



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 N° 2360-363754/2011 y acumulado N° 2360-364019/2011 --
"FRIGORÍFICO DE LA COSTA S.A."

AUTOS Y VISTOS: el expediente N° 2360-363754/2011 y su acumulado N° 2360-364019/2011, ambos caratulados "**FRIGORÍFICO DE LA COSTA S.A.**".

Y RESULTANDO: Que a fs. 2/23 del Alcance n° 4 que corre agregado a fs. 1257, se presentan el Dr. Emilio Sarmiento en su carácter de apoderado de la firma "FRIGORÍFICO DE LA COSTA S.A." y el Sr. Héctor Miguel Di Doménico, por su propio derecho, con el patrocinio letrado del mencionado profesional, e interponen recurso de apelación contra la Disposición Delegada SEFSC n° 5706, dictada por la Gerencia de Operaciones Área Interior, de la Agencia de Recaudación de la Provincia de Buenos Aires con fecha 13 de noviembre de 2015, obrante a fs. 1129/1155.

Que por su parte, a fs. 2/23 del Alcance n° 3 que corre agregado a fs. 1248 del expediente N° 2360-364019/2011, que corre acumulado al principal como fs. 1307, se presenta el Dr. Emilio Sarmiento en su carácter de apoderado y patrocinante de la firma "FRIGORÍFICO DE LA COSTA S.A.", e interpone recurso de apelación contra la Disposición Delegada SEFSC n° 6127, dictada por la Gerencia de Operaciones Área Interior, de la Agencia de Recaudación de la Provincia de Buenos Aires con fecha 4 de diciembre de 2015, obrante a fs. 1221/1241 de las citadas actuaciones.

Que mediante los actos referenciados, la Autoridad de Aplicación determina las obligaciones fiscales de la firma de autos (CUIT N° 30-68133504-4), en su carácter de Agente de Retención del Impuesto sobre los Ingresos Brutos (Régimen General y Régimen Especial de Actividades Agropecuarias) correspondientes a los meses de

enero a junio y julio a diciembre de 2010, respectivamente.

En sus artículos 4°, establecen los montos de las retenciones omitidas de realizar y adeudadas al Fisco, que totalizan la suma de \$213.518,22 -enero a junio de 2010-, y de \$ 185.106,46 -julio a diciembre-, las que deberán abonarse con más los accesorios previstos en el artículo 96 del Código Fiscal (Ley N° 10.397, T.O. 2011, concordantes anteriores y modificatorias), calculados a la fecha del efectivo pago.

Mediante sus artículos 5° aplica multas equivalentes al 55% y 30%, respectivamente, del monto del gravamen omitido, por haberse constatado en el período involucrado la comisión de la infracción prevista y penada por el artículo 61 segundo párrafo del mencionado Código.

Asimismo, por sus artículos 7° aplica un recargo del sesenta por ciento (60%) del monto del impuesto no retenido con más los intereses de ley, conforme lo establecido en el artículo 59 inciso f) del Código Fiscal.

En el artículo 8° del primero de los actos mencionados, se aplica una multa de \$ 7.200 por la falta de presentación de las declaraciones juradas, en su carácter de agente de retención -períodos 1 a 6 de 2010-, de conformidad al artículo 60 sexto párrafo del mismo plexo legal.

Por último en el artículo 10° del primero de los actos mencionados, se declara responsables solidarios e ilimitados por el pago del gravamen, sanciones e intereses, a los Sres. Héctor Miguel Di Doménico -21/1/2010 al 21/4/2010- y Juan Carlos Stadler -22/4/2010 al 30/6/2010-, ambos en su carácter de presidente del Directorio, de acuerdo a los artículos 21 incisos 2) y 4), 24 y 63 del Código Fiscal. A su turno el artículo 9° del segundo de los actos citados, extiende la responsabilidad solidaria en los mismos términos al Sr. Juan Carlos Stadler -1/07/2010 a 31/12/2010-, en su carácter de presidente del Directorio.

A fs. 1274 y fs. 1268 del expediente n° 2360-364019/11, que corre como fs. 1307, el Departamento Representación Fiscal procede a elevar las actuaciones a esta instancia, de conformidad a las previsiones del artículo 121 del Código Fiscal.

A fs. 1277 del principal se adjudica dicha causa para su instrucción a la Vocalía de la 4ta. Nominación, radicándose en la Sala II.

Por su parte, a fs. 1271 del expediente n° 2360-364019/11, que corre como fs. 1307, se adjudica su instrucción a la Vocalía de la 5ta. Nominación, radicándose en la Sala II.

A fs. 1292 y fs. 1276 del expediente n° 2360-364019/11, que corre como fs. 1307,

teniéndose por acreditado el pago de las contribuciones de ley, se procede a dar sendos traslados de los recursos de apelación interpuestos a la Representación Fiscal, para que conteste agravios, acompañe y/u ofrezca prueba y en su caso oponga excepciones (artículo 122 del Código Fiscal), luciendo a fs. 1293/1300 y fs. 1277/1286 del expediente acumulado a fs. 1307, los pertinentes respondes.

A fs. 1306, ante la identidad de sujeto, objeto y causa, se procede a la acumulación referenciada, pasando a correr como fs. 1307, el expediente 2360-364019/11.

A fs. 1318, se decide la apertura de la causa a prueba, ordenándose la producción de la informativa ofrecida en ambos recursos interpuestos, poniéndose expresamente a cargo del apelante, la confección y el diligenciamiento de los oficios, previo confronte. Por último, se difiere el tratamiento de la pericial ofrecida en cada caso, al resultado de la informativa ordenada.

A fs. 1321, vencido el plazo probatorio no se agregan constancias que den cuenta de diligenciamiento de la prueba ordenada. En consecuencia, no observándose nueva presentación de parte, se resuelve rechazar la prueba pericial ofrecida y clausurar el período probatorio.

A fs 1322 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 la Dra Irma Gladys Ñancufil en carácter de conjueza (conforme Acuerdo Ordinario N° 65/24, Acuerdo Extraordinario N° 102/22 y Acta N° 27/25). Asimismo, se cierra el período probatorio dispuesto, se tiene presente la prueba documental acompañada, se tiene por desistida la informativa y se rechaza la pericial contable por resultar innecesaria para la resolución de la causa (conf. art.124 último párrafo del Código Fiscal, t.o. 2011 y modif.). Atento al estado de las actuaciones, se llama autos para sentencia.

CONSIDERANDO: I.- Que en función de la acumulación de actuaciones dispuestas, y considerando la identidad de los agravios vertidos en ambos recursos de apelación interpuestos, se procede a detallar los mismos conjuntamente.

Así, la apelante comienza esgrimiendo la defensa de prescripción en virtud de lo dispuesto por los artículos 4027 inc. 3) del Código Civil y 157 del Código Fiscal. Solicita la declaración de inconstitucionalidad de las normas del Código Fiscal que se opongan a la misma. Cita fallo “Filcrosa S.A.” entre otros; artículo 75 inc. 12 de la Constitución Nacional, art. 327 inc. a y b de la Disposición Normativa Serie B 1/2004.

Plantea la nulidad de la Resolución por no indicar los motivos por los cuales no se hace lugar a la prueba. Refiere que ante dicha omisión no cuentan con los

elementos imprescindibles para ejercer su derecho de defensa, al desconocer los motivos por los cuales no correspondería detraer de la base imponible los oficios contestados por esos sujetos.

Sostiene que existe la posibilidad probatoria de acreditar el ingreso por parte de los contribuyentes. Si ello se negase, el Fisco se vería beneficiado con un doble ingreso.

Solicita también la acumulación de los expedientes de ajuste como Agente de Recaudación (Retención Régimen General y Especial) con la presente y se disponga la apertura a prueba.

Como Agente de Retención del Régimen Especial de actividades agropecuarias, alega la existencia de un excesivo rigor formal, la condición por parte de los intermediarios (productores) de consignar en la factura la leyenda “retención practicada por Agente N°...”. En similar caso, respecto a la leyenda “bienes de uso” que debe contener la factura para considerase excluida de la base imponible.

Respecto de la multa aplicada, expone que para que un sujeto contribuyente resulte condenado, no basta con que se verifique el incumplimiento objetivo o material de la norma, siendo necesario además la presencia del elemento subjetivo evidenciado a través de un actuar doloso o culposo, que debe ser demostrado por la ARBA.

Finalmente, se agravia de la extensión de responsabilidad solidaria al considerar que de pretender responsabilizar al presidente de la Sociedad en los términos pretendidos por la Autoridad, se debería indagar concretamente sobre su actuación, atribuyendo culpabilidad en la que fehacientemente hubiera incurrido. Cita doctrina, caso “Raso” entre otros y solicita se aplique doctrina de la SCJBA, declare la inconstitucionalidad del art. 21 del Código de la materia, que dispone la solidaridad del presidente de la firma por el sólo hecho de ejercer el cargo, de manera objetiva y revoque la Resolución.

