



Provincia de Buenos Aires

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

LA PLATA, 24 de marzo de 2019.-----

AUTOS Y VISTOS: el expediente número 2360-0052923 del año 2013, caratulado "FRIDECO S.A."-----

Y RESULTANDO: Que arriban las presentes actuaciones con motivo del recurso de apelación interpuesto a fs. 1/14 del Alcance n° 1 que corre como fs. 372, por el Dr. Juan Eduardo Fuseo, en representación de la firma "FRIDECO S.A." y del Sr. Omar Sergio Depetris, con el patrocinio del Cr. Ricardo Miguel Chicolino, contra la Disposición Delegada SEFSC número 4328, de fecha 7 de octubre de 2014, dictada por el Gerente de Operaciones Área Interior de la Agencia de Recaudación de la Provincia de Buenos Aires.-----

-----Por el citado acto, obrante a fs. 286/292, se determinan -vide artículo 1°- las obligaciones fiscales del contribuyente del epígrafe (C.U.I.T. 30-67389809-9), en relación al Impuesto sobre los Ingresos Brutos (Convenio Multilateral), correspondientes a los períodos fiscales 2008 (agosto a diciembre), 2009 (enero a diciembre), 2010 (enero a diciembre), 2011 (enero a diciembre), 2012 (enero a diciembre) y 2013 (enero a junio), por el ejercicio de la actividad de "Matanza de ganado excepto el bovino y procesamiento de su carne" (Código NAIIB 151140). Mediante su artículo 3° se establecen diferencias adeudadas a favor de la Agencia, por un importe de Pesos ochocientos sesenta y siete mil setecientos sesenta y siete con sesenta centavos (\$ 867.767,60), con más los accesorios previstos en el artículo 96 del Código Fiscal (Ley N° 10.397 – t.o. 2011 - sus modificatorias y correlativos de años anteriores). Asimismo, a través del artículo 4° del acto ahora impugnado, se aplica una multa por omisión del diez por ciento (10%) del monto dejado de oblar, por haberse constatado en los períodos involucrados, la comisión de la infracción prevista y penada por el primer párrafo del artículo 61 del Código citado. Finalmente extiende, mediante el artículo 6°, la responsabilidad en forma solidaria al Sr. Omar Sergio Depetris sobre la base de lo dispuesto por los artículos 21, 24 y 63 del ordenamiento legal citado.-----

-----Que, habiéndose elevado los actuados a este Cuerpo mediante providencia de fs. 377, a fs. 395 se da impulso a la causa, y se adjudica la misma para su instrucción a la Cra. Estefanía Blasco, quien integrara la Sala I,


Dr. ANGEL C. CARBALLADA
Vocal
Tribunal Fiscal de Apelación
Sala I

conjuntamente con la Vocal de la 8va. Nominación Dra. Dora Mónica Navarro y el Vocal de la 5ta. Nominación Carlos Ariel Lapine, ambos en carácter de subrogantes; procediéndose -vide fs. 398- a otorgar traslado a la Representación Fiscal para que conteste agravios y oponga excepciones, obrando la respuesta a fs. 399/402.-----

-----Que a fs. 411, se readjudica definitivamente la causa a la Vocalía de 1ra. Nominación, a cargo del Dr. Angel Carlos Carballal y se le hace saber a las partes que la Sala I se integrará con los Vocales de la 5ta. y 9na. Nominación, Dr. Carlos Ariel Lapine y Cra. Silvia Ester Hardoy, respectivamente, en carácter de subrogantes. Finalmente se notifica la integración definitiva de la Sala, -dado el acogimiento a los beneficios jubilatorios de la Cra. Hardoy-, con el Cr. Rodolfo Dámaso Crespi de la Vocalía de 6ta. Nominación.-----

-----Que, en el mismo acto (fs. 414) se provee el ofrecimiento probatorio efectuado por la parte, desestimándose la pericial contable por inconducente y se llaman autos para sentencia, providencia que se encuentra consentida (vide fs. 415/416). -----

Y CONSIDERANDO: I.- Que en su libelo recursivo, el apelante, luego de realizar un somero detalle de los antecedentes de autos, se agravia del ajuste fiscal efectuado.-----

-----En primer término invoca la prescripción de los anticipos del año 2008 y enero a septiembre de 2009. En tal sentido alega que si bien no lo estarían, sólo por el momento, prescriptas las acciones del Fisco a la luz del Código Fiscal, sí lo están desde la perspectiva del Código Civil, de la jurisprudencia de la Corte Suprema de Justicia de la Nación, de la Suprema Corte de la Provincia de Buenos Aires y de la Excelentísima Cámara de Apelaciones en lo Contencioso Administrativo de La Plata, ésta última que en definitiva -aclarar-terminará atendiendo el presente asunto.-----

-----Si bien reconoce que al Juez Administrativo le está vedada la posibilidad de declarar la inconstitucionalidad de una norma, asevera que no menos verdadero resulta que puede aplicar la doctrina jurisprudencial imperante en la materia, conforme la manda del artículo 12 del plexo fiscal local.-----

-----En base a ello, peticiona que se examine el presente planteo teniendo en



cuenta las causas tramitadas ante el cimero tribunal nacional, "Fisco de la Provincia c. ULLATE, Alicia Inés, s/Ejecutivo", sentencia del 1 de noviembre de 2011 y de la Corte provincial, "Fisco c/HIJOS DE JUAN CARLOS PÉREZ SRL s/Apremio", sentencia del 26 de diciembre de 2012. Detalla que en estos actuados, se ha decidido que el plazo de prescripción se activa desde el título de la obligación conforme lo establecido por el artículo 3956 del Código Civil y que todo lo atinente al instituto de tratas debe revisarse según las normas de fondo. Afirma que lo expuesto es jurisprudencia constante y pacífica, citando numerosos fallos que entiende han avenido a tal criterio y, en ese sentido, efectúa el cálculo concreto de la prescripción para los anticipos correspondientes a los periodos 2008/2009.-----

-----A todo evento solicita la prescripción del ejercicio 2008. Alega que para el supuesto que se considere a ingresos brutos como un impuesto anual, la excepción prevista en el artículo 133 del Código Fiscal no aplica al mismo, comenzando a correr el plazo de prescripción desde el 1ro de enero del año siguiente al año al cual se refieren las obligaciones fiscales. Esgrime que la determinación del gravamen se efectúa en base a los ingresos brutos devengados durante el mes o bimestre respectivo por el ejercicio de la actividad gravada debiendo ingresarse el impuesto dentro del mes calendario siguiente al vencimiento, revistiendo la declaración jurada anual un carácter informativo, sin constituir la base sobre la cual se determina el impuesto. Cita como aval de su postura antecedentes de esta Sala I del Cuerpo y efectúa el respectivo cálculo del cómputo de los plazos, peticionando la declaración de la prescripción de las acciones de este periodo.-----

-----Seguidamente plantea la inconstitucionalidad de las normas que establecen alícuotas diferenciales en función de la ubicación de la planta industrial, alegando la violación de la "cláusula comercial" de la Constitución Nacional. En ese sentido, expresa que la distinción que efectúa la jurisdicción provincial en función de la radicación de la planta industrial configura una traba al comercio interjurisdiccional, infringiendo la letra y espíritu de los artículos 7, 9 10 a 12, 14, 20, 26, 75 inciso 13 y 126 del Estatuto Fundamental. Con cita de jurisprudencia alega que cualquier gravamen que cree desigualdades entre los


Dr. ANGEL G. CARRASALLA
Vocal
Tribunal Fiscal de Apelación
Sala I

contribuyentes por razones de vecindad dentro de la República Argentina es inconstitucional.-----

-----Sostiene asimismo que la posición de la Provincia de Buenos Aires violenta el Pacto Federal para el Empleo, la Producción y el Crecimiento, Detalla que la consecución del acuerdo era promover la actividad manufacturera a la cual se le asignó un rol fundamental, sabiendo su absorción de mano de obra y efecto multiplicador de la economía. Agrega que el espíritu que le impusieron los gobernadores al pacto fue eximir la operatoria industrial en todo el país, y cada uno de ellos en sus respectivas jurisdicciones se comprometía a implementar los cambios normativos que correspondían para lograr dicho fin. Abona su postura con numerosa jurisprudencia y doctrina especializada en la materia.-----

-----Argumenta además que es necesaria la exigencia del principio de la responsabilidad subjetiva para la aplicación de sanciones. Trayendo a colación fallos del máximo tribunal nacional y doctrina especializada, sostiene que en materia penal tributaria no se presume la culpa sino la inocencia y que, como consecuencia de ello, el acusador debe probar la culpabilidad, circunstancia que considera no se encuentra configurada en autos.-----

-----Finalmente se agravia de la extensión de la responsabilidad en forma solidaria a los integrantes del órgano societario, considerando que en el caso no existe tipicidad legal. Analiza las prescripciones del Código Fiscal en la materia y con cita de doctrina, afirma que la ARBA crea una responsabilidad solidaria de otro responsable solidario en transgresión al ordenamiento jurídico. Adiciona que, por otra parte, los directores mencionados en la vista determinativa en momento alguno tuvieron injerencia sobre la liquidación, cálculo y control de operaciones contables y/o impositivas vinculadas con la declaración del impuesto reclamado, razón por la cual afirma que se avala la falta de responsabilidad subjetiva de ellos.-----

-----Efectúa la reserva del caso federal, ofrece prueba pericial y peticiona que se declare la prescripción planteada y, subsidiariamente, se revoque la disposición del Fisco.-----

II.- Que a su turno la Representación Fiscal contesta el traslado que le fuera oportunamente conferido.-----



Provincia de Buenos Aires

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

Corresponde al Expte. N°2360-0052923/13
“FRIDECO S.A”

-----En primer término, la representante del Fisco, en su escrito de fs. 399/402, previo al tratamiento de los agravios esbozados y atento los planteos de inconstitucionalidad efectuados a lo largo de todo el libelo recursivo, recuerda la prohibición de su dictado en esta instancia por expresa disposición del artículo 12 del Código Fiscal.-----

-----Seguidamente rechaza la prescripción invocada. Explica que –a su entender- la regulación del instituto en materia tributaria conforma una potestad no delegada por las Provincias al Congreso Nacional, que debe ser regulada de manera excluyente por el derecho local. Considera que al ser el Código Fiscal un ordenamiento de derecho sustantivo, puede regular sus institutos en forma particular, sin sujeción a ninguna otra ley de fondo. Cita, entre otros, fallos de la Corte provincial y de este Cuerpo en pos de abonar su postura. Indica que el Impuesto sobre los Ingresos Brutos se caracteriza por ser un tributo de ejercicio y, en razón de ello, los anticipos siempre están sujetos a la liquidación final a realizarse con la declaración jurada anual. Efectúa el cómputo de los plazos aplicando lo dispuesto por los artículos 157 y 159 del Código Fiscal y concluye que las acciones del Fisco no se encuentran prescriptas.-----

