G O B I E R N O DE LA P R O V I N C I A DE B U E N O S A I R E S
2023 - Año de la democracia Argentina

Sentencia TFABA

Número: INLEG-2023-50892714-GDEBA-TFA

LA PLATA, BUENOS AIRES
Martes 12 de Diciembre de 2023

Referencia: Expediente número 2360-0563129, año 2017, caratulado "FRIGORIFICO GENERAL BELGRANO S.A.".

AUTOS Y VISTOS: el expediente número 2360-0563129, año 2017, caratulado "FRIGORIFICO GENERAL BELGRANO S.A.".

Y RESULTANDO: A fojas 215/233, el Departamento Relatoría II de la Agencia de Recaudación de la Provincia de Buenos Aires, dicta la Disposición Delegada SEATYS Nº 4453 de fecha 3 de agosto de 2022, mediante la cual determina las obligaciones fiscales de la firma "FRIGORIFICO GENERAL BELGRANO S.A." (C.U.I.T. 33-70961940-9), en su carácter de contribuyente del Impuesto sobre los Ingresos Brutos, bajo el Régimen del Convenio Multilateral, en relación al período fiscal 2016, por el ejercicio de la actividad de "Matanza de ganado bovino y procesamiento de su carne" (Código NAIIB 151110). En su artículo 5° establece diferencias adeudadas en el impuesto referenciado que ascienden a la suma de Pesos cuatro millones setecientos sesenta y dos mil setecientos setenta y cinco con 20/100 ($ 4.762.775, 20), que deberá abonarse con los accesorios previstos en el artículo 96 del Código Fiscal (Ley N° 10.397, T.O. 2011 y modificatorias). En el artículo 6º aplica una multa equivalente al 19% del impuesto adeudado, por haberse constatado en el período involucrado la comisión de la infracción por Omisión prevista y penada por el artículo 61 primer párrafo del citado Código. Finalmente, en el artículo 7º dispone que atento a lo normado por los artículos 21 inc. 2), 24 y 63 del Código Fiscal, resulta responsable solidaria e ilimitadamente con el contribuyente de autos, por el pago del gravamen establecido en el acto, intereses y por la multa que pudiera corresponder el Sr. Vicente Enrique Paderni en carácter de presidente de la sociedad.

Contra dicho acto, a fs. 1/5 del Alcance nro. 2 de fs 240, se presenta la Dra. Celina del Rosario Aguirre en representación de "Frigorífico General Belgrano S.A." y del Sr. Vicente Paderni, e interpone recurso de apelación (artículo 115 inciso b) del Código Fiscal).

A fojas 247 el Departamento Representación Fiscal procede a elevar las actuaciones a esta Instancia, de conformidad a las previsiones del artículo 121 del Código Fiscal.

A fojas 249 se deja constancia de la adjudicación de la causa para su instrucción a la Vocalía de la 1ra. Nominación, quedando radicada en la Sala I.

A fs. 256, acreditado el pago de las contribuciones de ley, se corre traslado a la Representación Fiscal para que conteste agravios y, en su caso, oponga excepciones (artículo 122 del Código Fiscal). A fojas 259/267 obra agregado el escrito de réplica.

A fs. 268, se hace saber que la Sala I ha quedado integrada con el suscripto, conjuntamente con el Cr. Rodolfo Dámaso Crespi y con el Dr . Pablo Germán Petraglia carácter de Conjuez. (Acuerdo Ordinario N° 59/22, Acuerdo Extraordinario N° 102/22). Asimismo y no quedando cuestiones pendientes, se llaman **"Autos para Sentencia"** (Arts. 126 y 127 del Código Fiscal t.o. 2011) lo que ha quedado consentido (cédulas de fs. 269/270).

Y CONSIDERANDO: I.- Que, mediante el recurso interpuesto la parte apelante comienza su relato manifestando la falta de motivación y fundamento del Acto en crisis. Entiende vulnerado el elemento "causa" del acto administrativo, debido a que en ningún momento se expone sobre el Pacto Fiscal II y el Consenso Fiscal, argumentando la condición de PYME que detenta la firma y por ende su calidad de exento de pago del tributo.

Continúa su recurso explicando que la ley especial Nº 13.850 generó la exención subjetiva para aquel tipo de empresas en orden a lo dispuesto por el Pacto Fiscal (art. 53), pero que, por razones de recaudación, las leyes posteriores, sin derogar la exención subjetiva creada, la han desnaturalizado, ya sea desactualizando o reduciendo los montos exigidos para que opere el beneficio. Advierte que el llamado Pacto Fiscal II tiene mayor jerarquía que el derecho local, no siendo posible su derogación unilateral por las partes.

Solicita la prescripción de la infracción aplicada al contribuyente en atención a que el art. 159 del Código Fiscal violenta al código de fondo en materia penal.

En cuanto al impuesto, plantea su prescripción ya que interpreta que a la luz de los artículos 31 y 75 inciso 12) de la Constitución Nacional y de la jurisprudencia de la

CSJN (antecedente "Filcrosa"), resultan aplicables las normas del Código Civil vigente a ese momento (artículos 3956, 4027 y cctes). Agrega que independientemente de la anualidad del impuesto cuestionado, la exigibilidad es mensual, por lo que la prescripción de cada obligación opera de manera independiente y debe comenzar a computarse desde el vencimiento de cada una de ellas. Cita el precedente "Necotrans", "Merco Trans" ,"Ullate" y "Recuperación de Créditos" tanto de la SCJB como de la CSJN. Señala que no se verificó ninguna causal de interrupción o suspensión del plazo prescriptivo.

Finalmente, manifiesta que se está imputando al responsable solidario por el mero cargo sin prueba de su subjetividad.

II.- Que, a su turno, la Representación Fiscal comienza por el tratamiento de la falta de causa o motivación. Señala que tal alegación no implica el acierto o desacierto en la interpretación y aplicación de las normas legales o de los métodos de cálculo utilizados -cuestionamientos que considera no deberían aplicarse por vía del recurso de nulidad-, sino por el contrario, dichos elementos se encuentran cumplidos en la medida en que se ha efectuado el relato de las circunstancias de hecho y los fundamentos de derecho que han llevado a su dictado.

Interpreta que, de considerar tales cuestionamientos como un pedido de inconstitucionalidad, tal situación resulta una cuestión vedada a la presente instancia revisora, conforme expresa prohibición del art. 12 del Código Fiscal.

Luego, en cuanto a la cuestión de fondo planteada, con fundamento en el Pacto Federal II -que aplicó las leyes 11.490 y 11.518-, la Ley 13.850 y la Ley Nacional de Pyme 23.500, resalta que la sanción de la Ley 13.850 (art. 5) modificó el escenario imperante en materia de exenciones. Recuerda que el art. 110 del Código Fiscal dispone que las exenciones son otorgadas en tanto no cambien las condiciones que motivaron y generaron su procedencia. Cita lo resuelto sobre el punto por el Juzgado de Primera Instancia en lo Contencioso Administrativo N° 1 de La Plata en un antecedente de la firma (causa 28942. Frigorífico General Belgrano S.A y otro c/Fisco de la Provincia de Buenos Aires s/Pretensión Declarativa de Certeza".

Aclara que la inteligencia que la parte apelante pretende otorgarle al art. 75 inc. 18 y 19 de la Constitución Nacional, implicaría una desnaturalización del concierto alcanzado entre las potestades nacionales y las facultades tributarias locales. Destaca que las provincias conservan su autonomía, reservándose para sí todos los poderes no delegados expresamente. En cuanto a la prescripción, con el planteo de prescripción invocada, sobre la cual destaca que las actuales disposiciones del Código Civil y Comercial, en especial el artículo 2532, vigente desde el 1° de agosto de 2015, vienen a confirmar la postura asumida por la Agencia, de conformidad con

la cual la regulación del instituto 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. Cita jurisprudencia.

