



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 2360-200659/2015 -- “OMINT SOCIEDAD ANÓNIMA DE SERVICIOS”

AUTOS Y VISTOS: el expediente número 2360-200659 del año 2015, caratulado “OMINT SOCIEDAD ANÓNIMA DE SERVICIOS”

Y RESULTANDO: Se elevan las actuaciones a este Tribunal (fojas 7398) con motivo del recurso de apelación incoado a fojas 7057/7108 por la Sra. Mónica Graciela Bonvechi como representante de “OMINT S.A. DE SERVICIOS”, y de los Sres. Juan Carlos Villa Larroudet, Eduardo German Padilla Fox, Juan Carlos Pablo Joaquín Villa Larroudet, Mercedes Silvia Aberg Cobo de Villa Larroudet, Horacio Marcelo Silva y Carlos Marcelo Mancini, todos con el patrocinio del Cdor. Juan Carlos Ismirlian, contra la Disposición Delegada SEATYS N° 3513 dictada con fecha 11 de junio de 2021 por el Departamento Relatoría I de la Agencia de Recaudación de la Provincia de Buenos Aires (ARBA).

Mediante el citado acto (fojas 6967/7018) se determinan las obligaciones fiscales de la firma del epígrafe, en su carácter de Agente de Recaudación del Impuesto sobre los Ingresos Brutos - Régimen General de Percepción, por el ejercicio de la actividad de “Servicios de seguros de salud” (Código NAIIB 661110), durante el año 2015 (enero a abril), estableciéndose que las diferencias (art. 6°) por percepciones omitidas de realizar y adeudadas al Fisco ascienden a la suma de pesos dos millones setecientos treinta y tres mil setecientos sesenta y dos con sesenta y dos centavos (\$ 2.733.762,62), con más los intereses del art. 96 y los recargos del art. 59 –establecidos en el 70% del monto de impuesto no percibido y no ingresado- del Código Fiscal. En el art. 7° se aplica multa equivalente al 50% del monto dejado de

oblar, al haberse constatado la comisión de la infracción prevista por el artículo 61, segundo párrafo del citado código. Finalmente, según lo normado por los arts. 21, 24 y 63 del Código aludido, en el art. 10° se extiende la responsabilidad solidaria por el pago del gravamen, recargos, multas e intereses, a los Sres. Juan Carlos Villa Larroudet, Eduardo German Padilla Fox, Juan Carlos Pablo Joaquín Villa Larroudet, Mercedes Silvia Aberg Cobo de Villa Larroudet, Horacio Marcelo Silva y Carlos Marcelo Mancini.

A fojas 7401 se hace constar que la causa es adjudicada a la Vocalía de la 6ta. Nominación, a cargo de del Cdor. Rodolfo Dámaso Crespi y que –en orden a ello– conocerá la Sala II de este Tribunal.

A fojas 7405 se ordena correr traslado del recurso de apelación a la Representación Fiscal, obrando a fojas 7409 y siguientes el pertinente escrito de réplica.

A fs 7426 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 la Dra Irma Gladys Ñancufil en carácter de conjueza (conforme Acuerdo Ordinario N° 65/24, Acuerdo Extraordinario N° 102/22 y Acta N° 25/25). Asimismo se provee la prueba ofrecida en el recurso de apelación, se tiene presente la Documental y se rechaza la Pericial e Informativa por resultar innecesarias para la resolución de la causa (conf. art.124 último párrafo del Código Fiscal, t.o. 2011 y modif.). Se llama Autos para sentencia (art. 126 del Código cit.). A fs 7429 se presenta la apelante y se manifiesta con relación al rechazo de la prueba pericial ofrecida y, a fs 7430, se le hace saber que las decisiones sobre admisión, denegación o producción de las pruebas son irrecurribles, ello conforme a lo dispuesto en los artículos 14 in fine y 35 del Reglamento de Procedimiento del Tribunal –B.O. del 28 de marzo de 2000– y 377 del C.P.C.C.B.A., de aplicación supletoria en la materia -por imperio de lo dispuesto en el artículo 4 del Código Fiscal T.O. 2011, resolución que ha sido debidamente notificada conforme constancias de fs 7431 y siguientes.

