



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: "MAYCAR S.A." - 2360-0062162/13

AUTOS Y VISTOS: el expediente número 2360-0062162 del año 2013, caratulado "MAYCAR S.A."

Y RESULTANDO: Que llegan a esta instancia las actuaciones con el recurso de apelación interpuesto a fojas 2132/2143, por el Cr. César Roberto Litvin, en representación de la firma "MAYCAR S.A." y de los Sres. Eduardo Javier Pochinki y Alejandro Martín Pochinki; y por los Sres. Alejandro Fabián González Raies, Claudia Elizabeth Rueda y Adrián Giubilato, por derecho propio, con el patrocinio del citado profesional, y todos contra la Disposición Delegada SEATYS N° 1036, de fecha 07 de julio de 2017, dictada por el Departamento Relatoría I de la Agencia de Recaudación de la Provincia de Buenos Aires.

Mediante dicho Acto (obrante a fs. 2087/2110) se determinan las obligaciones de la firma referenciada (CUIT 30-61286533-3), como contribuyente del Impuesto sobre los Ingresos Brutos, bajo el Régimen del Convenio Multilateral, correspondientes al período fiscal 2011, por el ejercicio de las siguientes actividades "*Venta al por mayor en comisión o consignación de productos agrícolas*" (Código NAIIB 511110); "*Venta al por mayor de productos alimenticios n.c.p.*" (Código NAIIB 512290); "*Venta al por menor en supermercados con predominio de productos alimenticios y bebidas*" (Código NAIIB 521120); y "*Servicios empresariales n.c.p.*" (Código NAIIB 749900).

En su artículo 5º, se establecen diferencias adeudadas al Fisco por haber tributado en defecto el impuesto por la suma de Pesos seis millones seiscientos diez mil trescientos noventa y cinco con 80 centavos (\$ 6.610.395,80).

En su artículo 6° se establecen saldos a favor del contribuyente para las posiciones 04 a 11/2011, por un monto total de Pesos doce millones setecientos treinta y ocho mil trescientos sesenta y siete con 50 centavos (\$ 12.738.367,50).

En su artículo 7°, se aplica una multa por Omisión equivalente al cinco por ciento (5%) del monto dejado de abonar, conforme a lo normado en el artículo 61 primer párrafo del mismo plexo legal.

Por último, en su artículo 9° dispone que, atento a lo normado por los artículos 21, 24 y 63 del citado Código, resultan responsables solidarios e ilimitados con el contribuyente de autos, por el pago del gravamen establecido en el acto, intereses y multa, los Sres. Eduardo Javier Pochinki, Alejandro Martín Pochinki, Alejandro Fabián González Raies, Adrián Giubilato y Claudia Elizabeth Rueda, miembros del directorio social.

A fs. 2166 se eleva la causa a esta instancia (artículo 121 del CF) y es adjudicada para su instrucción a la Vocalía de 8va. Nominación, quedando radicada en la Sala III.

A fs. 2193, se ordena el traslado del recurso a la Representación Fiscal (artículo 122 del CF), quien contesta los agravios en su escrito de fs. 2194/2198.

A fs. 2205 se deja constancia que la Vocalía 8va. ha quedado a cargo del Dr. Angel C. Carballal (Conf. Ac. Ext. 100/22) y a fojas 2212 que la Sala ha quedado definitivamente integrada conjuntamente con el Cr. Rodolfo Dámaso Crespi y la Dra. Irma Gladys Ñancuñil en carácter de Conjueza (conforme Ac. Ext. 102/22 y Ac. Ord. N° 65/24). Visto el estado de las actuaciones, se llaman autos para sentencia (artículos 126 y 127 del Código Fiscal).

Y CONSIDERANDO: I.- En primer lugar, la parte apelante opone la prescripción de las acciones y poderes del Fisco para imponer sanciones en relación a los períodos fiscales 01/2011 a 12/2011, por aplicación del Código Penal. Sostiene que tanto el plazo de prescripción como las causales de interrupción, suspensión y lo referente al inicio del cómputo de la misma, se encuentran reguladas en el Código Penal y que cualquier ordenamiento que legisle en forma diferente o establezca otras causales de interrupción o suspensión, sería inconstitucional.

Por otro lado, sostiene que la sanción aplicada es improcedente ya que la firma no ha cometido la infracción de omisión de impuesto que se le imputa. Indica que accedieron a conformar el ajuste fiscal e incluir en la deuda resultante en el régimen de regularización de obligaciones, al solo efecto de evitar litigiosidad, corregir los errores involuntariamente incurridos y finalizar el procedimiento que obstaculizaba el normal desenvolvimiento de su actividad.

