G O B I E R N O DE LA P R O V I N C I A DE B U E N O S A I R E S
2023 - Año de la democracia Argentina

Sentencia TFABA

Número: INLEG-2023-41539372-GDEBA-TFA

LA PLATA, BUENOS AIRES
Martes 3 de Octubre de 2023

Referencia: "ADECCO SPECIALTIES SA - Expte. N° 2360-0085667-13 "

AUTOS Y VISTOS: El expediente número 2360-0085667 del año 2013, caratulado "ADECCO SPECIALTIES SA" .

Y RESULTANDO: Que por estas actuaciones, el Departamento Relatoría II de la Agencia de Recaudación de la Provincia de Buenos Aires ha determinado las obligaciones fiscales de la firma "ADECCO SPECIALTIES S.A." (C.U.I.T. 33-67983629-9) como Agente de Recaudación del Impuesto sobre los Ingresos Brutos (Régimen General de Percepción), respecto al año 2012.

Como conclusión del procedimiento seguido a la firma de marras, el citado Departamento dicta la Disposición Delegada SEFSC N° 1315 (fojas 1469/1491) con fecha 31 de julio de 2017, por la que estableció el monto de percepciones omitidas de realizar y adeudadas al Fisco, que totalizan la suma de Pesos dos millones ochenta y un mil novecientos sesenta con cincuenta y un centavos ($ 2.081.960,51), la que se deberá abonar con más los intereses previstos en el artículo 96 del Código Fiscal (Ley N° 10.397, t.o. 2011 y modificatorias).

Por artículos 6° y 8° se aplicaron respectivamente, una multa equivalente al cuarenta y cinco por ciento (45%) del monto omitido, conforme lo dispuesto por el artículo 61, segundo párrafo, del citado plexo legal y recargos del sesenta por ciento (60%) calculados sobre el importe omitido con más los intereses calculados a la fecha de su efectivo pago, conforme artículo 59 inc. f).

Asimismo, en el artículo 9º, se estableció la responsabilidad solidaria e ilimitada con el Agente de autos por el pago del gravamen, recargos e intereses, como asimismo por la multa que pudiera corresponder, de los Sres. Hervé Antoine Pollet, Iker Barricat y Patricio Dewey en carácter de Presidente, Vicepresidente y Director Titular de la Firma, conforme lo normado por los artículos 21, 24 y 63 del Código citado.

A fojas 1541/1566 el Sr. Leandro Lucas Cazorla, en representación de la firma "ADECCO SPECIALTIES S.A." y en carácter de gestor de negocios del Sr. Iker Barricat con el patrocinio letrado del Dr. Juan Rafael Astibia, quien representa además a los Sres. Hervé Antoine Pollet y Patricio Dewey, interponen recurso de Apelación contra el acto referenciado.

Que a fojas 1571 se elevaron los autos a esta instancia (artículo 121 del Código Fiscal).

Que a fojas 1573, se dejó constancia de la adjudicación de la presente causa para su instrucción, a la Vocalía de 7ma. Nominación, y de su radicación en la Sala 3ra.

A fojas 1582/1583, mediante Pronunciamiento del 22 de diciembre de 2017, la Sala resolvió declarar la nulidad de lo actuado por el Sr. Leandro Lucas Cazorla como gestor procesal del Señor Iker Barricat, al no obrar la pertinente ratificación o acreditación de personería, en los términos del artículo 48 del Código Procesal Civil y Comercial provincial.

A fojas 1590 se corrió traslado a la Representación Fiscal por el término de 15 días con remisión de las actuaciones para que conteste agravios y, en su caso, oponga excepciones (artículo 122 del Código Fiscal). A fojas 1591/1600 obra agregado el escrito de réplica.

A fojas 1603 se provee la prueba ofrecida, se tiene por agregada la documental acompañada, se rechaza la pericial ofrecida por innecesaria para la resolución de la causa y, en cuanto a la informativa ofrecida, se reconduce en uso de las facultades conferidas por los artículos 15 y 20 inc. a) apart. 3 del Decreto Ley 7603/70 y se dispone como medida para mejor proveer, el requerimiento a ARBA/ REPRESENTACIÓN FISCAL para que en el término de veinte (20) días verifique en su base de datos e informe, si los contribuyentes allí mencionados (clientes de la empresa de autos), han presentado DDJJ y pagado el Impuesto sobre los Ingresos Brutos para las posiciones correspondientes a 2012 (enero a diciembre).

A fojas 1606/1609 se agrega la respuesta brindada por el Organismo Fiscal.

A fojas 1622 se tiene por cumplida la medida para mejor proveer dispuesta y por agregadas las constancias extraídas de la Base de Datos de la Agencia de Recaudación de la Provincia de Buenos Aires (A.R.B.A.) glosadas a fs. 1610/1621.

Por último, a fs. 1625 se deja constancia que esta Sala ha quedado integrada por el Dr. Ángel Carlos Carballal, a cargo de la Vocalía instructora, conjuntamente con el Cr. Rodolfo Dámaso Crespi y el Dr. Miguel Héctor Eduardo Oroz en carácter de Conjuez (conforme Ac. Ord. N° 59/22 y Ac. Ext. N.° 102/22), y consentida que sea la integración de la sala, se dicta el llamado de autos para sentencia (artículos 126 del Código Fiscal).

Y CONSIDERANDO: I.- Que, mediante el recurso de apelación interpuesto, la parte apelante comienza su relato haciendo un repaso de los antecedentes y hechos de la causa.

1) Plantea la nulidad de la Disposición recurrida por haberse omitido considerar la prueba documental agregada: Expone que se acompañó la prueba con certificación especial de Contador Público independiente en relación a los clientes Dow Agrosciencies S.A., IBM Argentina S.R.L., L'Oreal Argentina, Syngenta Agro S.A., Arcor SAIC, Cencosud S.A. que demuestra que los mismos no se computaron percepciones practicadas por ADECCO, lo que haría improcedente el ajuste respecto a las operaciones con ellos realizadas. Agrega que, en subsidio, su representada ofreció prueba informativa para el caso que ARBA considere pertinente confirmar y/o ampliar la información y los datos aportados en la certificación especial del Contador Público independiente, en el caso, el libramiento de oficios a los clientes allí indicados.

Advierte que, pese a la Medida Para Mejor Proveer dispuesta por la Agencia, que hace análisis de la prueba documental conjuntamente con el resultado de la producción de la Informativa, se excluyó de los puntos de análisis a la misma. Solicita, en definitiva, la nulidad absoluta e insanable ante la ausencia de motivación.

2) Plantea la prescripción de las de las facultades de ARBA para determinar y exigir tributos, como así también para establecer multas y recargos respecto al período solicitado. Cita artículo 4027 del Código Civil y jurisprudencia. En el caso advierte que, respecto al período fiscal 2012, las facultades de la Agencia se encontraban prescriptas a la fecha de notificación de la Disposición Delegada SEATYS N° 1315/2017, toda vez que a dicha fecha habían transcurrido 5 años contados desde el vencimiento en que debieran eventualmente ser cumplidas las obligaciones reclamadas, sin que hayan existido causales válidas de suspensión o interrupción.

Describe que se han violado palmariamente los artículos 31 y 75 inc. 12) de la Constitución Nacional en la medida que no ha respetado lo establecido en los artículos 3956, 3986, 3989 del Código Civil respecto al cómputo de la prescripción.

Con iguales fundamentos señala que se encuentran prescriptas las facultades para exigir multas y los recargos del artículo 59 del Código de la materia.

3) Hace referencia a la Teoría de las Cargas Dinámicas, detallando que la Agencia se encontraba, ya en forma previa a la emisión de la Disposición, en claras condiciones de verificar la improcedencia de los ajustes practicados. Agrega que, mediante la prueba documental acompañada en el descargo, como así también la informativa producida, han demostrado que el ajuste se refiere a sumas que fueron debidamente ingresadas a ARBA, por consiguiente considera al mismo improcedente e ilegítimo. Cita Jurisprudencia.

Expone que no puede soslayarse que el responsable principal es el contribuyente, mientras que, el responsable por deuda ajena lo es, sólo en la medida en que el contribuyente no ingrese el impuesto. Caso contrario, interpreta, que se configuraría un supuesto enriquecimiento sin causa, al ingresar a las arcas del Fisco, más dinero del que corresponde.

Hace mención que ARBA ha admitido parcialmente, ante los planteos de defensa del descargo,

detrayendo algunos clientes del ajuste practicado. Sin embargo, de otros no lo habría realizado con base en que las respuestas brindadas y la documentación acompañada no cumplirían con los recaudos establecidos en el Informe de la Gerencia Técnica Tributaria y Catastral N° 208/2006. Considera que ARBA ha incurrido en una renuncia a la búsqueda material por cuanto teniendo elementos que permitirían corroborar que el ajuste es improcedente, mediante la verificación de la Base HOST, no lo hizo.

4) En otro punto de expresión de agravios refiere a la improcedencia de los intereses resarcitorios reclamados en base al artículo 96 del Código Fiscal, sosteniendo que ningún derecho al cobro de intereses existe si no hubo un ingreso tardío, culposo y en defecto realizado por el contribuyente. De igual manera refiere a la sanción impuesta en tanto no se reúnan los elementos necesarios para que exista la misma respecto a las operaciones objeto de la Disposición.

