



Provincia de Buenos Aires

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

LA PLATA, 21 de abril de 2022.

AUTOS Y VISTOS: el expediente número 2360-0206793-2015 caratulado "**PAVLOV JAVIER ALEJANDRO**".

Y RESULTANDO: Que a fs. 1/4 del Alcance N° 2 que corre agregado como fojas 286, el Señor Javier Alejandro Pavlov, por su propio derecho, con el patrocinio del Cr. Horacio García, se presenta e interpone recurso de apelación contra la Disposición Delegada N° 2219, dictada por el Departamento de Relatoría III de la Agencia de Recaudación de la Provincia de Buenos Aires, con fecha 25 de abril de 2018.

-----Que mediante la citada Disposición, obrante a fojas 274/283, se determinan las obligaciones fiscales de Javier Alejandro Pavlov (CUIT 20-24988834-7) en su carácter de Agente de Recaudación del Impuesto sobre los Ingresos Brutos (Régimen General de Percepción), estableciendo diferencias a favor del Fisco en concepto de percepciones omitidas de realizar durante el año 2015 (Enero-Abril) por la suma de Pesos ciento cincuenta y un mil doscientos setenta y cuatro con setenta y siete centavos (\$ 151.274.77).

-----Por el artículo 4° se aplica una multa equivalente al cincuenta y cinco por ciento (55%) del impuesto omitido, por haberse constatado en el período involucrado la comisión de la infracción prevista y penada por el artículo 61 segundo párrafo del citado Código. En su artículo 6°, se aplica un recargo del setenta por ciento (70%) del monto del impuesto ajustado conforme artículo 59 inc. g) del Código Fiscal.

-----A fojas 293 se elevan los autos a este Tribunal (artículo 121 del Código Fiscal) y a fojas 295 se deja constancia de la adjudicación de la causa a la Vocalía de la 7ma. Nominación, a cargo de la Dra. Laura Cristina Cenicerós, quien integra la Sala III en carácter de Vocal Subrogante, conjuntamente con los Vocales Dr. Carlos Ariel Lapine y Cr. Rodolfo Dámaso Crespi (Acuerdo Extraordinario N° 87/2017).

-----A fojas 298, se da traslado del Recurso de Apelación articulado a la Representación Fiscal por el término de quince (15) días, para que conteste agravios y, en su caso, oponga excepciones (artículo 122 del Código Fiscal). Obra su responde a fs. 299/302.

-----A fs. 313 se hace saber que de acuerdo a lo resuelto en Acuerdo Extraordinario N° 93/2020, el Dr. Ángel Carlos Carballal, a cargo de la Vocalía de 1ra. Nominación, asumirá la condición de subrogante de la Vocalía de 7ma. Nominación. Asimismo, en la misma providencia se ordena, como medida para mejor proveer, la remisión de las actuaciones a la Representación Fiscal, a efectos de que corrobore y verifique en su base de datos, si los contribuyentes involucrados en el ajuste (clientes del agente de

Dr. ANGEL CARLOS CARBALLAL
Vocal Subrogante (A.E. N°93)
Tribunal Fiscal de Apelación de
Sala III

autos) han presentado sus declaraciones juradas y pagado el Impuesto sobre los Ingresos Brutos respecto de las posiciones enero a abril de 2015, obrando a fs. 317/318 la contestación pertinente.-----

-----Por último, a fs. 319, se hace saber a las partes que de acuerdo a lo resuelto por Acuerdo Extraordinario N° 99/2021, la Vocalía de 8va. Nominación, queda a cargo de la Dra. Laura Cristina Ceniceros, Vocal de 4ta. Nominación de Sala II en su carácter de Subrogante, manteniéndose en lo restante la integración de la Sala, conforme Acuerdo Extraordinario N° 87/2017. Asimismo, se rechaza la prueba informativa, por resultar innecesarias a fin de resolver la presente causa. Finalmente y, en atención al estado de las actuaciones, se llama "Autos para Sentencia" (artículos 126 y 127 del Código Fiscal).-----

CONSIDERANDO: I.- Mediante el recurso interpuesto, el apelante comienza su relato haciendo un análisis de los artículos 59, 60 y 61 del Código Fiscal en el entendimiento que se trata de omisiones culposas, excluyéndose la existencia de dolo que requiere el ilícito de la figura del artículo 62 establecida en autos. -----

