



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: Corresponde expte 2360-76486/2013 -- "TTC AUTO ARGENTINA S.A.".

AUTOS Y VISTOS: El expediente 2360-76486/2013, caratulado "TTC AUTO ARGENTINA S.A.".

Y RESULTANDO: Que las actuaciones se elevaron a este Tribunal con el Recurso de Apelación obrante a fojas 1/17 del Alcance N° 2 que corre como foja 1322, interpuesto por el Dr. Juan Eduardo Fuseo, en representación de la firma TTC AUTO ARGENTINA S.A., contra la Disposición Delegada N° 3147 dictada por el Departamento de Relatoría Área Metropolitana de la Agencia de Recaudación de la Provincia de Buenos Aires, con fecha 7 de junio de 2016.

Mediante la citada Disposición, agregada a fojas 1294/1316, se determinaron las obligaciones fiscales de la firma referenciada (CUIT 30-697246823) como contribuyente del Impuesto sobre los Ingresos Brutos, bajo el Régimen del Convenio Multilateral, correspondiente al período fiscal 2009, por el ejercicio de las actividades verificadas de "Venta de autos, camionetas y utilitarios nuevos, excepto comisión" (Cód. NAIIB 501111), "Mecánica y reparación del motor n.c.p. mecánica integral" (Código NAIIB 502990), "Venta al por menor de partes, piezas y accesorios excepto cámaras, cubierta y baterías" (Código NAIIB 503290), "Venta de autos, camionetas y utilitarios usados, excepto en comisión" (Código NAIIB 501211), "Venta en comisión de autos, camionetas y utilitarios usados" (Código NAIIB 501212), "Venta en comisión de autos, camionetas y utilitarios nuevos" (Código NAIIB 501112) y "Servicios de crédito n.c.p." (Código NAIIB 659892). Por el artículo 6°, se estableció que las diferencias adeudadas al Fisco por haber tributado en defecto, ascendieron a la suma de Pesos Seiscientos cincuenta mil cuatrocientos ochenta y cinco con diez

centavos (\$ 650.485,10), que deberá abonarse con más los accesorios previstos por el artículo 96 del Código Fiscal (Ley nº 10.397, T.O. 2011 correlativos anteriores y modificatorias). En su artículo 7º estableció saldos a favor del contribuyente 01 y 03/2009, por un importe de Pesos mil quinientos ochenta y cuatro con treinta centavos (\$ 1.584,30). A través del artículo 8º aplicó una multa por Omisión, equivalente al cinco por ciento (5%) del impuesto adeudado, conforme a lo establecido en el artículo 61 primer párrafo del mencionado Código. Por último, en el artículo 9º, se declaró la responsabilidad solidaria e ilimitada de los Sres. Hidehisa Inove y Ryota Shibara, de conformidad a lo dispuesto por los artículos 21 inciso 2, 24 y 63 del mismo ordenamiento normativo.

A fs. 1342, de conformidad con lo normado en el artículo 121 del mencionado plexo legal, se elevaron las actuaciones a este Tribunal, asignándose a fs. 1345 para su instrucción a la Vocalía de la 4ta. Nominación, radicándose en la Sala II.

A fs. 1366, acreditado el cumplimiento de los requisitos de admisibilidad legalmente previstos, se ordena el traslado del recurso a la Representación Fiscal, quien contesta los agravios en su escrito de fs. 1367/1373 (artículo 122 del Código Fiscal).

A fs. 1377/1379, se agrega copia de la Resolución de la Comisión Arbitral del Convenio Multilateral Nº 20, del 8 de marzo de 2017, rechazando por extemporánea la acción intentada por la firma contribuyente, contra la Disposición aquí apelada.

A fs. 1381 se hace saber que la Sala II se encuentra integrada con el Dr Angel Carlos Carballal en carácter de Vocal subrogante (conforme Acuerdo Extraordinario Nº 100/22) conjuntamente con el Cr Rodolfo Dámaso Crespi, Vocal de la 6ta Nominación, y con el Dr Franco Osvaldo Luis Gambino en carácter de conjuez (conforme Acuerdo Ordinario Nº 65/24, Acuerdo Extraordinario Nº 102/22 y Acta Nº 25/25). Asimismo, en materia probatoria se tiene por agregada la documental acompañada y se rechaza la pericial ofrecida por innecesaria para la resolución de la causa. Por último, se dispone el llamado de autos para sentencia, providencia que se encuentra consentida (artículos 124, 126 y 127 del CF).

Y CONSIDERANDO: I.- En su escrito recursivo la apelante comienza señalando que sólo se agravia respecto de la diferencia de base imponible que surge de la comparación de los montos de ventas declarados en el IVA e Impuesto sobre los Ingresos Brutos, prescripción y solidaridad, mientras que los restantes agravios referidos a los coeficientes utilizados resultan objeto del remedio desplegado por ante la Comisión Arbitral.

