



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 2360-372335/2011 --- “LABORATORIOS BERNABO S.A.”.

AUTOS Y VISTOS: el expediente número 2360-372335 del año 2011, caratulado “LABORATORIOS BERNABO S.A.”.

Y RESULTANDO: Se elevan las actuaciones a este Tribunal (fojas 1168) en virtud de los recursos de apelación interpuestos a fojas 1/2 de los alcances N°11, N°12, N°13, N°14 y N° 15 y fojas 1/17 del alcance N°16 -que corren agregados a fojas 1144, 1146, 1147, 1150, 1152 y 1154, respectivamente- por los Sres. Rogelio José Calleja, Manuel Salvador Giglio, Daniel Ángel Herraíz, Héctor Marcelo Vidal y Susana Lidia Astrada, por sus propios derechos, con el patrocinio letrado del Dr. Enrique L. Condorelli, quien comparece también como apoderado de Laboratorios Bernabo S.A contra la Disposición Delegada SEFSC N° 1044 dictada con fecha 9 de abril de 2015 por el Departamento de Relatoría Área Metropolitana II de la Agencia de Recaudación de la Provincia de Buenos Aires.

Mediante el citado acto (de fojas 1119/1141) se determinan las obligaciones fiscales de la firma del epígrafe, en su carácter de Agente de Recaudación del Impuesto sobre los Ingresos Brutos - Régimen Especial de Percepción (Comercialización de Medicamentos), por el ejercicio de la actividad de “Fabricación de medicamentos de uso humano y productos farmacéuticos” (Código NAIIB 242310), durante el año 2009 (enero a diciembre), estableciéndose que las diferencias (art. 5°) por percepciones omitidas de realizar y adeudadas al Fisco ascienden a la suma pesos un millón doscientos cincuenta y cinco mil novecientos sesenta y tres con cincuenta y dos centavos (\$ 1.255.963,52), con más los intereses del art. 96 y los recargos del art. 59 –establecidos en el 60%- del Código Fiscal. En el art. 6° se aplica multa

equivalente al 20% del monto dejado de oblar, al haberse constatado la comisión de la infracción prevista por el artículo 61, segundo párrafo del citado código. Finalmente, según lo normado por los arts. 21, 24 y 63 del Código aludido, en el art. 8° se extiende la responsabilidad solidaria por el pago del gravamen, recargos, multas e intereses, a los Sres. Susana Lidia Estrada, Manuel Salvador Giglio, Héctor Marcelo Vidal, Daniel Ángel Herraíz y Rogelio José Calleja.

A fojas 1171 se adjudica la causa a la Vocalía de la 4ta. Nominación –Sala II- a cargo de la Dra. Laura Cristina Cenicerros, para su instrucción.

A fojas 1177 se ordena correr traslado del recurso de apelación a la Representación Fiscal, constando a fojas 1179/1190, el pertinente escrito de responde.

A fojas 1194/1196 se hace saber que por Decreto N° 56E/17 ha sido designado el Cr Rodolfo Dámaso Crespi como Vocal de este Tribunal en la Vocalía de la 6ta Nominación, quedando la instrucción de la presente causa a su cargo y que, en uso de las atribuciones conferidas por el Decreto Ley 7603/70 (arts. 15 y 20 inc. a, apartado 3), se ordena llevar a cabo una MEDIDA PARA MEJOR PROVEER dirigida a ARBA, constando a fojas 1204/1210 la respuesta de la misma.

Asimismo, a fs 1211, se hace saber que la Sala II se encuentra integrada con el Cr Rodolfo Dámaso Crespi, Vocal de la 6ta Nominación, conjuntamente con el Dr Ángel Carlos Carballal en carácter de Vocal subrogante (conforme Acuerdo Extraordinario N° 100/22), y con el Miguel Héctor Eduardo Oroz en carácter de conjuez (conforme Acuerdo Ordinario N° 65/24, Acuerdo Extraordinario N° 102/22 y Acta N° 27/25); se tiene presente la prueba documental acompañada en los recursos de apelación, y se rechaza la prueba informativa ofrecida. Atento el estado de las actuaciones, se llaman los Autos para Sentencia.

Y CONSIDERANDO: I.- En la presentación efectuada por el representante de la firma, tras una síntesis de los antecedentes de la causa y la negación de la deuda, se plantea la nulidad del acto en crisis ante la falta de participación de los contribuyentes directos en el procedimiento, en transgresión de los artículos 21 y 24 del Código Fiscal y 103 del Decreto Ley 7647/70. Manifiestan que se vulnera el principio de legalidad y el principio de búsqueda de la verdad material. Indican que al obligar al Agente al pago de las sumas determinadas sin que los citados intervengan, se genera el riesgo que se abone dos veces el tributo, ocasionando el enriquecimiento sin causa del Fisco. Postulan la ausencia de motivación del acto, al omitirse el tratamiento de la defensa de prescripción de los recargos. Citan jurisprudencia.

Oponen la prescripción de las sumas determinadas por aplicación de las normas del

Código Civil en lo tocante a la fijación del plazo, el modo de computarlo y las causales de suspensión e interrupción, tomando como sustento la jurisprudencia de la CSJN y SCBA. Afirman que las provincias deben adecuar sus pautas a dicha norma de fondo. Piden la inconstitucionalidad del art. 159 y expresan que no resulta aplicable el art. 161 del Código Fiscal. Referencian jurisprudencia que consideran aplicable. Requieren la prescripción de los recargos establecidos. Citan doctrina y jurisprudencia.

Arguyen que en ocasión de la apertura a prueba, fueron diligenciados oficios a los principales clientes –ACOFAR COOPERATIVA FARMACÉUTICA DE CRÉDITO Y VIVIENDA LIMITADA, AGM S.A., DROGUERIA SUR S.A. y COFALOZA LDA.-, obteniéndose respuesta solo de los dos primeros, sin haber sido excluidos del ajuste por ARBA a pesar de la misma. Solicitan se ordene el libramiento de oficios a todos los clientes.

Establecen que es improcedente exigir percepciones sobre notas de crédito, en tanto las mismas se emiten para reducir o bajar el precio neto pactado, correspondiendo por lo tanto a descuentos y bonificaciones a las Obras Sociales. Estiman que las mismas no son pasibles de percepción y reclaman se libre oficio para corroborar lo manifestado.

