



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 nro 2360-202446/09 -- “MATADERO Y FRIGORÍFICO EL MERCEDINO SA”.

AUTOS Y VISTOS: el expediente número 2360-202446 del año 2009, caratulado “**MATADERO Y FRIGORÍFICO EL MERCEDINO (cuando debió MATADERO Y FRIGORIFICO EL MERCEDINO SA)**”.

Y RESULTANDO: Se elevan las actuaciones a este Tribunal (fojas 1440) con motivo de los recursos de apelación de fojas 4/9 y fojas 21/26 del alcance N°2 que corre agregado a fs. 1384, incoados por el Sr. Nicolás Francisco Matina, por sí y como Presidente de MATADERO Y FRIGORÍFICO EL MERCEDINO S.A., con el patrocinio del Cdor. Antonio Filomeno, contra la Disposición Delegada SEFSC N°2320 dictada el 11 de junio de 2015 por la Gerencia de Operaciones Área Interior de la Agencia de Recaudación de la Provincia de Buenos Aires (ARBA).

Mediante la resolución citada (fs. 1320/1334) se determinan las obligaciones fiscales de la sociedad del epígrafe, respecto del **Impuesto sobre los Ingresos Brutos** correspondiente al período fiscal **2009 (enero a octubre)** por el ejercicio de las actividades “Matanza de ganado bovino y procesamiento de su carne” (Código NAIIB 151110) y “Lavado automático y manual” (Código NAIIB 502100), estableciéndose en el art. 3° diferencias a favor del Fisco por la suma de pesos seiscientos cincuenta y nueve mil veintiséis con cincuenta centavos (\$ 659.026,50), con más los accesorios previstos por el artículo 96 del Código Fiscal (TO. 2011). En el art. 4° se aplica una multa por omisión equivalente al diez por ciento (10%) del monto dejado de oblar, conforme los arts. 69 y 70 del Código antes citado. Por último, en el art. 7° se dispone que atento a lo normado por los arts. 21 inc. 2°, 24 y 63 del Código

aludido, resulta responsable solidario el Sr. Nicolás Francisco Matina, en su calidad de presidente del directorio.

A fojas 1442, se adjudica la causa a la Vocalía de la 7ma. Nominación, a cargo de la Dra. Mónica Viviana Carné y que –en orden a ello– conocerá la Sala III de este Tribunal.

A fojas 1446 se readjudica el expediente a la Vocalía de la 6ta. Nominación, de la Sala II, a cargo del Cdor. Rodolfo Dámaso Crespi, para su instrucción y se ordena correr traslado del Recurso de Apelación a la Representación Fiscal, obrando a fojas 1448/1453 el pertinente escrito de réplica.

A fs 1456 se hace saber que la Sala II se encuentra integrada con el Cr Rodolfo Dámaso Crespi, Vocal de la 6ta Nominación, conjuntamente con el Dr Angel Carlos Carballal en carácter de Vocal subrogante (conforme Acuerdo Extraordinario N° 100/22) y con el Dr Luis Alejandro Mennucci en carácter de conjuez (conforme Acuerdo Ordinario N° 61/23, Acuerdo Extraordinario N° 102/22 y Acta N° 17/24). y atento el estado de las actuaciones, se llaman los autos para sentencia.

Y CONSIDERANDO: I: Que en el recurso de apelación interpuesto por el representante de la firma se detallan los antecedentes del caso y se opone la prescripción de la deuda reclamada por el impuesto a los Ingresos Brutos, respecto al periodo involucrado en las actuaciones (en base al art. 4027 del Código Civil). Explica que la legislación provincial que reglamenta la prescripción en forma contraria al Código Civil es inválida, resultando inconstitucional el art. 159 del Código Fiscal. Cuestiona la pretensión de este último Cuerpo legal de prorrogar el inicio del cómputo al 1ro de enero del siguiente año al de la presentación de la declaración jurada, reclamando la aplicación al caso del art. 3956 del Código Civil. Asegura que es el Estado Nacional quien sustenta la potestad de regular lo concerniente al vínculo obligacional entre acreedores y deudores, siendo la fijación del plazo de prescripción de las obligaciones, el modo de computarlo y las causales de suspensión e interrupción, entre otros aspectos, facetas de la misma facultad, y que conforme al art. 31 de la C.N., los Estados Provinciales deben adecuar sus regulaciones a las pautas establecidas en el Código Civil. Expresa que la modificación introducida por la Ley 26.994 es inaplicable. Cita jurisprudencia de la CSJN y de la SCJBA, y recuerda su obligatoriedad.