-----En torno a la cuestión de fondo planteada, confirma el tratamiento alicuotario aplicado en autos. Recuerda que mediante la Ley 11.463, la Provincia de Buenos Aires ratificó el “Pacto Federal para el Empleo, la Producción y el Crecimiento”, mediante el cual asumió el compromiso de introducir modificaciones en el Impuesto sobre los Ingresos Brutos, disponiendo la exención de diversas actividades indicadas en el mismo, entre ellas la industrial. Adiciona que la jurisdicción local, en uso de sus potestades tributarias, mediante las Leyes 11.490 y 11.518, eximió del pago del tributo a la operatoria manufacturera, sujetando su reconocimiento al cumplimiento de una serie de condiciones, de las cuales ha quedado subsistente la relativa a la existencia de tener establecimiento industrial ubicado en la provincia de Buenos Aires.-----

-----De esta manera -agrega- el Estado Provincial persiguió un claro objetivo al promover una mejora de la competitividad, interna y externa, de los productos que tengan su origen en la Provincia. En consecuencia, los ingresos


DR. ANGEL C. CARBAJAL
Vocal
Tribunal Fiscal de Apelación
Sala I

alcanzados por la exención deben provenir de una actividad cuyo proceso productivo se desarrolle en jurisdicción provincial, lo que resulta entonces un requisito ineludible, por la lógica y simple razón de tratarse de un beneficio para un tributo provincial.-----

-----Sin perjuicio de ello, aclara que la adhesión de la Provincia al Pacto Federal referenciado, no genera a favor de los contribuyentes derechos subjetivos, toda vez que los particulares son terceros al mismo, y en consecuencia, carecen de acción para demandar el cumplimiento de un pacto del cual no han sido parte o la nulidad de contribuciones por presentar pugnas con la letra o filosofía del acuerdo.-----

-----A su turno, ratifica la aplicación de la sanción en autos. Recalca que la misma ha sido impuesta en virtud de la aplicación de la legislación vigente, enmarcada en las previsiones del artículo 61º del Código Fiscal (t.o. 2011 y cc. anteriores), para cuya configuración -indica- se requiere como conducta típica la mera omisión del ingreso de tributo, sin resultar necesario el análisis de la existencia de intención por parte del infractor. Sostiene que el sistema sancionatorio del Derecho Tributario, puede apartarse del Derecho Penal, en especial respecto de la existencia de conducta culposa o dolosa para cada tipo de figura penal, y no por ello encontrarse violentados principios penales. -----

-----Convalida la responsabilidad solidaria extendida en los actuados. Expresa que no resulta claro el planteo que esboza el apelante en torno a que se está instituyendo una responsabilidad del responsable, por cuanto la firma ha sido fiscalizada en su carácter de contribuyente directo, y la extensión de responsabilidad efectuada lo es respecto de dicho sujeto.-----

-----Afirma que el instituto reconoce su fuente en la ley, en los artículos 21, 24 y 63 del Código Fiscal (t.o. 2011 y ccs. anteriores), y que se trata de una obligación a título propio por deuda ajena. Agrega que los responsables se encuentran en la misma posición que el deudor principal a los fines del cobro de la deuda, exigiéndole la norma al Fisco únicamente la comprobación del efectivo cargo social para imputar la misma. -----

-----Finalmente, afirma que no es ésta la instancia válida para la articulación del caso federal y, por lo expuesto en los párrafos precedentes, la representante



del Fisco solicita se desestimen los agravios traídos en su totalidad y se confirme la disposición recurrida.-----

III.- VOTO DEL DR. ANGEL CARBALLAL: Conforme ha quedado delimitada la cuestión en debate, procede decidir si se ajusta a derecho la Disposición Delegada SEFSC N° 4328, de fecha 7 de octubre de 2014, dictada por el Gerente de Operaciones Área Interior, de la Agencia de Recaudación de la Provincia de Buenos Aires (ARBA), en la medida que ha sido objeto de agravios.-----

1. En tal sentido, cabe adelantar la suerte adversa que corresponde predicar a la defensa de la parte contribuyente con relación a la prescripción invocada. Los apelantes alegan que, en el presente, se deben aplicar los preceptos del Código Civil, toda vez que no hacerlo, implicaría desconocer una norma de rango superior, violentando lo dispuesto en la Constitución Nacional. Al respecto, y contrariamente a lo esbozado por los quejosos, considero que la temática debe dirimirse a la luz de lo prescripto por los artículos 157 y 159 del Código Fiscal. Lo dicho no implica desconocer el complejo de antecedentes jurisprudenciales traídos por la apelante. La cuestión no es novedosa. De hecho, me he explayado detalladamente en numerosas ocasiones, analizando particularmente la exégesis y trazabilidad de la normativa nacional y su incidencia respecto al instituto local, con particular referencia a cada uno de los argumentos utilizados por la Corte Suprema de Justicia a partir del caso "Filcrosa", y su alcance, doctrina reiterada en decisiones posteriores (Fallos: 327-3187; 332-616 y 2250, entre otras). Concordantemente, la Suprema Corte bonaerense, luego de varios años de oponerse, terminó adhiriendo a esta vertiente -si bien por mayoría de sus miembros- a partir del pronunciamiento en autos "Fisco de la Provincia de Bs As. Incidente de revisión en autos: Cooperativa Provisión Almaceneros Minoristas de Punta Alta Lda. Concurso preventivo" (C. 81.253).-----

-----Una postura posible, quizás la más "correcta" desde la economía procesal, llevaría a receptar sin más dicha doctrina, dogmáticamente, resolviendo cualquier conflicto suscitado mediante un básico ejercicio de comparación entre la letra de los Códigos Nacionales y las disposiciones locales, haciendo

DR. ANGEL C. CARBALLAL
Vocal
Tribunal Fiscal de Apelación
Sala I

prevaler la primera sin mayores inquietudes.-----

-----Decididamente me resulta refractaria tal solución. Sobre todo a partir de notar que la doctrina pretoriana reseñada produce (aún como efecto colateral, no deseado) la creación interpretativa de un poder tributario, aunque reconocido por el propio Tribunal como originario e indefinido, convertido sin embargo en residual, de segunda categoría al igual que el plexo jurídico que lo reconoce y regula; tan condicionado que termina desdoblado toda la teoría general del hecho imponible y el derecho tributario sustantivo.-----

-----A mi entender, el objetivo perseguido por la doctrina pretoriana ha sido en lo inmediato, impedir el mantenimiento del irrazonable plazo decenal de prescripción, extremo que comparto plenamente en forma conjunta con el legislador bonaerense, quien lo ha erradicado hace muchos años del Código Fiscal (salvo para casos muy especiales).- -----

-----Pero, más allá de este postulado, resulta evidente que tal objetivo no puede conllevar que se desvirtúe el derecho tributario sustantivo, rama que desde una perspectiva provincial, no solo pierde su autonomía sino más bien buena parte de su contenido en manos de una rama jurídica con objetivos, fundamentos, principios y normas totalmente ajenas. Alcanzamos así un derecho tributario sustantivo nacional, completo, autónomo, independiente e ilimitado en este campo y un derecho tributario sustantivo provincial condicionado al extremo, casi residual, con pérdida de cualquier atisbo de autonomía y con parte fundamental de su contenido regulado por Códigos nacionales. Tal consecuencia, no solo no se encuentra expuesta en el inciso 12 del mencionado artículo 75, sino que más bien resulta contraria al reparto de potestades que realiza su inciso 2) y principalmente, a los artículos 121, ss. y ctes..-----

-----Asimismo, resulta un valladar infranqueable a la pretensa uniformidad legislativa, la que se logra mediante la sumisión de las potestades locales y solo a ese nivel jurisdiccional, en tanto la Nación regula de manera diferenciada sobre el particular (cómputo del plazo, plazo decenal para contribuyentes no inscriptos, plazo para la demanda de repetición, causales de suspensión e interrupción).-----



Provincia de Buenos Aires

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

Corresponde al Expte. N°2360-0052923/13
"FRIDECO S.A"

-----Tal es la desvirtuación arriesgada que bajo el entonces vigente Código Civil, sería decenal el plazo de prescripción para los Impuestos de Sellos y a la Transmisión Gratuita de Bienes (arts. 4023 y concordantes del CC). Y lo mismo sucedería con el plazo que alcanza a las obligaciones del agente de recaudación conforme lo ha resuelto la jurisprudencia (Cámara de Apelación en lo Contencioso Administrativo con asiento en La Plata, en la causa "Fisco de la Provincia de Buenos Aires c/ Mareque Jesús s/ Apremio Provincial", sentencia del 16.09.2008).-----

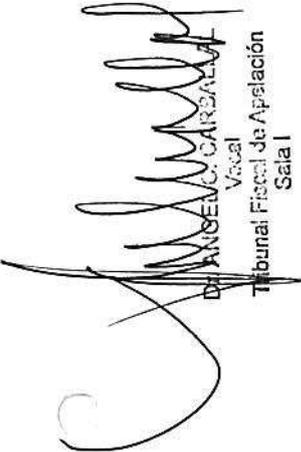
-----No debe olvidarse asimismo que el fundamento y las consecuencias de "Filcrosa", no se resumen a la cuestión de la prescripción, sino que se extienden a todas las formas de extinción de la obligación tributaria y, por lógica jurídica, a cualquier cuestión reglada por alguno de los Códigos mencionados por el citado inciso 12).-----

-----En tal contexto, muchas de las disposiciones contenidas en la Parte General del Código Fiscal resultarían tachables de inconstitucionalidad. Cuestiones además que, por sustantivas, terminarían desvirtuando al extremo la potestad tributaria bonaerense (sujetos pasivos, principios de interpretación de la norma, compensación, pago, régimen infraccional, etc.).-----

-----Y esta misma interpretación parece haber guiado al legislador bonaerense, toda vez que reparamos no solamente en que no ha derogado ninguna de las disposiciones apuntadas por la mencionada doctrina pretoriana, sino además en las numerosas modificaciones introducidas al Código Fiscal desoyendo aquella postura.-----

-----También se ha opuesto desde el ámbito jurisprudencial, el Tribunal Superior de la Ciudad Autónoma de Buenos Aires casi de inmediato a la publicación del fallo "Filcrosa" (en autos "Sociedad Italiana de Beneficencia en Buenos Aires s/ queja por recurso de inconstitucionalidad denegado en: Sociedad Italiana de Beneficencia en Buenos Aires c/ DGR (resol. 1181/DGR/00) s/ recurso de apelación judicial c/ decisiones de DGR (art. 114, CFCBA)", Sentencia del 17 de noviembre de 2003).-----

-----Desgranando los distintos votos que conforman el mencionado antecedente, deviene relevante resaltar lo expuesto por los Dres. Conde y


DR. ANGELO C. CARBALLO
Vocal
Tribunal Fiscal de Apelación
Sala I

Maier, resaltando a la prescripción y su regulación por el CC como destinados a proyectarse solo sobre aspectos relativos a los efectos adjetivos de las relaciones sustantivas que ese código contempla. Destacando además que el propio inciso 12) del art. 75 CN, luego de enumerar los códigos que incluye agrega expresamente *"...sin que tales códigos alteren las jurisdicciones locales..."*, extremo que no deja lugar a dudas sobre el alcance de sus disposiciones. -----