Alega la improcedencia de los recargos, sosteniendo que los mismos tienen naturaleza penal, por lo que en estos casos no puede hablarse de un resarcimiento por la mora en el pago extemporáneo o de una compensación por el goce del capital ajeno. Agrega que en materia de sanciones tributarias, la CSJN entendió que solamente puede ser reprimido quien resulte culpable, señalando que ello no acontece en el caso, toda vez que el Código Fiscal no prevé la posibilidad de que el sujeto pasivo pueda probar su inocencia.

Ofrece prueba informativa y solicita pericial contable. Solicita también beneficio de litigar sin gastos y hace reserva del Caso Federal.

II.- A su turno, la Representación Fiscal en su escrito de responde, luego de resumir

los antecedentes del caso y exponer los agravios del apelante, procede a su refutación.

En este sentido, con relación a los planteos de nulidad, remarca que en ambos procedimientos se han respetado las etapas y requisitos para emitir un acto válido y eficaz. Agrega que para que proceda la nulidad es necesario que la violación y la omisión de las normas procesales se refieran a aquellas de carácter grave y solemne. No hay nulidad por la nulidad misma. A mayor abundamiento expone que en el acto en crisis se ha efectuado el relato de los hechos y los fundamentos de derecho que han llevado a su dictado exponiendo las circunstancias que dieron origen al ajuste practicado y las normas aplicables.

Respecto de la prueba ofrecida, recuerda las facultades del Juez administrativo para resolver sobre su procedencia y valoración. Asimismo remarca que se ha ordenado una medida para mejor proveer para reconducir la prueba informativa, a resultas de lo cual se procedió a rectificar el ajuste realizado oportunamente.

En relación a las distintas fiscalizaciones, señala que el juez administrativo se ha expedido a fs. 1136 vta y siguientes como también a fs. 1228 vta. del expediente N° 2360-0364019/2011 que corre como fs. 1307, cuyos términos ratifica y resalta que versan sobre períodos distintos y disímiles órdenes de fiscalización.

En punto a la prescripción aclara que el Código Fiscal es un ordenamiento de derecho sustantivo y puede regular sus institutos en forma particular, sin sujeción a 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, encontrándose facultado para determinar el plazo prescriptivo. Las circunstancias descriptas, en manera alguna se oponen a la supremacía de las leyes nacionales prevista por el artículo 31 de la Constitución Nacional, desde que no vulneran garantías reconocidas por la Carta Magna, sino que se trata de facultades ejercidas por las Provincias en uso del poder reservado (arts. 104 y 105 de la Constitución Nacional). Cita Jurisprudencia.

Pone de resalto que en materia de prescripción devienen aplicables los artículos 157 y 159 del Código Fiscal que prevén un plazo de cinco años de las acciones y poderes de la Autoridad de Aplicación para determinar y exigir el pago de las obligaciones fiscales, comenzando a correr su cómputo desde el 1° de enero siguiente al año al que se refieran las mismas, siendo en el caso de los Agentes de Recaudación, el 1° de enero del año siguiente al vencimiento que las normas prevén para el ingreso de los importes omitidos de recaudar. Ergo el cómputo a los efectos de establecer la alegada prescripción comenzó el 1° de enero de 2011 para el período fiscal aquí ajustado.

En el caso de los períodos enero a junio de 2010 expone que habiéndose notificado el acto de procedimiento de determinación de fecha 16 y 17 de diciembre de 2015 (fs. 1250/1253) que contiene la intimación de pago, se encuentra suspendido el término de prescripción hasta los 90 días posteriores a que la Autoridad de Aplicación reciba las actuaciones en el marco de las cuales el Tribunal Fiscal hubiere dictado sentencia declarando su incompetencia, determinando el tributo, aprobando la liquidación practicada en su consecuencia o, en su caso, rechazando el recurso presentado contra la determinación de oficio. Entiende, por lo tanto, que se encuentran plenamente vigentes las facultades de la Autoridad de Aplicación, no revistiendo asidero los planteos traídos por el apelante.

En el caso de los períodos julio a diciembre de 2010 refiere que habiéndose notificado el acto de procedimiento de determinación de fecha 29 de diciembre de 2015 (fs. 1242/1244 del expediente N.º 2360-0364019/2011 que corre como fs. 1307), se encuentra suspendido el término de prescripción hasta los 90 días posteriores a que la Autoridad de Aplicación reciba las actuaciones en el marco de las cuales el Tribunal Fiscal hubiere dictado sentencia declarando su incompetencia, determinando el tributo, aprobando la liquidación practicada en su consecuencia o, en su caso, rechazando el recurso presentado contra la determinación de oficio; motivo por el cual también se encuentran plenamente vigentes las facultades de la Autoridad de Aplicación, no revistiendo asidero los planteos traídos por el apelante.

En torno a las inconstitucionalidades solicitadas trae a colación lo expresado por el artículo 12 del Código Fiscal.

En cuanto a la discusión de fondo de demostrar que los contribuyentes directos ingresaron el impuesto, reitera que tal como lo dispuso el juez administrativo a fs. 1136 vta. y siguientes, se dictó la apertura a prueba, obrando a fs. 1074/1116 el respectivo informe pericial. Concluye en la rectificación parcial del ajuste, manteniendo algunos casos donde no se ha acreditado el efectivo ingreso del tributo reclamado por los contribuyentes directos. Lo propio ocurrió en el expediente n° 2360-0364019/2011, en el cual a fs. 1228 vta y siguientes, se ordenó la apertura a prueba y a fs. 1200/1207 obra el informe pericial, concluyendo en la rectificación parcial del ajuste respecto de los que se demostró en ingreso del gravamen por parte de los contribuyentes directos, manteniéndose las diferencias respecto de aquellos que no se lo probó.

En relación a las quejas sobre el excesivo rigor formal ante la obligatoriedad de consignar la leyenda “Retención practicada por Agente N°...”, aclara que deriva de la manda el artículo 413 de la DN Serie B 01/2004.

Respecto a la sanción por omisión remarca que ha sido impuesta en virtud de la

aplicación lisa y llana de la normativa vigente y alcanza al Agente de Recaudación que no ha llevado a cabo las retenciones por los montos que debía realizar, siendo una infracción de tipo material y no formal. Cita Acuerdo Plenario nº 20/09, y señala que para la aplicación de la multa cuestionada no es necesario dilucidar el grado de intencionalidad en la comisión de la infracción. Este tipo de figura se verifica por el sólo incumplimiento en tiempo y forma de la obligación fiscal, no pudiendo eximirse por el hecho de expresar que ha cumplido con sus obligaciones fiscales de acuerdo con la interpretación que el Agente hace de las normas tributarias. Cita Jurisprudencia.

Sostiene que deviene improcedente el planteo de inaplicabilidad de los recargos, en tanto los mismos constituyen una medida accesorio de la obligación del Agente y no poseen las características de una pena fiscal, pero constituyen un agravamiento de la obligación del Agente, configurada por la falta de cumplimiento en término de la obligación principal a su cargo, siendo los mismos aplicables por el mero retardo en el ingreso de las sumas retenidas.

Abordando el tratamiento de los agravios que refieren a la responsabilidad solidaria de los integrantes del órgano de administración, aclara que el instituto reconoce su fuente en la ley, artículos 21, 24 y 63 del Código Fiscal y se encuentra en cabeza de quienes, si bien no resultan obligados 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. Se trata de una obligación a título propio, por deuda ajena. No es subsidiaria, ni posee el beneficio de excusión, encontrándose los responsables en la misma posición que el deudor principal a los fines del cobro de la deuda. La ley exige al Fisco la comprobación del efectivo ejercicio del cargo para imputar la responsabilidad. La prueba de la inexistencia de culpa se encuentra en cabeza de los responsables (art. 24 del Código de la materia).

Finalmente, con relación al planteo del Caso Federal, no siendo la instancia válida para su articulación, solicita se la tenga presente para la etapa oportuna.

III.- Voto del Dr. Ángel C. Carballal: En atención a las alegaciones efectuadas por la parte apelante, se debe decidir si se ajustan a derecho las Disposiciones Delegadas SEFSC nº 5706/15 y 6227/15 dictadas por ARBA.

1) Corresponde en primer término despejar si las acciones fiscales sobre las obligaciones determinadas 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 que 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, 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 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 Río 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 mensuales por retenciones del Impuesto sobre los Ingresos Brutos y considerando que el vencimiento se produce a mediados del mes siguiente, se observa que para la posición más antigua (1ra. Quincena de enero/2010) comienza el cómputo prescriptivo a mediados de enero de ese año y hubiese vencido en enero de 2015.

Sin embargo, según constancias de fs. 197/198, con fecha 19 de marzo de 2013, 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 3986 del entonces vigente Código Civil.