Concluye que siendo aplicables los artículos 157 y 159 del Código Fiscal T.O. 2011, el cómputo del plazo del período 2016, comenzó a correr el 1° de enero de 2018, pero habiéndose notificado la Disposición de Inicio del Procedimiento Determinativo y Sumarial N° 4453 con fecha 3 de agosto de 2022, que contiene la intimación de pago se encuentra suspendido el término de la prescripción hasta los 90 días posteriores a la sentencia de este Cuerpo, con la notificación del acto ahora recurrido que contiene la intimación de pago del tributo determinado y la aplicación de la sanción (artículo 161 del Código Fiscal).

En lo atinente a los agravios referidos a la responsabilidad solidaria endilgada, sostiene que la Agencia ha circunscripto su accionar a la normativa vigente (artículos 21, 24 y 63 del Código Fiscal). Alega que el instituto se encuentra en cabeza de quienes, si bien no resultan obligados directos del impuesto, como sujetos pasivos 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. No se trata de una responsabilidad subsidiaria ni procede el beneficio de excusión. Trae a colación las sentencia del TFABA sobre la materia.

Finalmente, solicita se desestimen los agravios traídos.

III.- VOTO DEL DR. ANGEL CARLOS CARBALLAL: En atención a los planteos de la parte apelante, se debe decidir si se ajusta a derecho la Disposición Delegada SEATYS N° 4453 de fecha 3 de agosto de 2022 dictada por ARBA.

1) A tal fin, comenzaré por dar respuesta al planteo invocado por la parte apelante, quien manifiesta que el Acto en crisis carece de motivación y causa, lo que se traduce en un planteo de nulidad.

Estimo oportuno enfatizar que del acto determinativo apelado, puede extraerse perfectamente el razonamiento seguido por el Juez Administrativo para arribar a la determinación del tributo y el fundamento de su decisión, no incurriendo de esta manera en inobservancia del debido proceso legal, ni en un supuesto de arbitrariedad. Pueden compartirse o no las razones de la postura Fiscal, pero ello no violenta la legalidad ni validez del acto administrativo impugnado.

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 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 25-11-2015). Por el contrario, la protesta ensayada se limita a exhibir una discrepancia subjetiva con el criterio del sentenciante sin la absurdidad del fallo ni la arbitrariedad invocada (conf. doctr. Ac. 88.419, sent. de 8-11I-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).

Es claro entonces que no puede reconocerse la ausencia de causa y motivación en el acto de autos. 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. A todo evento, estamos hablando de la justicia de la decisión, extremo que por lo tanto debe hallar reparación por vía del recurso de apelación.

Paralelamente, en materia probatoria, no puede admitirse el rechazo a la informativa ofrecida como causal de nulidad, en tanto tal calidad de Pyme de la firma de marras no resulta objetada en autos y, como se fundamentará infra, deviene innecesaria tal acreditación para la resolución de la causa.

A todo evento, la Corte Suprema de Justicia de la Nación ha sostenido ante similares circunstancias: *“...En tales condiciones, el defecto en el trámite del procedimiento administrativo señalado por el recurrente, no es idóneo, por sí mismo, para configurar un vicio de tal entidad como para afectar la validez del acto determinativo del impuesto. Por otra parte, en reiteradas oportunidades este Tribunal ha sostenido que la eventual restricción de la defensa en el procedimiento administrativo es subsanable en el trámite judicial subsiguiente (Fallos: 212:456; 218:535; 267:393; 273:134), de modo que, al haber tenido la oportunidad de contestar con toda amplitud de debate los cargos formulados, corresponde concluir*

que no resultan atendibles los planteos de la impugnante (Fallos: 247:52)..." (C.S.J.N., Sentencia del 12 de abril de 2011, en autos: "Hidroinvest S.A. (TF 19.366-I) c/ D.G.I.").

No puede observarse entonces desmedro alguno a las garantías procesales de los apelantes, ni vicio alguno que invalide el acto dictado, por lo que no corresponde hacer lugar al planteo de nulidad incoado; lo que así también declaro.

2) Respecto de los planteos prescriptivos, la parte apelante alega en su defensa, los preceptos del Código Civil (en su anterior redacción), por resultar una norma de rango superior, deviniendo inconstitucionales los artículos 159, 160 y 161 del Código Fiscal, todo ello sobre la base del complejo de antecedentes jurisprudenciales, 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); y asumida por la Suprema Corte bonaerense, luego de varios años de oponerse, ya que terminó adhiriendo a esta vertiente -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).

Decididamente me resulta refractaria tal doctrina, en tanto intenta imponer un criterio unitario, uniforme para todas las Provincias en materia de prescripción, así como de toda cuestión que, vinculada al derecho tributario sustantivo, se encuentre regulada en los denominados códigos de fondo (artículo 75 inciso 12 C.N.); uniformidad que sin embargo, no alcanza a la Nación, quien continúa regulando con total independencia la materia. Así las cosas, se llega a la subordinación pretensa, desdoblando toda la teoría general del hecho imponible y de la mencionada rama jurídica (cuya autonomía receptan los Altos Tribunales, aunque de manera muy llamativa), y desvalorizando las potestades tributarias originarias de los estados provinciales, aunque reconocidas por la Corte como originarias e indefinidas, convertidas sin embargo en residuales, de segunda categoría al igual que los plexos jurídicos que las reconocen y regula.

Paralelamente, se termina aceptando la idea de considerar al Código Civil y no a la Constitución Nacional, como fuente de facultades locales para legislar en materias sustantivas tributarias, produciendo la pérdida, no solo de su autonomía sino más bien de 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 cctes..

Establece el propio Código Civil en el artículo 3951 de la anterior redacción: *"El Estado general o provincial, y todas las personas jurídicas están sometidas a las mismas prescripciones que los articulares, en cuanto a sus bienes o derechos susceptibles de ser propiedad privada; y pueden igualmente oponer la prescripción..."*. Parece poco probable que, no ya la potestad de dictar normas que establezcan tributos, sino acaso las acciones para determinar de oficio una obligación tributaria sean susceptibles de privatizarse. Tampoco puede entenderse que fuese decenal la prescripción para los Impuestos de Sellos y a la Transmisión Gratuita de Bienes (arts. 4023 y concordantes del CC), así como para 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).

En definitiva, por lo expuesto y los demás fundamentos desarrollados en diversos pronunciamientos de la Sala I que integro (Registros nº 2117 del 29/12/2017; nº 2142 del 14/08/2018; nº 2145 del 13/09/2018; nº 2171 del 26/03/2019; nº 2175 del 04/04/2019; entre otros) a los que remito en honor a la brevedad, siempre he opinado que ni el Código Civil ni ningún otro de los mencionados en el artículo 75 inciso 12) de la C.N., ha sido, es, o será aplicable a la materia bajo análisis.

Asimismo, entendí que la sanción del nuevo Código Civil y Comercial Unificado, que expresamente produce reformas en esta cuestión como forma explícita de terminar con la doctrina "Filcrosa", definía la discusión sobre el tema (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), declarando de una vez 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 facultaron al Congreso para 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).