-----En paralelo, el Dr. Casas, mediante un enciclopédico voto, fundamenta la autonomía del derecho tributario y recuerda al profesor Dino Jarach: *"...los Códigos de fondo son tales para el Derecho privado cuando se trata del Código Civil y del Código Comercial; y son de fondo en antítesis con los Códigos de Procedimiento que, en virtud de lo dispuesto por la Constitución, no son dictados por la Nación, sino por cada provincia. Pero estos Códigos no son de fondo para el Derecho tributario, que, a su vez, es un Derecho sustantivo y no un Derecho formal o procesal. Es Derecho sustantivo público...Aparte de la cuestión terminológica, el problema planteado es si la autonomía del Derecho tributario que se reconoce para el Derecho nacional no puede ser tal para el provincial. A mi juicio, éste es un error, y por una razón ... las provincias, cuando han delegado en la Nación la facultad de dictar los Códigos Civil y Comercial, no han querido delegar la de legislar en materia de facultades impositivas, ya que ella quedaba reservada a las provincias. Únicamente han delegado lo que expresamente establecieron. No hay en ningún momento una delegación expresa para que los Códigos Civil y Comercial legislen sobre la creación de las relaciones jurídicas tributarias y sobre elemento alguno de éstas..."* (cfr. "Curso superior de Derecho tributario", 2ª ed., t. I, capítulo VI: "Naturaleza e interpretación de las normas tributarias sustantivas", parágrafo 6: "Derecho tributario nacional y provincial ante el Derecho privado", p. 299 y sgtes., en particular p. 300, Liceo Profesional Cima, Buenos Aires, 1968)...-----

-----Resumiendo lo hasta aquí expuesto y realizando un primer intento de conclusión entiendo que la regulación de cuestiones patrimoniales, en el ámbito del derecho público local, integra los poderes no delegados a la nación, toda vez que las provincias sólo delegaron al Congreso la regulación de las



Provincia de Buenos Aires

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

Corresponde al Expte. N°2360-0052923/13
"FRIDECO S.A"

relaciones privadas de los habitantes del país, teniendo como fin lograr un régimen uniforme de derecho privado (arts 121, 126 y concordantes de la CN). Así, el derecho público es autónomo frente al derecho privado, aplicándose el Código Civil al derecho público local solo ante la ausencia en éste de normas específicas (conf. artículo 6° del Código Fiscal provincial).-----

-----Tengo para mí que todo lo anterior no pasaría de ser un conjunto de opiniones doctrinarias, académicas, de relativo valor institucional, considerando la familia de fallos que emanara de la Corte nacional. Mas la postura descripta ha ido cobrando relevancia por el devenir de una serie de acontecimientos suscitados en los últimos tiempos. -----

-----En primer lugar, al quedar expuesta la palmaria diferencia que se producía entre las normas tributarias nacionales y provinciales, la Dra. Carmen Argibay, en sendos votos emitidos en autos "Casa Casmma S.R.L." (del 26 de marzo de 2009) y "Bruno, Juan Carlos" (del 6 de octubre de 2009), sostuvo que la línea de decisiones de la Corte a partir del caso "Filcrosa", no había merecido respuesta alguna del Congreso Nacional, lugar en el que están representados todos los estados provinciales, quienes cuentan con la posibilidad de introducir precisiones en los textos legislativos, para derribar así las interpretaciones judiciales de las leyes, si de alguna manera se hubiera otorgado a éstas un significado erróneo. Destacaba las dificultades que encontraba para extraer del Código Civil, a partir de la argumentación utilizada en el fallo, el claro propósito legislativo de limitar el ejercicio de los poderes provinciales en el ámbito de sus materias reservadas.-----

-----En paralelo, la misma e injusta diferenciación fue destacada por los doctores Petracchi y Maqueda en su disidencia parcial en la causa "Bruno":
"...Cuando la legislación nacional altera el plazo común fijado por el Código Civil, modificándolo, no cabe admitir el argumento de que sean inválidas las leyes provinciales que fijan un plazo de prescripción igual para la extinción de las obligaciones de la misma índole, pues no se advierte de qué manera la provincia ha violentado con ese modo de proceder el deber de adecuarse a la legislación nacional uniforme que impone el art. 75, inc. 12, de la Constitución nacional...esta interpretación evita la paradójica e inicua solución que, bajo el

Dr. ANGEL C. CARRALLAL
Vocal
Tribunal Fiscal de Apelación
Sala I

discurso argumentativo de establecer una legislación común en la materia, coloca a los estados provinciales en una situación más gravosa que la contemplada para el Estado nacional, pues mientras la obligación de éste de reintegrar los impuestos percibidos sin causa prescribe en un plazo quinquenal, aquéllos están sometidos para obligaciones de igual naturaleza a un plazo decenal...".-----

-----A las dudas expuestas por los propios miembros del Alto Tribunal, debe sumarse el radical cambio de composición que ha sufrido el mismo, extremo que impide conocer hasta el momento cuál va a ser el criterio reinante sobre la cuestión en debate.-----

-----Pero más allá de lo hasta aquí expuesto desde un estricto análisis jurisprudencial, corresponde repasar además la reciente historia vinculada a la sanción del nuevo Código Civil y Comercial de la Nación.-----

----La cuestión se introduce a propuesta de la Senadora Giménez, de la Provincia de Misiones, quien dio lectura durante el debate parlamentario a una carta remitida por el presidente de la Legislatura local (Dr. Rovira), por la que rogaba se respeten las autonomías y potestades originarias provinciales. Pidió *"que se excluya expresamente la aplicación a las relaciones jurídicas nacidas al amparo del derecho público provincial, al igual que las disposiciones procesales que son materias exclusivamente locales y que deben regirse por leyes provinciales"*. Asimismo, advirtió que la autonomía provincial en materia tributaria *"es una de las prerrogativas de mayor trascendencia para los estados provinciales, porque constituye su más importante fuente de ingresos y no puede ser menoscaba en forma alguna por el Estado nacional"*. Remarcó especialmente la vital importancia que reviste el instituto de la prescripción en el ordenamiento jurídico de cualquier Estado pues al ser un instituto de carácter netamente procesal su regulación constituye una de las facultades no delegadas por las provincias al Estado nacional. El Senador Pichetto, por Río Negro, acompañó la iniciativa, advirtiendo que el Código Unificado no debía entrometerse, de ninguna manera, en temas como los plazos de prescripción, materia de derecho público provincial o municipal. (Versión taquigráfica. 19ª reunión, 9ª sesión, 27/28 de noviembre de 2013, Cámara de Senadores, págs.



Provincia de Buenos Aires

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

Corresponde al Expte. N°2360-0052923/13
“FRIDECO S.A”

96/99 y 143). Como consecuencia de ello, se introdujo el texto que lucen actualmente los artículos, ubicados en un título concerniente a prescripción y caducidad: Art. 2532: *"En ausencia de disposiciones específicas, las normas de este Capítulo son aplicables a la prescripción adquisitiva y liberatoria. Las legislaciones locales podrán regular esta última en cuanto al plazo de tributos"*. Art. 2560: *"Plazo genérico. El plazo de la prescripción es de cinco años, excepto que esté previsto uno diferente en la legislación local."*-----

-----No está demás advertir, a esta altura, que la potestad para regular estas cuestiones no viene a las Provincias desde el Código Civil (norma meramente declarativa sobre el particular), sino de la propia Constitución Nacional recordando que estamos analizando una potestad tributaria originaria (artículos 1°, 5° 75, inciso 2°, 121 ss. y cctes. de la C.N.)-----

-----*"...Primer intérprete de sus propias competencias, el Congreso de la Nación ha valorado que normar el plazo de prescripción de los tributos provinciales es un asunto ajeno al derecho privado y a la cláusula de los códigos (art. 75 inc. 12, Const. nac.), inherente a los ordenamientos locales. Más que dar cuenta de un nuevo deslinde de competencias, ha efectuado un reconocimiento acerca de los límites de sus potestades y, por contraste, del alcance de las que conciernen a las provincias. De tal manera queda sin sostén la subsistencia del criterio sentado en el fallo "Filcrossa". El codificador actual ha venido a asumir la problemática derivada de la jurisprudencia construida a partir de dicho pronunciamiento para discontinuarla y echar luz acerca de los límites legislativos del Congreso, en resguardo del principio federal que vertebra la organización del Estado...La ley tributaria provincial fue y es la vigente en la especie..."* (SCBA, del voto del Dr. Soria, en la causa A. 72.397, "Fisco de la Provincia de Buenos Aires contra Cefas S.A. Apremio. Recurso extraordinario de inaplicabilidad de ley"; Sentencia del 05 de diciembre de 2018).-----

-----Asimismo, cuando estas normas se refieren literalmente a las facultades para establecer el aspecto temporal (plazo), es razonable interpretar que se refiere a todos los aspectos regulados de la prescripción. Si el legislador hubiera querido limitar la potestad de las provincias sólo a la definición del lapso de tiempo, hubiera bastado con lo dispuesto en el art. 2560, el cual, después de



Dr. ANGEL C. CARBALLO
Vocal
Tribunal Fiscal de Apelación
Sala I

establecer que el plazo genérico es de cinco años, agrega: *"excepto que esté previsto uno diferente en la legislación local"*. Sin embargo, también contempla la facultad de las legislaturas locales para legislar sobre esta materia en el Capítulo 1, sobre *"Disposiciones comunes a la prescripción liberatoria y adquisitiva"*. Allí, al definir el ámbito de aplicación de las normas que regulan la prescripción liberatoria, el art. 2532 ya transcrito establece que las legislaciones locales podrán regular esta última en cuanto al plazo de tributos. Si tenemos en cuenta que las diferentes secciones de ese capítulo prevén sobre la suspensión, interrupción y dispensa de la prescripción, es evidente que lo dispuesto en el art. 2532 comprende todos los aspectos regulados en el mismo capítulo y no sólo el aspecto temporal, que tiene su norma específica en el art. 2560 (En igual sentido, Padulo, Adriana. "El Código Civil y Comercial de la Nación y la facultad de las provincias y de la Ciudad Autónoma de Buenos Aires para regular la prescripción en el derecho tributario". Publicado en L.L. 2015, A, 463).-----

-----Un razonamiento distinto llevaría al absurdo de incentivar al legislador local a devolver el plazo decenal de prescripción como forma de evitar cualquier interpretación disvaliosa a los intereses locales, justamente lo que la Doctrina "Filcrosa" intentó eliminar.-----

-----Es así que podemos concluir: *"...En tales condiciones, el Cód. Civil y Comercial de la Nación sancionado por el órgano competente para fijar el alcance y contenido del derecho común ha venido a validar la tesis que este Tribunal sentara en sus decisiones referidas a la autonomía local para reglar el plazo de prescripción de los tributos de la jurisdicción, independientemente de la fecha de entrada en vigencia del nuevo plexo, y de los aspectos de derecho intertemporal; y existen suficientes razones para apartarse de la jurisprudencia anterior sentada por la CSJN sobre esta materia..."* (Tribunal Superior de Justicia de la Ciudad Autónoma de Buenos Aires en autos "Fornaguera Sempe, Sara Stella y otros c/ GCBA s/ otras demandas contra la Aut. Administrativa s/ recurso de inconstitucionalidad concedido", sentencia del 23/10/15).-----