A su turno, en el recurso presentado por el Sr. Nicolás Francisco Matina por derecho propio, opone la nulidad de la extensión de responsabilidad, por no haber el Fisco acreditado los presupuestos necesarios de la misma. Arguye que no ha tenido la posibilidad fáctica ni jurídica de salvar su responsabilidad, en la medida que la deuda ha sido determinada en forma presunta. Cita doctrina, y agrega que la

responsabilidad en estudio no puede ser objetiva, imputándose por la mera ocupación del cargo, sino que se requiere acreditar que el sindicato haya tenido la administración o disposición de los fondos sociales.

En párrafo aparte, destaca el carácter excepcional del instituto. Afirma que mal podría ARBA reclamarle directamente la deuda al presidente, sin haber fundamentado tal responsabilidad. Sostiene que se trata de una responsabilidad accesoria, de corte subjetivo. Agrega que la carga de la prueba en la acreditación del obrar culpable, reposa en el Organismo que pretende hacer surgir la responsabilidad tributaria, lo cual no ha sucedido en el caso de marras. Cita el fallo Raso y pide la aplicación de su doctrina.

En ambos recursos, se hace reserva del Caso Federal.

II. A su turno, la Representación Fiscal se opone al progreso de los recursos incoados.

Respecto a los pedidos de inconstitucionalidad, deja constancia que se trata de una materia vedada, según el art. 12 del Código Fiscal.

En lo tocante al planteo relacionado a la prescripción, destaca que las disposiciones actuales del Código Civil y Comercial, en especial el art. 2532, vienen a confirmar la postura asumida por el Fisco, en el sentido de estar frente a una potestad no delegada por las provincias al Congreso Nacional. Remarca el carácter de derecho sustantivo del Código Fiscal, y que las distintas provincias han previsto el instituto en sus ordenamientos locales. Aduce que esta situación en manera alguna se opone a la supremacía de las leyes prevista en la Constitución Nacional, dado que las normas de derecho común sólo resultan aplicables supletoriamente, por vía del art. 4 del Código Fiscal. Cita jurisprudencia de la Suprema Corte de la Provincia y de otros tribunales en apoyo a la aplicación de las leyes locales. Concluye que, por aplicación de los arts. 157 y 159 del Código Fiscal (T.O. 2011), las acciones y poderes del Fisco para determinar las obligaciones del caso de marras, se hallaban vigentes.

En respuesta a los agravios edificados en torno a la extensión de responsabilidad solidaria, contesta que se encuentran acreditados los presupuestos previstos en la ley, que tornan viable la atribución de la misma. Explica que el procedimiento determinativo se desarrolla con la intervención del responsable, con el objeto de traerlo para que ejerza sus defensas. En punto al cuestionamiento con base en la ausencia de imputación subjetiva, arguye que al Fisco le basta con probar la existencia de representación legal o convencional; pudiendo el responsable eximirse de la misma si acredita haber exigido de los sujetos pasivos del gravamen los fondos

necesarios para el pago, y que éstos lo colocaron en la imposibilidad de cumplimiento, extremo que no se acreditó en el caso de marras. En torno a la declaración de inconstitucionalidad del art. 24 del Cód. Fiscal y la aplicación del fallo “Raso”, señala que la Corte Suprema de Justicia no ha conformado mayoría de votos en el citado fallo, a su vez no declaró la inconstitucionalidad de la norma. Confirma tal conclusión citando jurisprudencia relacionada y requiere sean rechazados los agravios vinculados con la responsabilidad.

Finalmente, en el cuanto al planteo de reserva del Caso Federal, destaca que el apelante, en el momento procesal oportuno podrá ejercer el derecho que le asiste y recurrir ante la Corte Suprema de Justicia de la Provincia de Buenos Aires.

Concluye solicitando se desestimen los agravios traídos y sea confirmada la Disposición recurrida.

III.- Voto del Cr Rodolfo Dámaso Crespi: Que tal como ha quedado delineada la cuestión sometida a debate, corresponde establecer si la Disposición Delegada SEFSC N°2320, dictada con fecha 11 de junio de 2015, por la Gerencia de Operaciones Área Interior de la Agencia de Recaudación de la Provincia de Buenos Aires, se ajusta a derecho.

En primer término deben analizarse los planteos prescriptivos opuestos contra las facultades de la Autoridad de Aplicación para determinar las obligaciones fiscales y aplicar sanciones e intereses a la firma contribuyente, por el periodo 2009 (enero a octubre)

Al respecto, en atención a los argumentos que sustentan a los referidos planteos, corresponde señalar que 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), ha sido objeto de una larga y profunda controversia en la doctrina y jurisprudencia contemporáneas.