Cuestionan el mecanismo de compensaciones realizado por la firma entre percepciones del régimen general (que sufre como contribuyente directo), con aquéllas practicadas mediante el régimen especial de medicamentos, cuyo único propósito es perjudicar a la firma. Señalan que la compensación prevista en los art. 372 y concordantes de la D.N. Serie B 1/04 es inconstitucional en tanto, conforme dispone el artículo 75 inc. 12 de la Constitución Nacional se prohíbe a la Provincia, al Código Fiscal y a ARBA la posibilidad de regular lo atinente a las obligaciones y sus formas de extinción. Exigen la agregación de las actuaciones caratuladas 2360-373215/2011 para acreditar los dichos.

Sin perjuicio del pedido de prescripción, peticionan la reducción de los recargos en proporción a la detracción del ajuste y ante la falta de perjuicio, que se deje sin efecto la sanción aplicada. Indican que por las particularidades del caso se da el supuesto de error excusable. Piden la prescripción de la multa, en tanto si la omisión de percepción prescribió, también lo hace ésta, en tanto sigue el mecanismo del gravamen dejado de recaudar.

Adjuntan documental, ofrecen prueba informativa y hacen reserva del Caso Federal.

Los responsables solidarios en sus respectivos recursos adhieren a la presentación realizada por Laboratorios Bernabo S.A. y manifiestan que es improcedente la

extensión de la solidaridad del gravamen, intereses y multa. Expresan que es inconstitucional el art. 24 del Código Fiscal por ser contrario a lo dispuesto por la Ley 19.550. Citan el precedente “Raso” y hacen reserva del Caso Federal.

II.- A la hora de contestar los agravios planteados, la Representación Fiscal destaca que los mismos constituyen una reiteración de los argumentos formulados en la instancia previa de descargo, habiendo quedado demostrada su improcedencia con el análisis ya efectuado por la Autoridad en tal oportunidad.

En punto a la pretensión de nulidad del proceso de determinación de oficio, señala que la que la Agencia ha respetado las etapas y requisitos legales para emitir un acto válido y eficaz, manteniéndose inalterable el derecho de defensa del contribuyente y de los responsables solidarios. Agrega que el elemento motivación que los recurrentes mencionan como ausente, se encuentra cumplido en la medida que se ha efectuado el relato de las circunstancias de hecho y los fundamentos de derecho que han llevado a su dictado así como la metodología aplicada para el cálculo del ajuste, cuestionamientos que no merecen articularse por la vía de la nulidad. Cita jurisprudencia, y agrega que surge con claridad el tratamiento fiscal otorgado a la firma, su sustento fáctico y fundamento normativo exployados de manera tal que brindan apoyo a la causa del ajuste, aclarándose que la descripción pormenorizada del procedimiento llevado a cabo para arribar al ajuste propuesto, constituye la descripción de los hechos en que se ha apoyado esta Agencia para concluir en la existencia de diferencias a favor de este Fisco Provincial.

Reflexiona que la interpretación que realizan los recurrentes en punto a la falta de participación de los contribuyentes directos, resulta impropia, en tanto la firma fue fiscalizada en su carácter de Agente de Recaudación, y por ello, la pretensión de trasladar la carga probatoria de la causal exculpatoria a la Agencia, desvirtúa la esencia misma del régimen en cuestión. Discurre que la firma ofreció prueba informativa dirigida a los clientes con quienes realizaron operaciones, la cual fue receptada, a pesar de lo cual, el Agente no acreditó las constancias del diligenciamiento de los oficios cursados a sus clientes, como tampoco las respuestas de los mismos, demostrando con su conducta un accionar procesal negligente.

En relación con la prescripción opuesta, aduce que las actuales disposiciones del Código Civil y Comercial, en especial el artículo 2532, vigente desde el 1º de agosto de 2015, vienen a confirmar la postura asumida por la Agencia, de conformidad con la cual la regulación del instituto en materia tributaria, constituye una potestad no delegada por las provincias al Congreso Nacional, que debe ser regulada de manera excluyente por el derecho local. 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 y tras realizar el cómputo del plazo prescriptivo en relación al impuesto, los recargos y la sanción de multa, expone que la Disposición apelada ha sido dictada en tiempo útil.

En lo atinente al ingreso del gravamen por los contribuyentes directos y la detracción del ajuste del impuesto ingresado, transcribe los fundamentos del juez administrativo. Sugiere que a la Agencia le basta con acreditar que la firma ha omitido actuar como Agente de Recaudación, y es éste quien debe demostrar que ha operado alguna causal de exculpación para justificar su falta de percepción, lo cual no se encuentra acreditado en autos. Cita jurisprudencia.

Con respecto al agravio referido a las notas de crédito, destaca que el contribuyente no aporta prueba documental tendiente a demostrar que las mismas cumplen con los requisitos establecidos en la Resolución Normativa 10/2008. A su vez, argumenta que no se ha llevado a cabo prueba que permita desvirtuar las diferencias constatadas.

En torno al agravio relativo al mecanismo de compensaciones realizado por la firma, remarca que el juez administrativo ya ha dado respuesta expresando *“...que un agente de percepción del régimen especial de medicamentos puede compensar los montos de percepciones sufridas por el régimen especial de medicamentos y no por el régimen general, como lo hace el contribuyente...”*.

En cuanto al pedido de agregación de las actuaciones 2360-373215/2011, señala que en dicho expediente fue fiscalizada la empresa como contribuyente directo del impuesto sobre los Ingresos Brutos, mientras que en el presente expediente fue fiscalizada en su calidad de Agente de Recaudación, siendo órdenes de fiscalización diferentes y que deben tramitar en forma separada.

Con relación a la sanción por omisión destaca que la misma ha sido establecida en virtud de la aplicación lisa y llana de la normativa vigente, fruto de la conducta típica desarrollada por el Agente. Esgrime que no resulta necesario dilucidar el grado de intencionalidad, ya que este tipo de figura se verifica por la simple existencia de la conducta considerada disvaliosa. Refiere a distintos precedentes del Cuerpo.

Por otra parte, en referencia a los recargos, considera improcedente el planteo, atento a que surgen del artículo 59 del Código Fiscal y se aplican en retardo del cumplimiento de la obligación a su vencimiento, con prescindencia de la imposición

de la multa, por ser institutos de diferente naturaleza jurídica. Cita en relación Jurisprudencia de este Tribunal.

Rechaza también la idea de la eventual configuración de un error excusable.

Por último, en materia de responsabilidad solidaria, recuerda los artículos 21, 24 y 63 del Código Fiscal y advierte que se está ante una obligación a título propio por deuda ajena y que la norma, presuponiendo que el obrar social se ejerce en definitiva por los órganos directivos, ha establecido una presunción legal. Se invierte la carga de la prueba ya que los responsables deben acreditar la inexistencia de culpabilidad. Continúa señalando que la ley solo 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, por lo que atento que aquí no existió actividad en este sentido, corresponde se rechace el agravio introducido. Señala que en el ámbito provincial la responsabilidad no es subsidiaria. Cita Jurisprudencia.