-----Paralelamente, no escapa a mi conocimiento, que recientemente la Suprema Corte de Justicia ha tenido oportunidad de expresarse sobre el



Provincia de Buenos Aires

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

Corresponde al Expte. N°2360-0052923/13
“FRIDECO S.A.”

particular mediante el decisorio recaído en autos “Fisco de la Provincia de Buenos Aires c/ Recuperación de Créditos SRL. Apremio. Recurso de Inaplicabilidad de Ley”, Sentencia del 16 de mayo de 2018.-----

-----En efecto, es de observar que en dicha causa el Alto Tribunal provincial confirmó -por medio de una particular mayoría- la sentencia de la Cámara de Apelación en lo Contencioso Administrativo de Mar del Plata, por la cual -a su vez- se confirmó la sentencia de primera instancia que declaró la inconstitucionalidad del art. 133 primer párrafo, segunda parte, del Código Fiscal (t.o. 2004, idéntico en su redacción al actual art. 159 del t.o. 2011). Tal extremo configuraría la hipótesis habilitante para que este Tribunal ejerza la facultad que le confiere el artículo 12 del mismo Código (*“Los órganos administrativos no serán competentes para declarar la inconstitucionalidad de normas tributarias pudiendo no obstante, el Tribunal Fiscal, 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”*).-----

-----Sin embargo, tal posibilidad se ha visto neutralizada por un evento de índole procesal, pues se ha tomado conocimiento a través de la MEV del Poder Judicial de la Provincia que el Fisco dedujo con fecha 8/6/2018 Recurso Extraordinario Federal contra la sentencia aludida, privándola de este modo del carácter definitivo y firme que se requiere para que la misma se constituya en un precedente a considerar para el tratamiento de la temática en análisis (En idéntico sentido, el voto del Dr. Lapine, en autos “RECKITT BENCKISER ARGENTINA S.A.”, Sala II, Sentencia del 17 de julio de 2018, Registro 2679).---

-----Asimismo, no debe perderse de vista que la cuestión bajo análisis, sin dudas por su trascendencia y derivaciones, ha sido objeto de una larga y profunda controversia que lejos se encuentra de su solución pacífica y definitiva, a la luz de las cuestiones de hecho y de derecho que he descripto detalladamente en los antecedentes supra citados, a cuyo contenido remito.-----

-----Recientemente ha tenido oportunidad de expresar este Cuerpo: *“...No obstante, adelanto en punto al acatamiento a los fallos de tribunales superiores, que comparto lo expuesto por el Dr. De Lazzari, en minoría respecto de la*

Dr. ANGELO C. ARRIOLA
Vocal
Tribunal Fiscal de Apelación
Sala I

jurisprudencia vinculante de la CSJN, cuando dijo: "El acatamiento de la doctrina de la Corte Nacional no puede ser incondicionado: cuando el número de precedentes es escaso, cuando ha habido importantes disidencias, cuando aparecen argumentos novedosos o no tenidos en cuenta en su momento, cuando los elementos relevantes a considerar difieren, o cuando la composición del Tribunal es diversa de aquella que produjo el holding en cuestión, la fuerza vinculante de los fallos se debilita y, a la ausencia de obligatoriedad jurídica, se agregan una languidez convictiva y un enervamiento del grado de exigencia que pudo tener la doctrina de que se trate, posibilitando todo ello que los tribunales inferiores se aparten de tal doctrina y de los precedentes habidos, aun cuando se hayan originado en la Corte Suprema de Justicia de la Nación" (en autos L 99.257 "Díaz, Daniel Edgardo c/ Cyanamid de Argentina S.A. s/indemnización por incapacidad laboral, etc." del 11/04/2012)..." (del voto de la Dra. Ceniceros en autos "GABRIEL MOIRANO S.A.", Sala II, Sentencia del 26 de julio de 2018).-----

-----Como consecuencia de todo lo expuesto, resolveré la cuestión sobre la base de las específicas disposiciones aplicables al caso de marras, contenidas en el Código Fiscal de la Provincia de Buenos Aires (Ley Nº 10.397, texto ordenado 2011, correlativos anteriores y sus modificatorias).-----

-----Así, el artículo 157 del citado ordenamiento reza: "*Prescriben por el transcurso de cinco años las acciones y poderes de la Autoridad de Aplicación para determinar y exigir el pago de las obligaciones fiscales regidas por este Código y para aplicar y hacer efectivas las sanciones en él previstas*". Por su parte, establece el artículo 159: "*Los términos de prescripción de las acciones y poderes de la Autoridad de Aplicación, para determinar y exigir el pago de las obligaciones fiscales regidas por este Código, comenzarán a correr desde el 1º de enero siguiente al año al cual se refieren las obligaciones fiscales, excepto para las obligaciones cuya determinación se produzca sobre la base de declaraciones juradas de período fiscal anual, en cuyo caso tales términos de prescripción comenzarán a correr desde el 1º de enero siguiente al año que se produzca el vencimiento de los plazos generales para la presentación de declaraciones juradas e ingreso del gravamen...*".-----



Provincia de Buenos Aires

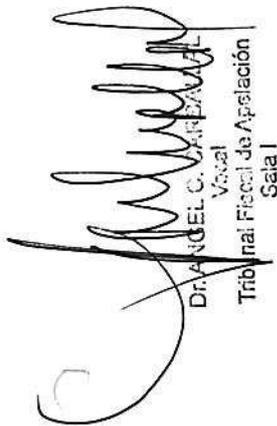
TRIBUNAL FISCAL DE APELACIÓN
Centro Administrativo Gubernamental Torre II
Piso 10 - La Plata

Corresponde al Expte. N°2360-0052923/13
"FRIDECO S.A"

-----De tal forma, cabe colegir que el plazo de prescripción de las acciones y poderes de la Autoridad de Aplicación para determinar y exigir el pago del Impuesto sobre los Ingresos Brutos correspondientes al período fiscal 2008, período más antiguo, comenzó a correr el 1° de enero de 2010, ergo hubiera culminando fatalmente el 1° de enero de 2015, de no haber acaecido alguna de las causales suspensivas del mentado plazo, previsto por la normativa que rige el instituto bajo análisis.-----

-----En este sentido, cabe advertir que la Autoridad de Aplicación notificó a la firma y a los solidarios la Disposición Delegada ahora en crisis (conteniendo su artículo 10 la pertinente intimación de pago), el día 5 de noviembre de 2014 (fs. 347/348), operando en estas actuaciones la causal suspensiva del artículo 161: *"Se suspenderá por un (1) año el curso de la prescripción de las acciones y poderes de la Autoridad de Aplicación en los supuestos que siguen: a) Desde la fecha de intimación administrativa de pago de tributos determinados, cierta o presuntivamente, con relación a las acciones y poderes fiscales para exigir el pago intimado. Cuando mediare recurso de apelación ante el Tribunal Fiscal de Apelación la suspensión, hasta el importe del tributo liquidado, se prolongará hasta los noventa (90) días posteriores a que la Autoridad de Aplicación reciba las actuaciones en el marco de las cuales el Tribunal Fiscal hubiere dictado sentencia declarando su incompetencia, determinando el tributo, aprobando la liquidación practicada en su consecuencia o, en su caso, rechazando el recurso presentado contra la determinación de oficio..."*. Siendo ello así, el período fiscal posterior -2009- tampoco está prescripto. Por lo expuesto, el planteo prescriptivo de las acciones y poderes del Fisco para determinar y exigir el cumplimiento de las obligaciones fiscales correspondientes involucradas en autos, no puede prosperar, lo que así voto.-----

-----Distinta es la solución respecto a la prescripción en relación a los poderes y acciones de la Autoridad Fiscal para aplicar y hacer efectivas las multas, a la luz de los citados artículos 157 y 159 del Código Fiscal, que establecen en lo que aquí interesa, que el mencionado plazo quinquenal comienza a correr el 1° de enero siguiente al año que haya tenido lugar la violación de los deberes materiales. Debo declarar la prescripción de las referidas acciones y poderes


DR. ÁNGEL C. ARRIBAS
Vocal
Tribunal Fiscal de Apelación
Sala I

del Fisco correspondientes a la infracción constatada en el período más antiguo -2008-, toda vez que iniciándose el plazo de prescripción de las mentadas acciones el 1º de enero de 2009, el mismo ha transcurrido al 1º de enero de 2014, sin que haya operado a esa fecha la suspensión descrita en párrafos anteriores.-----

-----Por las consideraciones realizadas, corresponde declarar prescriptas las acciones del Fisco para aplicar la multa respecto del período fiscal 2008, por haber transcurrido el plazo quinquenal previsto en el artículo 159, 2º párrafo, del Código Fiscal; lo que así Voto.-----

-----Diferente conclusión cabe respecto de la sanción aplicada a los períodos subsiguientes -2009 a 2013- toda vez que, conforme el cómputo de los plazos antes efectuado, el Fisco ha ejercido su poder de policía en tiempo útil, lo que así también Voto.-----

2.- En cuanto a la pretensión de fondo de autos, la misma se ciñe exclusivamente al tratamiento fiscal aplicado.-----

-----No se encuentra controvertido en el presente, el desarrollo por parte de "FRIDECO S.A." de la operatoria fiscalizada, los ingresos que obtiene por la misma, el porcentaje de apropiación de monto sujeto a imposición bajo el régimen del Convenio Multilateral por parte de la Agencia de Recaudación local, las atribuciones del Organismo, ni la operatividad y vigencia de las diversas normas tributarias mencionadas por las partes en sus construcciones argumentales.-----

-----Con ánimo de dilucidar la controversia, destaco que el contribuyente ha presentado ante el organismo de contralor las declaraciones juradas del Impuesto sobre los Ingresos Brutos, por los períodos fiscalizados -ver las constancias de fs. 181/192 y papel de trabajo de la fiscalización obrante a fs. 148/150-, tributando con la alícuota del cero por ciento (0%) para la actividad de trata, considerando a la misma como exenta del pago de la gabela.-----

-----Sobre el particular, resulta esencial recordar que con la finalidad de la uniformidad de las políticas públicas en pos del crecimiento común y la reactivación de las economías locales y nacionales, con fecha 12 de agosto de 1993, la Nación y las provincias suscribieron el Pacto Federal para la



Provincia de Buenos Aires

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

Corresponde al Expte. N°2360-0052923/13
"FRIDECO S.A"

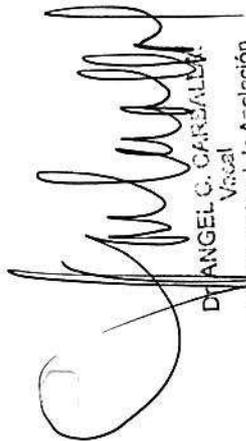
Producción, el Empleo y el Crecimiento. Entre otros compromisos, los signatarios asumieron modificar el Impuesto sobre los Ingresos Brutos, preceptuando beneficiar con la dispensa de tributación a la actividad primaria.---

