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

Sentencia TFABA

Número: INLEG-2025-21471196-GDEBA-TFA

LA PLATA, BUENOS AIRES
Miércoles 18 de Junio de 2025

Referencia: Expediente número 2360-0163428, año 2018, caratulado "VISUAR S.A".

AUTOS Y VISTOS: el expediente número 2360-0163428, año 2018, caratulado "VISUAR S.A".

Y RESULTANDO: Que llegan a esta instancia las presentes actuaciones con el recurso de apelación interpuesto a fs. 1512/1549, por el Sr. Ignacio Fernández Borzese, en carácter de apoderado de la firma VISUAR S.A. y de los Sres. Alejandro Gabriel Schvartz, Mauro Edgardo Schvartz, Manuel Schvartz Bernardo Adrián Schvartzn, y como gestor de negocios del Sr. Hernán Carlos Ancillleta, con el patrocinio letrado del Dr. Luciano Sebastián Cativa, contra la Disposición Delegada SEATYS Nº 3518, dictada el 14 de junio de 2021 por el Departamento Relatoría II de la Agencia de Recaudación de la Provincia de Buenos Aires.

Por el acto citado, obrante a fs. 1429/1477, se determinaron las obligaciones fiscales de la firma referenciada (C.U.I.T. 30-65553446-2) en su carácter de Agente de Recaudación del Impuesto sobre los Ingresos Brutos (Régimen General de Percepción), correspondientes a los meses de enero a diciembre de 2015, estableciéndose por el artículo 7° diferencias adeudadas por omitir actuar en tal carácter, que ascienden a un monto de Pesos Ochocientos cincuenta y seis mil dos con cincuenta centavos ($ 856.002,50) con más los accesorios previstos por el artículo 96 del Código Fiscal (Ley Nº 10.397, t.o. 2011, sus modificatorias) y por el artículo 8° se establecen montos de percepciones efectuadas y no depositadas en un importe de Pesos nueve mil trescientos treinta y seis con noventa y tres ($ 9.336,93). Se aplica al agente por artículo 10, una multa equivalente al cuarenta y cinco por ciento (45 %) del monto del impuesto omitido, por haberse constatado la

comisión de la infracción prevista y penada por el artículo 61, segundo párrafo del citado Código y por el artículo 11 se aplica una sanción del trescientos por ciento (300%) que se calcula sobre el monto percibido y no depositado de conformidad al artículo 62 inciso b) del mismo plexo legal. Asimismo, por el artículo 12, se establecen recargos equivalentes al 60% del impuesto involucrado con más los intereses de ley, conforme artículo 59 inciso g), del mismo Código. Finalmente, por artículo 15 se establece que responden de manera solidaria e ilimitada con el agente de autos, por el pago del gravamen, sanciones e intereses que pudieran corresponder, los Sres. Alejandro Gabriel Schvartz, Mauro Edgardo Schvartz, Manuel Schvartz, Bernardo Adrián Schvartzn y Hernán Carlos Ancillleta. de conformidad a lo normado por los artículos 21 inc. 2) y 4), 24 y 63 del Código mencionado.

A fs. 1640 son elevadas las actuaciones a este Tribunal (artículo 121 CF) y a fs. 1643, se adjudica la causa para su instrucción a la Vocalía de 1ra. Nominación a cargo del Dr. Angel C. Carballal, radicándose en la Sala I.

A fojas 1651, se tiene por acreditado el pago de las contribuciones de ley, otorgándose traslado del recurso a la Representación Fiscal (artículo 122 del CF) obrando su responde a fojas 1658/1674.

En fojas 1678 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 la Agencia de Recaudación/Representación Fiscal que informe sobre si los clientes de la firma de autos propuestos por la apelante en su ofrecimiento probatorio, han presentado las DDJJ para las posiciones correspondientes al período fiscal 2015 y abonado las mismas, en caso de corresponder. A fojas 1682/1883 la Representación Fiscal da respuesta a la medida dictada por la Instrucción.

Por último, se hace saber que la Sala I ha quedado integrada con el suscripto, conjuntamente con el Cr. Rodolfo Dámaso Crespi y con el Dr. Pablo Germán Petraglia en carácter de Conjuez. (Acuerdo Ordinario N° 65/24, Acuerdo Extraordinario N° 102/22); respecto a la prueba, se tiene presente la documental y se rechaza la informativa por innecesaria 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: I.- En relación a los agravios traídos por el apelante, luego de una reseña administrativa de las actuaciones, alega la nulidad de acto ante la falta de causa y motivación. Asimismo plantea que no se ha dado lugar a probanzas adecuadas y se han violentado los derechos constitucionales de proceso adjetivo y defensa en juicio.

Plantea la prescripción de las obligaciones tributarias, ya que sostienen que a la fecha de la notificación del inicio del procedimiento determinativo el período 2015 se encontraba prescripto. Apoya su postura en los artículos del Código Civil. Impugna el modo de cómputo de la prescripción y trae a colación los actos suspensivos del curso de la prescripción. Cita jurisprudencia de este Cuerpo legal. Invoca además la prescripción en materia sancionatoria.

En relación a las percepciones omitidas, sostiene que el agente probó el ingreso del gravamen por parte de los contribuyentes directos. Invocan la teoría de las cargas dinámicas de la prueba, según la cual la carga reposa en cabeza de quien se encuentra en mejores condiciones en producir la misma. Arguye que, si los contribuyentes directos han ingresado el tributo, el Fisco obtendría un enriquecimiento sin causa.

En cuanto a la prueba, entiende que se han probado todos los extremos del informe técnico producido por ARBA (208/2006), de allí que solicitan se haga lugar a la prueba informática ofrecida tendiente a demostrar que los clientes han ingresado el tributo a fin de no lesionar el derecho de defensa. Quedando demostrado y liberado de responsabilidad en la medida que el contribuyente directo haya ingresado el impuesto en tiempo y forma.

