



Provincia de Buenos Aires

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

**LA PLATA, 4 de abril de 2019.**-----

**AUTOS Y VISTOS:** el expediente número 2360-0451821, del año 2012, caratulado “ELEKTRA DE ARGENTINA S.A.”-----

**Y RESULTANDO:** Que llegan a esta instancia las presentes actuaciones con el recurso de apelación interpuesto a fs. 2679/2706, por la Sra. Juana Carmen SALVO, en representación del Sr. Claudio Jorge VETTIER, contra la Disposición Delegada (SEATYS) N° 58, dictada el 26 de abril de 2017 por la Jefa del Departamento de Relatoría I, de la Agencia de Recaudación de la Provincia de Buenos Aires.-----

-----Por el acto citado, obrante a fs. 2637/2659, se determinaron las obligaciones fiscales de la empresa ELEKTRA DE ARGENTINA S.A. en el Impuesto sobre los Ingresos Brutos, Régimen de Convenio Multilateral, por el ejercicio de las siguientes actividades verificadas “Venta al por menor de artefactos para el hogar, eléctricos, a gas, a kerosene u otros combustibles” (Código NAIIB 523550), “Sociedades de ahorro y préstamo” (Código NAIIB 659891), “Venta al por mayor en comisión o consignación de mercaderías n.c.p.” (Código NAIIB 511990) y “Servicios de crédito n.c.p.” (Código NAIIB 659892), por los períodos fiscales 2010 (enero a diciembre) y 2011 (enero a diciembre), estableciéndose en su artículo 5°, diferencias adeudadas que ascienden a la suma total de pesos tres millones trescientos cincuenta mil novecientos veintiuno con ochenta centavos (\$ 3.350.921,80). Por artículo 6°, se aplica al contribuyente, una multa equivalente al diez por ciento (10%) del monto del impuesto dejado de abonar por haberse constatado en el período involucrado la comisión de la infracción prevista y penada por el artículo 61 del primer párrafo del Código Fiscal (Ley N° 10.397, t.o. 2011, sus modificatorias y concordantes de años anteriores). Asimismo, por el artículo 8°, se establece que responden en forma solidaria e ilimitada con el contribuyente de autos, por el pago del gravamen, multa e intereses que pudieran corresponder, los Sres. José Luis Lugo Espinosa de los Monteros, Moisés David González Montes, Rosa Isela Bucio Bejar, Marco Antonio Osuna Castro y Claudio Jorge Vettier, cada uno durante el tiempo de su mandato societario, de acuerdo a lo normado por los artículos 21 inciso 2), 24 y 63 del citado Código.-----

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

-----A fojas 2934 son elevadas las actuaciones a este Tribunal Fiscal.-----

-----Que a fs. 2937, se hace saber que se adjudicó la presente causa al Vocal de 1ra. Nominación, Dr. Angel C. Carballal, interviniendo la Sala I, que se integrará con los Vocales de 4ta. y 6ta. Nominación, Dra. Laura Cristina Ceniceros y Cr. Rodolfo Dámaso Crespi, respectivamente, en virtud de encontrarse vacantes las Vocalías de 2da. y 3ra. Nominación (art. 2° del Reglamento de Procedimiento del Tribunal y art. 8° del Decreto-Ley 7603/70 y sus modificatorias).-----

-----Que, a fs. 2940 se da traslado del recurso interpuesto a la Representación Fiscal, obrando su responde a fs. 2942/2951.-----

-----Por último, a fs. 2956 se tiene por agregada la documental acompañada y se deniega la prueba informativa ofrecida por innecesaria. En la misma providencia, y en atención al estado del trámite, se llaman "autos para sentencia", el que ha quedado consentido (ver cédulas de fs. 2957/2959) .-----

**Y CONSIDERANDO:** I.- Que, luego de realizar un detalle de lo actuado en autos y de la Disposición atacada, el apelante se agravia en primera instancia al sostener la improcedente extensión de la responsabilidad objetiva al Sr. Claudio Vettier, argumentando que la misma es claramente improcedente y sólo demuestra que la actividad de la Autoridad de Aplicación está dirigida no a juzgar imparcialmente al contribuyente principal o solidario, sino a imponerle su criterio, a como dé lugar y cualquiera sea la contradicción en que se incurra.-----

-----Agrega que la propia administración reconoció que, para el momento en que debía producirse la Declaración Jurada Anual de Elektra de Argentina, Claudio Vettier ya no era presidente del Directorio de la firma y por eso, sólo se le reclamó en virtud de ello, lo adeudado por las posiciones enero y febrero de 2010.-----

-----Reclama que los argumentos del Fisco no son más que un eufemismo para sostener que, conforme los artículos del Código Fiscal, la responsabilidad de los directores es objetiva y les corresponde a ellos aportar las pruebas que permitan acreditar que exigieron a los sujetos pasivos de los gravámenes los fondos necesarios para el pago y que éstos los colocaron en la imposibilidad de cumplimiento en forma concreta y tempestiva.-----



-----Apunta que tal línea argumentativa desconoce y enfrenta de modo directo la doctrina legal de la Suprema Corte de Justicia de la Provincia. -----

-----Transcribe el antecedente “Raso Hermanos S.A.C.I.F.I.”, afirmando que lo mismo sucede en el presente caso, donde no existe referencia sobre la conducta de Claudio Vettier respecto de la Disposición 5189/16 (de Inicio de Procedimiento Determinativo y Sumarial), más allá de la mera aplicación de los arts. 21 inc. 2, 24 y 63 del Código Fiscal, utilizados para endilgarle una responsabilidad solidaria de carácter objetivo en el pago de tributos ajenos, sus multas, intereses y recargos, pero que ninguna probanza se alega o invoca para acreditar que ha obrado con dolo o culpa al respecto. Ni siquiera que haya participado en la liquidación o realización de los pagos que se imputan defectuosos.-----

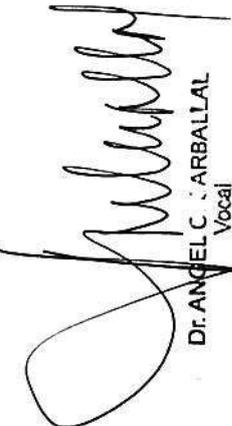
-----Explica que no se trata de que el derecho tributario debe subordinarse al derecho civil, como dice erradamente el Fisco, sino que se trata de que la legislación provincial debe adaptarse y ser coherente con la Ley Suprema de la Nación, tal como bien señala la SCBA e impone el art. 31 de la C.N.-----