En torno a la declaración de inconstitucionalidad del art. 24 del Código Fiscal y la aplicación del fallo “Raso”, señala que la Corte Suprema de Justicia no ha conformado mayoría de votos en el citado fallo, a su vez no declaró la inconstitucionalidad de la norma. Confirma tal conclusión citando jurisprudencia relacionada y requiere sean rechazados los agravios vinculados con la responsabilidad.

Con relación a los diversos planteos de inconstitucionalidad, recuerda que debe estarse a la expresa prohibición de su dictado en esta instancia por disposición del Art. 12 del Código Fiscal.

Finalmente, en el cuanto al planteo de reserva del Caso Federal, destaca que el apelante, en el momento procesal oportuno podrá ejercer el derecho que le asiste y recurrir ante la Corte Suprema de justicia de la Provincia de Buenos Aires.

III. Voto del Cr Rodolfo Dámaso Crespi: Que tal como ha quedado delineada la cuestión controvertida en la presente instancia, corresponde establecer si en función de los agravios incoados, la Disposición Delegada SEFSC N° 1044 dictada con fecha 9 de abril de 2015 por el Departamento de Relatoría Área Metropolitana II de la Agencia de Recaudación de la Provincia de Buenos Aires (ARBA), se ajusta a derecho.

Así, de manera preliminar debo señalar, frente al planteo de la Representación Fiscal direccionado –evidentemente– a poner en tela de juicio el cumplimiento, por parte de la recurrente, del recaudo formal establecido en el artículo 120 del Código Fiscal vigente, vinculado a la suficiencia técnica de los agravios expresados por esta,

advierto que si bien las defensas en cuestión pueden resultar similares a aquellas formuladas en la instancia administrativa de descargo contra la resolución de inicio (máxime, si han sido rechazadas en esa instancia), en el caso, las opuestas mediante el recurso en tratamiento se dirigen clara y precisamente a controvertir la disposición apelada ante este Tribunal (y los fundamentos que sustentan en definitiva al ajuste practicado, la sanción aplicada y la responsabilidad solidaria extendida por intermedio de esta). Conforme lo expuesto, corresponde tener por satisfecha la señalada carga procedimental, lo que así declaro.

Pues bien, antes de comenzar con el tratamiento de los planteos traídos, es de señalar que este Cuerpo ha emitido sentencia en un expediente caratulado a la firma, en su carácter de Agente de Recaudación – Régimen Especial de Percepción de Comercialización de Medicamentos- por el año 2010, cuyo ajuste fiscal fue de características similares al que se debate en estas actuaciones (Sentencia de Sala 3 del 26/12/2023, Registro N°4679), adelantando que la resolución del presente se identifica con aquella.

Sentado lo expuesto, debo expedirme con relación al pedido de nulidad del acto recurrido en base a la falta de motivación y a la existencia de irregularidades en el procedimiento, ante la falta de participación en el mismo de los contribuyentes directos (lo que implicaría una violación del último párrafo del artículo 24 del Código Fiscal).

A fin de poder dar respuesta al planteo, cabe traer a colación que dicho art. 24 establece –en su parte pertinente- que *“Los responsables indicados en los artículos 21 y 22, responden en forma solidaria e ilimitada con el contribuyente por el pago de los gravámenes....El proceso para hacer efectiva la solidaridad, deberá promoverse contra todos los responsables a quienes, en principio, se pretende obligar, debiendo extenderse la iniciación de los procedimientos administrativos a todos los involucrados conforme este artículo”*.

Sobre el punto, corresponde resaltar que el procedimiento llevado a cabo en el marco del presente expediente no requiere de la citación de los contribuyentes directos (clientes), habida cuenta que la firma de trataas ha sido auditada en su calidad de responsable a partir de su actuación como Agente de Recaudación (Régimen General de Percepción), resultando su responsabilidad derivada de los artículos 21 y 24 del Código Fiscal. Los diversos vínculos obligacionales implicados resultan autónomos, toda vez que el Fisco puede exigir indistintamente a cada uno la totalidad de la deuda tributaria, sin perjuicio de su interdependencia.

No podría darse otra interpretación a las normas en juego, en la medida que los arts. 94, 202 y 203 del Código Fiscal le otorgan herramientas a la Administración a fin de

concentrar la recaudación del impuesto en cabeza de unos pocos sujetos -facilitando las tareas de fiscalización- y a la par, no sería lógico que el legislador la obligue a promover el proceso para hacer efectiva la solidaridad del agente, que ha omitido actuar, en forma conjunta con los contribuyentes (clientes o proveedores). En ese sentido se ha expedido este Tribunal in re “COMERCIAL CMP SA”, sentencia de Sala II, de fecha 22 de marzo de 2024 (Registro N°3470). Bajo tal entendimiento, no existe vicio procedimental alguno.

Ahora bien, con relación al resto de motivos por los cuales se peticiona la nulidad, coincido con la Representación Fiscal al sostener que la Autoridad de Aplicación ha dado razones suficientes para proceder del modo en que ha conducido el procedimiento, respetando las etapas procesales pertinentes.

Puede argüirse que el juez administrativo ha efectuado la ponderación de los elementos, que constituyen e integran la relación jurídico-tributaria y que se instituye como el presupuesto necesario para la cuantificación de la obligación discutida en estas actuaciones. Se ha dado justificación y explicación a la pretensión fiscal, con valoración de los elementos existentes en el expediente que fueran recabados por el Fisco, teniendo en consideración que los apelantes comparecieron a estar a derecho (oponiendo las defensas y pruebas que entendieron procedentes).

Por otra parte, no observo violación al debido proceso ni vulneración al derecho de defensa, habiéndose ordenado la Apertura a Prueba del expediente y una Medida para Mejor Proveer con resultado infructuoso, ante la falta de diligenciamiento de la prueba informativa admitida en el plazo que la empresa tenía para hacerlo y la ausencia de respuesta de los clientes.

En virtud de los fundamentos brindados, corresponde rechazar la solicitud de nulidad articulado, lo que así declaro.

Luego, debo expedirme respecto al planteo de prescripción de las facultades del Fisco para determinar las diferencias de tributo por el año 2009 (por las posiciones 01/2009 a 12/2009), los recargos y sanciones aplicadas.