Ello, básicamente, a partir de la consolidación de la doctrina sentada por la Corte Suprema de Justicia de la Nación –aunque no se trataba de una cuestión tributaria– en “Sandoval, Héctor c/ Provincia del Neuquén” (Fallos 320:1344), precedente en el que sostuvo: “Que la regulación de los aspectos sustanciales de las relaciones entre acreedores y deudores corresponde a la legislación nacional, por lo que no cabe a las provincias dictar leyes incompatibles con lo que los códigos de fondo establecen al respecto, ya que, al haber delegado en la Nación la facultad de dictarlos, han debido admitir la prevalencia de las leyes del Congreso y la necesaria limitación de no dictar normas que las contradigan (doctrina de Fallos: 176:115, 226:727,

235:571, 275:254, 311:1795 y los citados en éste, entre otros)” (el subrayado no consta en el original).

En lo específicamente tributario, dicho temperamento fue sentado por el Máximo Tribunal en el conocido fallo “Recurso de hecho deducido por Abel Alexis Latendorf (síndico) en la causa Filcrosa S.A. s/quiebra s/incidente de verificación de Municipalidad de Avellaneda” (Fallos 326:3899), del 30 de septiembre de 2003. En el mismo, la Corte, ratificando diversos precedentes (Fallos 175:300, 176:115, 193:157, 203:274, 284:319, 285:209, 320:1344), puntualizó que las normas provinciales que reglamentaban la prescripción en forma contraria a lo dispuesto en el Código Civil son inválidas, y afirmó 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, criterio que –posteriormente– fue ratificado en numerosos precedentes [entre otros, “Casa Casmma S.R.L. s/Concurso Preventivo s/incidente de verificación tardía (promovido por Municipalidad de La Matanza). (Recurso de hecho)”, “Municipalidad de Resistencia c/ Lubricom S.R.L.” de fecha 8 de octubre de 2009, “Fisco de la Provincia c/ Ullate, Alicia Inés –Ejecutivo– apelación - recurso directo” (F. 391. XLVI), con su remisión al dictamen de la Procuradora General, de fecha 1 de noviembre de 2011, “Gobierno de la Ciudad de Buenos Aires c/ Bottoni, Julio Heriberto s/ ejecución fiscal - radicación de vehículos”, “Banco de la Nación Argentina c/ GCBA –AGIP DGR— resol. 389/09 y otros s/ proceso de conocimiento” del 21 de junio de 2018 y “Recurso de hecho deducido por la actora en la causa Volkswagen de Ahorro para Fines Determinados S.A. c/ Provincia de Misiones - Dirección General de Rentas y otro s/ demanda contenciosa administrativa”, de fecha 5 de noviembre de 2019].

Ahora bien, en este marco, y teniendo en consideración que el artículo 12 del Código Fiscal (análogo al artículo 14 de la Ley N° 7603/70) dispone expresamente que: “Los órganos administrativos no serán competentes para declarar la inconstitucionalidad de normas tributarias pudiendo no obstante, el Tribunal Fiscal, aplicar la jurisprudencia de la Corte Suprema de Justicia de la Nación o Suprema Corte de Justicia de la Provincia que haya declarado la inconstitucionalidad de dichas normas” (el resaltado no consta en el original), he sostenido en casos anteriores que a efectos de resolver planteos de este tenor, correspondía analizar si, en particular, los artículos 157 a 161 del Código Fiscal (contenidos bajo su Libro Primero –Parte General–, Título XIV –de la Prescripción–) habían merecido –o no– la tacha de inconstitucionalidad por parte de los órganos judiciales mencionados en dichas normas, para en todo caso, aplicar los precedentes que así lo hubieran hecho.

Dicha interpretación, arraigaba en el entendimiento de que era, en definitiva, la que

mejor armonizaba con la prudencia que debe regir la actuación de este Cuerpo, ya que –conforme lo ha sostenido desde antiguo la CSJN, sobre la base de lo dispuesto en los artículos 31 y 116 de la Constitución Nacional– el control de constitucionalidad se encuentra reservado, exclusivamente, al poder judicial (ver asimismo, artículos 57, 161 inciso 1 y concordantes de la Constitución de la Provincia de Buenos Aires), constituyendo la más delicada de las funciones susceptibles de encomendarse a un tribunal de justicia (Fallos 324:920, 302:1149, 303:1708, entre muchos otros); y por lo demás, en el innegable dato institucional que representaba la sanción, por parte del Congreso de la Nación, del Código Civil y Comercial de la Nación (Ley N° 26.994), y particularmente, lo dispuesto mediante los artículos 2532 y 2560 del mismo (vigentes desde el 1° de agosto de 2015; Ley N° 27.077, publicada en el Boletín Oficial el 19 de diciembre de 2014).

