

Vías recursivas previstas para el caso de exclusión del Régimen Simplificado para Pequeños Contribuyentes en la Provincia de Buenos Aires.

Autor: CP Ricardo Miguel Chicolino

Comisión N° 2: Regímenes Simplificados, sus necesarias adecuaciones normativas en los actuales sistemas nacionales y locales

I.- Introducción

La Ley 15278¹ recientemente sancionada estableció un Régimen Simplificado para Pequeños Contribuyentes en la Provincia de Buenos Aires (RSPC PBA), incorporándolo al Título II del Libro II del Código Fiscal de la Provincia de Buenos Aires (CF PBA), agregando 9 artículos al artículo 227 ya existente, el que fue reglamentado mediante la Resolución Normativa N° 21/2021.

Respecto del tema que me ocupa, el 2° párrafo del 2° artículo agregado - al cual denomina Art. 227 ter - se faculta a la Agencia de Recaudación de la Provincia de Buenos Aires (ARBA) a disponer, la forma, modo y condiciones - incluso sinsustanciación - de exclusión de determinado grupo o categoría de contribuyentes del Régimen Simplificado previsto en este Capítulo, la que podrá operar:

- a) De oficio, cuando corresponda en función de la situación tributaria del contribuyente, o,
- b) A requerimiento de parte interesada.

La norma establece que en el caso b) la exclusión operará a simple solicitud del contribuyente, y la citada ARBA podrá establecer, como condición para su reingreso al Régimen Simplificado, el transcurso de un plazo mínimo de un año según lo establece el Artículo 35° de la RN N° 20/2021.

Luego, en el artículo 227 quinquies, éstos contribuyentes - los incluidos en el RSPC - deberán tributar el importe fijo mensual que se establezca en las respectivas leyes impositivas en función de la categoría que revistan en el Régimen Simplificado para Pequeños Contribuyentes (RS) Monotributo -Anexo de la Ley Nacional 24.977 (RSPC-N

Dicho monto deberá ingresarse en la medida en que se mantenga su adhesión al RSPC-N, a excepción de aquellos que resulten excluidos por la ARBA. No obstante, en el caso de que no posea información acerca de la categoría que le corresponde tributar, en forma excepcional, podrá recurrir a los efectos de exigir el monto mensual a ingresar a la categoría de meses anteriores.

¹B.O. 23/04/2021.

Los importes no abonados en los plazos previstos podrán ser reclamados por la ARBA por la vía de apremio, junto con sus respectivos intereses, no siendo aplicable el procedimiento de determinación de oficio.

II.- Renuncia o Exclusión del RSPC-N y sus consecuencias en el ámbito de la PBA

Conforme lo establece el artículo 227 sexies, la renuncia o exclusión del Régimen indicado generará, en los plazos que correspondan, las mismas consecuencias en el RSPC PBA, quedando encuadrado entonces como contribuyente local o del Convenio Multilateral, según corresponda.

En este contexto, la RN N° 21/2021 dictada por la ARBA², establece en sus considerandos que este organismo dispondrá la forma, modo y condiciones que estime conveniente, para excluir del RSPC PBA a determinado grupo o categoría de contribuyentes; la que podrá operar de oficio - cuando corresponda en función de la situación tributaria del contribuyente - o a requerimiento de parte interesada mediante una simple solicitud del contribuyente; pudiéndose establecer como condición para el reingreso al Régimen Simplificado, el transcurso de un plazo mínimo, a través de la pertinente reglamentación.

La exclusión a requerimiento se hará efectiva de manera automática, sin sustanciación, debiendo los contribuyentes excluidos, desde esa oportunidad, comenzar a declarar y abonar los anticipos del impuesto que correspondan de acuerdo a lo previsto en el artículo 209°, 1° párrafo, del CF PBA³ y demás normas que resulten aplicables.

II.1.- Renuncia del contribuyente al RSPC PBA.

El Artículo 34° de la RN N° 21/2021 establece que los contribuyentes podrán solicitar su exclusión del régimen a través de la aplicación “Régimen Simplificado Impuesto sobre los Ingresos Brutos - Monotributo Unificado”, disponible en el sitio oficial de internet de esta Agencia de Recaudación (www.arba.gob.ar), a la que deberán acceder mediante su Clave Única de Identificación Tributaria (CUIT) y Clave de Identificación Tributaria (CIT).

² B.O. 05/08/2021.

³ Art. 209 - *El período fiscal será el año calendario. El gravamen se ingresará, sobre la base de los ingresos correspondientes, mediante anticipos mensuales liquidados a través de declaraciones juradas.*

Tratándose de contribuyentes comprendidos en las disposiciones del Convenio Multilateral del 18 de agosto de 1977 y sus modificaciones, los anticipos y el pago final tendrán vencimiento dentro del mes siguiente o subsiguiente en fecha a determinar por la Comisión Plenaria prevista en el Convenio citado y que se trasladará al primer día hábil posterior cuando la fecha adoptada con carácter general recayera en un día que no lo fuera.

Sin perjuicio de lo establecido en el primer párrafo, la Autoridad de Aplicación podrá disponer, de manera general, o para determinado grupo o categoría de contribuyentes o responsables, el ingreso del impuesto mediante anticipos liquidados administrativamente por la misma.

Asimismo, podrá disponer, cuando razones de administración lo requieran, el ingreso de los anticipos en forma bimestral.

La exclusión solicitada se hará efectiva, sin sustanciación, a partir del mes que indique el contribuyente en la referida aplicación, debiendo a partir de dicho mes declarar y abonar los anticipos que correspondan de acuerdo con lo previsto en la norma indicada en el acápite precedente.

En cuanto a la posibilidad de reingreso al régimen el artículo 35° de la referida resolución normativa establece que el mismo podrá solicitarse transcurrido un plazo de doce meses contados a partir del mes inmediato posterior a aquel en que se hubiera solicitado la salida del régimen.