Destaca que el agente aplicó correctamente las alícuotas según cada sujeto, no efectuando percepción a los no inscriptos en el padrón ya que los mismos no desarrollaban actividad comercial en la jurisdicción provincial. Se queja que en la base de liquidación se incluyeron impuestos internos de la Ley 24.674 por cuanto consideran que el concepto discriminado no integra el precio de la operación y entiende que en tanto la firma opere en el mercado mayorista sus clientes no consideran al impuesto como un costo del producto, sino que es trasladado en la etapa posterior hasta llegar a consumidor final.

Postulan la improcedencia de la aplicación de intereses resarcitorios y de los recargos, por resultar estos inconstitucionales al afectar el principio de razonabilidad y la garantía del non bis in idem.

Enuncia la improcedencia de la multa por omisión y defraudación aplicada, por no darse los elementos objetivo y subjetivo requeridos, ya que participan de la naturaleza penal que regula la materia. Plantea la aplicación del principio de personalidad de la pena.

En cuanto a la extensión de responsabilidad solidaria, plantea la inconstitucionalidad del artículo 21 del Código Fiscal y cita el fallo Raso Francisco. Plantean la aplicación de la Ley de Sociedades Comerciales ley 19.550. Considera que la carga de la

prueba incumbe al Fisco dado el carácter represivo de la norma. Argumentan que la responsabilidad solidaria es subjetiva, subsidiaria y que los directores no efectuaban la administración de los fondos sociales.

Ofrece prueba documental e informativa. Hace reserva del Caso Federal. **II.-** Que, a su turno la Representación Fiscal, rechaza el planteo de los agravios traídos.

En cuanto a la nulidad, y el planteo de los fundamentos de la misma, señala que han sido planteados y tratados dentro del procedimiento de determinación de oficio, quedando demostrada su improcedencia. Cita jurisprudencia. En cuanto al planteo de violación de los derechos constitucionales deja sentado que es una cuestión vedada a la presente instancia revisora conforme expresa prohibición del artículo 12 del Código Fiscal.

Respecto la falta de motivación del ajuste y la aplicación de las normas legales, destaca que la falta de motivación no implica acierto o desacierto en la interpretación y aplicación de las normas legales o de los métodos de cálculo utilizados resultando materia del presente debate. Cita jurisprudencia.

A la producción y valoración de la prueba, remite a lo sostenido por el juez administrativo en el acto en crisis y argumenta que los jueces administrativos tienen amplias facultades para elegir las pruebas que fueren esenciales para la resolución de la causa. Cita jurisprudencia.

De allí que concluye que las quejas esgrimidas evidencian una disparidad de criterio más no trae aparejada la nulidad de acto, la que debe ser rechazada.

En cuanto al planteo de prescripción, alega que constituye una potestad no delegada por las provincias al Congreso Nacional, de allí su regulación excluyente por el derecho local. Apoya su postura en cuanto a la facultad de establecer los plazos de la prescripción en la doctrina y jurisprudencia que avala tal tesitura y expresa que son de entera aplicación los arts. 157 y 159 del Código Fiscal. Entiende que si cómputo comenzó a correr desde el 1 de enero del año siguiente al que se refieren las obligaciones como Agente. Aclara que habiéndose notificado el inicio del procedimiento determinativo en fecha 30/11/2022, ha operado el plazo suspensivo por ciento veinte días conforme lo previsto en el anteúltimo párrafo del art. 161 del Código Fiscal, el cual se ha prolongado con la notificación de la resolución en crisis hasta los 90 días posteriores a que la Autoridad de Aplicación reciba las actuaciones en el marco de las cuales el Tribunal Fiscal hubiere dictado sentencia. Cita jurisprudencia.

En cuanto a la prescripción de las multas impuestas, solicitada la aplicación del Código Penal, sostiene la autonomía del derecho tributario y sostiene que de

conformidad a las normas del Código Fiscal art. 161, anteúltimo párrafo, operó la suspensión de la prescripción por 180 días, prologándose por 90 días más hasta el dictado de la sentencia del Tribunal Fiscal, de allí que no proceda la prescripción de las mismas.

En cuanto a la figura del agente de recaudación, este es quien debe cumplir la función de recaudar el impuesto al momento del cobro de su factura e ingresarlo al Fisco, siendo suya la causal de exculpación de dicha carga pública a través de la demostración de que el contribuyente directo ha ingresado el gravamen. La mera manifestación de que los contribuyentes han cumplido con sus obligaciones no basta y no lo libera de la carga que le impone la ley.

El sujeto que actúa en el carácter de Agente está sometido a un régimen legal especial, por cuanto aun refiriéndose a deudas tributarias de terceros, actúa a nombre propio, y no por el contribuyente-cliente sujeto pasivo. De manera tal que no puede eximirse de la prestación sino por justa causa, permaneciendo temporalmente 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 esta Autoridad Fiscal en la recaudación de tributos.

Consecuentemente, no puede más que afirmarse que resulta evidente la existencia de perjuicio fiscal ocasionado por las omisiones detectadas y acreditadas en las presentes actuaciones, y a contrario de lo que alega el apelante, ello causa un perjuicio a las arcas del Erario Público.

A la alegada aplicación de la teoría de las cargas probatorias dinámicas, sostiene que ARBA no cuenta con la posibilidad de constatar el efectivo ingreso del tributo por los clientes señalados por la firma, ya que la mera presentación de las DDJJ de los mismos no pueden identificarse que operaciones se incluyen en tanto que el impuesto sobre los ingresos brutos se liquida globalmente por período. Además sostiene que la carga probatoria pesa sobre el Agente y que la producción de prueba necesaria debe aportarse y producirse, resultando evidente dentro del procedimiento determinativo la insuficiencia de la misma. Cita jurisprudencia.

Respecto de ajuste realizado por efectuarse la entrega fuera de la Provincia de Buenos Aires, remite a lo expuesto por el juez administrativo en la Resolución en crisis, citando el art. 344 Disposición Normativa B 1/2004 y sus modif. según Resolución Normativa Nro. 013/13. A la devolución solicitada en concepto de notas de crédito la misma puede tenerse como válida con el criterio establecido por la Resolución Normativa 10/2008. Cita jurisprudencia.