No resulta ocioso recordar en este punto que –en lo que aquí interesa– la Suprema Corte de Justicia de la Provincia de Buenos Aires oportunamente declaró la inconstitucionalidad del artículo 158 del Código Fiscal, en lo que se refiere al sistema escalonado de prescripción previsto por dicha norma de transición (*vide* causa C. 81.253, "Fisco de la Provincia de Buenos Aires. Incidente de revisión en autos: 'Cooperativa Provisión Almaceneros Minoristas de Punta Alta Limitada. Concurso preventivo'"; causa C. 82.121, "Fisco de la Provincia de Buenos Aires. Incidente de Revisión en autos: 'Barrere, Oscar R. Quiebra'"; C. 84.445, "Fisco de la Provincia de Buenos Aires. Incidente de revisión en autos 'Montecchiari, Dardo s/quiebra'; "Fisco de la Provincia de Buenos Aires. Incidente de Revisión en autos: 'Moscoso, José Antonio. Concurso preventivo'"; causa C. 87.124, "Fisco de la Provincia de Buenos Aires. Incidente de Revisión en autos: 'Maggi Asociados S.R.L. Concurso preventivo'"); del artículo 160 del mismo código, en lo que se refiere a las causales de interrupción de la prescripción de las obligaciones fiscales (*vide* causa C. 99.094, "Fisco de la Provincia de Buenos Aires contra Fadra S.R.L., López Osvaldo y Lobato Emilio Tomás. Apremio"; en similar sentido, ver asimismo "Fisco de la Provincia de Buenos Aires contra Cefas S.A. Apremio. Recurso extraordinario de inaplicabilidad de ley", causa A. 72.397); y, finalmente, del artículo 133 primer párrafo, segunda parte, de dicho cuerpo normativo (T.O. 2004; artículo 159 del T.O. 2011), en lo que hace al inicio del cómputo del plazo prescripción vinculado a las facultades determinativas del Fisco (en la causa A. 71388, "Fisco de la Provincia de Buenos Aires contra Recuperación de Créditos SRL. Apremio. Recurso extraordinario de inaplicabilidad de ley", de fecha 16 de mayo de 2018).

Y si bien de los fallos dictados y su remisión a la causa "Municipalidad de Avellaneda s/ inc. de verif. en Filcrosa S.A. s/ Quiebra" (citada) podía interpretarse que, por idénticos fundamentos a los expuestos, artículos como el 161 del Código Fiscal (o incluso, diferentes aspectos de las normas citadas en el párrafo anterior, tales como

el plazo de prescripción de la demanda de repetición, regulado en el segundo párrafo del artículo 157 de dicho cuerpo normativo) resultaban constitucionalmente objetables, cierto es que el Máximo Tribunal Provincial no declaró en lo pertinente la inconstitucionalidad de los mismos (circunstancia que tampoco se aprecia en la copiosa lista de precedentes emanados de la Corte Nacional, referenciados anteriormente).

Ahora bien, la postura adoptada por la CSJN en autos “Volkswagen de Ahorro para Fines Determinados S.A. c/ Provincia de Misiones - Dirección General de Rentas y otro s/ demanda contenciosa administrativa”, y, particularmente, el estado de firmeza adquirido por el fallo de la SCJBA *in re* “Fisco de la Provincia de Buenos Aires contra Recuperación de Créditos SRL. Apremio. Recurso extraordinario de inaplicabilidad de ley” (a raíz del rechazo resuelto –con fecha 22 de octubre de 2020– por la CSJN, por mayoría, del Recurso Extraordinario Federal interpuesto por la provincia de Buenos Aires contra la sentencia en cuestión), me indujeron a revisar aquella posición interpretativa, debidamente sostenida en una hermenéutica posible y fundada, en el entendimiento de que resulta oportuno aplicar el criterio que dimana de dichos precedentes; y sostener en definitiva, que en casos como el presente procede adoptar la doctrina que emerge del fallo “Filcrosa” en toda su extensión, considerando inaplicables las normas del Código Fiscal que –en materia de prescripción liberatoria– se opongan a lo regulado en la normativa de fondo pertinente.

Todo ello, sin perjuicio de señalar que en diversos precedentes de este Cuerpo, en el sentido de que las provincias, al haberse reservado las potestades tributarias locales (y, fundamentalmente, la posibilidad de crear tributos), también se han reservado la facultad de regular sus formas o modos de extinción, constituyendo esta parcela del derecho bajo análisis, un ámbito de competencia no delegado a la Nación (vía artículo 75 inc. 12 de la Constitución Nacional), donde el derecho público local resulta prevalente sobre lo regulado por el derecho común. Sin embargo, reconociendo en la CSJN el carácter de intérprete supremo de la Constitución Nacional y de las leyes dictadas en su consecuencia (Fallos 311:1644, entre muchos otros), y la obligatoriedad de sus precedentes en la materia (Fallos 320:1660), razones de celeridad y economía procesal me llevan a aplicar la doctrina judicial *ut supra* citada, con el alcance detallado; lo que así declaro.