A los efectos del reingreso mencionado los contribuyentes deberán observar en forma concurrente, las siguientes condiciones:

- a) Se encuentren adheridos al Régimen Simplificado para Pequeños Contribuyentes (RS) previsto en el Anexo de la Ley Nacional N° 24977, sus modificaciones y complementarias -Monotributo-, conforme resulte de la información suministrada por la Administración Federal de Ingresos Públicos (AFIP);
- b) Posean su domicilio fiscal ante la Administración Federal de Ingresos Públicos (AFIP) en el territorio de esta Provincia, conforme resulte de la información suministrada por ese organismo recaudador nacional; y
- c) Haya transcurrido el plazo de doce meses indicado previamente

II.1.- La exclusión de oficio

Al respecto, el artículo 227 septies establece las condiciones para que el organismo de control lleve adelante esta forma de exclusión del régimen. En tal sentido, establece que cuando la ARBA detecte a través de:

- a) Información obrante en sus registros,
- b) De los controles sistemáticos respecto de la información que posee de las operaciones realizadas por los contribuyentes,
- c) De la propia información presentada por el contribuyente ante otros organismos de control tributarios, y/o,
- d) De las fiscalizaciones y verificaciones que realice en virtud de las facultades previstas en los artículos 42° a 58° del CF PBA

Así también, la existencia de alguna de las causales de exclusión de pleno derecho prevista en RSPC-N hará que la ARBA ponga en conocimiento del contribuyente dicha exclusión, indicando:

1. Fecha a partir de la cual tendrá vigencia la exclusión del RSPC PBA, y,
2. A partir de que fecha deberá comenzar a liquidar el ISIB como contribuyente local o de CM, según corresponda.

En estas condiciones, el contribuyente podrá consultar las causales que motivaron su exclusión de pleno derecho del régimen, y paralelamente podrá

interponer en su defensa el recurso previsto en el artículo 142 del CF PBA⁴, acompañando la prueba documental de la que intente valerse a los efectos probar sus agravios.

Conforme lo establecen las facultades de verificación y fiscalización previstas en los artículos 42° a 58° del Título VIII del CF PBA, ARBA podrá, en el ejercicio de tales facultades requerir del interesado el aporte de datos y/o documentación adicional que estime corresponder, a los efectos de controlar su correcta incorporación en el régimen.

Efectuadas las acciones pertinentes y en el caso de que se compruebe que no corresponde su inclusión en el régimen dado que no reúne la condición prevista, ARBA procederá a la exclusión correspondiente, sin perjuicio de la aplicación de las sanciones que pudieran resultar procedentes de acuerdo a lo previsto en el referido CF PBA.

De igual manera y a este efecto el artículo 45° de la RN N° 21/2021 establece que comprobada alguna de las causales de exclusión de pleno derecho del RSPC-N, se intimará al contribuyente – previa información de la causal de exclusión detectada y de los elementos de juicio que acreditan su acaecimiento - para que, en el plazo de diez días hábiles administrativos, presente por escrito su descargo y ofrezca las prueba que estime pertinente.

En el plazo de 30 días hábiles administrativo contados a partir de la fecha de presentación del descargo o desde el vencimiento del plazo previsto para ello, la ARBA resolverá mediante el dictado del acto administrativo correspondiente (Artículo 46° de la citada resolución) el resultado del procedimiento de exclusión, detallando en su caso los elementos de juicio considerados a los efectos de dar por acreditada la misma, y estableciendo la fecha a partir de la cual se hace efectiva.

⁴Art. 142 - Cuando en el presente Código no se encuentre previsto un procedimiento recursivo especial, los contribuyentes o responsables podrán interponer contra el acto administrativo de alcance individual o general respectivo, dentro de los quince (15) días de notificado el mismo o de su publicación en el Boletín Oficial, recurso de apelación fundado para ante el director ejecutivo, debiendo ser presentado ante el funcionario que dictó el acto recurrido.

Los actos administrativos de alcance individual y general emanados del director ejecutivo podrán ser recurridos ante el mismo, en la forma y plazo previsto en el párrafo anterior.

l acto administrativo emanado del director ejecutivo, como consecuencia de los procedimientos previstos en los párrafos anteriores, se resolverá sin sustanciación y revestirá el carácter de definitivo pudiendo sólo impugnarse por las vías previstas en el artículo 12 de la ley 12008 y sus modificatorias.

El director ejecutivo deberá resolver los recursos, previo informe del área con competencia técnica legal del organismo, en un plazo no mayor de noventa (90) días contados a partir de la interposición de los mismos.

En todos los casos, será de aplicación lo dispuesto por el artículo 110 del decreto ley 7647/1970, sin perjuicio de la facultad establecida por el artículo 98, inciso 2), del citado plexo legal.

El director ejecutivo podrá determinar qué funcionarios y en qué medida lo sustituirán en las funciones a que se hace referencia en el párrafo tercero del presente.

Dicho acto administrativo deberá ser notificado conforme las posibilidades previstas en el artículo 162° del CF PBA⁵

A partir de dicha fecha el contribuyente deberá declarar y abonar los anticipos del tributo de acuerdo con lo previsto en el 1° párrafo del artículo 209° del CF PBA.

Dichos actos resultarán pasibles del recurso contemplado en el artículo 142 del mismo Código. Con la apelación, deberá acompañarse la prueba documental de la que el recurrente intente valerse.

II.1.1.- Causales de exclusión de oficio

El Artículo 20° de la Ley 26.565⁶ - Régimen Simplificado para Pequeños contribuyente Ley 24.977 (RSPC-N) - establece las siguientes causales de exclusión:

- a) La suma de los ingresos brutos obtenidos de las actividades incluidas en el presente régimen, en los últimos doce (12) meses inmediatos anteriores a la obtención de cada nuevo ingreso bruto -incluido este último- exceda

⁵**Art. 162** - Las citaciones, notificaciones, intimaciones de pago, etc., serán practicadas en cualquiera de las siguientes formas:

a) Por carta documento, por carta certificada con aviso especial de retorno con constancia fehaciente del contenido de la misma, el aviso de recibo o el aviso de retorno, en su caso, servirá de suficiente prueba de notificación siempre que la carta haya sido entregada en el domicilio fiscal, o de corresponder en domicilio especial, de los contribuyentes, aunque aparezca suscripto por algún tercero.

b) Personalmente por medio de un agente de la Autoridad de Aplicación, quien llevará por duplicado una cédula en la que estará transcrita la citación, la resolución, intimación de pago, etc., que deba notificarse. Una de las copias la entregará a la persona a la cual deba notificar, o en su defecto, a cualquier persona de la casa. En la otra copia, destinada a ser agregada a las actuaciones respectivas, dejará constancia del lugar, día y hora de la entrega requiriendo la firma del interesado o de la persona que manifieste ser de la casa, o dejando constancia de que se negaron a firmar. Si el interesado no supiese o no pudiera firmar, podrá hacerlo a su ruego un testigo. Cuando no encontrase la persona a la cual va a notificar, o esta se negare a firmar, y ninguna de las otras personas de la casa quisiera recibirla, la fijará en la puerta de la misma, dejando constancia de tal hecho en el ejemplar destinado a ser agregado a las actuaciones respectivas. Las actas labradas por los empleados de la Autoridad de Aplicación harán plena fe mientras no se acredite su falsedad. El procedimiento previsto precedentemente podrá ser realizado en extraña jurisdicción, previa celebración del convenio pertinente, por intermedio de un agente dependiente de otra Administración Tributaria Nacional o Subnacional.

c) Por telegrama colacionado.

d) Por comunicación informática, en la forma y condiciones que determine la reglamentación. La notificación se considerará perfeccionada con la puesta a disposición del archivo o registro que la contiene, en el domicilio fiscal electrónico del contribuyente o responsable, y en el domicilio procesal electrónico si correspondiere.

