



Poder Judicial de la Ciudad Autónoma de Buenos Aires

Expte. 3935/0 “**Servicios Empresarios Diplomat SRL c/ GCBA s/ impugnación de actos administrativos**”, sentencia del 15/4/2008

Voces: Impuesto sobre los ingresos brutos. Empresas de servicios temporarios. Alícuota.

Expte. 3935/0 “SERVICIOS EMPRESARIOS DIPLOMAT SRL C/ GCBA S/ IMPUGNACIÓN ACTOS ADMINISTRATIVOS”

En la Ciudad de Buenos Aires a los 15 días del mes de abril de dos mil ocho, se reúnen en acuerdo los señores jueces de la Sala II de la Cámara de Apelaciones en lo Contencioso Administrativo y Tributario de la Ciudad Autónoma de Buenos Aires, Dres. Nélide Mabel Daniele, Esteban Centanaro y Eduardo Ángel Russo, para conocer en el recurso de apelación interpuesto contra la sentencia dictada por la Señora Juez de grado; habiéndose practicado el sorteo pertinente, resulta que debe observarse el siguiente orden de votación: Dra. Nélide Mabel Daniele, Dr. Eduardo Ángel Russo y Dr. Esteban Centanaro, resolviendo plantear y votar la siguiente cuestión: ¿se ajusta a derecho la sentencia apelada?

A la cuestión planteada la Dra. MABEL DANIELE dijo:

ANTECEDENTES:

1. La Sra. Juez de grado rechazó, con costas, la demanda que interpuso la firma Servicios Empresarios Diplomat SRL con la finalidad de que se decrete la nulidad de la resolución n° 860/SHyF/2001, por la cual se rechazó el recurso jerárquico deducido contra la resolución de la Dirección General de Rentas n° 3004/DGR/2000, que confirmó la determinación de oficio efectuada a la empresa y la multa impuesta por evasión impositiva.

Para así decidir, de forma previa delimitó el conflicto de intereses sometido a su decisión, y, en tal sentido, puntualizó que “... *Servicios Empresarios Diplomat SRL afirm[ó] ser una empresa de servicios eventuales, y por ende, considera que su actividad es de intermediación, que por ello le corresponde tributar, en concepto de ingresos brutos, una alícuota del 4,9% con las deducciones consiguientes; y no la genérica del 3%*”, agregó que la demandada, por su parte, “... *entend[ió] [...] que la actividad de la empresa es de PERSONAL EVENTUAL [...], debiendo tributar sobre el 100% del total de sus ingresos*” (v. fs. 306, párrs. 4 y 5).

En función de ello, la sentenciante de grado entró a considerar la naturaleza de la actividad desarrollada por la actora. Apuntó, en tal aspecto, que no

resultaba controvertido que Servicios Empresarios Diplomat era una empresa prestataria de servicios eventuales, cuya actividad era la provisión de colaboradores a las firmas usuarias que requirieran personal transitorio en circunstancias extraordinarias.

Señaló que a los fines de esclarecer si la actividad de la accionante consistía en intermediación, debía acudirse a los principios del derecho tributario, la equidad y la buena fe.

Refirió que “... *el derecho laboral crea un instituto con la modalidad de trabajo eventual, en cabeza de las empresas de servicios eventuales que presupone un servicio profesional y especializado que solo puede ser brindado por éstas a los usuarios que así lo requieran (confr. pautas art. 3º Decreto N° 3492/92). En igual sentido, el art. 75 de la Ley 24.013 dispone que los trabajadores contratados por empresas de servicios eventuales serán considerados en relación de dependencia con dichas empresas, y el art. 4 del Decreto ante[s] citado, los considera vinculados a la empresa de servicios eventuales por un contrato de trabajo permanente discontinuo. Así y aunque tomemos un criterio laboralista -invocado por la actora- tal como surge del acto administrativo (Resolución N° 4558/99) no cabe más que concluir que la actividad desarrollada por la contribuyente cabe ser encuadrada dentro del hecho imponible del tributo como “locación de servicios”, por ende sujeto a la alícuota general (art. 34 de la Ordenanza Tarifaria vigente)” (v. fs. 307, párr. 4º).*

De esa manera, consideró que el concepto de intermediación no tiene, en el derecho tributario, igual alcance que en el derecho laboral.