-----Afirma que no percibió el importe correspondiente a ingresos brutos de sus clientes, con lo cual, la conducta ilícita que se imputa se limita a una pura omisión. -----

-----Entiende que si el no percibió, cada uno de sus clientes ha abonado al Fisco la totalidad del impuesto, y si éste no lo hubiere ingresado, el Fisco tiene expedita la vía contra ese contribuyente. Añade que si el agente tuviera que ingresar los importes que se reclaman se estaría produciendo un enriquecimiento sin causa del Fisco, porque se estaría cobrando dos veces el mismo tributo a dos sujetos distintos.-----

-----Manifiesta que existen muchos clientes y proveedores que se encuentran exentos en un porcentaje determinado del pago del tributo, por disposición de la propia administración tributaria, e incluso otros se ven alcanzados por las normas del Convenio Multilateral -----

-----Sostiene que el plazo de los 15 días que se le concede para preparar la prueba, si bien son fijados por el Código Fiscal, no son suficientes ya que el Fisco invierte la carga de la misma debiendo demostrar el propio Agente la situación de los clientes, cuando simplemente se puede corroborar dicha información de la base de datos del Fisco.-----

-----Cita Informe 208/2006 emitido por la Dirección Técnica Tributaria de la Provincia de Buenos Aires y de su análisis concluye que, acreditados determinados extremos, sería de aplicación lo allí dispuesto, correspondiendo realizar la deducción del ajuste.---

-----Reitera y amplía la prueba Informativa oportunamente ofrecida. Hace reserva del



Provincia de Buenos Aires

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

LA PLATA, 21 de abril de 2022.

AUTOS Y VISTOS: el expediente número 2360-0206793-2015 caratulado "**PAVLOV JAVIER ALEJANDRO**".

Y RESULTANDO: Que a fs. 1/4 del Alcance N° 2 que corre agregado como fojas 286, el Señor Javier Alejandro Pavlov, por su propio derecho, con el patrocinio del Cr. Horacio García, se presenta e interpone recurso de apelación contra la Disposición Delegada N° 2219, dictada por el Departamento de Relatoría III de la Agencia de Recaudación de la Provincia de Buenos Aires, con fecha 25 de abril de 2018.

-----Que mediante la citada Disposición, obrante a fojas 274/283, se determinan las obligaciones fiscales de Javier Alejandro Pavlov (CUIT 20-24988834-7) en su carácter de Agente de Recaudación del Impuesto sobre los Ingresos Brutos (Régimen General de Percepción), estableciendo diferencias a favor del Fisco en concepto de percepciones omitidas de realizar durante el año 2015 (Enero-Abril) por la suma de Pesos ciento cincuenta y un mil doscientos setenta y cuatro con setenta y siete centavos (\$ 151.274.77).

-----Por el artículo 4° se aplica una multa equivalente al cincuenta y cinco por ciento (55%) del impuesto omitido, por haberse constatado en el período involucrado la comisión de la infracción prevista y penada por el artículo 61 segundo párrafo del citado Código. En su artículo 6°, se aplica un recargo del setenta por ciento (70%) del monto del impuesto ajustado conforme artículo 59 inc. g) del Código Fiscal.

-----A fojas 293 se elevan los autos a este Tribunal (artículo 121 del Código Fiscal) y a fojas 295 se deja constancia de la adjudicación de la causa a la Vocalía de la 7ma. Nominación, a cargo de la Dra. Laura Cristina Cenicerós, quien integra la Sala III en carácter de Vocal Subrogante, conjuntamente con los Vocales Dr. Carlos Ariel Lapine y Cr. Rodolfo Dámaso Crespi (Acuerdo Extraordinario N° 87/2017).

-----A fojas 298, se da traslado del Recurso de Apelación articulado a la Representación Fiscal por el término de quince (15) días, para que conteste agravios y, en su caso, oponga excepciones (artículo 122 del Código Fiscal). Obra su responde a fs. 299/302.