Si las citaciones, notificaciones, intimaciones, etc. no pudieran practicarse en la forma antedicha por no conocerse el domicilio del contribuyente, se efectuarán por medio de edictos publicados durante cinco (5) días en el Boletín Oficial.

⁶B.O. 17/12/2009.

- el límite máximo establecido para la Categoría H o, en su caso, para la Categoría K, conforme lo previsto en el 2° párrafo del artículo 8°;
- b) Los parámetros físicos o el monto de los alquileres devengados superen los máximos establecidos para la Categoría H;
 - c) El precio máximo unitario de venta, en el caso de contribuyentes que efectúen ventas de cosas muebles, supere la suma establecida en el inciso c) del 3° párrafo del artículo 2°;
 - d) Adquieran bienes o realicen gastos, de índole personal, por un valor incompatible con los ingresos declarados y en tanto aquellos no se encuentren debidamente justificados por el contribuyente;
 - e) Los depósitos bancarios, debidamente depurados -en los términos previstos en el inc. g) del artículo 18° de la L. 11683, t.o. en 1998 y sus modif. -(LPF), resulten incompatibles con los ingresos declarados a los fines de su categorización;
 - f) Hayan perdido su calidad de sujetos del presente régimen o hayan realizado importaciones de cosas muebles para su comercialización posterior y/o de servicios con idénticos fines;
 - g) Realicen más de tres (3) actividades simultáneas o posean más de tres (3) unidades de explotación;
 - h) Realizando locaciones, prestaciones de servicios y/o ejecutando obras, se hubieran categorizado como si realizaran venta de cosas muebles;
 - i) Sus operaciones no se encuentren respaldadas por las respectivas facturas o documentos equivalentes correspondientes a las compras, locaciones o prestaciones aplicadas a la actividad, o a sus ventas, locaciones, prestaciones de servicios y/o ejecución de obras;
 - j) El importe de las compras más los gastos inherentes al desarrollo de la actividad de que se trate, efectuados durante los últimos doce (12) meses, totalicen una suma igual o superior al ochenta por ciento (80%) en el caso de venta de bienes o al cuarenta por ciento (40%) cuando se trate de locaciones, prestaciones de servicios y/o ejecución de obras, de los ingresos brutos máximos fijados en el artículo 8 para la Categoría H o, en su caso, en la Categoría K, conforme lo previsto en el segundo párrafo del citado artículo;
 - k) Resulte incluido en el Registro Público de Empleadores con Sanciones Laborales (REPSAL) desde que adquiera firmeza la sanción aplicada en su condición de reincidente.

Cuando la aplicación de los parámetros establecidos en los incisos d), e) y j) precedentes no dé lugar a la exclusión de pleno derecho, podrán ser considerados por la AFIP para proceder a la recategorización de oficio, en los términos previstos en el inciso c) del artículo 26°, de acuerdo con los índices que determine, con alcance general, la mencionada Administración Federal.

III.- Régimen recursivo de la exclusión

III.1.- Recurso ante el director ejecutivo.

De la misma manera que en el caso del Artículo 74 del Decreto Reglamentario de la Ley 11.683, el CF PBA prevé en su artículo 142 un Recurso Especial ante el director ejecutivo, que será aplicable frente a los casos en que dicho código no establezca un procedimiento recursivo especial.

En tal caso, los contribuyentes o responsables podrán interponer contra el acto administrativo de alcance individual o general respectivo, dentro de los quince días de su notificación o de su publicación en el Boletín Oficial, dicho recurso que deberá ser presentado ante el funcionario que dictó el acto recurrido.

Tratándose de un acto administrativo, conforme lo prevé el artículo 110 del Decreto Ley 7647/70⁷ (Ley de Procedimiento Administrativo de la Provincia de Buenos Aires - LPA PBA), tienen la eficacia obligatoria propia de su ejecutividad y facultan a la ARBA para que disponga de la posibilidad de una acción directa coactiva como medio de asegurar su cumplimiento, produciendo efectos desde la fecha en que se dicten, salvo que en ellos se disponga otra cosa. La eficacia quedará demorada cuando así lo exija el contenido del acto o esté supeditada a su notificación, publicación o aprobación superior.

No obstante, el artículo 98° del citado cuerpo legal⁸, prevé la posibilidad de que la interposición del recurso pueda:

- Interrumpir el plazo de 10 días previsto en el artículo 92° del referido decreto⁹, aunque haya sido deducido con defectos formales o ante órgano incompetente.
- Facultar a la Administración a suspender la ejecución del acto impugnado cuando el interés público lo aconseje o la petición del interesado invoque fundadamente perjuicio irreparable.

⁷Decreto Ley 7647/70. ARTÍCULO 110: Los actos administrativos tienen la eficacia obligatoria propia de su ejecutividad y acuerdan la posibilidad de una acción directa coactiva como medio de asegurar su cumplimiento. Producirán efectos desde la fecha en que se dicten, salvo que en ellos se disponga otra cosa. La eficacia quedará demorada cuando así lo exija el contenido del acto o esté supeditada a su notificación, publicación o aprobación superior.

⁸ARTÍCULO 98: La interposición del recurso tiene por efecto:

1. Interrumpir el plazo del artículo 92° aunque haya sido deducido con defectos formales o ante órgano incompetente.
2. Facultar a la Administración a suspender la ejecución del acto impugnado cuando el interés público lo aconseje o la petición del interesado invoque fundadamente perjuicio irreparable.
3. Impulsar el procedimiento, haciendo nacer los plazos que los funcionarios públicos tienen para proveerlo y tramitarlo.

⁹c) Recurso jerárquico.

ARTÍCULO 92: El recurso jerárquico procederá contra los actos administrativos finales y los que resuelvan las peticiones del interesado, excepto las que originen providencias de mero trámite. Deberá ser fundado por escrito cuando no se hubiere deducido recurso de revocatoria e interponerse dentro del plazo de diez días ante la autoridad que emitió el acto impugnado, elevándose las actuaciones al superior

- Impulsar el procedimiento, haciendo nacer los plazos que los funcionarios públicos tienen para proveerlo y tramitarlo.

En forma previa a resolver el recurso mencionado el director ejecutivo deberá solicitar al área técnica legal competente de la ARBA el informe respectivo. La resolución deberá dictarla en un plazo no mayor de noventa días contados a partir de su interposición.