-----Rememoro también que la Provincia de Buenos Aires ratificó el Pacto supra citado, mediante la sanción de la Ley N° 11.463 y, en cumplimiento de los compromisos allí asumidos, sancionó -entre otras- la Ley N° 11.518, declarando exentas del tributo de tratras a diversas actividades.-----

-----Los requerimientos para acceder al beneficio de dispensa en el pago del tributo fueron variando en el tiempo. La manda legal originalmente sujetó la procedencia de la exención al cumplimiento de los requisitos de la petición por parte del interesado, acreditando la inexistencia de deudas referidas a todo tributo provincial o bien haberse acogido a planes de regularización fiscal y estar cumpliendo puntualmente con los mismos; que el establecimiento industrial esté ubicado en jurisdicción de la Provincia de Buenos Aires y estar alcanzado por el beneficio dispuesto por Decreto nacional 269/93. Muchos de estos requisitos se fueron modificando o extinguiendo, salvo la exigencia de establecimiento en Provincia de Buenos Aires, extremo ininterrumpidamente vigente desde el año 1994. -----

-----A la postre, la Provincia sancionó la Ley N° 13.850 (B.O. 29-07-2008), en un contexto económico y productivo totalmente distinto al que inspirara el acuerdo federal mencionado, suspendiendo las exenciones entonces dispuestas, excepto para las actividades de producción primaria y de bienes, que se desarrollen en establecimiento ubicado en la Provincia de Buenos Aires y el total de ingresos gravados, no gravados y exentos, obtenidos por el contribuyente en el período fiscal anterior, por el desarrollo de cualquier actividad dentro o fuera de la Provincia, no supere la suma de pesos sesenta millones (\$ 60.000.000). -----

-----Precisado lo anterior, encuentro desacreditado de las constancias de la causa el requisito de encontrarse el establecimiento industrial ubicado en jurisdicción de la Provincia de Buenos Aires. Más, su radicación en extraña jurisdicción se encuentra reconocido por la apelante a tenor de sus propios dichos en el recurso bajo tratamiento.-----



ANGEL C. CARBALLO
Vocal
Tribunal Fiscal de Apelación
Sala I

-----De tal suerte, encontrándose acreditado de las constancias de la causa que "FRIDECO S.A." efectúa la producción industrial en la localidad de Las Rosas, Provincia de Santa Fé -extremo no controvertido-, no le corresponde (ni le ha correspondido) ser reconocido como exento ante el Fisco de la Provincia de Buenos Aires (eventualmente sí en la de Santa Fe).-----

-----Pocos Entes se encuentran más legitimados en nuestro país para analizar esta cuestión, como la Comisión Federal de Impuestos, la que oportunamente se expidió sobre el alcance de estas especiales exenciones (Resolución General Interpretativa de su Comité Ejecutivo N° 35 del 23 de Octubre de 2014) interpretando con alcance general que se encuentra prorrogado el cumplimiento de los compromisos sujetos a plazo asumidos por la Provincia de Buenos Aires a través del Acto Declarativo Primero del Pacto Federal para el Empleo, la Producción y el Crecimiento, del 12 de Agosto de 1993 y que los actos cumplidos en consecuencia del ejercicio del poder de imposición local y que se refieran a los compromisos contemplados en el artículo 1°, pueden ser modificados por parte de la Provincia de Buenos Aires mientras se encuentre vigente la prórroga de los mismos.-----

-----En los ricos considerandos del mencionado acto puede leerse: *"...Que resulta necesario, antes de avanzar en lo que hace a esta interpretación, recordar que en todo cuanto hace al ejercicio del poder de imposición por parte de las Provincias y la Ciudad Autónoma de Buenos Aires (CABA), en el marco de las leyes convenio de coparticipación impositiva y acuerdos o pactos complementarios o modificatorios de las mismas que incluyan cláusulas autolimitativas de aquellos que se han reservado –o se le han delegado en el caso de la CABA- a través de la Constitución Nacional (confrontar artículos 121, 129 de la C.N. y ccs.), debe estarse en lo pertinente a la tradicional jurisprudencia citada por la Resolución General Interpretativa N° 15 (B.O.: 27/05/1993), de esta Comisión, donde se precisa que: "...la Corte Suprema de Justicia, al expedirse en la causa "S. A. Compañía San Pablo de Fabricación de Azúcar v. Provincia de Tucumán", sentencia de fecha 6 de noviembre de 1961 (Fallos: 2251:180), dejó incluso establecido: "Que toda vez que lo atinente a las atribuciones provinciales en materia impositiva es de orden estrictamente*



Provincia de Buenos Aires

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

Corresponde al Expte. N°2360-0052923/13
“FRIDECO S.A”

constitucional, los plausibles acuerdos que puedan alcanzarse por leyes del tipo de la invocada (se refería a la ley-convenio de unificación de impuestos Internos 12.139), deben interpretarse restrictivamente...Se trata de atribuciones propias de la soberanía conservada por los Estados provinciales, cuya limitación no puede ser sino estrictamente excepcional...”. Que en consonancia con ello y aplicando el principio de la interpretación literal como primera regla de la hermenéutica jurídica, resultaría indubitable entonces y en la línea descriptiva efectuada por la Corte -antes transcrita- que los compromisos asumidos por la Provincia de Buenos Aires...sujetos a cumplimiento antes del 31 de diciembre de 1995 han sido prorrogados hasta el 31 de diciembre de 2015...no resultando por ello exigibles las conductas que se encuentran suspendidas. Que, en segundo lugar, corresponde entonces interpretar si los actos consecuencia del ejercicio del poder de imposición local en materia alcanzada por los compromisos asumidos por el Acto Declarativo Primero del Pacto Federal para el Empleo, la Producción y el Crecimiento, sujetos a plazo y prorrogados, que ya hubiesen tenido cumplimiento pueden ser motivo de alteración por parte de la Provincia de Buenos Aires...dejando a salvo que ello no se contraponga con lo acordado al respecto en las leyes convenio de coparticipación federal. Hacia el futuro, y a partir del acto correspondiente, entendemos que nada obsta a ello por estricta aplicación del criterio interpretativo restrictivo establecido por la Corte en el precedente “Compañía San Pablo” ya citado y nunca modificado. En efecto, si las prórrogas resultan como consecuencia de circunstancias que han justificado las mismas según la voluntad de quienes las han acordado, ello lleva también a interpretar que la autonomía provincial en materia de ejercicio de su poder de imposición no se encontraría limitada –tanto para eximir como para gravar un hecho imponible determinado– como consecuencia de un Pacto que, a más de no tener al contribuyente como parte...se encuentra prorrogado justamente en cuanto a los compromisos que afectan el ejercicio pleno de dicho poder... Que en otro sentido -y por el absurdo- baste con señalar que, de admitirse otro criterio, la interpretación además supondría que la Provincia de Buenos Aires –y toda otra jurisdicción que se encuentre en situación similar- habrían renunciado en el


DR. ANGEL C. CARDENAL
Vocal
Tribunal Fiscal de Apelación
Sala I

Pacto Fiscal II al ejercicio pleno de su poder de imposición en las materias constitucionalmente reservadas. Que, en el mismo sentido y respecto de los contribuyentes, resulta indubitable que no podrían exigir aquella limitación al legítimo ejercicio del poder de imposición mientras los compromisos asumidos por los fiscos se encuentren suspendidos, en cuanto a su exigibilidad, como consecuencia de la voluntad de aquellos al prorrogar los mismos. Que interpretar esto de otro modo supondría no solamente admitir la renuncia al ejercicio de poderes de imposición de manera definitiva por parte de la Provincia de Buenos Aires...lo cual no resulta constitucionalmente admisible sino por vía de una reforma de la norma constitucional respectiva, sino –más concretamente– transformar el beneficio que del Pacto Fiscal II se derivase para los contribuyentes en derechos adquiridos irrevocablemente, lo cual repugna a la más elemental interpretación del poder de imposición como un aspecto del poder de “imperium” del Estado... Incluso cabe concluir en que, aún cuando el beneficio para los contribuyentes hubiese ocurrido expresando la norma provincial pertinente que tal circunstancia tenía lugar en razón de los compromisos asumidos en el Pacto, ello no deja de ser una decisión unilateral que no encuentra su causa en primer lugar en un Pacto sino en el poder de imposición provincial que tiene en todo caso al acuerdo fiscal federal como antecedente circunstancial. Que, conforme a lo anterior, cabe reiterar que ni la Constitución Nacional ni la leyes convenio de coparticipación federal establecen la garantía de intangibilidad del régimen de un tributo local que asegure al contribuyente que lo que ha sido creado conforme al principio de legalidad no puede modificarse del mismo modo, ni que lo que ha sido modificado no puede, también por la ley respectiva, ser restablecido o modificado nuevamente...Que, por todo lo expuesto, resulta evidente que las prórrogas a que se ha sometido el cumplimiento de los compromisos sujetos a plazo asumidos por la Provincia de Buenos Aires –y toda otra jurisdicción que se encuentre en situación similar- en el Pacto Federal para el Empleo, la Producción y el Crecimiento, suspenden su exigibilidad en tanto aquellas prórrogas se encuentren vigentes. Que, en segundo término, resulta entonces razonable concluir en la legitimidad de los fiscos para modificar, en el marco de dichas prórrogas, el régimen tributario



Provincia de Buenos Aires

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

Corresponde al Expte. N°2360-0052923/13
"FRIDECO S.A"

local en las materias alcanzadas por los compromisos...".-----

-----De más está decir que la interpretación propuesta por este Organismo no solo puede aplicarse para la vigencia o derogación de un beneficio fiscal, sino para disponer condicionamientos para su acceso, tal como lo ha venido estipulando la legislación bonaerense desde 1994. Máxime considerando que la vigencia en lo que aquí interesa, del llamado Pacto Fiscal II, ha sido nuevamente suspendida a partir de la Cláusula V del Consenso Fiscal del 16 de noviembre de 2017).-----

-----Corresponde entonces declarar, a esta altura del debate, que la firma de autos no se encuentra alcanzada por el beneficio de exención de pago del tributo de marras, lo que así declaro.-----

-----En tales condiciones, cabe recordar que el artículo 1º de la Ley N° 13850 sustituye al artículo 11º de la Ley N° 13787, estableciendo una alícuota del 3% para las actividades de producción primaria y producción de bienes incluidas en el inciso C del artículo citado en último término -entre las cuales se encuentra la que desarrolla la firma de autos-, en tanto no tengan previsto otro tratamiento en esa ley o se encuentren comprendidas en beneficios de exención establecidos en el Código Fiscal o leyes especiales.-----

-----Más, el porcentaje del 3% aplica no sólo para el período 2008, sino también para los subsiguientes de ajuste (2009 a 2012); aumentando al 4% para el período 2013, conforme lo estipulado por las Leyes Impositivas vigentes en cada período, tal como la Agencia tributaria ha determinado al respecto.-----