Y CONSIDERANDO: **I.-** Tras efectuar una síntesis de los antecedentes del expediente administrativo, plantean la nulidad del procedimiento determinativo, en virtud de haberse visto violado en derecho de defensa de la firma. Expresan que la última parte del art. 1° del Decreto 166/2020 no puede ser entendida como una autorización a ARBA de exigir o imponer obligaciones de imposible cumplimiento, ante las medidas de aislamiento preventivas decretadas en virtud del COVID. Estiman arbitrario el proceder Fiscal y consideran que se encuentran afectados los requisitos de motivación y causa. Aducen que el Memorando N° 31/2020 y la Resolución Interna 84/2020 no son le oponibles, no sólo por no ser normas de carácter general, sino por resultar violatorias del principio de legalidad. Cuestionan

que la Agencia les denegara la producción de la prueba informativa y por incurrir en un excesivo rigorismo formal respecto de las producidas al requerir certificaciones contables. Indican que resulta improcedente la subsanación de los vicios constatados y citan jurisprudencia.

Oponen la prescripción de las facultades fiscales para determinar el tributo e imponer sanciones y recargos por las posiciones fiscalizadas. Manifiestan que los plazos se computan independientemente y desde el vencimiento de cada período en que debieron practicarse las percepciones. Alegan la preeminencia de las normas del Código Civil sobre la temática, sustentándose en diversos criterios sentados por la CSJN y la SCBA. Piden se declare la inconstitucionalidad de los arts. 157 a 161 del Código Fiscal. Referencian doctrina y jurisprudencia.

Sostienen que el Régimen de Percepción es inconstitucional y que el reclamo en base al mismo es improcedente. Hacen extensivo el planteo a los arts. 94, 202 y 203 del Código Fiscal, por vulnerar los principios de legalidad y razonabilidad amparados por la Constitución Nacional. Citan jurisprudencia.

Postulan que no debe aplicarse a la firma el régimen de percepciones, por tratarse de prestaciones realizadas a consumidores finales. Explican que los servicios de medicina prepaga que factura OMINT son destinados a los beneficiarios del servicio de salud que debieron adherir previamente al mismo y en todo caso, a las Obras Sociales. Argumentan que los fondos que recibe pertenecen a las obras sociales por imperativo legal. Aducen que no corresponde establecer la percepción del tributo sobre el 100% de lo facturado a las empresas, a las se les emite una factura pero luego una nota de crédito por el monto transferido por las obras sociales. Sostienen que esta instrumentación, atiende a la demora en conocer la información correspondiente a los aportes derivados por las empresas y las obras sociales. Entienden que la modalidad de facturación permite considerar la gravabilidad de los ingresos en función a su devengamiento cumpliendo con lo establecido por el Código Fiscal.

Opinan que las operaciones que realiza no concuerdan con lo dispuesto en el art. 321 de la Disposición Normativa Serie "B" N° 1/2004, en tanto, si bien subyace un "servicio de medicina prepaga", dicha facturación es meramente instrumental, propia de la operatoria y de los usos y costumbres de la industria. Reiteran que sobre las facturas que se emiten se realiza una anulación parcial posterior, mediante la emisión de nota de crédito, una vez que el Sistema de Seguridad Social remite los fondos a OMINT. Por dicha razón, dicen que la empresa a la cual se factura no paga en su totalidad la suma facturada, ya que los fondos son del sistema y en forma directa de los afiliados, los cuales sí son los prestatarios de los servicios de la firma de marras. Concluyen que no existiendo como causa de la emisión de la factura una

“venta de cosa mueble”, “locación”, “obra” o “servicio” a favor de una empresa, no hay obligación por parte de OMINT de adicionar el Impuesto sobre los Ingresos Brutos.

