



GOBIERNO DE LA PROVINCIA DE BUENOS AIRES

2025-Centenario de la Refinería YPF La Plata: Emblema de la Soberanía Energética Argentina

Sentencia TFABA

Número: INLEG-2025-18373674-GDEBA-TFA

LA PLATA, BUENOS AIRES

Martes 27 de Mayo de 2025

Referencia: Expediente número 2360-0466145, año 2017, caratulado “GRIMOLDI S.A.”

AUTOS Y VISTOS: el expediente número 2360-0466145, año 2017, caratulado “GRIMOLDI S.A.”.

Y RESULTANDO: Que llegan a esta instancia las presentes actuaciones con el recurso de apelación interpuesto a fojas 2413/2437, por el Dr. Juan Pablo Mc Ewan, en carácter de apoderado de la firma GRIMOLDI S.A., e invocando el carácter de gestor de negocios de los Sres. Alberto Luis Grimoldi, Alejandro Manuel Estrada, Jorge Alberto Grimoldi, Matías Benito Ahumada, César Badini, Alberto Ignacio Grimoldi, Alejandro Muther, Carlos E. Bernabé Casado, Lucía Dora Grimoldi y Fernando Manuel Seoane (gestión ratificada a fs. 2463/2481); contra la Disposición Delegada (SEATYS) N° 1440, dictada por el Departamento Relatoría II de la Agencia de Recaudación de la Provincia de Buenos Aires, el 27 de mayo de 2020.

Por el acto citado, obrante a fs. 2376/2396, se determinan las obligaciones fiscales de la firma referenciada (CUIT 30-50078129-3) en su carácter de Agente de Recaudación del Impuesto sobre los Ingresos Brutos -Régimen General de Percepción-, correspondientes al año 2014, estableciendo el monto de las percepciones omitidas de realizar y adeudadas al Fisco, que ascienden a la suma de Pesos dos millones ochocientos cuarenta y nueve mil trescientos cuarenta y seis con seis centavos (\$ 2.849.346,06), suma que deberá abonarse con más los accesorios previstos en el artículo 96 del Código Fiscal (Ley N° 10.397, t.o. 2011 y modificatorias). En el mismo se impone una multa por omisión del cuarenta y cinco por ciento (45%), por haberse configurado la conducta reprimida en el artículo 61, segundo párrafo del citado cuerpo legal, aplicándose asimismo recargos del sesenta por ciento (60%), calculados sobre los montos de percepciones omitidas por el agente con más los accesorios de ley, conforme artículo 59 inc. f) del mencionado código. Por último, se declara la responsabilidad solidaria de los Sres. Alberto Luis

Grimoldi, Alejandro Manuel Estrada, Jorge Alberto Grimoldi, Matías Benito Ahumada, César Badini, Alberto Ignacio Grimoldi, Alejandro Muther, Carlos E. Bernabé Casado, Lucía Dora Grimoldi y Fernando Manuel Seoane.

A fojas 2497 se elevan las actuaciones al Tribunal Fiscal (artículo 121 del Código Fiscal) y a fs. 2498 se adjudica la causa para su instrucción a la Vocalía de 1ra. Nominación, haciéndose saber que conocerá en la misma la Sala I.

Que, a fs. 2506, acreditado el pago de las contribuciones de Ley, se da traslado del recurso a la Representación Fiscal (artículo 122 del Código Fiscal), obrando su responde a fs. 2510/2519.

A fojas 2520, en uso de las atribuciones conferidas por el Decreto Ley N° 7603/70 (arts. 15 y 20 inc. a) apart. 3), como medida para mejor proveer, se requiere a la Representación Fiscal de la Agencia de Recaudación, informe sobre un listado de contribuyentes individualizados, clientes de la firma de marras y objeto de ajuste en autos, si los mismos han presentado las declaraciones juradas del Impuesto sobre los Ingresos Brutos para las posiciones correspondientes al período fiscal 2014 -enero a diciembre- y abonado las mismas, en caso de corresponder.

A fojas 2526/2528 obra la contestación de la Representación Fiscal.

Por último, a fs. 2529 se hace saber que la Sala I ha quedado integrada con el suscripto, conjuntamente con el Cr. Rodolfo Dámaso Crespi y con el Dr. Franco Luis Gambino en carácter de Conjuez (Acuerdo Ordinario N° 65/24, Acuerdo Extraordinario N° 102/22). En materia probatoria, se tienen por agregada la documental anexa al recurso y se rechaza la informativa ofrecida por innecesaria para la resolución de la causa. Asimismo, en atención a estado del trámite, se llaman “autos para sentencia”, el que ha quedado consentido (artículos 124, 126 y 127 del Código Fiscal).

Y CONSIDERANDO: Que el apelante comienza el relato de su recurso oponiendo la prescripción de las facultades del Fisco para determinar obligaciones fiscales y aplicar sanciones, respecto de los periodos ajustados. Sostiene que ninguna norma provincial puede modificar la forma de computar el plazo de prescripción establecido por el Código Civil.

Por otra parte, alega que no se ha configurado ningún supuesto de suspensión en los términos contemplados por dicho Código de fondo, y cita jurisprudencia que avala sus afirmaciones.

Arguye que el Fisco pretende que las tareas de fiscalización y verificación de las obligaciones tributarias de terceros pesen sobre la firma, cuando es la Agencia la que cuenta con los medios de contralor necesarios para verificar si los clientes han tomado o no como pago a cuenta las percepciones efectuadas por Grimoldi S.A., como también si han presentado o no las declaraciones juradas e ingresado los anticipos correspondientes. Plantea que rige la teoría de las cargas probatorias dinámicas y que es el Fisco provincial quien se encuentra en mejores condiciones de hacerlo.

Sostiene que los sujetos -contribuyentes del impuesto-, han ingresado las sumas adeudadas, y, en consecuencia, se ha producido la extinción de la obligación tributaria. Cita jurisprudencia.

En otro punto opone la prescripción para aplicar recargos y multas por las obligaciones correspondientes a las posiciones 1 a 12 de 2014.

En subsidio, plantea la condonación de oficio de los recargos y multas en función de lo dispuesto por la Ley 14.890.

Por otra parte, impugna los recargos y la multa impuestos, atento no encontrarse reunidos en el presente caso el elemento subjetivo tipificante de las infracciones imputadas. Cita jurisprudencia.

Plantea la improcedencia de extender la responsabilidad solidaria a los integrantes del directorio de Grimoldi de manera automática. Sostiene que la responsabilidad solidaria establecida es de carácter subsidiario. Alega que la pretensión del fisco es contraria a todos los principios de punición del Derecho penal. Explica que el principio de personalidad de la pena ha sido reconocido como una garantía constitucional innominada. Sostiene que los códigos fiscales de cada jurisdicción, jamás pueden extenderse más allá de lo establecido en la Ley de Sociedad comerciales, ya que ello infringiría el art. 75 inc. 12 de la Constitución nacional.

Alega la inconstitucionalidad de los arts. 21, 24 y 63 del Código Fiscal. Cita el fallo "Raso" y demás jurisprudencia.

II.- A su turno, la Representación Fiscal contesta los agravios, señalando en primer lugar, que el presente conteste se efectúa sin tener a la vista el expediente, en virtud de las medidas tomadas por este Tribunal Fiscal en el marco de la pandemia Covid19, razón por la cual, la defensa se encuentra limitada a los agravios expuestos en la pieza recursiva adjuntada al traslado y al acto y/o documentación que se encuentran en el sistema de trazabilidad fiscal de esa agencia.

Comenzando con los planteos traídos por la firma, da tratamiento a la oposición de prescripción, destacando a su respecto que las actuales disposiciones del Código Civil y Comercial, en especial el art. 2532, vienen a confirmar la postura asumida por esa Agencia en torno a la regulación del instituto de la prescripción en materia tributaria, como una potestad no delegada por las provincias al Congreso Nacional, que debe ser regulada de manera excluyente por el derecho local.

Añade que, al ser el Código Fiscal un ordenamiento de derecho sustantivo, resulta lógico que su regulación, revista una de las facultades no delegadas por las provincias al Estado Nacional, y por ello gran cantidad de Estados Provinciales han previsto el instituto en su ordenamiento locales, adaptándose a las particularidades de cada provincia en su sistema, las cuales no pueden jamás ser reglamentadas por el Estado Nacional.

En este sentido, adiciona que las circunstancias, en manera alguna se oponen a la supremacía de las leyes nacionales prevista por el art. 31 de la Constitución Nacional, desde que no 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.

Señala entonces que el plazo prescriptivo liberatorio de la acción para determinar y exigir el pago de los tributos provinciales, como aspecto inherente al derecho tributario sustancia, no queda fuera del derecho público local y a su regulación exclusiva e inherente a los Estados provinciales, quienes han conservado dicha potestad desde el momento de la conformación del Estado Federal. Posibilitar así, la intromisión del derecho privado en el derecho público local, conllevaría un cercenamiento de las potestades reservadas en el mencionado art. 121 de la Constitución Nacional, e implícitas en la forma de Estado Federal.