Al respecto, en atención a los argumentos que sustentan a los mismos, corresponde señalar, en forma preliminar, que la limitación de las potestades locales en punto a la regulación de la prescripción liberatoria en materia fiscal, a la luz de la denominada “Cláusula de los Códigos” (Art. 75 Inc. 12 de la Constitución Nacional), ha sido objeto de una larga y profunda controversia en la doctrina y jurisprudencia contemporáneas.

Ello, básicamente, a partir de la consolidación de la doctrina sentada por la Corte Suprema de Justicia de la Nación –aunque no se trataba de una cuestión tributaria–

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

En lo específicamente tributario, dicho temperamento fue sentado por el Máximo Tribunal en el conocido fallo “Recurso de hecho deducido por Abel Alexis Latendorf (síndico) en la causa Filcrosa S.A. s/quiebra s/incidente de verificación de Municipalidad de Avellaneda” (Fallos 326:3899), del 30 de septiembre de 2003. En el mismo, la Corte, ratificando diversos precedentes (Fallos 175:300, 176:115, 193:157, 203:274, 284:319, 285:209, 320:1344), puntualizó que las normas provinciales que reglamentan la prescripción en forma contraria a lo dispuesto en el Código Civil son inválidas, y afirmó que el mentado instituto, al encuadrar en la cláusula del Art. 75 Inc. 12 de la Constitución Nacional, no es propio del Derecho Público local, sino que se trata de un instituto general del derecho, criterio que –posteriormente– fue ratificado en numerosos precedentes [entre otros, “Casa Casmma S.R.L. s/Concurso Preventivo s/incidente de verificación tardía (promovido por Municipalidad de La Matanza). (Recurso de hecho)”]; “Municipalidad de Resistencia c/ Lubricom S.R.L.” de fecha 8 de octubre de 2009; “Fisco de la Provincia c/ Ullate, Alicia Inés –Ejecutivo– apelación - recurso directo” (F. 391. XLVI), con su remisión al dictamen de la Procuradora General, de fecha 1 de noviembre de 2011; “Gobierno de la Ciudad de Buenos Aires c/ Bottoni, Julio Heriberto s/ ejecución fiscal - radicación de vehículos”; “Banco de la Nación Argentina c/ GCBA –AGIP DGR— resol. 389/09 y otros s/ proceso de conocimiento” del 21 de junio de 2018 y “Recurso de hecho deducido por la actora en la causa Volkswagen de Ahorro para Fines Determinados S.A. c/ Provincia de Misiones - Dirección General de Rentas y otro s/ demanda contenciosa administrativa”, de fecha 5 de noviembre de 2019].

Ahora bien, en este marco, y teniendo en consideración que el Art. 12 del Código Fiscal (análogo al Art. 14 de la Ley N° 7603/70) dispone expresamente que: “Los órganos administrativos no serán competentes para declarar la inconstitucionalidad de normas tributarias pudiendo no obstante, el Tribunal Fiscal, aplicar la jurisprudencia de la Corte Suprema de Justicia de la Nación o Suprema Corte de Justicia de la Provincia que haya declarado la inconstitucionalidad de dichas normas” (el resaltado no consta en el original), he sostenido en casos anteriores que, a

efectos de resolver planteos de este tenor, correspondía analizar si, en particular, los Arts. 157 a 161 del Código Fiscal (contenidos bajo su Libro Primero –Parte General–, Título XIV –de la Prescripción–) habían merecido –o no– la tacha de inconstitucionalidad por parte de los órganos judiciales mencionados en dichas normas, para en todo caso, aplicar los precedentes que así lo hubieran hecho.

Dicha interpretación, arraigaba en el entendimiento de que era, en definitiva, la que mejor armonizaba con la prudencia que debe regir la actuación de este Cuerpo, ya que –conforme lo ha sostenido desde antiguo la CSJN, sobre la base de lo dispuesto en los Arts. 31 y 116 de la Constitución Nacional– el control de constitucionalidad se encuentra reservado, exclusivamente, al poder judicial (ver asimismo, Arts. 57, 161 inciso 1 y concordantes de la Constitución de la Provincia de Buenos Aires), constituyendo la más delicada de las funciones susceptibles de encomendarse a un tribunal de justicia (Fallos 324:920, 302:1149, 303:1708, entre muchos otros); y por lo demás, en el innegable dato institucional que representaba la sanción, por parte del Congreso de la Nación, del Código Civil y Comercial de la Nación (Ley N° 26.994), y particularmente, lo dispuesto mediante los Arts. 2532 y 2560 del mismo (vigentes desde el 1° de agosto de 2015; Ley N° 27.077, publicada en el Boletín Oficial el 19 de diciembre de 2014).

No resulta ocioso recordar en este punto que –en lo que aquí interesa– la Suprema Corte de Justicia de la Provincia de Buenos Aires oportunamente declaró la inconstitucionalidad del Art. 158 del Código Fiscal, en lo que se refiere al sistema escalonado de prescripción previsto por dicha norma de transición (vide causa C. 81.253, "Fisco de la Provincia de Buenos Aires. Incidente de revisión en autos: 'Cooperativa Provisión Almaceneros Minoristas de Punta Alta Limitada. Concurso preventivo'"; causa C. 82.121, "Fisco de la Provincia de Buenos Aires. Incidente de Revisión en autos: 'Barrere, Oscar R. Quiebra'"; C. 84.445, "Fisco de la Provincia de Buenos Aires. Incidente de revisión en autos 'Montecchiari, Dardo s/quiebra'; "Fisco de la Provincia de Buenos Aires. Incidente de Revisión en autos: 'Moscoso, José Antonio. Concurso preventivo'"; causa C. 87.124, "Fisco de la Provincia de Buenos Aires. Incidente de Revisión en autos: 'Maggi Asociados S.R.L. Concurso preventivo'"); del Art. 160 del mismo código, en lo que se refiere a las causales de interrupción de la prescripción de las obligaciones fiscales (vide causa C. 99.094, "Fisco de la Provincia de Buenos Aires contra Fadra S.R.L., López Osvaldo y Lobato Emilio Tomás. Apremio"; en similar sentido, ver asimismo "Fisco de la Provincia de Buenos Aires contra Cefas S.A. Apremio. Recurso extraordinario de inaplicabilidad de ley", causa A. 72.397); y, finalmente, del Art. 133 primer párrafo, segunda parte, de dicho cuerpo normativo (T.O. 2004; Art. 159 del T.O. 2011), en lo que hace al inicio del cómputo del plazo prescripción vinculado a las facultades determinativas del Fisco (en la causa A. 71388, "Fisco de la Provincia de Buenos Aires contra

Recuperación de Créditos SRL. Apremio. Recurso extraordinario de inaplicabilidad de ley”, de fecha 16 de mayo de 2018).