Respecto a los recargos impuestos, sostiene que los mismos resultan a todas luces ilegítimos e inconstitucionales por cuanto afectan el Principio Constitucional de Razonabilidad y la Garantía Constitucional de non bis in idem. Cita jurisprudencia.

5) Rechaza la responsabilidad solidaria establecida por cuanto, entiende que, mediante las normas establecidas en el Código Fiscal, la Provincia excede los límites de su competencia, avanzando sobre materias cuyo orden y regulación son propias del legislador nacional. Cita Ley de Sociedades Comerciales N° 19.550, el precedente "Raso" y demás jurispudencia.

Ofrece prueba Documental, Informativa y Pericial Contable. Solicita Medida para Mejor Proveer. Finalmente Hace reserva del Caso Federal.

II.- Que a su turno la Representación Fiscal contesta el traslado que le fuera oportunamente conferido. Adelanta que los mismos constituyen una reiteración, en parte, de los planteos formulados en la instancia previa de descargo, los cuales han sido analizados oportunamente, quedando demostrada su palmaria improcedencia. En primer lugar da tratamiento al planteo de nulidad opuesto adelantando su improcedencia ante la evidencia de haberse respetado el debido proceso, manteniéndose resguardado el derecho de defensa. Expresa que surge de los considerandos de la Disposición el sustento fáctico y legal que brindan fundamento a la causa del ajuste. Al respecto remarca que no hay nulidad por la nulidad misma, es decir que las nulidades no existen en el interés de la ley, por eso no hay nulidad sin perjuicio. Cita jurisprudencia.

Advierte que la Agencia ha respetado debidamente las etapas y requisitos para emitir un acto válido y eficaz, analizando los hechos y antecedentes habidos en las acciones. Agrega que la ausencia de causa y motivación no es tal, teniendo presente que la motivación resulta entendida como la exposición concreta y razonada de los fundamentos que llevan al dictado del acto, y la causa se describe como la exposición de los antecedentes de hecho y circunstancias de derecho dirigidos a resolver en el sentido adoptado por el acto. En el particular, dichos elementos los vislumbra de manera clara y precisa, concluyendo que la nulidad invocada evidencia una

disparidad con el criterio sentado por el fisco, que una omisión de motivación. Cita jurisprudencia.

En cuanto a la falta de consideración de la prueba documental ofrecida y el rechazo de la prueba informativa detalla que la Agencia ha actuado conforme a derecho, ordenando abrir la causa a prueba (fojas 703/706), declarando admisible la prueba informativa ofrecida y disponiendo Medida para Mejor Proveer. Respecto a la documental, se tuvo por agregada (fojas 669/702), y remite a lo dicho por el a quo a fojas 1473vta. Y 1474.

Expone, respecto al planteo de prescripción, que las disposiciones del Código Civil y Comercial, en especial el artículo 2532, confirman la postura asumida por la Agencia, como una potestad no delegada por las provincias al Congreso Nacional, que debe ser regulada de manera excluyente por el derecho local. Al ser el Código Fiscal un ordenamiento de derecho sustantivo, resulta lógico que su regulación revista una de las facultades no delegadas por las provincias al Estado Nacional. Considera que las circunstancias descriptas, en manera alguna se oponen a la supremacía de las leyes nacionales prevista por el artículo 31 de la Constitución Nacional, desde que no vulneran garantías reconocidas por la Carta Magna, sino que se trata de facultades ejercidas por las Provincias en uso del poder reservado (arts. 104 y 105 de la Constitución Nacional). Cita Jurisprudencia.

Pone de resalto que, en materia de prescripción, devienen aplicables los artículos 157 y 159 del Código Fiscal que prevén un plazo de cinco años de las acciones y poderes de 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 al que se refieran las mismas, siendo en el caso de los Agentes de Recaudación, el 1° de enero del año siguiente al vencimiento que las normas prevén para el ingreso de los importes omitidos de recaudar.

Expone que en el particular, el cómputo de la alegada prescripción comenzó el 1° de enero de 2013, pero habiéndose notificado al domicilio constituido la Disposición Delegada SEATYS N° 1315/17 en fecha 17/08/2017 (fojas 1493) 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 declarando su incompetencia, determinando el tributo, aprobando la liquidación practicada en su consecuencia o, en su caso, rechazando el recurso presentado contra la determinación de oficio.

Respecto del cómputo de la prescripción de las acciones para aplicar multa por el período fiscal 2012, iniciado el cómputo de la misma el 1° de enero siguiente al año en que haya tenido lugar la violación de los deberes materiales, esto es el 1° de enero 2013, su cómputo se encuentra suspendido desde le dictado de la Disposición Delegada de marras que impone la multa hasta los 90 días posteriores a que la Autoridad de Aplicación reciba las actuaciones en el marco de las cuales se hubiere dictado sentencia firme que confirme total o parcialmente la sanción.

Finalmente, en cuanto a la prescripción de los recargos opuesta, adelanta su improcedencia en

tanto indica, en primer lugar, que la intención del legislador provincial ha sido comprender en la normativa sobre prescripción contenida en el Código Fiscal, a todas las acciones que posee el Fisco como sujeto activo de la relación tributaria. Ello lo patentiza, en materia sancionatoria, toda vez que en la medida de la incorporación de nuevos institutos fue realizando las aclaraciones legislativas del caso (Ley N° 11.808). Finalmente fue con la sanción de la Ley N° 14.333 que utilizó una expresión comprensiva de todos los supuestos de prescripción de las acciones para la aplicación de diversas penas.

Por lo expuesto concluye que resultaría carente de sentido pensar que se ha pretendido excluir de la previsión del artículo 157 del Código Fiscal, a una pena (recargos) que resulta casi exclusiva de la legislación fiscal local, y no así a las restantes (multas, clausuras, etc..) que tienen recepción en la ley de fondo. Los recargos no difieren, en esencia de las multas.

En relación con los planteos vinculados con que el Fisco se encuentra en mejores condiciones de producir la prueba tendiente a demostrar que los contribuyentes directos ingresaron el tributo, remite a Jurisprudencia de Sala III de este Tribunal Fiscal. Aclara que la Agencia no cuenta con la posibilidad de constatar el efectivo ingreso por los clientes señalados por la firma, en cuanto de la mera presentación de sus Declaraciones Juradas en calidad de contribuyente directo, no pueden identificarse que operaciones se incluyen en la misma. Refiere que el sujeto que actúa en el carácter de Agente está sometido a un régimen legal especial, por cuanto aun refiriéndose sus deberes a deudas tributarias de terceros, actúa en nombre propio, y no por el contribuyente-cliente sujeto pasivo. De tal manera no puede eximirse de la prestación sino por justa causa. La ley lo considera un colaborador de la Autoridad Fiscal en la recaudación de tributos. Cita jurisprudencia. En torno al rechazo de la aplicación de los intereses considera oportuno resaltar que la Firma de autos debía actuar como Agente de Percepción y que ha incumplido con dicha obligación fiscal sustancial. Dicha actitud causa perjuicio al Fisco. Cita jurisprudencia y aclara que la postura fiscal es la tesitura plasmada por el art. 886 del Código Civil y Comercial en cuanto establece la mora del deudor por el mero vencimiento de la obligación, más lo estipulado por el artículo 1723 del mismo cuerpo legal, concluyendo que, tratándose de dar sumas de dinero (art. 765), incumplido ello, se configura la mora automática del deudor.

En lo atinente a la sanción por omisión impuesta considera que, habiéndose concluido sobre la procedencia de las diferencias determinadas en autos, se encuentra configurado el tipo objetivo calificado como omisión de tributos, resultando procedente la aplicación de la multa dispuesta por el artículo 61 del Código Fiscal que describe la conducta de quien incumple total o parcialmente el pago de las obligaciones fiscales a su vencimiento. Cita Acuerdo Plenario N° 20/2009. Asimismo señala que, para la aplicación de la multa cuestionada, no es necesario dilucidar el grado de intencionalidad en la comisión de la infracción, ya que dicha figura se verifica por la simple existencia de la conducta considerada disvaliosa para el legislador. De ello desprende que la aplicación de la multa resulta procedente debido a que, atento que el sujeto pasivo de la obligación no cumplió en forma con el pago de la deuda fiscal, ni acreditó causal atendible que

bajo el instituto de error excusable lo exima, es responsable. Cita jurisprudencia. En igual sentido expresa en referencia a la aplicación de los recargos, (art. 59 del Código Fiscal) en tanto se aplican a los Agentes de Recaudación que no hubiesen percibido o retenido el tributo, subsistiendo dicha obligación, aunque el gravamen sea ingresado por el contribuyente u otro responsable. En cuanto a los agravios referidos a la responsabilidad solidaria endilgada, puntualiza que la Agencia ha circunscripto su proceder a la normativa vigente (arts. 21, 24 y 63 del Código Fiscal. Señala que el instituto reconoce su fuente en la ley y se encuentra en cabeza de quienes, si bien no resultan obligados, el Fisco puede reclamarles la totalidad del impuesto adeudado. Se trata de una obligación a título propio, por deuda ajena. del impuesto. La ley sólo exige al Fisco la comprobación del efectivo ejercicio del cargo para imputar la responsabilidad. La prueba de la inexistencia de culpa se encuentra en cabeza de los responsables, conforme dispone el artículo 24 del mencionado Código. Puntualmente, en cuanto a deslindar responsabilidad, pone de manifiesto que el quejoso no desconoce su condición como miembro del Órgano de Administración de la Firma, con lo cual está a su cargo desvirtuar la presunción legal que pesa sobre dicha condición.