-----A fs. 313 se hace saber que de acuerdo a lo resuelto en Acuerdo Extraordinario N° 93/2020, el Dr. Ángel Carlos Carballal, a cargo de la Vocalía de 1ra. Nominación, asumirá la condición de subrogante de la Vocalía de 7ma. Nominación. Asimismo, en la misma providencia se ordena, como medida para mejor proveer, la remisión de las actuaciones a la Representación Fiscal, a efectos de que corrobore y verifique en su base de datos, si los contribuyentes involucrados en el ajuste (clientes del agente de

Dr. ANGEL CARLOS CARBALLAL
Vocal Subrogante (A.E. N°93)
Tribunal Fiscal de Apelación de
Sala III

autos) han presentado sus declaraciones juradas y pagado el Impuesto sobre los Ingresos Brutos respecto de las posiciones enero a abril de 2015, obrando a fs. 317/318 la contestación pertinente.-----

-----Por último, a fs. 319, se hace saber a las partes que de acuerdo a lo resuelto por Acuerdo Extraordinario N° 99/2021, la Vocalía de 8va. Nominación, queda a cargo de la Dra. Laura Cristina Cenicerós, Vocal de 4ta. Nominación de Sala II en su carácter de Subrogante, manteniéndose en lo restante la integración de la Sala, conforme Acuerdo Extraordinario N° 87/2017. Asimismo, se rechaza la prueba informativa, por resultar innecesarias a fin de resolver la presente causa. Finalmente y, en atención al estado de las actuaciones, se llama "Autos para Sentencia" (artículos 126 y 127 del Código Fiscal).-----

CONSIDERANDO: I.- Mediante el recurso interpuesto, el apelante comienza su relato haciendo un análisis de los artículos 59, 60 y 61 del Código Fiscal en el entendimiento que se trata de omisiones culposas, excluyéndose la existencia de dolo que requiere el ilícito de la figura del artículo 62 establecida en autos. -----

-----Afirma que no percibió el importe correspondiente a ingresos brutos de sus clientes, con lo cual, la conducta ilícita que se imputa se limita a una pura omisión. -----

-----Entiende que si el no percibió, cada uno de sus clientes ha abonado al Fisco la totalidad del impuesto, y si éste no lo hubiere ingresado, el Fisco tiene expedita la vía contra ese contribuyente. Añade que si el agente tuviera que ingresar los importes que se reclaman se estaría produciendo un enriquecimiento sin causa del Fisco, porque se estaría cobrando dos veces el mismo tributo a dos sujetos distintos.-----

-----Manifiesta que existen muchos clientes y proveedores que se encuentran exentos en un porcentaje determinado del pago del tributo, por disposición de la propia administración tributaria, e incluso otros se ven alcanzados por las normas del Convenio Multilateral -----

-----Sostiene que el plazo de los 15 días que se le concede para preparar la prueba, si bien son fijados por el Código Fiscal, no son suficientes ya que el Fisco invierte la carga de la misma debiendo demostrar el propio Agente la situación de los clientes, cuando simplemente se puede corroborar dicha información de la base de datos del Fisco.-----

-----Cita Informe 208/2006 emitido por la Dirección Técnica Tributaria de la Provincia de Buenos Aires y de su análisis concluye que, acreditados determinados extremos, sería de aplicación lo allí dispuesto, correspondiendo realizar la deducción del ajuste.---

-----Reitera y amplía la prueba Informativa oportunamente ofrecida. Hace reserva del



Provincia de Buenos Aires

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

Corresponde al Expte. N° 2360-0206793-15
"PAVLOV JAVIER ALEJANDRO"

Caso Federal.-----

II.- A su turno, la Representación Fiscal, comienza con el tratamiento de los agravios impetrados, señalando que algunos de los esgrimidos constituyen una reiteración de los planteos formulados en la instancia previa de descargo, los cuales han sido ya analizados, quedando demostrada palmariamente su improcedencia.-----

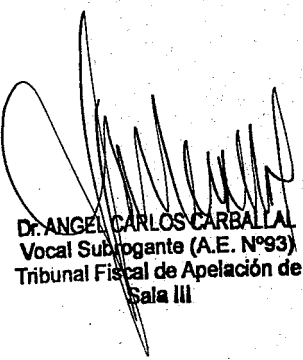
-----Menciona que la obligación de actuar como Agente de Recaudación es producto de una imposición legal reglada por el propio Código Fiscal de la Provincia de Buenos Aires (arts. 94, 202 y 203). El papel asignado constituye una carga pública, una obligación de neto corte sustancial, y así el incumplimiento de cualquiera de las obligaciones a su cargo, contrariamente a lo sostenido por el quejoso, causa perjuicio al Fisco. Por ello, continúa expresando que a la Agencia le basta con acreditar que el Agente ha omitido actuar como tal. La carga probatoria posterior, no puede sino estar en cabeza del obligado. Es el mismo Agente quien debe demostrar que ha operado alguna causal de exculpación para justificar su falta de retención, lo cual en autos no se halla acreditado. Cita jurisprudencia.-----