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

Ahora bien, tal como he señalado en mi voto para la causa “Total Austral S.A. Sucursal Argentina” (Sentencia de Sala III de fecha 15 de diciembre de 2020, Registro N° 4217), la postura adoptada por la CSJN en autos “Volkswagen de Ahorro para Fines Determinados S.A. c/ Provincia de Misiones - Dirección General de Rentas y otro s/ demanda contenciosa administrativa”, y, particularmente, el estado de firmeza adquirido por el fallo de la SCJBA in re “Fisco de la Provincia de Buenos Aires contra Recuperación de Créditos SRL. Apremio. Recurso extraordinario de inaplicabilidad de ley” (a raíz del rechazo resuelto –con fecha 22 de octubre de 2020– por la CSJN, por mayoría, del Recurso Extraordinario Federal interpuesto por la provincia de Buenos Aires contra la sentencia en cuestión), me indujeron a revisar aquella posición interpretativa, debidamente sostenida en una hermenéutica posible y fundada, en el entendimiento de que resulta oportuno aplicar el criterio que dimana de dichos precedentes; y sostener en definitiva que, en casos como el presente, procede adoptar la doctrina que emerge del fallo “Filcrosa” en toda su extensión, considerando inaplicables las normas del Código Fiscal que –en materia de prescripción liberatoria– se opongan a lo regulado en la normativa de fondo pertinente, siempre y cuando dicha circunstancia haya sido alegada por alguna de las partes y se encuentre debidamente controvertida por la otra.

Ello, por cuanto tales planteos deben ser resueltos con estricto apego a la controversia jurídica suscitada, respetando así las normas respecto de las cuales existe coincidencia entre las partes en cuanto a su aplicación, evitando vulnerar de esta forma el principio de congruencia que rige al procedimiento en este punto.

En este sentido, cabe recordar que la SCJBA ha expresado que: “Al respecto, y más allá de que este Tribunal ha sostenido que la eventual aplicación del principio iura novit curia en materia de prescripción le permite al sentenciante determinar la norma que rige en el caso (conf. Arts. 34 inc. 4 y 163 inc. 6, CPCC) e, incluso, el plazo

concreto a computar a tal fin, ello requiere que dicha defensa haya sido oportunamente argüida por las partes (doctr. Art. 3.964, Cód. Civ.; causas Ac. 64.885, sent. de 14-VII-1998; C. 96.165, sent. de 17-VI-2009; e.o.), y, además, que no se alteren ni las bases fácticas de la controversia, ni la causa de la pretensión, ni el concreto petitum (objeto) de la defensa interpuesta (v., por ej., causa C. 116.630, 'Transporte Atlántico del Sud S.R.L.', sent. de 8-IV-2015). Asiste entonces razón al quejoso en tanto esboza que el a quo excedió su competencia cuando -tal como surge del relato efectuado precedentemente- modificó el término quinquenal de prescripción determinado por la señora magistrada de primera instancia a pesar de que ninguna de las partes –y, en particular, el Fisco- se había agraviado de esa parcela del decisorio, infringiendo así las pautas antes sentadas” (SCJBA in re “Fisco de la Provincia de Buenos Aires c/ Mareque, Jesús. Apremio. Recurso extraordinario de inaplicabilidad de ley”, Sentencia del 28 de agosto de 2021, N° de Registro 138; el subrayado me pertenece).

Por lo demás, en este punto entiendo necesario dejar sentado que, en rigor, considero que las provincias, al haberse reservado las potestades tributarias locales (y, fundamentalmente, la posibilidad de crear tributos), también se han reservado la facultad de regular sus formas o modos de extinción, constituyendo esta parcela del derecho bajo análisis, un ámbito de competencia no delegado a la Nación (vía Art. 75 Inc. 12 de la Constitución Nacional), donde el derecho público local resulta prevalente sobre lo regulado por el derecho común.

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

Así, aclarado lo que antecede, en lo específicamente relacionado con las facultades determinativas de la Autoridad de Aplicación, debo señalar que, en el caso, sea por efecto de la aplicación del Art. 4027 Inc. 3 del Código Civil (invocado por la apelante), o por aplicación del Art. 157 del Código Fiscal (invocado por el Fisco), corresponde aplicar el plazo quinquenal de prescripción. Y que, por su parte, dicho plazo debe computarse desde el vencimiento previsto para la presentación de las declaraciones juradas vinculadas a cada una de las posiciones fiscales determinadas (Conf. Art. 3956 del referido Código Civil, invocado por la apelante, que disponía: “*La prescripción de las acciones personales, lleven o no intereses, comienza a correr desde la fecha del título de la obligación*”; ver SCJBA in re “Fisco de la Provincia de Buenos Aires contra Recuperación de Créditos SRL. Apremio”, citado).

En este marco, corresponde entonces analizar la posición fiscal más antigua

determinada en autos, toda vez que, de encontrarse prescripta, también lo estarían – en principio– las restantes posteriores.

Así, en relación con la posición mensual 01/2009, el plazo quinquenal de prescripción comenzó a correr el 25 de febrero de dicho año (toda vez que el plazo para la presentación de la declaración jurada -Régimen Especial de Comercialización de Medicamentos- venció el día 24 de febrero de 2009, según Calendario de Vencimientos dispuesto mediante Resolución Normativa –ARBA– Nº 134/08, Anexo I) y, contrariamente a lo sostenido por la parte apelante, resultó suspendido por aplicación con la notificación de la liquidación de diferencias, el día 27 de marzo de 2013 (ver fojas 1024/1025 y Acta de fojas 1026/1027), en los términos y con el alcance previsto por el segundo párrafo del Art. 3986 del Código Civil (desplazante, en lo pertinente, del Art. 161 del Código Fiscal, a raíz de la invocación efectuada en este punto por la apelante de la normativa de fondo), el cual establece: *“La prescripción liberatoria se suspende, por una sola vez, por la constitución en mora del deudor, efectuada en forma auténtica. Esta suspensión sólo tendrá efecto durante un año o el menor término que pudiere corresponder a la prescripción de la acción”*.

Resulta necesario advertir en este punto, que la propia CSJN ha reconocido a dicho acto (la notificación de las diferencias a las que ha arribado la fiscalización actuante) como susceptible de constituir en mora al deudor, conforme lo previsto en la norma transcripta en el párrafo anterior, en el fallo “Banco de la Nación Argentina c/ GCBA - AGIP DGR— resol. 389/09 y otros” (Sentencia del 21 de junio de 2018; ver considerando 6to.).