Así, en lo específicamente relacionado con las facultades determinativas de la Autoridad de Aplicación, corresponde recordar que el artículo 157 del Código Fiscal dispone, en lo que aquí interesa [y en sentido análogo a lo dispuesto por el artículo 4027 inciso 3 del derogado Código Civil (Ley N° 340)], que: “*Prescriben por el transcurso de cinco (5) años las acciones y poderes de la Autoridad de Aplicación*

para determinar y exigir el pago de las obligaciones fiscales regidas por este Código...”.

Por su parte, con respecto al inicio del cómputo de la prescripción, resultando inaplicable lo establecido en el artículo 159 del referido ordenamiento tributario (ver SCJBA in re “Fisco de la Provincia de Buenos Aires contra Recuperación de Créditos SRL. Apremio”, citado), cabe entonces preguntarse, a la luz de lo dispuesto por el artículo 3956 del referido Código Civil (que dispone: “*La prescripción de las acciones personales, lleven o no intereses, comienza a correr desde la fecha del título de la obligación*”), cuándo debe tenerse por iniciado el mismo.

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

Lo expuesto resulta trascendental, a poco que se repare en: 1) que conforme lo ha sostenido la CSJN, una vez vencido el término general del gravamen o la fecha de presentación de la declaración jurada, la Administración Fiscal no puede reclamar el pago de anticipos (Fallos 329:2511); y 2) que no resulta aplicable en este punto, lo resuelto por la CSJN en autos “Fisco c/Ullate, Alicia Inés” y/o “Gobierno de la Ciudad de Buenos Aires c/ Bottoni, Julio Heriberto”, por versar sobre tributos que no presentan extremos asimilables al Impuesto sobre los Ingresos Brutos.

A todo ello cabe agregar que, la anualidad del Impuesto sobre los Ingresos Brutos establecida en los citados artículos 209 y 210 del Código Fiscal, resulta –en rigor– una exigencia ineludible que deriva del artículo 9, inciso b), apartado 1, de la Ley N° 23.548 (Coparticipación Federal de Recursos Fiscales), cuya afectación involucra – en principio– una cuestión constitucional y expone a la jurisdicción local a las consecuencias previstas en el artículo 13 de la citada Ley Convenio. En el referido artículo 9, dispone: “*1. En lo que respecta a los impuestos sobre los ingresos brutos, los mismos deberán ajustarse a las siguientes características básicas: ... Se determinarán sobre la base de los ingresos del período... Para la determinación de la base imponible se computarán los ingresos brutos devengados en el período fiscal... Los períodos fiscales serán anuales...*” (a cuyos términos ha adherido la Provincia de Buenos Aires mediante Ley N° 10.650 –B.O. 20/07/88–).

En consecuencia, corresponde sostener que el término quinquenal previsto para la

prescripción de las facultades determinativas de la Autoridad de Aplicación comienza a correr con el vencimiento del plazo previsto para la presentación de la declaración jurada anual del impuesto bajo estudio.

En tal contexto, y frente al período fiscalizado (año 2009), debo destacar que el vencimiento para la presentación de la declaración jurada anual operó el 30 de junio de 2010 (Conf. Resolución General Nro. 8/2009). El plazo quinquenal de prescripción comenzó a correr el 1 de julio de 2010 y habría vencido a las 24 hs. de 30 de junio de 2015, de no haber mediado el 31 de marzo de 2011, la notificación de la liquidación de diferencias practicada por la fiscalización interviniente (conforme constancias de fojas 691 y ss.). Esta última circunstancia suspendió por un año el curso del plazo, al ocasionarse 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*”). Resulta necesario advertir en este punto, que la propia CSJN ha reconocido a dicho acto (la notificación de las diferencias a las que ha arribado la fiscalización actuante) como susceptible de constituir en mora al deudor –conforme lo previsto en la norma transcrita en el párrafo anterior– en el fallo “Banco de la Nación Argentina c/ GCBA –AGIP DGR– resol. 389/09 y otros” (ut supra citado; ver considerando 6to.).