Recordemos sobre el particular que el criterio expuesto ha sido receptado por la propia Corte Suprema (Sentencia del 21 de junio de 2018. Autos: “Banco de la Nación Argentina c/ GCBA –AGIP DGR— resol. 389/09 y otros s/ proceso de conocimiento”): *“...Más aún, en esa hipótesis este se vería suspendido por un año, ya sea por el acta de requerimiento notificada el 29 de agosto de 2007 (fs. 748 del expediente administrativo) o debido al inicio del procedimiento de determinación de oficio (resolución 3500-DGR-2007, dictada el 23 de octubre de 2007 y notificada el 25 del mismo mes y año –fs. 906/908 y 922 del expediente agregado-) ya que la norma de fondo prevé la suspensión de un año por la constitución en mora del deudor efectuada en forma auténtica (art. 3986 del Código Civil), esto es, mediante un acto que no ofrezca dudas acerca de la veracidad del reclamo y la oportunidad de su realización (Fallos: 318:2558; 329:4379, entre otros)...”*. Una detenida lectura de este reciente antecedente nos permite observar que el fallo realiza a modo de obiter

dictum esta importante consideración, en cuanto expresa que el acta de requerimiento cursada al contribuyente por el organismo recaudador informando preliminarmente la existencia de ciertas diferencias tributarias (prevista) igualmente provoca la suspensión del curso de la prescripción, pues ello importaba constituir en mora al deudor en forma auténtica.

Volviendo entonces al análisis de estos actuados, para la posición (1era. Quincena de enero de 2010), el 19 de marzo de 2013 se suspende hasta el 19 de marzo de 2014, retomando el cómputo pertinente, el que hubiese vencido definitivamente en el mes de enero de 2016.

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 durante el mes de diciembre de 2015, conforme surge de las constancias de fs. 1250/1253 y la posterior presentación del recurso bajo tratamiento (19 de enero de 2016 -fs. 2 del Alcance nº 4 que corre agregado a fs. 1257).

Advirtiéndose 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 ese recurso genera, aún bajo la vigencia del nuevo Código Civil y Comercial Unificado, la dispensa prevista en su artículo 2550.

En definitiva, y teniendo presente dicho cómputo, es opinión de este Vocal, que resulta inaceptable la defensa de prescripción, con relación al importe por retenciones, sus accesorios y recargos, durante el período enero a junio de 2010, lo que así voto.

A idéntica conclusión corresponde arribar respecto de las diferencias determinadas por los períodos julio a diciembre de 2010, por cuanto según constancias de fs. 514/515 del expediente nº 2360-0364019/2011 que corre como fs. 1307, con fecha 24 de mayo de 2013, se notificó a la parte de las diferencias liquidadas por la fiscalización actuante, por lo que para la posición 1era. Quincena de julio de 2010, el 24 de mayo de 2013 se suspende hasta el 24 de mayo de 2014, retomando el cómputo pertinente, el que hubiese vencido definitivamente en el mes de julio de 2016. Asimismo, previo a ello, y en término útil, se produjo el dictado y la notificación de la disposición determinativa durante el mes de diciembre de 2015, conforme surge de las constancias de fs. 1242/1244 del expediente nº 2360-0364019/2011 que corre como fs. 1307 y la posterior presentación del recurso bajo tratamiento (19 de enero de 2016 -fs. 2 del Alcance 3 que corre agregado a fs. 1248 del expediente nº 2360-0364019/2011 que corre como fs. 1307).

2) Seguidamente, corresponde atender el planteo de nulidad efectuado respecto a los motivos por los cuales -según sus dichos- el juez administrativo desecha la prueba informativa sin indicar los motivos ni fundamentar su actitud.

En particular, sostiene que ante dicha omisión no cuentan con los elementos imprescindibles para ejercer su derecho de defensa, al desconocer los motivos por los cuales no correspondería detraer de la base imponible las operaciones contenidas

en los oficios contestados por los proveedores de la firma.

La propia Corte Suprema de Justicia de la Nación ha sostenido: *“...En tales condiciones, el defecto en el trámite del procedimiento administrativo señalado, por el recurrente, no es idóneo, por sí mismo, para configurar un vicio de tal entidad, como para afectar la validez del acto determinativo del impuesto. Por otra parte, en reiteradas oportunidades este tribunal ha sostenido que la eventual restricción de la defensa en el procedimiento administrativo es subsanable en el trámite judicial subsiguiente (Fallos: 212:456; 218:535; 267:393; 273:134), de modo que, al haber tenido la oportunidad de contestar con toda amplitud de debate los cargos formulados, corresponde concluir que no resultan atendibles los planteos de la impugnante (Fallos: 247:52)...”* (C.S.J.N., Sentencia del 12 de abril de 2011, en autos: “Hidroinvest S.A. (TF 19.366-1) c/ D.G.”).

De hecho, repasando el proceder fiscal se observa de las constancias de autos el dictado de las Disposiciones nº 136/2015 (fs. 303/312) y nº 1580/2015 (fs. 909/918 del expediente nº 2360-0364019/2011 que corre como fs. 1307) por las cuales se abren a prueba las causas, ordenándose la producción de las distintas medidas ofrecidas, denegándose otras y proponiéndose medidas para mejor proveer, todo ello de conformidad a las facultades que acuerdan al mencionado funcionario el artículo 113 del Código Fiscal.

En el marco de las presentes actuaciones el apelante se presenta a fin de solicitar la suspensión del plazo de apertura a prueba hasta que se notifique la posesión del expediente, la cual se concede. Luego el 4 de mayo de 2015, se vuelve a presentar expresando imposible cumplimiento del diligenciamiento de los oficios en el plazo de 10 días, otorgándose 30 días a dichos fines; sin perjuicio de ello, no acompaña a las actuaciones el diligenciamiento de la informativa. Por su parte, en el marco de las actuaciones nº 2360-0364019/2011 que corren como fs. 1307, el apelante con fecha 6 de agosto de 2015, presenta nota a fs. 985, acompañando oficios y contestaciones (fs. 986/1172) las que han sido ordenadas en carácter de prueba en el marco de la Medida de Mejor proveer.

Producto de dichas medidas se procedió a rectificar los ajustes respecto de los contribuyentes que se demostró que habían ingresado el gravamen en tiempo oportuno; se rechazó por innecesaria aquella tendiente a demostrar el ingreso por parte de contribuyentes cuyas operaciones no habían sido ajustadas, y finalmente se indicó cuáles eran aquellos respecto de los que no probaron todos los recaudos que habiliten la exclusión de responsabilidad.

En tal contexto, no se reconoce en autos afectación alguna a la defensa de la parte apelante, quien ha tenido todas y cada una de las instancias de audiencia y prueba regladas por el Código Fiscal, haciendo legítimo uso de las mismas. A su vez, debo añadir que dicha negligencia se repite en esta instancia, en la que se dispuso la apertura de la causa a prueba (fs. 1318), sin que el apelante haya diligenciado la informativa ordenada.

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

3) En lo atinente a la solicitud de acumulación de los expedientes, conforme se expuso supra, se procedió a efectivizar la misma a fs. 1306/1307.

4) Ahora bien, con relación al ajuste de fondo, vale recordar que *"...El agente de retención es aquel sujeto a quien la norma le atribuye el deber de practicar retenciones sobre los fondos de que dispone por deudas tributarias de terceros, cuando con su intervención se configura el presupuesto de hecho determinado por la norma legal con la consecuente obligación de ingresar al Fisco los importes retenidos en el término y en las condiciones establecidas. Se justifica la retención en el deber de colaboración que se le impone a un sujeto distinto del contribuyente por estar interpolado en la relación jurídica tributaria, pues dicha circunstancia le permite amputar el tributo en la fuente..."* (S.C.B.A., causa I. 2321, "Itoiz, Damián y otros c/Municipalidad de Junín s/Inconstitucionalidad Ordenanza 4201", sent. del 29-II-2012).

Tratamos entonces con una obligación sustantiva, surgida de la Ley. Asimismo, se encuentra fuera de debate al no haber sido objeto de agravio por el apelante, su condición de agente de retención durante el período fiscalizado (artículos 21 inciso 4, 94 y 202 del Código Fiscal; Libro Primero, Título V, Capítulo IV Sección 1 y 4 de la Disposición Normativa Serie B N° 1/2004, sus modificatorias y complementarias), así como la omisión de actuación durante el mismo; siendo obligación específica del agente actuar en los casos, forma y condiciones contemplados en la normativa aplicable (B. 63.519 "Safontas de Schmidt, Susana c/Provincia de Buenos Aires s/Demanda contencioso administrativa", sent. del 18-V-2011).

La obligación del Agente nace en el momento en que se produce el hecho previsto por la norma tributaria debiendo efectuar entonces, la detracción del impuesto. El nacimiento de la relación jurídica, acaecido por la realización del hecho previsto en la normativa fiscal, importa el origen de la obligación, integrada por el deber de satisfacer el gravamen y la consiguiente responsabilidad potencial por el incumplimiento (Osvaldo Soler "Derecho Tributario. Económico. Constitucional. Sustancial. Administrativo. Penal". Ed. "La Ley" Ed. 2002 Pág. 193). En el mismo sentido *"...que la carga que el ordenamiento jurídico pone en cabeza del agente de retención se vincula con el sistema de percepción de los tributos en la misma fuente y atiende a razones de conveniencia en la política de recaudación tributaria, pues aquél que es responsable del ingreso del tributo, queda sometido a consecuencias de naturaleza patrimonial y represivas en caso de incumplimiento de sus deberes y, puede ser dispensado de su obligación si acredita que el contribuyente ingresó esa suma (Fallos:308:442; 327:1753 y sus citas)..."* (CS, sentencia del 27 de octubre de 2015, en autos: "San Juan S.A. (TF 29.974-1) c/ DGI").

