



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: Expediente n° 2360-0001349/2018 “CONURBANO SALUD SA”.

AUTOS Y VISTOS: el expediente n° 2360-0001349/2018, caratulado “CONURBANO SALUD SA”.

Y RESULTANDO: Que llegan a esta instancia las presentes actuaciones con el recurso de apelación interpuesto a fojas 467/489 por el Sr. Carlos Alberto Fernández, por su propio derecho, con el patrocinio letrado del Dr. Facundo Andrés Alvarez, contra la Disposición Delegada SEATYS N° 10317, dictada con fecha 24 de septiembre de 2019 por el Departamento Relatoría II de la Agencia de Recaudación de la Provincia de Buenos Aires.

Por el acto citado, obrante a fs. 438/460, se determinan las obligaciones fiscales de la firma CONURBANO SALUD S.A. (CUIT 30-70822397-9) en su carácter de Agente de Recaudación del Impuesto sobre los Ingresos Brutos (Régimen General de Percepción), en lo referente al año 2014, estableciendo el monto de las percepciones omitidas y adeudadas al Fisco, que ascienden a la suma de Pesos cuatrocientos doce mil seiscientos noventa y cuatro con cincuenta y un centavos (\$412.694,51), con más los accesorios previstos por el artículo 96 y los recargos del artículo 59, ambos del Código Fiscal (Ley N° 10397, t.o. 2011 y modificatorias). Asimismo, se impone una multa por Omisión equivalente al ochenta por ciento (80%) de las percepciones reclamadas, por haberse constatado la infracción reprimida por el artículo 61, 2do párrafo del citado Código, así como una multa de Pesos cuarenta y ocho mil (\$48.000) por haberse constatado la infracción prevista y penada por el art. 60, 6° párrafo de dicho plexo legal, ante la falta de presentación de declaraciones juradas por las posiciones auditadas. Finalmente, se declara la responsabilidad solidaria a los Sres. Carlos Alberto Fernández, Marcelo Gabriel Rickert y Daniel Ricardo Issa, miembros del directorio social, atento lo normado por los artículos 21 incs. 2) y 4), 24 y 63 del citado plexo normativo.

A fojas 527 se elevan las actuaciones a este Tribunal (artículo 121 del Código Fiscal), y a fojas 530 se informa que la Instrucción de la causa se adjudica a la Vocalía de 1ra. Nominación, haciéndose saber que conocerá la Sala I.

Que, a fs. 533 se procede a dar traslado a la Representación Fiscal del Recurso de Apelación articulado para que conteste agravios, acompañe y/u ofrezca prueba y en su caso oponga excepciones (artículo 122 del Código Fiscal), obrando a fs. 537/543 el respectivo responde.

Por último, se hace saber que la Sala I ha quedado integrada con el suscripto, conjuntamente con el Cr. Rodolfo Dámaso Crespi y con el Dr. Luis Alejandro Mennucci en carácter de Conjuez.. Asimismo, se tiene por agregada la documental anexada al recurso y, considerando el estado de las actuaciones, se llama "Autos para Sentencia" (artículos 124, 126 y 127 del Código Fiscal).

Y CONSIDERANDO: Mediante el recurso de apelación interpuesto, el recurrente plantea que las acciones del Fisco para reclamar la obligación fiscal respecto a las posiciones 01 a 05 de 2014 se encuentran prescriptas, en virtud de haber operado el período de 5 años que dispone el antiguo Código Civil. Alega que el art. 159 del Código Fiscal es inconstitucional. Hace referencia a la inaplicabilidad del nuevo Código Civil y Comercial de la Nación a los períodos fiscales objeto de estas actuaciones.

Subsidiariamente, en el caso que se considere de aplicación las disposiciones del Código Fiscal local en materia de prescripción, plantea la inconstitucionalidad del art. 2532 in fine del Código Civil y Comercial de la Nación. Cita jurisprudencia.

Arguye que el ajuste practicado es improcedente, en tanto no correspondía efectuarle percepciones a la OBRA SOCIAL ENCARGADOS APUNTADORES MARITIMOS por tener el beneficio de exención de pago en concepto del Impuesto sobre los Ingresos Brutos desde el 2/01/2018 hasta el 31/12/2018 y que ello no enerva su encuadre como exenta del gravamen en el período 2014 por encontrarse comprendida dentro del inc. g) del art. 207 del Código Fiscal.

En subsidio, solicita se declare improcedente la responsabilidad solidaria que se le imputa, en virtud de haber ejercido la presidencia de la Compañía hasta el 11/03/2014, circunscribiéndose la cuestión en discusión exclusivamente a la posición 1/2014, porque las restantes posiciones vencieron con posterioridad a su salida de la Compañía. Explica que la responsabilidad solidaria no es de naturaleza objetiva, sino que debe ser atribuida subjetivamente al sujeto al que se le imputa y que es de carácter subsidiario. Plantea la inconstitucionalidad de los arts. 21 y 63 del Código Fiscal. Alega la improcedencia de la solidaridad en materia de multas. Cita el fallo Raso y demás jurisprudencia.

Hace reserva del Caso federal.

II.- A su turno, la Representación Fiscal contesta los agravios, aclarando, en primer lugar, que el presente conteste se efectúa sin tener a la vista el expediente, en virtud de las medidas tomadas

por este Tribunal Fiscal en el marco de la pandemia COVID19, razón por la cual, la defensa se encuentra limitada a los agravios expuestos en la pieza recursiva adjuntada al traslado y al acto y/o documentación que se encuentran en el sistema de trazabilidad fiscal de esa Agencia.