En este marco, entonces, el 31 de marzo de 2012 se reanudó el cómputo del plazo quinquenal en cuestión, y su vencimiento habría sucedido a las 24 hs. del 30 de junio de 2016 de no haber mediado —en tiempo útil- la determinación de las obligaciones fiscales, practicada mediante la Disposición Delegada SEFSC n° 2320 dictada el 11 de junio de 2015 por la Gerencia de Operaciones Área Interior (y notificada con fecha 25 de agosto de 2015, ver fojas 1381/1382).

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.

Luego, respecto a los agravios planteados por el Sr. Nicolás Francisco Matina, por su propio derecho, entiendo prudente comenzar por aquel en cuya virtud se controvierte la constitucionalidad de la responsabilidad solidaria e ilimitada que se le extiende sobre la base de lo dispuesto por los Arts. 21, 24 y 63 del Código Fiscal vigente, toda vez que -adelanto- el mismo sella la suerte adversa que ha de correr la pertinente pretensión fiscal.

En este sentido, teniendo en consideración lo dispuesto por los arts. 12 del Código Fiscal y 14 de la Ley N° 7603/70, advierto que, recientemente, la Suprema Corte de

Justicia de la Provincia de Buenos Aires tuvo oportunidad de abordar la problemática vinculada a la constitucionalidad del sistema de responsabilidad solidaria trazado por el Código Fiscal en autos “Toledo, Juan Antonio contra A.R.B.A. Incidente de revisión” (C. 121.754; Sentencia de fecha a En dicho precedente, frente a análogos agravios a los expresados por la apelante, nuestro Máximo Tribunal local, por mayoría, declaró la inconstitucionalidad e inaplicabilidad de los citados Arts. 21, 24 y 63 del Código Fiscal (partes pertinentes al caso tratado). A su respecto, recuerdo, ya he fijado posición en los autos “DISTRIBUCIÓN MASIVA S.A.” (14/12/2021, Sala III, reg. 4425), solución que daré por reproducida en el presente caso.

En el caso “Toledo”, la Corte para así decidir, analizó el régimen de responsabilidad de los representantes legales y administradores de sociedades estructurado por el Código Fiscal bonaerense y desarrolló diversos fundamentos en base a los cuales concluye que el mismo “resulta irrazonable”.

En tal sentido, advirtió de un aspecto esencial. Afirma que el sistema pergeñado opera en clave objetiva, al prescindir de la necesidad de que el Fisco acredite la culpa o dolo del sujeto imputado al tiempo de extenderle la referida responsabilidad; **ello, al admitir que, con la sola acreditación de la representación legal o del cargo ejercido en el órgano de administración de la firma en cuestión, se invierte el onus probandi de la única causal de exculpación admitida por la ley** (en el Art. 24 del referido cuerpo normativo; esto es: “...haber exigido de los sujetos pasivos de los gravámenes los fondos necesarios para el pago y que éstos los colocaron en la imposibilidad de cumplimiento en forma correcta y tempestiva”), la cual -por lo demás- opera tan rígidamente en este contexto, que queda neutralizada.

Y, al respecto, considero importante resaltar que la Suprema Corte, en refuerzo de tal entendimiento, hizo mérito de manera particular, en que así lo reconoció este Tribunal Fiscal en diversos fallos emitidos por las salas que lo integran, en oportunidad de interpretar el sistema creado por el Código Fiscal, confirmando de tal modo el criterio y accionar empleado por la Agencia de Recaudación de la Provincia de Buenos Aires (ARBA).

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

Finalmente, otro aspecto que resulta cuestionado, es la **imputación** realizada por el

Organismo Recaudador de manera “automática” **a todos los miembros** que componen el “directorio” -órgano de administración-, **sin atender, mínimamente, a las funciones asignadas y desempeñadas** por cada uno de ellos, cuestión directamente relacionada con la valoración de su conducta.

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

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

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

En consecuencia, corresponde hacer lugar al recurso incoado por la apelante y dejar sin efecto la responsabilidad solidaria e ilimitada extendida a su respecto; lo que así

declaro.

POR ELLO, VOTO: 1º) Rechazar el recurso de apelación presentado a fojas 4/9 del alcance N°2 (que corre agregado a fs. 1384) incoado por el Sr. Nicolás Francisco Matina como Presidente de MATADERO Y FRIGORÍFICO EL MERCEDINO S.A. contra la Disposición apelada. **2º)** Hacer lugar al libelo recursivo presentado a fojas 21/26 del alcance N°2 --que corre agregado a fs. 1384-- por el Sr. Nicolás Francisco Matina, por su propio derecho, contra la Disposición Delegada SEFSC N°2320 y dejar sin efecto la responsabilidad solidaria e ilimitada extendida a su respecto en el art. 7º del acto apelado. **3º)** Confirmar en lo demás la Disposición Delegada SEFSC n° 2320 dictada con fecha 11 de junio de 2015 por la Gerencia de Operaciones Área Interior de la Agencia de Recaudación de la Provincia de Buenos Aires (ARBA), en cuanto ha sido materia de agravio. Regístrese, notifíquese a las partes y al Señor Fiscal de Estado y devuélvase.