Sentada la procedencia de la aplicación de las normas fiscales provinciales en la materia, pone de resalto que en materia de prescripción devienen aplicables los artículos 157 y 159 del Código Fiscal, que prevén un plazo de cinco años las acciones y poderes de esa Autoridad de Aplicación para determinar y exigir el pago de las obligaciones fiscales, comenzando a correr su 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.

Ergo, en el particular, plantea que el cómputo de la prescripción comenzó el 1° de enero de 2016, pero con la notificación de la Disposición Delegada N° 1440/20 en crisis en fecha 12/06/2020, que contiene la intimación de pago, se suspende hasta los 90 días posteriores a que la Autoridad de Aplicación reciba las actuaciones en el marco de las cuales el Tribunal Fiscal hubiere dictado sentencia declarando su incompetencia, determinando el tributo, aprobando la liquidación practicada en su consecuencia o, en su caso, rechazando el recurso presentado contra la determinación de oficio.

Por todo lo expuesto, sostiene que el planteo de prescripción opuesto no puede prosperar, reiterando, porque las acciones del Fisco han sido ejercidas en tiempo útil de conformidad a la legislación local aplicable y, en subsidio, ni siquiera ha operado la misma conforme a la ley alegada por el recurrente.

Asimismo, en torno a la prescripción de la multa impuesta, indica que el cómputo de la prescripción comenzó el 1° de enero de 2016, pero con el dictado de Disposición delegada N° 1440 en crisis en fecha 27 de mayo de 2020, se suspende hasta los 90 días posteriores a que la Autoridad de Aplicación reciba las actuaciones en el marco de las cuales se hubiere dictado sentencia firme que confiere total o parcialmente la sanción.

Finalmente, en cuanto a la prescripción de los recargos, adelanta su improcedencia en tanto indica en primer lugar que es evidente que la intención del legislador provincial siempre ha sido comprender en la normativa sobre prescripción contenida en el Código Fiscal, a todas las

acciones que posee el Fisco como sujeto activo de la relación tributaria. Y ello, justamente, se patentiza en materia sancionatoria, toda vez que en la medida de la incorporación de nuevos institutos fue realizando las aclaraciones legislativas del caso. Finalmente, fue con la sanción de la Ley N° 14.333 (integrada ya, también, la sanción de decomiso al ordenamiento fiscal) que utilizó una expresión comprensiva de todos los supuestos de prescripción de las acciones para la aplicación de diversas penas (“... aplicar y hacer efectivas las sanciones...”).

En virtud de lo expuesto, entiende que no procede la prescripción incoada en relación a las multas y recargos, los que han sido aplicados en tiempo útil.

Seguidamente, y adentrándose en el análisis de las cuestiones de fondo impugnadas, en cuanto a la queja referida a la improcedencia del ajuste, fundado en que el tributo omitido ha sido ingresado por los contribuyentes directos, y que es la Agencia quien debía verificar la situación de dichos contribuyentes, señala que el papel asignado a los Agentes de Recaudación, constituye una carga pública, no siendo de mera forma las obligaciones puestas a su cargo, sino por el contrario, de neto corte sustancial. Deben efectuar, en este caso, por un lado, la percepción del impuesto y luego, el ingreso al Fisco de la suma percibida, dentro del plazo que fija la respectiva normativa. Ahora bien, si el agente de percepción omitió actuar y el contribuyente ingresa el tributo dentro de los términos legales, el responsable queda liberado del pago de la obligación, debiendo esto ser motivo de prueba.

Así, continúa argumentando que a esa Agencia le basta con acreditar que el agente ha omitido actuar como agente de recaudación. La carga probatoria posterior, no puede sino estar en cabeza del obligado, bajo riesgo de desvirtuar los fundamentos y objetivos de estos regímenes. Es el mismo agente quien debe demostrar que ha operado alguna causal de exculpación para justificar su falta de percepción, lo cual en autos no se ha acreditado respecto de la totalidad del ajuste. Consecuentemente, la firma no ha desempeñado la carga pública de actuar en el marco legal que le compete en su carácter de agente.

En tal sentido agrega que es la firma la que fue fiscalizada en su condición de agente de recaudación y extender el procedimiento determinativo a cada contribuyente con quien realizó operaciones, desvirtuaría el objetivo perseguido con la creación de los regímenes de recaudación. Además, no puede perderse de vista que esa Agencia sólo puede chequear del sistema de información la presentación de las declaraciones juradas de los sujetos no percibidos y el pago del impuesto en forma global, no así, si las respectivas operaciones se encuentran registradas en los correspondientes libros contables, circunstancia que requiere del cotejo de la documentación contable que los clientes del agente aporten. Por ello, la cuestión se circunscribe a una cuestión de prueba, a cargo del agente.

A más, entiende que no debe soslayarse, que existiendo hechos controvertidos se procedió a abrir la causa a prueba, mediante el dictado de la Disposición SEATYS N° 11452 de fecha 24 de octubre de 2019, haciendo lugar a la prueba ofrecida con los alcances de la Medida para Mejor

proveer. Concluido el plazo probatorio, agrega que se remitieron las actuaciones al Departamento de Inspecciones Morón, para que un fiscalizador proceda a realizar los procedimientos de auditoría indicados en el acto en cuestión, quien analizando las certificaciones contables aportadas, y las contestaciones dadas por los clientes de la firma, procedió a arribar a las conclusiones detalladas por el a quo, a las que remite en honor a la brevedad, mencionando y detallando aquellos clientes de la firma que no aportaron certificación contable, o que la presentación de manera incompleta. En virtud de lo expuesto, se procedió a rectificar el ajuste parcialmente, subsistiendo diferencias a favor del Fisco, confeccionándose nuevos formularios de ajuste.

En otro orden de ideas, y relativo a la sanción impuesta, entiende que habiéndose concluido sobre la procedencia de las diferencias determinadas en autos, se encuentra configurado el tipo objetivo calificado como omisión de tributos, resultando procedente la aplicación de la multa dispuesta por el art. 61 del Código Fiscal.

Asevera que se impone aquí resaltar que la figura de la omisión definida en el pre aludido artículo, describe la conducta de quien incumple total o parcialmente el pago de las obligaciones fiscales a su vencimiento.

Por otro lado, para la aplicación de la multa en cuestión, no resulta necesario el análisis de la existencia de intención alguna por parte del infractor aunque el contribuyente haya liquidado e ingresado el impuesto de acuerdo a la interpretación subjetiva de las normas aplicables, no por ello podría excusarse para la aplicación de las sanciones estipuladas de la multa resulta procedente, en razón de que, atento que el sujeto pasivo de la obligación no cumplió en forma con el pago de la deuda fiscal, ni acreditó causal atendible que bajo el instituto de error excusable lo exima, es responsable.

Por otra parte, sostiene que tampoco deviene procedente el cuestionamiento relacionado con la alegada inaplicabilidad de los recargos, atento que surgen directamente del art. 59 del Código Fiscal y se imponen ante el retardo del cumplimiento de la obligación a su vencimiento, con prescindencia de la imposición de la multa, por ser institutos de diferente naturaleza jurídica. Afirma que demás está aclarar que resultan aplicables a los Agentes de Recaudación que no han percibido/retenido y depositado en término el tributo, subsistiendo dicha carga aún en aquellos casos en que el contribuyente u otro responsable hubieren ingresado el gravamen.

Añade que la jurisprudencia de este cuerpo ha receptado la procedencia de la simultánea aplicación de los recargos y sanción, sin afectar el principio penal non bis in ídem, a partir de la distinta naturaleza de los mismos.

Finalmente, en punto a la solicitud de aplicación de la Ley 14,890 a fin de condonar los recargos impuestos, en el caso de probarse que el tributo ha sido ingresado por los contribuyentes directos -con anterioridad a la fecha de vigencia de la citada norma-, advierte su absoluta improcedencia

por cuanto aun acreditado dicho extremo, no se darían nunca los presupuestos exigidos por dicha ley, debido a que tanto el tributo como sus intereses debían estar cancelados a la fecha de su vigencia para que opere la reducción del 100 por ciento de los recargos. Ello así, se si probara el ingreso del impuesto por parte del contribuyente directo, el agente omisor adeudará los intereses respectivos entre la fecha que le correspondía ingresar la percepción omitida y el pago del contribuyente directo, ergo, la ley mencionada no resulta aplicable. Solicitando, en consecuencia, que se confirmen los recargos aplicados.

En este punto, aborda el tratamiento de los agravios traídos en relación a la responsabilidad solidaria, señalando que la norma fiscal ha previsto de manera específica la responsabilidad de los integrantes de los órganos de administración de los agentes, en su artículo 21 inc. 4 del Código Fiscal. Ello en cuanto establece que, para estos casos, si el agente es una persona jurídica rige lo dispuesto en el inc. 2 del mismo artículo.