Arguyen que el tratamiento otorgado en el Impuesto al Valor Agregado a las operaciones objeto de ajuste acreditan la inexistencia de la obligación de percibir. Exponen que la medicina prepaga tributa en dicho impuesto a la alícuota del 10,5%, excepto en el caso de servicios brindados a pacientes derivados de Obras Sociales, los que se encuentran exentos. Señalan que lo plasmado en el Subdiario del Libro IVA Ventas en la columna “Exento”, corresponde con el importe que se factura a las Obras Sociales. Por ende, indican que la facturación provisional a las empresas no puede quedar sujeta a percepción de Impuesto sobre los Ingresos Brutos, bajo el riesgo de duplicar la percepción reclamada a la compañía.

En relación a las notas de crédito, invocan la inaplicabilidad de las limitaciones de la R.N. N° 10/08, en virtud de la metodología de facturación descripta. Sostienen que si se emite la factura provisional a la empresa incluyendo la percepción del tributo y se no contempla la deducción de la misma sobre la nota de crédito extendida, se duplicaría la base imponible sujeta a percepción por una única operación.

Tras citar doctrina y jurisprudencia exponen que en el caso de afectación de aportes y contribuciones para la cancelación de las facturas, no existe movimiento de fondos que permita disparar la percepción. Postulan que la admisibilidad del régimen sobre el criterio de “devengado” finca únicamente en razones administrativas, habida cuenta que el agente de percepción acepta anticipar al Fisco sumas aún no cobradas a sus clientes, a cambio de una mayor simplicidad en la administración del sistema y sobre la hipótesis de que, tarde o temprano las sumas “percibidas” en la factura realmente se habrán “percibidas” del cliente.

Cuestionan que se liquidaron percepciones a afiliados ubicados en otras jurisdicciones y por operaciones en las que la compañía actúa como prestador en sus clínicas ubicadas en la Ciudad Autónoma de Buenos Aires, afectándose el principio de territorialidad.

Señalan que los sujetos no percibidos, ingresaron el impuesto en la medida que resultaron contribuyentes del mismo, por lo que no existe perjuicio. Afirman que de reclamarse al agente el tributo ya abonado por el contribuyente directo, se generaría un enriquecimiento sin causa en el Fisco. Citan jurisprudencia. Postulan que se intentó acreditar tal extremo, pero por las restricciones producto de la pandemia y la interpretación del Decreto 166/2020 efectuada por la Agencia, se le impidió diligenciar las pruebas propuestas. Indican que en los casos de atomización de operaciones resulta imposible satisfacer la totalidad de los requisitos del Informe de

la D.T.T 208/06, no pudiéndose por ello decretarse la invalidez de las pruebas aportadas y producidas. Entienden que el Fisco incurrió en un rigorismo formal excesivo en relación a los oficios contestados fuera de plazo y los que estimó como contestaciones defectuosas.

En subsidio, piden que se proceda a la detracción de las notas de crédito de la base imponible del impuesto, tomando para el cálculo de las mismas, sólo los montos facturados gravados en el I.V.A.

Requieren se revoque la sanción establecida, por configurarse error excusable, eximiéndose también del pago de intereses resarcitorios. En su caso, peticionan se fije la multa en el mínimo legal. Reclaman que los intereses resarcitorios sean calculados hasta el momento del ingreso del impuesto por parte de los clientes, por existir mora no culpable.

Argumentan que los recargos tienen naturaleza penal y por ende, le resultan de aplicación los principios, derechos y garantías del Derecho Penal. Plantean la inconstitucionalidad del art. 59 del Código Fiscal y consideran que las infracciones de los arts. 59 y 61 del Código citado en forma combinada, constituyen una sanción excesiva. Discuten que en caso de corresponder el pago de recargos, deben ser estimados según la metodología establecida por el Informe N° 208/06 referenciado.