En relación a la exclusión de los Impuestos Internos cita al art. 342 de la DN “B”

1/2004 y atento no haberse acreditado la condición de activos en dicho impuesto, conforme se expuesto en las actas de comprobación de fojas 150/155, se procedió a ajustar la base de cálculo.

En cuanto a la multa si bien se realiza una enunciación refiriendo que se agravia de la misma sin efectuar crítica razonada o fundamento a su respecto, la aplicación de la misma resulta ajustada a derecho configurándose las figuras que tipifica el art. 61 y art. 62 inciso b) del Código de rito.

A los intereses resarcitorios, 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. Cita jurisprudencia

En cuanto a los recargos, explica que los mismos son aplicados también a los Agentes de Recaudación que no hubiesen retenido o percibido y la obligación de pagarlos por parte del agente subsiste aunque los contribuyentes hubiesen ingresado el gravamen. Advierte que en el marco de la aplicación de la Ley 14.890 resulta en autos su improcedencia por cuanto no se dan los extremos exigidos por la norma, ya que el tributo como sus intereses debían estar cancelados a la fecha de su vigencia para que opere la reducción del 100% de los recargos. Explica que los mismos son aplicados también a los Agentes de Recaudación que no hubiesen retenido o percibido y la obligación de pagarlos por parte del agente subsiste aunque los contribuyentes hubiesen ingresado el gravamen.

Respecto de la responsabilidad solidaria atribuida, sostiene que el organismo se ha limitado a cumplir los distintos pasos procesales dispuestos por las normas aplicables, partiendo de la reconocida calidad de los sindicados responsables, como miembros del directorio, conforme lo establecen los artículos 21, 24 y 63 del Código Fiscal. La obligación no es subsidiaria ni posee beneficio de excusión. Los responsables se encuentran en la misma posición que el deudor principal a los fines del cobro de la deuda. La presunción prevista se funda en el ejercicio de la administración de la sociedad. Las constancias de autos acreditan tal extremo, sin encontrar motivo alguno que desvirtúe la idea que los sindicados responsables, fueron quienes decidieron en el devenir de sus funciones sociales, el incumplimiento de las obligaciones fiscales por parte de la firma, sin desvirtuar en autos que el incumplimiento se debió a la culpa exclusiva del ente social. Culmina el tratamiento de la queja justificando el apartamiento de la legislación local de las normas sobre solidaridad contenidas en la Ley de Sociedades Comerciales, citando jurisprudencia de este Tribunal en tal sentido. Con el mismo sentido y conforme la legislación provincial, responden por las multas aplicadas sin necesidad de probar la intención dolosa o culposa en la comisión de las infracciones, tal como lo establece el art. 63 del Código citado.

Al caso federal planteado se lo tiene presente para su oportunidad procesal.

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

III.- <u>VOTO DEL DR. ANGEL CARBALLAL:</u> Qué en este estadio, atañe abordar los agravios impetrados por la apelante y la contestación a los mismos realizada por la Representante Fiscal, a los efectos de decidir sobre las controversias que se exponen.

1) En primer lugar, ante el planteo de <u>nulidad</u> formulado, adelanto en tal sentido, 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 de autos.

En tal sentido, no deben confundirse los criterios asumidos por el juez administrativo con una desatención a los elementos del acto que hacen a su validez formal. A todo evento, estamos hablando de la justicia de la decisión, extremo que por lo tanto también halla reparación en el marco del recurso de apelación y no el de nulidad.

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 25-11-2015). Por el contrario, la protesta ensayada se limita a exhibir una discrepancia subjetiva con el criterio del sentenciante sin la absurdidad del fallo ni la arbitrariedad invocada (conf. doctr. Ac. 88.419, sent. De 8-111-2007; 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 sfaccidente 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 sostuve como vocal

instructor en Sala 1, en autos "ELEKTRA DE ARGENTINA S.A.", Sentencia del 4 de abril de 2019, Registro 2175, entre otros.

Que en materia de nulidades el artículo 128 del Código Fiscal dispone en su primer párrafo: *"El recurso de apelación comprende el de nulidad. La nulidad procede por omisión de alguno de los requisitos establecidos en los artículos 70 y 114, incompetencia del funcionario firmante, falta de admisión de la prueba ofrecida conducente a la solución de la causa, no consideración de la prueba producida o que admitida no fuere producida cuando su diligenciamiento estuviera a cargo de la Autoridad de Aplicación."*

Que el análisis del acto cuestionado, me permite concluir que no se hayan ausentes los elementos señalados por los apelantes, tales como la causa, la motivación y el debido proceso adjetivo. Por el contrario, el acto expuso los antecedentes de hechos y las argumentaciones de derecho que motivaron su proceder.

Por lo demás, es dable recordar que la propia Corte Suprema de Justicia de la Nación ha indicado, reiteradamente, que las nulidades procesales requieren un perjuicio concreto para alguna de las partes, pues no proceden en el solo interés del formal cumplimiento de la ley, ya que la declaración de una nulidad por la nulidad misma es una solución inaceptable en el ámbito del derecho procesal (Fallos: 320:1611; 322:507; 324:1564; 325:1649; 334:1081; 339:480; entre otros). Y ha explicado, asimismo, que en materia de nulidades procesales prima un criterio de interpretación restrictiva y solo cabe anular las actuaciones cuando el vicio afecte un derecho o interés legítimo y cause un perjuicio irreparable, sin admitirlas cuando no existe una finalidad práctica, que es razón ineludible de su procedencia (Fallos: 334:1081; 339:480).

En síntesis, puede decirse que no se ha demostrado perjuicio concreto alguno ni se acredita ausencia alguna de causa y motivación, más allá de la clara disconformidad con lo resuelto, cuestión revisable por el recurso de apelación, más no el de nulidad (En sentido similar, mi voto en "Vacío Industrial Argentina S.A." sentencia del 11/03/24, Registro N° 2514, Sala I).