Dicho recurso se resolverá sin sustanciación y revestirá el carácter de definitivo pudiendo sólo impugnarse por las vías previstas en el artículo 12 de la ley de Proceso Administrativo (Ley 12008 y sus modificatorias)¹⁰, que a tal efecto prevé las pretensiones que podrán articularse en el proceso contencioso-administrativo, con el objeto de obtener:

- La anulación total o parcial de actos administrativos de alcance particular o general.
- El restablecimiento o reconocimiento del derecho o interés tutelados.
- 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 322 del Código Procesal Civil y Comercial.
- La cesación de una vía de hecho administrativa.

En todos los casos, será de aplicación lo dispuesto por el artículo 110 del decreto ley 7647/1970, sin perjuicio de la facultad establecida por el artículo 98, inciso 2), del citado plexo legal.

El director ejecutivo podrá determinar qué funcionarios y en qué medida lo sustituirán en las funciones a que se hace referencia en el párrafo tercero del presente.

De la misma manera, cuando la ARBA detectara que el contribuyente está ingresando el ISIB en una categoría inferior a la que le correspondiera en función de los parámetros establecidos, se lo intimarán a fin de que rectifique la misma.

¹⁰Ley 12.008 B.O. 1/10/97.

ARTÍCULO 12.- (Texto según Ley 13101) *PRETENSIONES. 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 322 del Código Procesal Civil y Comercial.*
5. *La cesación de una vía de hecho administrativa.*
6. *Se libre orden judicial de pronto despacho, en los términos previstos en el Capítulo IV del Título II.*

III.2. Antecedentes jurisprudenciales en el ámbito nacional.

III.2.1.- Experiencia en el ámbito de la Justicia Federal.

Conforme la doctrina sentada por la jurisprudencia respecto del RSPC-N, la apertura de la competencia del Honorable Tribunal Fiscal de la Nación (TFN) y el resultado de las apelaciones ante la Honorable Cámara Nacional de apelaciones en lo Contencioso Administrativo Federal (CNACAF) esta vinculada a que exista una determinación de oficio por el Impuesto al Valor Agregado (IVA) o por el Impuesto a las Ganancias (IG) como consecuencia de la exclusión del régimen.

En tanto, frente al hecho de tratarse solamente de la notificación de la exclusión la vía recursiva es la prevista en el artículo 74 del DR de la LPF, dado que, precisamente, no existe determinación de oficio.

Así lo reconoció - por ejemplo - el TFN en la causa **Cerecedo Carlos María Fidel (TF 37967-I) c/ DGI** que luego fue confirmada por la **Sala IV de la CNACAF** en la misma causa con fecha 18/3/2014. En esta situación, agotada la vía administrativa (Art. 74 DR de la LPF) el contribuyente puede acceder a la instancia judicial siguiendo el procedimiento previsto en el artículo 23 de la Ley 19.549 - Ley Nacional de Procedimiento Administrativo (LNPA)¹¹.

En el mismo sentido se expidió el **TFN en la causa Pasaya, Sergio c/DGI (TF 37854-I) s/recurso de organismo externo** por su incompetencia, y ante la apelación de la actora, la **Sala IV de la CNACAF con fecha 05/08/2014** confirmó la sentencia destacando que el acto impugnado por el que se excluyó al actor del régimen de monotributo no tiene naturaleza determinativa ni tampoco comporta una sanción pecuniaria, en consecuencia y en orden a lo dispuesto por el artículo 159° de la LPF resulta la incompetencia del TFN siendo que la Ley 26.565 expresamente dispone en el inciso d) del artículo 26° que en el supuesto de exclusión de los contribuyentes adheridos al régimen y su inscripción de oficio en el régimen general resultará aplicable, en lo pertinente, el procedimiento dispuesto en el artículo 74° del Decreto 1397/79, de conformidad con lo resuelto por esta Sala en la causa **“Pericas Pablo Nicolás c/ DGI”, el 31 de octubre de 2012.**

¹¹**Impugnación judicial de actos administrativos. ARTICULO 23.-** Podrá ser impugnado por vía judicial un acto de alcance particular: a) cuando revista calidad de definitivo y se hubieren agotado a su respecto las instancias administrativas. b) cuando pese a no decidir sobre el fondo de la cuestión, impida totalmente la tramitación del reclamo interpuesto. c) cuando se diere el caso de silencio o de ambigüedad a que se alude en el artículo 10. d) cuando la Administración violare lo dispuesto en el artículo 9.

III.2.2.- Experiencia en el ámbito del TFN

Sin embargo, la situación cambia cuando en distintos momentos el fisco notifica la resolución de exclusión y con posterioridad la vista determinativa que inicia el procedimiento previsto en el artículo 17° de la LPF. En caso de disconformidad, seguramente, el contribuyente planteará el recurso previsto en el artículo 74° del DR rechazando la exclusión del régimen y en su momento luego de contestar la vista y ante la resolución del organismo de control y conforme lo admite el inciso b) del artículo 76° de la LPF accederá a la instancia del TFN.

En la causa “TFN, Sala C, Gramajo, Edgardo s/recurso de apelación, 09/02/2017”, el contribuyente planteo la existencia de litispendencia, la que fue admitida por el tribunal.

Existe litispendencia cuando dos procesos pendientes entre las mismas partes, se tramitan en virtud de la misma causa y por el mismo objeto. Su planteo reside en la necesidad de evitar que una misma pretensión sea juzgada dos veces, aun ante la posibilidad de que no coexistan las tres identidades (objeto, sujeto y causa) que la identifican, cuando por razones de conexidad exista la alternativa de puedan dictarse sentencias contradictorias, con el consiguiente escándalo jurídico que podría generarse con el tratamiento independiente de pretensiones vinculadas.

La conexidad ocurre cuando coexisten dos procesos distintos con el mismo objeto y fundamento en la misma causa, aun cuando no participen las mismas partes, pero cuyas vinculaciones hacen que si se dictasen sentencias contradictorias podrían ser de ejecución imposible.

En definitiva, la regla de las tres identidades no sienta sino una norma o guía para el razonamiento lógico que remite lo esencial de la cuestión a la apreciación del juzgador, a efectos de valorar este impedimento procesal que tiende a evitar que una misma acción sea deducida dos veces, puesto que se extingue por su ejercicio.