Comenzando con el tratamiento de las quejas presentadas, en relación a la alegada prescripción de las acciones para determinar el gravamen, los intereses, los recargos y las multas por los periodos fiscalizados, en primer lugar, esa Representación fiscal reafirma la postura asumida en reiteradas contestaciones efectuadas ante este Tribunal en punto a que la regulación del instituto de la prescripción en materia tributaria, constituye una potestad no delegada por las provincias al Congreso Nacional, que debe ser regulada de manera excluyente por el derecho local.

En efecto, sostiene que al ser el Código Fiscal un ordenamiento de derecho sustantivo, puede regular sus institutos en forma particular, sin sujeción a ninguna otra ley de fondo. Ello, en ejercicio de los poderes no delegados por la Provincia al Gobierno Federal, en cuanto se ha reservado el derecho de establecer impuestos y contribuciones, y, por elementales razones de coherencia, se encuentra facultado para determinar el plazo prescriptivo de tales obligaciones.

Alega que las circunstancias descriptas, en manera alguna se oponen a la supremacía de las leyes nacionales prevista por el art. 31 de la Constitución Nacional, desde que no se vulnera ninguna de las 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). Las normas del derecho común sólo resultan aplicables supletoriamente por vía del art. 4 del Código Fiscal.

Recuerda que la Constitución Nacional en su artículo 75 inc. 12) dispone, que es atribución del Congreso "...Dictar los códigos Civil, Comercial, Penal, de Minería, y del Trabajo y Seguridad Social, en cuerpos unificados o separados, sin que tales códigos alteren las jurisdicciones locales...". En esa inteligencia, advierte que no resulta posible inferir que mediante el citado artículo se hubiera tenido en mente el cercenamiento de las potestades impositivas provinciales, por el sólo hecho de que las mismas delegaran en la Nación la facultad de dictar los Códigos de fondo. Parecía más razonable inferir que a través de dicha delegación las provincias han manifestado la voluntad de que existiera un régimen uniforme respecto de las relaciones privadas. El Código Civil no es limitativo del Derecho Público, no debe colegirse que haya habido delegación suficiente como para que los Códigos Civil y Comercial de la Nación legislen sobre la creación de relaciones jurídicas tributarias no sobre elemento alguna de éstas, como la prescripción. De allí que, en la gran mayoría de los códigos fiscales provinciales y Ordenanzas fiscales de sus municipios, se establecieron plazos de prescripción, así como pautas propias respecto del cómputo de plazos y causales de interrupción.

Por otra parte, advierte que la interpretación del mencionado art. 75 inc. 12) de la Constitución Nacional, no puede realizarse aisladamente. En el análisis de un texto legal, y particularmente cuando nos referimos a la Constitución Nacionales, deben considerarse todos sus preceptos

armónicamente, como un todo sistémico, interpretándolos en su conjunto, sin desplazar unos sobre otros. En función de ello dicha norma constitucional se concatena necesariamente con los arts. 1, 5 y 121 de Ley Fundamental, para así arribar a una interpretación acabada de su texto.

A más de lo expuesto, entiende que resulta atinado recordar las diferentes ponencias realizadas ante la Comisión Bicameral para la reforma, actualización y unificación de los Códigos Civil y Comercial de la Nación, en el marco de la discusión del proyecto, en las cuales diversos Organismos y prestigiosa doctrina expusieron su postura en favor de la autonomía de las provincias, aprovechando la oportunidad para establecer clara y expresamente las atribuciones provinciales en materia de prescripción, zanjando definitivamente la cuestión y así evitar debates e interpretaciones en un sentido contrario.

Cita ponencias de los Dres. Diego Dorigato Manero y Juan Francisco Dogliani, en Salta y Rosario, respectivamente.

Señala entonces, que el plazo prescriptivo liberatorio de la acción para determinar y exigir el pago de los tributos provinciales, como aspecto inherente al derecho tributario sustancial, no queda fuera de derecho público local y a su regulación exclusiva e inherente a los Estados provinciales, quienes han conservado dicha potestad desde el momento de la conformación del Estado Federal. Posibilitar así, la intromisión del derecho privado en el derecho público local, conllevaría un cercenamiento de las potestades reservadas en el mencionado art. 121 de la Constitución Nacional, e implícitas en la forma de Estado Federal.

Así pues, remarca que de ello se desprende que el sustento constitucional de las potestades tributarias provinciales, implica el poder de imposición, traducido en la facultad de aplicar tributos, y con ello, establecer la totalidad de los aspectos sustanciales de la obligación tributaria, como integrantes del derecho público provincial. Y dicha facultad implica la regulación del ejercicio de un Poder público local, el que se vería invalidado si se permitiera que la Nación, en quien las provincias no han delegado dicho poder de imposición, sino sólo la regulación de institutos del derecho privado, legisle en torno a las mismas. Y ello sucede cuando se pretende avalar que mediante las facultades delegadas en el art. 75 inc. 12) de la Constitución Nacional, el instituto de la prescripción debe ser regulado por el Código Civil o el Código Civil y Comercial.

A más de lo expresado, agrega que no puede dejar de señalarse la disparidad entre el Fisco Nacional y los Fiscos provinciales que dicha doctrina implica, tal como este Tribunal lo ha expresado en recientes pronunciamientos, dejando sentada su postura en tal sentido ("Linares Jaime M. y Coccari María" del 17/03/20, reg. N° 2257, entre otros).

Señala que las normas contenidas en la Ley N° 11.683 no han merecido tacha de inconstitucionalidad, colocando a las provincias y a la C.A.B.A. en una situación claramente inferior, resultado de un tratamiento arbitrario ante análogas redacciones en materia prescriptiva. Cuestiona si una ley nacional, como es la N° 11.683 que trata sobre cuestiones tributarias

nacionales, tiene una jerarquía superior a una ley provincial (Código Fiscal) que trata también sobre cuestiones tributarias locales.