-----Reitera que la responsabilidad puede ser atribuida única y eventualmente a aquellos directivos de Elektra de Argentina S.A. a los que el Fisco pudiera endilgársela por encontrarse en funciones al momento de presentarse la Declaración Jurada Anual y que para el momento en que debía producirse la misma, el Sr. Vettier ya no era Presidente del Directorio y por eso, sólo se le reclamó en virtud del período enero/febrero de 2010.-----

-----Aborda a posteriori el instituto de la prescripción transcribiendo los artículos del Código Fiscal sobre el tema.-----

-----Sostiene que los poderes de la administración para determinar y exigir el pago de tributos, intereses y recargos y para imponer sanciones se encuentran en realidad prescriptos, habida cuenta de que la Disposición N° 5189 que da inicio a procedimiento de determinación de oficio fue dictada el 23 de septiembre de 2016.-----

-----Añade que esto acontece ya se considere que la prescripción corre a partir de la presentación de cada Declaración Jurada de adelanto mensual, o a partir del vencimiento de la Declaración Jurada Anual, y que ello es así porque los

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

arts. 159, 160 y 161 del Código Fiscal de la Provincia de Buenos Aires, que regulan el comienzo, la interrupción y la suspensión de la prescripción de modo divergente con la legislación de fondo dictada por el Congreso Nacional, son inconstitucionales. Contrarían lo dispuesto por los arts. 31 y 75 inc. 12 de la Constitución, y el régimen general de prescripción fijado con anterioridad por el Código Civil y actualmente por el Código Civil y Comercial.-----

-----Cita el fallo "Filcrosa".-----

-----Considera que la situación no varía aún cuando el Fisco sostiene que la prescripción en curso debe ser analizada en relación a lo dispuesto por el nuevo Código Civil y Comercial de la Nación.-----

-----Advierte que la Autoridad de aplicación se ha valido de una interpretación parcial del nuevo ordenamiento, que rescata de las normas sólo aquello que pueda convenirle, silenciando todo lo demás. Es que sostiene que el nuevo CCyC ha reconocido las facultades automáticas de las Provincias en materia de prescripción cuando ello no es cierto.-----

-----Sostiene que el fisco menciona parcialmente artículos del nuevo Código Civil y Comercial, sólo cita el art. 2360 pero no el art. 2352.-----

-----Manifiesta que las facultades locales sólo alcanzan para fijar el plazo de prescripción, mas no para establecer el inicio de su cómputo, ni como se suspende o interrumpe. Los arts. 2352 y 2360 del CCyC se refieren al plazo o término y sólo al plazo o término, en tanto todos los demás institutos que puedan incidir sobre su inicio, suspensión o interrupción, han sido legislados separadamente, en un orden que va de lo general a lo particular.-----

-----Añade que cobra relevancia el art. 2357 del Código, cuyo texto no sólo ha sido sancionado para resolver problemas que pueda causar la prescripción en curso de relaciones nacidas al amparo del viejo Código Civil, sino para impedir que las legislaciones locales aprovechen a futuro el art. 2352 para cubrir su desidia modificando los plazos de prescripción de sus tributos o dilatando retroactivamente el momento en tal prescripción comienza a correr; como lamentablemente ha sucedido una y otra vez.-----

-----Adiciona que, si por ley anterior se requiere mayor tiempo que el que fijan las nuevas, los plazos de prescripción quedan cumplidos una vez que



transcurra el tiempo designado por las nuevas leyes, contado desde el día de su vigencia, lo que respeta las facultades locales sin alterar la seguridad jurídica. Pero, si en desmedro de ésta, pretenden extenderlo, verificándose que el plazo fijado por la ley antigua hubiera concluido antes del nuevo plazo contado o a partir de la vigencia de la nueva ley, se mantiene el de la ley anterior. Es obvio que las facultades locales han sido establecidas sólo a la posibilidad de fijar su término y eso, dentro de un marco acotado que les impide avasallar la seguridad jurídica.-----

-----Resume señalando que, atento la inconstitucionalidad de los artículos 159, 160 y 161 del Código Fiscal, los poderes de la administración para determinar y exigir el pago de tributos, intereses y recargos y para imponer sanciones se encuentran prescriptos, y ello es así porque el plazo de prescripción comienza a correr desde el mismo día de que tal obligación se vuelve exigible, conforme lo establecido por la legislación nacional.-----

-----Plantea que el Fisco incurre una vez más en defectos de razonamiento y, en consecuencia, la Disposición recurrida es arbitraria en los términos de la doctrina de la CSJN, pues no se trata de una derivación razonada del derecho vigente en relación a las circunstancias concretas de la causa, de modo que contraría los arts. 17 y 18 de la CN, resultando expropiatorio para el Sr. Vettier.--

-----En relación a las sumas ajustadas, manifiesta que las mismas no resultan significativas en su conjunto, no pudiendo derivarse de ellas la presunción de dolo o culpa dirigido a perjudicar al Erario Público, sino que provienen de simples diferencias de criterio contable/impositivo entre la empresa y el Fisco.

-----Realiza un detalle de los motivos que llevan al ajuste reclamado para los meses de enero y febrero de 2010, en pos de justificar el razonamiento expuesto precedentemente.-----

-----Comienza advirtiendo que no se consideró ni se trasladó al período 2010, el saldo a favor declarado por la empresa para el período 2009 de \$159.332,57 (fs. 1040).-----

-----Con respecto a los pagos a cuenta considerados por la fiscalización, alega que para el mes de enero de 2010, se omitió descontar las retenciones informadas por los agentes según constancias de fs. 2390, por un total de \$

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

14.807,93. Y para el mes de febrero de 2010, retenciones informadas por los Agentes respectivos, por un monto de \$ 23.268,60.-----

-----Ante la situación expuesta, afirma el apelante que no tuvo participación alguna como directivo social en la autodeterminación originaria del impuesto (por razones temporales, ya que las DDJJ de los anticipos de CM se presentaron en mayo y julio de 2010, luego de su renuncia producida con fecha 26 de febrero de 2010, según se ha acreditado en autos a fs. 55 con copia del Acta de Asamblea Ordinaria nº 14), añadiendo que como presidente del directorio sus funciones se vinculaban a decisiones estratégicas de la empresa y no a labores ejecutivas en materia tributaria, extremo que correspondía a la Gerencia de Finanzas, el Departamento Contable y la Tesorería.-----