Por ello a fin de eximirse de aquella responsabilidad, es carga principal del propio agente demostrar el pago del tributo en tiempo oportuno por parte de cada contribuyente directo. Y es allí donde gira la controversia, donde corresponderá indagar sobre su efectividad a fin de decidir si se dan los extremos fácticos necesarios para exonerar al agente de su responsabilidad. Aclarado entonces que la cuestión se desplaza a un problema de hecho y prueba, me permito analizar el Informe Técnico nº 208/2006 de ARBA, que en sus párrafos pertinentes señala que *"... respecto a los elementos que deberían acreditarse para demostrar que las sumas antes mencionadas fueron ingresadas al Fisco por los contribuyentes directos, podemos citar, a modo de ejemplo, y para el supuesto en que se trate de retenciones no efectuadas, que la operación vinculada al pago efectuado se encuentre documentada con factura o documento equivalente que reúna los requisitos establecidos en la resolución general 1415/03 de la AFIP y sus modificatorias; que dicha factura se encuentre registrada en el libro de IVA ventas del emisor o en sus registros contables llevados en legal forma. Asimismo deberá comprobarse que el importe de dicha operación se encuentre incluido en el monto imponible declarado para el impuesto sobre los Ingresos Brutos en el anticipo que corresponde y que se ha ingresado el pago..."*.

Sin dudas que, de ser como lo alega el apelante, resultaría inaceptable una arbitrariedad fiscal en la etapa probatoria. Tal obrar fiscal generaría, ignorando prueba aportada u ofrecida sin acción alguna tendiente a su confirmación, un riesgo cierto de producir un enriquecimiento sin causa en favor del Fisco, dejando pasar la oportunidad de evitar la duplicidad de pago de una misma obligación por sujetos pasivos distintos (agente y contribuyente).

Sin embargo, esto no lleva a permitir desligar de responsabilidad al agente omisor por el mero hecho de constatar la presentación de declaración jurada de sus proveedores. Ello así, toda vez que en este caso (a diferencia del agente de percepción) es posible realizar un seguimiento de la venta o prestación efectuada al agente. Se realizó aquí el hecho imponible y el importe gravado ha de estar debidamente facturado y registrado en cada caso, como para generar así la posibilidad de probar la declaración y pago del impuesto por el proveedor.

Para ello, durante el procedimiento se dispuso mediante Disposición Delegada SEFSC nº 136/2015 (fs. 303/312) la apertura de la causa a prueba de conformidad a lo establecido en el artículo 113 quinto párrafo del Código Fiscal. En lo atinente a la prueba pericial contable ofrecida se resolvió reconducir como medida para mejor proveer los puntos solicitados como pericial contable V (“Indique si por dichas operaciones los proveedores se han computado retenciones y/o percepciones en sus Declaraciones Juradas de Ingresos Brutos”) y VI (“Detalle si los proveedores han abonado el impuesto sobre los Ingresos brutos de los períodos en que poseen operaciones con la firma sin detraer importes de retenciones y/o percepciones”), se rechazó la producción del punto VII (“Verifique si la declaraciones juradas del impuesto sobre los Ingresos Brutos presentadas por los proveedores incluyen las operaciones con el Frigorífico en los períodos en cuestión”), y se admitió la producción de la prueba pericial contable ofrecida sobre los puntos I (“Informe si los libros de la firma son llevados en legal forma”); II (“Coteje si en los libros de la firma se encuentran registrados los comprobantes de los proveedores enunciados en la inspección”), III (“Verifique que las retenciones realizadas por los consignatarios de hacienda de frigorífico a los respectivos productores se encuentren vinculadas finalmente con las operaciones realizadas entre el mismo y esos consignatarios”) y IV (“Detalle si los proveedores han abonado el impuesto sobre los Ingresos Brutos de los períodos que poseen operaciones con la firma sin detraer importes de retenciones y/o percepciones”). En lo que respecta a la prueba informativa, el juez administrativo rechazó la ofrecida en torno a otros expedientes seguidos a la firma, condujo como medida para mejor proveer la informativa ofrecida respecto de los proveedores en general o de los consignatarios en particular (puntos 2, 3 y 4), en atención a que dicha prueba será extraída de la base de datos de la Agencia, y se rechazó por inconducente el punto 6 (“Manifieste en nota con carácter de declaración jurada si por las operaciones concertadas con la firma Frigorífico de la Costa S.A. ha declarado y abonado el Impuesto sobre los Ingresos Brutos respectivo a dichas operaciones”).

Asimismo, y a fin de esclarecer los agravios incoados en el descargo articulado por la firma, ordenó el libramiento de oficios a los proveedores a fin de que informen: 1) Si se han registrado operaciones de venta con Frigorífico de la Costa S.A. en los

períodos 2010 (enero a junio), identificando el tipo de comprobante, su numeración, su fecha, el importe total y el importe neto gravado de IVA; 2) Adjunte copia certificada del libro IVA Ventas individualizando las operaciones concertadas con la firma fiscalizada en el período señalado o certificación contable respectiva; y respecto de los consignatarios se dispuso solicitarles que: 1) Acompañe copia certificada de constancia de inscripción como Consignatarios en el organismo de contralor respectivo; 2) Informe si han registrado operaciones venta con Frigorífico de la Costa S.A. en los periodos 2010 (enero a junio); 3) En caso afirmativo acompañe un detalle de operaciones realizadas con aclaración de número de factura, fecha, monto y concepto, adjuntando copia del libro donde se encuentran registradas, o certificación contable que indique en que libro y folio se encuentran registradas dichas operaciones; 4) Indique si por su actividad de consignatario ha efectuado las retenciones en el Impuesto sobre los Ingresos Brutos a los productores, de las mercaderías luego vendidas a Frigorífico de la Costa S.A.; 5) Detalle cada retención realizada en su Actuación como Agente de Recaudación-Régimen especial de Retención de Actividades Agropecuarias (actividad 10). Asimismo se designó un perito de oficio a fin de que: I) Informe si los libros de la firma son llevados en legal forma; II) Coteje si en los libros de la firma se encuentran registrados los comprobantes de los proveedores enunciados en la inspección por el periodo 2010 (enero a junio); III) Verifique que las retenciones realizadas por los consignatarios de hacienda del frigorífico a los respectivos productores se encuentren vinculadas finalmente con las operaciones realizadas entre el frigorífico y esos consignatarios en el periodo 2010 (enero a junio); IV) Respecto de los oficios contestados: Informe si han registrado operaciones de venta entre los proveedores y el Frigorífico en el periodo 2010 (enero a junio).

A fs. 1074/1116, obra agregado el informe pericial, del que surge, que la perito procedió a analizar la totalidad de las constancias referidas a determinados proveedores, que corren como Alcance nº 1 agregado a fs. 299 y oficios de fs. 429/608. Se analizaron los requisitos del Informe nº 208/06 detallándose las conclusiones arribadas. En consonancia con la prueba analizada concluye que no se realizó, como producto de la fiscalización, ajuste alguno en las retenciones para las firmas Sucesores de González Carlos Filiberto, CUIT 20-05322065-8, según constancias de fs. 21 del Alcance nº 1 que corre como fs. 299; Usandizaga, Eduardo Agustín, CUIT 20-22292543-7, según constancia de fs. 22 del Alcance nº 1 que corre como fs. 299; James & Son Argentina S.A., CUIT 33-69228252-9 según constancia de fs. 23/54 del Alcance nº 1 que corre como fs. 299; Pedro José Ronchi Y CIA, CUIT 30-56657298-9 según constancias a fs. 77/274 del Alcance nº 1 que corre como fs. 299; Cerrosud S.A., CUIT 30-53452889-9 según constancia a fs. 397/398; La Caminera S.A., CUIT 30-62323633-8 según constancia a fs. 399/401; Jauregy Mariano, CUIT 20-14197766-1 según constancia de fs. 582, Mercado de

Liniers S.A., CUIT 30-64902393-6 según constancia de fs. 588/590; y Myrem Miqueo, CUIT 27-01777343-2 según constancia de fs. 591/592; motivo por el que ratifica el ajuste propuesto por el inspector actuante en este punto.