Agregan que la Agencia no explica cual habría sido la conducta negligente llevada a cabo. Para finalizar el punto, expresan que las multas fiscales requieren que se acrediten los elementos objetivo y subjetivo, es decir el dolo o la culpa del contribuyente, circunstancias que no se verifican en el presente caso. En subsidio, plantean la existencia de error excusable. Citan Jurisprudencia.

Manifiestan, que a los efectos de calcular la multa, solo se debe considerar el monto efectivamente ingresado al plan de facilidades de pagos y no el señalado en la disposición de inicio, ya que la Agencia debe considerar el saldo a favor de la firma en el período fiscal 12/2010. Agrega que resulta arbitrario que no se reconozcan los saldos a favor del período fiscal 12/2010 y los saldos a favor del período 2011, todo ello para el cálculo de la sanción.

Por último, reprochan la atribución de responsabilidad solidaria dispuesta por el Acto siguiendo un criterio objetivo. Razona, con fundamento en la Ley de Sociedades, que la imputación debe hacerse atendiendo la actuación individual de cada director y que se requiere la existencia de dolo o culpa.

II.- A su turno, la Representación Fiscal, comienza su alegato advirtiendo que los agravios esgrimidos en el recurso en traslado, reeditan los planteos formulados en la instancia previa de descargo, los cuales ya han sido analizados y refutados por el juez administrativo en los considerandos de la disposición de crisis.

Sin perjuicio de ello, comienza analizando el agravio relacionado con la prescripción de la multa. Aclara que no resultan aplicables las normas penales, en tanto una opinión en tal sentido aparejaría un cuestionamiento a la autonomía del Derecho Tributario, al traer como sustento la aplicación de normas del Derecho Penal. Indica que a fojas 2093, el juez administrativo ha explicado los motivos por los cuales no se encuentran prescriptas las facultades del fisco para imponer sanciones, a las cuales se remite.

En torno a la sanción impuesta, indica que habiéndose concluido sobre la procedencia de las diferencias determinadas en autos, se encuentra configurado el tipo objetivo calificado como omisión de tributos, resultado procedente la aplicación de la multa dispuesta por el artículo 61 del Código Fiscal.

Por otro lado, para la aplicación de la multa en cuestión, sostiene que no resulta necesario el análisis de la existencia de intención alguna por parte del infractor, pues aunque el contribuyente haya liquidado e ingresado el impuesto de acuerdo a la interpretación subjetiva de las normas aplicables, no por ello podría excusarse para la aplicación de las sanciones estipuladas cuando existen incumplimientos

comprobados. De ello se desprende que la aplicación de la multa resulta procedente, en razón de 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 a responsable.

Acto seguido, respecto a lo manifestado por la firma en cuanto a que a los efectos de calcular la multa por omisión se deberá considerar el monto efectivamente ingresado en el plan de facilidades y no el dispuesto en la disposición de inicio, señala en primer lugar que habiéndose verificado la existencia de saldos a favor del contribuyente por el período 2011, los mismos serán tenidos en cuenta al momento de la liquidación final por parte de la Autoridad de Aplicación. En segundo lugar indica que la multa se calculará sobre los montos adeudados al Fisco, conforme surge del formulario R – 222 notificado.

Por último, 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.

Respecto de la solicitud de declaración de inconstitucionalidad de las normas del Código Fiscal en materia de responsabilidad solidaria, expresa la prohibición de su dictado, por expresa manda del art. 12 del citado cuerpo legal.

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 CARBALLAL: Que corresponde resolver en esta instancia si la Disposición Delegada SEFSC N° 1036/2017 se encuentra ajustada a derecho, aclarando preliminarmente que, atento a la identidad de agravios, se procederá al tratamiento conjunto de los recursos interpuestos.

En primer lugar, debo abordar el agravio referido a la prescripción de la sanción aplicada, en tanto de resolverse el punto a favor de dicho planteo, devendrá abstracto el tratamiento de las restantes cuestiones traídas.

Al respecto, cabe observar con relación a los poderes y acciones de la Autoridad Fiscal para aplicar y hacer efectivas las multas, a la luz de los artículos 157 y 159 del Código Fiscal, que los mismos establecen en lo que aquí interesa, que el plazo quinquenal allí previsto comienza a correr el 1° de enero siguiente al año que haya tenido lugar la violación de los deberes materiales, es decir a partir del 1° de enero de 2012.