-----Concluye argumentando que, toda vez que es carga del Fisco probar acabadamente los supuestos de hecho en los que basa su pretensión determinativa se solicitó desafectar el incremento de la base imponible, arbitrariamente pretendido en la determinación.-----

-----En todo caso, considera que resulta evidente la irrazonabilidad de la postura de la autoridad de aplicación, quien substituye su deber por un razonamiento especioso, que no es derivación razonada del ordenamiento y doctrina legal aplicables en relación a las circunstancias probadas de la causa; resultando por ello arbitrario y expropiatorio.-----

-----Sostiene que esa parte ofreció prueba informativa (oficio al Juzgado de Primera Instancia en lo comercial juzgado nacional de primera instancia en lo comercial N.º 14 en los autos "Comercializadora del Cono Sur S.A (antes Elektra S.A.) S/ Quiebra" dirigida a solicitar a la Autoridad de Aplicación que evalúe nuevamente su actividad determinativa y demostrar que el Sr. Vettier había desarrollado sus labores como un buen hombre de negocios. Sin embargo el fisco la denegó, conculcando el derecho de defensa en juicio y a obtener un adecuado servicio de justicia garantizado a Claudio Vettier por los arts. 17 y 18 de la C.N. y por ello, la disposición recurrida debe revocarse.-----

-----Oportunamente, deja planteada la cuestión federal de acudir a la Corte Suprema de Justicia de la Nación para el caso de resolución contraria al derecho federal invocado y por la vía que prevé el art. 14 de la ley.-----



II.- Que, a su turno, la Representación Fiscal comienza con el tratamiento de los agravios incoados por el apelante, manifestando que el recurso resulta una reiteración de los planteos esbozados en etapas anteriores, los cuales fueron acabadamente refutados por el juez administrativo en el acto en crisis.-----  
-----Adentrándose al análisis de los agravios impetrados, aborda la solicitud de revocación del acto recurrido, basado en la denegatoria de la prueba, lo cual apareja un pedido de nulidad del acto. Al respecto, adelanta que no le asiste razón al quejoso, dado que esa Agencia se ha ceñido en todas sus partes a la normativa fiscal aplicable, es decir que el procedimiento se ha desarrollado enmarcado en la legalidad y respetándose en todas y cada una de sus instancias el debido proceso, manteniéndose inalterablemente resguardado el derecho de defensa del solidario, quien en cada oportunidad se ha encontrado habilitado para formular las defensas que entendía hacían a su derecho, situación que se corrobora con la interposición del recurso en conteste.-----  
-----Puntualmente y en cuanto al planteo basado en que se denegó la prueba informativa, recuerda la pertinencia de las facultades del juez administrativo para la decisión sobre la procedencia de la prueba ofrecida. Cita jurisprudencia avalando sus dichos.-----  
-----En tal sentido, proclama que el a quo dio el sustento del rechazo de tal prueba a fs. 2644 vta., considerando: “rechaza la misma por improcedente e innecesaria, toda vez que la tramitación del juicio del concurso/quiebra de la firma de autos y las acciones relacionadas, son independientes del presente procedimiento que se lleva a cabo para la determinación de las obligaciones tributarias que se llevan a cabo mediante el presente procedimiento. Que cabe recordar que en modo alguno la ley 24.522 ejerce un fuero de atracción respecto de los procedimientos administrativos, y el organismo fiscal conserva plenamente su función administrativa de efectuar la determinación tributaria de conformidad a la normativa provincial vigente, lo que incluye la imputación de la responsabilidad solidaria a los integrantes del Directorio en virtud de la manda legal contenida en los artículos 21 inc. 2°, 24 y 63 del Código Fiscal -T.O. 2011 y concordantes de años anteriores”.-----  
-----En otro punto, atento a los cuestionamientos de inconstitucionalidad

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

efectuados, deja sentado que su tratamiento se encuentra vedado a la presente instancia revisora, conforme expresa prohibición del art. 12 del Código Fiscal.---

-----En cuanto a la prescripción opuesta, a más de lo expuesto por el a quo a fs. 2646 y sgtes., remarca que las actuales disposiciones del Código Civil y Comercial, en especial el art. 2532, vienen a confirmar la postura asumida por la agencia, de conformidad con la cual la regulación del instituto de la prescripción en materia tributaria, constituye una potestad no delegada por las provincias al Congreso Nacional, que debe ser regulada de manera excluyente por el derecho local.-----

-----A mayor abundamiento sostiene 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.-----

-----Ello, en ejercicio de los poderes no delegados por la Provincia al Gobierno Federal, en cuanto se ha reservado el derecho de establecer impuestos y contribuciones, y, por elementales razones de coherencia, se encuentra facultado para determinar el plazo prescriptivo de tales obligaciones. Las circunstancias descriptas, en manera alguna se oponen a la supremacía de las leyes nacionales prevista por el art. 31 de la Constitución nacional, desde que no se vulnera ninguna de las garantías reconocidas por la Carta Magna, sino que se trata de facultades ejercidas por las Provincias en uso del poder reservado (arts. 104 y 105 de la Constitución Nacional). Las normas del derecho común sólo resultan aplicables supletoriamente por vía del art. 4 del Código Fiscal (t.o. 2011) y el derecho tributario se encuentra informado por principios específicos. Cita jurisprudencia que avala sus dichos.-----

-----Por ello, y despejada la cuestión relativa a la aplicación de las normas provinciales en la materia, destaca que el impuesto sobre los Ingresos Brutos se caracteriza por ser un impuesto de ejercicio anual y, en razón de ello, los anticipos siempre están sujetos a la liquidación final a realizarse con la declaración jurada anual. Cita jurisprudencia que avala sus dichos.-----

-----De esta forma, sostiene que, devienen aplicables los artículos 157 y 159 del Código Fiscal (t.o. 2011 y ccs. ants), que prevén un plazo de cinco años de las acciones y poderes de esta autoridad de aplicación para determinar y exigir



el pago de las obligaciones fiscales, comenzando a correr el cómputo desde el 1° de enero siguiente al año que se produzca el vencimiento de los plazos generales para la presentación de declaraciones juradas e ingreso del gravamen.-----