Asimismo, se detallaron las firmas de las cuales surge que Frigorífico de la Costa S.A. ha demostrado que el sujeto pasible de retención, ha ingresado el impuesto que efectivamente le correspondía, por lo que se procedió a RECTIFICAR el ajuste propuesto (PEDRO MANUEL AMOZ Y CÍA SA, CUIT 30-69149908-8 según constancia a fs. 275/287 del Alcance Nro 1 que corre como fs. 299; AICEGA Y CÍA SRL, CUIT 33-60210881-9 según constancia de fs. 403/428; AMONGORENA ALBERTO RAÚL, CUIT 20-17100115-4 según constancia de fs. 446; COLOMBO Y MAGLIANO S.A., CUIT 30-52076053-5 por OPH 785, según constancia de fs. 463; FONTANA Y CIA S.A. , CUIT 30-61265682-3 según constancia de fs. 545/559; ROLANDO BARATCABAL SRL, CUIT 30-71003933-6 según constancia de fs. 595/602). Se ratificó el ajuste respecto de las firmas Alzaga, Unzué y Cía SA según constancia a fs. 55/56 del Alcance n°1 que corre como fs 299; Todos Juntos SRL CUIT 30-65145382-4 según constancia a fs. 57/72 del Alcance n° 1; Gasparini Ricardo, CUIT 20-08371157-5: según constancia a fs. 73/74 del Alcance n° 1 que corre como fs 299; HAURI GRACIELA EMILIA, CUIT 27-04715752- según constancia a fs. 75/76 del Alcance n° 1 que corre como fs. 299; ALCORTA HECTOR Y JOSÉ, CUIT 30-67677131-6 según constancia a fs. 385/387; ALCORTA GRACIELA, HECTOR Y JOSÉ, CUIT 30-71070766-5 según constancia a fs. 388/390; ADGAR S.A., CUIT 30-62448682-6 según constancia a fs. 432/442; JUAN MANUEL AMICONE, CUIT 20-27850963-0 según constancia a fs. 445; BERDASCO, CARLOS CUIT 20-05310930-7 según constancia a fs. 447; CASCALLAR SILVIA CUIT 20-17100168-4 según constancia a fs. 448; CERIZUELA FRANCISCO, CUIT 20-05319226-3 según constancia a fs. 450; CLEMENT TOMAS, CUIT 20-18346808-2 Según constancia a fs. 462; CONSIGNATARIA BLANES SRL, CUIT 33-70968399-9 según constancia a fs. 533/542; CORRAL DORA, DNI 3851101 según constancia a fs. 543; FINOCCHIO TERESA, CUIT DNI 3656821 según constancia a fs. 544; GARRO FERNANDO, CUIT NO CONSIGNA según constancia a fs. 560; GUTIERREZ ALBERTO, CUIT 20-05356602-3 según constancia a fs. 561; GUTIERREZ CARLOS, DNI 22341617 según constancia a fs. 562; IRUNGARAY IGNACIO, DNI 24343483 Según constancia a fs. 563; JARVIS ARGENTINA S.A. CUIT NO CONSIGNA según constancia a fs. 564/581; LAUGA SILVANO, DNI 23406807 según constancia a fs. 584; LAVIGNE JOSÉ, CUIT 23052137209 según constancia a fs. 585; LAVIUZZA RUBEN, CUIT 20-05317462-1 según constancia a fs. 586; LOIDI MARIA ANGELICA, CUIT 23-14544008- según constancia de fs. 587; SCORZA RAUL ALBERTO, DNI 14933810 según constancia de fs. 603; TRANSPORTE BIANCHI S.R.L., CUIT 30-70919172-8 según constancia

de fs. 604/605; TRANSPORTE RIVA S.A., CUIT 30-51281719-6 según constancia de fs. 606/607; VIGLIETTI LUIS ORCAR, CUIT 20-05314057-3 según constancia de fs. 608, por cuanto no se ha podido demostrar que el sujeto pasible de retención, ha ingresado el impuesto que efectivamente le correspondía en tiempo oportuno.

Con respecto al expediente nº 2360-0364019/2011 que corre como fs. 1307, mediante la Disposición Delegada SEFSC nº 1580/2015 (fs. 909/918) se procedió a efectuar la apertura de la causa a prueba de conformidad a lo establecido en el artículo 113 quinto párrafo del Código Fiscal. En lo atinente a la prueba pericial contable ofrecida se resolvió reconducir como medida para mejor proveer los puntos solicitados como pericial contable V (“Indique si por dichas operaciones los proveedores se han computado retenciones y/o percepciones en sus Declaraciones Juradas de Ingresos Brutos”) y VI (“Detalle si los proveedores han abonado el impuesto sobre los Ingresos brutos de los períodos en que poseen operaciones con la firma sin detraer importes de retenciones y/o percepciones”), se rechazó la producción del punto VII (“Verifique si la declaraciones juradas del impuesto sobre los Ingresos Brutos presentadas por los proveedores incluyen las operaciones con el Frigorífico en los períodos en cuestión”), y se admitió la producción de la prueba pericial contable ofrecida sobre los puntos I (“Informe si los libros de la firma son llevados en legal forma”); II (“Coteje si en los libros de la firma se encuentran registrados los comprobantes de los proveedores enunciados en la inspección”), III (“Verifique que las retenciones realizadas por los consignatarios de hacienda de frigorífico a los respectivos productores se encuentren vinculadas finalmente con las operaciones realizadas entre el mismo y esos consignatarios”) y IV (“Detalle si los proveedores han abonado el impuesto sobre los Ingresos Brutos de los períodos que poseen operaciones con la firma sin detraer importes de retenciones y/o percepciones”). En lo que respecta a la prueba informativa, el juez administrativo rechazó la ofrecida en torno a otros expedientes seguidos a la firma, condujo como medida para mejor proveer la informativa ofrecida respecto de los proveedores en general o de los consignatarios en particular (puntos 2, 3 y 4), en atención a que dicha prueba será extraída de la base de datos de la Agencia, se reconduce como medida para mejor proveer, y se rechazó por inconducente el punto 6 (“Manifieste en nota con carácter de declaración jurada si por las operaciones concertadas con la firma Frigorífico de la Costa S.A. ha declarado y abonado el Impuesto sobre los Ingresos Brutos respectivo a dichas operaciones”).

Asimismo, y a fin de esclarecer los agravios incoados en el descargo articulado por la firma, ordenó el libramiento de oficios a los proveedores a fin de que informen: 1) Si se han registrado operaciones de venta con Frigorífico de la Costa S.A. en los períodos 2010 (julio a diciembre), identificando el tipo de comprobante, su numeración, su fecha, el importe total y el importe neto gravado de IVA; 2) Adjunte

copia certificada del libro IVA Ventas individualizando las operaciones concertadas con la firma fiscalizada en el período señalado o certificación contable respectiva; y respecto de los consignatarios se dispuso solicitarles que: 1) Acompañen copia certificada de constancia de inscripción como consignatarios en el organismo de contralor respectivo; 2) Informe si han registrado operaciones de venta con Frigorífico de la Costa S.A. en el período fiscalizado; 3) En caso afirmativo acompañe un detalle de operaciones realizadas con aclaración de número de factura, fecha, monto y concepto, adjuntando copia de libro donde se encuentran registradas, o certificación contable respectiva; 4) Indique si por su actividad de consignatario ha efectuado las retenciones en el impuesto sobre los Ingresos Brutos a los productores de las mercaderías luego vendidas a Frigorífico de la Costa S.A.; 5) Detalle cada retención realizada en su actuación como Agente de recaudación – Régimen especial de retención de Actividades Agropecuarias (actividad 10), el número de factura correspondiente, el monto y el concepto emitida al productor. Asimismo se designó un perito de oficio a fin de que: I) Informe si los libros son llevados en legal forma, II) Coteje si en los libros de la firma se encuentran registrados los comprobantes de los proveedores enunciados en la inspección por el período 2010 (julio a diciembre); III) Verifique que las retenciones realizadas por los consignatarios de hacienda del frigorífico a los respectivos productores se encuentren vinculadas finalmente con la operaciones realizadas entre el frigorífico y esos consignatarios en el período fiscalizado; IV) Respecto de los oficios contestados: informe si han registrado operaciones de venta entre los proveedores y el frigorífico en el período fiscal 2010 (julio a diciembre).

A fs. 1200/1207, obra agregado el informe pericial, del que surge, que la perito procedió a analizar la totalidad de las constancias referidas a determinados clientes, lo cuales corren a fs. 641/908 y oficios de fs. 985/1172. Se analizaron los requisitos del Informe nº 208/06 detallándose las conclusiones arribadas. En consonancia con la prueba analizada concluye que no se realizó, como producto de la fiscalización, ajuste alguno en las retenciones para las firmas Usandizaga, Eduardo Agustín, CUIT 20-22292543-7, según constancia de fs. 641; James & Son Argentina SA, CUIT 33-69228252-9 según constancia de fs. 642/673; Pedro José Ronchi Y CIA, CUIT 30-56657298-9 según constancias a fs. 696/895 y 1032/1172; motivo por el que ratifica el ajuste propuesto por el inspector actuante en este punto.

Asimismo, se detallaron las firmas de las cuales surge que Frigorífico de la Costa S.A. ha demostrado que el sujeto pasible de retención, ha ingresado

el impuesto que efectivamente le correspondía, por lo que se procedió a RECTIFICAR el ajuste propuesto, conforme se dejara constancia en papeles de trabajo obrantes a fs. 1191/1192 (Pedro Manuel Amoz Y CÍA S.A., CUIT 30-

69149908-8, según constancia a fs. 896/908, 1008/1026 y 1191; Transporte Bianchi S.R.L., CUIT 30-70919172-8, según constancias de fs. 1029/1031). Se ratificó el ajuste respecto de las firmas Alzaga, Unzué y Cía S.A., CUIT 30-54113824-9, según constancia a fs. 674/675 y fs. 986/1007; Todos Juntos S.R.L. CUIT 30-65145382-4 según constancia a fs. 676/691; Gasparini Ricardo, CUIT 20-08371157-5, según constancia a fs. 692/693; Hauri Graciela Emilia, CUIT 27-04715752-3, según constancia a fs. 94/695; por cuanto no se ha podido demostrar que el sujeto pasible de retención, ha ingresado el impuesto que efectivamente le correspondía en tiempo oportuno.