Se pregunta si un código de fondo tiene una jerarquía superior a la Constitución Nacional y puede imponer limitaciones que evidentemente el constituyente no tuvo en mente.

Finalmente, advierte que la postura fiscal ha sido avalada por este TFABA en la sentencia registrada bajo el N° 2119 de la Sala I del 3 de abril de 2018, en autos caratulados "Air Liquide Argentina S.A.", expediente 2360-0115881/09.

Sentada la procedencia de la aplicación de las normas fiscales provinciales en la materia, pone de resalto que en materia de prescripción devienen aplicables los arts. 157 y 159 del Código Fiscal, que prevén un plazo de cinco años de las acciones y poderes de esta 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 que se produzca el vencimiento de los plazos generales para la presentación de declaraciones juradas e ingreso del gravamen.

Ergo, en el particular, señala que el cómputo de la alegada prescripción comenzó el 1° de enero de 2015, pero con la notificación de la Disposición Delegada SEATYS N° 10317 en crisis en fecha 16/10/2019, que contiene la intimación de pago, se encuentra suspendido el término de prescripción hasta lo 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.

De ahí que las acciones de esa Agencia para determinar las obligaciones fiscales de autos se encuentran plenamente vigentes, no pudiendo prosperar la prescripción opuesta.

En subsidio de la defensa opuesta por esa Agencia, en el sentido de ratificar la aplicación del Código Fiscal a todo el instituto de la prescripción sobre la base de la autonomía del derecho fiscal, señala que este Cuerpo así lo ha sostenido en autos "Adecco Spelcialties S.A.", expediente N° 2360-371392/2011, sala I, reg. 2268 de fecha 9/2/2021.

Por otra parte, en cuanto a las multas impuestas, cuyos plazos prescriptivos comenzaron a correr el 1° de enero de 2015, aclara que su cómputo se encuentra suspendido desde el 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.

Por todo lo expuesto, reitera que el planteo de prescripción opuesta no puede prosperar, porque las acciones del Fisco han sido ejercidas en tiempo útil de conformidad a la legislación local aplicable, y, en subsidio, ni siquiera ha operado la misma conforme a la ley alegada por el recurrente.

Ahora bien, en referencia a los agravios de fondo, abordando el referido a que no correspondía efectuarle percepciones a la OBRA SOCIAL ENCARGADOS APUNTADORES MARITIMOS por tener el beneficio de exención de pago en concepto del Impuesto sobre los Ingresos Brutos, manifiesta que el a quo ha explicado: "...cabe señalar que el artículo 207 inciso g) del Código de rito establece que: "Están exentos del pago de este gravamen: (...) g) Los ingresos obtenidos por el desarrollo de las actividades que establezca la Ley impositiva, incluidos los provenientes del cobro de cuotas sociales y otras contribuciones voluntarias, que sean realizadas por asociaciones civiles y fundaciones, entidades o comisiones de beneficencia, de bien público, asistencia social, de educación e instrucción científicas, artísticas y deportivas, instituciones religiosas y asociaciones obreras reconocidas por autoridad competente -todas sin fines de lucro-, siempre que los ingresos obtenidos sean destinados exclusivamente al objeto previsto en sus estatutos sociales, acta de constitución o documento similar y en ningún caso se distribuya directa o indirectamente suma alguna de su producido entre asociados o socios... Que vale aquí recordar que el carácter de excepción que caracteriza las exenciones impositivas, circunscribe a que las mismas deban surgir del texto expreso de la ley, no cabiendo aplicar analogía alguna, sino la interpretación estricta de las cláusulas exentivas ...

Que a fs. 71 consta copia de la nota aportada por la Obra Social a la firma verificada, en la cual informa a esta última que la entidad citada no es pasible de percepción y retención del Impuesto sobre los Ingresos Brutos, se observa de la consulta a la base de datos de la GGTI, que dicha Obra Social cuenta como fecha de inicio de actividades el 02/01/2016 (fs. 347), contando, asimismo, a partir de dicha fecha con alícuotas aplicables en el Padrón, las cuales varían mes a mes (fs. 344/346).

Que conforme fuera indicado en los considerandos del acto atacado, por Acta de Requerimiento R-054 N° 010165705 (fs. 166/167) se solicitó al contribuyente que se indique el lugar de prestación del servicio en relación a la Obra Social Encargados Apuntadores Marítimos.

Que atento que el contribuyente no brindó respuesta y considerando que el domicilio del contribuyente se encuentra en provincia de Buenos Aires, la fiscalización actuante procedió a ajustar dichas operaciones en virtud a lo establecido en el art. 344 de la Disposición Normativa Serie "B" N° 01/2004 y modificatorias, aplicando la alícuota correspondiente.

Que conforme lo normado en el artículo 685, primer párrafo, de la Disposición Normativa "B" N° 01/04 y modificatorias, a los fines de acceder al beneficio de exención contemplado en el artículo 207, inciso g) del Código Fiscal, el contribuyente deberá solicitarlo ante esta Agencia, la que dictará resolución reconociendo o denegando la exención, conforme lo establecido en el artículo 687, primer párrafo, de la citada Disposición Normativa.

Que analizada que fuera de la prueba documental aportada (fs. 12/15 del Alcance N° 1 que corre agregado como fs. 342 y fs. 27/30 del Alcance N° 2 que corre agregado como fs. 379), surge que mediante Disposición N° 00000006432081 se otorgó el beneficio de exención de pago en

concepto del impuesto sobre los Ingresos Brutos a la Obra Social Encargados Apuntadores Marítimos desde el 02/01/2018 hasta el 31/12/2018. Que cabe señalar que, conforme lo indicado en párrafo precedente, que la exención solo fue otorgada por esta Agencia, por el periodo fiscal 2018, el cual no se encuentra incluido en el presente ajuste...”