A) En torno al ajuste sobre la base imponible realizado por el Fisco, sostiene que debe dejarse sin efecto toda vez que la postura de ARBA carece de sustento

probatorio, habiéndose invertido la carga de la prueba e ignorado completamente la prueba aportada por la firma.

B) Plantea la prescripción de los anticipos 1 a 12 del año 2009, toda vez que a su juicio se ha cumplido el plazo de cinco años establecido por el artículo 159 del Código Fiscal sin que resulte aplicable ninguna de las causales de suspensión prevista en el artículo 161 de dicho plexo normativo. Manifiesta que los períodos cuestionados están prescriptos desde la perspectiva del Código Civil y la jurisprudencia pacífica de la Corte Suprema de Justicia de la Nación, de la Suprema Corte de la Provincia de Buenos Aires y de la Cámara de Apelaciones en lo Contencioso Administrativo de La Plata. Añade que debe efectuarse el análisis de la prescripción de acuerdo a lo establecido en el Código Civil de la Nación y no bajo los parámetros de los artículos 159 y 161 del Código Fiscal, todo ello de acuerdo a la doctrina casatoria de la Suprema Corte de Buenos Aires. Continúa señalando que el artículo 2532 del nuevo Código Civil y comercial no se aplica a las causas en tratamiento en virtud de la expresa normativa del artículo 2537, por no tratarse de un plazo de prescripción en curso. Ante el supuesto caso de considerarse la aplicación de la nueva normativa del Código Civil y Comercial a hechos pasados, debería declararse la inconstitucionalidad del artículo 2532 del mencionado código por violentar la Constitución Nacional.

Por otra parte, destaca que no puede pretenderse que para el inicio del cómputo del plazo se considere el ejercicio, ya que se trata de un impuesto mensual, realizando así su análisis por período mensual.

Por último entiende que no resulta aplicable la causal de suspensión incorporada al Código Fiscal por Ley 14.044, ya que la misma no rige retroactivamente.

C) Manifiesta que la responsabilidad fiscal de los administradores por deudas de la sociedad no es automática ni objetiva y que la norma fiscal invierte la carga de la prueba poniendo en cabeza del administrador/director el deber de acreditar la presencia de eximentes de su responsabilidad, contrariando así la Ley 19550 de Sociedades Comerciales. Menciona que los directores no tuvieron injerencia sobre la liquidación, cálculo, control de operaciones contables y/o impositivas vinculadas con la declaración del Impuesto. Cita el fallo "Raso Francisco" de la Suprema Corte Provincial, hace reserva del caso federal y ofrece prueba documental y pericial.

II.- A su turno, la Representación Fiscal, procede al tratamiento del recurso interpuesto. En primer lugar destaca que los agravios esgrimidos en los recursos de apelación presentados, son una reiteración de los planteos formulados en la instancia previa de descargo, los cuales ya han sido analizados y refutados por el juez administrativo en el acto en crisis.

En cuanto a los planteos de inconstitucionalidad, resalta que debe estarse a la expresa prohibición de su dictado en esta instancia por aplicación del artículo 12 del Código Fiscal.

A continuación y adentrándose en el tratamiento de la prescripción opuesta, destaca que las actuales disposiciones del Código Civil y Comercial, en especial el artículo 2532 -vigente desde el 1° de agosto de 2015-, confirma la postura asumida por ARBA, de acuerdo con la cual la regulación del instituto de la prescripción en materia tributaria constituye una potestad no delegadas por las provincias al Congreso Nacional, que debe ser regulada de manera excluyente por el derecho local. Agrega que al ser el Código Fiscal un ordenamiento de derecho sustantivo, puede regular sus institutos en forma particular sin sujeción a ninguna otra ley de fondo. Cita precedentes jurisprudenciales en apoyo de tal postura. Sentada la procedencia de la aplicación de las normas fiscales provinciales, añade que el impuesto sobre los Ingresos Brutos se caracteriza por ser un impuesto de ejercicio y, en razón de ello, los anticipos siempre están sujetos a la liquidación final a realizarse con la declaración jurada anual. Manifiesta que en materia de prescripción devienen aplicables los artículos 157 y 159 del Código Fiscal (T.O. 2011), que prevén un plazo de cinco años de las acciones y poderes de la Autoridad de Aplicación para determinar y exigir el pago de las obligaciones fiscales, comenzando a correr su cómputo desde el 1° de enero siguiente al año que se produzca el vencimiento de los plazos generales para la presentación de la declaración jurada anual e ingreso del gravamen.

Ergo, el cómputo a los efectos de establecer en el presente la alegada prescripción, comenzó a correr el 1° de enero de 2011, para el período fiscal 2009, pero habiéndose notificado la Disposición Delegada SEFSC N° 4694/15 el 5 de octubre de 2015 (ver fs. 1019/1021), es decir dentro de los 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 120 días hábiles prevista en el último párrafo del artículo 161 del Código Fiscal.