En este contexto, el TFN hizo lugar a la defensa opuesta y consideró que la resolución determinativa impugnada estaba en estrecha vinculación con la cuestión debatida en el expediente judicial en el cual se discutía solamente la exclusión del RSPC-N

Con el voto favorable de los Dres. Buitrago y Vicchi, en su disidencia la Dra. Gómez expresó que para la procedencia de la excepción de litispendencia debe tratarse de pleitos análogos, que en el caso sujeto a debate no se sustanciaron por los mismos trámites ni tienen el mismo objeto, por lo cual rechaza la excepción.

Dada la especificidad del tribunal nada obsta a que se resuelva por esta vía la determinación de oficio sin suspender el proceso judicial y esperar a que se decida el recurso intentado en esa sede.

En otra situación de similares características *in re* **"Invierno, Gustavo Pablo s/recurso de apelación - Impuesto a las Ganancias"**, la Sala C del TFN con fecha **09/02/2015** se expidió considerando que, si bien la excepción de "litispendencia" no fue interpuesta, tal como ya resolvió en una cuestión análoga en la causa **"Casella, Gabriel Santiago s/recurso de apelación - impuesto a las ganancias"** (Expte. N° 28.781-1), de fecha **2 de setiembre de 2008**, dijo que *"IV. Que sobre la cuestión previa planteada y conforme lo expresa la doctrina mayoritaria: "...Hay litispendencia por identidad cuando dos juicios son absolutamente iguales en cuanto a las tres identidades que hemos aducido, teniendo en cuenta que tanto el actor como el demandado deben guardar, en el segundo proceso, sus mismas posiciones. Existe litispendencia por conexidad cuando falta o no coinciden alguno de los tres elementos (sujetos, objeto o causa), pero la sentencia que se debiera dar en un proceso pudiera hacer cosa juzgada en el otro (tal sería el caso si los sujetos se hallasen invertidos, como en la consignación y ejecución hipotecaria). En este caso procede la acumulación de procesos conforme a las normas de los arts. 188 y sgtes. La existencia de litispendencia puede ser declarada de oficio, en cualquier estado de la causa anterior al dictado de la sentencia definitiva firme (347.1.c) ..."* (Falcon, C.P.C.C.N. Comentado -Tomo III, pág. 45)".

En su anterior composición también esta Sala expresó en la causa **"Kozac, Teodoro", del 12/12/03**, *"...la excepción de litispendencia procede cuando existe otro proceso pendiente entre las mismas partes en virtud de la misma causa y por el mismo objeto"*, agregando que *"... también existe litispendencia, 'cuando haya dos o más juicios conexos, aunque no concurren los requisitos de las tres identidades...la conexidad supone dos procesos distintos, que sin haberse trabado necesariamente entre las mismas partes, con el mismo objeto y fundados en la misma causa, presentan tales vinculaciones que si los jueces que conocen de ellas dictasen sentencia separadamente, podrían resultar contrarias y en consecuencia de ejecución imposible (Alsina, Hugo: "Tratado Teórico Práctico de Derecho Procesal Civil y Comercial, T°. III, pág. 106), (cfe. Voto Mutua de Sociedad Cultural, Sala C, 14/07/2006)"*.

En esta causa el mismo organismo reconoció que ante la disconformidad del ajuste propuesto como resultado de la fiscalización que le efectuara al contribuyente, el 25 de abril de 2012 dictó la Resolución 137/12 mediante la cual se lo excluyó de pleno derecho del Régimen Simplificado para Pequeños Contribuyentes -Monotributo- a partir del 23 de abril de 2008, inscribiéndolo de oficio bajo el régimen general.

El contribuyente presentó Recurso de Apelación y ante la denegatoria del fisco mediante la Resolución N° 247/12 presentó la impugnación judicial en los términos del artículo 23° de la LNPA que diera origen al expediente en trámite ante el Juzgado Federal de Mar del Plata.

Tal como se señaló en el precedente "Casella" ya citado se decidió declarar la litispendencia por conexidad y, de conformidad con lo dispuesto en el inciso 3° del artículo 354°e inciso 3° del artículo 188° del Código Procesal Civil y Comercial de la Nación (CPCyCN), remitiendo los autos al Tribunal donde tramita la causa principal que en este caso es la que dio origen a la impugnación fiscal sobre la sociedad. (En el mismo sentido causa caratulada: "**Renault Argentina S.A.**", T.F.N., Sala C, del 19/03/98)".

En este sentido, la remisión de estos autos al Juzgado Federal de Primera Instancia en lo Contencioso Administrativo Federal de Mar del Plata, no resulta aconsejable teniendo en cuenta las características que reviste el proceso ante el TFN que además de la especialidad tributaria, tiene un procedimiento inquisitivo atenuado como asimismo el efecto suspensivo de la apelación, las que debieron ser consideradas por el recurrente al elegir esta vía procesal, garantías de las cuales se vería privado, de efectuarse la referida remisión.

Ante tal situación el Honorable TFN decidió suspender el trámite de los presentes autos hasta tanto el Juzgado Federal de Mar del Plata N° 4, Secretaría Ad. Hoc, dicte sentencia en la causa "INVIERNO GUSTAVO PABLO c/ -AFIP-S/ IMPUGNACIÓN DE ACTO ADMINISTRATIVO", Expte. N° 42008608/2012, declarando la litispendencia por conexidad con la causa citada. Consideró el TFN que esta solución es la que mejor se compadece a efectos de evitar que en juicios conexos se dicten sentencias contradictorias, en virtud de lo cual resuelve: 1°. *Declarar la litispendencia por conexidad respecto de la causa que tramita ante la Justicia Federal. Costas por su orden;* 2°. *Suspender el trámite en las presentes actuaciones hasta tanto el Juzgado Federal de Mar del Plata N° 4 dicte sentencia en la causa: "INVIERNO GUSTAVO PABLO c/ -AFIP-S/ IMPUGNACIÓN DE ACTO ADMINISTRATIVO", Expte. N° 42008608/2012 y* 3°. *Librar oficio al referido Juzgado a fin de hacerle saber lo resuelto y solicitarle que, oportunamente, informe sobre el estado de la causa que ante él tramita.*

III.3.- Cuestiones a resolver por el Tribunal Fiscal de Apelaciones de la Provincia de Buenos Aires (TF PBA).

En concordancia con las situaciones ocurridas en el ámbito del RSPC-N y ante la existencia de un régimen recursivo especial previsto en el ámbito de la Ley 15.278 y de la RN N° 21/2021 de la PBA ante los casos de "exclusión" del régimen, posiblemente el Honorable Tribunal Provincial se enfrentará a las mismas circunstancias.

Seguramente, se debatirán situaciones en las que además de la exclusión y en forma simultánea o no, la ARBA determinará la obligación tributaria omitida como consecuencia del traspaso del RSPC PBA al régimen de contribuyente local o de CM, según corresponda, con los planteos de litispendencia que ya se debatieron en el ámbito nacional.