Con posterioridad, analizó la naturaleza del hecho y la base imponible en el impuesto sobre los ingresos brutos, y expresó, en ese orden, que “... *la empresa ... emplea a los trabajadores que prestan servicios ante quienes así lo requieran, correspondiéndole a la empresa de servicios eventuales, en orden a su especialización para tal función, prestar dicho servicio”* (v. fs. 308, párr. 3º), añadió, en función de ello, que “... *las personas contratadas actúan bajo su entera dependencia constituyendo tal situación un costo del servicio profesional que la actora presta[ba] y por ello deb[ió] soportarlo en orden al tipo de operatoria”* (v. fs. 308, párr. 4º).

Manifestó, con relación a la alícuota aplicable, que al ser la actora una empresa de servicios debe tributar por la alícuota general de 3 % y no la específica por intermediación. Citó en apoyo a su temperamento, entre otros precedentes, lo resuelto por la Sala III del Tribunal Fiscal de Apelación de Buenos Aires en el caso “*Service Men S.A.*”, en fecha 20/12/2005, en el cual, en un supuesto análogo al que nos ocupa, se dijo que “*todos los conceptos facturados a la empresa usuaria -sueldos, cargas sociales y retribución de agencia- integran la base imponible del Impuesto sobre los Ingresos Brutos que deben abonar las empresas de servicios eventuales ya que, éstas no revisten el carácter de intermediarias sino que reciben dichas sumas como contraprestación por la actividad que realizan”* (v. fs. 308, último párr.).



Poder Judicial de la Ciudad Autónoma de Buenos Aires

Señaló la Sra. Juez de grado que la actividad de las “ESE” debían encuadrarse dentro de la locación de servicios y por ello que “... *todos los conceptos facturados a la empresa usuaria integran la base imponible, en tanto a los fines tributarios las ESE no realizan, intermediación*” (v. fs. 309, párr. 2°).

Resaltó, por lo demás, que resultaba aplicable, en la emergencia, la doctrina de los propios actos, habida cuenta que la actora tributó pacíficamente bajo la alícuota general del 3 %.

Negó, finalmente, mérito al dictamen emanado del Ministerio de Trabajo de la Nación y, con relación a la prueba pericial señaló que la experta “... *ha indicado que el vínculo contractual que nace en el devenir de la empresa de marras, se establece entre ésta y el empleado, configurándose entre ellos, un contrato de tipo permanente. Por lo demás [...] el resto de las cuestiones volcadas en la pericia producida en estas actuaciones, no resultan relevantes a efectos [de] comprobar los hechos aludidos por Servicios Empresarios Diplomats SRL en el escrito inicial*” (v. fs. 310, últ. párr.)

Por último, confirmó la sanción de multa impuesta por el fisco, habida cuenta que “... *la actora no [demostró] ni [aportó] elemento alguno que sustente que [obró] con la diligencia que exigía la situación...*” (v. fs. 311, párr. 3°).

2. Contra esa decisión recurre la actora a fs. 318, concediéndose el remedio articulado a fs. 319.

A fs. 325/335 expresa agravios, luego de detallar las circunstancias fácticas del caso, se refiere al análisis de la prueba que hace la Sra. Juez de grado. Señala, al respecto, que “[n]ada ha aportado el juzgador sobre la cuestión controvertida del caso que es la actividad, sobre la que se basa la alícuota que se discute, simplemente se limita a manifestar... **‘creo que la intermediación desde el punto laboral, no tiene el mismo alcance en el marco del derecho tributario..’**”, no existiendo seguridad sobre la valoración efectuada, por lo que entendemos que no corresponde calificar en forma apresurada la actividad de mi mandante sin lograr lo que esperaba, sino que debió hacer en forma analítica y teniendo en cuenta que el impuesto alcanzado se vale de un criterio objetivo (actividad del contribuyente) y no subjetivo (el contribuyente)” (v. fs. 327, últ. párr.).