Por los motivos indicados, el Representante Fiscal entiende que el agravio incoado no debe prosperar.

A su turno, en relación al planteo sobre la atribución de la responsabilidad solidaria de los integrantes del órgano de administración, advierte que la misma reconoce su fuente en los arts. 21, 24 y 63 del Código Fiscal y se encuentra en cabeza de quienes, si bien no resultan obligados directos del impuesto, como sujetos pasivos directos del tributo, por la especial calidad que revisten o la posición o situación especial que ocupan, el Fisco puede reclamarles la totalidad del impuesto adeudado de manera independiente a aquél.

Añade que la presunción prevista por la norma, se funda en el ejercicio de la administración de la sociedad, una de cuyas funciones puede consistir en la representación legal frente a terceros, pero su inexistencia no obsta a la toma de decisiones administrativas respecto del pago del tributo, sustento tomado por la norma para establecer la atribución señalada. Las constancias de marras acreditan tal extremo, sin encontrar motivo alguno que desvirtué la idea de que los sindicatos responsables fueron quienes decidieron en el devenir de sus funciones sociales, el incumplimiento de las obligaciones fiscales por parte de la firma. Caso contrario, cuentan con la posibilidad de acreditar en el marco de las actuaciones que el incumplimiento se debió a la culpa exclusiva del ente social. Advierte que la prueba de tales circunstancias se encuentra ausente en autos.

Por otra parte, añade que bajo la legislación tributaria provincial, también responden por la multa aplicada sin necesidad de probar intención dolosa o culposa en la comisión de la infracción, tal como lo establece el artículo 63 del Código citado, criterio confirmado por el propio Tribunal cuando declara que con: “(artículo 54) se incorpora el tema de solidaridad para el pago de las multas de los integrantes de los órganos de administración, cuando la infracción es cometida por personas jurídicas regularmente constituidas, extendiéndose a todos los integrantes cuando se tratare de personas jurídicas irregulares o simple asociaciones” (System Graphic S.A. s/ Concurso Preventiva “, reg. 590, Sala III, sentencia 24/05/2005)”.

En cuanto a la mención del fallo “Fisco de la provincia de Buenos aires s/ Raso Hermanos SAICIFI s/ Juicio de Apremio”, de fecha 2 de julio de 2014, señala en primer lugar, que la Suprema Corte de Justicia de la Provincia de Buenos Aires no ha conformado mayoría de votos en el citado fallo para pronunciarse en el sentido indicado por los presentantes. Así, la mayoría, compuesta por los Dres. Soria, Hitters, de Lázzari y Kogan, no declaró la inconstitucionalidad de la norma, sino que compartió -con el voto de la minoría- la resolución del fallo que ha sido la de RECHAZAR el recurso, pero por otros argumentos, sin decir nada respecto de la

constitucionalidad.

Así pues, de lo expuesto concluye que la atribución de la responsabilidad solidaria a los sindicatos presentantes luce ajustada a derecho y fue determinada en base a las constancias obrantes en las actuaciones, siendo que en oportunidad de formular descargo fue objetada y que los argumentos traídos tampoco han logrado desvirtuarla, ha quedado confirmada, solicitando a este Tribunal confirme lo expuesto.

Finalmente, dados los diversos planteos de inconstitucionalidad efectuados en el escrito recursivo en conteste, deja sentado que es una cuestión vedada a la presente instancia revisora conforme expresa prohibición del art. 12 del Código Fiscal.

Finalmente, con relación al planteo de caso federal y provincial sostiene que no siendo ésta la instancia válida para su articulación, se tenga presente para la etapa correspondiente, al igual que la reserva de acudir a la Suprema Corte de Justicia de la Provincia de Buenos Aires.

Por las razones expuestas, la Representación fiscal, solicita se desestimen los agravios traídos en su totalidad y se confirme la Disposición recurrida.

III.- VOTO DEL DR. ANGEL CARBALLAL: Que, conforme ha quedado delimitada la cuestión en debate, procede decidir si se ajusta a derecho la Disposición Delegada SEATYS Nº 10317/19 dictada por la Agencia de Recaudación de la Provincia de Buenos Aires.

1) Corresponde en primer término despejar si las obligaciones fiscales se encuentran prescriptas, sobre la base de la aplicación de los preceptos del Código Civil, por resultar una norma de rango superior, todo ello sobre la base de antecedentes jurisprudenciales, tal como lo plantea la apelante.

Decididamente me resulta refractaria la doctrina emanada de la Corte Suprema de Justicia de la Nación a partir del caso "Filcrosa", y su alcance, reiterada en decisiones posteriores (Fallos: 327-3187; 332-616 y 2250, entre otras); asumida a su vez por la Suprema Corte bonaerense, luego de varios años de oponerse, ya que terminó adhiriendo a esta vertiente -por mayoría de sus miembros- a partir del pronunciamiento en autos "Fisco de la Provincia de Bs As. Incidente de revisión en autos: Cooperativa Provisión Almaceneros Minoristas de Punta Alta Lda. Concurso preventivo" (C. 81.253).

Ello así, en tanto intenta imponer un criterio unitario, uniforme para todas las Provincias tanto en materia de prescripción, así como de toda cuestión que, vinculada al derecho tributario sustantivo, se encuentre regulada en los denominados códigos de fondo (artículo 75 inciso 12 C.N.); uniformidad que, sin embargo, no alcanza a la Nación, quien continúa regulando con total independencia la materia.