Sin embargo, primero la Suprema Corte de Justicia bonaerense (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, entre otras) y más recientemente la propia Corte nacional (en autos "Recurso de hecho deducido por la

actora en la causa Volkswagen de Ahorro para Fines Determinados S.A. c/ Provincia de Misiones - Dirección General de Rentas y otro s/ demanda contenciosa administrativa", Sentencia del 5 de noviembre de 2019), han opinado de manera muy diferente, advirtiendo con distintos fundamentos y mayorías, que por cuestiones vinculadas a la vigencia de las normas, las reformas reseñadas reconocen un límite temporal a su aplicación (1° de agosto de 2015): *"...Que, sin embargo, los hechos del caso no deben ser juzgados a la luz del mencionado Código Civil y Comercial ni sobre la base del principio de la aplicación inmediata de la nueva ley (doctrina de Fallos: 297:117 y 317:44) sino de conformidad con la legislación anterior, pues no se ha controvertido en autos que la deuda tributaria reclamada en concepto del impuesto sobre los ingresos brutos responde a los períodos fiscales comprendidos entre los años 1987 y 1997, esto es, que fue constituida y se tornó exigible bajo la vigencia de la ley anterior; que su determinación de oficio ha sido realizada varios años antes del dictado del nuevo Código Civil y Comercial de la Nación -resolución 2506/02 de la Dirección General de Rentas de Misiones del 18 de diciembre de 2002- y, que lo mismo ha ocurrido con la decisión final adoptada por la administración -resolución 183, del 4 de mayo de 2005 del Ministerio de Hacienda, Finanzas Obras y Servicios Públicos de la Provincia de Misiones-, de manera tal que el plazo de prescripción para reclamar el ingreso de aquel tributo, se ha iniciado y ha corrido durante la vigencia del antiguo régimen ... En consecuencia, se está en presencia de una situación jurídica y de actos o hechos que son su consecuencia, cumplidos por el Fisco y por el particular en su totalidad durante la vigencia de la legislación anterior, por lo que la noción de consumo jurídico ... conduce a concluir que el caso debe ser regido por la antigua ley y por la interpretación que de ella ha realizado este Tribunal..."* (CS en causa "Volkswagen" ya citada).

En definitiva, existe en la jurisprudencia de nuestros Altos Tribunales un claro límite a la aplicación de la doctrina "Filcrosa": el 1° de agosto de 2015. Luego de ello, no se reconocen nuevos precedentes jurisprudenciales que hayan evaluado la cuestión, a la luz de la expresa contradicción entre la mentada doctrina pretoriana y la reacción del Congreso Nacional ante la misma, con la sanción del Nuevo Código Civil y Comercial de la Nación, vigente al momento de producirse el vencimiento de las obligaciones perseguidas en autos, según arts. 7 y 2537 de la Ley N° 26.994.

Recordemos que el Senado de la Nación intervino sobre el particular, asumiendo la responsabilidad de reaccionar a la doctrina "Filcrosa".

La cuestión se introdujo en el debate parlamentario 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 - www.senado.gov.ar /parlamentario/sesiones/ tac?page=3).

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."*.

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 establece: *"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"*. 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.

Sentado lo anterior, debe traerse a análisis que las presentes actuaciones se relacionan con el período fiscal 2016 del Impuesto sobre los Ingresos Brutos – Convenio Multilateral. La declaración jurada anual tuvo vencimiento para su presentación el 30 de junio de 2017 (Resolución General C.A.C.M. N° 21/2016).

Consecuentemente, no teniendo este Tribunal facultades para avanzar sobre el análisis de constitucionalidad de normas tributarias, por fuera de precedentes de los Altos Tribunales directamente aplicables a la cuestión, no puede apartarse la evaluación de este instituto de su regulación por el Código Fiscal provincial.

Y en tal sentido, se entiende absolutamente procedente la evaluación que realiza el juez administrativo en los considerandos del acto apelado (fs. 223 y vta.), así como la Representación Fiscal en su alegato (fs. 261/264), correspondiendo rechazar la prescripción opuesta, en base a lo establecido por los artículos 157, 159 y 161 del Código Fiscal.

Ahora bien, con relación a los poderes y acciones de la Autoridad Fiscal para aplicar y hacer efectiva la multa por omisión de impuesto constatada en el mismo período fiscal, habiendo comenzado a correr el plazo el 1° de enero de 2017 y feneciendo el 1° de enero de 2022, sin verificarse causal alguna de suspensión o interrupción, corresponde declararlas prescriptas, haciendo lugar al planteo sobre el particular; lo que así también Voto.

3) En relación al fondo de la cuestión, advierto que, no se encuentra controvertido en el presente, el desarrollo por parte de "FRIGORÍFICO GENERAL BELGRANO 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 ni las atribuciones del Organismo.

Con ánimo de dilucidar la controversia, se vislumbra que el apelante discrepa fundamentalmente con el Fisco respecto a la calidad de exento que reuniría la firma en virtud de su condición de "pyme". El contribuyente ha presentado ante el organismo de contralor las declaraciones juradas del Impuesto sobre los Ingresos Brutos, por los períodos fiscalizados -ver papel de trabajo de la fiscalización obrante a fs. 130-, sin declarar base imponible sujeta a impuesto para la actividad de tratas, considerándose 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 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 Nº 11.463 y, en cumplimiento de los compromisos allí asumidos, sancionó -entre otras- la Ley Nº 11.518, declarando exentas del tributo de tratas 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 Nº 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).

La misma norma se mantuvo para períodos fiscales posteriores y, en particular para el período fiscal 2016, la Ley impositiva Nº 14.808, fijó el monto en cuestión en la suma de $ 52.000.000 (artículo 29).

Precisado lo anterior, de las constancias de la causa obrante a fojas 76/99 (Estados Contables al 30.06.2015 y al 30.06.2016, respectivamente), se aprecia que los ingresos detectados por la Autoridad de Aplicación superan holgadamente el monto estipulado para gozar del beneficio, lo cual no ha sido impugnado por el apelante ni acompañando prueba en contrario, con lo cual, entiendo que no le corresponde ser reconocido como exento.

Por lo demás, las quejas traídas implican una crítica a distintas cuestiones de política tributaria, extremo no "justiciable" ni sujeto a evaluación de este Cuerpo, o bien directamente un planteo de inconstitucionalidad de leyes tributarias, cuestión ajena

al ámbito de competencia del Tribunal, conforme expresa manda del artículo 12 del Código Fiscal y artículo 14 del Decreto Ley Nº 7603/70, notando además que la apelante no agrega precedente jurisprudencial alguno como respaldo a su planteo.

Sin perjuicio de ello, recuerdo que en autos "FRIDECO S.A", 26 de marzo de 2019, de Sala I, entre otros, como vocal instructor, exprese que: *"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 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 transcripta- 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 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 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.

Asimismo, tal como lo alega la Representación Fiscal, la firma se presentó ante la justicia, tramitando en autos "FRIGORIFICO GENERAL BELGRANO S.A. y otro/a C/FISCO DE LA PROVINCIA DE BUENOS AIRES S/PRETENSION DECLARATIVOA DE CERTEZA – OTROS JUICIOS " (Causa 28942): Resulta del caso dejar plasmado que el mismo ha sido resuelto por el Juzgado de Primera Instancia en lo Contencioso Administrativo N°1 de La Plata y ratificado por la Cámara de Apelación en lo Contencioso Administrativo de La Plata (causa N° 20444) con fecha 3 de julio de 2018. De la lectura del fallo puedo extraer que *"...no existe el derecho adquirido a encontrarse exento del pago de un impuesto, de manera que el hecho de haber gozado ese beneficio con anterioridad, no obliga a la Provincia a su preservación a perpetuidad, no tanto por la clásica doctrina de que no existe un derecho adquirido al mantenimiento de un cierto régimen legal, sino porque equivaldría a suprimir los poderes locales que están irrevocablemente establecidos por la Constitución Nacional..."*.