Voto del Dr Ángel Carlos Carballal: Analizadas las cuestiones traídas en apelación, coincido con el tratamiento otorgado por mi Colega instructor en relación al planteo de prescripción de la obligación principal traído a consideración, y con la decisión adoptada, sobre el particular.

Sin perjuicio de ello, entiendo además que debe ser evaluada de oficio por este Tribunal, la eventual prescripción de la acción sancionatoria fiscal, ello en virtud de la naturaleza penal que se ha reconocido en relación a los ilícitos y sanciones tributarios (Corte Suprema de Justicia de la Nación, Fallos: 183:216 y en autos “Parafina del Plata S.A.”, fallado el 02/09/68, publicado en L.L. 133-449).

Así las cosas, interpreto que se encuentra prescripta la acción 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 1º de enero de 2010 (artículo 157 del Código Fiscal), feneciendo el 1º de enero de 2015, sin verificarse causal alguna de suspensión o interrupción, correspondiendo declararla prescripta; lo que así también Voto. Por otra parte, remarco también mi discrepancia en cuanto al tratamiento efectuado respecto de la responsabilidad solidaria, tal como lo sostuve en autos “DISTRIBUCION MASIVA S.A.” de fecha 14-12-2021, Registro N° 4425 de la Sala III, donde expresara la importancia de destacar sobre este instituto, vinculado a quien asume la administración de la empresa, 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 empresarial, alcanzando en ese marco las sociedades comerciales, un protagonismo superlativo. Sin embargo, uno de los límites a los que sin duda alguna deberá someterse esa organización, es el interés público. Dirigir una empresa privada, supone algo más que el objetivo de lucro, en tanto toda empresa se encuentra involucrada con la comunidad donde se desarrolla y tiene sus responsabilidades y deberes con la misma. Este “plus”, endilgable a los objetivos empresarios, no tiene que ver con actividades filantrópicas, ni con desvíos en el objetivo primordial de cualquier explotación comercial, ni con abusos a las libertades individuales, sino con el mero cumplimiento de la ley. Por su parte, el accionar de toda empresa deviene de las voluntades de sus directores, o a quienes estos hayan delegado determinadas funciones; y cuando producto de aquellas voluntades, se produce un incumplimiento a sus obligaciones legales, es de clara justicia que quienes decidieron ese incumplir, respondan personalmente por sus consecuencias, de ser ello necesario.

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

Es así que las reglas de la responsabilidad solidaria tributaria, no deben buscarse en otras fuentes que no sean las propias. La naturaleza del instituto no debe entenderse desde una visión civilista (que lo relaciona a la fianza) ni penalista (que lo interpreta como de naturaleza represiva). Mal haríamos en reconocer analogías estructurales inexistentes. Entiendo que no podrá analizarse correctamente este instituto, si perdemos de vista que su marco es la TEORIA GENERAL DEL HECHO IMPONIBLE y no la TEORIA GENERAL DEL DELITO. Lo contrario implicará, además, desconocer o dejar vacía de contenido la tan mentada AUTONOMIA DEL DERECHO TRIBUTARIO (EXPRESAMENTE receptada por los Altos Tribunales nacionales e internacionales).

No estamos juzgando aquí acciones u omisiones típicamente antijurídicas y culpables, sino la responsabilidad por deuda ajena de quien decide los destinos de la empresa que dirige, EN MATERIA TRIBUTARIA. Pero paralelamente, no deberá perderse de vista que el elemento subjetivo se encuentra ínsito en la solidaridad. Ella, solo puede explicarse por el vínculo jurídico, legal o convencional, constituido por la administración de la sociedad, elemento apreciado expresamente por el legislador, amén de las causales eximentes por él dispuestas.

Que esa función de administración de los bienes del contribuyente durante los

períodos determinados en autos, no ha sido discutida por la apelante, extremo además acreditado en autos con toda la documentación societaria aportada (Estatuto social, Formulario R-200 y actas de Directorio y Asamblea de fs. 177/183, 187/188 y 189/190, respectivamente). Merece agregarse además que el artículo 24 del Código Fiscal en su tercer párrafo establece: *“...Asimismo, los responsables lo serán por las consecuencias de los actos y omisiones de sus factores, agentes o dependientes”*.

