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-2023-48455527-GDEBA-TFA

LA PLATA, BUENOS AIRES
Jueves 23 de Noviembre de 2023

Referencia: COSMETICOS AVON S.A.C.I. - 2360-0548864/17

AUTOS Y VISTOS: el expediente Nº 2360-0548864, del año 2017, caratulado "COSMETICOS AVON S.A.C.I.".

Y RESULTANDO: Que, a fojas 1120, se elevan las presentes actuaciones a este Tribunal (Conf. Art. 121 del Código Fiscal), a raíz del recurso de apelación interpuesto a fojas 1017/1058 (Conf. Art. 115, Inc. "b", del citado código) por la Sra. Marcela Saltamartini, en carácter de apoderada de "COSMETICOS AVON S.A.C.I." y de los Sres. Andrés Edgar René Ordoñez Sarg, Daniel Carmelo Ruggiero, Rolando César Castro y Jorge González Goldenberg, y de gestora procesal (Conf. Art. 48 C.P.C.C.) del Sr. Manuel Alfonso Fernández, con el patrocinio letrado del Dr. Guillermo Grela; contra la Disposición Delegada SEATYS Nº 250/20, dictada a fojas 966/1008 por el Departamento de Relatoría II, de la Agencia de Recaudación de la Provincia de Buenos Aires (ARBA).

Mediante la citada disposición, la Autoridad de Aplicación determinó las obligaciones fiscales de la firma "COSMETICOS AVON S.A.C.I.", en su calidad de contribuyente del Impuesto sobre los Ingresos Brutos, por el ejercicio de las actividades verificadas de "Fabricación de cosméticos, perfumes y productos de higiene y tocador" (Código CUACM Nº 242490), "Venta al por mayor de libros, revistas y diarios" (Código CUACM Nº 513210), "Venta al por mayor de productos cosméticos, de tocador y de perfumería" (Código CUACM Nº 513320), "Venta al por menor de productos cosméticos y de perfumería" (Código CUACM Nº 523121) y "Servicios empresariales n.c.p." (Código CUACM Nº 749900), durante los períodos fiscales 2013 y 2014, en un monto total que asciende a la suma de pesos ochenta y un millones novecientos setenta y un mil trescientos setenta y tres con diez centavos ($ 81.971.373,10).

Sobre dicha base, estableció diferencias adeudadas al Fisco local y saldos a favor de la

contribuyente, por las sumas de pesos de nueve millones trescientos seis mil veintitrés con ochenta centavos ($ 9.306.023,80) y pesos once millones doscientos ochenta un mil trescientos dieciocho con veinte centavos ($11.281.318,20), respectivamente; aplicó a esta última una multa equivalente al diez por ciento (10 %) del monto dejado de oblar (Conf. Art. 61, primer párrafo, del Código Fiscal); y, finalmente, declaró responsables solidarios e ilimitados, junto con la firma de autos, para el pago del gravamen omitido, la multa aplicada y los intereses que pudieran corresponder, a los Sres. Andrés Edgar René Ordoñez Sarg, Daniel Carmelo Ruggiero, Jorge Gustavo Goldenberg, Manuel Alfonso Fernández y Rolando César Castro (Conf. Arts. 21 Inc. 2, 24 y 63 del citado código).

A fojas 1124, se deja constancia de que la presente causa quedó adjudicada a la Vocalía de la 9na. Nominación, a cargo del Cr. Rodolfo Dámaso Crespi, y que -en orden a ello- conocerá la Sala III de este Tribunal, integrada con los Dres. Ángel Carlos Carballal y Carlos Ariel Lapine (Conf. Acuerdos Extraordinarios N° 87/17 y N° 93/20). Asimismo, se ordena el impulso de las actuaciones.

A fojas 1135, se hace saber a las partes que la Vocalía de la 8va. Nominación quedó a cargo de la Dra. Laura Cristina Ceniceros (Conf. Acuerdo Extraordinario Nº 99/21), manteniéndose la integración de la Sala conforme los Acuerdos Extraordinarios N° 87/17 y Nº 93/20).

A fojas 1139, subsanadas las deficiencias formales del recurso incoado, se ordena su traslado a la Representación Fiscal, para que en el término de quince (15) días, conteste los agravios y, en su caso, oponga excepciones (Conf. Art. 122 del Código Fiscal; texto anterior a la reforma operada mediante Ley Nº 15.311).

A fojas 1166, se tiene por contestado el traslado conferido a la Representación Fiscal, obrando a fojas 1143/1155, el pertinente escrito de réplica. Asimismo, y en orden a lo allí informado, se suspende el trámite de las actuaciones hasta tanto los Organismos de Convenio Multilateral se expidan mediante resolución firme con respecto al recurso interpuesto por "COSMETICOS AVON SACI." en los términos del Art. 24, Inc. "b" del Convenio Multilateral.

A fojas 1174, se tiene por agregada la Nota Nº 877 presentada por la Representación Fiscal (a fojas 1170), por la cual informa que la Comisión Plenaria ha dictado resolución y que la misma se encuentra firme. Así, se ordena la reanudación del trámite de las actuaciones.

A fojas 1178, en atención a la solicitud formulada por la firma apelante a fojas 1177, se provee la prueba acompañada y ofrecida mediante el recurso incoado y, en virtud de encontrarse justificada la alteración del orden establecido para el tratamiento de las actuaciones en esta Vocalía, se ordena que las mismas pasen a estudio.

A fojas 1180 se hace saber a las partes que esta Sala ha quedado definitivamente integrada por el Cr. Rodolfo Dámaso Crespi, a cargo de la Vocalía instructora, conjuntamente con el Dr. Ángel Carlos Carballal y el Dr. Jorge Saverio Matinata en carácter de Conjuez (Ac. Ordinario N° 59/22 y

Ac. Extraordinario Nº 102/22) y se dictan autos para sentencia.

<u>Y CONSIDERANDO</u>: I.- Que, mediante el recurso interpuesto, la parte apelante, luego de efectuar una síntesis de los antecedentes del caso y de la postura asumida por el Fisco, plantea los siguientes puntos de agravio.

1) Nulidad. Bajo el presente, plantea la nulidad de la resolución recurrida por falta de causa y motivación. Aduce la existencia de diversos errores en el procedimiento, expresando que, ni de los papeles de trabajo, ni del texto del acto, resultan claras las razones sobre las que se basa el ajuste, vulnerándose su derecho de defensa.