Por todo ello, los planteos de nulidad impetrados no pueden prosperar, lo que así VOTO.

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

Decididamente me resulta refractaria la doctrina emanada de la Corte Suprema de

Justicia de la Nación a partir del caso "Filcrosa", y su alcance, reiterada en decisiones posteriores (Fallos: 327-3187; 332-616 y 2250, entre otras); asumida a su vez por la Suprema Corte bonaerense, luego de varios años de oponerse, ya que terminó adhiriendo a esta vertiente -por mayoría de sus miembros- a partir del pronunciamiento en autos "Fisco de la Provincia de Bs As. Incidente de revisión en autos: Cooperativa Provisión Almaceneros Minoristas de Punta Alta Lda. Concurso preventivo" (C. 81.253).

Ello así, en tanto intenta imponer un criterio unitario, uniforme para todas las Provincias tanto en materia de prescripción, así como de toda cuestión que, vinculada al derecho tributario sustantivo, se encuentre regulada en los denominados códigos de fondo (artículo 75 inciso 12 C.N.); uniformidad que, sin embargo, no alcanza a la Nación, quien continúa regulando con total independencia la materia.

Así las cosas, se llega a la subordinación pretensa, desdoblando toda la teoría general del hecho imponible y de la mencionada rama jurídica (cuya autonomía receptan los Altos Tribunales, aunque de manera muy llamativa), y desvalorizando las potestades tributarias originarias de los estados provinciales, aunque reconocidas por la Corte como originarias e indefinidas, convertidas sin embargo en residuales, de segunda categoría al igual que los plexos jurídicos que las reconocen y regulan.

Paralelamente, se termina aceptando la idea de considerar al Código Civil y no a la Constitución Nacional, como fuente de facultades locales para legislar en materias sustantivas tributarias, produciendo la pérdida, no solo de su autonomía sino más bien de buena parte de su contenido en manos de una rama jurídica con objetivos, fundamentos, principios y normas totalmente ajenas. Alcanzamos así un derecho tributario sustantivo nacional, completo, autónomo, independiente e ilimitado en este campo y un derecho tributario sustantivo provincial condicionado al extremo, cuasi residual, con pérdida de cualquier atisbo de autonomía y con parte fundamental de su contenido regulado por Códigos nacionales. Tal consecuencia, no solo no se encuentra expuesta en el inciso 12 del mencionado artículo 75, sino que más bien resulta contraria al reparto de potestades que realiza su inciso 2) y principalmente, a los artículos 121, ss. y cctes.

Establece el propio Código Civil en el artículo 3951 de la anterior redacción: *"El Estado general o provincial, y todas las personas jurídicas están sometidas a las mismas prescripciones que los particulares, en cuanto a sus bienes o derechos susceptibles de ser propiedad privada; y pueden igualmente oponer la prescripción..."*. Parece poco probable que, no ya la potestad de dictar normas que establezcan tributos, sino acaso las acciones para determinar de oficio una

obligación tributaria sean susceptibles de privatizarse.

Tampoco puede entenderse que fuese decenal la prescripción para los Impuestos de Sellos y a la Transmisión Gratuita de Bienes (arts. 4023 y concordantes del CC).

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).

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 (doctrina de Fallos: 307:1094; 311:1644; 312:2007; 316:221; 320:1660; 325:1227; 327:3087; 329:2614 y 4931; 330:704; 332:616 y 1503 entre muchos otros)..

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 2015), en el mes de febrero de ese año y subsiguientes para las demás posiciones.

Comienza así el cómputo prescriptivo, el que venció inexorablemente para las posiciones enero y febrero de 2015, en los meses de febrero y marzo de 2020.

En estos supuestos no encontramos en tiempo útil, causal alguna de suspensión o interrupción, correspondiendo declarar la prescripción de las acciones fiscales para determinar de oficio las obligaciones perseguidas correspondientes a los meses de enero a octubre de 2015, sus accesorios de ley y sanciones.

Paralelamente, según constancias de fs. 1145/1151, con fecha 30 de marzo de 2020 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 el 2541 del nuevo C.C. y C, (ya vigente desde el 1° de agosto de 2015 según arts. 7 y 2537 de la Ley N° 26.994): *“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 (resolución 3500-DGR-2007, dictada el 23 de octubre de 2007 y notificada el*

25 del mismo mes y año –fs. 906/908 y 922 del expediente agregado-) ya que la norma de fondo prevé la suspensión de un año por la constitución en mora del deudor efectuada en forma auténtica (art. 3986 del Código Civil), esto es, mediante un acto que no ofrezca dudas acerca de la veracidad del reclamo y la oportunidad de su realización (Fallos: 318:2558; 329:4379, entre otros)...”.

Volviendo entonces al análisis de estos actuados, en relación a las restantes posiciones bajo análisis (marzo a diciembre de 2015), el 30/03/2020 se suspende hasta el 30/09/2020, retomando el cómputo pertinente, el que venció sucesivamente en los meses de octubre y siguientes del mismo año. Así, se fue produciendo la prescripción de las acciones fiscales para determinar de oficio las posiciones marzo a octubre/2020, sus accesorios de ley y sanciones.

Por su parte, en cuanto a las posiciones noviembre y diciembre, cuya prescripción hubiese operado en los meses de junio y julio de 2021, vemos que previamente y en tiempo útil, se produjo la notificación de la Disposición Delegada ahora apelada a fines de junio de 2021 (ver fs. 1478/1484), que contiene la intimación de pago del tributo ya determinado de oficio, y la posterior presentación del recurso bajo tratamiento, opuesto en fecha 5 de julio de 2021 (vide fs. 1512).

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...”*.

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 enero a octubre de 2015 debe prosperar, junto a sus accesorios y sanciones; rechazando el resto de la pretensión en este sentido; lo que así Voto.