Asimismo, señala que el instituto en materia fiscal reconoce su fuente en los arts. 21, 24 y 63 del Código Fiscal 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, el Fisco puede reclamarles la totalidad del impuesto adeudado de manera independiente a aquel.

Asegura que la presunción prevista por la norma, se funda en el ejercicio de la administración de la sociedad, una de cuyas funciones puede consistir en la representación legal frente a terceros, pero su inexistencia no obsta a la toma de decisiones administrativas respecto 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 los sindicados responsables fueron quienes decidieron, en el devenir de sus funciones sociales, el incumplimiento de las obligaciones fiscales por parte de la firma. Caso contrario, cuentan con la posibilidad de acreditar en el marco de las actuaciones que el incumplimiento se debió a la culpa exclusiva del ente social. Afirma que la prueba de tales circunstancias se encuentra ausente en autos.

Por otra parte, añade que bajo la legislación tributaria provincial, también responden por la multa aplicada sin necesidad de probar intención dolosa o culposa en la comisión de la infracción, tal como lo establece el artículo 63 del Código citado.

En cuanto a la mención del fallo “Fisco de la Provincia de Buenos Aires s/ Raso Hermanos SAICIFI s/Juicio de Apremio” de fecha 2 de julio de 2014, señala en primer lugar, que la Suprema Corte de Justicia de esta Provincia no ha conformado mayoría de votos en el citado fallo para pronunciarse en el sentido indicado por los presentantes. Así, la mayoría, compuesta por los Dres. Soria, Hitters, de Lázzari y Kogan, no declaró la inconstitucionalidad de la norma, sino que compartió -con el voto de la minoría- la resolución del fallo que ha sido la de Rechazar el recurso, pero por otros argumentos, sin decir nada respecto de la inconstitucionalidad.

En consecuencia, mal podría sostenerse que la Suprema Corte declaró la inconstitucionalidad del art. 21 del Código Fiscal, actual art. 24 del Código Fiscal en tanto la mayoría de ese tribunal ni siquiera se expidió sobre el tema.

Al mismo tiempo, en lo que específicamente se relaciona a la invocada supremacía de la Ley de Sociedades Comerciales por sobre la normativa tributaria provincial, referente al instituto de la responsabilidad solidaria, señala la improcedencia de dicho planteo. Trae a colación el criterio sostenido por este Tribunal Fiscal de Apelación, considerando que la normativa allí receptada no es aplicable atento que el Código Fiscal taxativamente legisla sobre el instituto de la responsabilidad solidaria en materia de Derecho Tributario dentro de las facultades constitucionales propias en esta materia, retenidas por las provincias. Cita jurisprudencia avalando sus dichos.

Es decir que se trata de una obligación a título propio, por deuda ajena. No es subsidiaria, ni posee el beneficio de excusión. Los responsables se encuentran en la misma posición que el deudor principal a los fines del cobro de la deuda.

Así pues, de lo expuesto concluye que la atribución de la responsabilidad solidaria a los sindicatos presentantes luce ajustada a derecho.

Finalmente, dado los diversos planteos de inconstitucionalidad efectuados en el escrito recursivo en conteste, deja sentado que es una cuestión vedada a la presente instancia revisora conforme expresa prohibición del art. 12 del Código Fiscal.

Por último, con relación al planteo de Caso federal y provincial, sostiene que no siendo ésta la instancia válida para su articulación, se tenga presente para la etapa correspondiente, al igual que la Reserva de acudir a la Suprema Corte de Justicia de la Provincia de Buenos Aires.

III.- VOTO DEL DR. ANGEL CARBALLAL: Que, en este estadio, atañe a la Sala abordar los agravios impetrados por el apelante y la contestación que de ellos realiza el Fisco Provincial.

1) Corresponde en primer término despejar si las acciones fiscales se encuentran prescriptas, sobre la base de la aplicación de los preceptos del Código Civil, por resultar una norma de rango superior, todo ello sobre la base de antecedentes jurisprudenciales, tal como lo plantea la apelante.

Decididamente me resulta refractaria la doctrina emanada de la Corte Suprema de Justicia de la Nación a partir del caso "Filcrosa", y su alcance, reiterada en decisiones posteriores (Fallos: 327-3187; 332-616 y 2250, entre otras); asumida a su vez 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).

Ello así, en tanto intenta imponer un criterio unitario, uniforme para todas las Provincias tanto 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 regulan.

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.

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).

En definitiva, por lo expuesto y los demás fundamentos desarrollados en diversos pronunciamientos de esta Sala (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, en los precedentes mencionados por el apelante, 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, fecha de entrada en vigencia del nuevo CCyC).

Asimismo, fue tajante la posición de la mayoría del Alto Tribunal, en relación a la obediencia que los tribunales inferiores deben a los criterios de aquel.

Razones de republicanismo básico me llevan entonces a acatar la doctrina "Filcrosa", a pesar de mi absoluta disidencia, y aplicarla a los supuestos que debo juzgar, al menos dentro del marco temporal exigido por el precedente mencionado.

En este contexto, corresponde recordar que este Cuerpo ha tenido por mucho tiempo en vista lo resuelto por la 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) por la que se aplicaba a las obligaciones del agente de recaudación el plazo decenal del artículo 4023 del CC.

Sin embargo, tal precedente resultó revocado en instancias superiores, por lo que ya no es de aplicación directa a los supuestos aquí tratados, correspondiendo la aplicación del plazo quinquenal (SCBA, Sentencia del 28/08/2021).

Consecuentemente, siendo una obligación de liquidación mensual, operando los vencimientos a mediados del mes siguiente, corresponde considerar el inicio del cómputo del plazo de prescripción del primer mes involucrado en el ajuste (enero de 2014), en el mes de febrero de ese año y así sucesivamente, mes a mes. Comienza en consecuencia el cómputo prescriptivo, que vencería en los meses de febrero y siguientes de 2019.

Paralelamente, según constancias de fs. 451/452, con fecha 15 de febrero de 2019 se notificó a la firma y sus solidarios de las diferencias liquidadas por la fiscalización actuante, ocasionando esto un supuesto de "constitución en mora" en los términos del artículo 2541 del Nuevo Código Civil y Comercial (ya vigente, según arts. 7 y 2537 de la Ley N° 26.994).

Recordemos sobre el particular que el criterio expuesto ha sido receptado por la propia Corte Suprema (Sentencia del 21 de junio de 2018. Autos: “Banco de la Nación Argentina c/ GCBA – AGIP DGR— resol. 389/09 y otros s/ proceso de conocimiento”): *“...Más aún, en esa hipótesis este se vería suspendido por un año, ya sea por el acta de requerimiento notificada el 29 de agosto de 2007 (fs. 748 del expediente administrativo) o debido al inicio del procedimiento de determinación de oficio (resolución 3500-DGR-2007, dictada el 23 de octubre de 2007 y notificada el 25 del mismo mes y año –fs. 906/908 y 922 del expediente agregado-) ya que la norma de fondo prevé la suspensión de un año por la constitución en mora del deudor efectuada en forma auténtica (art. 3986 del Código Civil), esto es, mediante un acto que no ofrezca dudas acerca de la veracidad del reclamo y la oportunidad de su realización (Fallos: 318:2558; 329:4379, entre otros)...”*. El plazo prescriptivo se extiende de esta manera al mes de agosto de 2019 y meses subsiguientes, alcanzando las acciones fiscales para determinar de oficio y exigir el pago de las obligaciones correspondientes a los meses de enero a octubre junto a sus accesorios de ley y sanciones; lo que así declaro.

Distinto resulta para las posiciones noviembre y diciembre de 2014, toda vez que en tiempo útil, previamente a su prescripción, se produce el dictado y notificación del acto determinativo ahora apelado (entre los meses de mayo y junio de 2020, según fs. 2404/2410), y la posterior presentación de los recursos de apelación en tratamiento.

A todo evento entonces, advirtiendo sobre el efecto suspensivo de la obligación de pago que debe ser asumida por la Agencia de Recaudación por expresa manda del artículo 117 del Código Fiscal, la interposición del recurso bajo tratamiento genera, aún bajo la vigencia del nuevo Código Civil y Comercial Unificado, la situación prevista en su artículo 2550: *“El juez puede dispensar de la prescripción ya cumplida al titular de la acción, si dificultades de hecho o maniobras dolosas le obstaculizan temporalmente el ejercicio de la acción, y el titular hace valer sus derechos dentro de los seis meses siguientes a la cesación de los obstáculos...”*.

Advierto que tal argumento se encuentra en línea con la reiterada doctrina de la Corte Suprema nacional, que sostiene que “la prescripción liberatoria no puede separarse de la pretensión jurídicamente demandable” (Fallos: 308:1101; 318:2575; 320:2289, 2539; 321:2310 y 326:742).