En cuanto a la mención del fallo "Fisco de la provincia de Buenos Aires c/ Raso Hermanos SAICIFI s/ Juicio de Apremio", señala en primer lugar que la Suprema Corte de la Provincia de Buenos Aires, no declaró la inconstitucionalidad de la norma, sino que compartió la resolución del fallo que era la de rechazar el recurso, pero por otros argumentos. En consecuencia, mal podría sostenerse que la misma haya declarado la inconstitucionalidad del art. 24 del Código Fiscal. Cita jurisprudencia.

Respecto a la solicitud de declaración de inconstitucionalidad de las normas del Código Fiscal en materia de responsabilidad solidaria, aclara que debe estarse a la expresa prohibición de su dictado en instancia revisora, por expresa manda del artículo 12 del Código de la materia.

Finalmente solicita se tenga presente para su oportunidad el Caso Federal propuesto, se desestimen los agravios traídos y se confirme la resolución recurrida.

III.- VOTO DEL DR. ANGEL CARLOS CARBALLAL: Que tal como ha quedado delineada la cuestión traída a debate a esta Alzada, cabe dilucidar si la Disposición Delegada SEFSC Nº 1315/17 dictada por ARBA, se ajusta a derecho.

Dada la identidad de los agravios esgrimidos en estas actuaciones a los ya resueltos por el suscripto en el voto efectuado en la sentencia de Sala I, "Adecco Specialties S.A." de fecha 05 de mayo de 2023 (Registro N° 2442), es que voy a dar por reproducidos los fundamentos allí efectuados con excepción de los agravios propios del presente caso.

1) En relación con los planteos de nulidad formulados, adelanto en tal sentido, que los fundamentos que se otorgan a los mismos no resultan idóneos, frente a los argumentos fácticos y jurídicos incluidos en el acto determinativo sancionado en autos. Pueden compartirse o no las

razones de la postura Fiscal, pero ello no violenta la legalidad ni validez del acto administrativo que hoy se impugna. He tenido oportunidad de expresarme en un caso muy similar al que aquí se presenta, donde se alegaba la nulidad del acto administrativo por supuesta falta de motivación (autos "Arca Distribuciones S.A.", sentencia del 29 de diciembre de 2017, Registro 2113 de la Sala I): "... debe señalarse que de la lectura a la disposición apelada surge que la Autoridad de Aplicación —en el ejercicio de las potestades que le confiere el Código Fiscal— ha fundado adecuadamente el acto apelado, dando respuesta suficiente a las diversas cuestiones introducidas en la instancia de descargo; consecuentemente, se verifica la existencia de los elementos constitutivos formales para sustentar la parte dispositiva del mismo...". Por su parte, la Suprema Corte bonaerense ha pronunciado que: "... en la especie no se evidencia de por sí la concurrencia de un flagrante desvío del raciocinio o un juicio arbitrario que se apoye en la mera voluntad del sentenciante y justifique la descalificación del pronunciamiento recurrido como acto jurisdiccional válido (conf. causas P. 111.088, sent. de 4-VI-2014 y P. 109.962, sent. de 25-II-2015). Por el contrario, la protesta ensayada se limita a exhibir una discrepancia subjetiva con el criterio del sentenciante sin demostrar lo errado de sus conclusiones, la absurdidad del fallo ni la arbitrariedad invocada (conf. doctr. Ac. 88.419, sent. de 8-III-2007; C. 102.885, sent. de 7-X-2009; C. 109.902, sent. de 27-VI-2012)... Al margen del acierto o error que frente a las circunstancias verificadas del caso dicha conclusión revista, en modo alguno puede aceptarse que los vicios denunciados por la recurrente se encuentren configurados, máxime por cuanto la doctrina de la arbitrariedad posee carácter excepcional y no tiene por objeto corregir pronunciamientos supuestamente equivocados o que se consideren tales, pues para su procedencia, se requiere un apartamiento inequívoco de la solución normativa o una absoluta carencia de fundamentación que descalifique la sentencia apelada como acto jurisdiccional válido (conf. CSJN, causa "Gobet, Jorge Aníbal c/ Telefónica de Ar. -E.N.Tel.- Estado Nacional s/accidente de trabajo", sent. de 13-VI-2006; SCBA, A. 71.913, "Salas, Humberto", resol. de 18-XI-2015; e.o.) ..." (S.C.B.A. en la causa A. 73.233, "Voacer S.A. contra Agencia de Recaudación de la Provincia de Buenos Aires. Pretensión anulatoria. Recurso extraordinario de inaplicabilidad de ley", Sentencia del 3 de mayo de 2018). Este mismo criterio se expuso en autos "Elektra de Argentina S.A.", Sentencia del 4/4/2019, Sentencia de Sala I, Reg. 2175, entre muchas otras. Por idénticos argumentos, es claro entonces que no puede reconocerse la ausencia de motivación en el acto de autos. No debe confundirse en tal caso, la disconformidad con los criterios asumidos por el juez administrativo, con una desatención a los elementos del acto administrativo que hacen a su validez formal. A todo evento, estamos hablando de la justicia de la decisión, extremo que por lo tanto debe hallar reparación por vía del recurso de apelación (en igual sentido en autos "Frigorífico Penta S.A", Sentencia del 16/10/2018, Reg. 2150). En cuanto a las supuestas deficiencias sobre el tratamiento probatorio otorgado por el juez administrativo actuante y la consecuente arbitrariedad del acto, puede adelantarse que no se visualiza perjuicio concreto alguno sobre los derechos y garantías que protegen al contribuyente de marras. En ese último aspecto, entiendo que el problema cardinal se suscita en la correcta interpretación de la prueba que, a su parecer, y del modo en que están apreciadas por la Administración Fiscal, conllevarían

a la declaración de nulidad de la referida Disposición atacada. La propia Corte Suprema de Justicia de la Nación ha sostenido: "... En tales condiciones, el defecto en el trámite del procedimiento administrativo señalado, por el recurrente, no es idóneo, por sí mismo, para configurar un vicio de tal entidad, como para afectar la validez del acto determinativo del impuesto. Por otra parte, en reiteradas oportunidades este tribunal ha sostenido que la eventual restricción de la defensa en el procedimiento administrativo es subsanable en el trámite judicial subsiguiente (Fallos: 212:456; 218:535; 267:393; 273:134), de modo que, al haber tenido la oportunidad de contestar con toda amplitud de debate los cargos formulados, corresponde concluir que no resultan atendibles los planteos de la impugnante (Fallos: 247:52)..." (C.S.J.N., Sentencia del 12 de abril de 2011, en autos: "Hidroinvest S.A. (TF 19.366-1) c/ D.G.."). Asimismo resulta necesario ratificar las facultades de los jueces administrativos para analizar y decidir sobre la procedencia de las pruebas aportadas y ofrecidas por las partes durante el procedimiento determinativo, pudiendo desestimar aquellas que resulten inconducentes o superfluas para la resolución de la causa, conforme lo autoriza el artículo 384 del Código Procesal (conf. Doctrina de Sala III in re "Auditoría Especial-Contribuyente Camino del Abra S.A.", sentencia del 15/05/03, entre otras). De hecho, repasando las estrictas razones dadas por el juez administrativo no solo no se visualiza el perjuicio alegado, sino que se observa de las constancias de autos el dictado de la Disposición de Apertura a Prueba Nº 5368 (fs. 735/739) por la cual se abre a prueba la causa, ordenándose de manera parcial la producción de las distintas medidas ofrecidas, denegándose otras y proponiéndose medidas para mejor proveer, todo ello de conformidad a las facultades que acuerdan al mencionado funcionario el artículo 113 y 124 del Código Fiscal.

Notificado el acto, la empresa diligencia la prueba documental y son remitidas las actuaciones al Departamento de Inspecciones interviniente, quien procede a rectificar parcialmente el ajuste, subsistiendo diferencias a favor del Fisco según se detalla pormenorizadamente en papeles de trabajo del inspector y en los considerandos del acto ahora apelado (vide fs. 1474).

En tal contexto, no se reconoce en autos afectación alguna a la defensa del apelante, quien ha tenido todas y cada una de las instancias de audiencia y prueba regladas por el Código Fiscal, haciendo legítimo uso de las mismas.

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

2) Corresponde ahora despejar si se verifica la prescripción de las acciones fiscales. Suerte adversa corresponde predicar a la defensa de la parte. _____

El apelante alega que en el presente se deben aplicar los preceptos del Código Civil, por resultar una norma de rango superior, deviniendo inconstitucionales los artículos 159, 160 y 161 del Código Fiscal.

