



GOBIERNO DE LA PROVINCIA DE BUENOS AIRES

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

Sentencia TFABA

Número:

Referencia: Expediente número 2360-390775, año 2017, caratulado “SERVICIOS LOGÍSTICOS INTEGRADOS S.A.”

AUTOS Y VISTOS: el expediente número 2360-390775, año 2017, caratulado “SERVICIOS LOGÍSTICOS INTEGRADOS S.A.”.

Y RESULTANDO: Que llegan a esta instancia las presentes actuaciones con el recurso de apelación interpuesto a fojas 1823/1888, por el Sr. Néstor Alfredo Santa Ana, por derecho propio y en representación de la firma “SERVICIOS LOGISTICOS INTEGRADOS S.R.L.”, y el Sr. Tomás Santa Ana, por derecho propio, con el patrocinio letrado del Dr. Lucas Federico Tamagno, contra la Disposición Delegada (SEATyS) N° 4795, dictada por el Departamento Relatoría II de la Agencia de Recaudación de la Provincia de Buenos Aires, el 30 de mayo de 2019.

Por el acto citado, obrante a fs. 1763/1812, se determinan las obligaciones fiscales de la firma referenciada en su carácter de Agente de Recaudación del Impuesto sobre los Ingresos Brutos (Régimen General de Percepción), correspondientes al año 2013, estableciendo por su artículo 5° el monto de percepciones omitidas y adeudadas al Fisco, que ascienden a la suma de Pesos cuatrocientos sesenta y nueve mil quinientos veinte con setenta y siete centavos (\$469.520,77), con más los accesorios previstos por el artículo 96 del Código Fiscal (Ley N° 10397, t.o. 2011 y modificatorias). Asimismo, por artículos 6° y 7°, se aplican sendas multas del 80% del impuesto omitido y de \$48.000, por incumplimiento a los deberes materiales y deberes formales (falta de presentación de declaraciones juradas), ambas previstas y penadas por los artículos 61, segundo párrafo y 60 sexto párrafo del Código citado, como también recargos del sesenta por ciento (60%), del importe omitido con más intereses, atento a lo normado por el artículo 59 inciso. f) del mismo texto legal. Por su parte, se declara por artículo 10 la responsabilidad solidaria de los Sres. Néstor Alfredo Santa Ana y Tomás Santa Ana, de conformidad a lo normado por los artículos 21

inc. 2) y 4), 24 y 63 del Código referenciado.

A fojas 1915 se elevan las actuaciones al Tribunal (artículo 121 CF) y a fojas 1918 se informa que la Instrucción de la causa se adjudica a la Vocalía de 1ra. Nominación, a cargo del Dr. Angel Carlos Carballal, haciéndose saber que conocerá la Sala I.

Que a fs. 1923, acreditado el pago de las contribuciones de ley, se da traslado del recurso a la Representación Fiscal (artículo 122 CF), obrando su responde a fs. 1924/1934.

A fs. 1937/1939, obra presentación de los apelantes, describiendo de manera extemporánea la actividad desarrollada por la empresa.

Posteriormente a fs. 1944), y en uso de las atribuciones conferidas por el Decreto Ley 7603/70 (artículos 15 y 20 inciso a) apartado 3), como medida para mejor proveer, se solicita a ARBA/Representación Fiscal que informe, sobre un listado de contribuyentes individualizados, clientes de la firma de marras, si han presentado las DDJJ para las posiciones correspondientes al período fiscal 2013 y abonado las mismas, en caso de corresponder. A fs. 1950/1951 obra la debida respuesta del Organismo Fiscal.

Por último, a fs. 1959 se hace saber que la Sala I ha quedado integrada con el suscripto, conjuntamente con el Cr. Rodolfo Dámaso Crespi y con el Dr. Luis Alejandro Mennucci en carácter de Conjuez (Acuerdo Ordinario N° 61/23, Acuerdo Extraordinario N° 102/22). Por su parte, se rechaza la prueba informativa ofrecida por innecesaria para la resolución de la causa y, en atención al estado del trámite, se llaman “autos para sentencia”, el que ha quedado consentido (artículos 124, 126 y 127 del CF).

Y CONSIDERANDO: En su extenso libelo, los apelantes comienzan por efectuar un relato de los antecedentes de la causa.

Sostienen la nulidad absoluta e insanable de la Disposición apelada, por falta de motivación, considerando que las razones para la formulación del ajuste propuesto son insuficientes. En idénticos términos se agravian por la falta de valoración y rechazo de la prueba aportada.

En otro punto, oponen la prescripción de las facultades del Fisco por haber transcurrido los 5 años previstos en el art. 4027 inc. 3 del Código Civil. Asimismo, mencionan que el artículo 157 y siguientes del Código Fiscal se encuentran en pugna con el Código Civil, debiendo primar este último a los efectos de determinar el cómputo del comienzo del plazo de la prescripción como las causales de interrupción, en virtud de la delegación de los arts. 75 inc. 12 y 31 de la Constitución Nacional, y art. 126 de la Constitución Nacional. Cita jurisprudencia avalando sus dichos.

Alegan la inconstitucionalidad del Régimen de Recaudación, el cual debería ser creado por ley formal, invocando que la Disposición Normativa Serie “B” N° 01/04 establece un método de percepción que afecta el hecho imponible del tributo.

Invocan la nulidad del procedimiento para declarar la responsabilidad solidaria de Servicios Logísticos por no haber actuado como agente de recaudación.

Sostienen la ilegitimidad del ajuste practicado respecto a la omisión de efectuar percepciones a clientes que no se encuentran en el padrón de ARBA, en manifiesta violación al artículo 126 de la Constitución Nacional, toda vez que el Fisco exigió a la firma actuar como Agente de Percepción respecto de operaciones que no tuvieron relación o sustento con la provincia. Entienden extinguida la obligación del agente en su carácter de responsable solidario, atento el ingreso del tributo por el contribuyente principal, ya que de lo contrario se produciría un evidente supuesto de enriquecimiento sin causa por parte del Fisco. Citan el Informe 208/06.

Reiteran que numerosos clientes han demostrado haber ingresado el Impuesto sobre los Ingresos Brutos correspondiente al período 2013, sin computarse percepciones, en virtud de las operaciones concertadas con la firma.

Sostienen que conforme el art. 342 de la D.N. "B" 1/2004 Arba incurrió en un error, en tanto incluyó conceptos no gravados incorporándose en la base imponible de la percepción, lo cual resulta improcedente.

Manifiestan una incorrecta valoración de la prueba producida, por lo que solicitan un nuevo análisis pormenorizado de la misma y del informe del perito contador. Alegan un excesivo rigorismo formal al momento de evaluar las respuestas brindadas por los clientes, máxime cuando el Fisco contaba con todos los elementos para convalidar y también verificar la prueba aportada, e invocan la violación al principio de verdad material.

Sostienen la improcedencia de la aplicación de los intereses resarcitorios, por no existir un retardo o mora imputable al contribuyente.