Así las cosas, se llega a la subordinación pretensa, desdoblado toda la teoría general del hecho

imponible y de la mencionada rama jurídica (cuya autonomía receptan los Altos Tribunales, aunque de manera muy llamativa), y desvalorizando las potestades tributarias originarias de los estados provinciales, aunque reconocidas por la Corte como originarias e indefinidas, convertidas sin embargo en residuales, de segunda categoría al igual que los plexos jurídicos que las reconocen y regulan.

Paralelamente, se termina aceptando la idea de considerar al Código Civil y no a la Constitución Nacional, como fuente de facultades locales para legislar en materias sustantivas tributarias, produciendo la pérdida, no solo de su autonomía sino más bien de buena parte de su contenido en manos de una rama jurídica con objetivos, fundamentos, principios y normas totalmente ajenas.

Alcanzamos así un derecho tributario sustantivo nacional, completo, autónomo, independiente e ilimitado en este campo y un derecho tributario sustantivo provincial condicionado al extremo, cuasi residual, con pérdida de cualquier atisbo de autonomía y con parte fundamental de su contenido regulado por Códigos nacionales. Tal consecuencia, no solo no se encuentra expuesta en el inciso 12 del mencionado artículo 75, sino que más bien resulta contraria al reparto de potestades que realiza su inciso 2) y principalmente, a los artículos 121, ss. y cctes.

Establece el propio Código Civil en el artículo 3951 de la anterior redacción: *“El Estado general o provincial, y todas las personas jurídicas están sometidas a las mismas prescripciones que los particulares, en cuanto a sus bienes o derechos susceptibles de ser propiedad privada; y pueden igualmente oponer la prescripción...”*. Parece poco probable que, no ya la potestad de dictar normas que establezcan tributos, sino acaso las acciones para determinar de oficio una obligación tributaria sean susceptibles de privatizarse.

Tampoco puede entenderse que fuese decenal la prescripción para los Impuestos de Sellos y a la Transmisión Gratuita de Bienes (arts. 4023 y concordantes del CC).

En definitiva, por lo expuesto y los demás fundamentos desarrollados como vocal instructor de las Salas que integro (Sala I en autos: “Industria Metalúrgica Sudamericana S.A.” del 15/04/2021, Registro N° 2295; “Laboratorio Bernabo S.A.” del 31/08/2021, Registro N° 2336 y Sala III en autos: “Philips Argentina S.A” del 10/02/2022, Registro N° 4436; “Petroquímica Rio Tercero S.A.” del 29/10/2021, Registro N° 4385, “Agro San Claudio S.A.” del 29/04/22, Registro N° 4520, “H. Koch y Cia S.A.” del 21/11/23, Registro N° 4662) a los que remito en honor a la brevedad, siempre he opinado que ni el Código Civil ni ningún otro de los mencionados en el artículo 75 inciso 12) de la C.N., ha sido, es, o será aplicable a la materia bajo análisis.

Asimismo, entendí que la sanción del nuevo Código Civil y Comercial Unificado, que expresamente produce reformas en esta cuestión como forma explícita de terminar con la doctrina “Filcrosa”, definía la discusión sobre el tema (Tribunal Superior de Justicia de la Ciudad Autónoma de Buenos Aires en autos “Fornaguera Sempe, Sara Stella y otros c/ GCBA s/ otras demandas

contra la Aut. Administrativa s/ recurso de inconstitucionalidad concedido”, sentencia del 23/10/15), declarando de una vez que la regulación de cuestiones patrimoniales, en el ámbito del derecho público local, integra los poderes no delegados a la nación, toda vez que las provincias sólo facultaron al Congreso para la regulación de las relaciones privadas de los habitantes del país, teniendo como fin lograr un régimen uniforme de derecho privado (arts. 121, 126 y concordantes de la CN).

Sin embargo, primero la Suprema Corte de Justicia bonaerense (en autos “Fisco de la Provincia de Buenos Aires c/ Recuperación de Créditos SRL. Apremio. Recurso de Inaplicabilidad de Ley”, Sentencia del 16 de mayo de 2018, entre otras) y más recientemente la propia Corte nacional (en autos “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”, Sentencia del 5 de noviembre de 2019), han opinado de manera muy diferente, advirtiendo con distintos fundamentos y mayorías, que por cuestiones vinculadas a la vigencia de las normas, las reformas reseñadas reconocen un límite temporal a su aplicación (1° de agosto de 2015).

Asimismo, fue tajante la posición de la mayoría del Alto Tribunal, en relación a la obediencia que los tribunales inferiores deben a los criterios de aquel (doctrina de Fallos: 307:1094; 311:1644; 312:2007; 316:221; 320:1660; 325:1227; 327:3087; 329:2614 y 4931; 330:704; 332:616 y 1503 entre muchos otros).

Razones de republicanismo básico me llevan entonces a acatar la doctrina “Filcrosa”, a pesar de mi absoluta disidencia, y aplicarla a los supuestos que debo juzgar, al menos dentro del marco temporal exigido por el precedente mencionado.

En este contexto, corresponde recordar que este Cuerpo ha tenido por mucho tiempo en vista lo resuelto por la 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) por la que se aplicaba a las obligaciones del agente de recaudación el plazo decenal del artículo 4023 del CC.

Sin embargo, tal precedente resultó revocado en instancias superiores, por lo que ya no es de aplicación directa a los supuestos aquí tratados, correspondiendo la aplicación del plazo quinquenal (SCBA, Sentencia del 28/08/2021).