Expresa que el criterio de la sentenciante para decidir el encuadramiento de la actividad desempeñada por su parte desconoce las circunstancias jurídicas de su actividad. Asimismo, con relación a la aplicación de la doctrina de los propios actos que realiza la Magistrado de grado, apunta que “[e]l haber tributado en forma errónea la alícuota general del 3%, no implica un reconocimiento, sino de un error de interpretación de las normas que dictara oportunamente el Gobierno de la Ciudad de Buenos Aires...” (v. fs. 327 vta., párr. 3°).

Se agravia, también, por las consideraciones que efectuó el Tribunal de la anterior instancia sobre el dictamen del Ministerio de Trabajo de la Nación. Ello así ya que, a su entender, esa afirmación desconoce que la citada cartera ministerial del gobierno nacional es la autoridad de aplicación de la ley n° 24.013 y de su decreto reglamentario.

Por otro lado, se queja por la interpretación que la Sra. Juez de grado hace de la pericia toda vez que, a su juicio, la experta señaló que la base imponible debía calcularse teniendo en consideración que “[d]entro de los ingresos está el total facturado y dentro de los gastos figuran las remuneraciones abonadas a los trabajadores en misión. La diferencia entre ambos constituye la retribución por colocación del personal” (v. fs. 329, párr. 1°).

Discurre, luego, sobre la interpretación que cabe asignar al art. 77 de la ley 24.013 en cuanto dispone que las empresas de servicios eventuales tendrán como único objeto **mediar** en la contratación de trabajadores bajo la modalidad eventual.

Por último, se agravia, con cita de doctrina y jurisprudencia, por la confirmación de la multa impuesta, hace hincapié en la existencia, en la emergencia, de un error excusable.

3. Con la presentación de fs. 346/351 el GCBA contesta los agravios de su contraria y propicia el rechazo del recurso, cuyos términos doy por reproducidos en homenaje a la brevedad.

CONSIDERANDO:

4. Reseñado como ha quedado el tema traído a conocimiento y decisión de esta Sala, corresponde recordar que los jueces no están obligados a pronunciarse sobre todos los argumentos aportados por las partes, ni a hacer referencia a la totalidad de las pruebas producidas, bastando que valoren las que sean conducentes para la correcta composición del litigio (conf. art. 310 CCAyT).

5. Es menester puntualizar que la cuestión en debate, a los fines de establecer la conformación de la base imponible del impuesto sobre los ingresos brutos, radica en determinar si la actividad de la actora -empresa de servicios eventuales- es de intermediación o, antes bien, de servicios.

En primer término, debe recordarse que la ley n° 24.013 en sus artículos 75 al 80 regula lo relativo a ese tipo de empresas. El art. 75 dispone que “... *Los trabajadores contratados por empresas de servicios eventuales habilitadas por la autoridad competente para desempeñarse en los términos de los artículos 99 de la presente y 77 a 80 de la Ley Nacional de Empleo, serán considerados en **relación de dependencia**, con carácter continuo o discontinuo, con dichas empresas*” (el énfasis me pertenece).

A su turno, el art. 76 de la misma, establece que “... *El empleador que ocupe trabajadores a través de una empresa de servicios eventuales habilitada por la*



Poder Judicial de la Ciudad Autónoma de Buenos Aires

autoridad competente, será solidariamente responsable con aquélla por todas las obligaciones laborales y deberá retener de los pagos que efectúe a la empresa de servicios eventuales los aportes y contribuciones respectivos para los organismos de la seguridad social y depositarlos en término...”

El objeto de este tipo de empresas, según el art. 77 de la ley, consiste -únicamente- en “mediar” en la contratación de trabajadores bajo la modalidad eventual.