-----Advierte que para el período fiscal más antiguo, el plazo prescriptivo comienza a correr el 1° de enero de 2012, pero habiéndose notificado la Disposición de inicio en fecha 20 de octubre de 2016 (fs. 2551), es decir dentro de los ciento ochenta (180) días corridos inmediatos anteriores a que se produzca la prescripción de dicho período, operó a partir de dicha notificación la causal de suspensión de la prescripción de ciento veinte (120) días hábiles prevista en el último párrafo del art. 161 del Código Fiscal (t.o. 2011 y ccs. ants). Luego, con la notificación de la resolución en crisis en fecha 11 de mayo de 2017 (fs. 2669), que contiene la intimación de pago, se encuentra suspendido el término de prescripción hasta los 90 días posteriores a que la Autoridad de Aplicación reciba las actuaciones en el marco de las cuales ese 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.-----

-----En punto a la prescripción de la acción para la aplicación de la sanción por omisión, adelanta su improcedencia en tanto el planteo tiende a traslucir un cuestionamiento a la autonomía del Derecho Tributario, cuyo concepto ha sido acogido por nuestros tribunales.-----

-----Consecuentemente, el cómputo de la prescripción de la acción para la aplicación de la multa respecto del período 2011 comenzó a correr el 1° de enero de 2012, pero habiéndose notificado la Disposición de Inicio con fecha 20 de octubre de 2016 (fs. 2551), es decir dentro de los ciento ochenta (180) días corridos inmediatos anteriores a que se produzca la prescripción de dicho período, operó a partir a partir de la instrucción de sumario la causal de suspensión de la prescripción de ciento veinte (120) días hábiles prevista en el último párrafo del art. 161 del Código Fiscal (t.o. 2011). Luego, con el dictado de la resolución en crisis en fecha 26 de abril de 2017, que contiene la intimación de pago, se encuentra suspendido el término de prescripción hasta los 90 días

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

posteriores a que la autoridad de aplicación reciba las actuaciones en el marco de las cuales ese Tribunal Fiscal hubiere dictado sentencia firma que confirme total o parcialmente la mentada sanción.-----

-----Finalmente, con referencia a la aplicación de normas de fondo sobre la interrupción y suspensión del término prescriptivo, considera que debe tenerse presente que este Tribunal se expidió sobre su improcedencia en los autos "SIDERNET S.A.", de fecha 14/04/09, Sala II, Registro N° 995.-----

-----En consecuencia, sostiene que queda claramente acreditado que se encontraban plenamente vigentes las facultades de esa Autoridad de Aplicación para determinar el impuesto y sus accesorios, no revistiendo asidero el planteo prescriptivo traído por los apelantes.-----

-----Seguidamente, en referencia al cuestionamiento relativo a que el Fisco determinó impuesto partiendo de los estados contables, los que no cumplen con las condiciones inherentes a la materia que grava el impuesto, menciona que, si bien se tomaron dichos datos, se los comparó con los montos declarados por la firma, originando diferencias que la empresa no justificó.-----

-----Reafirma lo expuesto manifestando que así lo formula el a quo a fs. 2639 vta. exhibiendo que: "...a partir de las diferencias de ingresos detectadas para el período 2010, se solicitó a la empresa la justificación de las mismas". Que en papel de trabajo de fojas 2387, la fiscalización procedió a ajustar dichas diferencias surgidas de los Estados de Resultados del Balance finalizado al 31/12/2010 respecto a ingresos correspondientes al Impuesto sobre los Ingresos Brutos para el período 2010. que en virtud de lo expuesto a los efectos de determinar los ingresos gravados para el período verificado 01/2010 a 12/2011, se consideraron los importes de ingresos declarados por la firma en el Impuesto sobre los Ingresos Brutos, adicionándose para el período 2010 las diferencias con los Estados de Resultados del Balance finalizado al 31/12/2010, y adicionándose para el período 2011 las diferencias con los Mayores contables (papeles de trabajo de fojas 2378 y 2379/2380).-----

-----Por lo expuesto, solicita que el planteo traído debe desestimarse.-----

-----En lo relativo a los pagos a cuenta computados por el Fisco, advierte que la fiscalización procedió a cotejar los pagos a cuenta deducidos por la firma y lo



Provincia de Buenos Aires

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

Corresponde al Expte. N° 2360-0451821/12  
“ ELEKTRA DE ARGENTINA S.A.”

informado por los agentes de recaudación, como asimismo relevó el listado de inconsistencias extraído de la base de datos de ARBA (Deducciones bancarias declaradas por el contribuyente y no informadas por Agentes de Recaudación), detectando como consecuencia inconsistencias. A raíz de ello, se procedió a solicitar a la firma los comprobantes respaldatorios de las mismas.-----  
-----Adiciona que al respecto a fs. 4643 vta. el juez administrativo expuso que:  
“...Que mediante Actas R-078 A N° 010208803 (fs. 1435/1436), R-078 A N° 010208804 (fs. 1437/1438), R-078 A N° 010208805 (fs. 1439/1440), R-078 A N° 010208807 (fs. 1441/1442) y R-078 A N° 010211540 (fs. 1443/1444) se auditaron los comprobantes respaldatorios correspondientes a las deducciones en cuestión que fueron aportados por la firma (muestra a fojas 1445/1572) verificándose que no se aportó la totalidad de los comprobantes correspondientes al listado de inconsistencias bajo análisis. Que de acuerdo a las tareas desarrolladas se determinaron como importes de deducciones a considerar en los formularios de ajuste por los períodos bajo fiscalización, los pagos a cuenta auditados por la fiscalización, de acuerdo se expone en los papeles de trabajo de fs. 2390/2390”.-----  
-----Ello así, reitera que la carga de la prueba en materia de determinaciones de oficio pesa sobre el contribuyente, conforme lo normado en el artículo 113 del Código Fiscal -Ley 10397, T.O. 2011 y ccs. ants.-, por lo cual es quien debe producir la prueba necesaria a fin de acreditar los extremos solicitados, y siendo éste el momento procesal oportuno para aportarla, es evidente la orfandad probatoria en tal sentido.-----  
-----En virtud de lo expuesto, corresponde no hacer lugar a la queja planteada.-  
-----Luego, en referencia a los cuestionamientos relativos a la responsabilidad solidaria, indica que esa agencia ha circunscripto su proceder a la normativa vigente (arts. 21, 24 y 63 del Código Fiscal T.O. 2011 y ccs. ants.) y a las constancias recabadas en autos y entregadas oportunamente por la firma fiscalizada, dado que se ha partido de la calidad del responsable como integrante del órgano societario en cada uno de los períodos ajustados en los obrados.-----  
-----Aclara que, de conformidad al artículo 113 del Código Fiscal, corresponde