En cuanto a las sanciones aplicadas, sobre las posiciones subsistentes, no pierdo de vista 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.— 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).

En definitiva, es opinión de este Vocal, que resulta inaceptable la defensa de prescripción intentada sobre las sanciones vinculadas a infracciones cometidas en

los meses de noviembre y diciembre de 2015, lo que así Voto.

3) Siguiendo con el tratamiento de los agravios traídos, corresponde en esta instancia que explore la figura del Agente de Recaudación, advirtiendo que tratamos con una obligación sustantiva, surgida de la Ley. Está fuera de debate en autos, la condición de agente de percepción de la firma durante el período fiscalizado (artículos 21 inciso 4, 94, 202 y 203 del Código Fiscal; Libro Primero, Título V, Capitulo IV Sección I y II de la Disposición Normativa Serie B Nº 1/2004, sus modificatorias y complementarias), así como la omisión de actuación durante el mismo.

Corresponde advertir entonces que, a fin de eximirse de aquella responsabilidad, es carga principal del propio agente demostrar el pago del tributo en tiempo oportuno por parte de cada contribuyente directo. La obligación del Agente nace en el momento en que se produce el hecho previsto por la norma tributaria debiendo efectuar entonces, la detracción o la adición del impuesto. El nacimiento de la relación jurídica, acaecido por la realización del hecho previsto en la normativa fiscal, importa el origen de la obligación, integrada por el deber de satisfacer el gravamen y la consiguiente responsabilidad potencial por el incumplimiento (Osvaldo Soler “Derecho Tributario. Económico. Constitucional. Sustancial. Administrativo. Penal”. Ed. “La Ley” Ed. 2002 Pág. 193). En igual sentido, CS, sentencia del 27 de octubre de 2015, en autos: "San Juan S.A. (TF 29.974-1) c/ DGI" y Fallos:308:442; 327:1753 y sus citas.

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

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

este hecho o situación se encuentre directamente relacionada con el hecho imponible del tributo, ni con ingresos gravados del eventual contribuyente, quien quizás se encuentra adquiriendo insumos para su proceso productivo, por ejemplo.

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

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

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

Ya ha expresado la Sala II de este Cuerpo: *"...estimo importante mencionar que, a diferencia de lo que dispone la legislación nacional en el tema -inciso c) del art. 8 de la Ley 11.683, bien que limitado a retenciones omitidas- en el ámbito local el legislador no ha previsto en forma expresa la causal aquí esgrimida (pago del gravamen por el sujeto obligado en forma directa) a efectos de exonerarse del reclamo de la porción de impuesto no recaudado, omisión que —vale aclarar desde el inicio- no impide que el juzgador analice dicha posibilidad bajo la línea argumental*

que trasunta el recurso, ni bien se repara que la misma reposa —en definitiva- en elementales principios generales del derecho que hacen a la buena fe que debe primar entre las partes y que, en la especie está constituido por la denominada teoría del enriquecimiento sin causa, la que -como es sabido- procura evitar que una de ellas se apropie de un bien de un sujeto (en el caso, el Fisco persiguiendo al Agente el monto del impuesto) respecto del cual ya se ha visto satisfecho por parte del contribuyente, no percibido, en ocasión de cumplir con sus propias obligaciones..." (del Voto del Dr. Lapine en autos "Muresco S.A."; Sentencia del 2/8/2018, Registro N° 2689).

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

Por ello, y siguiendo a Jorge W. Peyrano en que *"...el esquema de un proceso moderno debe necesariamente estar impregnado por el propósito de ajustarse lo más posible a las circunstancias del caso, evitando incurrir en abstracciones desconectadas de la realidad..."* (fundesi.com.ar/la carga dinámica de la prueba y los - Fundación de Estudios Superiores e Investigación - FUNDESI - 5 febrero, 2016), se consideró razonable, como medida previa para mejor proveer, requerir a la propia Agencia de Recaudación (fs. 1678), informe a la luz de sus propios registros y con el detalle de los clientes, si los mismos presentaron declaración jurada y abonaron (de corresponder) el Impuesto sobre los Ingresos Brutos por el período fiscal 2015 (posiciones enero a diciembre).

A fs. 1682/1683, la Representación Fiscal acompaña la información solicitada, acreditando el cumplimiento de casi todos los clientes requeridos, con excepción de dos: COOPERATIVA DE VIVIENDA CREDITO Y CONSUMO SAN JOSE LTDA (CUIT 30-68815118-6) y GRUPO HAEDO AGRUPACION DE COLABORACION EMPRESARIA (CUIT: 33-71165395-9). Aclarado entonces que la cuestión se desplaza a un problema de hecho y prueba, me permito analizar el mentado Informe Técnico Nº 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 paradojal 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 per 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.

De lo dicho precedentemente, y en el marco de la medida para mejor proveer dictada por esta Instrucción y de conformidad a lo informado por ARBA a fs. 1682/1683, deberán detraerse del ajuste fiscal las operaciones vinculadas con los clientes que han informado la presentación de las declaraciones juradas y/o su pago en relación a la individualización de los períodos que conforman el ajuste, liberando de responsabilidad al apelante, por el pago de las percepciones que se constataron omitidas en tales casos, lo que así Voto.

Por el contrario, corresponde confirmar el reclamo de autos, respecto de las omisiones ocurridas en el marco de las operaciones con los dos clientes, sobre los que la Autoridad de Aplicación informó que no se han presentado declaración jurada ni se ha pagado el impuesto (Cooperativa de Vivienda Credito y Consumo San Jose

Ltda - CUIT 30-68815118-6 y Grupo Haedo Agrupación de Colaboración Empresaria · CUIT: 33-71165395-9), confirmando en este sentido, los accesorios que se dispusieran por tales omisiones, así como cualquier otra que no fuera involucrada en la medida para mejor proveer dictada durante los meses de noviembre y diciembre de 2015, lo que así voto.