En igual sentido ya he expresado mi opinión en diversos antecedentes, respecto a la potestad bonaerense de fijar límites, alcances y condicionamientos al beneficio de exención proveniente del Pacto Federal para el Empleo, la Producción y el Crecimiento (Leyes 11490 y 11518), como expresión propia del llamado Poder de Eximir (en autos "FRIDECO S.A", 26 de marzo de 2019, Registro N° 2171 de Sala I; "ENOD S.A.", del 13 de febrero de 2020, Registro N°2249 de Sala I y 27 de abril de 2022, Registro N°4511 de Sala III; "PRAXAIR ARGENTINA S.R.L." del 25 de marzo

de 2021 con Registro N° 4259 y N° 4265 de Sala III; entre otros).

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.

4) Finalmente, en cuanto al instituto de la responsabilidad solidaria endilgada al Sr. Vicente Enrique Paderni, instituto vinculado a quienes asumen la administración de la empresa, es importante destacar que resulta evidente que su fundamento es estrictamente 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 en el caso de dirigentes de sociedades comerciales habrá sin dudas, además, un fundamento vinculado a la idea de compromiso social, a los principios de cooperación con la economía pública y el bienestar general. 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, de ser ello necesario.

Tal razonamiento deviene muy actual, a la luz de la enorme cantidad de maniobras descubiertas en relación a los denominados "paraísos fiscales", supuestos en los que parecen no llegar ni las Administraciones Tributarias ni la Justicia.

Es así que 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. Entiendo que no podrá analizarse correctamente este instituto, si perdemos de vista que su marco es la TEORIA GENERAL DEL HECHO IMPONIBLE y no la TEORIA GENERAL DEL DELITO. Lo contrario implicará, además, desconocer o dejar vacía de contenido la tan mentada AUTONOMIA DEL DERECHO TRIBUTARIO (EXPRESAMENTE receptada por los Altos Tribunales nacionales e internacionales).

No estamos juzgando aquí acciones u omisiones típicamente antijurídicas y

culpables, sino la responsabilidad por deuda ajena de quien decide los destinos de la empresa que dirige, EN MATERIA TRIBUTARIA.

Pero paralelamente, no deberá perderse de vista que 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 determinados en autos, no ha sido discutida por la apelante, extremo además acreditado en autos con toda la documentación societaria aportada (escritura constitutiva y actas de asamblea y directorio de fs. 19/44). Merece agregarse además 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.

Por todo ello, del análisis de los artículos 21 y 24 del Código Fiscal, cabe concluir que surge correctamente endilgada la solidaridad tributaria al Sr. Vicente Enrique Paderni.

No pierdo de vista sin embargo, que recientemente la Suprema Corte de Justicia de la Provincia tuvo oportunidad de abordar la problemática vinculada a la constitucionalidad del sistema de responsabilidad solidaria trazado hace 25 años por el Código Fiscal (En autos "Toledo, Juan Antonio contra A.R.B.A. Incidente de revisión", Sentencia del 30 de agosto del 2021 y en autos "Fisco de la Prov. de Bs. As. c/ Insaurralde, Miguel Eugenio y ot. s/ Apremio. Recurso extraordinario de inaplicabilidad de ley" (A. 71.078) y "Casón, Sebastián Enrique c/ Fisco de la Provincia de Buenos Aires s/ Pretensión anulatoria. Recurso extraordinario de inaplicabilidad de ley" (A. 72.776), ambos del 31 de agosto de 2021), declarando por mayoría la inconstitucionalidad e inaplicabilidad de los citados artículos 21 , 24 y 63 del Código Fiscal.

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". El subrayado me pertenece).

Haciendo mérito de ello y atendiendo a los fundamentos del Alto Tribunal vinculados principalmente a la sobreviniente irrazonabilidad del antiguo sistema legal (ello en comparación con el diseñado por el Legislador nacional para la Ley N° 11.683, principalmente con reformas introducidas en diciembre de 2017 por la Ley N° 27430), me llevan a considerar inaplicable esta nueva doctrina al caso de autos, donde se evidencia de manera palmaria el aspecto subjetivo en los términos planteados por la propia Suprema Corte. Por ello, en las actuaciones y tal como corren a fs. 68/99 se encuentran agregados los Balances Generales de la empresa (al 30 de junio de 2015 y de 2016, respectivamente, suscriptos expresamente con la firma del Sr. Paderni en carácter de presidente. En tales documentos, puede observarse, no solo la descripción de pasivos tributarios (fs. 79/80 y 95/96), sino específicamente la Nota n° 4 a los Estados Contables, en las que expresa: *"Resulta necesario afirmar que, sin perjuicio de que en los ejercicios comprendidos desde el mes de enero de 2011 inclusive hasta junio de 2013 la empresa ha reflejado en los estados contables y declaraciones juradas presentadas, que habría perdido la calidad de sujeto exento en el impuesto sobre los ingresos brutos de la Provincia de Buenos Aires a partir de dicho período, se ha realizado una consulta profesional especializada que ha puesto de manifiesto la contradicción normativa existente reflejada en las leyes 11490, 11518, 13656, 13850 y 14044 respecto a la vigencia de la situación de exento de la sociedad, por ello y ante la necesidad de disipar la cuestión planteada, se entabló acción judicial declarativa de certeza, ante los tribunales contencioso administrativos de la Ciudad de La Plata, con el objeto de declarar en forma definitiva la relación jurídica existente..."* (ver fs. 79 y 95).

Asimismo, es de destacar que desde el año 2009 se vienen desarrollando actuaciones tendientes a reclamar el debido cumplimiento de las obligaciones tributarias de la firma de autos en el Impuesto sobre los Ingresos Brutos (expedientes 2360-0285339/16, 2360-301678/2016 y 2360-0356134/11, entre otros), siendo claro que para el período fiscal 2016 el Sr. Paderni, como responsable de la administración de la empresa, se encontraba en total conocimiento de la pretensión fiscal, decidiendo no dar cumplimiento con la misma a pesar del marco legal y jurisprudencial detallado y conocido.

De manera alguna puedo entender, en consecuencia, que no se acredita en el caso la subjetividad exigida por nuestro Alto Tribunal, la que por otra parte, como

expresara, se encuentra ínsita en el concepto de solidaridad tributaria, correspondiendo en consecuencia confirmar la atribuida en autos al Sr. Vicente Enrique Paderni, en relación al pago del impuesto y sus accesorios.

En cuanto a la pretendida subsidiariedad, argumento también valorado por la particular mayoría de nuestro Alto Tribunal provincial en los antecedentes citados, luego de tres intimaciones de pago a la sociedad de hecho (vista de diferencias, disposición de inicio y disposición determinativa) y años de tramitación del expediente, aparece como por demás cumplido el requisito de previa intimación de pago a la sociedad anónima, aunque podrá reiterarse la manda pretoriana al momento de realizarse la intimación final en autos (conf. Artículo 92 inciso b) del Código Fiscal), lo que así declaro.

POR ELLO, VOTO: **1°)** Hacer lugar parcialmente al recurso de apelación interpuesto a fs. 1/5 del Alcance nro. 2 de fs. 240, por la Dra. Celina del Rosario Aguirre en representación de "FRIGORIFICO GENERAL BELGRANO S.A." y del Sr. Vicente Enrique Paderni, contra la Disposición Delegada SEATYS Nº 4453 de fecha 3 de agosto de 2022, dictada por la Agencia de Recaudación de la Provincia de Buenos Aires. **2°)** Dejar sin efecto la sanción aplicada por el artículo 6° del acto apelado, al haber operado la prescripción de las acciones fiscales para ello. **3°)** Confirmar en lo restante el citado acto, en cuanto ha sido materia de agravio. Regístrese, notifíquese a las partes, y al Señor Fiscal de Estado y devuélvase.