2) Prescripción. En este sentido, afirma que, al momento de dicha determinación, las facultades fiscales tendientes a tal fin, se encontraban prescriptas. Ello, en atención a lo dispuesto por la legislación federal (Código Civil), aplicable de conformidad con establecido por los Arts. 75, Inc. 12, y 31 de la Constitución Nacional; y lo sostenido por la doctrina y jurisprudencia imperantes. Solicita la declaración de inconstitucionalidad de los Arts. 2352 y 2360 del Código Civil, por atentar contra los Arts. 31, 75 inc. 12 y 126 de la Constitución Nacional. Cita abundantes precedentes judiciales en aval de su postura.

Asimismo plantea la prescripción de las facultades del Fisco para imponer sanciones, argumentando que estas tienen carácter penal y sosteniendo que transcurrió el plazo bienal establecido por el Código Penal.

3) Improcedencia del ajuste. Al respecto, advierte que el ajuste reclamado, los intereses establecidos y la multa por omisión aplicada resultan improcedentes, ya que durante los períodos determinados la firma tenía saldo a favor. Por lo tanto, alega, mal puede hablarse de diferencias adeudadas.

Afirma, a mayor abundamiento, que el presente ajuste no implica una determinación, sino una disminución del saldo a favor.

Señala que, en virtud de lo expuesto, la instrucción del sumario y la aplicación de la multa resultan improcedentes.

Resalta asimismo, que el saldo a favor generado en el año 2012, no fue impugnado por el Fisco, pero tampoco reconocido.

En otro orden, respecto del cómputo en exceso de las retenciones y percepciones tomadas como pagos a cuenta por la firma, sostiene que fue aportada toda la documentación que le fue requerida durante la fiscalización, para demostrar el correcto cómputo. Señala que la agencia solo reconoció, como debidamente respaldadas, percepciones por la suma de $ 373.562,85, cuando la documentación aportada evidenciaba que el correcto cómputo de percepciones era por una suma mayor.

En referencia a los gastos por regalías, indica que son computables a los efectos de la conformación del coeficiente de gastos del Convenio Multilateral. Sostiene que la posición fiscal se sustenta en la anterior doctrina de la Comisión Arbitral relativa a precedentes que fueron superados por la Resolución N° 1/2018 del 08/03/2018 "ADT Security Services S.A.".

A mayor abundamiento, destaca que el ajuste carece de asidero por afirmar que: a) la enumeración del Art. 3 del Convenio Multilateral es taxativa; y b) por cuanto la Comisión Arbitral y la Plenaria los han considerado como computables a los efectos de la conformación del coeficiente de gastos.

En el mismo sentido señala que la firma paga regalías esencialmente por tres conceptos: por las marcas, por las fórmulas y métodos y por asistencia técnica; es decir, son gastos que están estrechamente vinculados al desarrollo de su actividad comercial, de modo que estos resultan intrínsecos a los productos fabricados y comercializados. Así señala que la firma se construye sobre las bases de las licencias know how y asistencia técnica que proporciona API. Indica que la totalidad del complejo modelo de comercialización de venta directa que instrumenta AVON, no podría ejecutarse sin la asistencia de la API, que es quien otorga el derecho al uso del Modelo Comercial. Remarca que no quedan dudas que estos gastos por regalías quedan incluidos en el concepto "gastos de comercialización" previsto en el Art. 3 del Convenio Multilateral. Comunica la concurrencia ante la Comisión Arbitral.

4) Improcedencia de los intereses establecidos. Bajo el presente, opone la improcedencia de los citados accesorios ante la ausencia de omisión y de mora imputable al respecto.

5) Improcedencia de la multa aplicada. En este punto, afirma que, al no haber existido omisión, no se ha configurado el tipo penal previsto en el artículo 61 del Código Fiscal. Remarca que no hay impuesto determinado a ingresar y alega la ausencia de los elementos objetivo y subjetivo de la infracción imputada. Cita Jurisprudencia.

6) Improcedencia de la responsabilidad solidaria extendida. En este punto, frente a la pretensión incoada por la ARBA, opone la ausencia de responsabilidad en los términos de la Ley de Sociedades Comerciales, regulada mediante los artículos 59 y 274 Ley 19.550 y afirma que la misma resulta violatoria del art. 75 Inc. 12 de la Constitución Nacional. Cita el Fallo "Fisco de la Pcia. de Bs. As. c/ Raso s/apremio".

A su vez, sostiene que la responsabilidad en cuestión es subsidiaria, resultando improcedente su atribución automática.

Finalmente manifiesta la violación al principio de capacidad contributiva.

Acompaña prueba documental y plantea Caso Federal.

II.- Que, a su turno, la Representación Fiscal, luego de resumir los antecedentes del caso y los

agravios de la apelante, procede a su refutación.

Así, en primer lugar señala que esta Sala se ha expresado en una situación análoga a la presente en autos "Leveal S.A." (expediente Nº 2360-62227/08); y, que la quejas expuestas fueron tratadas por este Tribunal, en la Sentencia registrada bajo el N° 2092, del 20 de octubre de 2017 (expediente Nº 2306-0290165/07, Sala I).

Afirma que los planteos de nulidad resultan improcedentes, ya que de los considerandos del acto surge el tratamiento fiscal dispensado a la firma, su sustento legal y las causas que brindan fundamento al ajuste.

Advierte que en reiterados pronunciamientos se ha considerado que, para que proceda la nulidad, resulta necesario que la violación y la omisión de las normas procesales se refieran a aquellas de carácter grave y solemne, influyendo realmente contra el derecho de defensa. Cita Jurisprudencia al respecto.

Agrega, en cuanto a la exposición de las diferencias de impuesto determinadas, que solo denota una discrepancia subjetiva con los fundamentos del acto y no se relaciona con los supuestos vicios que alega.

En relación con la prescripción planteada, reafirma en primer lugar la validez de las potestades locales en punto a la regulación de dicho instituto, analizando en particular lo dispuesto por el artículo 2532 del Código Civil y Comercial vigente, y los Arts. 31, 104 y 105 de la Constitución Nacional. Cita precedentes de este Cuerpo y jurisprudencia.

Sobre dicha base, efectúa entonces el pertinente cómputo a la luz de lo dispuesto por los Arts. 157, 159 y 161 del Código Fiscal vigente, y concluye que el planteo incoado no debe prosperar.

