



GOBIERNO DE LA PROVINCIA DE BUENOS AIRES

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

Sentencia TFABA

Número:

Referencia: Corresponde expte nro 2360-0216075/2019 --- “CERVECERÍA Y MALTERÍA QUILMES SAICA”.

AUTOS Y VISTOS: el expediente número 2360-0216075, año 2019, caratulado “CERVECERÍA Y MALTERÍA QUILMES SAICA”.

Y RESULTANDO: A fojas 303/326, el Departamento Relatoría III de la Agencia de Recaudación de la Provincia de Buenos Aires, dicta la Disposición Delegada SEATYS N° 3105 de fecha 1° de junio de 2021, mediante la cual determina las obligaciones fiscales de LA FIRMA CERVECERÍA Y MALTERÍA QUILMES S.A.I.C.A. (C.U.I.T. 33-50835825-9), respecto a su actuación como Agente de Recaudación del Impuesto sobre los Ingresos Brutos (Régimen General de Percepción), en relación a los meses de marzo y abril de 2015.

En su artículo 4° establece que el monto de las percepciones omitidas de realizar y adeudadas al fisco, ascienden a la suma de Pesos dos millones nueve mil seiscientos veintinueve con cuarenta y un centavos (\$ 2.009.629,41), suma que deberá abonarse con los accesorios previstos en el artículo 96 y los recargos establecidos en el artículo 59 del Código Fiscal (Ley 10.397, T.O. 2011 y modificatorias).

En el artículo 5° aplica una multa por Omisión, equivalente al treinta y cinco por ciento (35%) del monto establecido en el artículo 4°, por haberse constatado en el período involucrado la comisión de la infracción prevista y penada por el artículo 61 segundo párrafo del citado Código.

Finalmente, atento a lo normado por los artículos 21 incisos 2) y 4), 24 y 63 del

Código Fiscal, dispone que resultan responsables solidarios ilimitadamente con la firma de autos, por el pago del gravamen establecido en el acto, intereses y sanciones que pudieran corresponder, los Sres. Marcio Froes Torres, Mariano Miguel Botas, Pablo Hernán Querol, Diego Jorge Dávila, Diego Ernesto Belbussi, Leonardo Darío Aguzín, Thiago Lopes Porto, Martín Alberto Ticinese, Hernán Guillermo Atella, Ignacio Nicholson y Pablo Javier Pereyra.

Que a fojas 330/343, se presenta la Sra. Micaela Florencia Gallo, en carácter de apoderada de la firma referenciada, en quien quedó unificada la representación de los Sres. Hernán Guillermo Atella, Mariano Miguel Botas, Martín Alberto Ticinese, Diego Jorge Dávila, Pablo Javier Pereyra, Thiago Lopes Porto, Leonardo Darío Aguzín, Diego Ernesto Belbussi, Ignacio Nicholson, Marcio Froes Torres, Pablo Hernán Querol y Matías José Tavella, con el patrocinio del Dr. Álvaro C. Luna Requena e interpone recurso de apelación contra el acto administrativo supra descripto.

Habiéndose elevado las actuaciones a esta Instancia a foja 389 (artículo 121 del Código Fiscal), a foja 391 se adjudicó la causa para su instrucción a la Vocalía de 4ta. Nominación, haciéndose saber que conocerá en la misma la Sala II.

A foja 429, acreditado el pago de las contribuciones de ley, se da traslado del recurso de apelación articulado a la Representación Fiscal para que conteste agravios y, en su caso, oponga excepciones (artículo 122 del Código Fiscal), obrando a fojas 433/441 su responde de estilo.

Por último, a fojas 443 se hace saber que la Sala II se encuentra integrada con el Dr. Ángel Carlos Carballal en carácter de Vocal subrogante (conforme Acuerdo Extraordinario N° 100/22), conjuntamente con el Cr. Rodolfo Dámaso Crespi, Vocal de la 6ta Nominación y con el Dr. Pablo Germán Petraglia en carácter de conjuez (conforme Acuerdo Ordinario N° 65/24, Acuerdo Extraordinario N° 102/22 y Acta N° 27/25). Se provee la prueba ofrecida teniendo presente la documental acompañada y, atento el estado de las actuaciones, se dicta el llamado de autos para sentencia (artículos 124, 126 y 127 del Código Fiscal).

Y CONSIDERANDO: I. Que los quejosos, luego de relatar los antecedentes del caso, oponen la prescripción de las facultades del Fisco para exigir las obligaciones tributarias por los períodos fiscales 3 y 4 del año 2015, así como las sanciones, en el entendimiento de que son inválidas las legislaciones provinciales que reglamentan la prescripción en materia tributaria en forma contraria a lo dispuesto en el Código Civil. Alude a las causales de suspensión y prescripción. Invoca y cita numerosa jurisprudencia.