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

la instrucción de un procedimiento de determinación de deuda tanto en relación al contribuyente verificado, como del responsable solidario, sin que se considere que el último, responde patrimonialmente sólo subsidiariamente ante el incumplimiento del primero, como prevé la ley nacional. Ello así tanto no existe responsabilidad subsidiaria en la normativa bonaerense.-----

-----Por otra parte, remarca que los responsables solidarios son aquellos que administran o disponen de los fondos de los entes sociales y se hallan obligados a cumplir con los deberes tributarios. A ellos alcanza la responsabilidad por los hechos u omisiones en que incurriesen, derivando de su conducta la solidaridad con los deudores de los gravámenes que establece la ley, adquiriendo aún mayor relevancia ante los procesos falenciales del contribuyente, como en este caso.-----

-----Al respecto, señala que en materia fiscal, este instituto reconoce su fuente en la ley y se encuentra en cabeza de quienes, si bien no resultan obligados directos del impuesto, como sujetos pasivos directos del tributo, por la especial calidad que revisten o la posición o situación especial que ocupan, la ley los coloca al lado del contribuyente, pudiendo reclamarles la totalidad del impuesto adeudado de manera independiente a aquel. Se trata de una obligación a título propio, por deuda ajena.-----

-----Es decir, que la ley sólo exige al Fisco la comprobación del efectivo ejercicio del cargo para imputar la responsabilidad. La prueba de la inexistencia de culpa se encuentra en cabeza de los responsables (conf. art. 24 Código Fiscal). Agrega que esta presunción se funda en el ejercicio de la administración de la sociedad, una de cuyas funciones puede consistir en la representación legal del pago del tributo, sustento tomado por la norma para establecer la atribución señalada. Las constancias de marras acreditan tal extremo, sin encontrar motivo alguno que desvirtúe la idea de que el sindicato responsable fue quien decidió, en el devenir de sus funciones sociales, el incumplimiento de las obligaciones fiscales por parte de la firma. Caso contrario, cuenta con la posibilidad de acreditar en el marco de las actuaciones que el incumplimiento se debió a la culpa exclusiva del ente social. Añade que la prueba de tales circunstancias se encuentra ausente en autos.-----



-----En punto al agravio relativo a la personalidad de la pena agrega que el Tribunal Fiscal ha sostenido: "...la mentada responsabilidad no resulta "represiva" como ha pretendido calificarla el apelante. En tal sentido, debe considerarse que la finalidad otorgada a dicho instituto, por la ley en la Provincia de Buenos Aires, es garantizar a través suyo el cumplimiento de la obligación fiscal en virtud del interés público ínsito en la misma, evitando la simple desaparición del deudor principal sin su debido cumplimiento (como ya se ha resuelto en autos "Unilever de Argentina S.A. del 30/8/05...").-----

-----Por ello, considera que los agravios impetrados por el apelante en materia de responsabilidad solidaria devienen improcedentes.-----

-----Finalmente, con relación a la reserva de caso federal, sentencia que no siendo ésta la instancia válida para su articulación, se debe tener presente para la etapa oportuna.-----

-----Por las razones expuestas, la Representación Fiscal, solicita se desestimen los agravios traídos en su totalidad y se confirme la resolución recurrida.-----

**III.- VOTO DEL DR. ANGEL C. CARBALLAL:** Que en este estadio, atañe a la Sala abordar los agravios impetrados por el apelante y la contestación a los mismos producida por el Fisco Provincial, advirtiendo que toda la cuestión se encontrará circunscripta a los conceptos que forman el particular reclamo al apelante, a quien se enrostra responsabilidad solidaria con la firma contribuyente, solo por lo adeudado por los meses de enero y febrero del período fiscal 2010.-----

**1.-** Así las cosas, corresponde dar respuesta en primer lugar, a los argumentos expuestos que intentan fundar una eventual nulidad del acto apelado, por haberse eventualmente conculcado derechos y garantías constitucionalmente protegidos, sobre la base de criterios arbitrarios de la Autoridad Fiscal.-----

-----Es dable adelantar que un primer análisis sobre las constancias de autos me llevan a descartar la nulidad invocada.-----

-----Recientemente ha tenido oportunidad de expresar la Suprema Corte bonaerense que: "*...en la especie no se evidencia de por sí la concurrencia de un flagrante desvío del raciocinio o un juicio arbitrario que se apoye en la mera*

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

voluntad del sentenciante y justifique la descalificación del pronunciamiento recurrido como acto jurisdiccional válido (conf. causas P. 111.088, sent. de 4-VI-2014 y P. 109.962, sent. de 25-II-2015). Por el contrario, la protesta ensayada se limita a exhibir una discrepancia subjetiva con el criterio del sentenciante sin demostrar lo errado de sus conclusiones, la absurdidad del fallo ni la arbitrariedad invocada (conf. doctr. Ac. 88.419, sent. de 8-III-2007; C. 102.885, sent. de 7-X-2009; C. 109.902, sent. de 27-VI-2012)...Al margen del acierto o error que frente a las circunstancias verificadas del caso dicha conclusión revista, en modo alguno puede aceptarse que los vicios denunciados por la recurrente se encuentren configurados, máxime por cuanto la doctrina de la arbitrariedad posee carácter excepcional y no tiene por objeto corregir pronunciamientos supuestamente equivocados o que se consideren tales, pues para su procedencia, se requiere un apartamiento inequívoco de la solución normativa o una absoluta carencia de fundamentación que descalifique la sentencia apelada como acto jurisdiccional válido (conf. CSJN, causa "Gobet, Jorge Aníbal c/ Telefónica de Ar. -E.N.Tel.- Estado Nacional s/accidente de trabajo", sent. de 13-VI-2006; SCBA, A. 71.913, "Salas, Humberto", resol. de 18-XI-2015; e.o.)..." (S.C.B.A. en la causa A. 73.233, "Voacer S.A. contra Agencia de Recaudación de la Provincia de Buenos Aires. Pretensión anulatoria. Recurso extraordinario de inaplicabilidad de ley", Sentencia del 3 de mayo de 2018).-----