Sentado lo anterior, analizando que las presentes actuaciones se relacionan con las posiciones fiscales por percepciones del Impuesto sobre los Ingresos Brutos (Régimen General) del año 2014, considerando como inicio del análisis la posición marzo de 2014, con vencimiento el 14 de abril de ese año (Resolución Normativa ARBA N° 42/2013), se observa que comienza en ese momento el cómputo prescriptivo el que hubiese vencido el 14 de abril de 2019.

Por su parte, según constancias de fs. 304/313, con fecha 27 de septiembre de 2018, se notificó a

la parte de las diferencias liquidadas por la fiscalización actuante, ocasionando esto un supuesto de “constitución en mora” en los términos del artículo 2541 del Código Civil y Comercial ya vigente (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”).

Volviendo entonces al análisis de estos actuados, para la posición de diciembre, el 27.09.2018 se suspende hasta el 27.03.2019, retomando el cómputo pertinente, el que hubiese vencido definitivamente el día 14 de octubre de 2019.

Sin embargo, previo a ello, y en término útil, se produjo el dictado y la notificación de la disposición determinativa que contiene la intimación de pago del tributo ya determinado de oficio, todo ello entre el 1° y el 9 de octubre de 2019, conforme surge de las constancias de fojas 463/466 y la interposición del recurso en tratamiento el 20 de octubre de 2019 (fs.467).

En ese contexto, advirtiendo sobre el efecto suspensivo de la obligación de pago que debe ser asumida por la Agencia de Recaudación por expresa manda del artículo 117 del Código Fiscal, la interposición de este recurso genera, aún bajo la vigencia del nuevo Código Civil y Comercial Unificado, la dispensa prevista en su artículo 2550.

Ahora bien, con igual criterio concluyo que debe prosperar el planteo prescriptivo de las acciones y poderes del Fisco para determinar y exigir el cumplimiento de las obligaciones fiscales sustanciales correspondientes a los meses de enero y febrero de 2014, sus accesorios y sanciones, bajo una doctrina que no comparto y debo acatar; lo que así Voto.

2) Aclarado lo anterior, corresponde analizar el aspecto material del reclamo fiscal, dirigido a la eventual omisión de percepciones en la que habría incurrido la firma de autos, en el marco de las operaciones realizadas con un único cliente, la OBRA SOCIAL ENCARGADOS APUNTADORES MARITIMOS.

No se encuentra en debate que dicha entidad no se encontraba inscripta como contribuyente en el ámbito de la Provincia de Buenos Aires durante el año 2014 (recién lo hace con inicio de actividades al 2 de enero de 2016). Tampoco que la Agencia de Recaudación le otorgó el beneficio de exención de pago del impuesto de marras, con efectividad a partir del 2 de enero de 2018. Se desconocen los motivos por los cuales dicho reconocimiento no se extendió hasta el inicio de actividades, aunque tal extremo carece de relevancia en el presente.

Lo cierto es que el accionar fiscal choca de lleno con las previsiones de las Resoluciones Generales N° 03/2010 y 04/2011 de la Comisión Arbitral del Convenio Multilateral, plenamente vigentes durante el período de marras y vinculantes en este punto.

Recordemos que por la segunda de las nombradas, se modificó la primera en los siguientes términos: “...Sustituir el texto de la Resolución General N° 3/2010, modificatoria de la Resolución General N° 61/95 y sus complementarias, por el siguiente: “ARTICULO 1°: Los regímenes de

recaudación (retención, percepción y/o recaudación bancaria) del Impuesto sobre los Ingresos Brutos que establezcan las jurisdicciones adheridas al Convenio Multilateral del 18.8.77, respecto de los contribuyentes comprendidos en esta norma legal, deberán observar las pautas que se indican a continuación: ... b) Con relación a regímenes de percepción: ... 2. Podrán resultar sujetos pasibles de percepción aquellos contribuyentes que cumplan con alguna de las siguientes situaciones: i) contribuyentes inscriptos en el régimen del Convenio Multilateral e incorporado a la jurisdicción respectiva; ii) contribuyentes inscriptos en el régimen del Convenio Multilateral, que sin estar inscripto en la jurisdicción respectiva, evidencien su calidad de tal por las declaraciones juradas presentadas; iii) demás contribuyentes no mencionados en los casos anteriores, excepto que se trate de: a. Contribuyente local inscripto exclusivamente en una jurisdicción distinta a la que pretende aplicar el régimen de percepción; b. Contribuyente de Convenio Multilateral que no tenga incorporada la jurisdicción por la cual se pretende aplicar el régimen de percepción...”.

En consonancia con esta norma, de aplicación obligatoria para los Fiscos involucrados, la Resolución Normativa N° 03/2012 de la propia Agencia de Recaudación, indica claramente que los sujetos mencionados serán incluidos por en el padrón previsto en el artículo 344 de la Disposición Normativa Serie "B" N° 1/2004 y sus modificatorias, con una alícuota de percepción igual a cero (0): *“Establecer que los contribuyentes del Impuesto sobre los Ingresos Brutos alcanzados por el régimen del Convenio Multilateral que no se encuentren inscriptos como tales en esta jurisdicción provincial, como así también aquellos sujetos que revistan el carácter de contribuyentes puros del citado Impuesto, inscriptos exclusivamente en otra jurisdicción, sin alta en la Provincia de Buenos Aires, serán incluidos por esta Autoridad de Aplicación en el padrón previsto en el artículo 344 de la Disposición Normativa Serie "B" N° 1/04 y sus modificatorias, con una alícuota de percepción igual a cero (0). Quedan excluidos de lo dispuesto en el párrafo anterior: a) Aquellos sujetos cuya inscripción como contribuyentes puros del Impuesto sobre los Ingresos Brutos resulte informada por más de una jurisdicción local, a través de la Comisión Arbitral del Convenio Multilateral. b) Aquellos sujetos inscriptos como contribuyentes del Impuesto sobre los Ingresos Brutos en esta jurisdicción, incluso cuando la pertinente inscripción en el tributo se hubiere efectuado de conformidad con lo previsto en la Resolución Normativa N° 59/11 o aquella que en el futuro la modifique o sustituya, y de acuerdo con lo establecido por los artículos 182, 185, 202, 211 y concordantes del Código Fiscal (t.o. 2011 y modificatorias)...”.*

Y si bien lo expuesto ya alcanzaría para concluir sobre la inexistencia de obligación de percibir en el marco de las operaciones involucradas en el análisis, corresponde recordar que, al menos de las constancias de autos, cabe suponer que de encontrarse inscripta, la Obra Social citada se encontraría alcanzada por la exención que se le reconociera recién a partir de 2018.