Concluyo en consecuencia, que el planteo prescriptivo de las acciones y poderes del Fisco para determinar y exigir el cumplimiento de las obligaciones fiscales sustanciales correspondientes a los meses de noviembre y diciembre de 2014 no debe prosperar; lo que así también Voto.

2) En cuanto a las supuestas deficiencias sobre el tratamiento probatorio otorgado por el juez administrativo actuante y la consecuente arbitrariedad del acto, cabe tener presente lo afirmado por nuestro más Alto Tribunal, en cuanto a que para la procedencia de una nulidad interesa que exista un vicio o violación de una forma procesal o la omisión de un acto que origine el incumplimiento del propósito perseguido por la ley y que pueda dar lugar a la indefensión, por lo que las nulidades procesales son inadmisibles cuando no se indican las defensas de las que se

habría visto privado de oponer el impugnante, debiendo, además, ser fundadas en un interés jurídico, ya que no pueden invocarse por la nulidad misma, razón por la cual deben ofrecerse elementos que acrediten, en principio, el perjuicio sufrido, si se quiere que la anulación de lo actuado pueda tener lugar (Fallos: 318:1798, 324:151, entre otros).

Sobre la base de este claro criterio jurisprudencial, puede adelantarse que no se visualiza perjuicio concreto alguno sobre los derechos y garantías que protegen al contribuyente de marras.

Asimismo, tal como expresé in re “Industrias Guidi S.A.C.I.F.”, del 23/11/2017, Reg. 2098: “...En efecto, ...el hipotético gravamen que le habría ocasionado la denegación de esa prueba, pierde toda entidad ya que, al margen de lo actuado en el procedimiento administrativo, en esta instancia pudo ejercer plenamente su derecho de defensa (Fallos: 310:360), ofreciendo todas las pruebas que hicieran a su derecho y alegando sobre su mérito...” (C.S.J.N, Sentencia del 16 de diciembre de 2008, en autos “Formosa, provincia de (Banco de la Pcia. De Formosa) c/ Dirección General impositiva s/ impugnación de la resolución 604/99 (DV RRRE)...”. En igual sentido me he expresado en autos “Arca Distribuciones S.A.”, Sentencia del 29 de diciembre de 2017, Registro 2113 de la Sala I.

Al respecto, deseo subrayar que no puede obviarse, la decisión administrativa de abrir la causa a prueba (obrante a fs. 550/553), acto mediante el cual se dispuso admitir la producción de la informativa ofrecida, y ordenar una Medida para Mejor proveer a fin de su evaluación una vez producidas, en los términos del art. 113 del Código de rito.

A partir del análisis de la prueba producida, el inspector interviniente procedió a rectificar el ajuste realizado oportunamente, confeccionando nuevos formularios R-341 (fs. 2328/2360).

De todo lo expuesto resulta que el planteo referenciado no es causa suficiente para declarar la nulidad, lo que así declaro. A todo evento, lo que se está discutiendo por la apelante es la justicia de la decisión, extremo que ha de analizarse en la presente instancia de apelación, mas no en un recurso de nulidad.

3) Así las cosas, corresponde que explore la figura del Agente de recaudación, señalando al respecto que “...El agente de retención es aquel sujeto a quien la norma le atribuye el deber de practicar retenciones sobre los fondos de que dispone por deudas tributarias de terceros, cuando con su intervención se configura el presupuesto de hecho determinado por la norma legal con la consecuente obligación de ingresar al Fisco los importes retenidos en el término y en las condiciones establecidas. Se justifica la retención en el deber de colaboración que se le impone a un sujeto distinto del contribuyente por estar interpolado en la relación jurídica tributaria, pues dicha circunstancia le permite amputar el tributo en la fuente...” (S.C.B.A., causa I. 2321, "Itoiz, Damián y otros c/Municipalidad de Junín s/Inconstitucionalidad Ordenanza 4201", sent. del 29-II-2012). Esta definición jurisprudencial puede traspolarse perfectamente hacia el agente de percepción en lo que aquí interesa, aunque en tal caso la vinculación ha de darse con su cliente,

contribuyente directo del impuesto, a quien le adiciona al precio y recauda el tributo cuando le cobra por un bien vendido o un servicio prestado.

Tratamos entonces con una obligación sustantiva, surgida de la Ley. Está fuera de debate, la condición de agente de percepción de la firma de marras durante el período fiscalizado (artículos 21 inciso 4, 94, 202 y 203 del Código Fiscal; Libro Primero, Título V, Capítulo IV Sección I y II de la Disposición Normativa Serie B N° 1/2004, sus modificatorias y complementarias), así como la omisión parcial de actuación durante el mismo.

Corresponde advertir entonces que, a fin de eximirse de aquella responsabilidad, es carga principal del propio agente demostrar el pago del tributo en tiempo oportuno por parte de cada contribuyente directo. La obligación del Agente nace en el momento en que se produce el hecho previsto por la norma tributaria debiendo efectuar entonces, la detracción o la adición del impuesto. El nacimiento de la relación jurídica, acaecido por la realización del hecho previsto en la normativa fiscal, importa el origen de la obligación, integrada por el deber de satisfacer el gravamen y la consiguiente responsabilidad potencial por el incumplimiento (Osvaldo Soler "Derecho Tributario. Económico. Constitucional. Sustancial. Administrativo. Penal". Ed. "La Ley" Ed. 2002 Pág. 193).

En esa misma línea *"...Cabe agregar, que la carga que el ordenamiento jurídico pone en cabeza del agente de retención se vincula con el sistema de percepción de los tributos en la misma fuente y atiende a razones de conveniencia en la política de recaudación tributaria, pues aquél que es responsable del ingreso del tributo, queda sometido a consecuencias de naturaleza patrimonial y represivas en caso de incumplimiento de sus deberes y, puede ser dispensado de su obligación si acredita que el contribuyente ingresó esa suma (Fallos:308:442; 327:1753 y sus citas)..."* (CS, sentencia del 27 de octubre de 2015, en autos: "San Juan S.A. (TF 29.974-1) c/ DGI").

Analizando lo expuesto cabe advertir como primer elemento diferenciador de análisis, la distinta situación que se presenta en la omisión de agentes de retención respecto de los agentes de percepción. En el caso de los primeros, el retentor, es un deudor del contribuyente, o alguien que, por su función, actividad, oficio o profesión, se halla en contacto directo con un importe dinerario de propiedad de aquel, ante lo cual amputa la parte que corresponde al fisco en concepto de tributo. Hablamos aquí sustantivamente de un proveedor del agente ejerciendo su actividad habitual y a título oneroso (venta, prestación) y por ende un hecho imponible verificado que genera un ingreso gravado por el impuesto. De hecho, el agente de retención se queda con el monto del impuesto que le correspondería a su proveedor ingresar como impuesto propio. Así, el Fisco unifica el control y mientras los proveedores harán oportunamente, la deducción de la retención.

En cambio, el agente de percepción (como la firma de marras) es un acreedor del contribuyente, o alguien que, por su función, actividad, oficio o profesión, está en una situación tal que le permite recibir de aquel un monto tributario que posteriormente debe depositar a la orden del fisco. Ya no

hablamos de un proveedor del agente sino de un cliente de él, quien le compra o recibe su prestación sin que este hecho o situación se encuentre directamente relacionada con el hecho imponible del tributo, ni con ingresos gravados del eventual contribuyente, quien quizás se encuentra adquiriendo insumos para su proceso productivo, por ejemplo.

Como vemos, al lado del obligado por deuda propia (proveedores o clientes), existen otras personas que están obligadas al pago del impuesto por decisión expresa de la ley y su reglamentación. Son responsables solidarios de esas obligaciones, porque el legislador quiere ampliar la esfera subjetiva de los obligados, a efectos de garantizar el cobro del impuesto. Consecuentemente, como ocurre ante cualquier supuesto de responsabilidad solidaria, el pago de la obligación por cualquiera de los sujetos pasivos involucrados libera a los demás, extinguiendo también su propia obligación. Y, si bien al analizar una omisión por parte de un agente de retención, la cuestión probatoria se vuelve algo más compleja, al resultar necesario acreditar la debida facturación y registración de la operación involucrada, en pos de poder auditar que el ingreso generado por la misma ha sido objeto de la eventual autoliquidación y pago por el contribuyente no retenido, este extremo no se verifica cuando el omisor es un agente de percepción, en tanto su régimen no comparte como ya se expuso, las mismas características que un régimen de retención. En este último supuesto, basta con acreditar el “debido” ingreso del impuesto “debido”, para que la solidaridad que alcanza al perceptor que omitió, se extinga.