Ello así, el plazo feneció al 1° de enero de 2017 sin que haya mediado previo acto de suspensión o interrupción en tiempo útil. Observemos en tal sentido que el dictado y notificación de la Disposición de Inicio del procedimiento determinativo y sumarial, que hubiera producido efecto suspensivo conforme artículo 161 del CF, se producen recién en los meses de febrero y marzo de 2017 (vide fs. 2028 y 2042/2048).

Ante ello, corresponde declarar prescriptas las acciones del Fisco para aplicar la multa en los actuados, dejando sin efecto el artículo 7° del acto apelado, lo que así declaro.

En este contexto, entiendo inoficioso analizar la cuestión a la luz de la reciente jurisprudencia de la Corte Suprema de Justicia de la Nación (del 07/03/2023, “Alpha Shipping S.A. c/ Provincia de T.D.F. A. e I.A.S. s/ contencioso administrativo medida cautelar”), donde interpreta que resultan aplicables en la especie las normas del Código Penal.

Acto seguido, atendiendo a la regularización sin allanamiento a la que adhirió la firma, tal como surge de los propios considerandos del acto apelado, han devenido abstractos los recursos traídos por los declarados responsables solidarios. Ello así, en tanto ha quedado satisfecha la obligación reclamada por el Fisco, la que ha de confirmarse de manera total, ante la falta de agravios sobre el particular.

Corresponde en consecuencia, dejar sin efecto la responsabilidad dispuesta por el artículo 9° del acto apelado.

Sin perjuicio de todo lo hasta aquí expuesto, no puede dejar de remarcarse el absurdo que se reconoce en la aplicación de sanciones y la declaración de solidaridad, ante la palmaria inexistencia de deuda a reclamar, atendiendo a la determinación de muy mayores saldos a favor de la contribuyente respecto de los establecidos a favor del Fisco.

POR ELLO, VOTO: 1°) Hacer lugar al recurso de apelación interpuesto por el Cr. César Roberto Litvin, en representación de la firma “MAYCAR S.A.” y de los Sres. Eduardo Javier Pochinki y Alejandro Martín Pochinki; y por los Sres. Alejandro Fabián González Raies, Claudia Elizabeth Rueda y Adrián Giubilato, por derecho propio, con el patrocinio del citado profesional, y todos contra la Disposición

Delegada SEATYS N° 1036, de fecha 07 de julio de 2017, dictada por el Departamento Relatoría I de la Agencia de Recaudación de la Provincia de Buenos Aires. 2º) Dejar sin efecto los artículos 7º y 9º del acto apelado.

VOTO DEL CR. RODOLFO DAMASO CRESPI: Que, tal como ha quedado delineada la presente controversia, a partir de los agravios incoados por la parte apelante contra la Disposición Delegada SEATYS N° 1036/17, debo señalar que comparto lo resuelto por el Vocal instructor, Dr. Ángel C. Carballal, aunque, sobre la base de las consideraciones que seguidamente desarrollaré.

En este sentido, con respecto a la prescripción planteada contra la vigencia de las facultades sancionatorias del Fisco, debo señalar –en atención a los fundamentos que sustentan al planteo– 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 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), 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. 4º 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 transcritos, 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”,

Sentencia de Sala III de fecha 15 de diciembre de 2020, Registro N° 421), corresponde aplicar el criterio que dimana del precedente *ut supra* referenciado 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 Art. 75 Inc. 12 de la Constitución Nacional), donde el derecho público local resulta prevalente sobre lo regulado por el derecho común; y 2) que, a juicio del suscripto, frente a aquellas infracciones que dependen de una previa determinación de la obligación fiscal, resulta irrazonable limitar a un plazo bienal el ejercicio del poder sancionatorio consecuente siendo que, en el caso de un contribuyente, el plazo de prescripción pertinente es quinquenal y, de igual término, para el agente de recaudación, en tanto las partes concuerden en su aplicación.

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

Así, corresponde señalar que, en casos como el de autos, resulta aplicable, por sobre lo establecido en el 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:... 5°. A los dos años, cuando se tratare de hechos reprimidos con multa*”.

A su vez, que dicho plazo bienal 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 fallos antes referenciados.

En consecuencia, debe establecerse cuándo se habría configurado la infracción imputada en autos (omisión tributaria; Conf. Art. 61, primer párrafo, del Código Fiscal), en el caso específico del Impuesto sobre los Ingresos Brutos, tributo cuya característica principal, desde el plano temporal, es su carácter anual.