Señalan la improcedencia de las sanciones aplicables, atento la prescripción de las potestades del Fisco provincial para aplicar la sanción, conforme la normativa del Código Fiscal. Subsidiariamente, sustentan la falta de configuración de los elementos objetivo y subjetivo del tipo infraccional enrostrado. Citan jurisprudencia que avala sus dichos.

Alegan la improcedencia de los recargos, por resultar ilegítima al no haberse configurado los elementos necesarios para que sean procedentes. Sostienen la violación de los principios de razonabilidad, non bis in ídem y derecho de propiedad.

Arguyen la improcedencia de la atribución de la responsabilidad solidaria; plantean su ilegitimidad e inconstitucionalidad. Destacan la regulación de sus aspectos esenciales por la norma de fondo que rige a las personas jurídicas, esto es la Ley de Sociedades, conforme a lo expuesto por el art. 75 inc. 12 de la Constitución Nacional.

Ofrecen prueba informativa. Hacen reserva del Caso Federal.

II.- A su turno, la Representación Fiscal contesta los agravios, señalando en primer lugar, que el apelante reitera los planteos y fundamentos esgrimidos en la etapa de descargo, los que fueron analizados y refutados pormenorizadamente por el juez administrativo en los considerandos de la disposición en crisis.

En cuanto al planteo de nulidad, destaca en primer lugar que esa Agencia ha respetado las etapas y requisitos legales para emitir un acto válido y eficaz, debiendo recordarse lo expuesto por este Tribunal Fiscal en reiterados pronunciamientos a su respecto, considerando que para que proceda la nulidad es necesario que la violación y la omisión de las normas procesales se refieran a aquellas de carácter grave y solemne, influyendo realmente en contra de la defensa.

Añade que surge de los considerandos de la Disposición en crisis el sustento fáctico y legal exployados de manera tal que brindan fundamento a la causa del ajuste, a la multa aplicada y la atribución de la responsabilidad solidaria, razón por la cual, la nulidad insinuada evidencia más una disparidad con el criterio sentado por el Fisco, que la omisión de alguno de ellos requisitos formales sustanciales.

Adiciona que no puede dejar de mencionarse, que conforme a las reglas de la sana crítica el juez administrativo debe fundamentar su decisorio a lo largo del acto administrativo, y para cumplimentar tal tarea, puede tomar y/o desechar aquellos elementos probatorios que considere o no útiles para la resolución de la causa, gozando a tales fines de plena libertad de elección y valoración. En orden a ello, no cualquier probanza debe necesariamente tener acogida dentro del procedimiento determinativo tributario, ya que sólo pueden producirse aquellos medios probatorios tendientes a dar claridad sobre los puntos conflictivos.

En las presentes actuaciones, el a quo, en uso de las atribuciones que le confiere el art. 384 del Código Procesal Civil y Comercial como juez administrativo (norma de aplicación supletoria por el art. 4 del Código Fiscal t.o. 2011), ha expresado a fs. 1766 vta. y sgtes los fundamentos de su desestimación, a cuyas consideraciones remite.

Por otra parte, recuerda que la firma de autos fue fiscalizada en su carácter de Agente de Recaudación, y justamente es quien debe cumplir la función recaudatoria asignada por el Fisco, siendo suya la carga probatoria, que en el particular se constituiría en demostrar el ingreso del gravamen por los contribuyentes director. De ahí que, trasladar dicha carga o pretender que esa Agencia realice una verificación sobre cada uno de los clientes de la firma, y más aún dar participación en el procedimiento determinativo y sumarial instado a los mismos, desvirtuaría totalmente la esencia misma del régimen en cuestión.

Reitera que conforme surge de fs. 780/784 y sgtes., en las presentes actuaciones se abrió la causa a prueba, haciéndose lugar a la informativa y pericial contable ofrecidas, ordenándose una medida para mejor proveer, a resultas de la cual se rectificó el ajuste confeccionándose nuevos formularios a fs. 1732/1738.

En consecuencia, entiende que esa Autoridad tributaria ha seguido el debido proceso, respetando a lo largo de todo el procedimiento el derecho de defensa de los apelantes, notificando aquellos actos que la legislación ordena y otorgándole todas y cada una de las instancias regladas de defensa y prueba.

Por lo expuesto solicita el rechazo de la nulidad intentada.

Seguidamente, en punto a la prescripción opuesta, adelanta que las actuales disposiciones del Código Civil y Comercial, en especial el art. 2532, vienen a confirmar la postura asumida por esa Agencia, de conformidad con la cual la regulación del instituto de la prescripción en materia tributaria, constituye una potestad no delegada por las provincias al Congreso Nacional, que debe ser regulada de manera excluyente por el derecho local. En efecto, 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 sus ordenamientos locales, adaptándolos a las particularidades de cada provincia en su sistema, las cuales no pueden jamás ser reglamentadas por el Estado Nacional, ajeno por completo a estas circunstancias.

Continúa relatando que las circunstancias descriptas, en manera alguna se oponen a la supremacía de las leyes nacionales prevista por el art. 31 de la Constitución Nacional, desde que no 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).

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 de 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 el vencimiento de los plazos generales para el ingreso de las percepciones para el caso de los Agentes de Recaudación.

Ergo, en el particular, el cómputo de la alegada prescripción comenzó el 1° de enero de 2014, pero habiéndose notificado al domicilio electrónico la Disposición delegada SEATYS N° 6544/18 en fecha 24 de septiembre de 2018 (fs. 286), es decir dentro de los ciento ochenta (180) días corridos inmediatos anteriores a que se produzca la prescripción de dicho período, operó a partir de dicha notificación la causal de suspensión de la prescripción de ciento veinte (120) días hábiles prevista en el último párrafo del art. 161 del Código Fiscal. Luego, con la notificación al domicilio constituido la Disposición en crisis en fecha 31 de mayo de 2019 (fs. 1818), se prolongó dicha suspensión hasta los 90 días posteriores a que la autoridad 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 tales motivos, entiende que los planteos del agente incoados en tal sentido no pueden prosperar, en tanto resultan plenamente vigentes las facultades del Fisco para exigir las obligaciones fiscales.

Seguidamente, en cuanto a la obligación tributaria de la firma de actuar como Agente de percepción, indica que tal obligación es producto de una imposición legal reglada por el propio Código Fiscal de la Provincia de Buenos Aires, que a su vez responde a las potestades tributarias de este Estado.

Así pues, reseña que tal potestad se encuentra reglada por los arts. 94, 202 y 203 del citado cuerpo fiscal, que a su vez responde a las potestades tributarias de este Estado, y en cumplimiento de dicho deber, los agentes deben realizar dos actos diferenciados entre sí: el primero importa la acción de percibir y el segundo, el ingreso al Fisco de la suma percibida, esto último dentro del plazo que se les fije, cuyo conocimiento también es una obligación específica que tienen para poder cumplir en término. La Disposición Normativa serie "B" N° 01/2004, emana así de la potestad reglamentaria de esa Agencia a la que la habilitan las normas citadas.