En este marco, reanudado entonces el cómputo pertinente, el plazo en cuestión venció a las 24 Hs. del día 24 de febrero de 2015. Por dicho motivo, habiendo la Autoridad de Aplicación emitido la Disposición Delegada SEFSC Nº 1044 con fecha 9 de abril del año 2015, la que fue notificada con fecha 29 de abril del año 2015 (conforme surge de fojas 1155/1160), corresponde hacer lugar parcialmente al agravio traído y declarar la prescripción de las potestades determinativas del Fisco respecto de las posiciones enero/2009, febrero/2009 y marzo/2009, lo que así declaro.

Ahora bien, con relación al planteo realizado contra la vigencia de las facultades del Fisco para aplicar sanciones (esto es, en opinión del suscripto, multas y recargos), debo señalar –en atención a los fundamentos que sustentan al mismo– que, recientemente, la CSJN ha tenido oportunidad de analizar por primera vez la validez constitucional de las normas locales que rigen la prescripción liberatoria de las multas tributarias, en autos “Recurso de hecho deducido por la actora en la causa Alpha Shipping S.A. c/ Provincia de T.D.F. A. e I.A.S. s/ contencioso administrativo –

medida cautelar” (Sentencia del 7/3/23), antecedente en el cual, luego de sostener la naturaleza penal de las infracciones tributarias, y los lineamientos básicos de la doctrina que emerge de sus precedentes “Lazaro Rabinovich” (Fallos 198:139, supuesto en el que analizó la validez de las normas provinciales que regulaban la prescripción liberatoria de las multas administrativas aplicadas por violación a las Leyes N° 371 y N° 1002 de la Provincia de Mendoza sobre descanso dominical, otorgando preeminencia al Código Penal) y “Filcrosa” (Fallos 326:3899, en el que puntualizó que las normas provinciales que reglamentaban la prescripción liberatoria de los tributos en forma contraria a lo dispuesto en el Código Civil resultan inválidas, toda vez que el mentado instituto, al encuadrar en la cláusula del Art. 75 Inc. 12 de la Constitución Nacional, no es propio del Derecho Público local, sino que se trata de un instituto general del derecho), sostuvo: “...en tales condiciones, y siguiendo la doctrina referida en el considerando que antecede, cabe concluir en que corresponde aplicar al sub examine el plazo establecido en el inc. 4° del Art. 65 del Código Penal y, por lo tanto, el recurso extraordinario deducido por la actora debe tener favorable acogida. Ello es así pues es a ese cuerpo normativo a quien le incumbe legislar sobre la extinción de acciones y penas, sin perjuicio del derecho de las provincias al establecimiento de particulares infracciones y penas en asuntos de interés puramente local, como lo ha decidido esta Corte en Fallos: 191:245 y 195:319.”

Consecuentemente, habiéndose pronunciado la CSJN en los términos transcritos, frente al supuesto específico de la prescripción liberatoria de las multas tributarias locales; y habiendo el suscripto adherido oportunamente a la doctrina que emerge del fallo “Filcrosa” (ver mi voto para la causa “Total Austral S.A. Sucursal Argentina”, citado), corresponde aplicar el criterio que dimana del precedente *ut supra* referenciado y sostener, en definitiva, que en casos como el presente se deben considerar inaplicables las normas del Código Fiscal que –en materia de prescripción liberatoria de sanciones– se opongan a lo regulado en la normativa de fondo.

Todo ello, sin perjuicio de: 1) reiterar que considero –en rigor– que esta parcela del derecho bajo análisis resulta ser un ámbito de competencia provincial no delegado a la Nación (vía Art. 75 Inc. 12 de la Constitución Nacional), donde el derecho público local resulta prevalente sobre lo regulado por el derecho común; y 2) advertir que, a juicio del suscripto, frente a aquellas infracciones que dependen de una previa determinación de la obligación fiscal, resulta irrazonable limitar a un plazo bienal el ejercicio del poder sancionatorio consecuente siendo que, en el caso de un contribuyente, el plazo de prescripción pertinente es quinquenal y, en el del agente, decenal.

Sin embargo, las mismas razones expuestas en relación con la prescripción de las facultades determinativas, me llevan a aplicar la doctrina judicial citada *ut supra*, con el alcance detallado; lo que así declaro.

En este marco, corresponde señalar entonces que, en casos como el de autos, resulta aplicable, por sobre lo establecido por Art. 157 del Código Fiscal vigente a la fecha de las infracciones imputadas [que, en lo pertinente, disponía: *“Prescriben por el transcurso de cinco (5) años las acciones y poderes de la Autoridad de Aplicación (...) de aplicar y hacer efectivas las multas y clausuras en él previstas, en el caso de contribuyentes y responsables inscriptos como también en el de sujetos pasivos no inscriptos que regularicen espontáneamente su situación”*], lo normado por el Art. 62 del Código Penal, que establece: *“La acción penal se prescribirá durante el tiempo fijado a continuación: 5º. A los dos años, cuando se tratare de hechos reprimidos con multa”*.

Cabe advertir al respecto, que si bien esta última norma se refiere –únicamente– a la prescripción de la acción penal frente a hechos reprimidos con “multa”, en atención a la reconocida naturaleza penal de los recargos y a que tienen origen en la misma conducta reprochada (o en la misma transgresión al ordenamiento jurídico), por afinidad, no encuentro razones de peso para no someterlos, en cuanto a la regulación de su prescripción, al régimen establecido en dicha norma de fondo, pues –en definitiva– en ambos casos se trata de sanciones patrimoniales.

A su vez, debe señalarse que el plazo bienal en cuestión debe computarse conforme lo regulado por el Art. 63 de dicho Código Penal, que establece: *“La prescripción de la acción empezará a correr desde la medianoche del día en que se cometió el delito o, si éste fuese continuo, en que cesó de cometerse”*. Ello, por cuanto el diferimiento del inicio del cómputo propuesto por el Art. 159 el Código Fiscal también debe reputarse inaplicable bajo los lineamientos del criterio expuesto por la CSJN en los precedentes referenciados.

Así, a fin de determinar el inicio del cómputo respectivo, corresponde establecer cuándo se habrían configurado las infracciones imputadas en autos.

En ese sentido, cabe recordar que el Art. 61 del Código Fiscal (texto anterior a la reforma operada mediante Ley N° Ley 14.880) disponía: *“El incumplimiento total o parcial del pago de las obligaciones fiscales a su vencimiento, constituirá omisión de tributo y será pasible de una sanción de multa graduable entre el cinco por ciento (5%) y el cincuenta por ciento (50%) del monto de impuesto dejado de abonar. 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”*.

omitido".