Volviendo al análisis del caso de autos, no puede dejarse de advertir sobre la arbitrariedad asumida en la valoración de la prueba. Que el principio general, aplicable al caso coloque la carga probatoria en cabeza del agente omisor, no puede llevar ciegamente a impedir otras medidas (enmarcadas en el impulso de| oficio y la verdad material) que pueden efectivizarse bajo la noción que conceptualiza la “teoría de las cargas dinámicas de la prueba”, siendo insoslayable que la Autoridad de aplicación cuenta en sus registros con la información necesaria para acreditar el pago del impuesto por parte de los clientes del agente de percepción de marras.

Asimismo, el obrar fiscal generaría, ignorando sus propias registraciones, un riesgo cierto de producir un enriquecimiento sin causa en favor del Fisco, dejando pasar la oportunidad de evitar la duplicidad de pago de una misma obligación por sujetos pasivos distintos (agente y contribuyente).

Ya ha expresado la Sala II de este Cuerpo: *“...estimo importante mencionar que, a diferencia de lo que dispone la legislación nacional en el tema -inciso c) del art. 8 de la Ley 11.683, bien que limitado a retenciones omitidas- en el ámbito local el legislador no ha previsto en forma expresa la causal aquí esgrimida (pago del gravamen por el sujeto obligado en forma directa) a efectos de exonerarse del reclamo de la porción de impuesto no recaudado, omisión que —vale aclarar desde el inicio- no impide que el juzgador analice dicha posibilidad bajo la línea argumental que trasunta el recurso, ni bien se repara que la misma reposa —en definitiva- en elementales principios generales del derecho que hacen a la buena fe que debe primar entre las partes y que, en la especie está constituido por la denominada teoría del enriquecimiento sin causa, la que -*

como es sabido- procura evitar que una de ellas se apropie de un bien de un sujeto (en el caso, el Fisco persiguiendo al Agente el monto del impuesto) respecto del cual ya se ha visto satisfecho por parte del contribuyente, no percibido, en ocasión de cumplir con sus propias obligaciones...” (del Voto del Dr. Lapine en autos “Muresco S.A.”; Sentencia del 2/8/2018, Registro N° 2689).

No altera lo dicho, cualquier especulación que pueda hacerse sobre eventuales maniobras fraudulentas por parte de los clientes de la empresa si se tomaran estas percepciones omitidas, extremo que podría disparar acciones fiscales, infraccionales y hasta penales sobre los mismos, mas no sobre la empresa de autos, mucho menos como fundamento para exigirle el pago de este impuesto.

Por ello, y siguiendo a Jorge W. Peyrano en que *“...el esquema de un proceso moderno debe necesariamente estar impregnado por el propósito de ajustarse lo más posible a las circunstancias del caso, evitando incurrir en abstracciones desconectadas de la realidad...”* (fundesi.com.ar/la carga dinámica de la prueba y los - Fundación de Estudios Superiores e Investigación - FUNDESI - 5 febrero, 2016), se consideró razonable, como medida previa para mejor proveer, requerir a la propia Agencia de Recaudación (fs. 2520/2521), solicitando informe sobre los 36 clientes respecto de los que se rechazó la prueba producida en instancia de descargo, tal como surge de los propios considerandos del acto apelado, si los mismos han presentado las declaraciones juradas del Impuesto sobre los Ingresos Brutos para las posiciones correspondientes al período fiscal 2014 -enero a diciembre- y abonado las mismas, en caso de corresponder.

En tal sentido, se requirió dar cumplimiento a lo establecido por el artículo 163 del Código Fiscal y se fundó lo solicitado, a partir de las especiales características que el caso plantea, en la denominada teoría de las “cargas dinámicas de la prueba”, aplicada por la Corte Suprema de Justicia de la Nación, en materia tributaria, en antecedente “Quilpe S.A. s/ Inconstitucionalidad”, Sentencia del 9 de octubre de 2012).

A fs. 2527/2828, la Representación Fiscal acompaña informe sobre lo requerido, de cuyo detalle surge que casi la totalidad de los clientes involucrados han dado cumplimiento a la presentación de declaración jurada y pago por las posiciones del período 2014.

Aclarado entonces que la cuestión se desplaza a un problema de hecho y prueba, me permito analizar el mentado Informe Técnico N° 208/06, que en sus párrafos se pronuncia señalando que *“...la cuestión planteada acerca de los extremos que deberían acreditarse...es una cuestión de prueba cuya evaluación le corresponde a la dependencia consultante en el marco de los procedimientos que se lleven a cabo. En este sentido no es posible realizar una enumeración taxativa de las pruebas idóneas, sino que su aptitud estará dada por la adecuación de los extremos alegados y aportados con respecto de la finalidad perseguida...”*.

Luego se aboca, en lo que atañe al Régimen de Percepción, advirtiendo que la acreditación del cumplimiento por parte del contribuyente directo debe girar en torno a la demostración: *“... que la*

compra del bien de que se trata se encuentra registrada en los libros de IVA o en los registros contables llevados en legal forma; luego que el contribuyente no se tomó la percepción y que pagó el impuesto, todo ello con respecto al anticipo en el que correspondía detraer la percepción...”.

Analizando la situación planteada, a la luz de lo informado por la propia Autoridad Tributaria, no puede obviarse advertir sobre lo paradójico de la misma: no se observa sentido alguno en acreditar la registración contable de las operaciones por parte de los clientes, si estos ya han abonado por se el impuesto, ya que aún en el caso de no haber incluido la compra en sus libros, mal podría requerirse al agente de autos el pago de una obligación ya satisfecha, ratificando un inaceptable supuesto de enriquecimiento sin causa para el Erario Público. Y, si no existen constancias de pago, tampoco se amerita acreditar la registración contable ya que, aun habiéndolo hecho, igual se debe mantener el reclamo de pago sobre el agente que incurrió en omisión.

Es necesario advertir a esta altura, que, dadas las características propias de un régimen de percepción, no puede realizarse en la instancia un seguimiento de un bien o servicio en el marco de determinada actividad, ya que involucra la adquisición de insumos o bienes que pierden identidad en una posterior etapa de transformación o prestación de servicios llevada a cabo por el contribuyente. Es por ello que el hecho de acreditarse la registración de las compras en la contabilidad del contribuyente “no percibido”, da cuenta de la inserción de tales adquisiciones en su operatoria y, por ende, en la actividad generadora del hecho imponible del impuesto. Las registraciones en cuestión carecen de mayor trascendencia que la descripta. Sobre todo, si están acreditados los pagos del impuesto del período por parte de estos obligados por deuda propia, extremo documentado en autos con los registros informáticos de la propia Agencia de Recaudación.

Por todo ello, se entiende procedente liberar de responsabilidad al apelante, por el pago de las percepciones que se constataron omitidas con respecto a los 35 clientes que cumplieron sus obligaciones, de acuerdo al informe de fs. 2527/2528, así como de los accesorios y sanciones que se aplicaran por tales omisiones, lo que así voto.

Por el contrario, corresponde ratificar el reclamo de autos, respecto de las omisiones ocurridas en el marco de las operaciones que vincularon a la empresa GRIMOLDI S.A. y su cliente Sánchez Ricardo Adolfo (CUIT 20-13656612-2), confirmando en este sentido, los accesorios y sanciones que se dispusieran por tales omisiones, lo que así voto.

4) En torno a la sanción aplicada por artículo 61 del Código Fiscal y atento a cómo se propone resolver sobre el reclamo principal, corresponde dejar la multa por Omisión sin efecto, en relación a las operaciones vinculadas cuya detracción se ordena, todo ello siguiendo los mismos criterios y fundamentos en los cuales he expresado mi voto en autos “XEROX ARGENTINA ICSA”, Registro N° 2277, reiterado en autos “BOLDT S.A.”, Registro N° 2275, ambas Sentencias de la Sala I, de fecha 2 de marzo de 2021, entre otras, a las cuales remito brevitatis causae.

Por lo demás, para aquella porción resultante de pretensión fiscal, en respuesta a la alegada inexistencia de infracción, teniendo en cuenta la norma que expresamente la regula como una infracción material (artículo 61 del Código Fiscal), este Cuerpo ha sostenido que la conducta punible consiste en no pagar o pagar en menos el tributo concretándose la materialidad de la infracción en la omisión del mismo. En materia de subjetividad, se exige un mínimo, posibilitándose la demostración de un error excusable de hecho o de derecho, todo ello de conformidad con lo establecido en la mencionada normativa. No obstante ello, corresponde al obligado probar la ausencia de ese elemento subjetivo. En este último sentido, se debe resaltar –a su vez– que si bien es inadmisibles la existencia de responsabilidad sin culpa, aceptado que una persona ha cometido un hecho que encuadra en una descripción de conducta que merezca sanción, su impunidad sólo puede apoyarse en la concreta y razonada aplicación al caso de alguna excusa admitida por la legislación vigente (cfr. Fallos 316:1313, 322:519).