Al respecto, y contrariamente a lo esbozado por los quejosos, considero que dicho planteo resulta

abstracto en autos, ya que si la temática debe dirimirse a la luz de lo prescripto por los artículos del Código Fiscal, la prescripción no ha operado por los argumentos expuestos por los funcionarios actuantes de la Agencia de Recaudación Ahora bien, si siguiéramos el complejo de antecedentes jurisprudenciales traídos, 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); y asumida por la Suprema Corte bonaerense, a partir del pronunciamiento en autos "Fisco de la Provincia de Bs As. Incidente de revisión en 271/48 autos: - Cooperativa Provisión Almaceneros Minoristas de Punta Alta Lda. Concurso preventivo" (C. 81.253), tendríamos que llegar a idéntica conclusión. Decididamente me resulta refractaria tal solución. Ello así, entre muchos otros motivos, por la gran desvirtuación arriesgada bajo el entonces vigente Código Civil, para el que sería decenal el plazo de prescripción para los Impuestos de Sellos y a la Transmisión Gratuita de Bienes (arts. 4023 y concordantes del CC). Pero yendo a lo que aquí interesa, debe recordarse que el mismo criterio (prescripción decenal art. 4023 del C.C.) ha aplicado la jurisprudencia con el plazo que alcanza a las obligaciones del agente de recaudación (conforme 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).

Y ello sin entrar a analizar el efecto suspensivo que bajo el artículo 3986 del entonces vigente Código Civil, entraña la notificación de las diferencias liquidadas, el 15 de enero de 2015, conforme fojas 577/578 (conf. C.S. Sentencia del 21 de junio de 2018, en autos: "Banco de la Nación Argentina c/ GCBA — AGIP DGR— resol. 389/09 y otros s/ proceso de! conocimiento"). Asimismo, posteriormente, el efecto que en el marco de la dispensa propuesta por el ya vigente artículo 2550 del C.C. y C.U., genera la imposibilidad asumida por el Fisco de ejecutar su crédito, a raíz de la suspensión de la obligación de pago provocada por la interposición del recurso bajo tratamiento producida el 08/09/2017 (conf. fojas 1541).

En cuanto a las sanciones aplicadas, cabe advertir en primer término que, según las normas del Código Fiscal, el plazo involucrado hubiese expirado el 1° de enero de 2018, aunque previo a ello se produce la suspensión prevista por el artículo 161 inciso b) de aquel, con el dictado del acto ahora apelado el 31 de julio de 2017 (vide fs. 1469).

No pierdo de vista sin embargo, a la luz de los argumentos traídos por la apelante, que recientemente la Corte Suprema ha dispuesto la aplicación del Código Penal como plexo para decidir en la materia (del 07/03/2023, en autos "Alpha Shipping S.A. c/ Provincia de T.D.F. A. e I.A.S. s/ contencioso administrativo – medida cautelar"). En un verdadero espiral interpretativo, entiende que las infracciones y sanciones tributarias tienen naturaleza penal, interpreta que existe una necesidad ineludible de uniformar el tratamiento de la prescripción de estas (al menos para provincias y municipios, no para la Nación) y, para ello, interpreta que la denominada "cláusula de los códigos" (artículo 75 inciso 12 C.N.) lleva a regular de manera unitaria la prescripción por medio del Código Penal.

Compartiendo sólo el primero de los postulados y en franca disidencia con los otros dos, debo sin embargo un acatamiento republicano al criterio de nuestro Alto Tribunal.

En tal sentido y siguiendo con las interpretaciones posibles de aquel plexo legal, encuentro que el artículo 67 dispone: "La prescripción se suspende en los casos de los delitos para cuyo juzgamiento sea necesaria la resolución de cuestiones previas o prejudiciales, que deban ser resueltas en otro juicio. Terminada la causa de la suspensión, la prescripción sigue su curso...".

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

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

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

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

En definitiva, es opinión de este Vocal, que resulta inaceptable la defensa de prescripción intentada sobre el ajuste efectuado respecto del año 2012, con más la sanción sobre estos incumplimientos, lo que así Voto.

3) Entrando al análisis de las cuestiones sustantivas, vinculadas al ajuste efectuado, corresponde que explore la figura del Agente de Recaudación, señalando al respecto que "...El agente de retención es aquel sujeto a quien la norma le atribuye el deber de practicar retenciones sobre los fondos de que dispone por deudas tributarias de terceros, cuando con su intervención se configura el presupuesto de hecho determinado por la norma legal con la consecuente obligación de ingresar al Fisco los importes retenidos en el término y en las condiciones establecidas. Se justifica la retención en el deber de colaboración que se le impone a un sujeto distinto del contribuyente por estar interpolado en la relación jurídica tributaria, pues dicha circunstancia le

permite amputar el tributo en la fuente..." (S.C.B.A., causa I. 2321, "Itoiz, Damián y otros c/Municipalidad de Junín s/Inconstitucionalidad Ordenanza 4201", sent. del 29-II-2012). Esta definición jurisprudencial puede transpolarse perfectamente hacia el agente de percepción en lo que aquí interesa, aunque en tal caso la vinculación ha de darse con su cliente, contribuyente directo del impuesto, a quien le adiciona al precio y recauda el tributo cuando le cobra por un bien vendido o un servicio prestado. Tratamos entonces con una obligación sustantiva, surgida de la Ley. Está fuera de debate la condición de agente de percepción de la firma de autos durante el período fiscalizado (artículos 21 inciso 4, 94, 202 y 203 del Código Fiscal; Libro Primero, Título V, Capitulo IV Sección I y II de la Disposición Normativa Serie B Nº 1/2004, sus modificatorias y complementarias), así como la omisión parcial de actuación durante el mismo. De lo hasta aquí dicho se desprende que es obligación específica del agente actuar en los casos, forma y condiciones contemplados en la normativa aplicable (B. 63.519 "Safontas de Schmidt, Susana c/Provincia de Buenos Aires s/Demanda contencioso administrativa", sent. del 18-V-2011). En tal contexto, el principal argumento de defensa aquí presentado, se relaciona con la inexistencia de obligación ya que, si bien cuestiona que al presentante no le correspondía percibir, sostiene que los contribuyentes directos involucrados en las operaciones de compra efectuadas al agente de autos, sus clientes, habrían pagado per se el tributo en cada uno de los anticipos en los que no fueron "percibidos". En relación a estas manifestaciones, corresponde recordar que a fin de eximirse de aquella responsabilidad, es carga principal del propio agente demostrar el pago del tributo en tiempo oportuno por parte de cada contribuyente directo. La obligación del Agente nace en el momento en que se produce el hecho previsto por la norma tributaria debiendo efectuar entonces, la detracción o la adición del impuesto. El nacimiento de la relación jurídica, acaecido por la realización del hecho previsto en la normativa fiscal, importa el origen de la obligación, integrada por el deber de satisfacer el gravamen consiguiente responsabilidad potencial por el incumplimiento (conf. Osvaldo Soler "Derecho Tributario. Económico. Constitucional. Sustancial. Administrativo Penal". Ed. "La Ley" Ed. 2002 Pág. 193). En esa misma línea "...la carga que el ordenamiento jurídico pone en cabeza del agente de retención se vincula con el sistema de percepción de los tributos en la misma fuente y atiende a razones de conveniencia en la política de recaudación tributaria, pues aquél que es responsable del ingreso del tributo, queda sometido a consecuencias de naturaleza patrimonial y represivas en caso de incumplimiento de sus deberes y, puede ser dispensado de su obligación si acredita que el contribuyente ingresó esa suma (Fallos:308:442; 327:1753 y sus citas)..." (CS, sentencia del 27 de octubre de 2015, en autos "San Juan S.A. (TF 29.974-1) cf DGI"). Aclarado entonces que la cuestión se desplaza a un problema de hecho y prueba, me permito analizar el mentado Informe Técnico N° 208/2006, que en sus párrafos se pronuncia señalando que "...la cuestión planteada acerca de los extremos que deberían acreditarse...es una cuestión de prueba cuya evaluación le corresponde a la dependencia consultante en el marco de los procedimientos que se lleven a cabo. En este sentido no es posible realizar una enumeración taxativa de las pruebas idóneas, sino que su aptitud estará dada por la adecuación de los extremos alegados y aportados con respecto de la finalidad perseguida...". Luego se aboca, en lo que atañe al Régimen de Percepción, advirtiendo que la