Así, concluyo que, la infracción prevista en el Art. 61, segundo párrafo, del Código Fiscal, sanciona al agente que incumple –total o parcialmente– su obligación de pago, mediante la falta de presentación de la declaración determinativa pertinente, o por ser inexacta la presentada; y que, en consecuencia, es este el momento que debe considerarse a efectos de iniciar el cómputo bienal (desde las 24 Hs. de dicho día).

A su vez, reparo que idéntico criterio debe sostenerse en relación con los recargos aplicados, toda vez que el Art. 59 del Código Fiscal, vigente a la fecha de consumación de las supuestas infracciones, disponía en lo pertinente: *"El ingreso de los gravámenes por parte de los agentes de recaudación después de vencidos los plazos previstos al efecto hará surgir -sin necesidad de interpelación alguna- la obligación de abonar juntamente con aquéllos los siguientes recargos calculados sobre el importe original con más lo establecido por el artículo 96 de este Código (...) Los recargos son aplicables también a los agentes de recaudación y de retención que no hubiesen percibido o retenido el tributo y la obligación de pagarlos por parte del agente subsiste aunque el gravamen sea ingresado por el contribuyente u otro responsable."*

En este marco, corresponde entonces analizar la posición fiscal más reciente ajustada en autos (esto es, 12/2009), toda vez que, de estar prescripta, también lo estarían –en principio– las restantes más antiguas.

En el caso (Agente de Recaudación del Régimen Especial de Comercialización de Medicamentos – Cód. 24) el vencimiento de dicha posición fiscal se produjo el 26/01/2010 (conforme calendario de vencimientos aprobado por la ARBA mediante Resolución Normativa N° 134/08, Anexo I).

Así, en relación con la multa por omisión y los recargos aplicados, el cómputo del plazo bienal contemplado en el Art. 62 Inc. 5 del Código Penal, comenzó a correr a las 24 Hs de dicho día, y venció 27/01/2012, sin que se verifique a su respecto, causal de suspensión o interrupción alguna que haya alterado su curso.

Conforme lo expuesto, corresponde hacer lugar al planteo incoado en este punto, declarar la prescripción de las facultades del Fisco para aplicar las multas por omisión y los recargos vinculados a las posiciones mensuales 04/2009 a 12/2009, dejar sin efecto dichas sanciones y la responsabilidad solidaria e ilimitada extendida para su pago y, por último, declarar de abstracto tratamiento los agravios incoados contra su procedencia; lo que así declaro.

Con relación a la defensa de los recurrentes, sustentada en el hecho de que sus

clientes ingresaron en tiempo y forma el tributo omitido de percibir, es fundamental destacar que, para que el Agente se libere de la responsabilidad del pago de las percepciones omitidas, la carga de prueba inicial recae en el mismo. Este debe demostrar que cada contribuyente directo canceló el tributo de manera oportuna, habida cuenta que siendo la empresa de trata un responsable solidario de esas obligaciones, el pago de la obligación llevada a cabo por aquel extingue la deuda y, por ende, lo exime de la obligación.

Sobre este tema, cabe recordar que ARBA desarrolló su criterio probatorio en el Informe Técnico N° 208/86, advirtiendo que, frente al supuesto de que la omisión provenga de un agente de percepción *“...debe tenerse presente que la percepción opera con anterioridad a la configuración del hecho imponible por parte del sujeto pasible de la percepción. En efecto, el sujeto que compra un bien para luego revenderlo, o que adquiere un insumo para utilizarlo en la fabricación de un producto que luego venderá, no está realizando estrictamente en ese momento el hecho imponible del gravamen, pues este luego se perfeccionará con la posterior venta de la cosa o prestación del servicio”*. Por ello considera necesario que - para probar que el impuesto fue ingresado por el contribuyente directo- se demuestre que *“la compra del bien de que se trata se encuentra registrada en los libros de IVA o en los registros contables llevados en legal forma; luego que el contribuyente no se tomó la percepción y que pagó el impuesto, todo ello con respecto al anticipo en el que correspondía detraer la percepción”*.

Ahora bien, este Tribunal ha considerado que en el caso -agente de percepción- resulta suficiente lograr acreditar el efectivo ingreso del gravamen, en el período objeto de verificación, por parte del contribuyente no percibido -“el cliente”- para liberar de responsabilidad al agente de percepción y así evitar el enriquecimiento sin causa por parte del Fisco derivado de la duplicidad de cobro de una misma obligación a dos sujetos distintos (agente y contribuyente). A mayor abundamiento entiendo que resulta inapropiado pretender que se verifique que el cliente no “tomó” la percepción cuando ella nunca existió (no existe comprobante alguno) y es, justamente, la raíz del problema, así como acreditar la registración de la operación, siendo que ella -la compra o adquisición del servicio- no genera el hecho imponible para el “cliente” (además es extender la cuestión -conducta del agente- a la verificación de una actitud supuestamente delictiva por parte del “cliente” por el ocultamiento de la operación -no la registró contablemente-).

En ese orden de ideas, atento a los agravios esgrimidos y prueba requerida, como así también compartiendo el concepto que da fundamento a la “teoría de las cargas dinámicas de la prueba”, siendo que la Autoridad Fiscal cuenta con la información en sus registros informáticos, a fojas 1194/1196 esta Instrucción ordenó la producción

de una Medida para Mejor Proveer en uso de las atribuciones conferidas por el Decreto Ley 7603/70 (arts. 15 y 20 inc. a, apartado 3), tendiente a que ARBA, conforme los datos existentes en su Base de Datos (Host), verifique e informe a este Cuerpo si los contribuyentes detallados (por razón social y Clave Única de Identificación Tributaria) según Anexo I como clientes del Agente de marras por el periodo 2009 (enero a diciembre), sobre los cuales se efectuó ajuste por la inspección en CD obrante a fojas 1028 del expediente que: a) Si dichos clientes se encontraban inscriptos (o no) como contribuyentes en la provincia de Buenos Aires en el impuesto sobre los Ingresos Brutos, y asimismo, si se encontraban incluidos en el padrón WEB en dicho período fiscal. b) Respecto de los clientes que constan inscriptos, se indique si han presentado en tiempo y forma sus declaraciones juradas (DDJJ) y si han abonado el Impuesto sobre los Ingresos Brutos, en concordancia con lo declarado en las mismas. En caso de no registrar pago en alguna posición de dicho período fiscal, especifique si la ausencia del mismo corresponde a que el impuesto declarado arrojó "importe cero (0)" o "saldo a favor del contribuyente".