Y es en ese sentido, comparto lo sostenido por este Cuerpo (Sala II) en el antecedente “Destilería Argentina de Petróleo S.A”, Sentencia del 29/12/2016, reg. 2347, en cuanto ha sostenido que el error excusable “... requiere para su viabilidad la concurrencia de elementos decisivos y esenciales, que -en la especie- se evidencian cuando se repara que la sustancia de la materia en debate demuestra que nos encontramos ante un supuesto ubicado en el límite de interpretación y consecuente aplicación de la ley fiscal...”. En el caso, dada la naturaleza de la cuestión sometida a decisión, no es posible razonar que el agente pudo haber entendido acertado el tratamiento impositivo que estaba dispensando respecto a la obligación impositiva a su cargo. No se visualiza (ni se alega siquiera) eximente alguno para la omisión en que incurriera durante todo el año 2014.

Por ello es que corresponde ratificar la cuantía de la sanción en relación a los nuevos montos que surjan luego de la detracción ordenada precedentemente, recordando lo sostenido por la Corte Suprema de Justicia de la Nación, en cuanto que las multas de carácter fiscal no funcionan como una indemnización del daño sufrido por la administración sino como una sanción ejemplarizante para lograr el acatamiento a las leyes que, de otro modo, serían impunemente burladas (Fallos: t. 185, p. 251; t. 171 p. 366).

A idéntica conclusión se llega respecto a los recargos sobre la base de lo establecido por el artículo 59 del Código Fiscal, correspondiendo deducir de la base de cálculo aquellas percepciones cuyo reclamo se revoca, atendiendo a la incidencia que sobre el particular tienen los beneficios instaurados por la Ley Nº 14.890, al tenerse por acreditado el pago de esa parte de la obligación originalmente reclamada en autos.

Es necesario advertir a esta altura, tal como lo marca el apelante transcribiendo un fallo de este instructor, que dicha Ley estableció mediante su artículo 1º: “...un régimen para la regularización de las obligaciones adeudadas por los agentes de recaudación de los impuestos sobre los Ingresos Brutos y Sellos o sus responsables solidarios, provenientes de retenciones y/o percepciones no efectuadas, efectuadas y no ingresadas o efectuadas e ingresadas fuera de

término, incluyendo sus intereses, recargos y multas ... Podrán regularizarse las obligaciones mencionadas en el párrafo anterior vencidas al 30 de noviembre de 2016 inclusive, aun las que se encuentren (...) en discusión administrativa...". Asimismo, a través de su artículo 2º dispone: "En el marco del régimen de regularización previsto en el artículo anterior se reconocerá, para el caso de las deudas por retenciones y/o percepciones no efectuadas, o efectuadas e ingresadas fuera de término, la reducción del cien por ciento (100%) de los recargos ... La reducción de intereses, recargos y multas, de corresponder conforme lo establecido en la presente y con el alcance dispuesto en el artículo 8º, se producirá también en aquellos supuestos en que la totalidad del impuesto retenido o percibido se hubiera depositado de manera extemporánea a la fecha de entrada en vigencia de esta Ley ...".

Consecuentemente, si bien la previsión natural del régimen referenciado se dirige a producir el beneficio en cuestión para el supuesto de regularización del agente mediante acogimiento al mismo, lo cierto es que el legislador previó, con un claro sentido de equidad, la producción del mismo efecto (reducción total de sanciones), cuando la deuda por impuesto se encontrara cancelada, no siendo necesaria su inclusión en el régimen, siempre y cuando esa cancelación ocurriera a la fecha de entrada en vigencia del mismo. Que se encuentra unánimemente receptado por la doctrina y jurisprudencia en la materia, que las infracciones tributarias y su régimen sancionatorio tienen naturaleza penal. Así lo ha planteado desde antiguo la Corte Suprema de Justicia de la Nación (Fallos: 183:216, de fecha 19/09/36), y sostenido férreamente desde el año 1968 (autos "Parafina del Plata S.A.", fallado el 02/09/68, publicado en L.L. 133-449) hasta la actualidad, teniendo una jurisprudencia invariable en lo concerniente a la naturaleza jurídica penal de los ilícitos tributarios y, en consecuencia, entendiendo procedente la aplicación a dichas infracciones de los principios que rigen el derecho penal, sobre todo aquellos de raigambre Constitucional.

En ese contexto, entiendo irrazonable colocar al agente de marras ante la situación de ser sancionado, solo por el hecho de haberse efectuado el pago de la obligación principal por el contribuyente directo, eximiéndose en cambio de sanción, si el pago de la misma obligación hubiera sido efectuado por él, de manera directa o por intermedio de un acogimiento al régimen de regularización en cuestión, aún en el supuesto de haber mantenido el dinero recaudado en su poder.

En consecuencia, tanto la sanción del art. 61 como los recargos del art. 59, deberán aplicarse sobre la porción de reclamo subsistente.

5) Que, en cuanto al instituto de la responsabilidad solidaria endilgada 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. Sabida es la importancia que en la vida económica de cualquier nación tiene la organización empresaria, alcanzando en ese marco las sociedades comerciales, 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.

Es así que, en concordancia con la autonomía del derecho tributario (extremo reconocido por todos los Altos Tribunales en nuestro país, pero prácticamente sin aplicación en el orden provincial), 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. 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 determinados en autos, no ha sido discutida por los apelantes, extremo además acreditado en autos con el contrato constitutivo y sus modificaciones con más las actas de asamblea y directorio pertinentes (fs. 53/63 y 84/98). 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”. Asimismo, 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, 24 y 63 del Código Fiscal, cabe concluir que surge correctamente endilgada la solidaridad tributaria a los Sres. Alberto Luis Grimoldi, Alejandro

Manuel Estrada, Jorge Alberto Grimoldi, Matías Benito Ahumada, César Badini, Alberto Ignacio Grimoldi, Alejandro Muther, Carlos E. Bernabé Casado, Lucía Dora Grimoldi y Fernando Manuel Seoane.

Sin embargo, a la luz del planteo de inconstitucionalidad efectuado por el apelante, advierto 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 acatar esta nueva doctrina, considerándola aplicable al caso de autos, donde no se evidencia de manera palmaria el aspecto subjetivo en los términos planteados por la Suprema Corte. Ello así, al no encontrarse documentada en autos intervención alguna directa de los responsables en cuestiones vinculadas al reclamo generado en autos.

Dejo en claro mi disidencia (al menos parcial) con los precedentes en cuestión, y el análisis caso por caso que realizaré a futuro sobre los supuestos que se sometan a juzgamiento de este Tribunal.

Me detengo aquí para traer a colación en esta instancia el Acta de Defunción glosada a fs. 2482 del Sr. César Badini con fecha 06/07/2020, a quien también se extendiera la responsabilidad solidaria en el acto en crisis, debiendo dejarse sin efecto la misma sin más.

Por ende, entiendo que corresponde dejar sin efecto la responsabilidad solidaria declarada en el caso concreto de autos, lo que así declaro.

6) Finalmente, en conteste a la reserva del Caso Federal, es preciso recordar que la misma

deberá tenérsela presente en la etapa procesal oportuna, no siendo ésta la instancia válida para su articulación.

POR ELLO, VOTO: 1º) Hacer lugar parcialmente al recurso de apelación interpuesto a fojas 2413/2437 por el Dr. Juan Pablo Mc Ewan, en representación de la firma GRIMOLDI S.A. y de los Sres. Alberto Luis Grimoldi, Alejandro Manuel Estrada, Jorge Alberto Grimoldi, Matías Benito Ahumada, Alberto Ignacio Grimoldi, Alejandro Muther, Carlos E. Bernabé Casado, Lucía Dora Grimoldi y Fernando Manuel Seoane, contra la Disposición Delegada (SEATYS) N° 1440/20, dictada por el Departamento Relatoría II de la Agencia de Recaudación de la Provincia de Buenos Aires. 2º) Dejar sin efecto por prescripción, la determinación efectuada sobre las posiciones mensuales enero a octubre de 2014, sus accesorios y sanciones. 3º) Disponer que la citada Agencia practique nueva liquidación, atendiendo a las pautas expresadas en el Considerando III, Punto 3) de la presente, debiéndose calcular las sanciones e intereses de ley sobre los resultados de la misma. 4º) Dejar sin efecto la responsabilidad solidaria e ilimitada declarada en el artículo 9º del acto apelado. 5º) Confirmar el mismo en las restantes cuestiones que han sido materia de agravio. Regístrese, notifíquese a las partes y al Señor Fiscal de Estado y devuélvase a la citada Agencia, a los fines mencionados.

VOTO DEL CR. RODOLFO DÁMASO CRESPI: Que, tal como ha quedado delineada la controversia en la presente instancia, en virtud de los fundamentos desarrollados por el Vocal Instructor, es que adhiero a la solución propuesta en el Considerando III de su voto, en los apartados 1) Prescripción de las acciones del Fisco para determinar las percepciones del gravamen omitidas, dejando a salvo en este tópico mi criterio vertido en antecedentes citados; 2) Improcedencia de Nulidades por deficiencias en la valoración de la prueba; 3) Liberar de responsabilidad al agente de autos por las percepciones omitidas según detalle de fs. 2527/2528, correspondiente a 35 clientes y confirmar el reclamo respecto a las percepciones omitidas en el marco de las operaciones que vincularon a la empresa Grimoldi S.A., con su cliente Sánchez Ricardo Adolfo (CUIT 20-13656612-2).