En la causa “**El Puente SA la Sala III del TFA PBA con fecha 5/12/2002** analizó la excepción de litispendencia y en el voto de la mayoría las Doctoras Navarro y Hardoy expusieron que la excepción de litispendencia supone la tramitación simultánea de dos juicios entre las mismas partes, con el mismo objeto y causa; tendiendo a evitar la posibilidad de resoluciones contradictorias. O sea, requiere que haya identidad de sujetos, causa y objeto en los dos litigios.

Pero, además, aclararon que no basta la mera interposición de un reclamo análogo anterior, sino que es necesario que el mismo haya sido notificado a la contraparte, pues de lo contrario no hay juicio pendiente. Para que se dé el caso de litispendencia ha de haberse notificado el traslado de la anterior demanda con antelación a la notificación del traslado de aquélla en cuya contestación se la opone. En el caso, a la fecha de interposición del recurso de apelación ante este Tribunal Fiscal aún no se había ordenado correr el correspondiente traslado de la demanda a la PBA para su notificación, razón por la cual se niega la excepción.

Por su parte, en su voto en disidencia el Dr. Folino expresa que la recurrente interpuso el 5/1/98 una “Acción Declarativa de Inconstitucionalidad “en la que cuestión la facultad de alcanzar con el ISIB el "transporte interjurisdiccional", es decir con anterioridad a la fecha del dictado de la resolución de inicio del procedimiento determinativo y sumarial.

Con 27/12/2001 la CSJN dispuso el traslado de la demanda a la PBA que finalmente se produjo a partir del 11/6/2002, por lo que infiere que a la fecha del pronunciamiento que lo convoca, la litis se debió haber trabado. Al no contar con la información procesal respecto del “responde” o no de la PBA al traslado que le fuera conferido y pese a la estrictez con que debe sopesarse la mentada excepción, en procesos judiciales y jurisdiccional administrativo, en la medida en que las causas denoten ineludiblemente vasos comunicantes, consideró que resulta menester declarar la litispendencia por conexidad y en especial en el caso sujeto a debate.

En su voto considera la excepción planteada considerando necesario suspender el pronunciamiento de fondo a las resultas de la "acción declarativa de inconstitucionalidad", con la finalidad de evitar pronunciamientos contradictorios o que puedan llevar al contribuyente a transitar un calvario procesal si es que le asiste razón ante el caso específico que plantea y la CSJN no le reconoce a la PBA la potestad tributaria de gravar la actividad de transporte que ejercita. De esta forma se obtendrá economía procesal con el pleno conocimiento de la cuestión constitucional en debate y el marco legal a que debemos atenernos (conf. art. 12, CF -t.o. 1999- y art. 14, DL 7603/1970).

El fundamento del criterio resolutivo, no se funda solamente en la posibilidad de sentencias contradictorias sino en la posibilidad jurídica de que una misma situación de hecho y de derecho se juzgue en dos procesos distintos lo que

desvirtuaría la función judicial y la naturaleza misma del derecho en general, en donde el espacio tributario debe, sin dudas, respetar la pirámide jurídica normativa.

En el Acuerdo Plenario N° 34 del 16/10/2014 el TFA PBAse reunió con el fin de resolver respecto del temperamento a seguir frente a decisiones que resuelven sobre la suspensión (o no) del procedimiento seguido en esta instancia, resultando necesario precisar -con fuerza de doctrina legal- el criterio en aquellas situaciones más usuales, entre las que se cuentan:

1. La derivada de la existencia de cuestiones sometidas a consideración de la Comisión Arbitral en los términos previstos en el artículo 24 inciso b) del CM, habiendo tomado conocimiento de ello (de oficio o por presentación de las partes) este Tribunal;
2. La derivada de la existencia de cuestiones sometidas a consideración de la Comisión Federal de Impuestos (leyes 23548 y 25049) habiendo tomado conocimiento de ello (de oficio o por presentación de las partes) este Tribunal;
3. La tramitación de acciones en sede judicial -meramente declarativas, de inconstitucionalidad, etc.- que pueden tener incidencia sobre la plataforma jurídica a partir de la cual debe abordarse la resolución de la apelación interpuesta ante este Tribunal, se hayan dictado (o no) medidas cautelares relativas a la prosecución del trámite administrativo;
4. Si la suspensión del procedimiento puede ser parcial, involucrando sólo alguno de los planteos que determinan la intervención del Cuerpo; y
5. En los casos citados u otros que se pudieran presentar, quien debe adoptar la decisión de suspender la tramitación de las actuaciones; esto es, la Sala o la Vocalía instructora, y en este último supuesto, si dicha decisión puede ser recurrida ante la Sala. -

Por mayoría de votos se decidió que: *“La suspensión del trámite de las actuaciones radicadas en este Tribunal debe ser resuelta obligatoriamente por la Sala interviniente, tanto ante una petición realizada por las partes como a propuesta de cualquiera de los vocales integrantes de la misma. Dicha suspensión no podrá ser parcial. Esta decisión deberá decretarse, en todos los casos en que se hubiera interpuesto la acción prevista en el inciso b) del artículo 24 del Convenio Multilateral o cuando un órgano jurisdiccional hubiera dictado una medida cautelar que obste a la prosecución del trámite en la instancia. En los restantes supuestos, la Sala evaluará -según las circunstancias particulares de cada caso- acerca de la necesidad de disponer la suspensión, exclusivamente cuando existan razones excepcionales que ameriten esa decisión.”*

En su voto el Vocal Dr. Lapine: expresó que respecto de la litispendencia no se encuentra supeditada a la expresa introducción del tema -como cuestión previa- a instancias del apelante. Ello así, en tanto coincido con la línea argumental vertida por el Tribunal Fiscal de la Nación (**in re “Mariño, Manuel Jorge”, Sala**

“C”, del 30/12/08) en cuanto señaló, en lo medular y lo que aquí concierne, *“Que si bien la recurrente no plantea la litispendencia, esta Sala ya se ha pronunciado sobre una cuestión análoga, recaída en la causa “Casella Gabriel Santiago s/recurso de apelación -impuesto a las ganancias-” (Expte. N° 28.781-I) de fecha 2 de setiembre de 2008, en la que se dijo: “IV. Que sobre la cuestión previa planteada y conforme lo expresa la doctrina mayoritaria: “...Hay litispendencia por identidad cuando dos juicios son absolutamente iguales en cuanto a las tres identidades que hemos aducido, teniendo en cuenta que tanto el actor como el demandado deben guardar, en el segundo proceso, sus mismas posiciones. Existe litispendencia por conexidad cuando falta o no coinciden alguno de los tres elementos (sujetos, objeto o causa), pero la sentencia que se debiera dar en un proceso pudiera hacer cosa juzgada en el otro ... (tal sería el caso si los sujetos se hallasen invertidos, como en la consignación y ejecución hipotecaria). En este caso procede la acumulación de procesos conforme a las normas de los arts. 188 y sgtes. La existencia de litispendencia puede ser declarada de oficio, en cualquier estado de la causa anterior al dictado de la sentencia definitiva firme (347.1.c) ...” (Falcon, C.P.C.C.N. Comentado- Tomo III, pág. 45).” -*

En cambio, distinto enfoque merece la situación cuando a pesar de existir coincidencia en las cuestiones que se debaten, de los supuestos apelantes solo uno acciona judicialmente, en cuyo caso una hipotética suspensión del procedimiento sería pasible de analizarse desde el ángulo de su necesidad y conveniencia, cuando fuera solicitado por una de las partes (el Fisco) y contare con la expresa conformidad del otro apelante.