-----Respecto a la prueba, destaca que, acreditada la misma se procedió a rectificar el ajuste subsistiendo diferencias del impuesto que se encuentran reflejadas en el Formulario R-341 obrante a fojas 261/262.-----

-----En relación al enriquecimiento sin causa del Fisco provincial alegado, sostiene que no existe, toda vez que no se ha acreditado el pago de los tributos que en virtud de la ley debía percibir el Agente de Recaudación y cita jurisprudencia del caso.-----

-----Amplia lo dicho reiterando que no se puede trasladar al Fisco la carga probatoria de las defensas del Agente, ya que sólo puede chequear del sistema de información la presentación de las declaraciones juradas de los clientes del Agente y el pago del impuesto en forma global, no así si las respectivas operaciones se encuentran registradas en los libros contables, circunstancia que requiere del cotejo de documentación contable que los clientes del Agente aporten, por lo que la cuestión se circunscribe a un problema de prueba a cargo del mencionado.-----

-----En lo que refiere a la sanción por omisión, remarca que ha sido impuesta en virtud de la aplicación lisa y llana de la normativa vigente, que alcanza al Agente de Recaudación que no ha llevado a cabo las percepciones por los montos que debía realizar, siendo una infracción de tipo material y no formal. Señala que para la aplicación de la multa cuestionada, no es necesario dilucidar el grado de intencionalidad en la comisión de la infracción, ya que este tipo de figura se verifica por la simple existencia de la conducta considerada disvaliosa para el legislador.-----


Dr. ANGEL CARLOS CARBALLAL
Vocal Subrogante (A.E. N°93)
Tribunal Fiscal de Apelación de
Sala III

-----Por 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 C. CARBALLAL: Que tal como ha quedado delineada la cuestión traída a debate a esta Alzada, cabe dilucidar si la Disposición Delegada N° 2219/18 dictada por ARBA, se ajusta a derecho.-----

-----Adentrándome al análisis sobre las cuestiones introducidas, comenzaré con la imputación de omisión de percepción, en el entendimiento que el peso en estas actuaciones está relacionado en este extremo, con la carga probatoria en materia de ingreso del impuesto por parte de los contribuyentes directos.-----

-----Que, se encuentra fuera de debate, al no haber sido objeto de agravio por la apelante, su condición de agente de percepción durante el período fiscalizado (artículos 21 inciso 4, 94, 202 y 203 del Código Fiscal; Libro Primero, Título V, Capítulo IV Sección I y II de la Disposición Normativa Serie B N° 1/2004, sus modificatorias y complementarias), así como la omisión de actuación durante el mismo. Todo esto incluso ya ha sido analizado y pormenorizadamente fundado por la fiscalización actuante y el juez administrativo en los considerandos del acto ahora apelado. -----

-----Dicho lo que antecede, el argumento de defensa aquí presentado, se relaciona con la inexistencia de obligación ya que, si bien acepta el presentante que se omitió percibir, los contribuyentes directos involucrados en las operaciones de compra efectuadas al agente de autos, sus clientes, habrían pagado per se el tributo en cada uno de los anticipos en los que no fueron “percibidos”.-----

-----En relación a estas manifestaciones, corresponde recordar que a fin de eximirse de aquella responsabilidad, es carga principal del propio agente demostrar el pago del tributo en tiempo oportuno por parte de cada contribuyente directo. La obligación del Agente nace en el momento en que se produce el hecho previsto por la norma tributaria debiendo efectuar entonces, la detracción o la adición del impuesto. El nacimiento de la relación jurídica, acaecido por la realización del hecho previsto en la normativa fiscal, importa el origen de la obligación, integrada por el deber de satisfacer el gravamen con la consiguiente responsabilidad potencial por el incumplimiento (conf. Osvaldo Soler “Derecho Tributario. Económico. Constitucional. Sustancial. Administrativo Penal”. Ed. “La Ley” Ed. 2002 Pág. 193). En esa misma línea “...la carga que el ordenamiento jurídico pone en cabeza del agente de retención se vincula con el sistema de percepción de los tributos en la misma fuente y atiende a razones de conveniencia en la política de recaudación tributaria, pues aquél que es responsable del ingreso del tributo, queda sometido a consecuencias de naturaleza patrimonial y