Por otra parte en esta instancia, y frente a la prueba informativa ofrecida se resolvió abrir la causa a prueba, ordenando el libramiento de los oficios peticionados por la parte en su escrito recursivo (fs. 1318), la cual no ha sido diligenciada.

De lo hasta aquí señalado y habiéndose abierto la causa a prueba tanto en instancia de la fiscalización como en esta Alzada, corresponde confirmar el ajuste fiscal, y rechazar las alegaciones realizadas por la parte, en tanto no ha podido la misma probar los extremos invocados.

En lo que respecta al planteo vinculado al excesivo rigor formal vinculado la falta de consignación en las factura las leyenda “retención practicada por Agente N.º...” por su actuación en el régimen especial de actividades agropecuarias, alega el apelante que el carácter de intermediarios o consignatarios de sus proveedores surgirá de la prueba informativa ofrecida. Frente a esto, y tal como quedó evidenciado la parte apelante no ha logrado desvirtuar el ajuste, no obstante las instancias probatorias que le han sido otorgadas.

Por último, debo recordar que, en reiterados pronunciamientos, se ha establecido que la búsqueda de la verdad material que rige la intervención de este Cuerpo (art. 15 del Dto.-Ley 7.603/70) no puede implicar sanear omisiones o deficiencias cometidas en los actos dictados, ni sustituir válidamente las cargas que las partes debieron cumplir en esta instancia y omitieron en forma negligente o deliberada (conf. esta Sala in re “Perkins Argentina S.A.I.C.” sentencia del 29/4/05, Reg. 570; “P.I.L.A.R. S.A.” sentencia del 6/10/05, Reg. 687, entre otras). Con lo cual, y de acuerdo a todo lo descripto surge que la firma de autos omitió actuar en su carácter de Agente de Retención del Impuesto sobre los Ingresos Brutos, no logrando en esta instancia desvirtuar la responsabilidad endilgada; lo que así voto.

5) En torno a las multas aplicadas, y en respuesta a la alegada inexistencia de infracción, teniendo en cuenta la norma que la regula (artículo 61 del Código Fiscal), este Cuerpo ha sostenido que la conducta punible consiste en no pagar o pagar en menos el tributo concretándose la materialidad de la infracción en la omisión del

mismo. En materia de subjetividad, se exige un mínimo, posibilitándose la demostración de un error excusable de hecho o de derecho, todo ello de conformidad con lo establecido en la mencionada normativa: *“El incumplimiento total o parcial del pago de las obligaciones fiscales a su vencimiento, constituirá omisión de tributo y será pasible de una sanción... Si el incumplimiento de la obligación fuese cometido por parte de un agente de recaudación, será pasible de una sanción de multa graduable entre el veinte por ciento (20%) y el ciento cincuenta por ciento (150%) del monto del impuesto no retenido o percibido. No incurrirá en la infracción reprimida, quien demuestra haber dejado de cumplir total o parcialmente de su obligación tributaria por error excusable de hecho o de derecho...”*.

Así las cosas, corresponde al obligado probar la ausencia de ese elemento subjetivo. En este último sentido, se debe resaltar –a su vez– que si bien es inadmisibles la existencia de responsabilidad sin culpa, aceptado que una persona ha cometido un hecho que encuadra en una descripción de conducta que merezca sanción, su impunidad sólo puede apoyarse en la concreta y razonada aplicación al caso de alguna excusa admitida por la legislación vigente (cfr. Fallos 316:1313; causa L. 269.XXXII "Lambruschi, Pedro Jorge s/ley 23.771", fallada el 31/10/1997 -IMPUESTOS, t. 1998-A, 664-). En orden a ello, la Corte sostuvo que *“...acreditada la materialidad de la infracción prevista por el art. 45 de la ley 11.683 (texto citado) con la determinación de la obligación tributaria que ha quedado firme -de la que resulta la omisión del pago de impuesto y la inexactitud de las declaraciones juradas presentadas por la actora- la exención de responsabilidad sólo podría fundarse válidamente en la concurrencia de alguna de las circunstancias precedentemente aludidas [excusas admitida por la legislación]”* (C.S.J.N., in re “Casa Elen-Valmi de Claret y Garello c. D.G.I”, publicado en REVISTA IMPUESTOS, 1999-B-2175, P.E.T., 1999-645; Fallos 322:519).

Y es en ese sentido, dada la naturaleza de la cuestión sometida a decisión, que no se visualiza eximente alguno para la reconocida omisión en que incurriera.

6) Que, en cuanto al instituto de la responsabilidad solidaria endilgada en los actos impugnados, es dable comenzar por dar tratamiento al remedio intentado a fs. 2/23 del Alcance nº 4 que corre agregado a fs. 1257, por el Sr. Héctor Miguel Di Doménico, contra la Disposición Delegada SEFSC nº 5706/15.

Así, es importante destacar que la solidaridad endilgada por el legislador a quienes asumen la administración de la empresa, tiene un fundamento estrictamente recaudatorio. Las particularidades del aspecto subjetivo de la obligación tributaria, de la capacidad jurídica tributaria, generan la necesidad de contar con responsables por deuda ajena en orden a asegurar el efectivo ingreso de los tributos a las arcas Fiscales.

Y en el caso de dirigentes de sociedades comerciales habrá sin dudas, además, un fundamento vinculado a la idea de compromiso social, a los principios de cooperación con la economía pública y el bienestar general. Sabida es la importancia que en la vida económica de cualquier nación tiene la organización empresarial, alcanzando en ese marco las sociedades comerciales, un protagonismo superlativo. Sin embargo, uno de los límites a los que sin duda alguna deberá someterse esa organización, es el interés público. Dirigir una empresa privada, supone algo más que el objetivo de lucro, en tanto toda empresa se encuentra involucrada con la comunidad donde se desarrolla y tiene sus responsabilidades y deberes con la misma. Este “plus”, endilgable a los objetivos empresarios, no tiene que ver con actividades filantrópicas, ni con desvíos en el objetivo primordial de cualquier explotación comercial, ni con abusos a las libertades individuales, sino con el mero cumplimiento de la ley. Por su parte, el accionar de toda empresa deviene de las voluntades de sus directores, o a quienes estos hayan delegado determinadas funciones; y cuando producto de aquellas voluntades, se produce un incumplimiento a sus obligaciones legales, es de clara justicia que quienes decidieron ese incumplir, respondan personalmente por sus consecuencias.

Es así que, en concordancia con la autonomía del derecho tributario (extremo reconocido por todos los Altos Tribunales en nuestro país, pero prácticamente sin aplicación en el orden provincial), las reglas de la responsabilidad solidaria tributaria, no deben buscarse en otras fuentes que no sean las propias. La naturaleza del instituto no debe entenderse desde una visión civilista (que lo relaciona a la fianza) ni penalista (que lo interpreta como de naturaleza represiva). Mal haríamos en reconocer analogías estructurales inexistentes. Pero, además, no creo indispensable cambiar la órbita estrictamente tributaria de la responsabilidad que analizamos, para acceder a aquella finalidad estatal, en tanto el elemento subjetivo se encuentra ínsito en la solidaridad. Ella, solo puede explicarse por el vínculo jurídico, legal o convencional, constituido por la administración de la sociedad, elemento apreciado expresamente por el legislador, amén de las causales eximentes por él dispuestas.

Que esa función de administración de los bienes del contribuyente durante un lapso de los períodos determinados en autos -21/1/2010 al 21/4/2010-, no ha sido discutida por el apelante, extremo además acreditado con el contrato constitutivo, actas de asamblea y designación de autoridades (ver documentación adjunta a fs. 36/42, 43/49 y 51/54, respectivamente) así como el poder general de administración que se le otorgara según constancias de fs. 18/25. Merece agregarse que el artículo 24 del Código Fiscal en su tercer párrafo establece: “...*Asimismo, los responsables lo serán por las consecuencias de los actos y omisiones de sus factores, agentes o dependientes*”.

Asimismo, merece acentuarse que dichos responsables solidarios no son deudores “subsidiarios” del incumplimiento del contribuyente, sino que el Fisco puede demandar la deuda tributaria, en su totalidad, a cualquiera de ellos o a todos de manera conjunta. El responsable tributario tiene una relación directa y a título propio con el sujeto activo, de modo que actúa paralelamente o al lado del deudor, pero no en defecto de éste.

Por todo ello, del análisis de los artículos 21, 24 y 63 del Código Fiscal, cabe concluir que surge correctamente endilgada la solidaridad tributaria al Sr. Héctor M. Di Doménico.