Luego con la notificación del acto en crisis a la firma, en fecha 30 de junio de 2016 (ver fs. 1317), que contiene la intimación de pago, se encuentra suspendido el término de prescripción hasta los 90 días posteriores a que la Autoridad de Aplicación reciba las actuaciones en el marco de las cuales el Tribunal Fiscal hubiere dictado sentencia.

Acto seguido y en torno a la improcedencia del ajuste realizado en la base imponible del impuesto sobre los Ingresos Brutos, indica que dicha cuestión ha sido tratada in extenso por el a quo, remitiéndose a sus fundamentos a fin de avalar el criterio

seguido. Sin perjuicio de lo expuesto, resalta que el contribuyente no presentó oportunamente con su descargo pruebas hábiles que avalen su postura y que permitiera desvirtuar la determinación en crisis.

Por otra parte y en lo que hace a los agravios referidos a la responsabilidad solidaria endilgada, sostiene que la Agencia ha circunscripto su accionar a la normativa vigente (artículos 21, 24 y 63 del Código Fiscal). Alega que el instituto se encuentra en cabeza de quienes, si bien no resultan obligados directos del impuesto, como sujetos pasivos del tributo, por la especial calidad que revisten o la posición o situación especial que ocupan, la ley los coloca al lado del contribuyente, pudiendo reclamarles la totalidad del impuesto adeudado de manera independiente a aquel. No se trata de una responsabilidad subsidiaria; se trata de una obligación a título propio por deuda ajena. Agrega que la ley solo exige al Fisco la comprobación del efectivo ejercicio del cargo para imputar tal responsabilidad. La prueba de la inexistencia de culpa se encuentra en cabeza de los responsables, conforme artículo 24 del Código Fiscal, ausente en autos.

Continúa señalando la improcedencia de la aplicación de las normas nacionales en materia tributaria, por cuanto esta última conforma una potestad no delegada por las provincias al Congreso Nacional, que debe ser regulada de manera excluyente por el derecho local.

Luego de la cita de diversos precedentes jurisprudenciales, concluye sosteniendo que las quejas traídas respecto a la responsabilidad solidaria deben rechazarse por resultar infundadas.

Por lo expuesto, solicita se desestimen los agravios traídos y se tenga presente el Caso Federal para el momento procesal oportuno.

III.- Voto del Dr Angel Carlos Carballal: En atención a los planteos de la parte apelante, se debe decidir si se ajusta a derecho la Disposición Delegada SEFSC N° 3147/2016 y es en este sentido que comenzaré por dar respuesta a los agravios impetrados.

1) Así, corresponde ingresar a examinar el planteo de prescripción, donde el apelante alega los preceptos del Código Civil (en su anterior redacción), por resultar una norma de rango superior, deviniendo inaplicable los artículos 157 a 161 del Código Fiscal, todo ello sobre la base del complejo de antecedentes jurisprudenciales, con particular referencia a cada uno de los argumentos utilizados por la Corte Suprema de Justicia a partir del caso "Filcrosa", y su alcance, doctrina reiterada en decisiones posteriores (Fallos: 327-3187; 332-616 y 2250, entre otras); y asumida por la Suprema Corte bonaerense, luego de varios años de oponerse, ya

que terminó adhiriendo a esta vertiente -por mayoría de sus miembros- a partir del pronunciamiento en autos "Fisco de la Provincia de Bs As. Incidente de revisión en autos: Cooperativa Provisión Almaceneros Minoristas de Punta Alta Lda. Concurso preventivo" (C. 81.253).

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

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

Establece el propio Código Civil en el artículo 3951 de la anterior redacción: *"El Estado general o provincial, y todas las personas jurídicas están sometidas a las mismas prescripciones que los 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), así como para las obligaciones del agente de recaudación conforme lo ha resuelto la jurisprudencia

(Cámara de Apelación en lo Contencioso Administrativo con asiento en La Plata, en la causa “Fisco de la Provincia de Buenos Aires c/ Mareque Jesús s/ Apremio Provincial”, sentencia del 16.09.2008).

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

Asimismo, entendí que la sanción del nuevo Código Civil y Comercial Unificado, que expresamente produce reformas en esta cuestión como forma explícita de terminar con la doctrina “Filcrosa”, definía la discusión sobre el tema (Tribunal Superior de Justicia de la Ciudad Autónoma de Buenos Aires en autos “Fornaguera Sempe, Sara Stella y otros c/ GCBA s/ otras demandas contra la Aut. Administrativa s/ recurso de inconstitucionalidad concedido”, sentencia del 23/10/15), declarando de una vez que la regulación de cuestiones patrimoniales, en el ámbito del derecho público local, integra los poderes no delegados a la nación, toda vez que las provincias sólo facultaron al Congreso para la regulación de las relaciones privadas de los habitantes del país, teniendo como fin lograr un régimen uniforme de derecho privado (arts. 121, 126 y concordantes de la CN).