acreditación del cumplimiento por parte del contribuyente directo debe girar en torno a la demostración: "... que la compra del bien de que se trata se encuentra registrada en los libros de IVA o en los registros contables llevados en legal forma; luego que el contribuyente no se tomó la percepción y que pagó el impuesto, todo ello con respecto al anticipo en el que correspondía detraer la percepción...". Analizando lo expuesto cabe advertir como primer elemento diferenciador de análisis, la distinta situación que se presenta en la omisión de agentes de retención respecto de los agentes de percepción. En el caso de los primeros, el retentor, es un deudor del contribuyente, o alguien que, por su función, la actividad, oficio o profesión, se halla en contacto directo con un importe dinerario de propiedad de aquel, ante lo cual amputa la parte que corresponde al fisco en concepto de tributo. Hablamos aquí sustantivamente de un proveedor del agente ejerciendo su actividad habitual y a título oneroso (venta, prestación) y por ende un hecho imponible verificado que genera un ingreso gravado por el impuesto. De hecho, el agente de retención se queda con el monto del impuesto que le correspondería a su proveedor ingresar como impuesto propio. Así, el Fisco unifica el control y mientras los proveedores harán oportunamente, la deducción de la retención. En cambio, el agente de percepción (como la firma de marras) es un acreedor del contribuyente, o alguien qué por su función, actividad, oficio o profesión, está en una situación tal que le permite recibir de aquel un monto tributario que posteriormente debe depositar a la orden del fisco. Ya no hablamos de un proveedor del agente sino de un cliente de él, quien le compra o recibe su prestación sin que este hecho o situación se encuentre directamente relacionada con el hecho imponible del tributo, ni con ingresos gravados del eventual contribuyente, quien quizás se encuentra adquiriendo insumos para su proceso productivo, por ejemplo. Como vemos, al lado del obligado por deuda propia (proveedores o clientes), existen otras personas que están obligadas al pago del impuesto por decisión expresa de la ley y su reglamentación. Son responsables solidarios de esas obligaciones, porque el legislador quiere ampliar la esfera subjetiva de los obligados, a efectos de garantizar el cobro del impuesto. Consecuentemente, como ocurre ante cualquier supuesto de responsabilidad solidaria, el pago de la obligación por cualquiera de los sujetos pasivos involucrados libera a los demás, extinguiendo también su propia obligación. Y, si bien al analizar una omisión por parte de un agente de retención, la cuestión probatoria se vuelve algo más compleja, al resultar necesario acreditar la debida facturación y registración de la operación involucrada, en pos de poder auditar que el ingreso generado por ha sido objeto de la eventual autoliquidación y pago por el contribuyente no retenido, este extremo no se verifica cuando el omisor es un agente de percepción, en tanto su régimen no comparte como ya se expuso, las mismas características que un régimen de retención. En este último supuesto, basta con acreditar el "debido" ingreso del impuesto "debido", para que la solidaridad que alcanza al perceptor que omitió, se extinga. El resaltado me pertenece. Volviendo al análisis del caso de autos, no puede dejarse de advertir sobre la arbitrariedad asumida en la valoración de la prueba. Que el principio general, aplicable al caso coloque la carga probatoria en cabeza del agente omisor, no puede llevar ciegamente a impedir otras medidas (enmarcadas en el impulso de oficio y la verdad material) que pueden efectivizarse bajo la noción que conceptualiza la "teoría de las cargas dinámicas de la prueba",

siendo insoslayable que la Autoridad de aplicación cuenta en sus registros con la información necesaria para acreditar el pago del impuesto por parte de los clientes del agente de percepción de marras. El obrar fiscal generaría, ignorando sus propias registraciones, un riesgo cierto de producir un enriquecimiento sin causa en favor del Fisco, dejando pasar la oportunidad de evitar la duplicidad de pago de una misma obligación por sujetos pasivos distintos (agente y contribuyente). En torno a ello, ya ha expresado la Sala II de este Cuerpo: "...estimo importante mencionar que, a diferencia de lo que dispone la legislación nacional en el tema -inciso c) del art. 8 de la Ley 11.683, bien que limitado a retenciones omitidas- en el ámbito local el legislador no ha previsto en forma expresa la causal aquí esgrimida (pago del gravamen por el sujeto obligado en forma directa) a efectos de exonerarse del reclamo de la porción de impuesto no recaudado, omisión que —vale aclarar desde el inicio- no impide que el juzgador analice dicha posibilidad bajo la línea argumental que trasunta el recurso, ni bien se repara que la misma reposa —en definitiva- en elementales principios generales del derecho que hacen a la buena fe que debe primar entre las partes y que, en la especie, está constituido por la denominada teoría del enriquecimiento sin causa -un bien de un sujeto (en el caso, el Fisco persiguiendo al Agente el monto del impuesto) respecto del cual ya se ha visto satisfecho por parte del contribuyente, no percibido, en ocasión de cumplir con sus propias obligaciones..." (del Voto del Dr. Lapine en autos "Muresco S.A."; Sentencia del 2/8/2018, Registro N° 2689). No altera lo dicho, cualquier especulación que pueda hacerse sobre eventuales maniobras fraudulentas por parte de los clientes de la empresa si se tomaran estas percepciones omitidas, extremo que podría disparar acciones fiscales, infraccionales y hasta penales sobre los mismos, mas no sobre la empresa de autos, mucho menos como fundamento para exigirle el pago de este impuesto.

Por ello, y siguiendo a Jorge W. Peyrano en que "...el esquema de un proceso moderno debe necesariamente estar impregnado por el propósito de ajustarse lo más posible a las circunstancias del caso, evitando incurrir en abstracciones desconectadas de la realidad..." (fundesi.com.ar/la-carga dinámica de la prueba y los- Fundación de Estudios Superiores e Investigación - FUNDESI - 5 febrero, 2016) se consideró razonable requerir a la propia Agencia de Recaudación (vide fs. 1603) informe sobre la presentación de declaración jurada y pago respecto de un listado de clientes auditados. Analizando la situación planteada, a la luz de lo informado por la propia Autoridad Tributaria, no puede obviarse advertir sobre lo paradojal de la misma: no se observa sentido alguno en acreditar la registración contable de las operaciones por parte de los clientes, si estos ya han abonado per se el impuesto, ya que aún en el caso de no haber incluido la compra en sus libros, mal podría requerirse al agente de autos el pago de una obligación ya satisfecha, ratificando un inaceptable supuesto de enriquecimiento sin causa para el Erario Público. Y, si no existen constancias de pago, tampoco se amerita acreditar la registración contable ya que, aun habiéndolo hecho, igual se debe mantener el reclamo de pago sobre el agente que incurrió en omisión.

Es necesario advertir a esta altura, que, dadas las características propias de un régimen de percepción, no puede realizarse en la instancia un seguimiento de un bien o servicio en el marco

de determinada actividad, ya que involucra la adquisición de insumos o bienes que pierden identidad en una posterior etapa de transformación o prestación de servicios llevada a cabo por el contribuyente. Es por ello que el hecho de acreditarse la registración de las compras en la contabilidad del contribuyente "no percibido", da cuenta de la inserción de tales adquisiciones en su operatoria y, por ende, en la actividad generadora del hecho imponible del impuesto. Las registraciones en cuestión carecen de mayor trascendencia que la descripta. Sobre todo, si están acreditados los pagos del impuesto del período por parte de estos obligados por deuda propia, extremo documentado en autos con los registros informáticos de la propia Agencia de Recaudación.

Por todo ello, se entiende procedente liberar de responsabilidad al apelante, por el pago de las percepciones que se constataron omitidas con respecto a los clientes que declararon y/o abonaron el impuesto y que lucen en el informe de fs. 1608/1609 con excepción del cliente The Nielsen Company South America.

Se debe depurar además, las operaciones con los clientes "LAN ARGENTINA" y "CENCOSUD S.A.", de acuerdo a las constancias complementarias obrantes a fojas 1072/1165 y 1610/1621; lo que así voto.

4) En torno a las sanciones aplicadas (recargos y multa por Omisión, artículos 59 y 61 del Código Fiscal), corresponde su confirmación, aunque aplicando ambos sobre la porción de reclamo subsistente, todo ello siguiendo los mismos criterios y fundamentos en los cuales he expresado a través de mi voto en autos "XEROX ARGENTINA ICSA", Registro N° 2277, reiterado en autos "BOLDT S.A.", Registro Nº 2275, ambas Sentencias de la Sala I, de fecha 2 de marzo de 2021, entre otras, a las cuales remito brevitatis causae.

5) Que en cuanto a la queja vertida en torno a la aplicación de los intereses pretendidos por el Fisco, es preciso señalar que el artículo 96 del Código Fiscal vigente (y concordantes anteriores), establece que: "La falta total o parcial de pago de las deudas por Impuestos, Tasas, Contribuciones u otras obligaciones fiscales, como así también las de anticipos, pagos a cuenta, retenciones, percepciones y multas, que no se abonen dentro de los plazos establecidos al efecto, devengará sin necesidad de interpelación alguna, desde sus respectivos vencimientos y hasta el día de pago, de otorgamiento de facilidades de pago o de interposición de la demanda de ejecución fiscal, un interés anual que no podrá exceder, en el momento de sufijación, el de la tasa vigente que perciba el Banco de la Provincia de Buenos Aires en operaciones de descuento de documentos para empresas calificadas, incrementada en hasta un cien por ciento (100%). Dicho interés será establecido por el Poder Ejecutivo a través de la Agencia de Recaudación de la Provincia de Buenos Aires, la que podrá determinar, asimismo, la forma en que dicho interés anual será prorrateado en cada período mensual. Cuando el monto del interés no fuera abonado al momento de ingresar el tributo adeudado constituirá deuda fiscal y será de aplicación, desde ese momento y hasta el de efectivo pago, el régimen dispuesto en el primer párrafo. La obligación de abonar estos intereses subsiste mientras no haya transcurrido el término de prescripción para

el cobro del crédito fiscal que lo genera. El régimen previsto en el presente artículo no resultará aplicable a deudas por Impuestos, Tasas, Contribuciones u otras obligaciones fiscales originadas en diferencias imputables exclusivamente a errores de liquidación por parte de la Autoridad de Aplicación, debidamente".