En relación a los restantes agravios vinculados al ajuste, atento a cómo se resuelve el punto anterior, considerando que ambos clientes sobre los que subsiste el ajuste son de esta Provincia, así como las expresas previsiones de la Resolución Normativa N° 10/2008 y modificatorias y el artículo 342 de la Disposición Normativa "B" 1/2004 y modificatoriascorresponde ratificar lo actuado, lo que así voto (en igual sentido, Sala II, en autos "QUICK NESS S.R.L.", del 29/4/2022, Registro N° 3252; en autos "PEDRO BALESTRINO E HIJOS SACI", del 19/6/2024, Registro 4742 de la Sala III; en autos "DISTRIBUIDORA BERASIAN S.R.L.", del 6/6/2024 Registro 4726 Sala III, entre otras).

4) En lo que tiene que ver con 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 No 14.890, al tenerse por acreditado el pago de esa parte de la obligación originalmente reclamada en autos.

Es necesario advertir a esta altura, 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 2do 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.

En cuanto a la aplicación del principio penal del “non bis in idem” debo señalar que, tal como se ha expedido la Sala II 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, ello no importa aceptar una posible 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 constitucionalmente vedada 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.

Y si bien en el caso de marras, las sanciones que aplicara la Autoridad de Aplicación se encuentran prescriptas, cabe confirmar los recargos del artículo 59 del Código Fiscal, los que deberán aplicarse 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) Que, en cuanto al instituto de la responsabilidad solidaria endilgada a quienes asumen la administración de la empresa, es importante destacar que resulta evidente que su fundamento es estrictamente recaudatorio. Las particularidades del aspecto subjetivo de la obligación tributaria, de la capacidad jurídica tributaria, generan la necesidad de contar con responsables por deuda ajena en orden a asegurar el efectivo ingreso de los tributos a las arcas Fiscales.

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

Esa función de administración de los bienes del contribuyente durante los períodos determinados en autos, no ha sido discutida por los apelantes, extremo además acreditado en autos con toda la documentación societaria aportada (ver Estatutos y actas a fs. 39/68 266/274). Merece agregarse que el artículo 24 del Código Fiscal en su tercer párrafo establece: *“... Asimismo, los responsables lo serán por las consecuencias de los actos y omisiones de sus factores, agentes o dependientes”*.

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

Por todo ello, del análisis de los artículos 21, 24 y 63 del Código Fiscal, cabe concluir que surge correctamente endilgada en autos la solidaridad tributaria.

Sin embargo, a la luz del planteo de inconstitucionalidad efectuado por el apelante,

advierto que recientemente, la Suprema Corte de Justicia de la Provincia tuvo oportunidad de abordar la problemática vinculada a la constitucionalidad del sistema de responsabilidad solidaria trazado hace 25 años por el Código Fiscal (en autos "Toledo, Juan Antonio contra A.R.B.A. Incidente de revisión", Sentencia del 30 de agosto del 2021 y en autos "Fisco de la Prov. De Bs. As. c/ Insaurralde, Miguel Eugenio y ot. s/ Apremio. Recurso extraordinario de inaplicabilidad de ley" (A. 71.078) y "Casón, Sebastián Enrique c/ Fisco de la Provincia de Buenos Aires s/ Pretensión anulatoria. Recurso extraordinario de inaplicabilidad de ley" (A. 72.776), ambos del 31 de agosto de 2021), declarando por mayoría la inconstitucionalidad e inaplicabilidad de los citados artículos 21, 24 y 63 del Código Fiscal.

Tal extremo configuraría la hipótesis habilitante para que este Tribunal ejerza la facultad que le confiere el artículo 12 del mismo Código (*"Los órganos administrativos no serán competentes para declarar la inconstitucionalidad de normas tributarias pudiendo, no obstante, el Tribunal Fiscal, aplicar la jurisprudencia de la Corte Suprema de Justicia de la Nación o Suprema Corte de Justicia de la Provincia que haya declarado la inconstitucionalidad de dichas normas"*).

Haciendo mérito de ello y atendiendo a los fundamentos del Alto Tribunal vinculados principalmente a la sobreviniente irrazonabilidad del antiguo sistema legal (ello en comparación con el diseñado por el Legislador nacional para la Ley N° 11.683, principalmente con reformas introducidas en diciembre de 2017 por la Ley N° 27430), me llevan a acatar esta nueva doctrina, a pesar de mi absoluta disidencia, considerándola aplicable para aquellos casos a cuyo respecto no se acredita intervención alguna en la efectiva administración tributaria societaria, y por ende el aspecto subjetivo en los términos planteados por la Suprema Corte. Tal situación se verifica en estos actuados donde no se ha agregado documento alguno que vincule a miembro alguno del directorio social con alguna tarea de aquella naturaleza.

6) Que en cuanto a la reserva del Caso Federal para recurrir ante la CSJN por vía del artículo 14 de la Ley 48, el mismo deberá tenerse presente para la etapa procesal oportuna.

POR ELLO, RESUELVO: **1°)** Hacer lugar parcialmente al recurso de apelación interpuesto a fs. 1512/1549, por el Sr. Ignacio Fernández Borzese, en representación de la firma VISUAR S.A. y de los Sres. Alejandro Gabriel Schvartz, Mauro Edgardo Schvartz, Manuel Schvartz Bernardo Adrián Schvartzn y Hernán Carlos Ancillleta, con el patrocinio letrado del Dr. Luciano Sebastián Cativa, contra la Disposición Delegada SEATYS Nº 3518, dictada el 14 de junio de 2021 por el Departamento Relatoría II de la Agencia de Recaudación de la Provincia de Buenos Aires. **2°)** Dejar sin efecto parcialmente la determinación de oficio contenida en el acto apelado, en relación a los meses de enero a octubre de 2015, así como su