Sin embargo, primero la Suprema Corte de Justicia bonaerense (en autos “Fisco de la Provincia de Buenos Aires c/ Recuperación de Créditos SRL. Apremio. Recurso de Inaplicabilidad de Ley”, Sentencia del 16 de mayo de 2018, entre otras) y 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 (1º de agosto de 2015): *“...Que, sin embargo, los hechos del caso no deben ser juzgados a la luz del mencionado Código Civil y Comercial ni sobre la base del principio de la aplicación inmediata de la nueva ley (doctrina de Fallos: 297:117 y 317:44) sino de conformidad con la legislación anterior, pues no se ha controvertido en autos que la deuda tributaria reclamada en concepto del impuesto sobre los ingresos brutos ... fue constituida y se tornó exigible bajo la vigencia de la ley anterior; que su determinación de oficio ha sido realizada varios años antes del dictado del nuevo Código Civil y Comercial de la Nación ... y, que lo mismo ha ocurrido con la decisión final adoptada por la administración ... de manera*

tal que el plazo de prescripción para reclamar el ingreso de aquel tributo, se ha iniciado y ha corrido durante la vigencia del antiguo régimen ... En consecuencia, se está en presencia de una situación jurídica y de actos o hechos que son su consecuencia, cumplidos por el Fisco y por el particular en su totalidad durante la vigencia de la legislación anterior, por lo que la noción de consumo jurídico ... conduce a concluir que el caso debe ser regido por la antigua ley y por la interpretación que de ella ha realizado este Tribunal..." (CS en causa "Volkswagen" ya citada).

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 y de Fallos: 337:47).

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.

Lo expuesto, sin embargo, no me exime de revisar distintas cuestiones que dogmáticamente se han venido aseverando, siendo necesario que esta nueva lectura de la situación se acompañe de razonamientos que no han sido objeto de análisis por los Altos Tribunales, o bien que sus conclusiones no resultan enteramente aplicables al caso bajo estudio en los presentes actuados.

Considerando que el plazo quinquenal no es objeto de debate alguno, lo primero a definir es a partir de cuándo comienza el cómputo del mismo, deviniendo inaceptable el previsto por el Código Fiscal (1° de enero del año siguiente al del vencimiento para la presentación de la declaración jurada anual). Sobre el particular, suele citarse como remedio absoluto a la cuestión, el criterio seguido por la Corte en la causa "Ullate" en el cual se habría decidido el inicio del cómputo al momento del vencimiento de cada uno de los anticipos del impuesto. Releyendo el pronunciamiento, esto no aparece con tanta claridad: *"...la Cámara en lo Criminal, Correccional, Civil y Comercial de Familia y del Trabajo de Laboulaye confirmó la sentencia de primera instancia en cuanto había hecho lugar a la excepción de prescripción opuesta por la demandada y rechazado la presente ejecución fiscal por la que se perseguía el cobro del impuesto de infraestructura social correspondiente a los períodos 2, 3 y 4 de 1997, con vencimiento los días 11 de julio, 14 de agosto y 16 de octubre de dicho año, respectivamente...En tales circunstancias la aplicación de dicha doctrina a la constancias de la causa, me llevan a tener por prescripta la deuda ya que con respecto al último de los períodos discutidos la liberación ocurrió el 16 de octubre de 2002, sin que para éste o para los anteriores períodos reclamados se hubiere alegado ni mucho menos demostrado la ocurrencia de*

alguna causal que hubiera suspendido o interrumpido su transcurso..." (Dictamen del Procurador del 16/05/2011 que la Corte hace suyo en "Fisco de la Provincia C/ Ullate Alicia Inés - Ejecutivo- Apelación- Recurso Directo", Sentencia del 1° de noviembre de 2011).

En concreto, tenemos la evaluación de otro impuesto de otra jurisdicción local, la consideración de "períodos" (no se menciona la palabra "anticipos") y, procesalmente, el debate de la cuestión en el marco de una ejecución fiscal (no de una determinación de oficio, es decir, existía en "Ullate" una obligación ejecutable, extremo que no se verifica en una determinación de oficio, sino hasta su firmeza).

Lo expuesto me lleva a considerar que la prescripción que aquí se requiere, refiere particularmente a las acciones y poderes de la Autoridad de Aplicación para determinar y exigir el pago de las obligaciones fiscales regidas por el Código Fiscal y para aplicar y hacer efectivas las sanciones en él previstas.