De no existir tal petición, en opinión de Lapine, no encuentra motivos para declinar el ejercicio de la competencia, considerando que una suspensión de oficio no haría más que dilatar la decisión de la contienda a favor de ese apelante que no ha demostrado interés de ampararse en sede judicial a través de la acción que estime pertinente.

La Dra. Ceniceros: por su parte y respecto de la litispendencia coincidió en que procedería su aplicación en caso de coincidencia de los tres elementos esenciales, sujeto, objeto y proceso. La mera coincidencia del sujeto no responde a ese supuesto. En caso de litispendencia, en este mismo Tribunal, bastaría la acumulación de los autos.

Por su parte la Cra. Blasco: respecto de la litispendencia consideró que la defensa opuesta por la sociedad, se define como la decisión que el demandado alega para paralizar o extinguir los efectos de la demanda. Es decir, como señala Alsina (**Tratado Teórico Práctico de Derecho Procesal Tomo III, pág. 78**), en sentido más restringido, se entiende que es la defensa dirigida a paralizar el ejercicio de la acción o destruir su eficacia jurídica, fundada en una omisión procesal o en una norma sustancial. -

Señala que el Código Fiscal en su artículo 123 inciso d) -T.O. 2011- se refiere al procedimiento que debe sustanciarse cuando las excepciones fueran opuestas

por la Representación Fiscal, sin embargo, ello no obsta a que pueda articularlas el contribuyente en su recurso de apelación, o bien cuando ocurra algún hecho nuevo que las origine. -

Dicha excepción de litispendencia procede cuando existe otro proceso pendiente entre las mismas partes en virtud de la misma causa y por el mismo objeto, y el fundamento de la excepción reside en la necesidad de evitar que una misma pretensión sea juzgada dos veces, con la consiguiente inoperancia de la actividad jurisdiccional que esa misma circunstancia necesariamente comporta.

-

Destaca que también procede la litispendencia, según afirma Alsina *“cuando hay dos o más juicios conexos, aunque no concurren los requisitos de las tres identidades la conexidad supone dos procesos distintos que sin haberse trabado necesariamente entre las mismas partes, con el mismo objeto y fundados en la misma causa, presentan tales vinculaciones que si los jueces que conocen en ellas dictasen sentencia separadamente, podrían resultar contrarias y en consecuencia de ejecución imposible”* (Alsina, Hugo. **op. cit. Tomo III pág.106**). -

Por último, en palabras de la CSJN, *“corresponde admitir la excepción de litispendencia, aunque no concorra la triple identidad de sujeto, objeto y causa, cuando se evidencia la posibilidad de fallos contradictorios, en cuyo caso la solución se logra, por razones de conexidad...”* (Fallos 314:811). -

Trae a colación también las actuaciones **2306-0043948/03 caratuladas “CARREFOUR ARGENTINA S.A.”** donde el apoderado de la firma, solicitó a esta Vocalía que se suspenda el trámite de las actuaciones hasta tanto se dicte sentencia en los autos caratulados **“INC S.A. (ex Carrefour Argentina S.A.) c/ PROVINCIA DE BUENOS AIRES s/ inconstitucionalidad art. 36 Ley 13.003 (CAUSA I 3230)”**, que se encuentran tramitando ante la Suprema Corte de Justicia de la Provincia de Buenos Aires, por la interposición de la demanda declarativa de inconstitucionalidad en relación al incremento alicuotario previsto por el artículo 36 Ley 12.727, y cuya aplicación quiere extenderse al período fiscal 2002.

En este caso considera que también se han configurado los presupuestos procesales previstos en la norma para la procedencia de la excepción de litispendencia, y ante la imposibilidad de este Cuerpo de declarar la inconstitucionalidad de las normas tributarias, trae como lógica consecuencia la posibilidad de que el órgano jurisdiccional y la Suprema Corte de Justicia dicten sentencias contradictorias, ante la íntima conexidad que se aprecia en la presente causa, en consecuencia, se hizo lugar a la excepción de litispendencia planteada por la recurrente, suspendiéndose el trámite de las presentes actuaciones mediante sentencia dictada el 18 de marzo de 2010, Registro N° 1334 Sala I, hasta tanto se dicte el pronunciamiento definitivo en la causa citada.

-

El mismo temperamento - señala la vocal - se adoptó en autos **“CARNES SELECCIONADAS S.A.” expediente 2306-400707/99**, en las cuales la apoderada de la firma solicitó la suspensión del trámite hasta tanto se dictase sentencia en los autos **“CARNES SELECCIONADAS S.A. C/ FISCO DE LA PROVINCIA DE BUENOS AIRES y otro/a s/ PRETENSión ANULATORIA (CAUSA LP 31292/2005)”**, que se encontraban tramitando en el Juzgado en lo Contencioso Administrativo N° 2 del Departamento Judicial de La Plata, el que dictó sentencia con fecha 25 de febrero de 2013, la que fue recurrida mediante Recurso Extraordinario de Inaplicabilidad de Ley ante la Cámara de Apelación en lo Contencioso Administrativo, pendiente de resolución a la fecha.-