Ahora bien, en este sentido, en cuanto a la prescripción planteada por la apelante con respecto a la vigencia de las facultades determinativas de la Autoridad de Aplicación, adhiero a lo resuelto por mi colega preopinante, sin perjuicio de remitir a 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– y de destacar, en punto al plazo de prescripción aplicable al caso, que ambas partes coinciden en la aplicación del plazo quinquenal, ya sea por aplicación del Art. 4027 Inc. 3 del Código Civil, como lo sostiene la apelante (fs.2416 Vta./2417), o del Art. 157 del Código Fiscal, como lo sostiene el Fisco –ver SCJBA in re “Fisco de la Provincia de Buenos Aires c/ Mareque, Jesús. Apremio. Recurso extraordinario de inaplicabilidad de ley”, Sentencia del 28 de agosto de 2021, N° de Registro 138); lo que así declaro.

Ahora bien, en relación con el planteo incoado contra la vigencia de las facultades del Fisco para aplicar multas y recargos, debo señalar –en atención a los fundamentos que sustentan al mismo–

que, recientemente, la CSJN ha tenido oportunidad de analizar por primera vez la validez constitucional de las normas locales que rigen la prescripción liberatoria de las multas tributarias, 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 7/3/23), antecedente en el cual, luego de sostener la naturaleza penal de las infracciones tributarias, y los lineamientos básicos de la doctrina que emerge de sus precedentes “Lazaro Rabinovich” (Fallos 198:139, supuesto en el que analizó la validez de las normas provinciales que regulaban la prescripción liberatoria de las multas administrativas aplicadas por violación a las Leyes N° 371 y N° 1002 de la Provincia de Mendoza sobre descanso dominical, otorgando preminencia al Código Penal) y “Filcrosa” (Fallos 326:3899, en el que puntualizó que las normas provinciales que reglamentaban la prescripción liberatoria de los tributos en forma contraria a lo dispuesto en el Código Civil resultan inválidas, toda vez que el mentado instituto, 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), sostuvo: “...en tales condiciones, y siguiendo la doctrina referida en el considerando que antecede, cabe concluir en que corresponde aplicar al sub examine el plazo establecido en el inc. 4° del art. 65 del Código Penal y, por lo tanto, el recurso extraordinario deducido por la actora debe tener favorable acogida. Ello es así pues es a ese cuerpo normativo a quien le incumbe legislar sobre la extinción de acciones y penas, sin perjuicio del derecho de las provincias al establecimiento de particulares infracciones y penas en asuntos de interés puramente local, como lo ha decidido esta Corte en Fallos: 191:245 y 195:319.”

Consecuentemente, habiéndose pronunciado la CSJN en los términos transcritos, frente al supuesto específico de la prescripción liberatoria de las multas tributarias locales; y habiendo el suscripto adherido oportunamente a la doctrina que emerge del fallo “Filcrosa” (ver mi voto para la causa “Total Austral S.A. Sucursal Argentina”, citado), corresponde aplicar el criterio que dimana del precedente ut supra citado y sostener, en definitiva, que en casos como el presente se deben considerar inaplicables las normas del Código Fiscal que –en materia de prescripción liberatoria de sanciones– se opongan a lo regulado en la normativa de fondo.

Todo ello, sin perjuicio de señalar: 1) que considero –en rigor– que esta parcela del derecho bajo análisis resulta ser un ámbito de competencia provincial 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; y 2) que, a juicio del suscripto, frente a aquellas infracciones que dependen de una previa determinación de la obligación fiscal, resulta irrazonable limitar a un plazo bienal el ejercicio del poder sancionatorio consecuente siendo que, en el caso de un contribuyente, el plazo de prescripción pertinente es quinquenal y, de igual término para el agente de recaudación, en tanto las partes concuerden en su aplicación.

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 llevan a aplicar la doctrina judicial ut supra citada, con el alcance detallado; lo que así declaro.

En este marco, corresponde señalar entonces que, en casos como el de autos, resulta aplicable, por sobre lo establecido por Art. 157 del Código Fiscal que, en lo pertinente, dispone: “Prescriben por el transcurso de cinco (5) años las acciones y poderes de la Autoridad de Aplicación para (...) para aplicar (...) las sanciones en él previstas”, lo normado por el Art. 62 del Código Penal, que establece: “La acción penal se prescribirá durante el tiempo fijado a continuación: 5º. A los dos años, cuando se tratare de hechos reprimidos con multa”.

Cabe advertir al respecto, que si bien esta última norma se refiere –únicamente– a la prescripción de la acción penal frente a hechos reprimidos con “multa”, en atención a la reconocida naturaleza penal de los recargos y a que tienen origen en la misma conducta reprochada (o en la misma transgresión al ordenamiento jurídico), por afinidad, no encuentro razones de peso para no someterlos, en cuanto a la regulación de su prescripción, al régimen establecido en dicha norma de fondo, pues –en definitiva– en ambos casos se trata de sanciones patrimoniales.

A su vez, debe señalarse que el plazo bienal en cuestión debe computarse conforme lo regulado por el Art. 63 de dicho Código Penal, que establece: “La prescripción de la acción empezará a correr desde la medianoche del día en que se cometió el delito o, si éste fuese continuo, en que cesó de cometerse”. Ello, por cuanto el diferimiento del inicio del cómputo propuesto por el Art. 159 el Código Fiscal también debe reputarse inaplicable bajo los lineamientos del criterio expuesto por la CSJN en los precedentes referenciados.

Así, a fin de determinar el inicio del cómputo respectivo, corresponde establecer cuándo se habrían configurado las infracciones imputadas en autos.

En ese sentido, cabe recordar que el Art. 61 del Código Fiscal (texto anterior a la reforma operada mediante Ley N° Ley 14.880) disponía: “El incumplimiento total o parcial del pago de las obligaciones fiscales a su vencimiento, constituirá omisión de tributo y será pasible de una sanción de multa graduable entre el cinco por ciento (5%) y el cincuenta por ciento (50%) del monto de impuesto dejado de abonar. Si el incumplimiento de la obligación fuese cometido por parte de un agente de recaudación, será pasible de una sanción de multa graduable entre el veinte por ciento (20%) y el ciento cincuenta por ciento (150%) del monto del impuesto omitido”.

Así, concluyo que, la infracción prevista en el Art. 61, segundo párrafo, del Código Fiscal, sanciona al agente que incumple –total o parcialmente– su obligación de pago, mediante la falta de presentación de la declaración determinativa pertinente, o por ser inexacta la presentada; y que, en consecuencia, es este el momento que debe considerarse a efectos de iniciar el cómputo bienal (desde las 24 hs. de dicho día).

En este marco, cabe entonces analizar la prescripción planteada, comenzando con la posición

fiscal 12/2014, toda vez que, de encontrarse prescripta, también lo estarían las restantes más antiguas (claro está, siempre que a su respecto no se verifiquen causales de suspensión o interrupción que alteren el curso del plazo).

Así, debo destacar que, en el caso de autos (agente de recaudación del Régimen General de Percepción, con opción de determinación por el método de lo “devengado”); el vencimiento del plazo previsto para la presentación de la declaración jurada en cuestión, y para la realización del pago pertinente, se produjo el 12/01/15 (Conf. Calendario de Vencimientos aprobado por la ARBA mediante Resolución Normativa N° 42/13). Así, el cómputo del plazo bienal contemplado en el Art. 62 Inc. 5 del Código Penal, comenzó a correr a las 24 hs. de dicha fecha de vencimiento (Conf Art. 63 de dicho Código de fondo), y venció el 13/01/17, sin que surjan de las presentes actuaciones causales de suspensión o interrupción que hayan alterado su curso (ni el de aquellos vinculados a las restantes posiciones fiscales anteriores).

En virtud de lo expuesto, corresponde hacer lugar en este punto al recurso de apelación interpuesto, declarar prescriptas las acciones del Fisco tendientes a aplicar las sanciones cuestionadas y de abstracto tratamiento los agravios de fondo incoados contra estas últimas; lo que así declaro.