Cabe destacar previamente que, sobre la base de las diferencias apreciables entre los párrafos 1° y 2° del Art. 159 del código citado, se ha considerado oportunamente que, en este punto, el plexo normativo desvinculaba el momento en que comienza correr el término prescriptivo de las facultades sancionatorias bajo estudio, de los vencimientos generales estipulados para la presentación de las declaraciones juradas mensuales, bimestrales y/o anuales, atando exclusivamente la falta de carácter material, al año en que se produce la omisión de pago.

Sin embargo, resultando inaplicable dicha norma, y volviendo sobre la cuestión relacionada con el momento en que corresponde tener por configurado el ilícito de omisión bajo juzgamiento, debo señalar que considero prudente y necesario unificar el criterio con el aplicado para el gravamen en cuestión, por lo que concluyo que, la infracción prevista en el Art. 61, primer párrafo, del Código Fiscal, sanciona al contribuyente que incumple –total o parcialmente– su obligación de pago, mediante la falta de presentación de la declaración jurada anual determinativa, o por ser inexacta la presentada (Conf. Arts. 209 y 210 del Código Fiscal); 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).

Ello, por cuanto, con independencia del nacimiento de la obligación tributaria (en el caso, a las 24 Hs. del 31 de diciembre de cada año), lo importante es, a los fines sancionatorios, establecer si el contribuyente ha determinado su obligación de pago con arreglo a la misma.

Consecuentemente, el plazo bienal de prescripción contemplado en el Art. 62 Inc. 5 del Código Penal, comenzó a correr, para el período fiscal bajo estudio (2011), 30 de junio del año 2012 (ya que el vencimiento previsto para la presentación de la correspondiente declaración jurada determinativa se produjo el 29 de junio de 2012; Conf. Resolución Normativa N° 62/2011), y venció a las 24 Hs. del día 29 de junio de 2014, sin que se verifique a su respecto –según constancias de estas actuaciones– causal de interrupción o suspensión alguna que, oportunamente, hubiera alterado su curso.

Conforme lo expuesto, corresponde hacer lugar al recurso incoado, declarar la prescripción de las facultades de Fisco para aplicar la multa por omisión vinculada al período fiscal 2011, dejar sin efecto la referida sanción y la responsabilidad solidaria extendida para su pago y declarar de abstracto tratamiento los agravios incoados contra su procedencia; lo que así declaro.

Por lo demás, en función de la regularización formulada por la contribuyente respecto de sus obligaciones tributarias (Conf. Art. 5 de la Resolución Normativa N° 12/15; ver Art. 5 de la disposición apelada), corresponde asimismo revocar la

responsabilidad solidaria e ilimitada que, sobre la base de los Arts. 21 y 24 del Código fiscal, el Fisco ha extendido a los apelantes en lo pertinente, declarando de abstracto tratamiento los agravios incoados contra su procedencia; lo que así declaro.

POR ELLO, VOTO: **1)** Hacer lugar al recurso de apelación interpuesto por el Cr. César Roberto Litvin, en representación de la firma “MAYCAR S.A.” y de los Sres. Eduardo Javier Pochinki y Alejandro Martín Pochinki, y por los Sres. Alejandro Fabián González Raies, Claudia Elizabeth Rueda y Adrián Giubilato, por sus propios derechos, con el patrocinio del citado profesional, contra la Disposición Delegada SEATYS N° 1036/17, dictada por el Departamento Relatoría I de la Agencia de Recaudación de la Provincia de Buenos Aires. **2)** Dejar sin efecto los artículos 7° y 9° del acto apelado.

VOTO DE LA DRA. IRMA GLADYS ÑANCUFIL: Que por los fundamentos expuestos, adhiero al voto del Sr. Vocal instructor, Dr. Ángel C. Carballal, dejándolo así expresado.

POR ELLO, SE RESUELVE: **1°)** Hacer lugar al recurso de apelación interpuesto por el Cr. César Roberto Litvin, en representación de la firma “MAYCAR S.A.” y de los Sres. Eduardo Javier Pochinki y Alejandro Martín Pochinki; y por los Sres. Alejandro Fabián González Raies, Claudia Elizabeth Rueda y Adrián Giubilato, por derecho propio, con el patrocinio del citado profesional, y todos contra la Disposición Delegada SEATYS N° 1036 de fecha 07 de julio de 2017, dictada por el Departamento Relatoría I de la Agencia de Recaudación de la Provincia de Buenos Aires. **2°)** Dejar sin efecto los artículos 7° y 9° del acto apelado. Regístrese, 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: "MAYCAR S.A." - 2360-0062162/13

Se deja constancia que la sentencia dictada bajo el GEDO INLEG-2025-22990452-GDEBA-TFA se ha registrado en esta Sala III con el N° 4935.