proporcional de accesorios y sanciones.. **3°)** Ordenar a la citada Agencia proceder a la respectiva reliquidación, de acuerdo a lo expuesto en el Considerando III, Punto 3) de la presente. **4°)** Dejar sin efecto la responsabilidad solidaria establecida por el artículo 15 de la Disposición impugnada. **5°)** Confirmar en lo demás el acto apelado en las restantes cuestiones que han sido materia de agravio, debiéndose calcular los sanciones e intereses de ley sobre las resultas de la nueva 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 la nulidad del acto atacado; 2) Procedencia de la prescripción de las acciones del Fisco para determinar las percepciones del gravamen omitidas correspondiente a las posiciones enero a octubre de 2015, dejando a salvo en este tópico mi criterio vertido en antecedentes citados; 3) Liberar de responsabilidad al agente de autos por las percepciones omitidas según detalle informado por ARBA a fs. 1682/1683 y vinculadas con operaciones con clientes que han informado la presentación de las DDS. JJs. y/o su pago y confirmar el reclamo de autos, respecto de las omisiones ocurridas en el marco de las operaciones con los clientes, "Cooperativa de Vivienda Credito y Consumo San Jose Ltda" - CUIT 30-68815118-6 y "Grupo Haedo Agrupación de Colaboración Empresaria" · CUIT: 33-71165395-9) confirmando en este sentido, los intereses que se dispusieran por tales omisiones, así como cualquier otra que no fuera involucrada en la medida para mejor proveer dictada durante los meses de noviembre y diciembre de 2015; 4) Recargos y 6) Caso Federal, lo que así también declaro.

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. 766), 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, debo señalar –en atención a los fundamentos que sustentan al mismo– que, recientemente, la CSJN ha tenido oportunidad de analizar por primera vez la validez constitucional de las normas locales que rigen la prescripción liberatoria de las multas tributarias, en autos “Recurso de hecho deducido por la actora en la causa Alpha Shipping S.A. c/ Provincia de T.D.F. A. e I.A.S. s/ contencioso administrativo – medida cautelar”(Sentencia del 7/3/23), antecedente en el cual, luego de sostener la naturaleza penal de las infracciones tributarias, y los lineamientos básicos de la doctrina que emerge de sus precedentes “Lazaro Rabinovich” (Fallos 198:139, supuesto en el que analizó la validez de las normas provinciales que regulaban la prescripción liberatoria de las multas administrativas aplicadas por violación a las Leyes N° 371 y N° 1002 de la Provincia de Mendoza sobre descanso dominical, otorgando preminencia al Código Penal) y “Filcrosa” (Fallos 326:3899, en el que puntualizó que las normas provinciales que reglamentaban la prescripción liberatoria de los tributos en forma contraria a lo dispuesto en el Código Civil resultan inválidas, toda vez que el mentado instituto, al encuadrar en la cláusula del artículo 75 inciso 12 de la Constitución Nacional, no es propio del Derecho Público local, sino que se trata de un instituto general del derecho), sostuvo: “…en tales condiciones, y siguiendo la doctrina referida en el considerando que antecede, cabe concluir en que corresponde aplicar al sub examine el plazo establecido en el inc. 4° del art. 65 del Código Penal y, por lo tanto, el recurso extraordinario deducido por la actora debe tener favorable acogida. Ello es así pues es a ese cuerpo normativo a quien le incumbe legislar sobre la extinción de acciones y penas, sin perjuicio del derecho de las provincias al establecimiento de particulares infracciones y penas en asuntos de interés puramente local, como lo ha decidido esta Corte en Fallos: 191:245 y 195:319.”

Consecuentemente, habiéndose pronunciado la CSJN en los términos transcriptos, 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*".

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 Nº 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).

Por su parte, el actual inciso “b” del Art. 62 del Código Fiscal (texto según Ley N° 14.653, vigente desde el 1° de enero de 2015, dispone: “Incurrirán en defraudación fiscal y serán pasibles de una multa graduable entre un cincuenta por ciento (50%) y un trescientos por ciento (300%) del monto del gravamen defraudado al Fisco: b) Los agentes de percepción o de retención que mantengan en su poder impuestos percibidos o retenidos, después de haber vencido los plazos en que debieron ingresarlos al Fisco. No se configurará la defraudación cuando la demora en el ingreso de las sumas recaudadas con más los intereses y recargos correspondientes no supere los diez (10) días hábiles posteriores a los vencimientos previstos”.

Consecuentemente, si la infracción imputada no se configura cuando el depósito de las sumas oportunamente recaudadas se produce dentro de los diez (10) días hábiles posteriores al vencimiento del plazo previsto por la legislación, es recién a partir de este momento que corresponde computar el ya citado plazo bienal.

En este marco, cabe entonces analizar la prescripción planteada, comenzando con la posición fiscal 12/2015, toda vez que, de encontrarse prescripta, también lo estarían las restantes más antiguas (claro está, siempre que a su respecto no se verifiquen causales de suspensión o interrupción que alteren el curso del plazo).

Así, debo destacar que, en el caso de autos (agente de recaudación del Régimen General de Percepción, con opción de determinación por el método de lo “devengado”), el vencimiento del plazo previsto para la presentación de la declaración jurada en cuestión, y para la realización del pago pertinente, se produjo el 12 de enero de 2016 (Conf. Calendario de Vencimientos aprobado por la ARBA mediante Resolución Normativa N° 071/14). Así, el cómputo del plazo bienal contemplado en el Art. 62 Inc. 5 del Código Penal, comenzó a correr a las 24 hs. de dicha fecha de vencimiento (Conf Art. 63 de dicho Código de fondo), y venció el 13 de enero de 2018, 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).

Por su parte, en relación con la prescipción planteada de la multa por defraudación aplicada (Art. 62 Inc. “b” del Código Fiscal), debo señalar que el cómputo del plazo bienal en cuestión, para la posición fiscal diciembre de 2015, comenzó a correr el día 22 de enero de 2016 (es decir diez días después al vencimiento previsto por Calendario el 12/01/2016, y prescribió inexorablemente el 22 de enero de 2018, sin que hayan acaecido causales de suspensión ni interrupción que hayan alterado su

curso, lo que así también voto.