Pregunto entonces qué es lo que se ha determinado? Anticipos? Otros pagos a cuenta? Cuotas? O períodos fiscales ya cerrados? (sea en forma total o parcial). Sin dudas es esto último. Sería ilícito pretender determinar y exigir el pago de anticipos una vez cerrado el período fiscal. Asimismo, la Agencia de Recaudación se ve impedida de determinar de oficio la obligación tributaria de un período fiscal, hasta tanto ese período se encuentre "cerrado", esto es, vencido el plazo para la presentación de la mentada declaración jurada anual. Mal podría entonces comenzar el cómputo de la prescripción de una acción, en forma previa al nacimiento de la misma, a la posibilidad de ejercerla. Y ello sin perjuicio de distintos mecanismos que le permiten exigir al Fisco los pagos a cuenta no abonados (artículos 47, 58 y cctes del Código Fiscal).

No debe soslayarse, complementando este criterio, lo que ha expresado la Suprema Corte de la Provincia de Buenos Aires: *"... Enseña Argañarás que, aunque el derecho creditorio exista, la prescripción no corre si no está abierta y expedita la vía para demandarlo". Citando a Planiol dice: "La prescripción no puede comenzar antes porque el tiempo dado para la prescripción debe ser un tiempo útil para el ejercicio de la acción y no puede reprocharse al acreedor, de no haber accionado en una época en que su derecho no estaba expedito. Si así no fuera, podría suceder que el derecho quedara perdido antes de poder ser reclamado; lo que sería tan injusto como absurdo" (Argañarás, Manuel J. "La prescripción extintiva", pág. 50)...*" (en autos "Vicens, Rafael René contra Provincia de Buenos Aires (I.P.S.). Demanda contencioso administrativa", Sentencia del 29 de junio de 2011). *"... Según la máxima actioni non natae non praescribitur (la acción que no ha nacido no prescribe;...), el tiempo computable para la prescripción debe ser útil para el ejercicio de la acción, por lo que no puede reprocharse al acreedor no haber actuado en una*

época en la que todavía no podía hacerlo (Cazeaux, Pedro N. y Trigo Represas, Félix A., "Derecho de las Obligaciones", ed. Platense, 1972, t. II-2, p. 451) ... De ello se desprende que el principio general debe enunciarse expresando que la iniciación del curso de la prescripción se produce desde el momento en que el derecho estuvo amparado, con una pretensión demandable, de modo tal que hubiera permitido al titular hacer valer ese poder jurídico (conf. Spota, Alberto A., "Tratado de Derecho Civil", Parte General, ed. Depalma, 1959, t. I, v. 3-8, p. 226)...” (en autos "Monsalvo, Juan Carlos y otro contra Campetella, María del Carmen y otro. Acción revocatoria", Sentencia del 18 de marzo de 2009). Para así concluir, deviene asimismo necesario recordar la clasificación que distingue a los impuestos según el aspecto temporal de su hecho imponible, encontrándose aquellos denominados "instantáneos" (Sellos/ Transmisión Gratuita de Bienes, ambos de prescripción decenal bajo la doctrina "Filcrosa"), los "anuales" (Inmobiliario, Automotores, cuyo hecho imponible nace el 1° de enero de cada año y su pago es fraccionado en cuotas) y los "periódicos" o "de ejercicio" (Ingresos Brutos: en este caso coincidiendo con el año calendario, su hecho imponible comienza a nacer el 1° de enero y termina de hacerlo el 31 de diciembre. Su pago es fraccionado por la Ley en "anticipos" mensuales, autodeclarados o liquidados administrativamente, pero siempre con naturaleza de pago a cuenta: no definitivo).

Como ha señalado la Corte Suprema de Justicia, "*...los anticipos constituyen un obligación de cumplimiento independiente...*" (Fallos: 285:177). Esta limitación de los anticipos, su temporaneidad, hace que una vez que sea exigible el tributo al operarse el cierre del período fiscal anual y cumplirse el plazo para la presentación de la declaración jurada, caduca la facultad del Fisco provincial para perseguir su cobro o el de sus accesorios por incumplimiento en su ingreso. Dicho en otras palabras, a partir del vencimiento del plazo para ingresar el impuesto anual, que hace nacer la acción del Fisco para perseguir su pago, si no se hubiera verificado en todo o en parte, los anticipos se extinguen como obligación sujeta a exigibilidad autónoma. Ello así, por su distinta naturaleza jurídica, ya que no son más que un pago a cuenta de un tributo cuya exigibilidad como tal no ha nacido. La Corte Suprema de Justicia ha sostenido "*...Los anticipos, cuya constitucionalidad ha admitido esta Corte (Fallos: 235:787), [...] constituyen obligaciones de cumplimiento independiente (Fallos: 285:117); y precisamente esa nota de individualidad, que autoriza a concebirlas como obligaciones distintas al 'impuesto de base', descarta toda vinculación con el mentado procedimiento de determinación de oficio, el que, por definición, tiene por objeto establecer la materia imponible*" (Fallos: 316:3019). En igual sentido se ha expedido el Dr. Pettigiani, en Sentencia del 29 de mayo de 2019, Causa A. 71.990, "Fisco de la Provincia de Buenos Aires contra Barragán y Cía. S.A.C.I.F.I.A. y otros. Apremio. Recurso extraordinario de inaplicabilidad de ley".