Así pues, refiere que el sujeto que actúa en el carácter de agente está sometido a un régimen legal especial, por cuanto aun refiriéndose sus deberes a deudas tributarias de terceros, actúa a nombre propio, y no por el contribuyente-cliente sujeto pasivo. Añade que de manera tal no puede eximirse de la prestación sino por justa causa, permaneciendo legalmente obligado durante todo el término de vigencia del régimen al que está sometido mientras la ley así lo disponga, toda vez que, no debe olvidarse, el mismo resulta un colaborador de la Autoridad Fiscal en la recaudación de tributos.

Es el agente quien debe demostrar que ha operado alguna causal de exculpación para justificar su falta de percepción.

Seguidamente, en punto al alegado ingreso del tributo por parte de los contribuyentes directos, remite a lo expresado por el a quo a fs. 1787 vta. Alega que el apelante no puede trasladar esta carga a terceros, en tanto la carga probatorio se encuentra a su cargo. De ahí que, acreditado el incumplimiento de las obligaciones fiscales como Agente de Percepción del Impuesto sobre los Ingresos Brutos durante el período fiscalizado, la carga probatoria posterior no puede sino estar en cabeza del obligado, ello bajo riesgo de desvirtuar los fundamentos y objetivos de estos regímenes de recaudación.

Por otra parte, en torno al planteo de ilegitimidad del ajuste por la presunta omisión de actuar respecto a operaciones con clientes que no figuran en el padrón web ARBA, expresa que el a quo se ha expresado al respecto a fs. 1780 y sgtes. *"...que en responde a ello, es dable indicar que tal como surge de las presentes actuaciones, la fiscalización detalló las operaciones registradas por el Agente en los Libros IVA Ventas, a saber: Razón social, CUIT y Jurisdicción, conforme se plasmó en papeles de trabajo a fs. 188/190; Que mediante Acta de requerimiento R-054 N°*

0101561 70 (fs. 117/118), se le solicitó al Agente de Recaudación que aporte la documentación de respaldo relativa a las facturas y remitos de los clientes detallados a fs. 119/120, con el objetivo de determinar el lugar de prestación del servicio y su correspondencia con su obligación de percibir atento a tratarse de contribuyentes no padrón; que el agente de Recaudación sólo aportó copia de las facturas por servicios prestados, pero no acompañó sus correspondientes remitos como tampoco los exhibió durante la inspección; situación reiterada en la presentación del escrito de descargo, tal como consta en Acta de Comprobación R-078 A N° 010314420 (fs. 124/125); no demostrando de esta manera, que las operaciones expuestas fueron efectuadas fuera de la jurisdicción de la Provincia de Buenos Aires; que tal como se desarrolló en considerandos precedentes, es dable indicar que la carga de la prueba en materia de determinación de oficio pesa sobre los contribuyentes, conforme lo normado en el artículo 113 del Código Fiscal; por lo cual recae en cabeza de la firma la carga de probar los extremos planteados; Que tal como se expuso en la Disposición de Inicio del procedimiento determinativo y sumaria., la fiscalización verificó operaciones con clientes no identificados en el padrón web de Arba, procediendo a determinar la percepción omitida de realizar a través de la aplicación de la alícuota que corresponde, según lo normado por el art. 344 -14° párrafo- de la Disposición Normativa Serie "B" N° 01/2004 y modificatorias; Que del relevamiento de las facturas presentadas por el Agente de Recaudación y del Subdiario IVA Ventas (fs. 71) correspondiente al período bajo análisis, la fiscalización procedió a discriminar las operaciones efectuadas con sus clientes, con el fin de plasmar las efectuadas en la jurisdicción de la Provincia de Buenos Aires, o en su defecto, en extraña jurisdicción, tal como surge en el papel de trabajo obrante a fs. 188/189; no siendo refutadas por el agraviado, con sus correspondientes remitos o documentación; procediéndose a ajustarse aquellas operaciones de acuerdo a lo normado en el artículo 344, antepenúltimo párrafo de la Disposición Normativa Serie "B" N° 1/2004; y considerándose que la prestación de servicios se realizó en la jurisdicción de la Provincia de Buenos Aires, tal como se plasmó en papeles de trabajo a fs. 188/190 y CD a fs. 193...".

Consecuentemente, afirma que resulta evidente la existencia de perjuicio fiscal ocasionado por la falta de percepción detectada y acreditada en las presentes actuaciones, y ello causa un perjuicio a las arcas del Erario Público, no existiendo en consecuencia un enriquecimiento sin causa por parte del Fisco. En consecuencia, no existe enriquecimiento sin causa a favor del Fisco provincial, toda vez que no se ha acreditado el pago de los tributos que, en virtud de la ley, debió percibir el Agente de Recaudación.

A su turno, respecto al planteo de que numerosos clientes han demostrado haber ingresado el Impuesto sobre los Ingresos Brutos correspondientes al período 2013, sin computarse percepciones en virtud de las operaciones concertadas con la firma, reitera que la carga de la prueba en materia de determinación administrativa, que intenta imponer el Agente de Recaudación en cabeza de esa Autoridad de Aplicación, se rige por reglas distintas a las comunes. Así, quien pretende que es erróneo el método empleado por el Fisco para determinar de oficio el impuesto, debe suministrar la prueba pertinente; de manera que, siendo que es el

Agente de Recaudación quien debe probar que el impuesto fue abonado por los contribuyentes directos, con las formalidades impuesta por la normativa aplicable, en el particular lo articulado en tal sentido no ha resultado suficiente. Por lo expuesto, destaca que esa Agencia puede verificar la fecha de presentación y pago de las declaraciones juradas de los clientes, más no así las registraciones contables de los mismos, no pudiendo fiscalizar de esta manera la totalidad de los extremos indicados por el Informe Técnico N° 208/06 a fin de eximir la responsabilidad de ingresar el tributo no percibido. Por las razones expuestas, entiende que no habiendo acreditado el Agente de Recaudación fiscalizado que las percepciones por él omitidas han sido ingresadas como Impuesto por todos los contribuyentes directos, solicita el rechazo del agravio planteado.