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

Que en cuanto al instituto de la responsabilidad solidaria, y dado el tenor de los agravios incoados por los apelantes considero aplicable al caso –en los términos previstos por los Arts. 12 del Código Fiscal vigente y 14 de la Ley N° 7604/70– la doctrina fijada por la S.C.J.B.A. en autos “Toledo, Juan Antonio contra ARBA, incidente de revisión” (C. 121.754; Sent. del 30/08/2021), por la que declaró, por mayoría, la inconstitucionalidad e inaplicabilidad de los Arts. 21, 24 y 63 del Código Fiscal, partes pertinentes al caso tratado); criterio reiterado en sendos fallos posteriores, “Fisco de la Pcia. de Bs.As. c/ 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 en autos en atención a sus propios fundamentos; se impone con el respeto que me merece el criterio de mi colega preopinante, 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 fs. 1512/1549, por el Sr. Ignacio Fernández Borzese, en representación de la firma VISUAR S.A. y de los Sres. Alejandro Gabriel Schvartz, Mauro Edgardo Schvartz, Manuel Schvartz Bernardo Adrián Schvartzn y Hernán Carlos Ancillleta, con el patrocinio letrado del Dr. Luciano Sebastián Cativa, contra la Disposición Delegada SEATYS Nº 3518, dictada el 14 de junio de 2021 por el Departamento Relatoría II de la Agencia de Recaudación de la Provincia de Buenos Aires. 2°) Dejar sin efecto por prescripción, la determinación de oficio contenida en el acto apelado, en relación a los meses de enero a octubre de 2015, así como su proporcional de accesorios y sanciones. 3°) Declarar prescriptas las acciones del Fisco para establecer y exigir el pago de las multas previstas en el artículo 61 2° párr. y 62 inc. b) del Código Fiscal T.O. 2011 y ccds. de años anteriores; 4°) Ordenar a la citada Agencia proceder a la respectiva reliquidación, de acuerdo a lo expuesto en el Considerando III, Punto 3) de la presente para las restantes posiciones ajustadas, noviembre y diciembre de 2015; 5°) Dejar sin efecto la responsabilidad solidaria establecida por el artículo 15 de la Disposición impugnada en los términos de los arts. 21 inc. 2° y 4°, 24 y 63 del Código Fiscal -T.O.2011 y 6°) Confirmar en lo demás 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 Regístrese, notifíquese y devuélvase.-

VOTO DEL DR. PABLO GERMÁN PETRAGLIA: Adhiero, por su análisis y fundamentos, al voto del Instructor Dr. Angel Carballal.

POR ELLO, POR MAYORÍA SE RESUELVE: **1°)** Hacer lugar parcialmente al recurso de apelación interpuesto a fs. 1512/1549, por el Sr. Ignacio Fernández Borzese, en representación de la firma VISUAR S.A. y de los Sres. Alejandro Gabriel Schvartz, Mauro Edgardo Schvartz, Manuel Schvartz Bernardo Adrián Schvartzn y Hernán Carlos Ancillleta, con el patrocinio letrado del Dr. Luciano Sebastián Cativa, contra la Disposición Delegada SEATYS Nº 3518, dictada el 14 de junio de 2021 por el Departamento Relatoría II de la Agencia de Recaudación de la Provincia de Buenos Aires. **2°)** Dejar sin efecto parcialmente la determinación de oficio contenida en el acto apelado, en relación a los meses de enero a octubre de 2015, así como su

proporcional de accesorios y sanciones.. **3°)** Ordenar a la citada Agencia proceder a la respectiva reliquidación, de acuerdo a lo expuesto en el Considerando III, Punto 3) de la presente. **4°)** Dejar sin efecto la responsabilidad solidaria establecida por el artículo 15 de la Disposición impugnada. **5°)** Confirmar en lo demás el acto apelado en las restantes cuestiones que han sido materia de agravio, debiéndose calcular los sanciones e intereses de ley sobre las resultas de la nueva liquidación ordenada. 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: 2025.05.20 10:03:47 ART
Location: Provincia de Buenos Aires

Angel Carballal
Vocal
Tribunal Fiscal de Apelación

Digitally signed by CRESPI Rodolfo Damaso
Date: 2025.05.20 15:06:21 ART
Location: Provincia de Buenos Aires

Rodolfo Crespi
Vocal titular
Tribunal Fiscal de Apelación

Digitally signed by PETRAGLIA Pablo German
Date: 2025.05.21 07:53:52 ART
Location: Provincia de Buenos Aires

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

Digitally signed by ROMERO María Verónica
Date: 2025.06.18 14:03:46 ART
Location: Provincia de Buenos Aires

Verónica Romero
Secretaria
Tribunal Fiscal de Apelación

Digitally signed by GDE BUENOS AIRES
DN: cn=GDE BUENOS AIRES, c=AR, o=MINISTERIO DE GOBIERNO BS.AS., ou=SUBSECRETARIA DE GOBIERNO DIGITAL, serialNumber=CUIT 30715124234
Date: 2025.06.18 14:03:47 -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: PV-2025-21471611-GDEBA-TFA

LA PLATA, BUENOS AIRES
Miércoles 18 de Junio de 2025

Referencia: : Expediente número 2360-0163428, año 2018, caratulado “VISUAR S.A”

----Se deja constancia que la sentencia dictada bajo INLEG-2025-21471196-GEDEBA-TFA, ha sido firmada conforme lo dispuesto en el Acuerdo Extraordinario N° 96/20 y registrada en esta Sala I bajo el N°2637.---

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: 2025.06.18 14:05:27 -03'00'

Verónica Romero
Secretaria
Tribunal Fiscal de Apelación

Digitally signed by GDE BUENOS AIRES
DN: cn=GDE BUENOS AIRES, c=AR, o=MINISTERIO DE GOBIERNO BS.AS., ou=SUBSECRETARIA DE GOBIERNO DIGITAL, serialNumber=CUIT 30715124234
Date: 2025.06.18 14:05:28 -03'00'