Así, dichos accesorios se devengarán desde el vencimiento de las obligaciones fiscales en cuestión, siendo que la premisa del artículo citado, pretende establecer nuevamente el equilibrio perturbado, no significando sino otra cosa que restituirle al acreedor el justo valor del dinero que no ha podido utilizar a término, prescindiéndose de todo dolo o culpa del obligado, salvo la especial y excepcional situación prevista en su último párrafo (la que no se verifica en autos). En igual sentido se ha pronunciado esta Sala en autos "Cables Epuyen S.R.L", Sentencia del 26/06/2012, Registro Nº 1696, entre otros.

Cabe recordar que "...La exención de los intereses por mora, con sustento en las normas del Código Civil, queda circunscripta a casos en los cuales circunstancias excepcionales, ajenas al deudor -restrictivamente apreciadas- le han impedido el oportuno cumplimiento de su obligación tributaria, ya que dadas las particularidades del derecho tributario, en ese campo ha sido consagrada la primacía de los textos que le son propios, de su espíritu y de los principios de la legislación especial, y con carácter supletorio o secundario los que pertenecen al derecho privado (art. 1° de la ley 11.683, t.o. en 1998)..." (C.S.J.N, en autos "Citibank NA (TF 15575-1) c/ D.G.I.", Sentencia del 1" de junio de 2000).

Consecuentemente, corresponde confirmar la pertinencia de aplicar los accesorios en cuestión, hasta la fecha del efectivo pago, lo que así se declara.

6) Que, en cuanto al instituto de la responsabilidad solidaria endilgada a quienes asumen la administración de la empresa, es importante destacar que resulta evidente que su fundamento es estrictamente recaudatorio. Las particularidades del aspecto subjetivo de la obligación tributaria, de la capacidad jurídica tributaria, generan la necesidad de contar con responsables por deuda ajena en orden a asegurar el efectivo ingreso de los tributos a las arcas Fiscales. Y en el caso de dirigentes de sociedades comerciales habrá sin dudas, además, un fundamento vinculado a la idea de compromiso social, a los principios de cooperación con la economía pública y el bienestar general. Sabida es la importancia que en la vida económica de cualquier nación tiene la organización empresaria, alcanzando en ese marco las sociedades comerciales, un protagonismo superlativo. Sin embargo, uno de los límites a los que sin duda alguna deberá someterse esa organización, es el interés público. Dirigir una empresa privada, supone algo más que el objetivo de lucro, en tanto toda empresa se encuentra involucrada con la comunidad donde se desarrolla y tiene sus responsabilidades y deberes con la misma. Este "plus", endilgable a los objetivos empresarios, no tiene que ver con actividades filantrópicas, ni con desvíos en el objetivo primordial de cualquier explotación comercial, ni con abusos a las libertades individuales, sino con el mero cumplimiento de la ley. Por su parte, el accionar de toda empresa deviene de las voluntades de sus directores, o a quienes estos hayan delegado determinadas funciones; y

cuando producto de aquellas voluntades, se produce un incumplimiento a sus obligaciones legales, es de clara justicia que quienes decidieron ese incumplir, respondan personalmente por sus consecuencias. Es así que, en concordancia con la autonomía del derecho tributario (extremo reconocido por todos los Altos Tribunales en nuestro país, pero prácticamente sin aplicación en el orden provincial), 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. Pero, además, no creo indispensable cambiar la órbita estrictamente tributaria de la responsabilidad que analizamos, para acceder a aquella finalidad estatal, en tanto 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 los apelantes. Merece agregarse que el artículo 24 del Código Fiscal en su tercer párrafo establece: "...Asimismo, los responsables lo serán por las consecuencias de los actos y omisiones de sus factores, agentes o dependientes". Asimismo, merece acentuarse que dichos responsables solidarios no son deudores "subsidiarios" del incumplimiento del contribuyente, sino que el Fisco puede demandar la deuda tributaria, en su totalidad, a cualquiera de ellos o a todos de manera conjunta. El responsable tributario tiene una relación directa y a título propio con el sujeto activo, de modo que actúa paralelamente o al lado del deudor, pero no en defecto de éste. Por todo ello, del análisis de los artículos 21, 24 y 63 del Código Fiscal, cabe concluir que surge correctamente endilgada la solidaridad tributaria a los Sres. Hervé Antoine Pollet y Patricio Dewey. Sin embargo, a la luz del planteo de inconstitucionalidad efectuado por los apelantes, advierto que recientemente, la Suprema Corte de Justicia de la Provincia tuvo oportunidad de abordar la problemática vinculada a la constitucionalidad del sistema de responsabilidad solidaria trazado hace 25 años por el Código Fiscal (En autos "Toledo, Juan Antonio contra A.R.B.A. Incidente de revisión", Sentencia del 30 de agosto del 2021 y en autos "Fisco de la Prov. de Bs. As. c/ Insaurralde, Miguel Eugenio y ot. s/ Apremio. Recurso extraordinario de inaplicabilidad de ley" (A. 71.078) y "Casón, Sebastián Enrique c/ Fisco de la Provincia de Buenos Aires s/ Pretensión anulatoria. Recurso extraordinario de inaplicabilidad de ley" (A. 72.776), ambos del 31 de agosto de 2021), declarando por mayoría la inconstitucionalidad e inaplicabilidad de los citados artículos 21, 24 y 63 del Código Fiscal. Tal extremo configuraría la hipótesis habilitante para que este Tribunal ejerza la facultad que le confiere el artículo 12 del mismo Código ("Los órganos administrativos no serán competentes para declarar la inconstitucionalidad de normas tributarias pudiendo no obstante, el Tribunal Fiscal, aplicar la jurisprudencia de la Corte Suprema de Justicia de la Nación o Suprema Corte de Justicia de la Provincia que haya declarado la inconstitucionalidad de dichas normas". El subrayado me pertenece). Haciendo mérito de ello y atendiendo a los fundamentos del Alto Tribunal vinculados principalmente a la sobreviniente irrazonabilidad del antiguo sistema legal (ello en comparación con el diseñado por el Legislador

nacional para la Ley N° 11.683, principalmente con reformas introducidas en diciembre de 2017 por la Ley N° 27430), me llevan a acatar esta nueva doctrina, considerándola aplicable al caso de autos, donde no se evidencia de manera palmaria el aspecto subjetivo en los términos planteados por la Suprema Corte, al no verificarse o evidenciarse actuación específica alguna del presidente del directorio en autos. Dejo en claro mi disidencia (al menos parcial) con los precedentes en cuestión, y el análisis caso por caso que realizaré sobre los supuestos que se sometan a juzgamiento de este Tribunal. Por ende, entiendo que corresponde dejar sin efecto la responsabilidad solidaria declarada en el caso concreto de autos, lo que así declaro (en igual sentido, en autos "THYSSENKRUPP FORTINOX S.A.", Sentencia del 29 de abril de 2022, Registro 4521 de la Sala III, en autos "HECAMESUR S.A.", Sentencia del 5 de abril de 2022, Registro 2388 de la Sala I, entre otras).

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

POR ELLO, VOTO: **1°)** Hacer lugar parcialmente al recurso de apelación interpuesto a fs. 1541/1566 por el Señor Leandro Lucas Cazorla, en representación de la firma "ADECCO SPECIALTIES S.A." con el patrocinio letrado del Dr. Juan Rafael Astibia, quien además representa a los Sres. Hervé Antoine Pollet y Patricio Dewey; contra la Disposición Delegada SEFSC N° 1315 dictada por el Departamento Relatoría II de la Agencia de Recaudación de la Provincia de Buenos Aires, con fecha 31 de julio de 2017. **2°)** Ordenar a la citada Agencia proceder a la respectiva reliquidación, de acuerdo a lo expuesto en el Considerando III, Punto 3) de la presente. **3°)** Dejar sin efecto la responsabilidad solidaria e ilimitada declarada en el artículo 9° del acto apelado, respecto a los Sres. Hervé Antoine Pollet y Patricio Dewey. **4°)** Confirmar el acto apelado en las restantes cuestiones que han sido materia de agravio, debiéndose aplicar los intereses de ley, multa y recargos, sobre las eventuales diferencias resultantes de la liquidación ordenada.

VOTO DEL CR. RODOLFO DÁMASO CRESPI: Que, tal como ha quedado delineada la controversia en la presente instancia, en función de los agravios incoados por la parte apelante contra la Disposición Delegada SEFSC N° 1315/17, adelanto que, en virtud de los fundamentos expuestos en su voto, adhiero a lo resuelto por el Vocal Instructor, Dr. Ángel C. Carballal, bajo los puntos 1), 3), 5) y 7) del considerando III de este último; lo que así en primer término declaro.

Por su parte, debo señalar que comparto asimismo el rechazo resuelto por mi colega, de la prescripción planteada por la apelante con respecto a la vigencia de las facultades determinativas de la Autoridad de Aplicación –punto 2) del Considerando III de su voto–.

