecho de un régimen republicano, dé cuenta de sus decisiones y que éstas puedan ser examinadas en su legitimidad por la justicia, en caso de ser impugnadas, permitiendo así una suficiente defensa de los afectados, según lo tiene dicho esta Corte (doctr. causas B. 54.506, "Romero", sent. de 13-5-1997; B. 58.345, "Lara", sent. de 9-5-2001; entre otras)...". Mientras que en la causa B. 64.180 en autos "Yane Salvador contra Municipalidad de General Alvarado. Demanda Contenciosa Administrativa", Sentencia del 27 de diciembre de 2017, ha sostenido que: "...Corresponde recordar que, la obligación de motivar el acto administrativo, como modo de reconstrucción del iter lógico seguido por la autoridad para justificar una decisión de alcance particular que afecta situaciones subjetivas, a más de comportar una exigencia inherente a la racionalidad de su decisión, así como a la legalidad de su actuar y ser, también, derivación del principio republicano de gobierno, es postulada prácticamente con alcance universal por el moderno derecho público (conf. causas B. 56.218, "Botelli", sent. de 29-VI-2011 y B. 65.614, "Sniukas", sent. de 22-VIII-2012). Tiene dicho esta Suprema Corte que la consecuencia jurídica de la ausencia de motivación del acto administrativo, al igual que la aparejada por la distorsión, insuficiencia, inexistencia o mera apariencia del motivo determinante aducido en el acto resolutorio, es su nulidad (art. 108 y concs., Ord. cit.). Cuando el acto es infundado, malinterpreta, desvirtúa u omite los motivos determinantes comprobados o aducidos, procede, entonces el control anulatorio de la actuación administrativa enjuiciada (conf. doctr. causas B. 62.308, "Clemenno", sent. de 3-XII-2003; B. 58.133, "C., M. O.", sent. de 28-XII-2005; B. 57.995, "S., M. H.", sent. de 30-VIII-2006 y B. 56.525, "M., A.", sent. de 13-II-2008)...".-----

-----En suma, a raíz de las falencias descritas en torno a los elementos esenciales del acto determinativo en crisis (conforme lo dispuesto por el artículo 114 del Código Fiscal), corresponde hacer lugar al recurso interpuesto por la firma y declarar la nulidad de la Disposición Delegada en crisis.-----

-----En idéntico sentido me he expresado en autos "NUTRICIA BAGO S.A.", sentencia del 4 de junio de 2019, Registro 2184 y "RAPI ESTANT S.A.I.C. y F"



Provincia de Buenos Aires

TRIBUNAL FISCAL DE APELACIÓN

Centro Administrativo Gubernamental Torre II

Piso 10 – La Plata

Corresponde al Expte. N.º 2360-279710/16
**"SERVICIOS COMPASS DE ARGENTINA
S.A."**

sentencia del 13 de febrero de 2020, Registro 2245, ambas de Sala I.-----

-----En razón de todo lo expuesto y en función del modo que me inclino a efectos de dirimir la controversia, deviene inoficioso expedirse sobre las restantes cuestiones planteadas, debiendo las actuaciones devolverse a la Autoridad de Aplicación conforme lo dispuesto por el último párrafo del artículo 128 del Código Fiscal, lo que así declaro.-----

POR ELLO, VOTO: 1) Hacer lugar a los Recursos de Apelación interpuestos respectivamente a fs. 1142/1175 y 1183/1888, por el Dr. Lucas Federico Tamagno, en carácter de apoderado y patrocinante de la firma "SERVICIOS COMPASS DE ARGENTINA S.A." y por los Sres. Santiago Javier Moure y Christian Sturla, ambos por derecho propio y en representación del Sr. Miguel Ramis Barrio, con el patrocinio letrado del citado profesional, todos contra la Disposición Delegada SEATYS N° 5386, dictada en la fecha 19 de junio de 2019, por el Departamento Relatoría II de la Agencia de Recaudación de Buenos Aires. 2) Declarar la nulidad del acto administrativo recurrido. Regístrese, notifíquese a las partes por cédula y al Fiscal de Estado en su despacho. Hecho, devuélvanse las actuaciones a la Autoridad de Aplicación de conformidad a lo dispuesto por el artículo 128 del Código Fiscal.-----

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

Voto del Dr. Pablo Germán Petraglia: Adhiero al voto del Dr. Ángel Carlos Carballal.-----

POR ELLO, SE RESUELVE: 1) Hacer lugar a los Recursos de Apelación interpuestos respectivamente a fs. 1142/1175 y 1183/1888, por el Dr. Lucas Federico Tamagno, en carácter de apoderado y patrocinante de la firma "SERVICIOS COMPASS DE ARGENTINA S.A." y por los Sres. Santiago Javier Moure y Christian Sturla, ambos por derecho propio y en representación del Sr. Miguel Ramis Barrio, con el patrocinio letrado del citado profesional, todos contra la Disposición Delegada SEATYS N° 5386, dictada en la fecha 19 de junio de 2019, por el Departamento Relatoría II de la Agencia de Recaudación de Buenos Aires. 2) Declarar la nulidad del acto administrativo recurrido. Regístrese, notifíquese a las partes por cédula y al Fiscal de Estado en su

despacho. Hecho, devuélvanse las actuaciones a la Autoridad de Aplicación de conformidad a lo dispuesto por el artículo 128 del Código Fiscal.-----

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

CARBALLAL Angel
Carlos
Firmado digitalmente por
CARBALLAL Angel
Carlos
Fecha: 2023.08.08
16:20:35 -03'00'

Cr. Rodolfo Dámaso Crespi
Vocal
Tribunal Fiscal de Apelación
Sala II

CRESPI Rodolfo
Damaso
Firmado digitalmente por
CRESPI Rodolfo
Damaso
Fecha: 2023.08.08
18:17:32 -03'00'

Dr. Pablo Germán Petraglia
Conjuez
(A.O. 59/22 A.E. N° 102/22)
Tribunal Fiscal de Apelación
Sala II

PETRAGLIA Pablo German
DNI 23.671.301
09/08/2023 08:10
hora estándar de Argentina

DANIEL
E
Mariana
DANIELE Mariana
Firmado digitalmente en
mi carácter de
Prosecretaria de la Sala II
del Tribunal Fiscal de
Apelación
2023.08.11
09:54:44
-03'00'

REGISTRO N° 3381

FECHA: 11/08/23

Sentencia firmada conforme Acuerdo Extraordinario N° 96/20.