VOTO DEL CR. RODOLFO DÁMASO CRESPI: Que tal como ha quedado delineada la cuestión sometida a debate, corresponde establecer si –en función de las impugnaciones formuladas por la parte apelante– la Disposición Delegada SEATYS Nº 4453, dictada con fecha 03 de agosto de 2022, por la Agencia de Recaudación de la Provincia de Buenos Aires, se ajusta a derecho.

Que adhiero, por sus fundamentos a lo resuelto por el Vocal Instructor en el Considerando III, de su voto en los apartados 1), pronunciándose sobre la improcedencia de la Nulidad argüida por falta de motivación y causa del acto apelado y apartado 3) sobre el análisis que se efectúa con relación al beneficio de exención que incorrectamente opone la firma como vigente a su favor.

Ahora bien, en orden a lo resuelto bajo el apartado 2), en relación a la prescripción de las acciones del Fisco para determinar el gravamen que recae sobre los Ingresos Brutos correspondiente al período 2016, procedo hacer las siguientes consideraciones.

En este sentido, y en lo específicamente relacionado con las facultades determinativas de la ARBA, cabe señalar de forma preliminar –en atención a los

argumentos que sustentan a dichos planteos– que la limitación de las potestades locales en punto a la regulación de la prescripción liberatoria en materia tributaria, a la luz de la denominada "Cláusula de los Códigos" (artículo 75 inciso 12 de la Constitución Nacional), ha sido objeto de una larga y profunda controversia en la doctrina y jurisprudencia contemporáneas, abordada y resuelta –a los fines que interesan en la presente instancia– por la CSJN en el conocido fallo "Recurso de hecho deducido por Abel Alexis Latendorf (síndico) en la causa Filcrosa S.A. s/quiebra s/incidente de verificación de Municipalidad de Avellaneda" (Fallos 326:3899), del 30 de septiembre de 2003.

En el mismo, la Corte, ratificando diversos precedentes (Fallos 175:300, 176:115, 193:157, 203:274, 284:319, 285:209, 320:1344), puntualizó que las normas provinciales que reglamentan la prescripción en forma contraria a lo dispuesto en el Código Civil resultan inválidas, y afirmó que el mentado instituto (la prescripción liberatoria), al encuadrar en la cláusula del artículo 75 inciso 12 de la Constitución Nacional, no es propio del Derecho Público local, sino que se trata de un instituto general del derecho, criterio que –posteriormente– fue ratificado en numerosos precedentes [entre otros, "Casa Casmma S.R.L. s/Concurso Preventivo s/incidente de verificación tardía (promovido por Municipalidad de La Matanza). (Recurso de hecho)", "Municipalidad de Resistencia c/ Lubricom S.R.L." de fecha 8 de octubre de 2009, "Fisco de la Provincia c/ Ullate, Alicia Inés –Ejecutivo– apelación - recurso directo" (F. 391. XLVI), con su remisión al dictamen de la Procuradora General, de fecha 1 de noviembre de 2011, "Gobierno de la Ciudad de Buenos Aires c/ Bottoni, Julio Heriberto s/ ejecución fiscal - radicación de vehículos", "Banco de la Nación Argentina c/ GCBA –AGIP DGR— resol. 389/09 y otros s/ proceso de conocimiento", del 21 de junio de 2018, y "Recurso de hecho deducido por la actora en la causa Volkswagen de Ahorro para Fines Determinados S.A. c/ Provincia de Misiones - Dirección General de Rentas y otro s/ demanda contenciosa administrativa", de fecha 5 de noviembre de 2019].

En este contexto, y frente a lo dispuesto por el Art. 12 del Código Fiscal (que establece: "*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*"), debo recordar que, en mi voto para la causa "Total Austral S.A. Sucursal Argentina" (Sentencia de Sala III de fecha 15 de diciembre de 2020, Registro N° 4217; voto a cuya lectura remito en honor a la brevedad), a raíz de lo resuelto por la CSJN en el fallo "Volkswagen de Ahorro para Fines Determinados S.A" (citado) y la firmeza del fallo de la SCJBA *in re* "Fisco de la Provincia de Buenos Aires contra Recuperación de Créditos SRL. Apremio. Recurso extraordinario de

inaplicabilidad de ley", del 16 de mayo de 2018 (a partir del rechazo resuelto –con fecha 22 de octubre de 2020– por la CSJN, por mayoría, del Recurso Extraordinario Federal interpuesto por la provincia de Buenos Aires contra la sentencia en cuestión), sostuve que, en los casos bajo juzgamiento, correspondía adoptar la doctrina que emergía del fallo "Filcrosa" en toda su extensión, considerando inaplicables las normas del Código Fiscal que –en materia de prescripción liberatoria de los tributos– se oponían a lo regulado en la normativa de fondo pertinente (abandonando así la postura prudentemente restrictiva que, respecto del citado artículo del Código Fiscal, adoptara hasta entonces).

Todo ello, sin perjuicio de señalar que este Cuerpo, en numerosos precedentes, ha sostenido que las provincias, al haberse reservado las potestades tributarias locales (y, fundamentalmente, la posibilidad de crear tributos), también se han reservado la facultad de regular sus formas o modos de extinción, constituyendo esta parcela del derecho bajo análisis, un ámbito de competencia no delegado a la Nación (vía artículo 75 Inc. 12 de la Constitución Nacional), donde el derecho público local resulta prevalente sobre lo regulado por el derecho común.

Sin embargo, reconociendo en la CSJN el carácter de intérprete supremo de la Constitución Nacional y de las leyes dictadas en su consecuencia (Fallos 311:1644, entre muchos otros), y la obligatoriedad de sus precedentes en la materia (Fallos 320:1660), razones de celeridad y economía procesal me llevaron a aplicar la doctrina judicial *ut supra* citada, con el alcance detallado. Ahora bien, los casos así resueltos de los que diera cuenta en los párrafos precedentes se vincularon, sin excepción, a períodos anteriores a la vigencia del nuevo Código Civil y Comercial que nos rige (Ley N° 26.994, B.O. del 8 de octubre de 2014; vigente desde el 1° de agosto de 2015, Ley N° 27.077, B.O. del 19 de diciembre de 2014). Y dicha circunstancia resulta destacable toda vez que el nuevo texto legal establece –entre sus disposiciones más importantes– que las legislaciones locales podrán regular la prescripción liberatoria en cuanto al plazo de tributos (artículo 2532), y que el plazo genérico de la prescripción es de cinco años, excepto que esté previsto uno diferente en la legislación local (artículo 2560).

Así, frente al cuestionamiento que pudiera surgir acerca de la vigencia –o no– de la doctrina sentada por la CSJN en autos "Filcrosa" (citado), considero necesario resaltar que esta última se sostiene, tal como destaqué ut supra, en una interpretación de base constitucional (es decir, en el sentido y alcance que corresponde otorgar a las normas constitucionales; en el caso, Arts. 121, 126, 75 Inc. 12, 31 y Ccs. de la Constitución de la Nación Argentina), y no de nivel legal. Conforme ello, el cambio normativo experimentado en este último nivel, a raíz de la entrada en vigor del nuevo Código Civil y Comercial, en modo alguno podría

modificar y/o derogar aquella doctrina.

Lo expuesto me lleva a concluir que no existen elementos suficientes para abandonar la postura que adoptara en mi voto para la causa "Total Austral S.A. Sucursal Argentina" (citado), y, en consecuencia, adelanto que analizaré la prescripción incoada a la luz del criterio que dimana del citado precedente aplicando –en atención al período fiscal bajo juzgamiento– el Código Civil y Comercial vigente.