6. Por su parte, el decreto 342/92, reglamentario de la ley 24.013 (modificado por su similar decreto n° 1694/06, no aplicable en autos +en virtud de la fecha en la que quedó perfeccionado el hecho imponible), establece, en lo que aquí interesa, en su artículo 2 que “[s]e considera Empresa de Servicios Eventuales a la entidad que, constituida como persona jurídica, tenga por objeto exclusivo **poner a disposición de terceras personas -en adelante usuarias- a personal industrial, administrativo, técnico o profesional, para cumplir, en forma temporaria, servicios extraordinarios determinados de antemano o exigencias extraordinarias y transitorias de la empresa, explotación o establecimiento, toda vez que no pueda preverse un plazo cierto para la finalización del contrato**” (el destacado me pertenece).

Asimismo, el art. 4 -en su parte respectiva- dice que “[l]os trabajadores que la empresa de servicios eventuales contrate para prestar servicios bajo la modalidad de contrato de trabajo eventual, **serán considerados vinculados a la empresa de servicios eventuales por un contrato de trabajo permanente discontinuo**” (el énfasis no es del original).

7. Se advierte, en esta aproximación liminar al tema, que los trabajadores que prestan servicios en las empresas usuarias no se encuentran ligados con ellas por una relación de empleo, sino que el vínculo laboral lo mantienen en función de un contrato de trabajo permanente discontinuo, con la empresa de servicios eventuales.

No hay duda, entonces, que el contrato de trabajo se establece con esta última, aun cuando el concepto de dependencia adquiere algunas particularidades propias de esta modalidad específica de contratación. En efecto, tradicionalmente se considera que la dependencia en el contrato y en la relación de trabajo (arts. 21 y 22 de la LCT) involucran un aspecto económico, técnico y jerárquico. Naturalmente, que con esta nueva modalidad contractual el trabajador presta servicios en la empresa usuaria, por tanto en el cumplimiento de sus tareas responde a las directivas que aquella le imparta; sin embargo ello no empece que su dependencia, fijada por la ley, sea -en cuanto a su contrato de trabajo- con la empresa de servicios eventuales que lo contrata a tales fines.

En pocas palabras, el trabajador es un recurso de la empresa de servicios eventuales; es más es el recurso esencial que le permite cumplir con su finalidad

específica. La empresa usuaria, por su parte, acuerda con la empresa de servicios eventuales el aporte de recursos humanos.

8. Así precisada la cuestión, debe recordarse que el Tribunal Superior de Justicia, señaló que una de las pautas hermenéuticas para establecer el concepto de intermediación, a los fines tributarios, es acudir al uso corriente que se le asigna al término (TSJ, *in re* “Círculo de Inversores S.A. de ahorro para fines determinados s/ recurso de apelación ordinario, expte. n° 1150/01, sentencia de fecha 13/2/2002, *in re* “Viajes Ati SA”, expte. n° 3918/05, sentencia de fecha 2/11/2005, entre otros).

En tal sentido, por intermediación, en el tráfico comercial, se puede entender la actividad desplegada para relacionar a dos o más sujetos y quien actúa para posibilitar esa vinculación (intermediario) percibe una comisión. La definición de la Real Academia Española, no es muy distinta, ya que -en su 2° acepción- define a la intermediación como: “[a]ctuar poniendo en relación a dos o más personas o entidades para que lleguen a un acuerdo.”

Lo relevante, por tanto, es que el intermediario conecta a sujetos o entidades distintas para que se pongan de acuerdo sobre alguna cuestión. Anticipo que, en la emergencia, son las empresas usuarias y las de servicios eventuales las que se ponen de acuerdo para que la última le allegue, en determinadas circunstancias, recursos humanos a la primera.