Recordemos que el inciso g) del artículo 207 del Código Fiscal, dispuso este beneficio para: *“Los ingresos obtenidos por el desarrollo de las actividades que establezca la Ley Impositiva, incluidos los provenientes del cobro de cuotas sociales y otras contribuciones voluntarias, que sean realizadas por asociaciones, sociedades civiles y fundaciones, entidades o comisiones de*

beneficencia, de bien público, asistencia social, de educación e instrucción, científicas, artísticas, culturales y deportivas, instituciones religiosas y asociaciones obreras, reconocidas por autoridad competente –todas sin fines de lucro-, siempre que los ingresos obtenidos sean destinados exclusivamente al objeto previsto en sus estatutos sociales, acta de constitución o documento similar y en ningún caso se distribuya directa o indirectamente suma alguna de su producido entre asociados o socios...”.

Por su parte, la Ley Impositiva para el ejercicio fiscal 2014 (Ley N° 14553) previó en su artículo 38: ARTÍCULO 38. *“Establécese, a los fines de lo previsto en el inciso g) del artículo 207 del Código Fiscal –Ley N° 10.397 (Texto ordenado 2011) y modificatorias-, las siguientes actividades del Nomenclador de Actividades del impuesto sobre los Ingresos Brutos (Naiib '99.1): ... 911200 (servicios de asociaciones de especialistas en disciplinas científicas, prácticas profesionales y esferas técnicas)...”.* Tal Código de Actividad, tiene su correlato en el Nomenclador de Actividades 2018, con el N° 651310 (OBRAS SOCIALES), con el cual se verifica inscripta la entidad de autos.

Por todo lo expuesto, recordando que de acuerdo a lo establecido por el artículo 110 del Código Fiscal, las exenciones rigen desde el momento en que se reúnen los recaudos materiales para su procedencia, corresponde hacer lugar al agravio traído, concluyendo que no se verifica en autos omisión de percepción alguna, al no haber existido obligación de hacerlo en cabeza de la firma Conurbano Salud SA.

En ese marco, deviene abstracto el tratamiento de los restantes agravios planteados, lo que así declaro.

Excepción a ello es la multa por infracción a los deberes formales (artículo 60 del CF) por falta de presentación de declaraciones juradas, sanción que no ha sido objeto de agravio alguno y no evidencia defecto procesal o material que incida sobre su procedencia, salvo en lo atinente a la responsabilidad solidaria endilgada, la que no puede ser declarada en relación al pago de sanciones, dada su naturaleza penal (conf. Doctrina SCBA en “Toledo, Juan Antonio contra A.R.B.A. Incidente de revisión”, Sentencia del 30 de agosto del 2021 y en “Fisco de la Prov. de Bs. As. c/ Insaurralde, Miguel Eugenio y ot. s/ Apremio. Recurso extraordinario de inaplicabilidad de ley” (A.71.078), entre otros).

POR ELLO, RESUELVO: 1º) Hacer lugar parcialmente al recurso de apelación interpuesto a fojas 467/489 por el Sr. Carlos Alberto Fernández, por su propio derecho, con el patrocinio letrado del Dr. Facundo Andrés Alvarez, contra la Disposición Delegada SEATYS N° 10317, dictada con fecha 24 de septiembre de 2019 por el Departamento Relatoría II de la Agencia de Recaudación de la Provincia de Buenos Aires. 2º) Dejar sin efecto el acto apelado con excepción de la multa dispuesta por su artículo 7º, sobre cuyo pago no registrá responsabilidad solidaria alguna. Regístrese, notifíquese a las partes y al Señor Fiscal de Estado y devuélvase a la citada Agencia, a los fines mencionados.

VOTO DEL CR. RODOLFO DÁMASO CRESPI: Que, tal como ha quedado delineada la controversia en esta instancia, corresponde establecer si -a partir de los agravios incoados por la parte apelante-, la la Disposición Delegada SEATYS N° 10317, dictada con fecha 24 de septiembre de 2019, se ajusta a derecho.

Así, debo señalar en primer término que comparto lo resuelto por mi colega preopinante, respecto de la procedencia de la prescripción planteada por la apelante contra la vigencia de las facultades determinativas de la Autoridad de Aplicación correspondiente a las obligaciones fiscales del Agente de autos, por las posiciones enero y febrero del período fiscal 2014 (punto 1 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 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).