A su vez la Dra. Navarro: analizó el caso en que el contribuyente interponga demanda declarativa de inconstitucionalidad ante la Suprema Corte de Justicia mediante la cual pretende que el más Alto Tribunal local ejerza el control de constitucionalidad, esto es, defina si una ley, decreto, ordenanza o reglamento se encuentra en pugna con la Constitución Provincial (conf. art. 57; 161 inc. 1 de la Const. Prov.). Se hace referencia entonces, a normas generales, abstractas o genéricas por oposición a las individuales o particulares destinados a regir en casos determinados. *“La Corte ha dicho que la acción originaria de inconstitucionalidad reglamentada en el Capítulo I del Título IX del Código Procesal Civil y Comercial tiene por objeto exclusivo aquellos ordenamientos jurídicos generales, abstractos e impersonales, esto es, que constituyan reglas de derecho, quedando excluidos los actos dictados en atención a una situación individual cuya impugnación debe efectuarse por otro cauce procesal”* (Conf. **“Bayom, Herminio v. Municipalidad de La Matanza s/inconstitucionalidad ordenanzas municipales..”** SCBA I. 2171 del 02/05/99 (Dr. Carlos Enrique Camps en su obra **“Código Procesal Civil y Comercial de la Provincia de Buenos Aires. Anotado. Comentado. Concordado.”** Edit. Lexis Nexis. Depalma. 2004).-

Destaca que la propia Corte le ha dado a esta acción efectos que van más allá de los preventivo, toda vez que puede actuar con efectos anulatorios, si se cuestiona, paralelamente a la norma de carácter general, la aplicación que se hizo de ella, cuando, -obviamente- el perjuicio ya se ha originado (SCBA, I. 07/10/97, “Falocco, Estela María s/ inconstitucionalidad art. 36, inc. 5, ap. B) y C), dec. 2719/1994). -

En su sentencia la corte procederá a señalar si la norma impugnada es o no contraria a la Constitución Provincial, con un efecto declarativo, por lo cual no pierde validez ante la posible aplicación a otros casos en los que no se plantee tal cuestión. No obstante, la incompetencia para declarar la inconstitucionalidad de una norma por parte de este Tribunal no implica que no puedan aplicar la jurisprudencia de la Corte Suprema de Justicia de la Nación o Suprema Corte de Justicia de la Provincia que haya declarado la inconstitucionalidad de dichas normas.

Por tal razón, y hasta tanto se pronuncien los más Altos Tribunales en este tipo de procedimientos, nada empece para que el trámite que se sigue ante este Organismo se continúe sustanciando, salvo que el contribuyente hubiera solicitado y le hubieran concedido una cautelar a estos efectos. -

En este contexto trae a colación lo resuelto por la Sala A del TFN *in re* “**Barragán y Cía. SACIFIAN s/ apelación**” del 24/02/06, cuando frente a una excepción de litis pendencia opuesta por la firma contribuyente que había intentado una acción declarativa de inconstitucionalidad en los términos del artículo 322 del C.P.C.C.N. dijo “...la acción meramente declarativa intentada no puede tener con relación a lo que resuelva el Tribunal, aquel efecto. Ello en virtud de lo que dispone el artículo 185 de la ley 11683”. “Que, por otra parte, no se dan las condiciones de competencias análogas entre los Tribunales intervinientes ni, prima facie, los procesos son susceptibles de sustanciarse por los mismos trámites.” “Que cabe citar también lo resuelto por la **Corte Suprema de Justicia de la Nación in re “Newlands, Leonardo L. A. c/ Santiago del Estero, Provincia de s/ eximición de inversiones y recargos”, el 19/03/87, ...no se advierte que la sustanciación del presente juicio, mientras no haya recaído en él decisión definitiva firme, pueda impedir la percepción que pretende la provincia. Ello así, puesto que el procedimiento declarativo reglado por el artículo 322 del C.P.C.C.N. no excluye necesariamente el cobro compulsivo que la demandada estaría habilitada a intentar por las vías procesales que considere pertinente.”. -**

A similar conclusión llegó ese Tribunal, *in re* “Pesquera San Isidro S.A.”, Sala Aduanera, del 11/10/06.-

IV. Conclusión

Se abre un camino a transitar en el ámbito de la PBA respecto de la exclusión de oficio realizada tanto por la AFIP como por la ARBA respecto de un contribuyente inscripto en el RSPC PBA.

Sin dudas que la experiencia de la jurisprudencia existente en el ámbito del RSPC-N servirá de antecedentes en los casos que se sucedan, no obstante, es conveniente considerar lo resuelto en el Acuerdo Plenario N° 34 Honorable Tribunal Fiscal de Apelaciones de la PBA en lo que al punto en cuestión se analizó.

En efecto, uno de los puntos centrales del acuerdo fue el tratamiento que corresponde dispensar al planteo de litispendencia que sin duda se generará mientras se discute en el ámbito de la justicia provincial la exclusión del régimen y paralelamente en este Tribunal la determinación de oficio por el ISIB presuntamente omitido, analizando las alternativas de que exista un planteo del

contribuyente o se actúe de oficio. En cualquiera de ambos casos se consideró la excepción planteada.

Distinta es la situación que se manifiesta al analizar la situación que se plantea ante la existencia de una acción declarativa de inconstitucionalidad y en forma paralela una determinación de oficio que contempla los mismos argumentos que se discuten en aquella, según se haya planteado o no una medida cautelar que suspenda el cobro del tributo. La concesión de dicha medida suspende la acción de cobro hasta tanto se resuelva el fondo del planteo.

En este contexto el planteo consiste en encontrar una razón o fundamento para diferenciar las vías recursivas según se trate de la exclusión de oficio del régimen o de la determinación de las obligaciones tributarias presuntamente omitidas como consecuencia de la misma.

En muchas ocasiones presencie la loable intención de las autoridades de la Comisión Arbitral del Convenio Multilateral de federalizar los impuestos provinciales, en especial el ISIB, entendiendo por tal la necesidad de simplificar y unificar las normas para evitar el dispendio que se produce por la coexistencia de 24 jurisdicciones con un régimen normativo anárquico.

Resulta imposible administrar, por ejemplo, un régimen de recaudación conformado por una sumatoria de más de 250 resoluciones que establecen quienes son agentes de recaudación, quienes son los sujetos incididos por los mismos, sobre que operaciones corresponde aplicarlos considerando o no la territorialidad, si la alícuota se establece o no por padrón, si se permite la utilización del criterio de lo percibido o devengado al momento de practicarlas, cuales son los parámetros para quedar sujetos al régimen, etc.

Si la federalización de los tributos provinciales es sinónimo de unificación y simplificación, respecto de éste nuevo régimen que se esta instrumentando en distintas jurisdicciones es el momento de utilizar un texto único que simplifique la administración del mismo.

Sobre el punto bajo análisis propongo unificar el régimen recursivo de la exclusión con el previsto para la determinación, porque entre ambos hechos existe una relación de certeza, vinculación e interdependencia, que aunque se intente ocultarla entorpeciendo el ejercicio del derecho de defensa, finalmente en el ámbito judicial la litispendencia iguala la situación pero solo para unos pocos, que son los que tienen recursos y medios para reclamar sus derechos, cuando existen.