Provincia de Buenos Aires

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

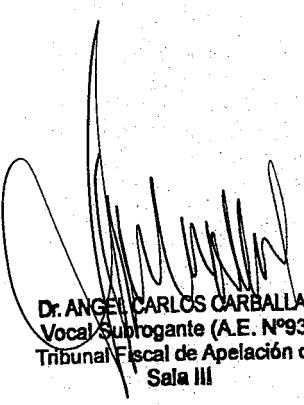
Corresponde al Expte. N° 2360-0206793-15
"PAVLOV JAVIER ALEJANDRO"

represivas en caso de incumplimiento de sus deberes y, puede ser dispensado de su obligación solo si acredita que el contribuyente ingresó esa suma (Fallos:308:442; 327:1753 y sus citas)..." (CS, sentencia del 27 de octubre de 2015, en autos "San Juan S.A. (TF 29.974-1) cf DGI"). -----

-----Siendo entonces una obligación sustantiva la que alcanza a estos sujetos, de lo hasta aquí dicho se desprende además que, el conocimiento de los plazos para realizar el depósito de lo recaudado es obligación específica del agente de percepción, así como la de actuar en los casos, formas y condiciones, contemplados en la normativa aplicable (B. 63.519 "Safontas de Schmidt, Susana c/Provincia de Buenos Aires s/Demanda Contencioso Administrativa").-----

-----Aclarado entonces que la cuestión se desplaza a un problema de hecho y prueba, me permito analizar el mentado Informe Técnico N° 208/2016, que en sus párrafos se pronuncia señalando que "...la cuestión planteada acerca de los extremos que deberían acreditarse...es una cuestión de prueba cuya evaluación le corresponde a la dependencia consultante en el marco de los procedimientos que se lleven a cabo. En este sentido no es posible realizar una enumeración taxativa de las pruebas idóneas sino que su aptitud estará dada por la adecuación de los extremos alegados y aportados con respecto de la finalidad perseguida...". Luego se aboca, en lo que atañe al Régimen de Percepción, advirtiendo que la acreditación del cumplimiento por parte del contribuyente directo debe girar en torno a la demostración: "... que la compra del bien de que se trata se encuentra registrada en los libros de IVA o en los registros contables llevados en legal forma; luego que el contribuyente no se tomó la percepción y que pagó el impuesto, todo ello con respecto al anticipo en el que correspondía detraer la percepción...". -----

-----Analizando lo expuesto cabe advertir como primer elemento diferenciador de análisis, la distinta situación que se presenta en la omisión de agentes de retención respecto de los agentes de percepción. En el caso de los primeros, el retentor, es un deudor del contribuyente, o alguien que, por su función, la actividad, oficio o profesión, se halla en contacto directo con un importe dinerario de propiedad de aquel, ante lo cual amputa la parte que corresponde al fisco en concepto de tributo. Hablamos aquí sustantivamente de un proveedor del agente ejerciendo su actividad habitual y a título oneroso (venta, prestación) y por ende un hecho imponible verificado que genera un ingreso gravado por el impuesto. De hecho, el agente de retención se queda con el monto del impuesto que le correspondería a su proveedor ingresar como impuesto propio. Así, el Fisco unifica el control y mientras los proveedores harán oportunamente,


Dr. ANGEL CARLOS CARBALLAL
Vocal Subrogante (A.E. N°93)
Tribunal Fiscal de Apelación de
Sala III

la deducción de la retención. -----

-----En cambio, el agente de percepción (como la firma de marras) es un acreedor del contribuyente, o alguien que por su función, actividad, oficio o profesión, está en una situación tal que le permite recibir de aquel un monto tributario que posteriormente debe depositar a la orden del Fisco. Ya no hablamos de un proveedor del agente sino de un cliente de él, quien le compra o recibe su prestación sin que este hecho o situación se encuentre directamente relacionada con el hecho imponible del tributo, ni con ingresos gravados del eventual contribuyente, quien quizás se encuentra adquiriendo insumos para su proceso productivo, por ejemplo. Así, el día que le corresponda a este cliente declarar e ingresar el impuesto, detraerá las percepciones que haya sufrido.-----