Que en cuanto al instituto de la responsabilidad solidaria, y dado el tenor de los agravios incoados por los apelantes considero aplicable al caso –en los términos previstos por los Arts. 12 del Código Fiscal vigente y 14 de la Ley N° 7604/70– la doctrina fijada por la S.C.J.B.A. en autos “Toledo, Juan Antonio contra ARBA, incidente de revisión” (C. 121.754; Sent. del 30/08/2021), por la que declaró, por mayoría, la inconstitucionalidad e inaplicabilidad de los Arts. 21, 24 y 63 del Código Fiscal, partes pertinentes al caso tratado); criterio reiterado en sendos fallos posteriores, “Fisco de la Pcia. de Bs.As. c/ Insaurrealde, Miguel Eugenio y ot. s/ Apremio, Recurso Extraordinario de inaplicabilidad de ley” (A. 71078) y “Casón, Sebastián Enrique c/Fisco de la Pcia. de Bs. As. s/ Pretensión anulatoria. Recurso Extraordinario de inaplicabilidad de ley” (A. 72776), ambos del 31 de agosto de 2021).

Habiendo el Vocal Instructor, dejado sin efecto la responsabilidad solidaria endilgada bajo el artículo 9° del acto apelado, si bien comparto tal solución discrepo respetuosamente con su criterio para así resolver, a excepción de la extinción de responsabilidad solidaria extendida al Sr. César Badini, cuya defunción ha quedado acreditada mediante la documentación obrante a fs 2482.

Ahora bien, toda vez que el Vocal Instructor ha dejado subrayanda su disidencia (al menos parcial) con los precedentes citados, y su posición de analizar caso por caso que se someta a su juzgamiento, se impone remitir, en tal sentido a mi pronunciamiento en autos "Distribución Masiva S.A.", Sentencia de Sala III de fecha 14/12/2021, Registro N° 4425, en cuyo voto no sólo aludí a sus fundamentos sino también a la necesidad de evaluar los efectos prácticos de su aplicación desde la óptica del principio de “economía procesal”.

Advertí entonces que el Máximo Tribunal hizo hincapié en que el sistema vigente carecía de razonabilidad al funcionar en su aplicación en clave objetiva (para hacer efectiva la extensión de la responsabilidad requiere únicamente que el Fisco acredite la representación legal o el ejercicio del cargo en el órgano de administración de la firma), como asimismo, al disponer que, de manera concomitante con el contribuyente, se efectúe el reclamo del pago de la deuda determinada, sus accesorios y las sanciones aplicadas. Es decir que se caracteriza por la ausencia de los elementos esenciales en los que debe basarse el mismo; esto es, por un lado, el “Subjetivo” – atribución de culpa o dolo brindando acceso a la defensa pertinente– y, por el otro el carácter “subsidiario” del reclamo de pago de la obligación resultante –intimación de pago efectuada de manera previa al contribuyente y no satisfecha por parte del mismo–.

Consecuentemente, los magistrados que conformaron la mayoría del pronunciamiento citado, 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 responsable, 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 Pcia. de Bs. As.; 1, 18, 28, 31 y 75 inc. 22 de la Constitución Nacional).

Acorde con ello, y remitiendo a mayor abundamiento a las consideraciones que expusiera en el precedente ut supra citado, dejo sin efecto la responsabilidad solidaria extendida sobre la base de los referidos artículos del Código Fiscal, lo que así declaro.

POR ELLO, VOTO: **1º)** Hacer lugar parcialmente al recurso de apelación interpuesto a fojas 2413/2437, por el Dr. Juan Pablo Mc Ewan, en carácter de apoderado de la firma GRIMOLDI S.A., e invocando el carácter de gestor de negocios de los Sres. Alberto Luis Grimoldi, Alejandro Manuel Estrada, Jorge Alberto Grimoldi, Matías Benito Ahumada, César Badini, Alberto Ignacio Grimoldi, Alejandro Muther, Carlos E. Bernabé Casado, Lucía Dora Grimoldi y Fernando Manuel Seoane (gestión ratificada a fs. 2463/2481); contra la Disposición Delegada (SEATyS) N° 1440, dictada por el Departamento Relatoría II de la Agencia de Recaudación de la Provincia de Buenos Aires, el 27 de mayo de 2020. **2º)** Dejar sin efecto por prescripción, la determinación efectuada sobre las posiciones mensuales enero a octubre de 2014, sus accesorios y sanciones. **3º)** Disponer que la citada Agencia practique nueva liquidación, atendiendo a las pautas expresadas en el Considerando III, Punto 3) de la presente, debiéndose calcular las sanciones e intereses de ley sobre las resultas de la misma. **4º)** Declarar prescriptas las acciones del Fisco para establecer y exigir el pago de la multa prevista en el artículo 61, segundo párrafo y recargos del artículo 59 del mismo plexo normativo citado. **5º)** Dejar sin efecto la responsabilidad solidaria e ilimitada declarada en el artículo 9º del acto apelado en los términos de los arts. 21 inc. 2º y 4º, 24 y 63 del Código Fiscal -T.O.2011. **6º)** Confirmar el mismo en las restantes cuestiones que han sido materia de agravio. Regístrese, notifíquese a las partes y al Señor Fiscal de Estado y devuélvase a la citada Agencia, a los fines mencionados.

VOTO DEL DR FRANCO LUIS GAMBINO: Atendiendo al análisis de los hechos y por los fundamentos de derecho expuestos por el Vocal Instructor, adhiero a la solución que propicia el Dr. Angel Carlos Carballal.

POR ELLO, POR MAYORÍA SE RESUELVE: 1º) Hacer lugar parcialmente al recurso de apelación interpuesto a fojas 2413/2437 por el Dr. Juan Pablo Mc Ewan, en representación de la firma GRIMOLDI S.A. y de los Sres. Alberto Luis Grimoldi, Alejandro Manuel Estrada, Jorge Alberto Grimoldi, Matías Benito Ahumada, Alberto Ignacio Grimoldi, Alejandro Muther, Carlos E. Bernabé Casado, Lucía Dora Grimoldi y Fernando Manuel Seoane, contra la Disposición Delegada (SEATYS) N° 1440/20, dictada por el Departamento Relatoría II de la Agencia de Recaudación de la Provincia de Buenos Aires. 2º) Dejar sin efecto por prescripción, la determinación efectuada sobre las posiciones mensuales enero a octubre de 2014, sus accesorios y sanciones. 3º) Disponer que la citada Agencia practique nueva liquidación, atendiendo a las pautas expresadas en el Considerando III, Punto 3) de la presente, debiéndose calcular las sanciones e intereses de ley sobre las resultas de la misma. 4º) Dejar sin efecto la responsabilidad solidaria e ilimitada declarada en el artículo 9º del acto apelado. 5º) Confirmar el mismo en las restantes cuestiones que han sido materia de agravio. Regístrese, notifíquese a las partes y al Señor Fiscal de Estado y devuélvase a la citada Agencia, a los fines mencionados.

Digitally signed by CARBALLAL Angel Carlos
Date: 2025.05.23 16:12:03 ART
Location: Provincia de Buenos Aires

Angel Carballal
Vocal
Tribunal Fiscal de Apelación

Digitally signed by CRESPI Rodolfo Damaso
Date: 2025.05.26 14:03:40 ART
Location: Provincia de Buenos Aires

Rodolfo Crespi
Vocal titular
Tribunal Fiscal de Apelación

Digitally signed by GAMBINO Franco Osvaldo Luis
Date: 2025.05.26 14:46:42 ART
Location: Provincia de Buenos Aires

Franco Osvaldo Luis Gambino
Conjuez Art. 8 LEY 7603
Tribunal Fiscal de Apelación

Digitally signed by MAGNETTO María Adriana
Date: 2025.05.27 08:40:43 ART
Location: Provincia de Buenos Aires

María Adriana Magnosto
Secretaria
Tribunal Fiscal de Apelación



GOBIERNO DE LA PROVINCIA DE BUENOS AIRES
2025-Centenario de la Refinería YPF La Plata: Emblema de la Soberanía Energética Argentina

Providencia

Número: PV-2025-18667121-GDEBA-TFA

LA PLATA, BUENOS AIRES
Miércoles 28 de Mayo de 2025

Referencia: Expediente N° 2360-0466145/17, caratulado "GRIMOLDI S.A."

----Se deja constancia que la sentencia dictada bajo INLEG-2025-18373674-GEDEBA-TFA, ha sido firmada conforme lo dispuesto en el Acuerdo Extraordinario N° 96/20 y registrada en esta Sala I bajo el N°2625.---

Digitally signed by GDE BUENOS AIRES
DN: cn=GDE BUENOS AIRES, c=AR, o=MINISTERIO DE GOBIERNO BS.AS.,
ou=SUBSECRETARIA DE GOBIERNO DIGITAL, serialNumber=CUIT 30715124234
Date: 2025.05.28 13:56:02 -03'00'

Maria Laura Garcia Cepeda
Personal Profesional
Tribunal Fiscal de Apelación

Digitally signed by GDE BUENOS AIRES
DN: cn=GDE BUENOS AIRES, c=AR, o=MINISTERIO DE
GOBIERNO BS.AS., ou=SUBSECRETARIA DE
GOBIERNO DIGITAL, serialNumber=CUIT 30715124234
Date: 2025.05.28 13:56:03 -03'00'