Los responsables solidarios adhieren a los argumentos desarrollados por la firma. Subsidiariamente, impugnan la extensión de responsabilidad solidaria, por inexistencia del elemento subjetivo que permita la atribución de la misma. Manifiestan que de los considerandos del acto, no surgen fundamentos que sustenten el mismo, razón por la cual, resulta nulo por falta de motivación. Exigen se declare la inconstitucionalidad de los arts. 24 y 63 del Código Fiscal, atento a ser materia exclusiva del Congreso Nacional. Mencionan el carácter subsidiario de dicha eventual responsabilidad y que no puede extenderse solidaridad por multas. Citan el precedente Raso.

Ofrecen prueba documental, informativa y pericial contable y hacen reserva del Caso Federal.

II.- A la hora de efectuar su responde, la Representación Fiscal expone que efectúa su contestación sin tener a la vista el expediente, limitando su defensa a los agravios expuestos en la pieza recursiva adjuntada en traslado y al acto y/o documentación registrada en el sistema de trazabilidad fiscal.

Tras referir que los agravios planteados reeditan los expuestos, en instancias anteriores y que ya fueron tratados y resueltos, señala que respecto a los planteos de inconstitucionalidad, que se trata de una materia vedada conforme lo dispuesto

en el art. 12 del Código Fiscal.

Luego, adelanta la improcedencia del pedido de nulidad, sosteniendo que la Agencia ha respetado las etapas y requisitos legales para emitir un acto válido y eficaz, recordando que, conforme jurisprudencia de este Cuerpo, para que proceda la misma es necesario que la violación y la omisión de las normas procesales se refieran a aquellas de carácter grave y solemne, influyendo realmente en contra de la defensa, no existiendo la nulidad por la nulidad misma. Agrega que en el acto en crisis se ha efectuado el relato de los hechos y los fundamentos de derecho que han llevado a la determinación de la pretensión fiscal en crisis, exponiéndose las circunstancias que le dieron origen y las normas aplicables.

Señala que el Decreto N° 166/2020 estableció la suspensión de plazos y procedimientos administrativos con excepción de aquellos que por su naturaleza resulten impostergables a los fines de las tareas de recaudación, advirtiendo que existía el riesgo de prescripción de la acción del Fisco para perseguir el cobro de las diferencias reclamadas. Menciona que los actos de los poderes públicos conllevan la presunción de legitimidad y ejecutoriedad. Considera que no ha existido arbitrariedad, en tanto se han cumplido las labores tendientes a la recaudación de tributos, no pudiendo suspenderse las mismas por resultar un servicio esencial.

Indica que tras el dictado del acto de inicio, la firma y los responsables solidarios presentaron su descargo y ofrecieron pruebas. Explica que en virtud de ello, el juez administrativo ordenó la Apertura a Prueba de las actuaciones, teniendo por agregada la documental, declarando admisible la Informativa (un par de puntos) y la pericial contable ofrecida con los alcances de la Medida para Mejor Proveer dispuesta por esa Agencia. Manifiesta que se hizo lugar al pedido de prórroga para la presentación de la pericia contable, extendiéndose el plazo probatorio, rectificándose el ajuste en virtud de las pruebas recolectadas. En lo demás, menciona que el juez administrativo ha actuado conforme lo prescripto en el art. 384 del CPCC, según facultades propias, con cita de jurisprudencia de este Cuerpo. Plantea que resulta inatendible la nulidad requerida, en base a discrepancia de interpretación.

En relación a la prescripción pedida, señala que se reafirma la validez de las potestades locales en punto a la regulación de dicho instituto, analizando detenidamente lo dispuesto en los artículos 1, 5, 31, 75 Inc. 12, 104, 105 y 121 de la Constitución Nacional y 2532 del Código Civil y Comercial vigente, efectuando diversas citas de ponencias presentadas ante la Comisión Bicameral para la reforma, actualización y unificación de los Códigos Civil y Comercial de la Nación, y afirmando que aquéllas no han sido delegadas al Congreso de la Nación. Todo ello, referenciando a su vez diversos precedentes de este Tribunal y advirtiendo que la

Ley nacional N°11683 no ha merecido las mismas objeciones constitucionales, lo que coloca a las provincias y a la CABA en una clara situación de inferioridad. En este marco, y con posterioridad a realizar distintas consideraciones acerca de los efectos de la declaración de inconstitucionalidad en nuestro régimen constitucional, y del deber de seguir los precedentes de la CSJN por parte de los tribunales inferiores, efectúa entonces el pertinente cómputo del plazo a la luz de lo dispuesto por los Arts. 157, 159 y 161 del Código Fiscal vigente y ratifica la vigencia de las acciones del Fisco para determinar las obligaciones fiscales en autos, recargos y aplicar sanciones.