Respecto al planteo de la improcedencia del acrecentamiento de la base imponible, sostiene que el a quo a fs. 1792 vta. y sgtes explicó: *“Que en responde a este punto y tal como se desarrolló en párrafos anteriores, el Perito de parte ofrecido por el agraviado expresó a fs. 1430 que “Habida cuenta de la cantidad de operaciones involucradas en la determinación, los distintos organismos/proveedores de los gastos involucrados en el recupero de gastos facturados como no gravados por SERVICIOS LOGISTICOS INTEGRADOS SRL, resulta inviable efectuar dicho análisis para todas las operaciones en el plazo otorgado (...) he tomado una muestra seleccionando distintos comprobantes de operaciones referidas a los diferentes meses del año 2013 donde fueron facturados conceptos como “no gravados” (esto ocurre desde agosto de 2013 a diciembre de 2013)...”*

Que en virtud de ello, el agente fiscalizador dejó plasmado en su informe final ampliatorio que el perito de parte no pudo analizar la totalidad de las operaciones y que los “supuestos” gastos que se incurren comienzan a verse reflejados en las facturas a partir del mes de agosto de 2013; Que el informe 164/01 establece que para que los gastos que se facturen en conceto de recupero de gastos, no integren la base imponible del impuesto, tienen que responder al concepto de gastos efectuados por cuenta y orden de terceros, en la operación de intermediación en las que se actúe, y ellos deben corresponderse en concepto de importe con los gastos que efectivamente haya realizado la mandataria por cuenta y orden del tercero; situación que no fue comprobada en la prueba pericial contable, como tampoco que los montos que se intentan recuperar, se corresponden en conceptos e importes con los costos incurridos y luego trasladados a los clientes, ni que exista un mandato para la actuación por cuenta y orden entre los clientes y la firma fiscalizada; Que a mayor abundamiento, es dable indicar que es el mismo perito de parte el que indica que no hay una factura del proveedor del servicio del exterior que se relacione directa y exclusivamente con cada operación, sino comprobantes que consolidan distintas operaciones con la sumatoria de los kilos involucrados, lo que vislumbra que el fiscalizado no cumple con los requisitos supra expuestos; Que en virtud de ello, no se encuentra verificado que los montos que intenta recuperar la firma bajo análisis, se corresponde en conceptos e importes con los costos incurridos y luego trasladados a los clientes, como tampoco ha presentado y probado que exista mandato alguno sobre su supuesta actuación por cuenta y orden de sus clientes; Que por ello se rechaza el agravio planteado sobre este punto...”.

En referencia a la aplicación de los intereses previstos por el art. 96 del Código Fiscal, destaca que los mismos constituyen una reparación o resarcimiento por la disposición de fondos de que se vio privado el Fisco ante la falta de ingreso en término del impuesto. Su aplicación no requiere la prueba de culpabilidad en el accionar del contribuyente, amén que tienden a remediar el daño producido por la mera privación del capital. Ergo, comprobado el incumplimiento, corresponde su aplicación hasta el momento de su efectivo pago.

Por otra parte, en torno a la prescripción de las multas, plantea, en primer lugar que, no puede soslayarse que a la luz de la autonomía del Derecho Tributario las infracciones tributarias tienen caracteres propios y, conforme a la facultad provincial para legislar en la materia, de acuerdo con el art. 121 Constitución Nacional, tratándose el Derecho Penal de un ordenamiento dictado para resguardar intereses totalmente disímiles a los regulados por el Código Fiscal, su aplicación sólo podría ser viable ante la exclusiva ausencia de normas específicas, no resultando tal caso la cuestión ventilada en autos. Cita los arts. 159 y 161 del Código Fiscal.

Ergo, en el particular, el cómputo de la alegada prescripción comenzó el 1° de enero de 2014, pero habiéndose notificado al domicilio electrónico la Disposición delegada SEATYS n° 6544/18 en fecha 24/09/2019 (fs. 286), es decir dentro de los ciento ochenta (180) días corridos inmediatos anteriores a que se produzca la prescripción de dicho período, operó a partir de dicha notificación la causal de suspensión de la prescripción de ciento veinte (120) días hábiles prevista en el último párrafo del art. 161 del Código Fiscal (t.o. 2001). Luego, su cómputo se encuentra suspendido desde el dictado de la Disposición delegada de marras que impone las multas en fecha 30/05/2019, 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 confirme total o parcialmente las sanciones impuestas.

Por otra parte, señala que, habiéndose concluido sobre la procedencia de las diferencias determinadas en autos en atención a haberse omitido e ingresado percepciones, 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. Resalta 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. Asimismo, para la aplicación de la multa en cuestión, entiende que no resulta necesario el análisis de la existencia de intención alguna por parte del infractor; aunque el agente 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 cuando existen incumplimientos comprobados. Por otra parte, y, en punto a la figura del error excusable, como causa eventual que haría improcedente la multa, destaca que la firma de autos no ha probado su imposibilidad en el cumplimiento de su obligación, ni error alguno, por cuanto la misma se limita a efectuar una interpretación conveniente a sus intereses.

Agrega, en cuanto a la multa por incumplimiento a los deberes formales, atento la falta de presentación de declaraciones juradas, que la norma que tipifica dicha infracción tiene parámetros objetivos y determinada por dichos incumplimientos montos fijos, con lo cual no reviste asidero cualquier análisis subjetivo para su aplicación.

En torno a aplicación de los recargos, señala que los mismos son aplicables a los Agentes de Recaudación que hubiesen ingresado el tributo percibido, después de vencidos los plazos.

Seguidamente, en torno a los agravios que ciernen sobre la extensión de responsabilidad solidaria a los integrantes del órgano de administración, manifiesta que el instituto en materia fiscal reconoce su fuente en la ley (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 reviste o la posición o situación especial que ocupa, el Fisco puede reclamarle la totalidad del impuesto, multa y recargos adeudado de manera independiente a aquel. Ello por cuanto la ley los coloca en el mismo lugar que el contribuyente principal a efectos del cobro de lo adeudado al Fisco. No se trata de una responsabilidad subsidiaria, ni procede el beneficio de excusión. Se trata de una obligación a título propio por deuda ajena.

Los responsables solidarios son aquellos que administran o disponen de los fondos de los entes sociales y se hallan obligados a cumplir con los deberes tributarios. La norma, presuponiendo que el obrar social se ejerce en definitiva por los órganos directivos, ha establecido una presunción legal, estableciendo que la prueba del ejercicio del cargo durante los períodos ajustados acredita tal extremo, invirtiendo la carga de la prueba sobre los responsables, a efectos de la insistencia de culpabilidad.

La ley sólo exige al Fisco la comprobación del efectivo ejercicio del cargo para imputar la responsabilidad. La prueba de la inexistencia de culpa se encuentra en cabeza de los responsables (conf. 24 del Código Fiscal), por lo que atento la ausencia de dicha actividad, corresponde se rechace el agravio formulado.

En punto a la remisión que efectúa el apelante a la normativa de fondo, remarca que el Código Fiscal es un ordenamiento de derecho sustantivo y puede regular sus institutos en forma particular, sin sujeción a ninguna otra ley de fondo. Ello, en ejercicio de los poderes no delegados por la Provincia al Gobierno Federal, de manera tal que sus disposiciones no vulneran el principio de supremacía de las leyes nacionales prevista por el art. 31 de la Constitución Nacional, desde que no conculca 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 CN). Las normas del derecho común sólo resultan aplicables supletoriamente por vía del art. 4 del Código Fiscal.

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, resume que mal podría sostenerse que la Suprema Corte declaró la inconstitucionalidad del art. 21 del Código Fiscal (art. 24 C.F.), en tanto la mayoría de ese Tribunal ni siquiera se expidió sobre el tema. Cita copiosa jurisprudencia de Tribunales Contenciosos Administrativos que avalan sus dichos.