-----Asimismo, resulta necesario advertir que no se reconoce en autos afectación alguna a la defensa del apelante, quien ha tenido todas y cada una de las instancias de audiencia y prueba regladas por el Código Fiscal, haciendo legítimo uso de las mismas. Tampoco puede reconocerse la ausencia de motivación en el acto. No debe confundirse en tal caso, la disconformidad con los criterios asumidos por el juez administrativo, con una desatención a los elementos del acto administrativo que hacen a su validez formal, sino a la justicia de la decisión, y que por lo tanto debe hallar reparación por vía del recurso de apelación.-----

-----Por las razones expuestas, corresponde establecer que las cuestiones en análisis no son de aquellas que ameritan una declaración de nulidad, lo que así,



en primer lugar, voto.-----

2.- En otro punto, y respecto a los planteos de inconstitucionalidad esbozados, corresponde señalar que su análisis se encuentra expresamente vedado a este Cuerpo conforme artículo 12 del Código Fiscal y artículo 14 del Decreto Ley 7603/70, sin perjuicio de los argumentos que seguidamente expondré.-----

3.- Con respecto a la cuestión vinculada a la prescripción de las obligaciones fiscales involucradas en autos, corresponde observar que resulta indudable que la definición de las facultades normativas de las provincias frente al art. 75 inc. 12, de la Constitución Nacional, cobró especial relevancia frente a la doctrina de la Corte Suprema de Justicia, que surge en la causa "Filcrosa S.A." (Fallos: 326-3899), y 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 receptor 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 prevalecer 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

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

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, cuasi 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).-----

-----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 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



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

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 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 6º 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 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

D. ANGEL C. VARBALLAN  
Vocal  
Tribunal Fiscal de Apelación  
Sala I

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. 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 1º, 5º 75, inciso 2º, 121 ss. y cctes. de la C.N.).-----



Provincia de Buenos Aires

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

Corresponde al Expte. N° 2360-0451821/12  
“ ELEKTRA DE ARGENTINA S.A.”

-----“...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 "Filcrosa". 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 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 transcripto 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

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

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).-----

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

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

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...”.-----

-----Que 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 2010,  
comenzó a correr el 1º de enero de 2012 y hubiera culminando fatalmente el 1º  
de enero de 2017, 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 en el caso de autos, se observa que  
para resolverse la cuestión, debe tenerse en cuenta como primer razonamiento  
la aplicación de la Ley 14.044, vigente desde el 1/11/09, por la cual el plazo de  
la prescripción se suspenderá por 120 días hábiles, desde la fecha de  
notificación de la resolución de inicio del procedimiento de determinación,  
cuando se trate de los períodos próximos a prescribir y dicho acto se notifique



dentro de los 180 días corridos inmediatos anteriores a la fecha en que se produzca la correspondiente prescripción (art. 161 in fine del Código citado). ----  
-----De tal manera, habiéndose notificado la Disposición de Inicio N° 5189/16, entre los días 11 y 24 de octubre de 2016 (fs. 2547/2557), es decir dentro de los 180 días corridos inmediatos anteriores a que se produzca la prescripción del período fiscal 2010, ha operado la causal de suspensión de 120 días hábiles.----  
-----Posteriormente, habiéndose retomado el cómputo aunque antes de cumplirse el lapso pendiente, se produce la notificación de la Disposición Delegada N° 58/17, entre los días 9 y 26 de mayo de 2017 (fs. 2669/2678), extendiéndose aquel efecto jurídico en los términos del mentado artículo 161 del Código Fiscal.-----

-----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 del Fisco correspondientes a las infracciones constatadas en el período 2010, toda vez que iniciándose el plazo de prescripción de las mentadas acciones el 1° de enero de 2011, el mismo ha transcurrido al 1° de enero de 2016, sin que haya operado a esa fecha la suspensión descrita en párrafos anteriores.-----

-----Por las consideraciones realizadas, corresponde denegar la prescripción planteada respecto del impuesto e intereses adeudados por las posiciones 1 y 2 del período fiscal 2010 y aceptar el planteo, respecto de las acciones del Fisco para aplicar la multa sobre los mismos; lo que así declaro.-----

**4.-** Que, en cuanto al instituto de la responsabilidad solidaria endilgada a quien asume la administración de la empresa, en relación al pago del impuesto, intereses y multas, 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

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

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 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...” (Del voto de la Dra. Ceniceros en autos “FAESCA S.A.”, sentencia de fecha 14 de julio de 2005, 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 “Derecho Financiero”, 9º edición actualizada por Susana C. Navarrine y Rubén O. Asorey. Le 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 contribuyente durante los períodos fiscales determinados en autos, no ha sido discutida por el apelante. 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*

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

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 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 remarcar 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



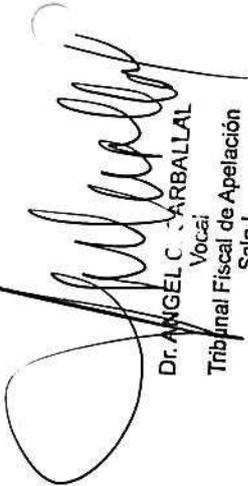
sujetos que no se vinculan con la administración, a pesar de estar designados para ello. Merece agregarse que el artículo 24 del Código Fiscal en su tercer párrafo establece: “...Asimismo, los responsables lo serán por las consecuencias de los actos y omisiones de sus factores, agentes o dependientes”.

----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 Quilmes SA”, Sentencia del 9 de mayo de 2017).

-----Y es por ello que la Administración se ha valido de la información y documentación entregada por la firma para acotar o circunscribir la extensión de la responsabilidad solidaria a los períodos en los cuales cada representante legal ha ejercido sus funciones en tal carácter. Particularmente, en el caso del Sr. Vettier, se encuentra reconocido el contenido de la foja de antecedentes -Formulario R-200-, glosada a fojas 2278/2279 y Actas de Asamblea y Directorio de fs. 55/61 y 999, documentación que da cuenta de que ejerció su función como Presidente del Directorio en el período 18/04/2009 a 26/02/2010.-

-----Por todo ello, del análisis de los artículos 21, 24 y 63 del Código Fiscal, cabe concluir que surge correctamente endilgada la solidaridad tributaria al apelante, por las obligaciones fiscales adeudadas dentro del período mencionado.