Indica que la obligación del agente es de carácter normativo y que el Fisco le impone al Agente la obligación de recaudar en su nombre, siendo una carga que le resulta propia, independiente del contribuyente sobre el cual debe practicar la percepción, pudiéndose reclamar, en caso de incumplimiento, tanto el tributo no recaudado, como la aplicación de sanciones.

En lo tocante a los agravios referidos a que las prestaciones de las prepagas se brindan a consumidores finales y la metodología del circuito de facturación de la firma, remite a los argumentos del juez administrativo.

Luego, transcribe pasajes del acto en crisis y exterioriza que la firma fiscalizada y la Cámara de Instituciones Médico Asistenciales de la República Argentina presentaron un pedido de Consulta, para que el Fisco se expida acerca del Régimen de percepción del gravamen, la cual fue rechazada, conforme el artículo 25 del Código Fiscal, por no cumplimentarse las exigencias del art. 14 de la Disposición Normativa Serie "B" N° 01/04.

Respecto del tratamiento de las operaciones celebradas con consumidores finales, manifiesta que el juez administrativo plasmó en el acto las tareas de auditoría de depuración de las operaciones perpetradas con los mismos, como así también las labores cumplidas en el marco de la Medida para Mejor Proveer ordenada, las que transcribe.

En lo atinente a las quejas referidas al tratamiento otorgado respecto a las operaciones por las cuales la firma emite notas de crédito, expone que tras el análisis de las pruebas ofrecidas y auditadas, la fiscalización aplicó lo dispuesto en la Disposición Normativa Serie "B" N° 01/04 (artículos 318 a 347), y en la Resolución Normativa N°10/08, ratificando las conclusiones obtenidas. Indica que ésta pauta última pauta legal impide la consideración de las notas que anulen parcialmente operaciones.

En punto a que el importe facturado a las Obras Sociales se encuentra reflejado en

el Subdiario de IVA Ventas en la columna "Exento", informa que el a quo advierte que *"....respecto a la inexistencia de la obligación de percibir en las operaciones objetadas en base al tratamiento dispensado en IVA... cada nivel de gobierno subnacional, tiene potestades para dictar sus propias normas en materia tributaria, determinando que actividades se encuentran alcanzadas por el Impuesto local, como así también su gravabilidad, exclusiones y exenciones en virtud de la potestad tributaria que posee atento los poderes no delegados a la Nación. Por tal motivo, el carácter de exento que un sujeto pueda tener frente a tributos nacionales u otros, no resulta vinculante para el fisco local"*

En cuanto a la violación del principio de territorialidad al liquidarse percepciones a afiliados ubicados en otras jurisdicciones, argumenta que se rectificó el ajuste oportunamente efectuado, exponiendo esos clientes como no pasibles de percepción.

Respecto a que el tributo fue ingresado por los contribuyentes directos, asevera que ello no libera al Agente de la carga que le impone la ley. Afirma que la Agencia no cuenta con la posibilidad de constatar el efectivo ingreso del tributo por parte de los clientes contribuyentes directos, ello, por cuanto de la mera presentación de sus DDJJ no puede identificarse que operaciones se incluyen en la misma, debido a que el impuesto se liquida globalmente para el período. Enuncia que se debería realizar un análisis de los registros de cada cliente en particular, a fin de verificar si la operación cuya percepción se omitió fue incluida en la liquidación y pago de la gabela por el contribuyente no percibido.