No resulta ocioso destacar, a mayor abundamiento, que dicha solución se encuentra en línea con el criterio que expusiera en numerosos precedentes de este Tribunal a la hora de juzgar el plazo de suspensión aplicable a la notificación de la liquidación de diferencias o de la resolución de inicio (como actos susceptibles de interpelar fehacientemente al deudor, en los términos de la doctrina sentada por la CSJN *in re* "Banco de la Nación Argentina c/ GCBA –AGIP DGR— resol. 389/09 y otros s/ proceso de conocimiento", del 21 de junio de 2018; ver *infra*), utilizando el término de un (1) año, previsto en el 2do. párrafo del Art. 3986 del Código Civil, para aquellos casos en que dicha notificación se hubiera practicado durante su vigencia; y el término de seis (6) meses, contemplado por el Art. 2541 del Código Civil y Comercial, cuando la misma se hubiera practicado con posterioridad a la entrada en vigor de este último (esto es, el 1° de agosto de 2015).

En definitiva, bajo el criterio expuesto, y de conformidad con las consideraciones que desarrollaré en los párrafos siguientes, vinculados al plazo de prescripción aplicable y el sentido y alcance que corresponde otorgar al nuevo Art. 2532 del Código Civil y comercial, es que debe realizarse el cómputo pertinente; lo que así declaro.

Así, cabe recordar en primer lugar que el artículo 157 del Código Fiscal dispone, en lo que aquí interesa, que: "*Prescriben por el transcurso de cinco (5) 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 que si bien el Art. 2562 Inc. "c" del Código Civil y Comercial de la Nación establece que: "*Prescriben a los dos años: c) el reclamo de todo lo que se devenga por años o plazos periódicos más cortos...*", no menos cierto es que el Art. 2532 de este último señala: "*En ausencia de disposiciones específicas, las normas de este Capítulo son aplicables a la prescripción adquisitiva y liberatoria. <u>Las legislaciones locales podrán regular esta última en cuanto al plazo de tributos</u>*" (el subrayado me pertenece).

Debo resaltar en este punto, que se han verificado en doctrina y jurisprudencia diversas posturas interpretativas acerca del alcance de esta última norma. Sin embargo, y con independencia de la opinión del suscripto acerca de la validez constitucional, o no, que encierra la delegación de facultades que propone (análisis que resulta vedado en la instancia a raíz de lo dispuesto por el Art. 12 del Código

Fiscal), he arribado al convencimiento de que el CCyC, habida cuenta de que **no estipula de manera expresa** que las jurisdicciones locales -respecto de la materia prescriptiva- se rigen por sus propias normas, sino que, por el contrario, **especifica que tan solo el plazo será fijado por ellas**, ninguna otra condición establecida por la norma local resulta aplicable.

Al respecto, comparto las consideraciones que expusiera el Juez doctor Genoud en el fallo "Fisco de la Provincia de Buenos Aires contra Recuperación de Créditos SRL" (citado).

En dicho precedente, sostuvo el magistrado: "*Se impone entonces analizar las consecuencias que proyecta el cambio de legislación [en referencia al nuevo Código Civil y Comercial] sobre la mentada doctrina de la causa 'Filcrosa' y sobre la adoptada por esta Corte en la causa C. 81.253, 'Cooperativa Provisión Almaceneros Minoristas de Punta Alta Limitada', sentencia de 30-V-2007, a partir de la cual se siguió la orientación fijada en el aludido precedente del Máximo Tribunal federal. En una aproximación inmediata, parece contundente que el legislador nacional cedió al ámbito provincial la posibilidad de regular acerca del tiempo de extinción de las obligaciones en materia impositiva. De allí en más, ya no es dable predicar la doctrina mencionada sin cortapisas*".

Partiendo de dicha base, y luego de analizar la doctrina sentada por la CSJN en la causa "Filcrosa" (destacando particularmente que los extremos de la misma son consistentes con la línea jurisprudencial que la Corte federal desarrolló desde el caso "Tomasa de Vélez Sarsfield contra Consejo de Educación de la Provincia de Buenos Aires", fallado en 1882 –Fallos: 23:647; 175:300; 176:115; 193:157; 203:274; 284:319; 285:209 y 320:1344–), señaló: "*III.1. De lo llevado hasta aquí, no encuentro en la jurisprudencia reseñada ningún argumento que permita definir la atribución local para avanzar en los aspectos vinculados a la prescripción tributaria en situaciones como las que se presentan en este caso, al margen de su plazo. III.2. En procura de dilucidar dicho interrogante, las palabras que integran el nuevo texto legal parecerían limitar la habilitación al solo diseño de los plazos de extinción. Ello atento a que el primer método de interpretación al que debe acudir el juez es el literal, conforme al cual debe atenderse a las palabras de la ley. En efecto, la primera fuente de la ley es su letra y cuando ésta no exige esfuerzos de interpretación debe ser aplicada directamente, con prescindencia de consideraciones que excedan las circunstancias del caso contempladas por la norma, y ello es así pues no cabe apartarse del principio primario de sujeción de los jueces a la ley, ni atribuirse el rol de legislador para crear excepciones no admitidas por ésta, pues de hacerlo podría arribarse a una interpretación que, sin declarar la inconstitucionalidad de la disposición legal, equivaliese a prescindir de su texto (Fallos: 313:1007)*" (el

subrayado me pertenece).

Así, sostuvo finalmente: "*IV. Por lo expuesto he de concluir que la atribución que confiere el art. 2.532 del nuevo cuerpo legal al legislador provincial, se refiere exclusivamente a la fijación del plazo de prescripción de los tributos locales y de allí que, en lo relativo a la forma de determinar el inicio del cómputo del plazo de prescripción de las obligaciones tributarias provinciales, cuestión debatida en autos, a mi juicio ha de quedar incólume la doctrina sentada por esta Corte en la causa C. 81.253, "Cooperativa Provisión Almaceneros Minoristas de Punta Alta Limitada", sentencia de 30-V-2007*".

Y por lo demás, a juicio del suscripto dicha conclusión resulta reforzada a poco que se repare en que la delegación prevista por el Art. 2532 del Código Civil y Comercial, limitada al plazo de prescripción *stricto sensu*, resulta ser una solución razonable frente el exiguo plazo de dos (2) años al que, de lo contrario, quedaría sujeta la vigencia de las facultades determinativas del Fisco, por aplicación de lo establecido en el Art. 2562 Inc. "c" de dicho cuerpo normativo.

Consecuentemente, en virtud de lo dispuesto por el Art. 2532 del Código Civil y Comercial, corresponde aplicar al caso de autos, el plazo quinquenal previsto por el Art. 157 del Código Fiscal vigente.

Por su parte, con respecto al inicio del cómputo de la prescripción, resultando inaplicable lo establecido en el artículo 159 del referido ordenamiento tributario (en virtud del diferimiento que establece con respecto a este tópico), cabe entonces preguntarse, a la luz de lo dispuesto por el Art. 2554 del Código Civil y Comercial (que dispone: "*El transcurso del plazo de prescripción comienza el día en que la prestación es exigible*"), cuándo debe tenerse por iniciado el mismo.

En este sentido, corresponde advertir que el Impuesto sobre los Ingresos Brutos es de período fiscal anual; esto es, se determina mediante una declaración jurada anual, que se presenta junto con el pago del último anticipo. Así lo establece el Código Fiscal en el artículo 209 (en cuanto dispone que el período fiscal será el año calendario) y en el segundo párrafo del artículo 210 (que expresamente señala: "*Juntamente con el pago del último anticipo del año, deberá presentarse una declaración jurada en la que se determinará el impuesto del período fiscal anual e incluirá el resumen de la totalidad de las operaciones del período*").