Finalmente, atento los cuestionamientos de la violación de principios de raigambre constitucional, como los planteos efectuados en dicho sentido a lo largo de todo el libelo recursivo los que se traducen en definitiva en una solicitud de inconstitucionalidad de las normas que sustentan el ajuste propuesto, advierte que se encuentra vedado de tratamiento por expresa manda del art. 12 del Código Fiscal.

Por las razones expuestas, esa Representación Fiscal, solicita se desestimen los agravios traídos en su totalidad y se confirme la Disposición recurrida, debiendo tenerse presente el planteo del Caso Federal para la etapa oportuna.

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) En relación a los planteos de nulidad formulados, adelanto que los fundamentos que se otorgan a los mismos no resultan idóneos, frente a los argumentos fácticos y jurídicos incluidos en el acto determinativo sancionado en autos y en lo actuado durante el procedimiento determinativo. Pueden compartirse o no las razones de la postura Fiscal, pero ello no violenta la legalidad ni validez del acto administrativo que hoy se impugna. La Suprema Corte bonaerense ha pronunciado 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-II-2015). Por el contrario, la protesta ensayada se limita a exhibir una discrepancia subjetiva con el criterio del sentenciante sin demostrar lo errado de sus conclusiones, la absurdidad del fallo ni la arbitrariedad invocada (conf. doctr. Ac. 88.419, sent. de 8-III-2007; C. 102.885, sent. de 7-X-2009; C. 109.902, sent. de 27-VI-2012)... Al margen del acierto o error que frente a las circunstancias verificadas del caso dicha conclusión revista, en modo alguno puede aceptarse que los vicios denunciados por la recurrente se encuentren configurados, máxime por cuanto la doctrina de la arbitrariedad posee carácter excepcional y no tiene por objeto corregir pronunciamientos supuestamente equivocados o que se consideren tales, pues para su procedencia, se requiere un apartamiento inequívoco de la solución normativa o una absoluta carencia de fundamentación que descalifique la sentencia*

apelada como acto jurisdiccional válido (conf. CSJN, causa "Gobet, Jorge Aníbal c/ Telefónica de Ar. -E.N.Tel.- Estado Nacional s/accidente de trabajo", sent. de 13-VI-2006; SCBA, A. 71.913, "Salas, Humberto", resol. de 18-XI-2015; e.o.) ..." (S.C.B.A. en la causa A. 73.233, "Voacer S.A. contra Agencia de Recaudación de la Provincia de Buenos Aires. Pretensión anulatoria. Recurso extraordinario de inaplicabilidad de ley", Sentencia del 3 de mayo de 2018). Este mismo criterio se expuso por esta Sala en autos "Elektra de Argentina S.A.", Sentencia del 4/4/2019, reg. 2175.

Por idénticos argumentos, es claro entonces que no puede reconocerse la ausencia de 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 (en igual sentido en autos "Frigorífico Penta S.A", Sentencia del 16/10/2018, reg. 2150).

En cuanto a las supuestas deficiencias sobre el tratamiento probatorio otorgado por el juez administrativo actuante y la consecuente arbitrariedad del acto, 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. En ese último aspecto, entiendo que el problema cardinal se suscita en la correcta interpretación de la prueba que, a su parecer, y del modo en que están apreciadas por la Administración Fiscal, conllevarían a la declaración de nulidad de la referida Disposición atacada.

La propia Corte Suprema de Justicia de la Nación ha sostenido: *"... 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 19.366-1) c/ D.G..").

Asimismo resulta necesario ratificar las facultades de los jueces administrativos para analizar y

decidir sobre la procedencia de las pruebas aportadas y ofrecidas por las partes durante el procedimiento determinativo, pudiendo desestimar aquellas que resulten inconducentes o superfluas para la resolución de la causa, conforme lo autoriza el artículo 384 del Código Procesal (conf. Doctrina de Sala III in re "Auditoría Especial-Contribuyente Camino del Abra S.A.", sentencia del 15/05/03, entre otras).

De hecho, repasando las estrictas razones dadas por el juez administrativo no solo no se visualiza el perjuicio alegado, sino que se observa de las constancias de autos el dictado de la Disposición de Apertura a Prueba N° 8216 (fs. 780/784) por la cual se abre a prueba la causa, ordenándose de manera parcial la producción de las distintas medidas ofrecidas, denegándose otras y proponiéndose medidas para mejor proveer, todo ello de conformidad a las facultades que acuerdan al mencionado funcionario el artículo 113 del Código Fiscal.

Notificado el acto, la empresa diligencia la prueba informativa y son remitidas las actuaciones al Departamento de Inspecciones interviniente, quien procede a rectificar parcialmente el ajuste, subsistiendo diferencias a favor del Fisco según se detalla pormenorizadamente en los considerandos del acto ahora apelado (fs. 1763/1809). En tal contexto, no se reconoce en autos afectación alguna a la defensa del apelante, quien ha tenido todas y cada una de las instancias de audiencia y prueba regladas por el Código Fiscal, haciendo legítimo uso de las mismas.

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

2) Con relación a la prescripción invocada, corresponde despejar si las acciones fiscales se encuentran alcanzadas por la extinción, 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, desdoblado 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 2013), 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 2018.

Paralelamente, según constancias de fs. 217/222, con fecha 27 de noviembre de 2017 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) "*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*".

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 ... 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 2018 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 de 2013, junto a sus accesorios de ley y sanciones; lo que así declaro.

Distinto resulta para las posiciones noviembre y diciembre de 2013, toda vez que en tiempo útil, previamente a su prescripción, se produce el dictado del acto determinativo ahora apelado (notificado entre el 31 de mayo y el 6 de junio de 2019, según fs. 1815/1820), así como la interposición del recurso bajo tratamiento, efectuada con fecha 26 de junio de 2019 (fs. 1823).

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 2013 no debe prosperar; lo que así también Voto.

En cuanto a las sanciones aplicadas, cabe advertir en primer término que, según las normas del Código Fiscal, el plazo involucrado hubiese expirado el 1º de enero de 2019, aunque previo a ello se produce la suspensión prevista por el artículo 161 de aquel con el dictado del inicio del procedimiento determinativo y sumarial, y luego del acto ahora apelado.

No pierdo de vista sin embargo, a la luz de los argumentos traídos por la apelante, que recientemente la Corte Suprema ha dispuesto la aplicación del Código Penal como plexo para decidir en la materia (del 07/03/2023, en autos *“Alpha Shipping S.A. c/ Provincia de T.D.F. A. e I.A.S. s/ contencioso administrativo – medida cautelar”*). En un verdadero espiral interpretativo, entiende que las infracciones y sanciones tributarias tienen naturaleza penal, interpreta que existe una necesidad ineludible de uniformar el tratamiento de la prescripción de estas (al menos para provincias y municipios, no para la Nación) y, para ello, interpreta que la denominada *“cláusula de*

los códigos” (artículo 75 inciso 12 C.N.) lleva a regular de manera unitaria la prescripción por medio del Código Penal.