Manifiesta que surge evidente la existencia de perjuicio fiscal por la falta de ingreso de las percepciones del gravamen detectada, por ello, entiende que el enriquecimiento sin causa por parte del Fisco no reviste asidero.

Argumenta que no se ha acreditado el efectivo ingreso del tributo reclamado por todos los contribuyentes directos, siendo del Agente la carga de la prueba. Cita jurisprudencia.

Respecto a la aplicación de la multa por omisión, señala que la figura fiscal en examen se encuadra dentro de las transgresiones objetivas, resultando innecesario analizar elementos de subjetividad del infractor. El solo incumplimiento de la normativa configura la ilicitud en el accionar, de manera independiente del dolo o culpa existente por parte del Agente. Concluye que se ha efectuado la aplicación lisa y llana de la normativa vigente, ya que alcanza al Agente de Recaudación que no ha llevado a cabo las percepciones por los montos que debía realizar, siendo una infracción de tipo material y no formal.

En punto a la figura del error excusable, postula que la firma de autos no ha probado la imposibilidad en el cumplimiento de su obligación, ni error alguno, limitándose a efectuar una interpretación conveniente a sus intereses. Cita jurisprudencia.

En lo atinente a la aplicación de recargos, indica que se encuentran establecidos en relación directa con los días de demora en el pago del impuesto, no existiendo margen discrecional para su aplicación. De conformidad a lo dispuesto por el art. 59, se aplica a los Agentes de Recaudación que no hubiesen percibido o retenido el impuesto, subsistiendo la obligación aunque el gravamen sea ingresado por el contribuyente u otro responsable.

En lo que se vincula a la alegada aplicación del Derecho Penal y de sus principios, declara que siendo que el planteo tiende a traslucir un cuestionamiento a la autonomía del Derecho Tributario, resulta una materia no delegada (facultad reservada) por las provincias al Estado Nacional al momento de la creación del Estado Federal. Es por ello que el sistema sancionatorio del Derecho Tributario, puede, de algún modo, apartarse del Derecho Penal, en especial respecto de la existencia de conducta culposa o dolosa para cada tipo de la figura penal, y no por ello encontrarse violentados principios penales.

En punto a la improcedencia de la aplicación de intereses previstos por el artículo 96 del Código Fiscal, sostiene que constituyen una reparación o resarcimiento por la disposición de fondos de los que se vio privado el Fisco ante la comprobada falta de ingreso en término del impuesto. Su aplicación es automática y no requiere prueba de culpabilidad. Por lo tanto, revela que comprobado el incumplimiento, corresponde su cómputo hasta el momento del efectivo pago. Cita jurisprudencia.

Por último, en materia de responsabilidad solidaria, recuerda los artículos 21, 24 y 63 del Código Fiscal y advierte que se está ante una obligación a título propio por deuda ajena y que la norma, presuponiendo que el obrar social se ejerce en definitiva por los órganos directivos, ha establecido una presunción legal. Se invierte la carga de la prueba ya que los responsables deben acreditar la inexistencia de culpabilidad. Continúa señalando que la ley solo exige al Fisco la comprobación del efectivo ejercicio del cargo para imputar la responsabilidad. La prueba de la inexistencia de culpa se encuentra en cabeza de los responsables, por lo que atento que aquí no existió actividad en este sentido, corresponde se rechace el agravio introducido. Señala que en el ámbito provincial la responsabilidad no es subsidiaria. Cita Jurisprudencia.

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.

III. Voto del Cr Rodolfo Dámaso Crespi: Que tal como ha quedado delineada la cuestión controvertida en la presente instancia, corresponde establecer si en función de los agravios incoados, la Disposición Delegada SEATYS Nº 3513 dictada con fecha 11 de junio de 2021 por el Departamento Relatoría I de la Agencia de Recaudación de la Provincia de Buenos Aires (ARBA), se ajusta a derecho.

De manera preliminar, atañe establecer que, 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 éste, advierto 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 el recurso 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.