-----Como vemos, al lado del obligado por deuda propia (proveedores o clientes), existen otras personas que están obligadas al pago del impuesto por decisión expresa de la ley y su reglamentación. Son responsables solidarios de esas obligaciones, porque el legislador quiere ampliar la esfera subjetiva de los obligados, a efectos de garantizar el cobro del impuesto. Consecuentemente, como ocurre ante cualquier supuesto de responsabilidad solidaria, el pago de la obligación por cualquiera de los sujetos pasivos involucrados libera a los demás, extinguiendo también su propia obligación.-----

-----Y, si bien al analizar una omisión por parte de un agente de retención, la cuestión probatoria se vuelve algo más compleja, al resultar necesario acreditar la debida facturación y registración de la operación involucrada, en pos de poder auditar que el ingreso generado ha sido objeto de la eventual autoliquidación y pago por el contribuyente no retenido, este extremo no se verifica cuando el omisor es un agente de percepción, en tanto su régimen no comparte como ya se expuso, las mismas características que un régimen de retención. En este último supuesto, basta con acreditar el “debido” ingreso del impuesto “debido”, para que la solidaridad que alcanza al perceptor que omitió, se extinga.-----

-----Volviendo al análisis del caso de autos, que el principio general, aplicable al caso coloque la carga probatoria en cabeza del agente omisor, no puede llevar ciegamente a impedir otras medidas (enmarcadas en el impulso de oficio y la verdad material) que pueden efectivizarse bajo la noción que conceptualiza la “teoría de las cargas dinámicas de la prueba”, siendo insoslayable que la Autoridad de Aplicación cuenta en sus registros con la información necesaria para acreditar el pago del impuesto por parte de los clientes del agente de percepción de marras. El obrar fiscal generaría,



Provincia de Buenos Aires

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

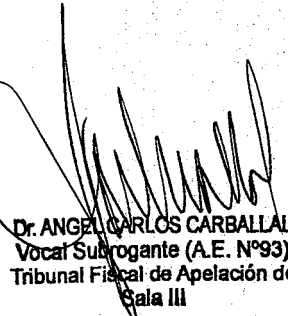
Corresponde al Expte. N° 2360-0206793-15
"PAVLOV JAVIER ALEJANDRO"

ignorando sus propias registraciones, un riesgo cierto de producir un enriquecimiento sin causa en favor del Fisco, dejando pasar la oportunidad de evitar la duplicidad de pago de una misma obligación por sujetos pasivos distintos (agente y contribuyente). --
-----En torno a ello, ya ha expresado la Sala II de este Cuerpo: "...estimo importante mencionar que, a diferencia de lo que dispone la legislación nacional en el tema -inciso c) del art. 8 de la Ley 11.683, bien que limitado a retenciones omitidas- en el ámbito local el legislador no ha previsto en forma expresa la causal aquí esgrimida (pago del gravamen por el sujeto obligado en forma directa) a efectos de exonerarse del reclamo de la porción de impuesto no recaudado, omisión que —vale aclarar desde el inicio- no impide que el juzgador analice dicha posibilidad bajo la línea argumental que trasunta el recurso, ni bien se repara que la misma reposa —en definitiva- en elementales principios generales del derecho que hacen a la buena fe que debe primar entre las partes y que, en la especie, está constituido por la denominada teoría del enriquecimiento sin causa -un bien de un sujeto (en el caso, el Fisco persiguiendo al Agente el monto del impuesto) respecto del cual ya se ha visto satisfecho por parte del contribuyente, no percibido, en ocasión de cumplir con sus propias obligaciones..." (del Voto del Dr. Lapine en autos "Muresco S.A."; Sentencia del 2/8/2018, Registro N° 2689).-----

-----No altera lo dicho, cualquier especulación que pueda hacerse sobre eventuales maniobras fraudulentas por parte de los clientes de la empresa si se tomaran estas percepciones omitidas, extremo que podría disparar acciones fiscales, infraccionales y hasta penales sobre los mismos, mas no sobre la empresa de autos, mucho menos como fundamento para exigirle el pago de este impuesto. -----