Compartiendo sólo el primero de los postulados y en franca disidencia con los otros dos, debo sin embargo un acatamiento republicano al criterio de nuestro Alto Tribunal. En tal sentido y siguiendo con las interpretaciones posibles de aquel plexo legal, encuentro que el artículo 67 dispone: *“La prescripción se suspende en los casos de los delitos para cuyo juzgamiento sea necesaria la resolución de cuestiones previas o prejudiciales, que deban ser resueltas en otro juicio. Terminada la causa de la suspensión, la prescripción sigue su curso...”*.

Es claro para el suscripto que, en el contexto de sucesivas interpretaciones piramidales, deviene razonable entender que cuando se habla de “delito” este término incluye a las infracciones fiscales (en el caso la de Omisión) y también lo es entender que para definir la existencia de dicho ilícito, resulta indispensable determinar de oficio el impuesto, a través de un acto administrativo firme. Y cuando la norma menciona el término “juicio” no puede sino referir a cualquier clase de proceso o procedimiento cuyo desarrollo es necesario para su acusación y juzgamiento.

A ello debo sumar la eventual asimilación de las Disposiciones Delegadas de Inicio del Procedimiento Sancionatorio y Sancionatoria, respectivamente, entre las causales de interrupción previstas por la segunda parte del mencionado artículo 67 (incisos b) a e).

En criterio del suscripto, una conclusión distinta llevaría indirectamente, no solo a un indulto y amnistía generalizados, sino además a obligar a los Fiscos locales a determinar de oficio las obligaciones evadidas dentro del plazo de dos años, so riesgo de no poder aplicar sanciones por las mismas, reduciendo de facto el plazo quinquenal de prescripción aceptado por la propia Corte para ello.

Con respecto a esta doctrina pretoriana en eventual relación a los recargos previstos por el artículo 59 del Código Fiscal, considerando que ni el Código Penal ni el antecedente citado de la Corte Suprema los mencionan, no creo posible a este Tribunal extender vía interpretativa la aplicación sobre los mismos de tan particular doctrina (conf. artículo 12 del Código Fiscal y 14 de la Ley 7603).

No debe obviarse en este último análisis, la particular forma de devengamiento que dispone para su cálculo el artículo 59 del Código Fiscal (texto aplicable), esto es: *“El ingreso de los gravámenes por parte de los agentes de recaudación y de retención después de vencidos los plazos previstos al efecto, hará surgir –sin necesidad de interpelación alguna- la obligación de abonar juntamente con aquéllos los siguientes recargos, calculados sobre el importe original con más lo establecido por el artículo 96 de este Código: ... f) Más de ciento ochenta (180) días de retardo, el sesenta por ciento (60%). Los plazos indicados se contarán en días corridos, desde la fecha en que debió efectuarse el pago y hasta aquella en que el pago se realice. La aplicación de los recargos no obsta a lo dispuesto en los artículos 61 y 62 de este Código y la obligación de pagarlos subsiste a*

pesar de la falta de reserva por parte de la Autoridad de Aplicación al recibir la deuda principal. Los recargos son aplicables también a los agentes de recaudación y de retención que no hubiesen percibido o retenido el tributo y la obligación de pagarlos por parte del agente subsiste, aunque el gravamen sea ingresado por el contribuyente u otro responsable”.

Como vemos, es incorrecto analizar la prescripción de este instituto de manera paralela a la multa por Omisión. Más allá de su clara naturaleza sancionatoria, aquel análisis debe correr en línea con la prescripción de las obligaciones cuyo incumplimiento produce su devengamiento de pleno derecho, es decir, la percepción omitida. Asimismo, debe estarse al momento en que el recargo termina de nacer (180 días del vencimiento) y a los efectos que sobre los mismos genera la falta de pago de la obligación principal por parte del agente.

En definitiva, es opinión de este Vocal, que resulta inaceptable la defensa de prescripción intentada sobre el ajuste subsistente, con más los accesorios de ley y sanciones, lo que así declaro.

3) En otro punto, el recurrente peticiona que se abran a prueba las actuaciones a los efectos de demostrar que los contribuyentes directos pagaron el tributo.

El argumento de defensa aquí presentado, se relaciona con la inexistencia de obligación ya que, si bien acepta el presentante que se omitió percibir, los contribuyentes directos involucrados en las operaciones de compra efectuadas al agente de autos, sus clientes, habrían pagado por se el tributo en cada uno de los anticipos en los que no fueron “percibidos”.

Tratamos con una obligación sustantiva, surgida de la Ley. Está fuera de debate, su condición de agente de percepción 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 TOTAL de actuación durante el mismo.

De lo hasta aquí dicho se desprende que es obligación específica del agente actuar en los casos, forma y condiciones contempladas en la normativa aplicable (B. 63.519 "Safontas de Schmidt, Susana c/Provincia de Buenos Aires s/Demanda contencioso administrativa", sent. del 18-V-2011).

Asimismo, 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 del 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. Carlos Ariel 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.

Ahora, bien, y en lo que se refiere a aquellos clientes que habrían pagado el impuesto en forma directa, se consideró razonable, como Medida para Mejor proveer, solicitar a la propia Agencia de Recaudación (fs. 1947), informe a la luz del listado de los 11 clientes sobre los que se calculara el reclamo definitivo, objeto de agravio específico por la apelante, si presentaron declaración jurada

y abonaron el Impuesto sobre los Ingresos Brutos (de corresponder) por el período 2013 (posiciones enero a diciembre).

A fs. 1951, la Representación Fiscal acompaña informe sobre lo requerido, de cuyo detalle surge el cumplimiento de sus obligaciones por parte de la mayoría de los clientes oficiados, con dos excepciones: Compañía Integral de Telecomunicaciones SRL y Andrés Alejandro Podgajny.

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 sin más al apelante, por el pago de las percepciones que se constataron omitidas devengadas de las operaciones auditadas en autos con clientes que presentaron declaración jurada y abonaron de corresponder el Impuesto sobre los Ingresos Brutos, en relación al período fiscal 2013 involucrado en estas actuaciones (vide detalle de fs. 1951).

Por todo lo expuesto, corresponde confirmar parcialmente el ajuste de autos, lo que así voto.

Para culminar el tratamiento de los agravios dirigidos al ajuste efectuado, y en cuanto a los reiterados planteos de inconstitucionalidad de distintas normas tributarias, que resulta esta una cuestión vedada al tratamiento por este Cuerpo, por expresa previsión de los artículos 12 del Código Fiscal y 14 del Decreto Ley 7603/70. Asimismo, no puede obviarse observar distintos agravios traídos por los apelantes, que apuntan a la crítica de medidas generales (legales o reglamentarias) de política o administración tributarias, extremo no “judiciable” ni sujeto a revisión de este Cuerpo.