Lo expuesto resulta trascendental, a poco que se repare en: 1) que conforme lo ha sostenido la CSJN, una vez vencido el término general del gravamen o la fecha de presentación de la declaración jurada, la Administración Fiscal no puede reclamar el pago de anticipos (Fallos 329:2511); y 2) que no resulta aplicable en este punto, lo

resuelto por la CSJN en autos "Fisco c/Ullate, Alicia Inés" y/o "Gobierno de la Ciudad de Buenos Aires c/ Bottoni, Julio Heriberto", por versar sobre tributos que no presentan extremos asimilables al Impuesto sobre los Ingresos Brutos.

A todo ello cabe agregar que, la anualidad del Impuesto sobre los Ingresos Brutos establecida en los citados artículos 209 y 210 del Código Fiscal, resulta –en rigor– una exigencia ineludible que deriva del artículo 9, inciso b), apartado 1, de la Ley Nº 23.548 (Coparticipación Federal de Recursos Fiscales), cuya afectación involucra –en principio– una cuestión constitucional y expone a la jurisdicción local a las consecuencias previstas en el artículo 13 de la citada Ley Convenio. En el referido artículo 9, dispone: "*1. En lo que respecta a los impuestos sobre los ingresos brutos, los mismos deberán ajustarse a las siguientes características básicas: ... Se determinarán sobre la base de los ingresos del período... Para la determinación de la base imponible se computarán los ingresos brutos devengados en el período fiscal...Los períodos fiscales serán anuales...*" (a cuyos términos ha adherido la Provincia de Buenos Aires mediante Ley N° 10.650 –B.O. 20/07/88–).

En consecuencia, corresponde sostener que el término quinquenal establecido para la prescripción de las facultades determinativas de la Autoridad de Aplicación comienza a correr con el vencimiento del plazo previsto para la presentación de la declaración jurada anual del impuesto bajo estudio.

Así, el plazo quinquenal de prescripción comenzó a correr el 1 de julio 2017, y habría vencido a las 24 hs. del 30 de junio del año 2022, de no haber mediado el 31 de julio de 2018, la notificación de la liquidación de diferencias practicada por la fiscalización interviniente (ver fojas 150 y 151), circunstancia esta última que suspendió el curso del plazo en cuestión, en los términos y con el alcance previsto por el artículo 2541 del Código Civil y Comercial, el cual establece: "*Suspensión por interpelación fehaciente. El curso de la prescripción se suspende, por una sola vez, por la interpelación fehaciente hecha por el titular del derecho contra el deudor o el poseedor. Esta suspensión sólo tiene efecto durante seis meses o el plazo menor que corresponda a la prescripción de la acción*".

Resulta necesario advertir en este punto, que la propia CSJN ha reconocido a dicho acto (la notificación de las diferencias a las que ha arribado la fiscalización actuante) como susceptible de constituir en mora al deudor –conforme lo previsto en la norma transcripta en el párrafo anterior– en el fallo "Banco de la Nación Argentina c/ GCBA –AGIP DGR— resol. 389/09 y otros" (*ut supra* citado; ver considerando 6to.).

En este marco, entonces, reanudado el cómputo del plazo quinquenal en cuestión el 1°/2/2019, y previo a su vencimiento (a las 24 hs. del 31 de diciembre de 2022), la Autoridad de Aplicación dictó la Disposición Delegada SEATYS Nº 4453, con fecha

03 de agosto de 2022, determinando las obligaciones fiscales de la firma contribuyente y notificando la misma con fecha 19/08/22, según constancia obrante a fs. 236.

Consecuentemente, corresponde ratificar la vigencia de las facultades determinativas en cuestión y rechazar el planteo incoado; lo que así declaro.

Con respecto a la prescripción de las facultades sancionatorias de la Autoridad de Aplicación, también me pronuncio por la prescripción de las referidas acciones en atención al plazo bianual según el precedente de la Corte Suprema de Justicia de la Nación, en autos "Recurso de hecho deducido por la actora en la causa Alpha Shipping S.A. c/ Provincia de T.D.F. A. e I.A.S. s/ contencioso administrativo – medida cautelar" (Sentencia del 07/03/23), remitiendo además a las consideraciones expuestas en mi voto in re "Frigorífico Villa de Mayo" (Sentencia de Sala II, de fecha 12 de abril de 2023, Registro N°3317), lo que así declaro.

En tal contexto, analizando el período fiscal 2016, debo destacar que el vencimiento para la presentación de la declaración jurada anual operó el 30 de junio de 2017 (Conf. Resolución General C.A.C.M N° 21/16), comenzando a correr el plazo bianual, el 1 de julio de 2017, quedando inexorablemente vencidas las acciones del Fisco para establecer la referida multa, el 1 de julio de 2019, sin que haya mediado causal alguna de suspensión o interrupción del plazo de prescripción de las mentadas acciones, lo que así declaro.

Resuelto lo que antecede, adelanto mi disidencia con lo resuelto por el Vocal Instructor bajo el apartado 4) de su voto, y en razón de ello, debo analizar los agravios contra la responsabilidad solidaria e ilimitada extendida sobre la base de lo dispuesto por los Arts. 21, 24 y 63 del Código Fiscal vigente, comenzando por aquellos en cuya virtud se afirma que la regulación de dicho instituto resulta incompatible (Cfr. artículos 75 inciso 12 y 31 de la Constitución Nacional) con la normativa nacional, la Ley de Sociedades Comerciales N° 19.550, en la que se exige la concurrencia del elemento subjetivo para la atribución de la responsabilidad solidaria, todo lo cual evidencia un planteo de inconstitucionalidad.

En este sentido, teniendo en consideración lo dispuesto por los Arts. 12 del Código Fiscal y 14 de la Ley N° 7603/70, advierto que, recientemente, la Suprema Corte de Justicia de la Provincia de Buenos Aires tuvo oportunidad de abordar la problemática vinculada a la constitucionalidad del sistema de responsabilidad solidaria trazado por el Código Fiscal en autos "Toledo, Juan Antonio contra A.R.B.A. Incidente de revisión" (C. 121.754; Sentencia de fecha 30 de agosto del 2021).

En dicho precedente, frente a análogos agravios a los expresados por la apelante,

nuestro Máximo Tribunal local, por mayoría, declaró la inconstitucionalidad e inaplicabilidad de los citados Arts. 21, 24 y 63 del Código Fiscal (partes pertinentes al caso tratado).

Cabe señalar al respecto que, tal como destaqué en mi voto para la causa "Distribución Masiva S.A." (Sentencia de Sala III de fecha 14/12/2021, Registro N°4425), la Suprema Corte, para así decidir, analizó el régimen de responsabilidad de los representantes legales y administradores de sociedades estructurado por el Código Fiscal bonaerense y desarrolló diversos fundamentos en base a los cuales concluye que el mismo "resulta irrazonable".

En tal sentido, advirtió de un aspecto esencial. Afirma que el sistema pergeñado opera en clave objetiva, al prescindir de la necesidad de que el Fisco acredite la culpa o dolo del sujeto imputado al tiempo de extenderle la referida responsabilidad; ello, al admitir que, con la sola acreditación de la representación legal o del cargo ejercido en el órgano de administración de la firma en cuestión, se invierta el *onus probandi* de la única causal de exculpación admitida por la ley (en el Art. 24 del referido cuerpo normativo; esto es: "*...haber exigido de los sujetos pasivos de los gravámenes los fondos necesarios para el pago y que éstos los colocaron en la imposibilidad de cumplimiento en forma correcta y tempestiva*"), la cual –por lo demás– opera tan rígidamente en este contexto, que queda neutralizada. Y, al respecto, considero importante resaltar que la Suprema Corte, en refuerzo de tal entendimiento, hizo mérito de manera particular, en que así lo reconoció este Tribunal Fiscal en diversos fallos emitidos por las salas que lo integran, en oportunidad de interpretar el sistema creado por el Código Fiscal, confirmando de tal modo el criterio y accionar empleado por la Agencia de Recaudación de la Provincia de Buenos Aires (ARBA).