-----Sin embargo, ese período de tiempo debe ser adaptado a las posiciones del período fiscal 2010 que han sido objeto de determinación tributaria. En tal sentido, siendo un impuesto cuya modalidad de pago para la contribuyente de marras es por anticipos mensuales, no debe obviarse que por expresa mención del citado artículo 21, la obligación que alcanza a los solidarios es en la “...misma forma y oportunidad que rija...” para los contribuyentes. En consecuencia, el responsable por deuda ajena debe ser el efectivo administrador de los bienes del contribuyente, al vencimiento de la obligación

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

de pago de que se trate (en el caso de autos, anticipos mensuales).-----

-----Y como bien lo manifiesta el apelante y se encuentra acreditado en autos, la renuncia del Sr. Vettier a su cargo social (del 26 de febrero de 2010) se produce con antelación al vencimiento del anticipo correspondiente al mes de febrero. Por ello, mal puede endilgársele responsabilidad solidaria sobre una posición sobre la que no estuvo en posibilidad jurídica de cumplir.-----

-----Corresponde entonces, dejar sin efecto cualquier reclamo vinculado a este período (02/2010) respecto del apelante, lo que así voto.-----

**5.-** Quedándonos ahora con la posición 01/2010, donde sí rige la solidaridad endilgada al Sr. Vettier, debe analizarse las objeciones planteadas respecto del ajuste propiamente dicho.-----

-----En primer lugar, no puede considerarse involucrado en autos el saldo a favor denunciado por el período fiscal 2009, el cual no fuera objeto de fiscalización y determinación en autos, sino a través del expediente n° 2360-311599/2010, tal como lo informa la fiscalización actuante a fs. 2459 vta. y no ha sido negado por ningún interesado en autos. Consecuentemente, más allá de las acciones y derecho que pudieran surgir en aquel procedimiento, no debe influenciar el reclamo que aquí se revisa.-----

-----Sin perjuicio de lo expuesto, otra debe ser la conclusión respecto a las retenciones desconocidas por la Agencia de Recaudación, a pesar de haberse constatado que se declararon efectuadas y depositadas, oportunamente, por los distintos agentes de recaudación actuantes (ver detalle de fs. 2390 efectuado por la propia fiscalización actuante en base a los propios registros de la Agencia de Recaudación).-----

-----Aún reconociendo una deficiencia documental por parte de la contribuyente que no acompaña la totalidad de los comprobantes de retenciones sufridas, la cuestión merece ser objeto de un pormenorizado análisis, sobre la base de los Principios de Buena Fe y Verdad Material, toda vez que existe un claro riesgo de enriquecimiento sin causa por parte del Fisco.-----

-----En procedimientos mucho más sensibles, como son los de repetición de tributos, la Suprema Corte provincial ha expuesto: *"...La circunstancia de no haber acompañado la totalidad de los documentos probatorios auténticos del*



Provincia de Buenos Aires

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

Corresponde al Expte. N° 2360-0451821/12  
“ ELEKTRA DE ARGENTINA S.A.”

*pago del gravamen que se pretendía repetir en modo alguno impedía a la autoridad tributaria tratar la pretensión de repetición, máxime por cuanto en todo caso, de haberse considerado necesario contar con elementos adicionales faltantes, necesarios para decidir sobre la repetición, el principio del formalismo moderado, de aplicación al procedimiento tributario (arg. art. 4 del Código Fiscal t.o. 1994), imponía a la accionada intimar la subsanación de los defectos incurridos...” (En Causa B 63986; Sentencia del 26/10/2016 en autos “S.C. Johnson & Son Argentina S.A.I.C. c/ Provincia de Buenos Aires (Dirección Provincial de Energía - M.O.S.P.) s/ Demanda contencioso administrativa”).-----*

-----No es un extremo debatido en autos que, si bien el contribuyente no cuenta con la totalidad de los comprobantes respectivos, sí se han agregado por la propia fiscalización, los listados correspondientes a las retenciones y percepciones que fueran declaradas por los agentes involucrados en cada uno de los períodos analizados (ver fs. 2483 vta./2484). De hecho, se han relevado todas las constancias obtenidas del sistema de teleprocesamiento de datos de la Agencia de Recaudación, con el detalle de las retenciones declaradas por los agentes en el marco del Régimen General de Retención, las percepciones declaradas en el marco del Régimen General de Percepción y las retenciones declaradas por las Instituciones Bancarias en este Régimen Especial de Retención (ver informes de fs. 2390 y 2391).-----

-----Puede concluirse entonces que estos sujetos pasivos han reconocido ante la Agencia de Recaudación haber detruido en cada caso la porción de impuesto correspondiente a la firma Elektra de Argentina S.A., generando con esto diversos efectos jurídicos, entre los que se destacan el asumir la obligación de pago por parte del agente y desobligar, paralelamente, a la firma apelante, por la porción de impuesto retenido o percibido. No interesa a la resolución de este caso, si los agentes depositaron o no los montos declarados, encontrándose el Fisco en situación de ejecutar judicialmente esas deudas. Mas lo que no puede admitirse, so riesgo de ocurrir en un caso de duplicidad de pago de un mismo tributo y, por ende un enriquecimiento sin causa por parte del Fisco provincial, es el desconocimiento de las retenciones y percepciones en cuestión.-----

-----Consecuentemente, deberán detraerse del reclamo fiscal para la posición

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

01/2010, los montos abonados mediante retenciones sufridas por el Régimen General (\$ 5.336,09) y por el Régimen Especial Bancos (\$ 9.471,84), lo que así declaro.-----

6.- En relación al Caso Federal planteado, no siendo esta una instancia válida para ser resuelto, deberá tenérselo presente para su oportunidad.-----