-----Sobre el particular, no puedo obviar la existencia de un reciente Pronunciamiento de la Corte Suprema de Justicia de la Nación, que siguiendo antecedentes relativos a otras jurisdicciones locales (en autos "Bayer S.A. C/ Santa Fe, Provincia de S/ Accion Declarativa de Certeza" y "HARRIET y Donelly S.A. C/ Chaco Provincia del S/ Accion Declarativa de Certeza", ambos de fecha 31 de octubre de 2017), dispuso: "...Que en cuanto al fondo del asunto, la cuestión a resolver en el sub lite presenta sustancial analogía con la ya examinada y resuelta por el Tribunal en la causa "Bayer SA" (Fallos: 340:1480), a cuyos fundamentos y conclusión corresponde remitir en cuanto fueren aplicables al caso de autos, en razón de brevedad. 4º) Que, en su mérito, lo

DANIEL G. CARBALLADA
Vocal
Tribunal Fiscal de Apelación
Sala I

cierto es que en el caso concreto la aplicación de las leyes impositivas 13.613, 13.787 y 13.850 en este punto, al gravar a la actora las actividades ya referidas con la alícuota "residual" del 2% y 4,5%, respectivamente, obstaculiza el desenvolvimiento del comercio entre las provincias argentinas. 5°) Que, en tales condiciones, a la luz de los preceptos constitucionales examinados y de los criterios fijados por esta Corte a su respecto, en el sub examine queda en evidencia la discriminación que genera la legislación provincial en función del lugar de radicación del contribuyente, en tanto lesiona el principio de igualdad (Constitución Nacional, art. 16), y altera la corriente natural del comercio (arts. 75, inc. 13 y 126), instaurando así una suerte de "aduana interior" vedada por la Constitución (arts. 9° a 12), para perjudicar a los "bienes y servicios" foráneos en beneficio de los "producidos" en su territorio, extremo que conduce a la declaración de invalidez de la pretensión fiscal de la demandada..." (Corte Suprema de Justicia de la Nación, Sentencia de fecha 06 de noviembre de 2018, en autos "Droguería del Sud S.A. c. Provincia de Buenos Aires s/ acción declarativa de certeza").-----

-----De acuerdo entonces a los ya referenciados límites que a la decisión de este Cuerpo imponen los artículos 12 del Código Fiscal y 14 del Decreto-Ley 7603/70, si bien no podré extender a través de la analogía la opinión del Alto Tribunal para arriesgar entender como vigente, una exención legalmente condicionada por la Provincia, sí puedo aplicar directa y expresamente una decisión jurisprudencial que alcanza la misma situación que aquí se ventila. Ello así, toda vez que las distintas leyes impositivas involucradas en el ajuste de autos, han previsto un tratamiento alícuotario sustancialmente menor al supra descripto, cuando las actividades "...se desarrollen en establecimiento industrial, agropecuario, minero, de explotación pesquera o comercial ubicado en la Provincia de Buenos Aires..."-----

-----Así, se dispuso la aplicación de una alícuota del 1% (artículos 13 de la Ley 13787 (ref por Ley 13850), 14 de la Ley 13930, 23 de la Ley 14044, 24 de las Leyes 14200 y 14333), aumentándolo al 1,75% el artículo 27 de la Ley 14394, impositiva para 2013). Las descriptas son entonces las alícuotas que deben aplicarse al contribuyente de autos, durante cada uno de los períodos



Provincia de Buenos Aires

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

Corresponde al Expte. N°2360-0052923/13
"FRIDECO S.A"

involucrados en el ajuste, de conformidad a lo resuelto por la Corte Suprema en el antecedente citado, lo que así declaro.-----

-----No podrá obviarse como respaldo a las conclusiones expuestas, la decisión del propio Legislador bonaerense, quien deshabilita este tratamiento alicuotario diferenciado, con la sanción de la Ley N° 14.983 (Impositiva para el ejercicio 2018), a la luz de lo acordado en la Cláusula III, punto a) del referenciado Consenso Fiscal del 16 de noviembre de 2017.-----

3.- Respecto de la sanción impuesta en el artículo cuarto de la Disposición en crisis, es dable recordar que la figura del artículo 61 del Código Fiscal, exige un mínimo de subjetividad, o sea la culpa en sentido estricto, desde que admite como causal exculpatoria el error excusable, aunque no obstante ello, corresponde al contribuyente probar la ausencia de ese elemento subjetivo. En este último sentido, se debe resaltar –a su vez– que si bien es inadmisibles la existencia de responsabilidad sin culpa, aceptado que una persona ha cometido un hecho que encuadra en una descripción de conducta que merezca sanción, su impunidad sólo puede apoyarse en la concreta y razonada aplicación al caso de alguna excusa admitida por la legislación vigente (cfr. Fallos 316:1313; causa L. 269.XXXII "Lambruschi, Pedro Jorge s/ley 23.771", fallada el 31/10/1997 -IMPUESTOS, t. 1998-A, 664-). En orden a ello, la Corte sostuvo que *"...acreditada la materialidad de la infracción prevista por el art. 45 de la ley 11.683 (texto citado) con la determinación de la obligación tributaria que ha quedado firme -de la que resulta la omisión del pago de impuesto y la inexactitud de las declaraciones juradas presentadas por la actora- la exención de responsabilidad sólo podría fundarse válidamente en la concurrencia de alguna de las circunstancias precedentemente aludidas [excusas admitida por la legislación]"* (C.S.J.N., in re "Casa Elen-Valmi de Claret y Garelo c. D.G.I.", publicado en REVISTA IMPUESTOS, 1999-B-2175, P.E.T., 1999-645; Fallos 322:519).-----

-----Y es en ese sentido, comparto lo sostenido por este Cuerpo (Sala II) en el antecedente "Destilería Argentina de Petróleo S.A", Sentencia del 29/12/2016, reg. 2347, entre otros, en cuanto ha sostenido que el error excusable *"... requiere para su viabilidad la concurrencia de elementos decisivos y*



DR. ANGEL G. CARDALLAL
Vocal
Tribunal Fiscal de Apelación
Sala I

esenciales, que –en la especie- se evidencian cuando se repara que la sustancia de la materia en debate demuestra que nos encontramos ante un supuesto ubicado en el límite de interpretación y consecuente aplicación de la ley fiscal....”. En el caso, dada la naturaleza de la cuestión sometida a decisión, los cambios normativos verificados en la temática, permite razonar que el contribuyente bien pudo haber entendido acertado el tratamiento impositivo que estaba dispensando respecto a la obligación impositiva a su cargo. -----

-----Como consecuencia de ello, resulta aceptable admitir la concurrencia de la causal exculpatoria, de manera que es dable dejar sin efecto la multa establecida, lo que así también voto.-----

4.- Finalmente, en cuanto al instituto de la responsabilidad solidaria endilgada al señor Omar Sergio Depetris, quien preside el órgano de administración de la firma, es importante destacar que es unánime -por evidente- la coincidencia en encontrar el fundamento de la responsabilidad solidaria tributaria en lo recaudatorio. Las particularidades del aspecto subjetivo de la obligación tributaria, de la capacidad jurídica tributaria, generan la necesidad de contar con responsables por deuda ajena en orden a asegurar el efectivo ingreso de los tributos a las arcas fiscales.-----

-----Y sin dudas habrá, además, un fundamento vinculado a la idea de compromiso social, a los principios de cooperación con la economía pública y el bienestar general. Sabida es la importancia que en la vida económica de cualquier nación tiene la organización empresaria. En ese marco, las sociedades comerciales alcanzan un protagonismo superlativo. Sin embargo, uno de los límites a los que sin duda alguna, deberá someterse esa organización, es el interés público: dirigir una empresa privada, supone algo más que el objetivo de lucro, en tanto toda empresa se encuentra involucrada con la comunidad donde se desarrolla y tiene sus responsabilidades y deberes con la misma. Este “plus”, endilgable a los objetivos empresarios, no tiene que ver con actividades filantrópicas, ni con desvíos en el objetivo primordial de cualquier explotación comercial, ni con abusos a las libertades individuales, sino con el mero cumplimiento de la ley. Por su parte, el accionar de toda empresa deviene de las voluntades de sus directores, o a quienes estos hayan delegado



Provincia de Buenos Aires

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

Corresponde al Expte. N°2360-0052923/13
“FRIDECO S.A.”

determinadas funciones; y cuando producto de aquellas voluntades, se produce un incumplimiento a sus obligaciones legales, es de clara justicia que quienes decidieron ese incumplir, respondan personalmente por sus consecuencias.-----

----La Sala II de este Cuerpo ha remarcado este criterio: *“...La doctrina ha señalado certeramente, la inclinación del empresario individual y de las pequeñas empresas de base personalista, hacia la objetivación de su actividad económica, separando la empresa de su titular, lo cual representó una tendencia que se dio en llamar la “huida hacia la responsabilidad limitada” (Conf. Fernández de la Gándara, Luis, “La tipicidad en derecho de sociedades”, citado por Alberto Verón, “LSC Comentada, Anotada y Concordada”, Ed. Astrea, Pág. 10). De ello debe colegirse, que el nacimiento de un nuevo centro de imputación de la responsabilidad no implica que la personalidad societaria se transforme en una herramienta jurídica que pueda servir para incumplir las distintas obligaciones que las leyes imponen, sea que se trate de la propia ley de sociedades, de la ley penal tributaria, de las leyes tributarias nacionales o las provinciales, como en este caso. Además, debe advertirse, que las deudas por impuestos así como los aportes previsionales, no nacen de una relación contractual con la sociedad, sino del poder de imperio del Estado, que se protege ante el incumplimiento, extendiendo por ley, la responsabilidad de la misma hacia quienes las administren o dirijan...”* (En autos “ARGELITE S.A.”, sentencia de fecha 13 de febrero de 2007 y en autos “SILVEST S.A.”, sentencia de fecha 15 de febrero de 2007, entre otros).-----

----Es así que, en concordancia con la autonomía del derecho tributario, las reglas de la responsabilidad solidaria tributaria, no deben buscarse en otras fuentes que no sean las propias. La naturaleza del instituto no debe entenderse desde una visión civilista -que lo relaciona a la fianza-, ni penalista -que lo interpreta como de naturaleza represiva-. Mal haríamos en reconocer analogías estructurales inexistentes: *“...Las características especiales que asumen los responsables, autoriza la conclusión generalizada de que constituye una institución típica del derecho tributario que tal vez tenga orígenes lejanos en las instituciones financieras, pero que no reconoce eficaz explicación en figuras o situaciones del derecho público o privado...”* (Carlos M. Giuliani Fonrouge en

DIANA ANGEL VISCAL
Tribunal Fiscal de Apelación
Sala I

“Derecho Financiero”, 9º edición actualizada por Susana C. Navarrine y Rubén O. Asorey. La Ley. 2004. Pág. 389). Pero además, no creo indispensable cambiar la órbita estrictamente tributaria de la responsabilidad que analizamos, para acceder a aquella finalidad estatal, en tanto el elemento subjetivo se encuentra ínsito en la solidaridad. Ella, solo puede explicarse por el vínculo jurídico, legal o convencional, constituido por la administración de la sociedad, elemento apreciado expresamente por el legislador, amén de las causales eximentes por él dispuestas.-----