Por ende, entiendo que no resulta de aplicación la “interpretación” que suele aseverarse sobre el alcance del fallo “Ullate”, debiéndose realizar un análisis más específico sobre la casuística aquí valorada.

Suele citarse asimismo en análogo sentido (y erróneamente) el precedente CSJ 37/2011 (47-G)/CS1 “Gobierno de la Ciudad de Buenos Aires c/ Bottoni, Julio Heriberto s/ ejecución fiscal – radicación de vehículos”, fallado el 6 de diciembre de 2011, y referido al Impuesto a los Automotores, tributo que nace y se cuantifica al principio del año fiscal, posibilitando la Ley el pago en cuotas del mismo (es decir, pago fraccionado de una obligación ya nacida y cuantificada).

En línea con lo expuesto, recordemos que establecía el Código Civil en su artículo 3956: *“La prescripción de las acciones personales, lleven o no intereses, comienza a correr desde la fecha del título de la obligación”*.

Consecuentemente, siendo un impuesto de período fiscal anual (Ley N° 23.548 de Coparticipación Federal y su consecuente artículo 209 del Código Fiscal), en el que sin perjuicio del ingreso de anticipos y otros pagos a cuenta, se deberá presentar una *“...declaración jurada en la que se determinará el impuesto...”* de ese año e incluirá el resumen de la totalidad de las operaciones del período (artículo 210 del Código Fiscal), corresponde considerar el inicio del cómputo del plazo quinquenal de prescripción, el día de vencimiento de esa declaración jurada anual, objeto de revisión y que de ser impugnada o no presentarse, dará lugar al procedimiento de determinación de oficio (artículo 44 y cctes. del Código Fiscal) cuya prescripción se analiza.

Sentado lo anterior, debe traerse a análisis que las presentes actuaciones se relacionan con el período fiscal 2009 del Impuesto sobre los Ingresos Brutos – Convenio Multilateral. La declaración jurada anual tuvo vencimiento para su presentación el 30 de junio de 2010 (artículo 2° de la Resolución General C.A.C.M. N° 8/2009). Comienza así el cómputo prescriptivo, el que hubiera vencido el día 30 de junio de 2015.

Sin embargo, según constancias de fs. 975/976, con fecha 17 de junio de 2015, se notificó a la contribuyente de las diferencias liquidadas por la fiscalización actuante, ocasionando esto un supuesto de “constitución en mora” en los términos del artículo 3986 del Código Civil por entonces vigente (*“...La prescripción liberatoria se suspende, por una sola vez, por la constitución en mora del deudor, efectuada en forma auténtica. Esta suspensión sólo tendrá efecto durante un año o el menor término que pudiere corresponder 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)...*”.

Una detenida lectura de este reciente antecedente nos permite observar que el fallo realiza a modo de obiter dictum esta importante consideración, en cuanto expresa que el acta de requerimiento cursada al contribuyente por el organismo recaudador informando preliminarmente la existencia de ciertas diferencias tributarias (prevista) igualmente provoca la suspensión del curso de la prescripción, pues ello importaba constituir en mora al deudor en forma auténtica.

Volviendo entonces al análisis de estos actuados, en tiempo útil se suspende hasta el mes de junio de 2016 de 2012, retomando el cómputo pertinente, el que hubiese vencido el 30 de junio de 2016. Sin embargo, ese mismo día se produjo la notificación de la Disposición Delegada N° 3147/16, conteniendo la intimación de pago del tributo ya determinado de oficio, conforme surge de las constancias de fs. 1317/1319 y la posterior presentación del recurso bajo tratamiento (Alcance de fs. 1322). 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 la situación de dispensa prevista en el actual artículo 2550 del nuevo Código Civil y Comercial Unificado.

Conforme lo narrado, no ha de visualizarse en autos uno de los elementos indispensables para la prescripción: la inacción del acreedor.

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 al período fiscal 2009, no puede prosperar; lo que así Voto.

Ahora bien, disímil es la solución que se adoptará en relación a la subsistencia de los poderes y acciones de la Autoridad Fiscal para aplicar y hacer efectiva la multa por omisión de impuesto constatada en el período fiscal 2009, en tanto el plazo

prescriptivo de la misma comenzó a correr a partir del 1° de enero de 2010, feneciendo el 1° de enero de 2015, sin causal alguna de suspensión o interrupción producida en tiempo útil.