Subsidiariamente plantea la falta de un perjuicio fiscal, en tanto los sujetos principales, al no haber sufrido las percepciones, mal pudieron computarlas en sus declaraciones juradas, de modo que han ingresado íntegramente el impuesto adeudado. Citan el Informe N.º 208/2006 de la Dirección Técnica Tributaria de ARBA e indican que de extenderse la responsabilidad solidaria a la firma fiscalizada, el Fisco percibirá dos veces el mismo tributo.

Señalan la improcedencia de la multa por omisión, argumentando que no se ha configurado ni objetiva ni subjetivamente la misma, encontrándose ausente toda conducta dolosa o culposa por parte de la sociedad.

Se agravan de la responsabilidad solidaria endilgada a los directores, argumentando que los mismos no han tenido ninguna participación ni directa ni indirecta en la toma de decisiones de cuestiones tributarias. Citan jurisprudencia en apoyo de su postura.

Finalmente cuestionan la aplicación de los recargos y plantean la inconstitucionalidad de los mismos.

Por último, hacen reserva del Caso Federal.

II. A su turno, la Representación del Fisco, comienza señalando que los diversos planteos de inconstitucionalidad efectuados en el recurso, es una cuestión vedada a la presente instancia conforme expresa prohibición del artículo 12 del Código Fiscal.

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

Pone de resalto que, en materia de prescripción, devienen aplicables los artículos 157 y 159 del Código Fiscal que prevén un plazo de cinco años de las acciones y poderes de la Autoridad de Aplicación para determinar y exigir el pago de las obligaciones fiscales, comenzando a correr, en el caso de los agentes de recaudación desde el 1º de enero siguiente al que se refieran las mismas. Advierte que, en el particular, el cómputo del plazo a los efectos de establecer la alegada

prescripción del período 2015 comenzó a correr el 1° de enero de 2016, pero habiéndose notificado la Disposición Delegada N° 4510/20 que contiene la notificación de inicio del procedimiento el 6/11/2020 dentro de los ciento ochenta (180) días corridos inmediatos anteriores a que se produzca la prescripción, operando la suspensión prevista en el último párrafo del art. 161 del Código Fiscal. Luego con la intimación de pago del acto hoy apelado se suspende nuevamente el término prescriptivo, prolongándose hasta los noventa (90) días posteriores a que la Autoridad de Aplicación reciba las actuaciones en el marco de las cuales el Tribunal Fiscal hubiere dictado sentencia.

Recuerda en cuanto a la figura del Agente, que su función surge de la ley y del carácter normativo que legisla ARBA. Sólo existe en la medida descripta por la norma que designa una categoría de sujetos que, por la posición en que se encuentran, posibilitan la recaudación de manera previa al momento en que efectuaría su ingreso el contribuyente directo. De ahí que la firma fiscalizada en carácter de agente de recaudación debe cumplir con la función asignada, siendo suya la carga probatoria de la causal de exculpación.

Agrega que la mera manifestación en el sentido de que los contribuyentes principales han cumplido con las obligaciones fiscales no libera al agente de la carga que le impone la ley en carácter de tal.

En relación a la multa, indica que no resulta necesario el análisis de intención alguna por parte del infractor. Resultando procedente la misma en tanto se verifica que el agente no cumplió con el pago de la deuda, ni acreditó causal atendible bajo el instituto del error excusable.

Hace hincapié en la diferente naturaleza jurídica entre los recargos y la multa, indicando que persistiendo la carga de los recargos en los casos que los responsables no hayan ingresado el gravamen.

En lo atinente a los agravios referidos a la responsabilidad solidaria endilgada, sostiene que la Agencia ha circunscripto su accionar a la normativa vigente (artículos 21, 24 y 63 del Código Fiscal). Alega que el instituto se encuentra en cabeza de quienes, si bien no resultan obligados directos del impuesto, como sujetos pasivos del tributo, por la especial 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 a aquel. No se trata de una responsabilidad subsidiaria ni procede el beneficio de excusión.

Pone de resalto que los responsables solidarios, también responden por las multas aplicadas sin necesidad de probar intención dolosa o culposa en la comisión de las

infracciones tal como lo establece el artículo 63. Finalmente, solicita se desestimen los agravios traídos y se tenga presente el planteo del Caso Federal para el momento procesal oportuno.

III.- Voto del Dr. Ángel Carlos Carballal: En este estadio, atañe abordar los agravios impetrados por la apelante y la contestación a los mismos realizada por la Representante Fiscal, a los efectos de decidir sobre las controversias que se plantean.