Sin embargo, a la luz del planteo de inconstitucionalidad efectuado por el apelante, advierto que recientemente, la Suprema Corte de Justicia de la Provincia tuvo oportunidad de abordar la problemática vinculada a la constitucionalidad del sistema de responsabilidad solidaria trazado hace 25 años por el Código Fiscal (En autos “Toledo, Juan Antonio contra A.R.B.A. Incidente de revisión”, Sentencia del 30 de agosto del 2021 y en autos “Fisco de la Prov. de Bs. As. c/ Insaurrealde, Miguel Eugenio y ot. s/ Apremio. Recurso extraordinario de inaplicabilidad de ley” (A. 71.078) y “Casón, Sebastián Enrique c/ Fisco de la Provincia de Buenos Aires s/ Pretensión anulatoria. Recurso extraordinario de inaplicabilidad de ley” (A. 72.776), ambos del 31 de agosto de 2021), declarando por mayoría la inconstitucionalidad e inaplicabilidad de los citados artículos 21, 24 y 63 del Código Fiscal.

Tal extremo configuraría la hipótesis habilitante para que este Tribunal ejerza la facultad que le confiere el artículo 12 del mismo Código (*“Los órganos administrativos no serán competentes para declarar la inconstitucionalidad de normas tributarias pudiendo no obstante, el Tribunal Fiscal, aplicar la jurisprudencia de la Corte Suprema de Justicia de la Nación o Suprema Corte de Justicia de la Provincia que haya declarado la inconstitucionalidad de dichas normas”*. El subrayado me pertenece).

Haciendo mérito de ello y atendiendo a los fundamentos del Alto Tribunal vinculados principalmente a la sobreviniente irrazonabilidad del antiguo sistema legal (ello en comparación con el diseñado por el Legislador nacional para la Ley N° 11.683, principalmente con reformas introducidas en diciembre de 2017 por la Ley N° 27430), me llevan a descartar esta nueva doctrina, considerándola inaplicable al caso de autos, donde se evidencia de manera palmaria el aspecto subjetivo en los términos planteados por la Suprema Corte.

Para ello no hace falta más que analizar el recurso en tratamiento, así como el descargo oportunamente interpuesto (ver alcance de fs. 299) donde el Sr. Di Doménico expone por su derecho y en primera persona una defensa sobre el ajuste

efectivizado sobre la empresa que administraba, con un grado de detalle e información sobre proveedores, operaciones y constancias del expediente que acredita sin lugar a duda alguna la total injerencia del mencionado en la administración tributaria de la firma, dando cuenta de haber intervenido en la decisión empresarial de no actuar como agente de retención durante ese lapso del año 2010.

A esto se agrega que según constancias de fs. 106/117, es el mismo presidente societario quien suscribe y presenta las declaraciones juradas de la empresa en el Impuesto al Valor Agregado (vide reversos de las fojas mencionadas).

Por ende, entiendo que corresponde ratificar la responsabilidad solidaria declarada al Sr. Di Doménico, lo que así declaro.

Por otra parte, con relación a la responsabilidad solidaria atribuida al Sr. Juan Carlos Stadler en su carácter de Presidente del Directorio y único administrador de la firma a partir del 22/4/2010, se torna improcedente el tratamiento de la queja vinculada a esta cuestión, toda vez que el mismo no se ha presentado en ninguna de las apelaciones formuladas, y la empresa de autos carece de legitimación para presentar agravios respecto de la solidaridad de un tercero, con lo cual corresponde confirmar este punto, lo que así declaro (Sala II en autos "CARNES SELECCIONADAS S.A.", Sentencia del 16/8/2018, Registro 2701 y en autos "WHIRLPOOL ARGENTINA S.A." Sentencia del 25/9/2023, Registro 3413; "MORON FOOD S.A.", Sentencia del 24/2/2025, Registro 3612; Sala III en autos "LACTEOS DON TORCUATO S.R.L.", Sentencia del 26/4/2018, Registro 3964 y en "FRIGO CAÑUELAS S.A.", Sentencia del 27/8/2024, Registro 4777, entre muchas otras).

Por el contrario, en materia sancionatoria (artículo 63 del Código Fiscal), asumiendo como propios los argumentos expuestos en los antecedentes citados para declarar esta norma inoponible en el caso evaluado, al atentarse con el principio de la personalidad de la pena, analizando aquí sí la cuestión, en el contexto penal correspondiente. Como se expresara, unánimemente se recepta por la doctrina y jurisprudencia en la materia, que las infracciones tributarias y su régimen sancionatorio tienen naturaleza penal y, en consecuencia, se entiende procedente la aplicación a dichas infracciones de los principios que rigen el derecho penal, sobre todo aquellos de raigambre Constitucional.

7) En relación a los recargos del artículo 59 del Código Fiscal aplicados en el acto recurrido, son tal como su nombre lo indica un plus que debe abonar el responsable tributario, por no haber pagado en término el impuesto recaudado u omitido de recaudar. Dicho plus es un porcentual fijado por la norma, y su aplicación no depende de la existencia de ningún factor subjetivo (culpa o dolo) sino del hecho

objetivo descripto por el precepto legal. La “ratio legis” de los recargos, que se diferencian de los intereses punitivos y de las multas, debe hallarse en la necesidad de adoptar dispositivos legales que disuadan a los responsables por deuda ajena de desviarse a incumplir con su obligación, que resulta una carga pública.

Por ello, los accesorios y sanciones aplicadas (intereses del artículo 96; recargos y multa por omisión, artículos 59 y 61 del Código Fiscal), resultan procedentes, a partir de las expresas previsiones legales sobre cuya aplicación al caso este Cuerpo no encuentra valladar alguno.

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

POR ELLO, VOTO: 1º) Hacer lugar parcialmente al recurso de apelación interpuesto a fs. 2/23 del Alcance nº 4 que corre agregado a fs. 1257, por el Dr. Emilio Sarmiento en su carácter de apoderado de la firma "FRIGORÍFICO DE LA COSTA S.A.", y el Sr. Héctor Miguel Di Doménico, por su derecho y con el patrocinio letrado del mencionado profesional, contra la Disposición Delegada SEFSC nº 5706, dictada por la Gerencia de Operaciones Área Interior, de la Agencia de Recaudación de la Provincia de Buenos Aires con fecha 13 de noviembre de 2015. **2º)** No hacer lugar al recurso de apelación interpuesto a fs. 2/23 del Alcance nº 3 que corre agregado como fs. 1248 del expediente nº 2360-0364019/2011 (acumulado a fs. 1307), por el Dr. Emilio Sarmiento en su carácter de apoderado de la firma "FRIGORÍFICO DE LA COSTA S.A.", contra la Disposición Delegada SEFSC nº 6127, dictada por la Gerencia de Operaciones Área Interior, de la Agencia de Recaudación de la Provincia de Buenos Aires, con fecha 4 de Diciembre de 2015. **3º)** Dejar sin efecto la responsabilidad solidaria e ilimitada declarada en el artículo 10 de la Disposición Delegada SEFSC nº 5706 solo con relación al pago de las sanciones allí dispuestas. **4º)** Confirmar los actos apelados en sus restantes términos, en lo que fue materia de agravio. 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– los actos apelados, se ajustan a derecho.

Ahora bien, ante la defensa de prescripción opuesta contra las facultades determinativas de la Autoridad de Aplicación, vinculadas al período fiscal 2010 (enero a junio y julio a diciembre), en su en su carácter de Agente de Retención del Impuesto sobre los Ingresos Brutos (Régimen General y Régimen Especial de Actividades Agropecuarias), 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.

En igual sentido, adhiero a lo resuelto por el Vocal preopinante en relación a los agravios planteados en ambos expedientes, referidos al pedido de nulidad, de acumulación de las actuaciones, análisis de la prueba recabada, la determinación y ajuste practicados, sanciones y recargos, lo que así voto.

A su vez, coincido con el Vocal Instructor con la falta de legitimación de la firma para cuestionar la extensión de responsabilidad de un tercero, en relación al expediente acumulado (2360-364019/2011).

Discrepo en lo demás, en el tratamiento de los planteos que cuestionan la extensión de la responsabilidad solidaria e ilimitada extendida en el expediente principal, sobre la base de lo dispuesto por los Arts. 21, 24 y 63 del Código Fiscal vigente, en cuya virtud se afirma que la regulación de dicho instituto resulta incompatible (Cfr. artículos 75 inciso 12 y 31 de la Constitución Nacional) con la normativa nacional, la Ley de Sociedades Comerciales N° 19.550, en la que se exige la concurrencia del elemento subjetivo para la atribución de la responsabilidad solidaria, todo lo cual evidencia un planteo de inconstitucionalidad.

En este sentido, teniendo en consideración lo dispuesto por los Arts. 12 del Código Fiscal y 14 de la Ley N° 7603/70, advierto que, recientemente, la Suprema Corte de Justicia de la Provincia de Buenos Aires tuvo oportunidad de abordar la problemática vinculada a la constitucionalidad del sistema de responsabilidad solidaria trazado por el Código Fiscal en autos "Toledo, Juan Antonio contra A.R.B.A. Incidente de revisión" (C. 121.754; Sentencia de fecha 30 de agosto del 2021).