**POR ELLO, RESUELVO:** 1º) Hacer lugar parcialmente al recurso de apelación interpuesto a fs. 2679/2706, por la Sra. Juana Carmen SALVO, en representación del Sr. Claudio Jorge VETTIER, contra la Disposición Delegada (SEATYS) N° 58, dictada el 26 de abril de 2017 por la Jefa del Departamento de Relatoría I, de la Agencia de Recaudación de la Provincia de Buenos Aires. 2º) Dejar sin efecto la responsabilidad solidaria endilgada al Sr. Claudio Jorge Vettier por lo adeudado respecto a la posición 02/2010, confirmándose en lo que respecta a la posición 01/2010. 3º) Detraer del reclamo por impuesto adeudado por la posición 01/2010, las retenciones no consideradas, de acuerdo a los fundamentos expuestos en el Considerando III, punto 5 de la presente. 4º) Dejar sin efecto la multa dispuesta en el artículo 6º de la Disposición señalada, en la porción endilgada al aquí apelante, de conformidad a lo expuesto en el Considerando III, punto 3 del presente. 5º) Confirmar el acto apelado, en todo lo demás que ha sido objeto de agravio. Regístrese, notifíquese a las partes por cédula y al Fiscal de Estado en su despacho. -----



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



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



**VOTO DE LA DRA. LAURA CRISTINA CENICEROS:** Analizadas las presentes actuaciones, y el Voto del Vocal Instructor Dr. Angel Carbballal, voy a expedirme respecto de la procedencia de la responsabilidad solidaria endilgada al apelante, Sr. Claudio Jorge Vettier, respecto de las posiciones enero y febrero de 2010.-----

-----En tal sentido, observo que si bien no se encuentra discutido en autos que el mencionado responsable ejerció su función de Presidente del Directorio durante el periodo comprendido entre el 18/04/2009 al 26/02/2010, el mismo alega que no resulta procedente la atribución de responsabilidad alguna por cuanto al vencimiento de la declaración jurada anual del Impuesto sobre los Ingresos Brutos del período 2010, no se encontraba ejerciendo funciones.-----

-----Si bien no desconozco que el art. 21 refiere que los responsables están obligados al pago “en la misma forma y condiciones que rija para los contribuyentes”, puntualmente sobre el alcance de la responsabilidad en caso de renuncia al cargo directivo, me he pronunciado recientemente en mi Voto en autos ITALCRED SA, sentencia del 19/06/2018. -----

-----En dicho precedente y ante idéntico planteo de la parte apelante, apliqué el criterio sentado por la Sala III en otros precedentes tales como “SISTENVAC S.A” del 7 de noviembre de 2008, “SEVEN GROUP S.A.” del 28/04/2009, según el cual corresponde atender a los efectos de establecer el alcance de la responsabilidad solidaria en estos supuestos, a las características propias del Impuesto sobre los Ingresos Brutos que es un tributo de carácter anual y es con la presentación de la Declaración Jurada Anual el momento en el cual se exterioriza ante la administración tributaria el cumplimiento integral de la obligación impositiva del período fiscal de que se trate por parte de los contribuyentes directos. Me remito al respecto a mi Voto en autos “QUINTA FRESCA SA”, sentencia del 23 de agosto del 2007, entre otros)-----

-----Por otra parte, el art. 24 del Código Fiscal establece que los responsables se eximirán de esta responsabilidad si acreditan haber exigido de los sujetos pasivos de los gravámenes los fondos necesarios para el pago y que estos los colocaron en la imposibilidad de cumplimiento en forma correcta y tempestiva. En este sentido, si bien el impuesto se declara y paga por anticipos, es

razonable que los directivos efectúen dicho control al momento de presentarse la DDJJ Anual del tributo. -----

-----En consecuencia, surgiendo del propio acto apelado, que el Sr. Vettier conforme Actas de Asamblea y de Directorio de fs. 55/61 y 999, no ejercía la función de Presidente del Directorio al vencimiento de la presentación de la DDJJ final (30/06/10, según RN N 83/10), corresponde dejar sin efecto la responsabilidad solidaria atribuida al mencionado solidario lo que así declaro.- -

-----En virtud de como se resuelve el agravio, deviene inoficioso expedirme respecto de las restantes cuestiones debatidas.-----

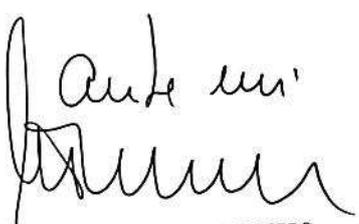
-----Así dejo expresado mi voto.-----

  
Dra. LAURA CRISTINA CENICEROS  
Vocal  
Tribunal Fiscal de Apelación  
Sala II

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

**VOTO DEL CR. RODOLFO DÁMASO CRESPI:** Que, por el análisis de los hechos y fundamentos de derecho, adhiero al votos del Vocal Instructor.-----

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

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



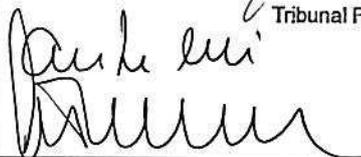
**POR ELLO, POR MAYORÍA SE RESUELVE:** 1º) Hacer lugar parcialmente al recurso de apelación interpuesto a fs. 2679/2706, por la Sra. Juana Carmen SALVO, en representación del Sr. Claudio Jorge VETTIER, contra la Disposición Delegada (SEATYS) N° 58, dictada el 26 de abril de 2017 por la Jefa del Departamento de Relatoría I, de la Agencia de Recaudación de la Provincia de Buenos Aires. 2º) Dejar sin efecto la responsabilidad solidaria endilgada al Sr. Claudio Jorge Vettier por lo adeudado respecto a la posición 02/2010, confirmándose en lo que respecta a la posición 01/2010. 3º) Detraer del reclamo por impuesto adeudado por la posición 01/2010, las retenciones no consideradas, de acuerdo a los fundamentos expuestos en el Considerando III, punto 5 de la presente. 4º) Dejar sin efecto la multa dispuesta en el artículo 6º de la Disposición señalada, en la porción endilgada al aquí apelante, de conformidad a lo expuesto en el Considerando III, punto 3 del presente. 5º) Confirmar el acto apelado, en todo lo demás que ha sido objeto de agravio. Regístrese, notifíquese a las partes por cédula y al Fiscal de Estado en su despacho. -----



Dr. ANGEL C. CARBALLAL  
Vocal  
Tribunal Fiscal de Apelación  
Sala I -



Dra. LAURA CRISTINA CENICEROS  
Vocal  
Tribunal Fiscal de Apelación  
Sala II



Dra. MARIA VERÓNICA ROMERO  
Secretaria de Sala I



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

REGISTRADA BAJO EL N° ~~2175~~  
E.A.L.A. I