También es necesario advertir que la forma de cálculo de las percepciones, a la luz de las disposiciones reglamentarias aplicables, difiere con la forma de cálculo de la base imponible del impuesto, extremo que lleva a confusión a los apelantes.

4) Por lo demás, atendiendo a la subsistencia de la acción fiscal para las sanciones aplicadas (recargos y multa por Omisión, artículos 59 y 61 del Código Fiscal), corresponde su confirmación, aunque aplicando ambas sobre la porción de reclamo subsistente, todo ello siguiendo los mismos criterios y fundamentos en los cuales he expresado a través de mi voto en autos “XEROX ARGENTINA ICESA”, Registro N° 2277, reiterado en autos “BOLDT S.A.”, Registro No 2275, ambas Sentencias de la Sala I, de fecha 2 de marzo de 2021, y en “HECAMESUR S.A.”, Sentencia del 5 de abril de 2022, Registro 2388, entre otras, a las cuales remito brevitatis causae.

Respecto a los recargos aplicados sobre la base de lo establecido por el artículo 59 del Código Fiscal, y a pesar de lo expresamente previsto por dicha norma, corresponderá detraer 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 N° 14.890, al tenerse por acreditado el pago de esa parte de la obligación originalmente reclamada en autos.

Es necesario advertir a esta altura, que dicha Ley estableció mediante su artículo 1°: *“...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 2° 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 8°, 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, sólo 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 en cuestión, aún en el supuesto de haber mantenido el dinero recaudado en su poder.

Por lo demás, deviene en principio inaceptable el planteo efectuado por la apelante ya que su forma de cálculo se encuentra legalmente reglada, siendo vedado a este Cuerpo cambiar las pautas y modalidades decididas por el legislador para su devengamiento y cálculo.

En cuanto a la aplicación del principio penal del “non bis in idem” debo señalar que, tal como este Cuerpo ha expresado en autos RODASER S.R.L. del 19/12/2013, su rechazo se impone pues así resulta de la estricta aplicación de la norma involucrada- penúltimo párrafo del art. 59 del Código Fiscal, de la cual no existe el mínimo resquicio que permita el apartamiento del juzgador en el marco de competencia jurisdiccional -acotada- que tiene asignada este Tribunal (conf. Art. 12 del CF y 14 de la Ley Orgánica TFA). En efecto, éstas últimas únicamente autorizan a aplicar la jurisprudencia que hubiera declarado la inconstitucionalidad de las normas tributarias, en la medida que ella emanara del máximo tribunal nacional o provincial. De más está decir que no es éste el caso de autos, toda vez que no existen precedentes de tales Órganos que hayan arribado

a semejante conclusión, respecto de la normativa aquí cuestionada.

Como conclusión, corresponde rechazar el planteo de inconstitucionalidad traído a esta instancia, lo que así declaro. Ahora bien, más allá de cerrarse la discusión del punto en este ámbito del modo anteriormente expuesto, no puedo dejar de mencionar que ello no implica disentir abiertamente con los argumentos que expone, cuando le atribuye a ambos (multa y recargos) carácter represivo, en tanto coincido con tal caracterización, más no con la consecuencia que postula.

Así, debo señalar que le asiste razón en cuanto pregona el carácter sancionatorio de los recargos, postura que a su vez fue sostenida en la sentencia de esta Sala, "NEW PHARMA S.A." del 16/8/2007, entre muchos otros. No obstante, y ahora a modo conjetural, ello no importa una violación del principio non bis in idem, en tanto entiendo (tal como se expuso en "FURFURO S.A.", Sala I del 19/8/2010) que la doble persecución vedada constitucionalmente es aquella que se efectúa en forma sucesiva (un mismo hecho ya juzgado y castigado), mas no cuando se trata de aplicación simultánea de penalidades (conf. argumento del Dr. Boggiano en causa "Moño Azul S.A.", CSJN del 15/4/93), doctrina ésta que se verifica en autos.

Por último, respecto al error excusable alegado, debe recordarse que para que proceda tal eximente, dicho error debe ser invocado en forma específica (no genérica) y además probado, lo cual no ocurrió en el sub examine. En efecto, la norma involucrada (artículo 61 CF) tipifica una infracción de naturaleza culposa, en la que se presume la imprudencia o negligencia del contribuyente y contempla expresamente como causal de absolucón la de un error excusable, el que debe ser valorado de acuerdo a las características de cada caso, las que especialmente se aprecian por la representación de un comportamiento normal y razonable del contribuyente frente al evento en que se halló, si aquél procedió con la prudencia que exigía la situación y pese a ello incurrió en omisión (cfr. Giuliani Fonrouge, Carlos M. y Navarrine, Susana C., "Procedimiento Tributario", Bs. As., Ed. Depalma, 5ta. Edición, 1993, pp. 299/300).

Bajo tales parámetros, no puede sostenerse la verificación de un error excusable con virtualidad para eximir al infractor, en la medida en que no se ha demostrado qué circunstancias ajenas a su voluntad, motivaron la omisión de percepción total durante el período de ajuste fiscal.

Asimismo, conviene recordar que, si bien las infracciones deben ser imputables tanto objetiva como subjetivamente para justificar la imposición de una sanción, la norma glosada no exige una intención dolosa, sino que resulta suficiente la culpa del responsable en el cumplimiento de sus obligaciones fiscales (cfr. Fallos: 303:1548; 322:519, entre otros). En efecto, la norma de referencia sanciona la mera culpa o negligencia por parte del responsable en el cumplimiento de sus deberes tributarios, por lo que no requiere la verificación del dolo en la conducta, sino que basta que se configure la omisión de impuesto por no haber actuado como agente de percepción, tal como ocurrió en el caso.

En consecuencia, tanto la sanción del artículo 61 como los recargos del artículo 59 del Código Fiscal, deberán aplicarse, aunque sobre la porción de reclamo subsistente, lo que así voto. Lo mismo se concluye para los intereses previstos por el artículo 96 del Código Fiscal, cuya aplicación sobre todo reclamo subsistente se impone por mandato legal, sobre la base de la naturaleza resarcitoria de los mismos (conf. Sala II en autos GEFCO ARGENTINA S.A., Sentencia del 19 de junio de 2024, Registro 3511, entre muchas otras)

5) En cuanto al instituto de la responsabilidad solidaria endilgada a quienes voluntariamente asumieron por convención societaria, bajo regulación legal 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, 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 (ver constitución societaria y modificaciones de fs. 17/56). 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, 24 y 63 del Código Fiscal, cabe concluir que surge correctamente endilgada la solidaridad tributaria a los Sres. Néstor Alfredo y Tomás Santa Ana, Socios Gerentes administradores de la empresa.

No pierdo de vista sin embargo, a la luz del planteo efectuado por la apelante, 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 en los casos que analizara la Corte. Tal extremo configuraría la hipótesis habilitante para que este Tribunal ejerza la facultad que le confiere el artículo 12 del mismo Código. 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 rechazar esta nueva doctrina, considerándola inaplicable al caso de autos, donde se evidencia de manera palmaria el

aspecto subjetivo en los términos planteados por la propia Suprema Corte.