Comenzando con el análisis de los agravios de fondo, y en referencia a que el ajuste no implica una determinación de impuesto omitido, sino una reducción de saldos a favor, por la cual la multa resulta totalmente improcedente, cita lo expuesto por el Juez Administrativo y referencia jurisprudencia de este Tribunal.

En el mismo sentido, señala que en el acto, como en el formulario R-222 correspondiente, se exponen los saldos a favor del Fisco y del contribuyente. Concluye así que el agravio resulta improcedente, debiendo esperar a la firmeza de la resolución recurrida para considerar los saldos a favor determinados.

En cuanto al agravio vertido sobre el ajuste de los pagos a cuenta considerados, cita lo expuesto por dicho Juez Administrativo en la disposición de Inicio y en la determinativa. Referencia precedentes de este Tribunal y señala que es esta la etapa en la cual se debe aportar prueba de los pagos a cuenta que intenta validar.

En relación con el agravio vinculado al cómputo de regalías para el armado del coeficiente del

Convenio Multilateral, indica que la contribuyente interpuso caso concreto ante la Comisión Arbitral, de conformidad con lo establecido por el Art. 24 Inc. b) y Ccs. del citado convenio, debiendo estarse a lo que allí se resuelva.

Con relación a los intereses previstos por el Art. 96 del Código Fiscal, destaca que los mismos constituyen una reparación o resarcimiento por la disposición de fondos que se vio privado el Fisco ante la falta de ingreso en término del impuesto.

En otro orden, con respecto a la multa aplicada, señala que, habiéndose concluido sobre la procedencia de las diferencias determinadas, se encuentra configurado el tipo objetivo calificado como omisión de tributo (Art. 61 del Código Fiscal), no resultando necesario el análisis de la existencia de intención alguna por parte del infractor. Cita precedentes de este Tribunal.

Por último, con respecto a la atribución de responsabilidad solidaria, expresa que, conforme rezan los Arts. 21, 24 y 63 del Código Fiscal, la misma se encuentra en cabeza de quienes, si bien no resultan obligados directos, por la calidad que revisten o la posición o situación especial que ocupan, la ley los coloca al lado del contribuyente, pudiendo reclamarles la totalidad del impuesto adeudado de manera independiente de aquel, al ser una obligación a título propio por deuda ajena.

Asimismo, resalta las características esenciales de dicha responsabilidad, destaca la presunción que pesa sobre el administrado a partir de la ocupación de su cargo en el órgano de administración de la firma contribuyente y sostiene que las constancias de autos acreditan los extremos necesarios para su procedencia. Considera que, en todo caso, la prueba vinculada a la inexistencia de culpa recae sobre el interesado.

En relación con el fallo "Raso", advierte que la Suprema Corte de Justicia no ha conformado mayoría de votos en el sentido indicado por la apelante. Cita jurisprudencia.

Finalmente, concluye que la responsabilidad en cuestión se trata de una obligación a título propio por deuda ajena, que no es subsidiaria, ni posee el beneficio de excusión. Advierte así que los responsables se encuentran en la misma posición que el deudor principal, a los fines del cobro de la deuda.

En referencia al planteo del Caso Federal, señala que se tendrá presente para la etapa correspondiente.

En virtud de las razones expuestas, se desestimen los agravios en su totalidad.

III.- VOTO DEL CR. RODOLFO DÁMASO CRESPI: Que, en forma preliminar, frente a la gestión procesal invocada en favor del Sr. Manuel Alfonso Fernández, debo recordar que el artículo 48 del Código Procesal Civil y Comercial de la Provincia de Buenos Aires -de aplicación supletoria al presente, de conformidad con lo dispuesto por el Art. 4 del Código Fiscal- textualmente dice: "*En*

casos urgentes podrá admitirse la comparecencia en juicio sin los instrumentos que acrediten la personalidad, pero si no fueren presentados o no se ratificase la gestión dentro del plazo de sesenta días, será nulo todo lo actuado por el gestor y éste pagará las costas causadas, sin perjuicio de la responsabilidad por tos daños ocasionados".

Asimismo, corresponde advertir que los sesenta (60) días hábiles en cuestión, comenzaron a computarse a partir del día 11 de marzo de 2020; primera oportunidad en que se invoca la representación sin acreditarla (SC, DJ, 72 – 153).

Así, habiendo transcurrido con holgura el plazo establecido en dicha norma para la ratificación pertinente, y no verificándose presentación alguna tendiente a ese fin, corresponde declarar la nulidad de lo actuado en favor del Sr. Manuel Alfonso Fernández, sanción que -por lo demás- opera de pleno derecho; lo que así declaro.

IV.- Resuelto lo que antecede, y tal como ha quedado delineada la presente controversia, corresponde establecer si -en atención a los planteos y agravios incoados- la Disposición Delegada SEATYS Nº 250/20, se ajusta a derecho.

A tal fin, en primer término debo analizar el planteo de nulidad incoado por la apelante.

Al respecto, cabe recordar que el artículo 128 del Código Fiscal circunscribe, en principio, el ámbito de procedencia de la nulidad, y prevé, en primer término y como supuesto de la misma, a la "*...omisión de alguno de los requisitos establecidos en los artículos 70 y 114...*".

Asimismo, que el artículo 70 del mismo código -en lo que aquí interesa- establece: "*Estas resoluciones [en referencia a las resoluciones sancionatorias] deberán contener la indicación del lugar y fecha en que se practique, nombre del interesado, su domicilio fiscal y su número de contribuyente o responsable, según el caso, las circunstancias de los hechos, el examen de la prueba cuando se hubiera producido, las normas fiscales aplicables, la decisión concreta del caso y la firma del funcionario competente*"; y que, por su parte, el artículo 114 de aquél, dispone: "*La resolución [en referencia al acto determinativo] deberá contener la indicación del lugar y fecha en que se practique; el nombre del contribuyente; en su caso, el período fiscal a que se refiere; la base imponible; las disposiciones legales que se apliquen; los hechos que las sustentan; el examen de las pruebas producidas y cuestiones planteadas por el contribuyente o responsable; su fundamento; el gravamen adeudado y la firma del funcionario competente.*"

En este contexto, corresponde indicar entonces que la motivación, en tanto elemento esencial del acto administrativo, garantiza a los administrados el derecho a obtener una resolución fundada, que contenga los razonamientos y antecedentes -de hecho y de derecho- en que se basa (es decir, su causa), como valladar frente a la arbitrariedad del ejercicio de los poderes públicos.