En dicho precedente, frente a análogos agravios a los expresados por la apelante, nuestro Máximo Tribunal local, por mayoría, declaró la inconstitucionalidad e inaplicabilidad de los citados Arts. 21, 24 y 63 del Código Fiscal (partes pertinentes al caso tratado).

Cabe señalar al respecto que, tal como destacué en mi voto para la causa "Distribución Masiva S.A." (Sentencia de Sala III de fecha 14/12/2021, Registro N°4425), la Suprema Corte, para así decidir, analizó el régimen de responsabilidad de los representantes legales y administradores de sociedades estructurado por el Código Fiscal bonaerense y desarrolló diversos fundamentos en base a los cuales concluye que el mismo "resulta irrazonable".

En tal sentido, advirtió de un aspecto esencial. Afirma que el sistema pergeñado

opera en clave objetiva, al prescindir de la necesidad de que el Fisco acredite la culpa o dolo del sujeto imputado al tiempo de extenderle la referida responsabilidad; ello, al admitir que, con la sola acreditación de la representación legal o del cargo ejercido en el órgano de administración de la firma en cuestión, se invierta el *onus probandi* de la única causal de exculpación admitida por la ley (en el Art. 24 del referido cuerpo normativo; esto es: “...haber exigido de los sujetos pasivos de los gravámenes los fondos necesarios para el pago y que éstos los colocaron en la imposibilidad de cumplimiento en forma correcta y tempestiva”), la cual –por lo demás– opera tan rígidamente en este contexto, que queda neutralizada.

Y, al respecto, considero importante resaltar que la Suprema Corte, en refuerzo de tal entendimiento, hizo mérito de manera particular, en que así lo reconoció este Tribunal Fiscal en diversos fallos emitidos por las salas que lo integran, en oportunidad de interpretar el sistema creado por el Código Fiscal, confirmando de tal modo el criterio y accionar empleado por la Agencia de Recaudación de la Provincia de Buenos Aires (ARBA).

Asimismo, y siempre en sustento de la irrazonabilidad del esquema en debate, efectuó el análisis del sistema instituido por Ley N° 11.683, frente al cual resaltan notorias diferencias; la ya señalada en el plano subjetivo de la responsabilidad y, en particular, el carácter subsidiario del régimen federal; esto último, en contraposición al provincial, por el que se efectúa el reclamo simultáneo al contribuyente y a los declarados responsables por deuda ajena, en la búsqueda de un reaseguro para la recaudación.

Finalmente, otro aspecto que resulta cuestionado, es la imputación realizada por el Organismo Recaudador de manera “automática” a todos los miembros que componen el “directorio” –órgano de administración–, sin atender, mínimamente, a las funciones asignadas y desempeñadas por cada uno de ellos, cuestión directamente relacionada con la valoración de su conducta.

Consecuentemente, los magistrados que conformaron la mayoría del resolutorio bajo análisis concluyeron que los referidos Arts. 21, 24 y 63 del Código Fiscal establecen una responsabilidad solidaria objetiva, en la misma forma y oportunidad que rige para el contribuyente, al no admitir posibilidades razonables para su eximición o dispensa, todo lo cual vulnera diversos preceptos constitucionales (Arts. 1, 10, 11, 15 y 57 de la Constitución de la provincia de Buenos Aires; 1, 18, 28, 31, 75 Inc. 22, de la Constitución Nacional).

Por último, cabe destacar que tal postura fue ratificada por la SCJBA en fallos sucesivos: “Fisco de la Prov. de Bs. As. c/ Insaurralde, Miguel Eugenio y ot. s/ Apremio. Recurso extraordinario de inaplicabilidad de ley” (A. 71.078) y “Casón,

Sebastián Enrique c/ Fisco de la Provincia de Buenos Aires s/ Pretensión anulatoria. Recurso extraordinario de inaplicabilidad de ley” (A. 72.776), ambos del 31 de agosto de 2021.

De lo expuesto concluyo que se ha visto consolidada la doctrina que dimana del fallo “Toledo”, por lo que entiendo procedente su aplicación, considerando a tal fin razones de celeridad y economía procesal, respecto de lo cual la propia SCJBA ha señalado que “...*si bien es cierto que la doctrina legal que pronuncia esta Corte en el marco de sus facultades constitucionales y en el ámbito de su competencia natural (cfme. art. 161 inc. 3 ‘a’ Const. provincial) ‘no puede atar al magistrado’, como lo sostienen los jueces del Tribunal intermedio, dado que éste debe ‘siempre fallar conforme a la ley y a su propio criterio de interpretación de la norma’, no cabe desentenderse de la misma sin verter argumentos nuevos no considerados oportunamente o demostrar que en el caso particular, la misma no podría ser aplicable*” (in re “A., C. A.”, Sentencia del 16 de diciembre de 2016). En el mismo sentido se ha expedido en numerosos casos, y en el ámbito de sus competencias, la CSJN, sosteniendo que, si bien sus sentencias sólo deciden en los procesos concretos que le son sometidos y no resultan obligatorias para casos análogos, carecen de fundamento las sentencias de los tribunales inferiores que se apartan de sus precedentes sin aportar nuevos argumentos que justifiquen modificar las posiciones sustentadas en ellos, dado que aquélla reviste el carácter de intérprete supremo de la Constitución Nacional y de las leyes dictadas en su consecuencia (Fallos 307:1094; 321:3201; entre muchos otros).

Por lo expuesto, corresponde dejar sin efecto la responsabilidad solidaria e ilimitada extendida, con el alcance *ut supra* señalado; lo que así declaro.

POR ELLO, VOTO: 1º) Hacer lugar parcialmente al recurso de apelación incoado a fojas 2/23 del Alcance nº 4 (que obra a fojas 1257), por el Dr. Emilio Sarmiento como apoderado de "FRIGORÍFICO DE LA COSTA S.A.", y como patrocinante del Sr. Héctor Miguel Di Doménico, quien comparece por su propio derecho contra la Disposición Delegada SEFSC N°5706, dictada por la Gerencia de Operaciones Área Interior, de la Agencia de Recaudación de la Provincia de Buenos Aires con fecha 13 de noviembre de 2015. **2º)** No hacer lugar al recurso de apelación interpuesto a fs. 2/23 del Alcance nº 3 (que corre agregado como fs. 1248) del expediente nº 2360-0364019/2011 (acumulado a fs. 1307), por el Dr. Emilio Sarmiento como apoderado de "FRIGORÍFICO DE LA COSTA S.A.", contra la Disposición Delegada SEFSC N° 6127, dictada por la Gerencia de Operaciones Área Interior, de la Agencia de Recaudación de la Provincia de Buenos Aires, con fecha 4 de Diciembre de 2015. **3º)** Dejar sin efecto la responsabilidad solidaria e ilimitada declarada en el artículo 10º de la Disposición Delegada SEFSC nº 5706. **4º)** Confirmar los actos apelados en

sus restantes términos, en lo que fue materia de agravio. Regístrese, notifíquese a las partes y al Señor Fiscal de Estado y devuélvase a la citada Agencia, a los fines mencionados.

Voto de la Dra Irma Gladys Ñancuñil: Que tal como ha quedado delineada la cuestión sometida a debate, debo señalar que en virtud de los fundamentos expuestos por el Vocal Instructor, el Dr. Carlos Ángel Carballal adhiero a sus fundamentos vertidos en su voto, dejándolo así expresado.-

POR MAYORÍA, SE RESUELVE: 1º) Hacer lugar parcialmente al recurso de apelación interpuesto a fs. 2/23 del Alcance nº 4 que corre agregado a fs. 1257, por el Dr. Emilio Sarmiento en su carácter de apoderado de la firma "FRIGORÍFICO DE LA COSTA S.A.", y el Sr. Héctor Miguel Di Doménico, por su derecho y con el patrocinio letrado del mencionado profesional, contra la Disposición Delegada SEFSC nº 5706, dictada por la Gerencia de Operaciones Área Interior, de la Agencia de Recaudación de la Provincia de Buenos Aires con fecha 13 de noviembre de 2015. 2º) No hacer lugar al recurso de apelación interpuesto a fs. 2/23 del Alcance nº 3 que corre agregado como fs. 1248 del expediente nº 2360-0364019/2011 (acumulado a fs. 1307), por el Dr. Emilio Sarmiento en su carácter de apoderado de la firma "FRIGORÍFICO DE LA COSTA S.A.", contra la Disposición Delegada SEFSC nº 6127, dictada por la Gerencia de Operaciones Área Interior, de la Agencia de Recaudación de la Provincia de Buenos Aires, con fecha 4 de Diciembre de 2015. 3º) Dejar sin efecto la responsabilidad solidaria e ilimitada declarada en el artículo 10 de la Disposición Delegada SEFSC nº 5706 solo con relación al pago de las sanciones allí dispuestas. 4º) Confirmar los actos apelados en sus restantes términos, en lo que fue materia de agravio. 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°2360-363754/11 "FRIGORIFICO DE LA COSTA S.A"

Se deja constancia que la sentencia dictada bajo GEDO INLEG-2025-32406362-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° 3750.-