-----Que esa función de administración de los bienes del contribuyentes durante los períodos fiscales determinados en autos, no ha sido discutida por el apelante en ningún caso, quien tampoco intenta alegar ni acreditar alguna causal exculpatoria, extremo para el cual se ha previsto legalmente un procedimiento reglado, con diversas instancias de defensa y revisión. Este Cuerpo ha mantenido un férreo criterio en tal sentido: al Fisco le basta con probar la existencia de la representación legal o convencional, pues probado el hecho, se presume en el representante facultades con respecto a la materia impositiva, en tanto las obligaciones se generen en hechos o situaciones involucradas con el objeto de la representación. En consecuencia, para que exista eximente de responsabilidad por el hecho imponible del principal, los directores deben demostrar que el impuesto se ha generado respecto de hechos o situaciones para los que no está facultado, que ha sido colocado en la imposibilidad de cumplir, que no ha existido impuesto a cargo del representado o que existiendo procede alguna exención o exculpación. Es decir que se invierte el “onus probandi” y se pone en cabeza del responsable solidario la demostración de que de su parte arbitró los medios necesarios para el posible cumplimiento de la obligación tributaria. La presunción de responsabilidad que la ley fija en cabeza de los directores, solamente podrá ser desvirtuada por prueba que éstos aporten y que demuestre positivamente que de su parte se realizaron las diligencias y/o acciones pertinentes al cumplimiento de la obligación. No debe olvidarse en cuanto a los dirigentes de las sociedades, que el obrar de sus representados se ejerce por ellos mismos, razón por la cual la recurrente debe acreditar las causales eximentes de la responsabilidad solidaria



Provincia de Buenos Aires

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

Corresponde al Expte. N°2360-0052923/13
“FRIDECO S.A.”

que la ley le endilga, a través de los medios probatorios que el proceso pone a su disposición. (En igual sentido: Sala I, en autos Aibal Servicios Agropecuarios SA, Sentencia del 6 de diciembre de 2016. Sala II, en autos Destilería Argentina de Petróleo SA.”, Sentencia del 29 de diciembre de 2016. Sala III, en autos “Agco Argentina SA.”, Sentencia del 6 de abril de 2017, entre muchos otros precedentes).-----

-----Merece remarcarse que aquella “presunción” surge de un estatuto societario o un contrato constitutivo que expresamente disponen que la administración de la empresa estará en cabeza de un directorio compuesto de X miembros, o de X número de socios gerentes (tomamos los casos más comunes de S.A. y S.R.L.). Luego, un acta de designación de autoridades o el mismo contrato social, identifica a aquellos dirigentes, otorgándoles las facultades y deberes atinentes al cargo que es aceptado por estos sujetos. Vale decir que de la propia documentación fundacional y/o de la voluntad expresa del principal órgano societario, parte aquella “presunción”. Luego, si las funciones particulares de cada director o gerente se alejan de la administración general para especificarse en otras de diversa naturaleza -vgr. dirección técnica, relaciones públicas, etc.-, o bien directamente se mantiene una relación pasiva respecto a aquella, obviamente deben tomarse las previsiones necesarias para que ello quede debidamente documentado. Entiendo, entonces, que aquella carga probatoria invertida, no debería ser traumática en principio, para aquellos sujetos que no se vinculan con la administración, a pesar de estar designados para ello. Merece agregarse que el artículo 24 del Código Fiscal en su tercer párrafo establece: “....Asimismo, los responsables lo serán por las consecuencias de los actos y omisiones de sus factores, agentes o dependientes.”-----

-----Por último, merece acentuarse que dichos responsables solidarios no son deudores “subsidiarios” del incumplimiento del contribuyente, sino que el Fisco puede demandar la deuda tributaria, en su totalidad, a cualquiera de ellos o a todos de manera conjunta. El responsable tributario tiene una relación directa y a título propio con el sujeto activo, de modo que actúa paralelamente o al lado del deudor, pero no en defecto de éste...” (Sala III, en autos “Agroindustrias

Dr. ANGEL A. CALZAVARA
Vocal
Tribunal Fiscal de Apelación
Sala I

Quilmes S.A. “, Sentencia del 9 de mayo de 2017).-----

-----Por todo ello, del análisis de los artículos 21, 24 y 63 del Código Fiscal , cabe concluir que surge correctamente endilgada al Sr. Omar Sergio Depetris, en su carácter de Director Titular, Presidente de “Frideco S.A.”, tal como se desprende de las Actas de Asamblea General Extraordinaria, de fecha 20 de noviembre de 2006 (fs. 93/100) y de fecha 22 de septiembre de 2010 (fs. 103/111), la responsabilidad solidaria por el pago del impuesto con más sus intereses (en su nueva liquidación propuesta), no así respecto de la sanción aplicada atento como se resuelve la misma en los Considerandos del presente decisorio. De esta manera dejo expresado mi Voto.-----

5.- Haciendo saber a las partes que los textos de las sentencias citadas de este Cuerpo se encuentran disponibles en la Mesa de Entradas de este Tribunal -pudiéndose consultar asimismo en la página de internet www.tfaba.gob.ar- y, teniendo presente la reserva del caso federal para la etapa procesal oportuna, resuelvo que el recurso debe tener acogida parcial.-----

POR ELLO, RESUELVO: 1º) Hacer lugar parcialmente al recurso de apelación interpuesto a fs. 1/14 del Alcance n° 1 que corre como fs. 372, por el Dr. Juan Eduardo Fuseo, en representación de la firma “FRIDECO S.A.” y del Sr. Omar Sergio Depetris, con el patrocinio del Cr. Ricardo Miguel Chicolino, contra la Disposición Delegada SEFSC número 4328, de fecha 7 de octubre de 2014, dictada por el Gerente de Operaciones Área Interior de la Agencia de Recaudación de la Provincia de Buenos Aires. 2º) Ordenar a esta Agencia que realice dentro del plazo de treinta (30) días, una nueva liquidación del Impuesto determinado en autos, de acuerdo a lo expuesto en el Considerando III, punto 2) del presente Pronunciamiento. 3º) Dejar sin efecto la multa por omisión impuesta en el artículo 4º del acto apelado, de acuerdo con los fundamentos expuestos en el Considerando III, puntos 1 y 3, dejándose en consecuencia sin efecto la solidaridad endilgada respecto al pago de este concepto. 4º) Confirmar en todo lo demás la Disposición Delegada SEFSC N° 4328/14. Regístrese, notifíquese a las partes y al Señor Fiscal de Estado y devuélvase.-----

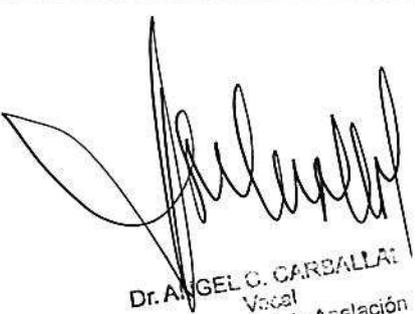
Siguen firmas!!!



///



Dra. MARIA VERONICA ROMERO
Secretaria de Sala I
Tribunal Fiscal de Apelaciones



Dr. ANGEL C. CARBALLA
Vocal
Tribunal Fiscal de Apelación
Sala I

VOTO DEL DR. CARLOS ARIEL LAPINE: Teniendo en consideración las cuestiones a dirimir en la presente controversia, y haciendo mérito de la opinión vertida por el Vocal Instructor preopinante, manifiesto mi adhesión a la solución que propicia.-----

-----Sin perjuicio de ello, en orden a la acogida parcial de la prescripción de la acción fiscal opuesta, tal como decide -y que comparto- el voto que me precede, frente a la línea argumental expuesta por el recurrente basada en el criterio sentado por la CSJN y la SCBA en los precedentes que cita, estimo necesario hacer notar que el recurso ha sido interpuesto con anterioridad al 1º de agosto de 2015, fecha en la cual entró en vigencia el nuevo Código Civil y Comercial (aprobado por Ley 26.994 y promulgado por Decreto nº 1795/2014), el cual -como es sabido- en los Capítulos 1 y 2 del Título I del Libro Sexto mantiene intactas muchas regulaciones de su antecesor desde lo conceptual o bien respetando la terminología empleada por Velez Sarsfield, a la par que contienen normas novedosas en lo atinente a las atribuciones que confiere a las legislaciones locales (arts. 2532 y 2560).-----

-----De este modo, ante el diverso escenario acontecido frente a la nueva legislación considero que el rechazo se impone teniendo en cuenta los conceptos expresados por el suscripto en autos: “RECKITT BENCKISER ARGENTINA S.A.”, de fecha 17/07/2018 (Registro 2679, Sala II), a los cuales remito por brevedad, no obstante el pronunciamiento de la Suprema Corte Provincial en el tema emitido luego de la vigencia del citado Código, sobre el cual haré las siguientes reflexiones.-----

-----Así, dada la vital gravitación que poseen las decisiones adoptadas por el máximo Tribunal judicial de la Provincia, en la medida que las mismas pueden dar lugar a evaluar desde este ámbito la necesidad de su acatamiento a la luz de la facultad conferida a este Organismo por el art. 12 del CF (t.o. 2011) y el art. 14 del Dto-Ley 7603/70 y sus modif., cabe referir al reciente decisorio recaído in re *"Fisco de la Provincia de Buenos Aires c/ Recuperación de Créditos SRL. Apremio. Recurso de Inaplicabilidad de Ley"*, de fecha 16/5/2018.

-----En efecto, es de observar que en dicha causa la SCJBA confirmó -por mayoría- la sentencia de la Cámara de Apelación en lo Contencioso Administrativo con asiento en Mar del Plata, por la cual -a su vez- se confirmó la sentencia de primera instancia que declaró la inconstitucionalidad del art. 133 primer párrafo, segunda parte, del Código Fiscal (t.o. 2004, idéntico en su redacción al actual art. 159 del t.o. 2011), extremo que configura la hipótesis habilitante para que este Tribunal ejerza la facultad mencionada precedentemente. Sin embargo, tal posibilidad -hoy- se ha visto neutralizada por un evento de índole procesal, pues se ha tomado conocimiento a través de la Mesa de Entradas Virtual del Poder Judicial de la Provincia que el Fisco dedujo con fecha 8/6/2018 Recurso Extraordinario Federal contra la sentencia aludida, privándola de este modo del carácter definitivo y firme que se requiere para que la misma se constituya en un precedente a considerar para el tratamiento de la temática en análisis.-----

-----Por lo demás, en torno al fondo del asunto, respecto de la acogida favorable del planteo de la recurrente en cuanto sostiene la inconstitucionalidad de las normas que establecen alícuotas diferenciales en función del lugar de radicación del establecimiento, tal como se pronuncia el Dr. Carballal -y comparto- sobre la base de lo decidido por la CSJN in re *"Droguería del Sud S.A c/Provincia de Buenos Aires s/acción declarativa"*, del 6/11/2018, considero necesario adicionar lo siguiente. -----