Así, resaltando que la existencia de dicho elemento en el acto no implica el acierto en la selección, interpretación y aplicación de las disposiciones legales (circunstancia esta última que

debe ser resuelta por vía del recurso de apelación y no de nulidad), cabe señalar que, de la lectura a los considerandos de la disposición impugnada surgen suficientemente expuestos los argumentos y razonamientos del ajuste cuestionado, y los antecedentes de hecho y de derecho meritados por la Autoridad de Aplicación para concluir en el modo en que lo hizo, todo lo cual, por otra parte, le ha permitido a la recurrente presentar las defensas pertinentes.

Consecuentemente, destacando particularmente que -por lo demás- no se advierte desvío alguno del procedimiento legalmente regulado durante la tramitación de las presentes, es dable sostener que el planteo introducido no resulta atendible desde este punto de análisis, debiendo hallar reparación por vía del recurso de apelación y no por el de nulidad (Conf. lo dispuesto en el artículo 128 del Código Fiscal, que admite una distinción entre ambos); lo que así declaro.

Resuelto lo que antecede, corresponde entonces analizar los planteos prescriptivos opuestos por la apelante contra la vigencia de las facultades determinativas y sancionatorias del Fisco.

En este sentido, y dado el tenor de dichos planteos, debo destacar en forma preliminar que la limitación de las potestades locales en punto a la regulación de la prescripción liberatoria en materia fiscal, a la luz de la denominada "Cláusula de los Códigos" (artículo 75 inciso 12 de la Constitución Nacional), ha sido objeto de una larga y profunda controversia en la doctrina y jurisprudencia contemporáneas.

Ello, básicamente, a partir de la consolidación de la doctrina sentada por la Corte Suprema de Justicia de la Nación -aunque no se trataba de una cuestión tributaria- en "Sandoval, Héctor c/Provincia del Neuquén" (Fallos 320:1344), precedente en el que sostuvo: "*Que la regulación de los aspectos sustanciales de las relaciones entre acreedores y deudores corresponde a la legislación nacional, por lo que no cabe a las provincias dictar leyes incompatibles con lo que los códigos de fondo establecen al respecto, ya que, al haber delegado en la Nación la facultad de dictarlos, han debido admitir la prevalencia de las leyes del Congreso y la necesaria limitación de no dictar normas que las contradigan (doctrina de Fallos: 176:115, 226:727, 235:571, 275:254, 311:1795 y los citados en éste, entre otros)*" (el subrayado no consta en el original).

En lo específicamente tributario, dicho temperamento fue sentado por el Máximo Tribunal en el conocido fallo "Recurso de hecho deducido por Abel Alexis Latendorf (síndico) en la causa Filcrosa S.A. s/ quiebra s/ incidente de verificación de Municipalidad de Avellaneda" (Fallos 326:3899), del 30 de septiembre de 2003. En el mismo, la Corte, ratificando diversos precedentes (Fallos 175:300, 176:115, 193:157, 203:274, 284:319, 285:209, 320:1344), puntualizó que las normas provinciales que reglamentaban la prescripción en forma contraria a lo dispuesto en el Código Civil son inválidas, y afirmó que el mentado instituto, al encuadrar en la cláusula del artículo 75 inciso 12 de la Constitución Nacional, no es propio del Derecho Público local, sino que se trata de un instituto general del derecho, criterio que -posteriormente- fue ratificado en numerosos precedentes [entre otros, "Casa Casmma S.R.L. s/Concurso Preventivo s/incidente de verificación tardía (promovido por Municipalidad de La Matanza). (Recurso de hecho)",

"Municipalidad de Resistencia c/ Lubricom S.R.L." de fecha 8 de octubre de 2009, "Fisco de la Provincia c/ Ullate, Alicia Inés –Ejecutivo– apelación - recurso directo" (F. 391. XLVI), con su remisión al dictamen de la Procuradora General, de fecha 1 de noviembre de 2011, "Gobierno de la Ciudad de Buenos Aires c/ Bottoni, Julio Heriberto s/ ejecución fiscal - radicación de vehículos", "Banco de la Nación Argentina c/ GCBA –AGIP DGR— resol. 389/09 y otros s/ proceso de conocimiento" del 21 de junio de 2018 y "Recurso de hecho deducido por la actora en la causa Volkswagen de Ahorro para Fines Determinados S.A. c/ Provincia de Misiones - Dirección General de Rentas y otro s/ demanda contenciosa administrativa", de fecha 5 de noviembre de 2019].

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

Dicha interpretación, arraigaba en el entendimiento de que era, en definitiva, la que mejor armonizaba con la prudencia que debe regir la actuación de este Cuerpo, ya que -conforme lo ha sostenido desde antiguo la CSJN, sobre la base de lo dispuesto en los artículos 31 y 116 de la Constitución Nacional- el control de constitucionalidad se encuentra reservado, exclusivamente, al poder judicial (ver asimismo, artículos 57, 161 inciso 1 y concordantes de la Constitución de la Provincia de Buenos Aires), constituyendo la más delicada de las funciones susceptibles de encomendarse a un tribunal de justicia (Fallos 324:920, 302:1149, 303:1708, entre muchos otros); y por lo demás, en el innegable dato institucional que representaba la sanción, por parte del Congreso de la Nación, del Código Civil y Comercial de la Nación (Ley Nº 26.994), y particularmente, lo dispuesto mediante los artículos 2532 y 2560 del mismo (vigentes desde el 1° de agosto de 2015; Ley N° 27.077, publicada en el Boletín Oficial el 19 de diciembre de 2014).