En este sentido, destaco que, 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; a cuyas consideraciones remito en honor a la brevedad), he tenido oportunidad de pronunciarme en torno al régimen jurídico aplicable al caso y a la limitación de las potestades locales a la hora de regular

la prescripción liberatoria en materia fiscal, a la luz de la denominada "Cláusula de los Códigos" (artículo 75 inciso 12 de la Constitución Nacional). Conforme lo expuesto en último término, y teniendo en consideración que, en casos como los de autos (determinación de oficio de las obligaciones fiscales de un agente de recaudación, por el período 2012) corresponde aplicar el plazo decenal de prescripción contemplado en el artículo 4023 del Código Civil (Ley N° 340), computado desde el vencimiento previsto para la presentación de las declaraciones juradas vinculadas a cada una de las posiciones fiscales determinadas (esto es, enero a diciembre de dicho año), debe rechazarse el planteo formulado; lo que así declaro.

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

Consecuentemente, habiéndose pronunciado la CSJN en los términos transcriptos, frente al supuesto específico de la prescripción liberatoria de las multas tributarias locales; y habiendo el suscripto adherido oportunamente a la doctrina que emerge del fallo "Filcrosa" (ver mi voto para la causa "Total Austral S.A. Sucursal Argentina", citado), corresponde aplicar el criterio que dimana del precedente *ut supra* citado y sostener, en definitiva, que en casos como el presente se deben considerar inaplicables las normas del Código Fiscal que –en materia de prescripción liberatoria de sanciones– se opongan a lo regulado en la normativa de fondo.

Todo ello, sin perjuicio de señalar: 1) que considero –en rigor– que esta parcela del derecho bajo análisis resulta ser un ámbito de competencia provincial no delegado a la Nación (vía artículo 75 Inc. 12 de la Constitución Nacional), donde el derecho público local resulta prevalente sobre lo regulado por el derecho común; y 2) que, a juicio del suscripto, frente a aquellas infracciones que dependen de una previa determinación de la obligación fiscal, resulta irrazonable limitar a un plazo bienal el ejercicio del poder sancionatorio consecuente siendo que, en el caso de un contribuyente, el plazo de prescripción pertinente es quinquenal y, en el del agente, decenal.

Sin embargo, reconociendo en la CSJN el carácter de intérprete supremo de la Constitución Nacional y de las leyes dictadas en su consecuencia (Fallos 311:1644, entre muchos otros), y la obligatoriedad de sus precedentes en la materia (Fallos 320:1660), razones de celeridad y economía procesal me llevan a aplicar la doctrina judicial *ut supra* citada, con el alcance detallado; lo que así declaro.

En este marco, corresponde señalar entonces que, en casos como el de autos, resulta aplicable, por sobre lo establecido por Art. 157 del Código Fiscal [que, en lo pertinente, dispone: *"Prescriben por el transcurso de cinco (5) años las acciones y poderes de la Autoridad de Aplicación para (...) para aplicar (...) las sanciones en él previstas"*], lo normado por el Art. 62 del Código Penal, que establece: "*La acción penal se prescribirá durante el tiempo fijado a continuación: 5º. A los dos años, cuando se tratare de hechos reprimidos con multa"*.

Cabe advertir al respecto, que si bien esta última norma se refiere –únicamente– a la prescripción de la acción penal frente a hechos reprimidos con "multa", en atención a la reconocida naturaleza penal de los recargos y a que tienen origen en la misma conducta reprochada (o en la misma transgresión al ordenamiento jurídico), por afinidad, no encuentro razones de peso para no someterlos, en cuanto a la regulación de su prescripción, al régimen establecido en dicha norma de fondo, pues –en definitiva– en ambos casos se trata de sanciones patrimoniales.

A su vez, debe señalarse que el plazo bienal en cuestión debe computarse conforme lo regulado por el Art. 63 de dicho Código Penal, que establece: *"La prescripción de la acción empezará a correr desde la medianoche del día en que se cometió el delito o, si éste fuese continuo, en que cesó de cometerse"*. Ello, por cuanto el diferimiento del inicio del cómputo propuesto por el Art. 159 el Código Fiscal también debe reputarse inaplicable bajo los lineamientos del criterio expuesto por la CSJN en los precedentes referenciados.

Así, a fin de determinar el inicio del cómputo respectivo, corresponde establecer cuándo se habrían configurado las infracciones imputadas en autos.

En ese sentido, cabe recordar que el Art. 61 del Código Fiscal (texto anterior a la reforma operada mediante Ley Nº Ley 14.880) disponía: *"El incumplimiento total o parcial del pago de las obligaciones fiscales a su vencimiento, constituirá omisión de tributo y será pasible de una sanción de multa graduable entre el cinco por ciento (5%) y el cincuenta por ciento (50%) del monto de*

impuesto dejado de abonar. Si el incumplimiento de la obligación fuese cometido por parte de un agente de recaudación, será pasible de una sanción de multa graduable entre el veinte por ciento (20%) y el ciento cincuenta por ciento (150%) del monto del impuesto omitido".

Por ello concluyo que, la infracción prevista en el Art. 61, segundo párrafo, del Código Fiscal, sanciona al agente que incumple –total o parcialmente– su obligación de pago, mediante la falta de presentación de la declaración determinativa pertinente, o por ser inexacta la presentada; y que, en consecuencia, es este el momento que debe considerarse a efectos de iniciar el cómputo bienal (desde las 24 Hs. de dicho día).

A su vez, reparo que idéntico criterio debe sostenerse en relación con los recargos aplicados, toda vez que el Art. 59 del Código Fiscal, vigente a la fecha de consumación de las supuestas infracciones, disponía en lo pertinente: *"El ingreso de los gravámenes por parte de los agentes de recaudación después de vencidos los plazos previstos al efecto hará surgir –sin necesidad de interpelación alguna- la obligación de abonar juntamente con aquéllos los siguientes recargos calculados sobre el importe original con más lo establecido por el artículo 96 de este Código (...) Los recargos son aplicables también a los agentes de recaudación y de retención que no hubiesen percibido o retenido el tributo y la obligación de pagarlos por parte del agente subsiste aunque el gravamen sea ingresado por el contribuyente u otro responsable."*

En este marco, cabe entonces destacar que, en el caso de autos (agente de recaudación del Régimen General de Percepción, con opción de determinación por el método de lo "devengado"), el vencimiento de los plazos previstos para la presentación de las correspondientes declaraciones juradas, y para la realización de los pagos pertinentes, con respecto al ejercicio fiscal 2012, se produjo: el 13/2/12, para la posición 1 (enero); el 12/3/12, para la posición 2 (febrero); el 12/4/12, para la posición 3 (marzo); el 14/5/12, para la posición 4 (abril); el 12/6/12, para la posición 5 (mayo); el 12/7/12, para la posición 6 (junio); el 13/8/12, para la posición 7 (julio); el 12/9/12, para la posición 8 (agosto); el 12/10/12, para la posición 9 (septiembre); el 12/11/12, para la posición 10 (octubre); el 12/12/12, para la posición 11 (noviembre); y, finalmente, el 14/1/13, para la posición 12 (diciembre) (Conf. Calendario de Vencimientos aprobado por la ARBA mediante Resolución Normativa N° 62/11).

Así, el cómputo del plazo bienal contemplado en el Art. 62 Inc. 5 del Código Penal, comenzó a correr a las 24 Hs. de cada una de dichas fechas de vencimiento (Conf. Art. 63 de dicho código de fondo), y venció: el 14/2/14, para la posición 1; el 13/3/14, para la posición 2; el 13/4/14, para la posición 3; el 15/5/14, para la posición 4; el 13/6/14, para la posición 5; el 13/7/14, para la posición 6; el 14/8/14, para la posición 7; el 13/9/14, para la posición 8; el 13/10/14, para la posición 9; el 13/11/14, para la posición 10; el 13/12/14, para la posición 11; y el 15/1/15, para la posición 12; todo ello, sin que surjan de las presentes actuaciones causales de suspensión o interrupción que hayan alterado su curso.

En virtud de lo expuesto, corresponde hacer lugar en este punto al recurso de apelación

interpuesto, declarar prescriptas las acciones del Fisco tendientes a aplicar las sanciones cuestionadas y de abstracto tratamiento los agravios de fondo incoados contra estas últimas; lo que así declaro.

Finalmente, en lo relacionado con la responsabilidad solidaria extendida en autos a los apelantes (la cual, en función de lo resuelto precedentemente, ha quedado limitada al plano tributario), considero aplicable al caso –en los términos previstos por los Arts. 12 del Código Fiscal vigente y 14 de la Ley N° 7604/70– la doctrina fijada por la S.C.J.B.A en autos "Toledo, Juan Antonio contra ARBA, incidente de revisión" (C. 121.754; Sent. del 30/08/2021), por la que declaró, por mayoría, la inconstitucionalidad e inaplicabilidad de los Arts. 21, 24 y 63 del Código Fiscal -T.O.2011-, partes pertinentes al caso tratado); criterio reiterado en sendos fallos posteriores, "Fisco de la Pcia. de Bs.As. c/ Insaurralde, Miguel Eugenio y ot. s/ Apremio, Recurso Extraordinario de inaplicabilidad de ley" (A. 71078) y "Casón, Sebastián Enrique c/Fisco de la Pcia. de Bs. As. s/ Pretensión anulatoria. Recurso Extraordinario de inaplicabilidad de ley" (A. 72776), ambos del 31 de agosto de 2021).