-----Por ello, y siguiendo a Jorge W. Peyrano en que "...el esquema de un proceso moderno debe necesariamente estar impregnado por el propósito de ajustarse lo más posible a las circunstancias del caso, evitando incurrir en abstracciones desconectadas de la realidad..." (fundesi.com.ar/la-carga dinámica de la prueba y los- Fundación de Estudios Superiores e Investigación - FUNDESI - 5 febrero, 2016), se consideró razonable requerir a la propia Agencia de Recaudación, informe sobre la presentación de declaración jurada y pago por los clientes auditados de la firma, respondiendo su Representación Fiscal de manera afirmativa por casi todos ellos, por lo cual queda demostrada la causal de extinción de la responsabilidad del Agente de trata. -----

-----A esta altura, es necesario advertir que dadas las características propias de un régimen (general o especial) de percepción, no puede realizarse en la instancia un seguimiento de un bien o servicio en el marco de determinada actividad, ya que


Dr. ANGEL CARLOS CARBALLAL
Vocal Subrogante (A.E. N°93)
Tribunal Fiscal de Apelación de
Sala III

involucra la adquisición de insumos o bienes que pierden identidad en una posterior etapa de transformación o prestación de servicios llevada a cabo por el contribuyente. Es por ello que el hecho de acreditarse la registración de las compras en la contabilidad del contribuyente "no percibido", da cuenta de la inserción de tales adquisiciones en su operatoria y, por ende, en la eventual actividad generadora del hecho imponible del impuesto. Las registraciones en cuestión carecen de mayor trascendencia que la descripta. Sobre todo si están acreditados los pagos del impuesto del período por parte de estos obligados por deuda propia, y constatado con los registros informáticos de la propia Agencia de Recaudación.-----

-----De lo dicho precedentemente, y en el marco de la medida para mejor proveer dictada por esta Instrucción y de conformidad a lo que informa la Agencia a fs. 317, han cumplido sus obligaciones las firmas "ALICORP ARG SCA" CUIT 30-70826643-0; "JONHSON & JONHSON" CUIT 30-50374753-3; "MOLINOS TRES ARROYOS" CUIT 30-64450533-9; "NESTLE ARGENTINA" CUIT 30-54676401-0; "P&G ARGENTINA" CUIT 30-61526545-0; "UNILEVER DE ARG" CUIT 30-50109269-6; "EL PATAGONICO S.A." CUIT 30-70986096-4; "ITALO MANERA S.A." CUIT 33-52090880-9; "PASTAS ESPECIAL" CUIT 30-70848761-5; y "SANDORD" CUIT 30-50298811-1. Corresponderá en consecuencia, hacer lugar al agravio efectuado por la parte recurrente, y ordenar detraer del ajuste efectuado las operaciones vinculadas con los citados clientes; lo que así voto.-----

-----Distinta es la situación vinculada a los clientes Carlos Fernández (CUIT 20-07804377-7) y Natural Juice SA (CUIT 30-71118560-3), quienes según se informa, no han declarado ni abonado impuesto alguno por las posiciones mencionadas, confirmándose el ajuste de autos por las operaciones del agente con estos clientes.-----

-----En torno a las sanciones aplicadas (recargos y multa por Omisión, artículos 59 y 61 del Código Fiscal), corresponde su confirmación, aunque aplicando ambos sobre la porción de reclamo subsistente, todo ello siguiendo los mismos criterios y fundamentos en los cuales he expresado a través de mi voto en autos "XEROX ARGENTINA ICSA", Registro N° 2277, reiterado en autos "BOLDT S.A.", Registro N° 2275, ambas Sentencias de la Sala I, de fecha 2 de marzo de 2021, entre otras, a las cuales remito brevitatis causae.-----

POR ELLO, VOTO: 1º) Hacer lugar parcialmente al recurso de apelación interpuesto a fs. 1/4 del Alcance N° 2 que corre agregado como fojas 286, el Señor Javier Alejandro Pavlov, por su propio derecho, con el patrocinio del Cr. Horacio García, contra la Disposición Delegada N° 2219, dictada por el Departamento de Relatoría III de la