Luego, alterando los agravios esbozados, debo examinar el planteo prescriptivo opuesto por la parte recurrente contra la vigencia de las potestades determinativas y sancionatorias del Fisco, vinculadas al período 2015 (enero a abril).

Al respecto, es dable 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” (Art. 75 Inc. 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 reglamentan 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 Art. 75 Inc. 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 Art. 12 del Código Fiscal (análogo al Art. 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 Arts. 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 Arts. 31 y 116 de la Constitución Nacional– el control de constitucionalidad se encuentra reservado, exclusivamente, al poder judicial (ver asimismo, Arts. 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 Arts. 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 Art. 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 Art. 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 Art. 133 primer párrafo, segunda parte, de dicho cuerpo normativo (T.O. 2004; Art. 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 Art. 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, tal como he señalado 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), 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, siempre y cuando dicha circunstancia haya sido alegada por alguna de las partes y se encuentre debidamente controvertida por la otra.

Ello, por cuanto tales planteos deben ser resueltos con estricto apego a la controversia jurídica suscitada, respetando así las normas respecto de las cuales existe coincidencia entre las partes en cuanto a su aplicación, evitando vulnerar de esta forma el principio de congruencia que rige al procedimiento en este punto.

En este sentido, cabe recordar que la SCJBA ha expresado que: “*Al respecto, y más allá de que este Tribunal ha sostenido que la eventual aplicación del principio iura novit curia en materia de prescripción le permite al sentenciante determinar la norma que rige en el caso (conf. Arts. 34 inc. 4 y 163 inc. 6, CPCC) e, incluso, el plazo concreto a computar a tal fin, ello requiere que dicha defensa haya sido oportunamente argüida por las partes (doctr. Art. 3.964, Cód. Civ.; causas Ac. 64.885, sent. de 14-VII-1998; C. 96.165, sent. de 17-VI-2009; e.o.), y, además, que*

no se alteren ni las bases fácticas de la controversia, ni la causa de la pretensión, ni el concreto petitum (objeto) de la defensa interpuesta (v., por ej., causa C. 116.630, 'Transporte Atlántico del Sud S.R.L.', sent. de 8-IV-2015). Asiste entonces razón al quejoso en tanto esboza que el a quo excedió su competencia cuando -tal como surge del relato efectuado precedentemente- modificó el término quinquenal de prescripción determinado por la señora magistrada de primera instancia a pesar de que ninguna de las partes –y, en particular, el Fisco- se había agraviado de esa parcela del decisorio, infringiendo así las pautas antes sentadas” (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; el subrayado me pertenece).

Por lo demás, en este punto entiendo necesario dejar sentado que, en rigor, considero 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 Art. 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, aclarado lo que antecede, en lo específicamente relacionado con las facultades determinativas de la Autoridad de Aplicación, debo señalar que, en el caso, sea por efecto de la aplicación del Art. 4027 Inc. 3 del Código Civil (invocado por la apelante), o por aplicación del Art. 157 del Código Fiscal (invocado por el Fisco), corresponde aplicar el plazo quinquenal de prescripción. Y que, por su parte, dicho plazo debe computarse desde el vencimiento previsto para la presentación de las declaraciones juradas vinculadas a cada una de las posiciones fiscales determinadas (Conf. Art. 3956 del referido Código Civil, invocado por la apelante, que disponía: “*La prescripción de las acciones personales, lleven o no intereses, comienza a correr desde la fecha del título de la obligación*”; ver SCJBA in re “Fisco de la Provincia de Buenos Aires contra Recuperación de Créditos SRL. Apremio”, citado).

En este marco, corresponde analizar la situación de la posición 04/2015, toda vez que, de encontrarse prescripta, también lo estarían las restantes previas.