Para ello, comenzaré por el tratamiento del planteo de prescripción efectuado, en tanto de prosperar el mismo se tornará inoficioso el tratamiento de las restantes cuestiones traídas a análisis.

Funda el apelante su posición, 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.

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, desdoblando 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 sólo 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, Registro N° 2295 y Registro N° 2336; Sala III Registro N° 4436, Registro N° 4520 y 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 facultan 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).

Paralelamente, 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 marzo y abril del año 2015 vinculadas a percepciones del Impuesto sobre los Ingresos Brutos (Régimen General) y considerando la primera posición, esto es, el mes de marzo de 2015 con vencimiento el 13 de abril de ese año, se observa que comienza en ese momento el cómputo prescriptivo el que venció inexorablemente el 13 de abril de 2020.

Previo a ello, no se verifica en autos causal alguna de suspensión o interrupción, en tanto resultan posteriores a esa fecha la notificación de la vista de diferencias, la disposición de inicio del procedimiento determinativo y sumarial y, obviamente, del acto de determinación de oficio y sancionatorio.

En definitiva, es opinión de este Vocal, que resulta aceptable la defensa de prescripción, con relación al importe por percepciones omitidas respecto de las posiciones marzo y abril del año 2015, sus accesorios y sanciones, bajo una doctrina legal que no comparto pero que debo acatar; lo que así declaro.

Conforme lo expuesto, deviene abstracto el tratamiento de los restantes agravios planteados, lo que así declaro.

POR ELLO, RESUELVO: 1º) Hacer lugar al recurso de apelación interpuesto, a fojas 330/343, por la Sra. Micaela Florencia Gallo, en representación de la firma CERVECERÍA Y MALTERÍA QUILMES SAICA y de los Sres. Hernán Guillermo Atella, Mariano Miguel Botas, Martín Alberto Ticinese, Diego Jorge Dávila, Pablo Javier Pereyra, Thiago Lopes Porto, Leonardo Darío Aguzín, Diego Ernesto Belbussi, Ignacio Nicholson, Marcio Froes Torres, Pablo Hernán Querol y Matías José Tavella, con el patrocinio del Dr. Álvaro C. Luna Requena, contra la Disposición Delegada SEATYS N° 3105 de fecha 1 de junio de 2021, del Departamento Relatoría III de la Agencia de Recaudación de la Provincia de Buenos Aires. **2º)** Dejar sin efecto el acto apelado. 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 cuestión sometida a debate, corresponde establecer si –en función de las impugnaciones formuladas– la Disposición Delegada SEATYS N° 3105 de fecha 1º de junio de 2021 dictada por el Departamento Relatoría III de la Agencia de Recaudación de la Provincia de Buenos Aires, se ajusta a derecho.

Ahora bien, ante la defensa de prescripción opuesta contra las facultades determinativas de la Autoridad de Aplicación, vinculadas al período fiscal 2015 (marzo y abril), en su calidad de Agente de Recaudación –Régimen General de Percepción, debo señalar que en virtud de los fundamentos expuestos por el Vocal Instructor, adhiero a su criterio resolutivo, remitiendo por razones de brevedad a los argumentos plasmados en mi voto, para la causa “ANTONIO MIRALLES S.A.”, sentencia de Sala II, de fecha 27 de mayo de 2025, Registro N° 3664, lo que así voto.

Voto del Dr Pablo Germán Petraglia: Por los fundamentos expuestos adhiero a la resolución propuesta por el Dr Ángel Carlos Carballal.

POR ELLO, SE RESUELVE: 1º) Hacer lugar al recurso de apelación interpuesto, a fojas 330/343, por la Sra. Micaela Florencia Gallo, en representación de la firma CERVECERÍA Y MALTERÍA QUILMES SAICA y de los Sres. Hernán Guillermo Atella, Mariano Miguel Botas, Martín Alberto Ticinese, Diego Jorge Dávila, Pablo

Javier Pereyra, Thiago Lopes Porto, Leonardo Darío Aguzín, Diego Ernesto Belbussi, Ignacio Nicholson, Marcio Froes Torres, Pablo Hernán Querol y Matías José Tavella, con el patrocinio del Dr. Álvaro C. Luna Requena, contra la Disposición Delegada SEATYS N° 3105 de fecha 1 de junio de 2021, del Departamento Relatoría III de la Agencia de Recaudación de la Provincia de Buenos Aires. **2º)** Dejar sin efecto el acto apelado. 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: Corresponde al Expte N°2360-216075/19 "CERVECERIA Y MALTERIA QUILMES SAICA"

Se deja constancia que la sentencia dictada bajo GEDO INLEG-2025-29386435-GDEBA-TFA, ha sido firmada conforme a lo dispuesto en el Acuerdo Extraordinario N° 96/20 y registrada en esta Sala II bajo el N°3719 .-