Por las consideraciones realizadas, corresponde declarar prescriptas las acciones del Fisco para aplicar la multa en los actuados por el período 2009 por haber transcurrido el plazo de prescripción quinquenal previsto en el artículo 159, 2° párrafo, del Código Fiscal al 1° de enero de 2015; lo que así declaro.

2) Por lo demás y yendo a los agravios traídos sobre el ajuste practicado, corresponde advertir en primer lugar que aquellas quejas sobre la aplicación de las normas del Convenio Multilateral, que la firma expresamente dejara en manos de la Comisión Arbitral por medio de la acción intentada por ante ese Organismo, han quedado desvirtuados en tanto dicha acción resultó rechazada según constancias de fs. 1377/1379 (Resolución de la CA N° 20/2017).

En cuanto a las cuestiones materiales que sí fueran objeto de agravio por ante este Cuerpo, se observa que se detectaron por la fiscalización distintas inconsistencias entre los ingresos declarados por la firma en el impuesto de autos, respecto de aquellos declarados en el Impuesto al Valor Agregado, los registrados en los Mayores Contables, en el Libro IVA Ventas y en los estados Contables. Ello, conforme se detalla en papel de trabajo anexo a fs. 874/875).

Conforme surge del relevamiento de los actuados y en disidencia con la queja traída por el apelante, se observa que el juez administrativo actuante abrió la causa a prueba (fs. 1241/1245), disponiendo la producción de la pericial contable ofrecida por la firma. Así las cosas, efectivizándose la misma por perito de parte (fs. 1253/1268) a fs. 1271 se evalúan sus resultados, sin detectarse justificación alguna de las diferencias expuestas en autos, entre las distintas fuentes supra enumeradas. Paralelamente, tal como lo describe el juez administrativo en el acto impugnado (fs. 1305 vta./1306 vta.) el contribuyente no ha logrado explicar y mucho menos acreditar las justificaciones para aquellas diferencias, siendo claro el tratamiento distinto que otorgara en ambos impuestos involucrados (IB/IVA) a los ingresos provenientes de ventas de autos a “precio congelado”, siendo que el IVA se declara la totalidad de la venta y en IB solo la “utilidad”.

Que la orfandad probatoria se reproduce en la presente instancia, siendo menester recordar que las resoluciones de la Autoridad de Aplicación, como todo acto administrativo, gozan de presunción de legitimidad, incluso las determinativas de oficio (Fallos: 328:3720), por lo que en la etapa de revisión del acto, la carga probatoria se desplaza al contribuyente o responsable. Ello así, resulta aplicable la regla del “onus probando incumbit et qui dicit” (la carga de la prueba es correlativa a

la carga de la proposición de los hechos), receptada por el artículo 375 del C.P.C.C.B.A. y el propio Código Fiscal. En este sentido debe recordarse que si bien este Tribunal conforme a las normas que rigen su accionar posee amplias facultades para establecer la verdad de los hechos y resolver el caso independientemente de lo alegado por las partes, es jurisprudencia pacífica que en materia de prueba ello no implica llegar al extremo de reemplazar o suplir a la parte remisa o descuidada en la defensa de sus derechos, en violación del principio de igualdad procesal.

Considerando lo expuesto y advirtiendo que no se presenta agravio alguno sobre los otros motivos de ajuste en autos, corresponde confirmar el impuesto determinado, lo que así voto.

3) Por último, en cuanto a los agravios dirigidos a impugnar la solidaridad atribuida a los directivos sociales, se torna improcedente el tratamiento de la queja vinculada a esta cuestión, toda vez que, la empresa de autos carece de legitimación para presentar agravios respecto de la solidaridad de un tercero, con lo cual corresponde confirmar este punto, lo que así declaro (Sala I en autos “TRANSPORTE EG S.R.L.”, Sentencia del 30/09/2024, Registro 2561; Sala II en autos “CARNES SELECCIONADAS S.A.”, Sentencia del 16/8/2018, Registro 2701 y en autos “WHIRLPOOL ARGENTINA S.A.” Sentencia del 25/9/2023, Registro 3413; Sala III en autos “LACTEOS DON TORCUATO S.R.L.”, Sentencia del 26/4/2018, Registro 3964 y en autos “MEGGA COMUNICACIONES S.A.”, sentencia del 01/04/2025, Registro 4875, entre muchas otras).

POR ELLO, VOTO: 1º) Hacer lugar parcialmente al recurso de apelación interpuesto a fojas 1/17 del Alcance Nº 2 que corre como foja 1322, por el Dr. Juan Eduardo Fuseo, en representación de la firma TTC AUTO ARGENTINA S.A., contra la Disposición Delegada Nº 3147 dictada por el Departamento de Relatoría Área Metropolitana de la Agencia de Recaudación de la Provincia de Buenos Aires, con fecha 7 de junio de 2016. 2º) Dejar sin efecto por prescripción, la multa dispuesta por el artículo 8º de la citada Disposición. 3º) Confirmar el acto apelado en todo lo demás en que ha sido objeto de agravio. Regístrese, notifíquese y devuélvase.