En tal sentido me expedí en "Distribución Masiva S.A.", Sentencia de Sala III de fecha 14/12/2021, Registro N° 4425, en cuyo voto no sólo aludí a sus fundamentos sino también a la necesidad de evaluar los efectos prácticos de su aplicación desde la óptica del principio de "economía procesal". Advertí entonces que el Máximo Tribunal hizo hincapié en que el sistema vigente carecía de razonabilidad al funcionar en su aplicación en clave objetiva (para hacer efectiva la extensión de la responsabilidad requiere únicamente que el Fisco acredite la representación legal o el ejercicio del cargo en el órgano de administración de la firma), como asimismo, al disponer que, de manera concomitante con el contribuyente, se efectúe el reclamo del pago de la deuda determinada, sus accesorios y las sanciones aplicadas. Es decir que se caracteriza por la ausencia de los elementos esenciales en los que debe basarse el mismo; esto es, por un lado, el "Subjetivo" –atribución de culpa o dolo brindando acceso a la defensa pertinente– y, por el otro el carácter "subsidiario" del reclamo de pago de la obligación resultante –intimación de pago efectuada de manera previa al contribuyente y no satisfecha por parte del mismo–. Consecuentemente, los magistrados que conformaron la mayoría del pronunciamiento citado concluyeron que los referidos Arts. 21, 24 y 63 del Código Fiscal establecen una responsabilidad solidaria objetiva en la misma forma y oportunidad que rige para el 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 Pcia. de Bs. As.; 1, 18, 28, 31 y 75 inc. 22 de la Constitución Nacional). Acorde con ello, y remitiendo a mayor abundamiento a las consideraciones que expusiera en el precedente tu supra citado, dejo sin efecto la responsabilidad solidaria extendida sobre la base de los Arts. 21 y 24 del Código Fiscal; lo que así finalmente declaro.

En tal sentido, dejo expresado mi voto.

VOTO DEL DR. MIGUEL HÉCTOR EDUARDO OROZ: Dando por reproducidos los antecedentes

del caso referenciados precedentemente, he de apartarme de la solución propuesta por el Vocal instructor preopinante Dr. Ángel C. Carballal, toda vez que por las razones que seguidamente se expondrán, a nuestro juicio se encuentra configurada la prescripción.

En tal sentido, para la obligación principal y sus accesorios, ha de estarse a lo establecido en C.S.J.N., "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" del 30 de septiembre de 2003 (Fallos 326:3899), que permite concluir que en el asunto sub examine, en atención a lo previsto en el art. 4.027 inciso 3 del Código Civil Velezano; arts. 7, 2.537 y 2.562 inciso c) del Código Civil y Comercial de la Nación actualmente vigente, operó la prescripción y como consecuencia de la misma, neutralizadas las facultades para determinar, exigir el pago o reclamar deudas por el período fiscal año 2012 (enero a diciembre).

Asimismo, la potestad sancionatoria para aplicar multas y recargos, se encuentra extinta por encontrarse ampliamente vencido el plazo de dos (2) años desde que el ilícito administrativo quedó configurado, y no existen causales de suspensión e interrupción con virtualidad jurídica suficiente para enervar su consumación.

Conforme lo resuelto por la Corte Suprema de Justicia de la Nación (CSJ 001897/2018/RH001, del 07/03/2023, "Alpha Shipping S.A. c/ Provincia de T.D.F. A. e I.A.S. s/ contencioso administrativo – medida cautelar) "a ese cuerpo normativo –se refiere al Código Penal- es a quien le incumbe legislar sobre la extinción de acciones y penas, sin perjuicio del derecho de las provincias al establecimiento de particulares infracciones y penas en asuntos de interés puramente local, como lo ha decidido esta Corte en Fallos 191:245 y 195:319." (conf. Considerando 6° del voto de la mayoría).

La doctrina allí sentada, resulta de directa aplicación al supuesto de autos, atento la naturaleza penal de los rubros cuestionados. Los contenidos normativos de los arts. 62 inciso 5 y 65 inciso 4 del Código Penal de la Nación, que regulan el plazo de prescripción de la acción y la sanción respectivamente, indudablemente desplazan al derecho local provincial, en tanto este último deviene inaplicable por contravenir la legislación de fondo referenciada.

Como consecuencia de ello, se torna inoficioso un pronunciamiento sobre los restantes agravios introducidos por los recurrentes.

Así lo manifiesto.

POR ELLO VOTO: 1°) Hacer lugar al recurso de apelación interpuesto a fs. 1541/1566 por el Señor Leandro Lucas Cazorla, en representación de la firma "ADECCO SPECIALTIES S.A." con el patrocinio letrado del Dr. Juan Rafael Astibia, quien además representa a los Sres. Hervé Antoine Pollet y Patricio Dewey. **2°)** Revocar y dejar sin efecto íntegramente la Disposición Delegada SEFSC N° 1315 dictada por el Departamento Relatoría II de la Agencia de Recaudación de la Provincia de Buenos Aires, con fecha 31 de julio de 2017. **3°)** Como consecuencia de lo

resuelto en los puntos 1 y 2, declarar inoficioso un pronunciamiento sobre la restante materia de agravio introducida por los recurrentes.

POR ELLO, POR MAYORÍA, SE RESUELVE: **1°)** Hacer lugar parcialmente al recurso de apelación interpuesto a fs. 1541/1566 por el Señor Leandro Lucas Cazorla, en representación de la firma "ADECCO SPECIALTIES S.A." con el patrocinio letrado del Dr. Juan Rafael Astibia, quien además representa a los Sres. Hervé Antoine Pollet y Patricio Dewey; contra la Disposición Delegada SEFSC N° 1315 dictada por el Departamento Relatoría II de la Agencia de Recaudación de la Provincia de Buenos Aires, con fecha 31 de julio de 2017. **2°)** Ordenar a la citada Agencia proceder a la respectiva reliquidación, de acuerdo a lo expuesto en el Considerando III, Punto 3) de la presente. **3°)** Dejar sin efecto por prescripción, la multa aplicada en el artículo 6 y los recargos dispuestos en el artículo 8. **4°)** Dejar sin efecto la responsabilidad solidaria e ilimitada declarada en el artículo 9° del acto apelado, respecto a los Sres. Hervé Antoine Pollet y Patricio Dewey. **5°)** Confirmar el acto apelado en las restantes cuestiones que han sido materia de agravio, debiéndose aplicar los intereses sobre las eventuales diferencias resultantes de la liquidación ordenada. Regístrese, notifíquese a las partes y al Señor Fiscal de Estado y devuélvase a la citada Agencia, a los fines mencionados.

Digitally signed by CARBALLAL Angel Carlos
Date: 2023.09.28 12:03:51 ART
Location: Provincia de Buenos Aires

Angel Carballal
Vocal
Tribunal Fiscal de Apelación

Digitally signed by CRESPI Rodolfo Damaso
Date: 2023.09.28 12:13:39 ART
Location: Provincia de Buenos Aires

Rodolfo Crespi
Vocal titular
Tribunal Fiscal de Apelación

Digitally signed by OROZ Miguel Hector Eduardo
Date: 2023.10.02 11:33:18 ART
Location: Provincia de Buenos Aires

Miguel Oroz
Conjuez Art. 8 LEY 7603
Tribunal Fiscal de Apelación

Digitally signed by SASTRE Mercedes Araceli
Date: 2023.10.03 11:59:19 ART
Location: Provincia de Buenos Aires

Mercedes Sastre
Secretaria
Tribunal Fiscal de Apelación

Digitally signed by GDE BUENOS AIRES
DN: cn=GDE BUENOS AIRES, c=AR, o=MINISTERIO DE JEFATURA DE GABINETE DE MINISTROS BS AS, ou=SUBSECRETARIA DE GOBIERNO DIGITAL, serialNumber=CUIT 30715471511
Date: 2023.10.03 11:59:28 -03'00'

G O B I E R N O DE LA P R O V I N C I A DE B U E N O S A I R E S
2023 - Año de la democracia Argentina

Providencia

Número: PV-2023-41556295-GDEBA-TFA

LA PLATA, BUENOS AIRES
Martes 3 de Octubre de 2023

Referencia: "ADDECO SPECIALTIES SA - Expte. N° 2360-0085667/13"

Se deja constancia que la sentencia dictada bajo GEDO INLEG-2023-41539372-GDEBA-TFA se ha registrado en esta Sala III bajo el N° 4650

Digitally signed by GDE BUENOS AIRES
DN: cn=GDE BUENOS AIRES, c=AR, o=MINISTERIO DE JEFATURA DE GABINETE DE MINISTROS BS AS, ou=SUBSECRETARIA DE GOBIERNO DIGITAL, serialNumber=CUIT 30715471511
Date: 2023.10.03 12:36:33 -03'00'

Mercedes Sastre
Secretaria
Tribunal Fiscal de Apelación

Digitally signed by GDE BUENOS AIRES
DN: cn=GDE BUENOS AIRES, c=AR, o=MINISTERIO DE JEFATURA DE GABINETE DE MINISTROS BS AS, ou=SUBSECRETARIA DE GOBIERNO DIGITAL, serialNumber=CUIT 30715471511
Date: 2023.10.03 12:36:41 -03'00'