Por otra parte, con relación a la prestación de servicios, es menester recordar que el art. 1493 del Código Civil dice que “[h]abrá locación, cuando dos partes se obliguen recíprocamente, la una a [...] prestar un servicio; y la otra a pagar por [...] este servicio...” Por su parte, específicamente sobre la locación de servicios el art. 1623 del Código Civil, la define como un contrato de tipo consensual.

Por cierto, que conforme estas definiciones genéricas la intermediación comercial -en algún punto- también se exhibe como un servicio destinado, de ordinario, a vincular a diversos sujetos para que celebren un negocio jurídico común; pero el diverso tratamiento que -en materia tributaria- se le concede a la “intermediación” lleva, pues, a la necesidad de diferenciar aquella de otros servicios. Esa razón, implica, paralelamente, interpretar las normas involucradas, teniendo en cuenta la inteligencia que, en materia fiscal, corresponde asignar a los conceptos involucrados.

9. A esta altura del relato, se puede advertir que la actividad comercial de la actora no es un caso de lo que comúnmente se entiende por intermediación.

Es que, el giro comercial de la apelante consiste en proveer a las empresas usuarias de recursos humanos para afrontar determinadas situaciones previstas en la ley n° 24.013 y en poner en contacto a dos o más personas a los fines de que entre ellas acuerden algo y percibir por ello una comisión.

Su actividad, ciertamente, es contratar -a su nombre- personal ligado a su parte por un contrato de trabajo permanente discontinuo y, en todo caso, proveerlo a



Poder Judicial de la Ciudad Autónoma de Buenos Aires

las empresas usuarias ante situaciones extraordinarias. Es decir, los recursos humanos que aporta son propios; por esa razón, no existe, en la especie, intermediación, sino que es ella misma la que acuerda con la empresa usuaria brindarle un servicio, consistente en aportarle recursos humanos.

10. Entre otras observaciones, la actora manifiesta que de conformidad con el art. 77 su actividad consiste en “mediar” en la contratación de trabajadores bajo la modalidad eventual.

La inteligencia que la actora pretende conceder a la palabra “mediar”, excede -a mi juicio- la recta interpretación de su actividad comercial a los fines tributarios e implica, a su vez, una hermenéutica desconexa y disociada del régimen jurídico de las empresas de servicios eventuales.

En efecto, por una parte no debe obviarse, como lo señalé más arriba, la particular consecuencia que se le asigna, en el campo impositivo, al término “intermediación”, distinta de las de otras ramas del derecho. Pero, además, no cabe prescindir de que del régimen jurídico considerado íntegramente resulta, como ya lo expuse, que las empresas de servicios eventuales contratan personal, con el cual mantienen una relación laboral permanente discontinúa, y su objeto social es la de proveer recursos humanos a las empresas usuarias. Es claro, pues, que tal actividad se asimila, más bien, a una locación de servicios que a una intermediación *stricto sensu*.

Esta interpretación, es la que mantiene la coherencia con los preceptos de la ley nacional n° 24.013 y su decreto reglamentario, y el régimen tributario local. Es que, el sentido de las normas tributarias, se debe indagar, como reiteradamente lo dijo la Corte, a través de una razonable y discreta hermenéutica de sus preceptos (CSJN, *Fallos*, 311:2360, entre otros). Se trata, en suma, de establecer, de forma armónica, el encuadre tributario que corresponde otorgar a la actividad de la actora -empresa de servicios eventuales regulada por los arts. 75 a 80 de la ley 24.013- tomando en consideración una prudente valoración de las normas tributarias de forma de cumplir con sus propósitos.

No hay, en la emergencia, un conflicto normativo entre la ley nacional de empleo y las disposiciones tributarias locales; su prudente estudio, imponen concluir que la empresa actora no cumple una función de intermediación sino que su finalidad, establecida por el razonable análisis de los preceptos legales y reglamentarios, es brindar servicios (recursos humanos) a empresas usuarias en situaciones extraordinarias y no, insisto, vincular sujetos distintos para que acuerden sobre algún punto.