No resulta ocioso recordar en este punto que -en lo que aquí interesa- la Suprema Corte de Justicia de la Provincia de Buenos Aires oportunamente declaró la inconstitucionalidad del artículo 158 del Código Fiscal, en lo que se refiere al sistema escalonado de prescripción previsto por dicha norma de transición (*vide* causa C. 81.253, "Fisco de la Provincia de Buenos Aires. Incidente de revisión en autos: 'Cooperativa Provisión Almaceneros Minoristas de Punta Alta Limitada. Concurso preventivo'"; causa C. 82.121, "Fisco de la Provincia de Buenos Aires. Incidente de Revisión en autos: 'Barrere, Oscar R. Quiebra'"; C. 84.445, "Fisco de la Provincia de

Buenos Aires. Incidente de revisión en autos 'Montecchiari, Dardo s/quiebra'; "Fisco de la Provincia de Buenos Aires. Incidente de Revisión en autos: 'Moscoso, José Antonio. Concurso preventivo'"; causa C. 87.124, "Fisco de la Provincia de Buenos Aires. Incidente de Revisión en autos: 'Maggi Asociados S.R.L. Concurso preventivo'"); del artículo 160 del mismo código, en lo que se refiere a las causales de interrupción de la prescripción de las obligaciones fiscales (*vide* causa C. 99.094, "Fisco de la Provincia de Buenos Aires contra Fadra S.R.L., López Osvaldo y Lobato Emilio Tomás. Apremio"; en similar sentido, ver asimismo "Fisco de la Provincia de Buenos Aires contra Cefas S.A. Apremio. Recurso extraordinario de inaplicabilidad de ley", causa A. 72.397); y, finalmente, del artículo 133 primer párrafo, segunda parte, de dicho cuerpo normativo (T.O. 2004; artículo 159 del T.O. 2011), en lo que hace al inicio del cómputo del plazo de prescripción vinculado a las facultades determinativas del Fisco (en la causa A. 71388, "Fisco de la Provincia de Buenos Aires contra Recuperación de Créditos SRL. Apremio. Recurso extraordinario de inaplicabilidad de ley", de fecha 16 de mayo de 2018).

Y si bien de los fallos dictados y su remisión a la causa "Municipalidad de Avellaneda s/ inc. de verif. en Filcrosa S.A. s/ Quiebra" (citada) podía interpretarse que, por idénticos fundamentos a los expuestos, artículos como el 161 del Código Fiscal (o incluso, diferentes aspectos de las normas citadas en el párrafo anterior, tales como el plazo de prescripción de la demanda de repetición, regulado en el segundo párrafo del artículo 157 de dicho cuerpo normativo) resultaban constitucionalmente objetables, cierto es que el Máximo Tribunal Provincial no había declarado en lo pertinente la inconstitucionalidad de los mismos (circunstancia que tampoco se aprecia en la copiosa lista de precedentes emanados de la Corte Nacional, referenciados anteriormente).

Ahora bien, la postura adoptada por la CSJN en autos "Volkswagen de Ahorro para Fines Determinados S.A. c/ Provincia de Misiones - Dirección General de Rentas y otro s/ demanda contenciosa administrativa", y, particularmente, el estado de firmeza adquirido por el fallo de la SCJBA *in re* "Fisco de la Provincia de Buenos Aires contra Recuperación de Créditos SRL. Apremio. Recurso extraordinario de inaplicabilidad de ley" (a raíz del rechazo resuelto -con fecha 22 de octubre de 2020- por la CSJN, por mayoría, del Recurso Extraordinario Federal interpuesto por la provincia de Buenos Aires contra la sentencia en cuestión), me indujeron a revisar aquella posición interpretativa, debidamente sostenida en una hermenéutica posible y fundada, en el entendimiento de que resulta oportuno aplicar el criterio que dimana de dichos precedentes; y sostener en definitiva, que en casos como el presente procede adoptar la doctrina que emerge del fallo "Filcrosa" en toda su extensión, considerando inaplicables las normas del Código Fiscal que -en materia de prescripción liberatoria- se opongan a lo regulado en la normativa de fondo pertinente (ver mi voto para la causa "Total Austral S.A.", Sentencia de Sala III de fecha 15 de diciembre del 2020, Registro Nº 4217).

Todo ello, sin perjuicio de señalar que las Provincias, al haberse reservado las potestades tributarias locales (y, fundamentalmente, la posibilidad de crear tributos), también se han reservado la facultad de regular sus formas o modos de extinción, constituyendo esta parcela del

derecho bajo análisis, un ámbito de competencia no delegado a la Nación (vía artículo 75 inciso 12 de la Constitución Nacional), donde el derecho público local resulta prevalente sobre lo regulado por el derecho común.

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

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

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

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

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

A todo ello cabe agregar, que la anualidad del Impuesto sobre los Ingresos Brutos establecida en los citados artículos 209 y 210 del Código Fiscal, resulta -en rigor- una exigencia ineludible que

deriva del artículo 9, inciso b), apartado 1, de la Ley Nº 23.548 (Coparticipación Federal de Recursos Fiscales), cuya afectación involucra -en principio- una cuestión constitucional y expone a la jurisdicción local a las consecuencias previstas en el artículo 13 de la citada Ley Convenio. En el referido artículo 9, dispone: "*1. En lo que respecta a los impuestos sobre los ingresos brutos, los mismos deberán ajustarse a las siguientes características básicas: ... Se determinarán sobre la base de los ingresos del período... Para la determinación de la base imponible se computarán los ingresos brutos devengados en el período fiscal...Los períodos fiscales serán anuales...*" (a cuyos términos ha adherido la Provincia de Buenos Aires mediante Ley N° 10.650 -B.O. 20/07/88-).

En consecuencia, conforme lo hasta aquí expuesto, corresponde sostener que el término quinquenal previsto para la prescripción de las facultades determinativas de la Autoridad de Aplicación comienza a correr con el vencimiento del plazo previsto para la presentación de la declaración jurada anual del impuesto bajo estudio.

En este contexto, analizando los períodos fiscales determinados en autos, debo destacar que el vencimiento del término para las presentación de las declaraciones juradas anuales operó, para el período fiscal 2013, el 30 de junio de 2014 (Conf. Resolución General C.A. N° 8/13; ver asimismo, Resolución Normativa -ARBA- N° 42/13); y, para el período fiscal 2014, el 30 de junio de 2015 (Conf. Resolución General C.A. N° 8/13 y Resolución Normativa -ARBA- N° 71/14).

Así, el plazo quinquenal de prescripción inició su cómputo a partir del 1 de julio de 2014, para el período 2013, y del 1 de julio de 2015, para el período 2014; y habría vencido a las 24 hs. del 30 de junio de 2019 y de 2020, respectivamente, de no haber mediado el 25 de abril de 2019, la notificación de la liquidación de diferencias practicada por la fiscalización interviniente (ver fojas 512/514 y Constancia de Materialidad agregada a fojas 518).