Provincia de Buenos Aires

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

Corresponde al Expte. N° 2360-0206793-15
"PAVLOV JAVIER ALEJANDRO"

Agencia de Recaudación de la Provincia de Buenos Aires, con fecha 25 de Abril de 2018. 2°) Ordenar a la citada Agencia que practique nueva liquidación, conforme los fundamentos expuestos en el Considerando III de la presente. 3°) Confirmar los restantes términos del acto impugnado, debiéndose aplicar la multa y los recargos sobre las resultas de la liquidación ordenada. -----

Quiero mi,

Dra. MERCEDES ARACELI SASTRE
Secretaria de Sala III
Tribunal Fiscal de Apelación

[Signature]
Dr. ANGEL CARLOS CARBALLAL
Vocal Subrogante (A.E. N°93)
Fiscal de Apelación de
Sala III

VOTO DE LA DRA. LAURA CRISTINA CENICEROS: Que por los fundamentos de hecho y de derecho expuestos, adhiero al voto emitido por el Vocal preopinante. Así dejo expresado mi Voto.-----

Quiero mi,

Dra. MERCEDES ARACELI SASTRE
Secretaria de Sala III
Tribunal Fiscal de Apelación

[Signature]
Dra. LAURA CRISTINA CENICEROS
Vocal Subrogante (A.E. N° 99/21)
Tribunal Fiscal de Apelación
SALA III

VOTO DEL CR. RODOLFO DAMASO CRESPI: Que por sus fundamentos, adhiero al voto del vocal instructor, Dr. Carballal.-----

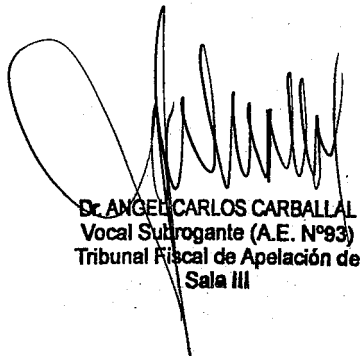
Quiero mi,

Dra. MERCEDES ARACELI SASTRE
Secretaria de Sala III
Tribunal Fiscal de Apelación


[Signature]
Cr. RODOLFO DAMASO CRESPI
Vocal Subrogante (A.E. N° 87)
Tribunal Fiscal de Apelación
Sala III

POR ELLO, SE RESUELVE: 1°) Hacer lugar parcialmente al recurso de apelación interpuesto a fs. 1/4 del Alcance N° 2 que corre agregado como fojas 286, el Señor Javier Alejandro Pavlov, por su propio derecho, con el patrocinio del Cr. Horacio García, contra la Disposición Delegada N° 2219, dictada por el Departamento de Relatoría III de la Agencia de Recaudación de la Provincia de Buenos Aires, con fecha 25 de Abril de 2018. 2°) Ordenar a la citada Agencia que practique nueva liquidación, conforme los fundamentos expuestos en el Considerando III de la presente. 3°)

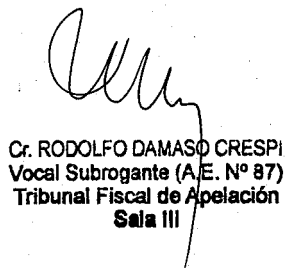
Confirmar los restantes términos del acto impugnado, debiéndose aplicar la multa y los recargos sobre las resultas de la liquidación ordenada. Regístrese, notifíquese a las partes y al Señor Fiscal de Estado. Cumplido, devuélvase.-----



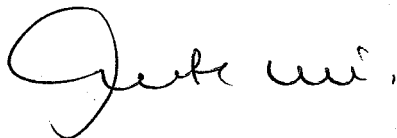
Dr. ANGEL CARLOS CARBALLAL
Vocal Subrogante (A.E. N°93)
Tribunal Fiscal de Apelación de
Sala III



Dra. LAURA CRISTINA CENICEROS
Vocal Subrogante (A.E. N° 99/21)
Tribunal Fiscal de Apelación
SALA III



Cr. RODOLFO DAMASO CRESPI
Vocal Subrogante (A.E. N° 87)
Tribunal Fiscal de Apelación
Sala III



Dra. MERCEDES ARACELI SASTRE
Secretaria de Sala III
Tribunal Fiscal de Apelación

REGISTRADA BAJO EL N° 4508
SALA III