11. Si bien las razones expuestas son suficientes para desestimar el recurso, considero prudente señalar que la lectura que el actor sugiere del dictamen pericial

no puede ser aceptada. Debe recordarse que el experto, como auxiliar de la justicia, limita su función en ilustrar al Tribunal sobre aspectos que hacen a su saber y entender, pero como es de toda obviedad, la calificación jurídica de las circunstancias del caso es resorte exclusivo del magistrado. Por tanto, el temperamento sugerido no puede ser admitido por cuanto importa asignar a la labor pericial el mérito de determinar cómo debe integrarse la base imponible, extremo cuya calificación jurídica corresponde al juez.

Tampoco el citado dictamen del Ministerio de Trabajo (v. fs. 210/212) es relevante para decidir el punto, no sólo por lo apuntado con anterioridad, sino también porque se trata, simplemente, del parecer de una autoridad de otra jurisdicción y, además, por cuanto ese criterio no puede modificar las potestades tributarias locales.

Se tiene que hacer notar, por lo demás, que la lectura que propicia el recurrente es manifiestamente improcedente. En primer término, se trata de un dictamen que por propia definición implica una opinión que, por regla, carece de efectos jurídicos directos e inmediatos. Pero además, según lo reconoce de manera expresa el propio dictamen, fue emitido fuera de la competencia del órgano asesor.

En rigor, literalmente dice que “[e]n primer término cabe hacer presente al letrado solicitante que la interpretación de normas y su aplicación a casos particulares, excede el ámbito de competencia de este Órgano Asesor, constituyendo materia reservada exclusivamente al Poder Judicial.” Y agregó que “... esta Delegación del Cuerpo de Abogados del Estado, no emite dictámenes si la consulta reviste carácter general, toda vez que emitir opinión sobre cuestiones de tal naturaleza conlleva el riesgo de hacer extensivas las conclusiones a una diversidad de situaciones, sin la necesaria y debida ponderación de las debidas particularidades de cada una de ellas...” Por último, corresponde poner de relieve que dicho órgano concluyó señalando que “[f]inalmente cabe hacer presente que los servicios jurídicos del Estado no cumplen funciones de asesoramiento a particulares ni les compete opinar sobre cuestiones de derecho al sólo efecto ilustrativo...” (v. fs. 210, párrs. 3º, 4º y 5º).

12. Por último, con relación a la sanción impuesta, el recurso no puede prosperar.

Aun cuando esta Sala haya considerado que el derecho sancionatorio se rige, de ordinario, por los principios y reglas propias del derecho penal (*in re* “Administración General de Puertos”, expte. RDC n° 96/0, sentencia de fecha 30/11/2006, *in re* “Buenos Aires Container”, expte. 4657/0, sentencia de fecha 20/4/2007), lo cierto es que para eximir de responsabilidad se requiere que exista una causal de justificación de la conducta reprochada.



Poder Judicial de la Ciudad Autónoma de Buenos Aires

En la especie, más allá de las dogmáticas aseveraciones que hace la recurrente, no se comprueban extremos que hayan podido llevar a considerar la existencia de un error excusable en su proceder o alguna otra causal de justificación. Es que, el error excusable no implica la mera ignorancia de los alcances de la obligación tributaria, sino la existencia de una situación objetiva que, de modo cierto, haya llevado al fundado desconocimiento sobre la relación jurídica fiscal.

Por cierto, que en la causa tal cosa no acontece. La actividad que desarrolla la actora es claramente una prestación de servicios, diferenciada de lo que se entiende corrientemente por intermediación. Asimismo, tampoco su parecer encuentra respaldo alguno en jurisprudencia y se basa, simplemente, en una interpretación forzada de las normas involucradas. Cabe hacer notar, por último, que el error excusable no es equivalente a la negligencia o ignorancia con la que pueda proceder el contribuyente.

En mérito a lo antedicho, propongo al acuerdo rechazar los agravios de la recurrente y, por ende, confirmar la sentencia de grado, con costas (arts. 62 CCAyT). Así voto.