Voto del Cr Rodolfo Dámaso Crespi: Que tal como ha quedado delineada la cuestión sometida a debate, corresponde establecer si –en función de las impugnaciones formuladas por la parte apelante– la Disposición Delegada Nº 3147 dictada por el Departamento de Relatoría Área Metropolitana de la Agencia de Recaudación de la Provincia de Buenos Aires, con fecha 7 de junio de 2016, se ajusta a derecho.

De manera preliminar, frente al planteo introducido por la Representación Fiscal tendiente a poner en tela de juicio el cumplimiento, por parte del recurrente, del

recaudo formal establecido en el artículo 120 del Código Fiscal vigente, vinculado a la suficiencia técnica de los agravios expresados por éstos, estimo que si bien las defensas en cuestión pueden resultar similares a aquellas formuladas en la instancia administrativa de descargo contra la resolución de inicio (máxime, si han sido rechazadas en esa instancia), en el caso, las opuestas mediante los recursos en tratamiento se dirigen clara y precisamente a controvertir las disposiciones apeladas ante este Tribunal. Conforme lo expuesto, corresponde no hacer lugar al rechazo *in limine* del recurso solicitado por la Representación Fiscal, lo que así declaro.

Ahora bien, ante la defensa de prescripción opuesta contra las facultades determinativas de la Autoridad de Aplicación, vinculadas al período fiscal 2009, debo señalar que en virtud de los fundamentos expuestos por el Vocal Instructor, adhiero a su criterio resolutivo, remitiendo a los argumentos plasmados en mi voto, para la causa "Total Austral S.A. Sucursal Argentina" (Sentencia de Sala III de fecha 15 de diciembre de 2020, Registro N° 4217), en torno a la limitación de las potestades locales, en punto a la regulación de la prescripción liberatoria en materia fiscal a la luz de la denominada "Cláusula de los Códigos" (artículo 75 inciso 12 de la Constitución Nacional).

En lo concerniente a la prescripción de las acciones del Fisco para establecer y exigir el cumplimiento de la multa por omisión, no habiendo sido planteada tal defensa por la parte apelante, no corresponde que me expida de manera oficiosa.

Y siendo que por la sanción aplicada no se han formulado agravios, corresponde confirmar la misma en el quantum fijado en el acto apelado, lo que así voto.

Luego, en función de los fundamentos aportados por la Instrucción, comparto el tratamiento brindado a las diferencias de base constatadas y al rechazo por falta de legitimación de los agravios dirigidos contra la responsabilidad solidaria.

POR ELLO, VOTO: 1°) No hacer lugar al recurso de apelación incoado a fojas 1/17 del Alcance N° 2 -que corre como foja 1322-, por el Dr. Juan Eduardo Fuseo en representación de TTC AUTO ARGENTINA S.A., contra la Disposición Delegada N° 3147 dictada por el Departamento de Relatoría Área Metropolitana de la Agencia de Recaudación de la Provincia de Buenos Aires, con fecha 7 de junio de 2016. **2°)** Confirmar el acto apelado en todo su alcance y contenido. Regístrese, notifíquese y devuélvase.

Voto del Dr Franco Osvaldo Luis Gambino: En virtud de los fundamentos expuestos, adhiero a lo resuelto por el Dr Argel Carlos Carballal.

POR MAYORÍA, SE RESUELVE: 1°) Hacer lugar parcialmente al recurso de apelación interpuesto a fojas 1/17 del Alcance N° 2 que corre como foja 1322, por el

Dr. Juan Eduardo Fuseo, en representación de la firma TTC AUTO ARGENTINA S.A., contra la Disposición Delegada N° 3147 dictada por el Departamento de Relatoría Área Metropolitana de la Agencia de Recaudación de la Provincia de Buenos Aires, con fecha 7 de junio de 2016. **2°)** Dejar sin efecto por prescripción, la multa dispuesta por el artículo 8° de la citada Disposición. **3°)** Confirmar el acto apelado en todo lo demás en que ha sido objeto de agravio. Regístrese, notifíquese y devuélvase.



GOBIERNO DE LA PROVINCIA DE BUENOS AIRES

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

Providencia

Número:

Referencia: Corresponde al Expte N°2360-76486/13 "TTC AUTO ARGENTINA S.A"

Se deja constancia que la sentencia dictada bajo GEDO INLEG-2025-23009190-GDEBA-TFA, ha sido firmada conforme a lo dispuesto en el Acuerdo Extraordinario N° 96/20 y registrada en esta Sala II bajo el N° 3679-