Asimismo, y siempre en sustento de la irrazonabilidad del esquema en debate, efectuó el análisis del sistema instituido por Ley N° 11.683, frente al cual resaltan notorias diferencias; la ya señalada en el plano subjetivo de la responsabilidad y, en particular, el carácter subsidiario del régimen federal; esto último, en contraposición al provincial, por el que se efectúa el reclamo simultáneo al contribuyente y a los declarados responsables por deuda ajena, en la búsqueda de un reaseguro para la recaudación.

Finalmente, otro aspecto que resulta cuestionado, es la imputación realizada por el Organismo Recaudador de manera "automática" a todos los miembros que componen el "directorio" –órgano de administración–, sin atender, mínimamente, a las funciones asignadas y desempeñadas por cada uno de ellos, cuestión directamente relacionada con la valoración de su conducta. Consecuentemente, los magistrados que conformaron la mayoría del resolutorio bajo análisis concluyeron

que los referidos Arts. 21, 24 y 63 del Código Fiscal establecen una responsabilidad solidaria objetiva, en la misma forma y oportunidad que rige para el contribuyente, al no admitir posibilidades razonables para su eximición o dispensa, todo lo cual vulnera diversos preceptos constitucionales (Arts. 1, 10, 11, 15 y 57 de la Constitución de la provincia de Buenos Aires; 1, 18, 28, 31, 75 Inc. 22, de la Constitución Nacional).

Por último, cabe destacar que tal postura fue ratificada por la SCJBA en fallos sucesivos: "Fisco de la Prov. de Bs. As. c/ Insaurralde, Miguel Eugenio y ot. s/ Apremio. Recurso extraordinario de inaplicabilidad de ley" (A. 71.078) y "Casón, Sebastián Enrique c/ Fisco de la Provincia de Buenos Aires s/ Pretensión anulatoria. Recurso extraordinario de inaplicabilidad de ley" (A. 72.776), ambos del 31 de agosto de 2021.

De lo expuesto concluyo que se ha visto consolidada la doctrina que dimana del fallo "Toledo", por lo que entiendo procedente su aplicación, considerando a tal fin razones de celeridad y economía procesal, respecto de lo cual la propia SCJBA ha señalado que "*...si bien es cierto que la doctrina legal que pronuncia esta Corte en el marco de sus facultades constitucionales y en el ámbito de su competencia natural (cfme. art. 161 inc. 3 'a' Const. provincial) 'no puede atar al magistrado', como lo sostienen los jueces del Tribunal intermedio, dado que éste debe 'siempre fallar conforme a la ley y a su propio criterio de interpretación de la norma', no cabe desentenderse de la misma sin verter argumentos nuevos no considerados oportunamente o demostrar que en el caso particular, la misma no podría ser aplicable*" (*in re* "A., C. A.", Sentencia del 16 de diciembre de 2016). En el mismo sentido se ha expedido en numerosos casos, y en el ámbito de sus competencias, la CSJN, sosteniendo que, si bien sus sentencias sólo deciden en los procesos concretos que le son sometidos y no resultan obligatorias para casos análogos, carecen de fundamento las sentencias de los tribunales inferiores que se apartan de sus precedentes sin aportar nuevos argumentos que justifiquen modificar las posiciones sustentadas en ellos, dado que aquélla reviste el carácter de intérprete supremo de la Constitución Nacional y de las leyes dictadas en su consecuencia (Fallos 307:1094; 321:3201; entre muchos otros).

Por lo expuesto, corresponde dejar sin efecto la responsabilidad solidaria e ilimitada extendida, con el alcance *ut supra* señalado; lo que así declaro.

VOTO DEL DR. PABLO GERMÁN PETRAGLIA: En virtud al análisis de los hechos y, por los fundamentos de derecho expuestos por el Vocal Instructor en el desarrollo de su voto, adhiero a la solución que propicia, lo que así declaro.

POR ELLO, POR MAYORÍA SE RESUELVE: **1°)** Hacer lugar parcialmente al

recurso de apelación interpuesto a fs. 1/5 del Alcance nro. 2 de fs. 240, por la Dra. Celina del Rosario Aguirre en representación de "FRIGORIFICO GENERAL BELGRANO S.A." y del Sr. Vicente Enrique Paderni, contra la Disposición Delegada SEATYS Nº 4453 de fecha 3 de agosto de 2022, dictada por la Agencia de Recaudación de la Provincia de Buenos Aires. **2°)** Dejar sin efecto la sanción aplicada por el artículo 6° del acto apelado, al haber operado la prescripción de las acciones fiscales para ello. **3°)** Confirmar en lo restante el citado acto, en cuanto ha sido materia de agravio. Regístrese, notifíquese a las partes, y al Señor Fiscal de Estado y devuélvase.

Digitally signed by CARBALLAL Angel Carlos
Date: 2023.12.06 14:46:40 ART
Location: Provincia de Buenos Aires

Angel Carballal
Vocal
Tribunal Fiscal de Apelación

Digitally signed by CRESPI Rodolfo Damaso
Date: 2023.12.07 13:33:20 ART
Location: Provincia de Buenos Aires

Rodolfo Crespi
Vocal titular
Tribunal Fiscal de Apelación

Digitally signed by PETRAGLIA Pablo German
Date: 2023.12.11 07:14:14 ART
Location: Provincia de Buenos Aires

Pablo Germán Petraglia
Conjuez Art. 8 LEY 7603
Tribunal Fiscal de Apelación

Digitally signed by ROMERO María Verónica
Date: 2023.12.12 11:44:49 ART
Location: Provincia de Buenos Aires

Verónica Romero
Secretaria
Tribunal Fiscal de Apelación

Digitally signed by GDE BUENOS AIRES
DN: cn=GDE BUENOS AIRES, c=AR, o=MINISTERIO DE JEFATURA DE GABINETE DE MINISTROS BS AS, ou=SUBSECRETARIA DE GOBIERNO DIGITAL, serialNumber=CUIT 30715471511
Date: 2023.12.12 11:44:56 -03'00'

GOBIERNO DE LA PROVINCIA DE BUENOS AIRES
2023 - Año de la democracia Argentina

Providencia

Número: PV-2023-50895505-GDEBA-TFA

LA PLATA, BUENOS AIRES
Martes 12 de Diciembre de 2023

Referencia: Expediente N° 2360-0563129, año 2017 "FRIGORIFICO GENERAL BELGRANO S.A.".

----Se deja constancia que la sentencia dictada bajo INLEG-50892714-GEDEBA-TFA, ha sido firmada conforme lo dispuesto en el Acuerdo Extraordinario N° 96/20 y registrada en esta Sala I bajo el N°2496 .---

Digitally signed by GDE BUENOS AIRES
DN: cn=GDE BUENOS AIRES, c=AR, o=MINISTERIO DE JEFATURA DE GABINETE DE MINISTROS BS AS, ou=SUBSECRETARIA DE GOBIERNO DIGITAL, serialNumber=CUIT 30715471511
Date: 2023.12.12 11:51:21 -03'00'

Verónica Romero
Secretaria
Tribunal Fiscal de Apelación

Digitally signed by GDE BUENOS AIRES
DN: cn=GDE BUENOS AIRES, c=AR, o=MINISTERIO DE JEFATURA DE GABINETE DE MINISTROS BS AS, ou=SUBSECRETARIA DE GOBIERNO DIGITAL, serialNumber=CUIT 30715471511
Date: 2023.12.12 11:51:23 -03'00'