Ampliación de fundamentos del Dr. ESTEBAN CENTANARO:

1. Si bien coincido con el relato de los hechos, los fundamentos vertidos y la solución propuesta, estimo necesario efectuar algunas consideraciones adicionales; fundamentalmente, respecto de la actividad que realiza la empresa actora, recurrente en estos actuados.

2. De acuerdo a los términos en que aquí han quedado especificadas las conductas desarrolladas por Servicios Empresarios Diplomat S.R.L., empresa esta de servicios eventuales, atento a las especiales características que presenta la actividad desarrollada por la firma, la doctrina ha expresado que la tradicional relación trabajador y empleador, se alteró con una nueva fórmula: trabajador - empleador -usuario o receptor del empleado. Asimismo, en este supuesto, el concepto tradicional de empleador sufre una disociación, debido a que la empresa usuaria es la que organiza y dirige el trabajo del empleado que deriva la empresa de trabajo temporario, cumpliendo la empresa de servicio eventual todos los demás roles del empleador.

Además, se considera que la empresa de servicio eventual es un sujeto con capital de riesgo propio que asesora a la empresa usuaria sobre el perfil del trabajador que ella necesita, lo deriva a trabajar en el establecimiento de esta última,

asumiendo la titularidad de la relación laboral con el trabajador y cuando éste es dado de baja por la usuaria, trata de conseguirle un nuevo trabajo en otro establecimiento. **Es decir, su actividad no es meramente mediadora sino proveedora de mano de obra transitoria**; asume el carácter de empleadora y por ello responsable por el pago de las remuneraciones, con independencia de que en el supuesto de no efectuarlas, la usuaria sea solidariamente responsable. De acuerdo a estas características, la firma debe tributar conforme a las normas generales del impuesto, siendo la base imponible la totalidad de los ingresos percibidos, los que están compuestos por los importes facturados a las empresas usuarias, ello es, sueldos y jornales más cargas sociales, más retribución de agencia.

En estos casos, el trabajador no establece dos vínculos distintos con cada una de las empresas involucradas, debido a que se trata de un único contrato de trabajo con un solo empleador -la empresa de servicio eventual- y un codeudor -la usuaria- cuya solidaridad se encuentra temporalmente limitada al lapso de vinculación entre ambas empresas. (ver dictamen fiscal en autos “Prodecom S.A.” TFApel. Bs. As., sala III, 10/11/05).

Asimismo, en igual sentido, en cuanto a la naturaleza jurídica de las actividades desarrolladas por las empresas de servicios eventuales, a los efectos de determinar qué base imponible debe considerarse para liquidar el impuesto a los ingresos brutos, se ha pronunciado el Tribunal Fiscal de Apelación de Buenos Aires, a través de la Sala III en la causa caratulada: “Prodecom S.A.” de fecha 10/11/2005 ya citada (en igual sentido “C.R.F. Servicios Empresarios SRL” de fecha 21/03/2002), la Sala II en autos: “Bayton S.A.” del 31/08/2001 (en igual sentido “Spell S.A.” del 26/11/2001) y la Sala I en: “Suministra SRL” de fecha 2/10/2000, entre otras.

Por lo expuesto, entiendo que el recurso de apelación interpuesto por el representante de la actora quien actuara también en su oportunidad, como apoderado de la empresa “Service Men S.A.” en la causa “Prodecom SA” resuelta por el Tribunal Fiscal de Apelación de Buenos Aires mencionada ut supra, debe ser rechazado. En este sentido, dejo expresado mi voto.

El Dr. EDUARDO ÁNGEL RUSSO adhiere al voto de la Dra. MABEL DANIELE.

Por todo lo expuesto, el Tribunal **RESUELVE**: Rechazar los agravios de la recurrente y, por ende, confirmar la sentencia de grado, con costas (arts. 62 CCAyT).

Regístrese, notifíquese y, oportunamente, devuélvase.



Poder Judicial de la Ciudad Autónoma de Buenos Aires