Esta última circunstancia suspendió el curso del plazo en cuestión, en los términos y con el alcance previsto por el artículo 2541 del Código Civil y Comercial ya vigente (ver Arts. 7 y 2537 del citado cuerpo normativo), el cual establece: "*Suspensión por interpelación fehaciente. El curso de la prescripción se suspende, por una sola vez, por la interpelación fehaciente hecha por el titular del derecho contra el deudor o el poseedor. Esta suspensión sólo tiene efecto durante seis meses o el plazo menor que corresponda a la prescripción de la acción*".

Resulta necesario advertir en este punto, que la propia CSJN ha reconocido a dicho acto (la notificación de las diferencias a las que ha arribado la fiscalización actuante) como susceptible de constituir en mora al deudor -conforme lo previsto en la norma transcripta en el párrafo anterior- en el fallo "Banco de la Nación Argentina c/ GCBA –AGIP DGR— resol. 389/09 y otros" (*ut supra* citado; ver considerando 6to.).

En este marco, entonces, el 25 de octubre de 2019 se reanudó el cómputo del plazo quinquenal, el cual, para el período 2013, feneció a las 24 Hs. del día 30 de diciembre de 2019, y para el

período 2014, habría vencido a las 24 Hs. del 30 de diciembre de 2020.

Sin embargo, frente a este este último supuesto, cabe destacar que el acto determinativo impugnado (Disposición Delegada SEATYS N° 250/20), fue dictado el 21 de enero de 2020 y notificado a la contribuyente el 18 de febrero de dicho año (conforme surge de la constancia de notificación -Formulario R-132- agregada a fojas 1011).

Consecuentemente, corresponde hacer lugar parcialmente al planteo opuesto, declarar prescriptas las facultades determinativas de la Autoridad de Aplicación vinculadas al período fiscal 2013, dejar sin efecto el ajuste practicado, la multa aplicada y la responsabilidad solidaria e ilimitada extendida a su respecto y, por último, declarar abstracto tratamiento los agravios incoados por la apelante en lo pertinente; lo que así declaro.

Por su parte, en relación con el planteo prescriptivo incoado contra la vigencia de las facultades del Fisco para aplicar sanciones, debo señalar que, si bien podría deducirse de la lectura al cuadro "Observaciones" de los formularios R-222 agregados a fojas 1004/1009, que la multa por omisión aplicada se limita al período fiscal 2013 (en función de los montos allí consignados), ante la ausencia total de especificación que se desprende del Art. 7 de la disposición apelada y la necesidad de resguardar el derecho de defensa que asiste a la apelante, considero necesario su tratamiento (en lo estrictamente vinculado, claro está, al período fiscal 2014).

Así, debo destacar 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 07/03/23), antecedente en el cual, luego de sostener la naturaleza penal de las infracciones tributarias, y de recordar 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 preeminencia 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.*"

Siendo que la CSJN se ha pronunciado 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" (tal como lo he destacado *ut supra*, en mi voto para la causa "Total Austral S.A. Sucursal Argentina", citada), corresponde aplicar el criterio que dimana del precedente bajo reseña y sostener, en definitiva, que en casos como el presente también se deben considerar inaplicables las normas del Código Fiscal que -en materia de prescripción liberatoria de multas- se opongan a lo regulado en la normativa de fondo.

Todo ello, sin perjuicio de: 1) reiterar que considero que esta parcela del derecho bajo análisis resulta ser un ámbito de competencia provincial no delegado a la Nación (vía artículo 75 inciso 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.

Entiendo en consecuencia que, por las razones destacadas *ut supra* con respecto a la prescripción de los tributos locales, corresponde aplicar la doctrina judicial citada; lo que así declaro.

En este marco, debo entonces señalar 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*".

A su vez, que dicho plazo bienal debe computarse conforme lo regulado por el artículo 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 artículo 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, en el caso específico del Impuesto sobre los Ingresos Brutos, tributo cuya característica principal, desde el plano temporal, es su carácter anual (tal como fuera expuesto).

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 rever el concepto a los fines de unificar el criterio con el aplicado para el gravamen en cuestión, por lo que concluyo que, la infracción prevista en el artículo 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. artículos 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 bajo estudio (2014) el 1 de julio de 2015; y venció el 1 de julio de 2017, 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 en este punto hacer lugar al recurso incoado, declarar la prescripción de las facultades de Fisco para aplicar la multa por omisión vinculada al período fiscal 2014 y de abstracto tratamiento los agravios incoados contra su procedencia y contra la responsabilidad solidaria e ilimitada que se ha extendido a los apelantes para su pago; lo que así declaro.

Resuelto lo que antecede, corresponde entonces analizar el agravio de fondo incoado contra el ajuste practicado por el Fisco con respecto a los pagos a cuenta computados por la firma contribuyente durante el período fiscal 2014.

Cabe aclarar en este punto, que el ajuste propiciado por la Autoridad de Aplicación con respecto al coeficiente de gastos del Coeficiente Unificado del Convenio Multilateral (en particular, la no consideración de las regalías dentro de este) se vinculaba, exclusivamente, al período fiscal 2013 (ver fojas 970 Vta./971), circunstancia que puede corroborarse -por lo demás- de lo resuelto por los Organismos de Aplicación de dicho convenio, a través de las Resoluciones C.A. N° 8/22 (agregada a fojas 1159/1162) y C.P. N° 25/22 (a fojas 1171/1173).

Así, volviendo a la cuestión bajo análisis, resulta útil destacar -frente al agravio incoado- que, conforme surge del Informe Final de Auditoría (agregado a fojas 519/537; *vide* fojas 533), el Inspector actuante, luego de detectar inconsistencias entre los pagos a cuenta (retenciones y percepciones no bancarias) declarados por la firma contribuyente e informados por los agentes de

recaudación, requirió a la primera justificar las mismas.

En atención a ello, la empresa, dado el volumen de los comprobantes en cuestión, presentó copia de aquellos que -según su criterio- resultaban ser los mas representativos del período (ver en este sentido, fojas 334/335).