Para ello, no hace falta más que releer el contenido del recurso de apelación en tratamiento como asimismo el descargo oportunamente presentado (fs. 289/339) por parte de los Sres. Santa Ana, describiendo pormenorizadamente y en primera persona todo lo actuado por la empresa, tanto en el período de ajuste como durante todo el procedimiento de autos, alegando con total conocimiento de causa que no se practicaron las percepciones reclamadas e invocando solo la ausencia de perjuicio fiscal, dando cuenta exacta de haber decidido el obrar tributario de la sociedad que administran, extremo objeto de impugnación fiscal en autos.

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.

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 autos (vista de diferencias, disposición de inicio y disposición determinativa) y ocho años de tramitación del expediente, aparece como por demás cumplido el requisito de previa intimación de pago a la empresa, aunque podrá reiterarse la manda pretoriana al momento de realizarse la intimación final en autos (artículo 92 inciso b) del CF), lo que así declaro.

Por el contrario, en materia sancionatoria (artículo 63 del Código Fiscal), asumo como propios los argumentos expuestos en los antecedentes citados de nuestro Máximo Tribunal provincial, para declarar a esta norma inoponible en el caso evaluado, al atentarse con el principio de la personalidad de la pena, analizando aquí sí la cuestión, en el contexto penal correspondiente. Como se expresara, se encuentra unánimemente receptado por la doctrina y jurisprudencia en la materia, que las infracciones tributarias y su régimen sancionatorio tienen naturaleza penal y, en consecuencia, entiendo procedente la aplicación a dichas infracciones de los principios que rigen el derecho penal, sobre todo aquellos de raigambre Constitucional.

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, RESUELVO: 1º) Hacer lugar parcialmente al recurso de apelación interpuesto a fojas 1823/1888, por el Sr. Néstor Alfredo Santa Ana, por derecho propio y en representación de la firma “SERVICIOS LOGISTICOS INTEGRADOS S.R.L.”, y el Sr. Tomás Santa Ana, por derecho propio, con el patrocinio letrado del Dr. Lucas Federico Tamagno, contra la Disposición Delegada (SEATyS) N° 4795, dictada por el Departamento Relatoría II de la Agencia de Recaudación de la Provincia de Buenos Aires, el 30 de mayo de 2019. 2º) Dejar sin efecto por prescripción, la

determinación efectuada sobre las posiciones mensuales enero a octubre de 2013, sus accesorios y sanciones. **3°)** Disponer que la Agencia de Recaudación practique nueva liquidación, atendiendo a las pautas expresadas en el Considerando III, Punto 3) de la presente. **4°)** Dejar sin efecto la responsabilidad solidaria e ilimitada declarada en el artículo 10 del acto apelado, solo en relación al pago de las sanciones dispuestas en sus artículos 6°, 7° y 8°. **5°)** Confirmar el mismo en las restantes cuestiones que han sido materia de agravio, debiéndose calcular las sanciones e intereses de ley sobre las resultas de la liquidación ordenada. 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) Improcedencia de Nulidades; 2) 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 y 3) Liberar de responsabilidad al agente de autos por las percepciones omitidas según detalle de fs. 1951 correspondiente a clientes informados por ARBA que han presentado DDs. JJs. y/o abonado el impuesto.

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. 1828), 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. 4º 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 12/2013, 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 13/01/14 (Conf. Calendario de Vencimientos aprobado por la ARBA mediante Resolución Normativa N° 57/12). 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 14/01/16, 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, advierto que, 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/ Insaurralde, 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 10° del acto apelado, sólo en relación al pago de las sanciones dispuestas en los artículos 6°, 7° y 8°; 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 1823/1888, por el Sr. Néstor Alfredo Santa Ana, por derecho propio y en representación de la firma “SERVICIOS LOGISTICOS INTEGRADOS S.R.L.”, y el Sr. Tomás Santa Ana, por derecho propio, con el patrocinio letrado del Dr. Lucas Federico Tamagno, contra la Disposición Delegada (SEATyS) N° 4795, dictada por el Departamento Relatoría II de la Agencia de Recaudación de la Provincia de Buenos Aires, el 30 de mayo de 2019. 2º) Dejar sin efecto por prescripción, la determinación efectuada sobre las posiciones mensuales enero a octubre de 2013, sus accesorios y sanciones. 3º) Disponer que la Agencia de Recaudación practique nueva liquidación, atendiendo a las pautas expresadas en el Considerando III, Punto 3) del Voto del Juez Instructor. 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 10 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 acto apelado 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. LUIS ALEJANDRO MENNUCCI: En virtud al análisis de los hechos y, por los fundamentos de derecho expuestos por el Vocal Cr. Crespi en el desarrollo de su voto, adhiero a la solución que propicia, lo que así declaro.

POR ELLO, POR MAYORIA SE RESUELVE: 1º) Hacer lugar parcialmente al recurso de apelación interpuesto a fojas 1823/1888, por el Sr. Néstor Alfredo Santa Ana, por derecho propio y en representación de la firma “SERVICIOS LOGISTICOS INTEGRADOS S.R.L.”, y el Sr. Tomás Santa Ana, por derecho propio, con el patrocinio letrado del Dr. Lucas Federico Tamagno, contra la Disposición Delegada (SEATyS) N° 4795, dictada por el Departamento Relatoría II de la Agencia de Recaudación de la Provincia de Buenos Aires, el 30 de mayo de 2019. 2º) Dejar sin efecto por prescripción, la determinación efectuada sobre las posiciones mensuales enero a octubre de 2013, sus accesorios y sanciones. 3º) Disponer que la Agencia de Recaudación practique nueva liquidación, atendiendo a las pautas expresadas en el Considerando III, Punto 3) del Voto del Juez Instructor. 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 10 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 acto apelado 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 16:14:15 ART
Location: Provincia de Buenos Aires

Digitally signed by CRESPI Rodolfo Damaso
Date: 2025.05.26 14:02:22 ART
Location: Provincia de Buenos Aires

Digitally signed by MENNUCCI Luis Alejandro
Date: 2025.05.29 15:54:54 ART
Location: Provincia de Buenos Aires

Digitally signed by MAGNETTO Maria Adriana
Date: 2025.05.30 13:23:24 ART
Location: Provincia de Buenos Aires

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: 2025.05.30 13:23:25 -03'00'



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

Providencia

Número:

Referencia: Expediente N° 2360-390775/17, caratulado "SERVICIOS LOGISTICOS INTEGRADOS SRL"

----Se deja constancia que la sentencia dictada bajo INLEG-2025-19038822-GEDEBA-TFA, ha sido firmada conforme lo dispuesto en el Acuerdo Extraordinario N° 96/20 y registrada en esta Sala I bajo el N°2628.---

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: 2025.06.02 13:02:02 -03'00'

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: 2025.06.02 13:02:02 -03'00'