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

Por todo ello, del análisis de los artículos 21, 24 y 63 del Código Fiscal, cabe concluir que surge correctamente endilgada la solidaridad tributaria al Sr. Francisco Nicolás Matina.

No pierdo de vista sin embargo, que recientemente la Suprema Corte de Justicia de la Provincia tuvo oportunidad de abordar la problemática vinculada a la constitucionalidad del sistema de responsabilidad solidaria trazado hace 25 años por el Código Fiscal (En autos “Toledo, Juan Antonio contra A.R.B.A. Incidente de revisión”, Sentencia del 30 de agosto del 2021 y en autos “Fisco de la Prov. de Bs. As. c/ Insaurrealde, 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 rechazar esta nueva doctrina, considerándola inaplicable al caso de autos, donde se evidencia de manera palmaria el aspecto subjetivo en los términos planteados por la propia Suprema Corte.

Para ello, basta con observar en las actuaciones, los Estados Contables de la empresa con la firmas del Sr. Francisco Nicolás Matina en carácter de Presidente, relacionado con el ejercicio económico cerrado el 30 de septiembre de 2009 (fojas 168/174) con la descripción de pasivos fiscales en general y del impuesto de autos en particular (vide fs. 173 vta.).

De manera alguna puedo entender, en consecuencia, que no se acredita en el caso la subjetividad exigida por nuestro Alto Tribunal, la que por otra parte, como expresara, se encuentra ínsita en el concepto de solidaridad tributaria, correspondiendo en consecuencia confirmar la atribuida en autos al Sr. Francisco Nicolás Matina.

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

Finalmente, y sin que esta observación produzca efecto alguno en autos, no puede dejarse de observar que las declaraciones juradas mensuales bajo el régimen de Convenio Multilateral (Formulario CM03), correspondientes a la firma de autos, conforme surge de fs. 130/150, fueron presentadas por el Sr. Ricardo José Matina, quien si bien ejercía el cargo de Director Suplente, había sido apoderado por el Presidente de la sociedad -ver instrumento de fs. 184/186. Ante ello, viendo que no fue declarado responsable solidario, debió haberse considerado que no resultaba un mero miembro suplente del directorio, sino alguien que intervenía activamente en la administración tributaria de la empresa, verificándose a su respecto la subjetividad requerida por la Suprema Corte en los precedentes supra referenciados.

POR ELLO, VOTO: 1º) Hacer lugar parcialmente a los recursos de apelación de fojas 4/9 y fojas 21/26 del alcance N°2 que corre agregado a fs. 1384, incoados por el Sr. Nicolás Francisco Matina, por sí y en carácter de Presidente de MATADERO Y FRIGORÍFICO EL MERCEDINO S.A., con el patrocinio del Cdor. Antonio Filomeno, contra la Disposición Delegada SEFSC N°2320 dictada el 11 de junio de 2015 por la Gerencia de Operaciones Área Interior de la Agencia de Recaudación de la Provincia

de Buenos Aires. **2º)** Declarar de oficio la prescripción de la acción fiscal para aplicar la multa por Omisión, dispuesta en el artículo 4º de la disposición en crisis, dejándola sin efecto. **3º)** Confirmar en lo demás la Disposición Delegada apelada. Regístrese, notifíquese a las partes y al Señor Fiscal de Estado y devuélvase.

Voto del Dr Luis Alejandro Mennucci: Adhiero al voto del Cr Rodolfo Dámaso Crespi.

POR MAYORÍA, SE RESUELVE: 1º) Rechazar el recurso de apelación presentado a fojas 4/9 del alcance N°2 (que corre agregado a fs. 1384) incoado por el Sr. Nicolás Francisco Matina como Presidente de MATADERO Y FRIGORÍFICO EL MERCEDINO S.A. contra la Disposición apelada. 2º) Hacer lugar al libelo recursivo presentado a fojas 21/26 del alcance N°2 --que corre agregado a fs. 1384-- por el Sr. Nicolás Francisco Matina, por su propio derecho, contra la Disposición Delegada SEFSC N°2320 y dejar sin efecto la responsabilidad solidaria e ilimitada extendida a su respecto en el art. 7º del acto apelado. 3º) Confirmar en lo demás la Disposición Delegada SEFSC n° 2320 dictada con fecha 11 de junio de 2015 por la Gerencia de Operaciones Área Interior de la Agencia de Recaudación de la Provincia de Buenos Aires (ARBA), en cuanto ha sido materia de agravio. Regístrese, notifíquese a las partes y al Señor Fiscal de Estado 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°2360-202446/09 "MATADERO Y FRIGORIFICO EL MERCEDINO S.A"

Se deja constancia que la sentencia dictada bajo GEDO INLEG-2025-11321381-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° 3636 .-