Consecuentemente, el Inspector procedió a relevar los mismos (acompañados a fojas 338/390) y a confeccionar el papel de trabajo "Deducciones no Bancarias declaradas por el contribuyente y no informadas por Agentes periodos enero 2014 a diciembre 2014", reconociendo pagos a cuenta por la suma de pesos trescientos veinte mil ciento cincuenta y ocho con noventa y ocho centavos ($ 320.158,98); suma que, a su vez, resultó reducida en pesos ochenta y dos con setenta y cuatro centavos ($ 82,74), a raíz de la comprobación de pagos a cuenta duplicados (en este punto, ver procedimiento expuesto a fojas 533 Vta. del Informe en cuestión).

Sobre dicha base, confeccionó entonces el papel de trabajo "Retenciones y Percepciones sufridas por el período 1/2014 a 12/2014" (agregado a fojas 462), computando los pagos a cuenta informados por los agentes de recaudación y aquellos no informados por estos pero debidamente justificados por la firma.

En este contexto, con posterioridad a la notificación de la Liquidación de Diferencias (practicada por la inspección a fojas 512/514), y a la confección del Informe Final de Auditoría *ut supra* citado; pero, con anterioridad al dictado de la Disposición Delegada SEATYS -de Inicio del Procedimiento Determinativo y Sancionatorio- Nº 7641/19, se presentó la contribuyente en las actuaciones (a fojas 625), acompañando copia de los comprobantes correspondientes en soporte magnético (a fojas 634) y certificación contable de los pagos a cuenta registrados por el período en cuestión (ver fojas 635/636 y 654/689).

Así, en atención a que no obtuvo respuesta -en dicho acto preparatorio- a la presentación formulada, la contribuyente dedujo la correspondiente impugnación en la etapa de descargo (*vide* fojas 727/761; y, particularmente, fojas 743 y Ss.), lo que motivó el dictado de la Disposición Delegada SEATYS Nº 10873/19 (a fojas 827/829), por la cual, como medida para mejor proveer, se dispuso en lo que aquí interesa, verificar si -en función de la prueba acompañada- resultaba desvirtuado el ajuste propiciado sobre tales pagos a cuenta; y, en caso afirmativo, confeccionar el informe de rigor y los papeles de trabajo pertinentes, y rectificar los Formularios de Ajuste R-222.

De conformidad con ello, y tal como se expone en el Informe Final de Auditoría correspondiente (glosado a fojas 884/885), analizada la presentación formulada y la prueba acompañada, se hizo lugar al planteo de la contribuyente, procediéndose a confeccionar los nuevos papeles de trabajo (*vide* fojas 845) y Formularios R-222 (a fojas 858/863), reconociendo para el período fiscal 2014, percepciones computables por un monto de pesos un millón diez mil sesenta y cinco con treinta y dos centavos ($ 1.010.065,32). Cabe destacar, dichos formularios de ajuste formaron parte de la Disposición Delegada SEATYS -Determinativa y Sancionatoria- Nº 250/20, en la cual, por lo

demás, se expuso el procedimiento desarrollado y los resultados obtenidos (fojas 1006/1008; ver en particular, fojas 970, 983 y 1006/1008).

Ahora bien, a pesar de la rectificación en cuestión, la apelante insiste en sostener la improcedencia del ajuste practicado en este punto, sin hacerse eco de dicha rectificación (tal como puede deducirse del agravio incoado a fojas 1037Vta./1040) y, obviamente, sin presentar planteos y/o pruebas contra la misma.

Consecuentemente, habiendo verificado el proceder fiscal expuesto, considero que el mismo luce ajustado a derecho, debiendo rechazarse el agravio incoado; lo que así declaro.

Resuelto lo que antecede, y entrando a analizar el planteo de la apelante vinculado los saldos a su favor y la inexistencia de diferencias impositivas reclamables en relación con el período fiscal 2014, advierto que, conforme surge del acto apelado (ver Arts. 4, 5 a fojas 998/999 y Formularios R-222 a fojas 1006/1008), efectivamente, dichos saldos (que ascienden a la suma de pesos siete millones ciento sesenta y cuatro mil novecientos doce con veinte centavos -$ 7.164.912,20-) superan con holgura los montos de impuesto ajustado para dicho período (los cuales ascienden a la suma de pesos cuatro millones doscientos sesenta y dos mil ciento veinticinco con diez centavos -$ 4.262.125,10-).

A su vez, también surge de las actuaciones: 1) que, con respecto al período fiscal 2012, inmediato anterior a los involucrados en las presentes actuaciones, la firma contribuyente declaró la existencia de un saldo a su favor final por la suma de pesos un millón noventa y cinco mil setenta y tres con ochenta y nueve centavos ($ 1.095.073,90; ver fojas 154/156); y 2) que, a su vez, en relación con el período fiscal 2013, declaró un saldo final a su favor por la suma de pesos novecientos cuarenta y siete mil novecientos treinta y ocho con treinta centavos ($ 947.938,30; ver fojas 158/160), circunstancia que asume una trascendental importancia a partir de la prescripción declarada *ut supra*.

En este contexto, considero entonces que asiste razón a la apelante cuando sostiene -en lo que aquí interesa- la improcedencia de los intereses establecidos y la responsabilidad solidaria extendida, en lo pertinente.

Consecuentemente, sin perjuicio de aclarar que la compensación de saldos resultará procedente cuando el acto apelado adquiera firmeza y se practique su liquidación definitiva, corresponde dejar sin efecto los señalados intereses establecidos y la responsabilidad solidaria extendida a los apelantes para el pago de tributo determinado, en lo vinculado al período fiscal 2014; lo que así finalmente declaro.

POR ELLO, VOTO: 1) Declarar la nulidad de lo actuado en favor del Sr. Manuel Alfonso Fernández, en los términos del artículo 48 del Código Procesal Civil y Comercial de la Provincia de Buenos Aires, de aplicación supletoria al presente, en virtud de lo establecido por el artículo 4 del Código Fiscal. **2)** Hacer lugar parcialmente al recurso de apelación interpuesto por la Sra.