-----Como es sabido, y en línea con lo expresado precedentemente en relación a la prescripción, conforme a lo prescripto por los artículos 12 del Código Fiscal (t.o. 2011) y 14 de la Carta Orgánica del Cuerpo, le esta vedado -en principio- a éste Órgano Jurisdiccional el producir una declaración de tal envergadura, bien



que -a la par del carácter prohibitivo- disponen una facultad en cabeza de este Tribunal vinculada a la potestad de *“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”*. -----

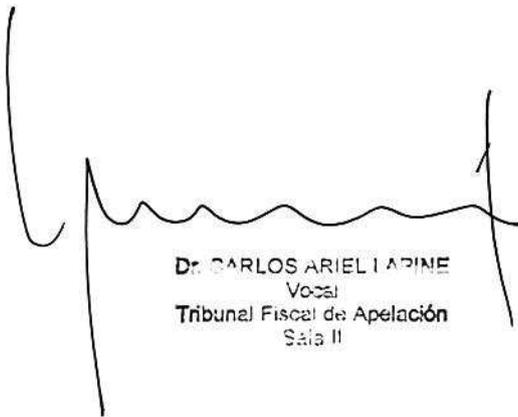
-----Ahora bien, reparo que el precedente judicial en cuestión concierne a una discusión relativa a un régimen aplicable a establecimientos farmacéuticos (droguerías). Así, el mismo ha versado respecto a las ventas al por mayor realizadas desde la Ciudad de Buenos Aires a farmacias ubicadas en la Provincia de Buenos Aires, no aplicándole la alícuota del 1% prevista para la *“venta al por mayor de productos farmacéuticos cuando sus establecimientos estén ubicados en la Provincia de Buenos Aires”* (código NAIIB 513311, artículo 12 de las leyes impositivas 13.613 y 13.787), sino una tasa diferencial del 2% para el período fiscal 2007 contemplada para la *“venta al por mayor de productos farmacéuticos, excepto los que estén ubicados en la Provincia de Buenos Aires”* -por aplicación del artículo 12 de la ley 13.613 (código NAIIB 513312)- y del 4,5% para el período fiscal 2008 -por aplicación del artículo 1° de la ley 13.850, modificatoria de la ley 13.787. Y declara la inconstitucionalidad del régimen establecido en relación con el impuesto sobre los Ingresos Brutos en el cual se fijaron alícuotas diferenciales. -----

-----Por otro lado, el caso traído a esta Alzada pone en juego otro plexo normativo, esto es los arts. 13 de la ley 13.787 (modif. por Ley 13.850), 14 de la Ley 13.930, 23 de la ley 14.044 y 24 de las Leyes 14.200 y 14.333, en cuanto supeditan la aplicación de una alícuota (reducida) cuando las actividades -entre las que se incluye la que realiza el apelante -*“Matanza de ganado ...y procesamiento de su carne”*-) *“se desarrollen en establecimiento industrial, agropecuario, minero, de explotación pesquera o comercial ubicado en la Provincia de Buenos Aires”* (resaltado me pertenece), dispensando la alícuota (mayor) a quienes no cumplan con dicha condición. -----

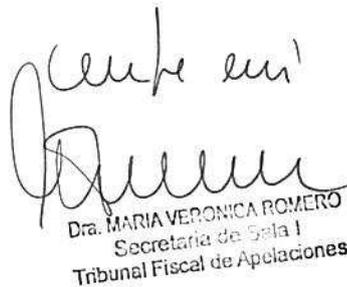
-----No obstante, tal disimilitud normativa, entre aquella analizada por el máximo tribunal federal y la que aquí se debate, no obsta al ejercicio de la facultad del Tribunal antes aludida, pues resulta a todas luces evidente -he aquí lo relevante- que siendo el objeto litigioso idéntico en ambos casos se impone el

acatamiento de la doctrina judicial y consecuente aplicación, tanto en obediencia a los principios de economía y celeridad procesal como en orden a la seguridad jurídica de los justiciables, y máxime que se trata de una férrea línea sostenida a través de una serie de pronunciamientos en la temática analizada ("Bolsa de Cereales de Buenos Aires c/ Prov. de Bs.As. s/ acción declarativa", del 16/12/14; "Bayer" y "Harriet y Donelly", del 31/10/17).-----

-----Por otra parte, sumado a lo anterior, no puede soslayarse que la decisión a que se arriba está en consonancia con la voluntad del legislador plasmada en la Ley 15.017, cuyo art. 1º aprobó "el "CONSENSO FISCAL" suscripto en la Ciudad de Buenos Aires, el día 16 de noviembre de 2017, entre el señor Presidente de la Nación Argentina, los señores gobernadores y el Jefe de Gobierno de la Ciudad de Buenos Aires (CABA)", mediante el cual las partes signatarias asumieron (Punto III inciso a) el compromiso de "eliminar inmediatamente tratamientos diferenciales basados en el lugar de radicación o la ubicación del establecimiento del contribuyente o el lugar de producción del bien", también aprobado por el Congreso a través de la Ley 27.429. -----



Dr. CARLOS ARIEL LAPINE
Vocal
Tribunal Fiscal de Apelación
Sala II



Dra. MARIA VERONICA ROMERO
Secretaría de Sala I
Tribunal Fiscal de Apelaciones

VOTO DEL CR RODOLFO DÁMASO CRESPI: Corresponde que me expida en tercer término respecto de la controversia suscitada en autos, la cual ya ha sido resuelta por los Vocales que me preceden en la votación. Sin perjuicio de ello, corresponde que formule algunas observaciones.-----

-----Con relación al planteo de oposición de prescripción de las facultades fiscales para la determinación de oficio practicada y, de manera puntual, en cuanto a procedencia de la aplicación del pronunciamiento emitido de la



Provincia de Buenos Aires

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

Corresponde al Expte. N°2360-0052923/13
"FRIDECO S.A"

Suprema Corte de Justicia de Buenos Aires en la causa A. 71388, "Fisco de la Provincia de Buenos Aires contra Recuperación de Créditos SRL. Apremio. Recurso extraordinario de inaplicabilidad de ley" (de fecha 16/05/2018), remito a los argumentos expuestos en mi voto in re "RECKITT BENCKISER ARGENTINA S.A.", sentencia de fecha 17 de julio de 2018, registro N°2679.-----

-----Por su parte, discrepo con la declaración de prescripción, en punto a la sanción aplicada respecto del período fiscal 2008, (efectuado de manera oficiosa por el Vocal instructor), habida cuenta que para el análisis de su procedencia considero necesario que se verifique la invocación expresa por parte del interesado, toda vez que los agravios hacen a la medida del recurso y la facultad de pronunciarse de este Cuerpo.-----

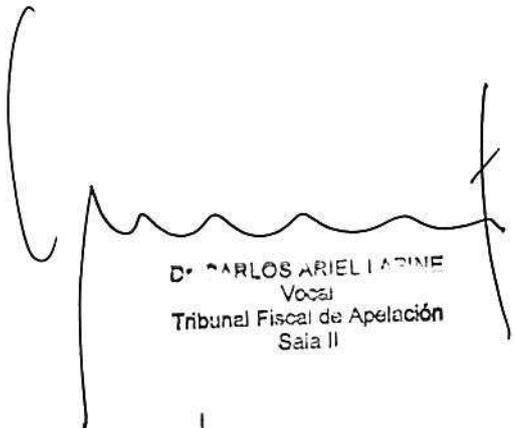
-----En cuanto a dejar sin efecto la aplicación de la alícuota diferencial en función de la existencia (o no) de establecimiento en la Provincia de Buenos Aires para la actividad 101140 "Matanza de ganado excepto el bovino y procesamiento de su carne" comparto los fundamentos expuestos por los Vocales preopinantes, y asimismo advierto que los lineamientos de la Ley 15.017, por la que se aprobó el "Consenso Fiscal", se vieron reflejados en la Ley Impositiva para el ejercicio fiscal 2018, Ley N°14983, que no contempla ya tal diferenciación alicuotaria.-----

-----Finalmente, respecto de la multa por omisión establecida en el artículo 4° el acto recurrido, y frente al planteo de la impugnante referido al análisis del elemento subjetivo del tipo infraccional, concluyo que se encuentran dadas las condiciones necesarias para aplicar a la sanción impuesta el eximente de error excusable, dada la naturaleza de la temática y cuestión debatida, tal como señala el Vocal instructor, lo que así declaro.-----

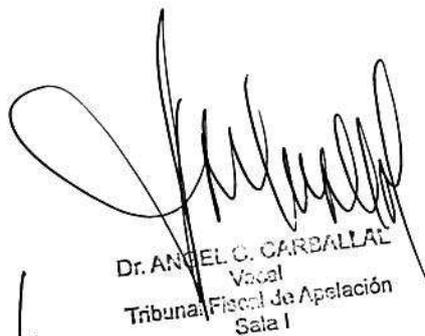

Cr. RODOLFO DAMASO CRES
Vocal
Tribunal Fiscal de Apelac.
Sala II


Dra. MARIA VERONICA ROMERO
Secretaria de Sala I
Tribunal Fiscal de Apelaciones

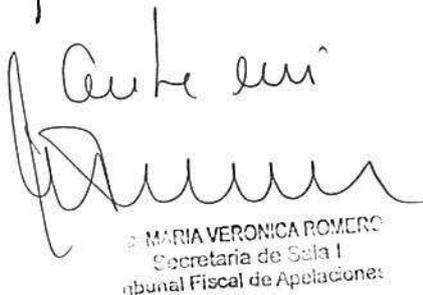
POR ELLO, POR MAYORÍA SE RESUELVE: 1º) Hacer lugar parcialmente al recurso de apelación interpuesto a fs. 1/14 del Alcance n° 1 que corre como fs. 372, por el Dr. Juan Eduardo Fuseo, en representación de la firma "FRIDECO S.A." y del Sr. Omar Sergio Depetris, con el patrocinio del Cr. Ricardo Miguel Chicolino, contra la Disposición Delegada SEFSC número 4328, de fecha 7 de octubre de 2014, dictada por el Gerente de Operaciones Área Interior de la Agencia de Recaudación de la Provincia de Buenos Aires. 2º) Ordenar a esta Agencia que realice dentro del plazo de treinta (30) días, una nueva liquidación del Impuesto determinado en autos, de acuerdo a lo expuesto en el Considerando III, punto 2) del presente Pronunciamiento. 3º) Dejar sin efecto la multa por omisión impuesta en el artículo 4º del acto apelado, dejándose en consecuencia sin efecto la solidaridad endilgada respecto al pago de este concepto. 4º) Confirmar en todo lo demás la Disposición Delegada SEFSC N° 4328/14. Regístrese, notifíquese a las partes y al Señor Fiscal de Estado y devuélvase.-----



Dr. CARLOS ARIEL LARINE
Vocal
Tribunal Fiscal de Apelación
Sala II



Dr. ANGELO O. CARDALLAL
Vocal
Tribunal Fiscal de Apelación
Sala I



MARIA VERÓNICA ROMERO
Secretaria de Sala I
Tribunal Fiscal de Apelaciones



Cr. RODOLFO DAMASO CRESPI
Vocal
Tribunal Fiscal de Apelación
Sala II

REGISTRADA BAJO EL N° 2171
SALA I