Ello, advirtiendo que tales planteos deben ser resueltos con estricto apego a la controversia jurídica suscitada en el marco de las normas invocadas por las partes cuando las mismas resulten ser coincidentes, de manera tal de no romper con el principio de congruencia que rige el proceso en el punto, por lo que corresponde circunscribir el cálculo prescriptivo al plazo quinquenal previsto por el Código Fiscal en su artículo 157. *(ver SCJBA in re 'Fisco de la Provincia de Buenos Aires c/ Mareque, Jesús. Apremio. Recurso extraordinario de inaplicabilidad de ley', Sentencia del 28 de agosto de 2021, N° de Registro 138A).*

Establecido lo que antecede, debo seguidamente señalar que, en virtud de los fundamentos normativos expuestos en su voto, adhiero lo resuelto por el Vocal instructor, Dr. Ángel C. Carballal, bajo el punto 2 (Cuestión de Fondo), concluyendo que no se verifica en autos omisión de percepción alguna, al no haber existido obligación de hacerlo por parte de la firma "Conurbano Salud SA", dejando sin efecto el ajuste fiscal por las operaciones celebradas con un único cliente, la OBRA SOCIAL ENCARGADOS APUNTADORES MARITIMOS; lo que así declaro.

Con respecto, a la multa por deberes formales establecida en el artículo 7° del acto recurrido, al no haber sido objeto de agravio, comparto con el Vocal Instructor que no corresponde emitir pronunciamiento alguno al respecto.

Finalmente, en cuanto a dejar sin efecto la responsabilidad solidaria extendida a los sujetos responsables solidarios, por el pago de la multa establecida por incumplimiento de deberes formales (art. 60 6to párr. del CF), adhiero a lo resuelto en el voto que me antecede dejando a salvo mi consabida postura en cuanto a la aplicación de la doctrina del fallo "Toledo". Así pongo de resalto que, en relación con los agravios incoados contra la responsabilidad solidaria e ilimitada

extendida en autos de conformidad con lo dispuesto por los artículos 21, 24 y 63 del Código Fiscal vigente, advierto que, dado el tenor de los mismos, resulta aplicable al caso -en los términos previstos por los artículos 12 del referido código y 14 de la Ley N° 7604/70- la doctrina fijada por la SCJBA 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 citados artículos; criterio reiterado por dicho Tribunal en sendos fallos posteriores, “Fisco de la Pcia. de Bs.As. c/ Insaurrealde, 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. Así lo sostuve en el precedente “Distribución Masiva S.A.” (Sentencia de Sala III de fecha 14/12/2021, Registro N° 4425), en cuyo voto no sólo aludí a los fundamentos de dicho fallo, sino también a la necesidad de evaluar los efectos prácticos de su aplicación desde la óptica del principio de “economía procesal”. Destaqué 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 artículos 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 *ut supra* citado, corresponde hacer lugar al recurso incoado y dejar sin efecto la responsabilidad solidaria e ilimitada extendida a los Sres. Carlos Alberto Fernández, Marcelo Gabriel Rickert y Daniel Ricardo Issa, en los términos de los artículos 21 incs. 2) y 4), 24 y 63 del citado plexo normativo, en la Resolución apelada; lo que así declaro.

POR ELLO, VOTO: 1º) Hacer lugar parcialmente al recurso de apelación interpuesto a fojas 467/489 por el Sr. Carlos Alberto Fernández, por su propio derecho, con el patrocinio letrado del Dr. Facundo Andrés Alvarez, contra la Disposición Delegada SEATYS N° 10317, dictada con fecha 24 de septiembre de 2019 por el Departamento Relatoría II de la Agencia de Recaudación de la Provincia de Buenos Aires. 2º) Dejar sin efecto el acto apelado con excepción de la multa

dispuesta por su artículo 7°. **3°)** Dejar sin efecto la responsabilidad solidaria e ilimitada declarada en el acto apelado, extendida en cabeza de os Sres. Carlos Alberto Fernández, Marcelo Gabriel Rickert y Daniel Ricardo Issa, en los términos de los artículos 21 incs. 2) y 4), 24 y 63 del Código Fiscal -T.O.2011- y ccds de años anteriores. Regístrese, notifíquese a las partes y al Señor Fiscal de Estado y devuélvase a la citada Agencia a los fines mencionados.

VOTO DEL CONJUEZ LUIS ALEJANDRO MENNUCCI: LLamado a votar en tercer término, a partir del relato de los hechos realizados por el Vocal Cr. Rodolfo Dámaso Crespi, adhiero a los fundamentos y a su propuesta resolutive.

POR ELLO, POR MAYORÍA SE RESUELVE: **1°)** Hacer lugar parcialmente al recurso de apelación interpuesto a fojas 467/489 por el Sr. Carlos Alberto Fernández, por su propio derecho, con el patrocinio letrado del Dr. Facundo Andrés Alvarez, contra la Disposición Delegada SEATYS N° 10317, dictada con fecha 24 de septiembre de 2019 por el Departamento Relatoría II de la Agencia de Recaudación de la Provincia de Buenos Aires. **2°)** Dejar sin efecto el acto apelado con excepción de la multa dispuesta por su artículo 7°. **3°)** Dejar sin efecto la responsabilidad solidaria e ilimitada declarada en el acto apelado, extendida en cabeza de os Sres. Carlos Alberto Fernández, Marcelo Gabriel Rickert y Daniel Ricardo Issa, en los términos de los artículos 21 incs. 2) y 4), 24 y 63 del Código Fiscal -T.O.2011- y ccds de años anteriores. Regístrese, notifíquese a las partes y al Señor Fiscal de Estado y devuélvase a la citada Agencia a los fines mencionados.



GOBIERNO DE LA PROVINCIA DE BUENOS AIRES

2025-Centenario de la Refinería YPF La Plata: Emblema de la Soberanía Energética Argentina

Providencia

Número:

Referencia: Expediente n° 2360-0001349/2018 “CONURBANO SALUD SA”

----Se deja constancia que la sentencia dictada bajo INLEG-2025-34577631-GEDEBA-TFA, ha sido firmada conforme lo dispuesto en el Acuerdo Extraordinario N° 96/20 y registrada en esta Sala I bajo el N°2681.---