Marcela Saltamartini, en carácter apoderada de la firma "COSMETICOS AVON S.A.C.I." y de los Sres. Andrés Edgar René Ordoñez Sarg, Daniel Carmelo Ruggiero, Rolando César Castro y Jorge González Goldenberg, con el patrocinio letrado del Dr. Guillermo Grela. **3)** Declarar prescriptas las facultades determinativas del Fisco vinculadas al período fiscal 2013, y de las sancionatorias vinculadas a los períodos fiscales 2013 y 2014. **4)** Dejar sin efecto los intereses establecidos mediante el artículo 5 de la Disposición Delegada SEATYS Nº 250/20, dictada por el Departamento de Relatoría II, de la Agencia de Recaudación de la Provincia de Buenos Aires (ARBA). **5)** Dejar sin efecto la responsabilidad solidaria e ilimitada extendida a los Sres. Andrés Edgar René Ordoñez Sarg, Daniel Carmelo Ruggiero, Rolando César Castro y Jorge González Goldenberg mediante el artículo 10 del acto apelado. **6)** Confirmar en lo restante, y en cuanto ha sido materia de agravios, la citada disposición.

VOTO DEL DR. ANGEL CARLOS CARBALLAL: Comenzando con el análisis de las cuestiones traídas en apelación, corresponde destacar que coincido con los fundamentos expuestos y la solución propuesta por el Vocal instructor Cr. Crespi, con excepción al planteo prescriptivo opuesto contra las facultades sancionatorias de la Autoridad de Aplicación, en relación al período fiscal 2014.

Particularmente, cabe advertir que se entiende inoficioso determinar si se encuentran prescriptas las acciones punitivas fiscales, a la luz de la conclusión a la que se arriba en autos, respecto a la inexistencia de infracción.

Tal como se describió precedentemente en el voto del Vocal instructor, siendo que las diferencias determinadas a favor de la firma contribuyente, superan a aquellas determinadas a favor del Fisco, encontrándose pendiente en autos la oportuna compensación de saldos deudores y acreedores en los términos del artículo 102 y cctes. del Código Fiscal, corresponde dejar sin efecto la multa dispuesta por Omisión (artículo 61 del Código Fiscal), tornándose asimismo y en consecuencia, de abstracto tratamiento el planteo en torno a la extensión de responsabilidad solidaria.

En ese sentido dejo expresado mi voto.

POR ELLO, VOTO: 1) Declarar la nulidad de lo actuado en favor del Sr. Manuel Alfonso Fernández, en los términos del artículo 48 del Código Procesal Civil y Comercial de la Provincia de Buenos Aires, de aplicación supletoria al presente, en virtud de lo establecido por el artículo 4 del Código Fiscal. **2)** Hacer lugar parcialmente al recurso de apelación interpuesto por la Sra. Marcela Saltamartini, en carácter apoderada de la firma "COSMETICOS AVON S.A.C.I." y de los Sres. Andrés Edgar René Ordoñez Sarg, Daniel Carmelo Ruggiero, Rolando César Castro y Jorge González Goldenberg, con el patrocinio letrado del Dr. Guillermo Grela. **3)** Declarar prescriptas las facultades determinativas y sancionatorias del Fisco vinculadas al período fiscal 2013. **4)** Dejar sin efecto la multa aplicada por el artículo 7° del acto apelado y la responsabilidad solidaria e ilimitada extendida mediante el artículo 10 del mismo. **5)** Confirmar en lo restante, y en cuanto ha sido materia de agravios, la citada disposición.

VOTO DEL DR. JORGE SAVERIO MATINATA: Adhiero al voto del Dr. Angel Carlos Carballal en virtud de los fundamentos que expusiera en mi voto recaído en "Multibag SA", Registro 4630 de la Sala III, de fecha 22/08/23. Allí entendí a la responsabilidad solidaria como un elemento subjetivo del hecho imponible en la relación jurídica tributaria y en el circuito económico y como una carga pública personal establecida por ley bajo el marco legal de distribución territorial de competencias tributarias (arts. 16 y 75 inc. 2° de la Constitución Nacional y art. 103 inc. 1° de la Constitución Provincial), donde además el procedimiento administrativo establece presunciones por incumplimientos a obligaciones de hacer y dar que resultan rebatibles mediante prueba en contrario, no desvirtuadas por la contribuyente y sus responsables en marras. Así lo dejo expresado.

POR ELLO, POR MAYORIA SE RESUELVE: 1) Declarar la nulidad de lo actuado en favor del Sr. Manuel Alfonso Fernández, en los términos del artículo 48 del Código Procesal Civil y Comercial de la Provincia de Buenos Aires, de aplicación supletoria al presente, en virtud de lo establecido por el artículo 4 del Código Fiscal. **2)** Hacer lugar parcialmente al recurso de apelación interpuesto por la Sra. Marcela Saltamartini, en carácter apoderada de la firma "COSMETICOS AVON S.A.C.I." y de los Sres. Andrés Edgar René Ordoñez Sarg, Daniel Carmelo Ruggiero, Rolando César Castro y Jorge González Goldenberg, con el patrocinio letrado del Dr. Guillermo Grela. **3)** Declarar prescriptas las facultades determinativas y sancionatorias del Fisco vinculadas al período fiscal 2013. **4)** Dejar sin efecto la multa aplicada por el artículo 7° del acto apelado y la responsabilidad solidaria e ilimitada extendida mediante el artículo 10° del mismo. **5)** Confirmar en lo restante, y en cuanto ha sido materia de agravios, la citada disposición. Regístrese, notifíquese. Cumplido, devuélvase.

Digitally signed by CRESPI Rodolfo Damaso
Date: 2023.11.13 13:08:37 ART
Location: Provincia de Buenos Aires

Rodolfo Crespi
Vocal titular
Tribunal Fiscal de Apelación

Digitally signed by CARBALLAL Angel Carlos
Date: 2023.11.13 13:30:56 ART
Location: Provincia de Buenos Aires

Angel Carballal
Vocal
Tribunal Fiscal de Apelación

Digitally signed by MATINATA Jorge Saverio
Date: 2023.11.22 00:36:29 ART
Location: Provincia de Buenos Aires

Jorge Matinata
Conjuez Art. 8 LEY 7603
Tribunal Fiscal de Apelación

Digitally signed by SASTRE Mercedes Araceli
Date: 2023.11.23 12:10:08 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: 2023.11.23 12:10:12 -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-2023-48482706-GDEBA-TFA

LA PLATA, BUENOS AIRES
Jueves 23 de Noviembre de 2023

Referencia: "COSMETICOS AVON S.A.C.I." - 2360-0548864/17

Se deja constancia que la sentencia dictada bajo el GEDO INLEG-2023-48455527-GDEBA-TFA se ha registrado en esta Sala III bajo el Nº 4664.

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: 2023.11.23 13:20:57 -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: 2023.11.23 13:20:58 -03'00'