Así, respecto de la misma, el plazo quinquenal de prescripción comenzó a correr el

13 de mayo de dicho año (toda vez que el plazo para la presentación de la declaración jurada correspondiente venció el día 12 de mayo de 2015, según Calendario de Vencimientos dispuesto por la Resolución Normativa N° 71/14) y, resultó suspendido por aplicación con la notificación de la liquidación de diferencias, el día 29 de noviembre de 2016 (ver Acta de fojas 2013/2014), en los términos y con el alcance previsto por el artículo 2541 del Código Civil y Comercial, el cual establece: *“Suspensión por interpelación fehaciente. El curso de la prescripción se suspende, por una sola vez, por la interpelación fehaciente hecha por el titular del derecho contra el deudor o el poseedor. Esta suspensión sólo tiene efecto durante seis meses o el plazo menor que corresponda a la prescripción de la acción”*.

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” (Sentencia del 21 de junio de 2018; ver considerando 6to.).

En este marco, reanudado entonces el cómputo pertinente, el plazo en cuestión venció a las 24 Hs. del día 12 de mayo de 2021.

Así las cosas, habiendo sido dictada por la Autoridad de Aplicación la Disposición Delegada SEATYS N° 3513, con fecha 11 de junio de 2021 (y su notificación acaeció con posterioridad –ver fojas 7019/7023-), corresponde hacer lugar al planteo opuesto por la impugnante.

Finalmente, cabe señalar que en virtud de como propongo resolver estas actuaciones, resulta innecesario que me pronuncie con respecto a los restantes agravios incoados por la parte apelante, al haber devenido abstracto su tratamiento; lo que así declaro.

POR ELLO, VOTO: 1) Hacer lugar al recurso de apelación incoado a fojas 7057/7108 por la Sra. Mónica Graciela Bonvechi como representante de **“OMINT S.A. DE SERVICIOS”**, y de los Sres. Juan Carlos Villa Larroudet, Eduardo German Padilla Fox, Juan Carlos Pablo Joaquín Villa Larroudet, Mercedes Silvia Aberg Cobo de Villa Larroudet, Horacio Marcelo Silva y Carlos Marcelo Mancini, todos con el patrocinio del Cdor. Juan Carlos Ismirlian, contra la Disposición Delegada SEATYS N° 3513 dictada con fecha 11 de junio de 2021 por el Departamento Relatoría I de la Agencia de Recaudación de la Provincia de Buenos Aires (ARBA). **2)** Declarar la prescripción de las acciones fiscales para determinar de oficio las obligaciones fiscales del Agente, vinculadas al período 2015 (enero a abril) y en consecuencia, revocar la citada Disposición. Regístrese y notifíquese. Cumplido, devuélvase.

Voto del Dr Angel Carlos Carballal: Adhiero al voto del Cr Rodolfo Dámaso Crespi.

Voto de la Dra Irma Gladys Nancuñil: Que, por idénticos fundamentos expuestos adhiero al voto del Cr. Rodolfo Dámaso Crespi.-

POR ELLO, SE RESUELVE: **1)** Hacer lugar al recurso de apelación incoado a fojas 7057/7108 por la Sra. Mónica Graciela Bonvechi como representante de “**OMINT S.A. DE SERVICIOS**”, y de los Sres. Juan Carlos Villa Larroudet, Eduardo German Padilla Fox, Juan Carlos Pablo Joaquín Villa Larroudet, Mercedes Silvia Aberg Cobo de Villa Larroudet, Horacio Marcelo Silva y Carlos Marcelo Mancini, todos con el patrocinio del Cdor. Juan Carlos Ismirlian, contra la Disposición Delegada SEATYS N° 3513 dictada con fecha 11 de junio de 2021 por el Departamento Relatoría I de la Agencia de Recaudación de la Provincia de Buenos Aires (ARBA). **2)** Declarar la prescripción de las acciones fiscales para determinar de oficio las obligaciones fiscales del Agente, vinculadas al período 2015 (enero a abril) y en consecuencia, revocar la citada Disposición. Regístrese y notifíquese. Cumplido, 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°2360-200659/15 "OMINT S.A DE SERVICIOS"

Se deja constancia que la sentencia dictada bajo GEDO INLEG-2025-23009275-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° 3676 .-