A fojas 1204/1210 obra la respuesta de la Representación Fiscal a dicha medida. Consecuentemente, y en base a la información recolectada, corresponde que la Agencia practique la pertinente liquidación, detrayendo del ajuste las operaciones comerciales vinculadas con los clientes (periodo 2009 - abril a diciembre) respecto de los cuales la Autoridad Fiscal ha verificado el cumplimiento de su obligación formal y sustancial en tiempo oportuno (la presentación de DDJJ y/o pago del tributo - de corresponder), lo que así declaro.

En lo tocante al planteo de inconstitucionalidad del art. 372 y siguientes de la Disposición Normativa Serie "B" N°01/2004 por la compensación de percepciones del Régimen General en las DDJJ del Régimen Especial, advierto que se trata de una cuestión vedada a este Cuerpo por expresa aplicación de los artículos 12 de Código Fiscal y 14 del Decreto Ley 7603/70, razón por la cual, el agravio no puede tener acogida favorable.

Con referencia a las notas de crédito, el juez administrativo explica (fojas 1121vta./1122) que tomando la información suministrada por la firma de marras (fojas 388) se discriminaron las notas de crédito que anulan en su totalidad las facturas, de aquéllas que resultaron con una anulación parcial (según nota de fojas 660), ajustándose aquéllas que no cumplen con lo preceptuado por la Resolución Normativa N°10/2008, que en su parte pertinente dispone "*Artículo 2°.- La liquidación de la percepción para su devolución al sujeto percibido procederá, únicamente, cuando las notas de crédito se emitan: 1.- Como consecuencia de la anulación total de la operación instrumentada mediante la emisión anterior de la factura o documento equivalente o, 2.- Para efectuar un ajuste del importe de la*

percepción oportunamente practicada, por haber resultado errónea su liquidación...”.

Como puede observarse, la citada normativa es clara en cuanto a los requisitos establecidos, específicamente en lo que respecta a la cancelación total de la operación instrumentada. Esto implica que, en la medida que las notas de crédito sean parciales, no procede la devolución al sujeto percibido (en ese sentido, a fojas 1012 la inspección efectuó el papel de trabajo en el que se detallaron las notas de crédito que anulan facturas o devuelven percepciones).

Más allá de lo expuesto, contra las conclusiones obtenidas por la Autoridad Fiscal, el Agente propuso con su escrito de descargo que se ordene el libramiento de oficios a las Obras Sociales con las que operó durante el año 2009, a los efectos que éstas, indiquen las razones por las cuales el Agente emitió notas de crédito, si las mismas obedecen a descuentos y si es procedente que se les facture percepciones de ingresos brutos por dichos conceptos.

Si bien el a quo hizo lugar a la prueba informativa requerida (ordenando a su vez una Medida para Mejor Proveer) a través del Dictado de la Disposición Delegada SEFCS N°5108/14, vencido el plazo del art. 113 del Código Fiscal, la firma no acreditó el diligenciamiento de los oficios ni tampoco se recibieron respuestas en relación a los mismos, declarando el juez administrativo que el Agente de Recaudación de marras desistió del medio probatorio propuesto (fojas 1125).

Ahora bien, ante esta Alzada se verifica que no se ha adjuntado prueba documental que refuten las conclusiones obtenidas por la Autoridad Fiscal y si bien se reitera la solicitud de producción de prueba informativa (en idénticos términos que la requerida e incumplida en la instancia anterior), no se han identificado a criterio de los apelantes qué notas de crédito habrían sido incorrectamente ajustadas, formulándose un agravio con carácter general e impreciso.

No puede dejar de advertir que la búsqueda de la verdad material debe regir como principio la labor de este Cuerpo, pero ello no puede implicar sanear omisiones o deficiencias cometidas, ni sustituir válidamente las cargas que las partes debieron cumplir y omitieron en forma negligente o deliberada.

En este sentido, es criterio pacífico de los máximos tribunales que las omisiones probatorias del actor limitan los alcances de la decisión final del Tribunal, dado que en el ámbito del proceso administrativo el interesado debe aportar los elementos de convicción que permitan tener por acreditada la circunstancia que invoca, en tanto no actúa en simple instancia recursiva, sino en proceso de conocimiento, debiendo entonces cumplir con la carga probatoria respectiva (SCBA, B. 49.121, "D'Ambar S.A", sent. del 21-VIII-1990; B. 55.872, "Pretto", sent. del 20-IV-1999; B. 61.399,

"José Antonio Piazza Construcciones", res. del 20-III-2002; B. 56.587, "Chescotta", sent. del 16-VII-2003; B. 65.288, "Pasturenzi", sent. del 21-V-2008; B. 64.613, "Astilleros Neptuno", sent. del 5-X-2011; B. 66.609, "Baibiene", sent. del 4-IX-2013; B. 65.285, "H.S. Informática S.R.L", sent. del 6-XI-2013). En consecuencia, corresponde confirmar el ajuste fiscal, lo que así voto.

Resuelto lo que antecede, debo analizar por último los agravios contra la responsabilidad solidaria e ilimitada extendida sobre la base de lo dispuesto por los Arts. 21, 24 y 63 del Código Fiscal vigente, comenzando por aquellos en cuya virtud se afirma que la regulación de dicho instituto resulta incompatible (conforme arts. 75 inc. 12 y 31 de la Constitución Nacional), con la normativa nacional de Sociedades Comerciales Nro. 19.550, en la que se exige la concurrencia del elemento subjetivo para la atribución de 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 de 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 “directorío” -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 a los recursos de apelación interpuestos a fojas 1/2 de los alcances N°11, N°12, N°13, N°14 y N° 15 y fojas 1/17 del alcance N°16 -que corren agregados a fojas 1144, 1146, 1147, 1150, 1152 y 1154, respectivamente- por los Sres. Rogelio José Calleja, Manuel Salvador Giglio, Daniel Ángel Herraíz, Héctor Marcelo Vidal y Susana Lidia Astrada, por sus propios derechos, con el patrocinio letrado del Dr. Enrique L. Condorelli, quien comparece a su vez como apoderado de Laboratorios Bernabo S.A contra la Disposición Delegada SEFSC N° 1044 dictada con fecha 9 de abril de 2015 por el Departamento de Relatoría Área Metropolitana II de la Agencia de Recaudación de la Provincia de Buenos Aires. **2º)** Declarar la prescripción de las potestades del Fisco para determinar el tributo respecto de los meses 01/2009, 02/2009 y 03/2009 y para aplicar sanciones y establecer recargos por las posiciones 04/2009 a 12/2009. **3º)** Ordenar a la citada Agencia que practique una nueva liquidación conforme los fundamentos expuestos en el **Considerando III** de este Pronunciamiento. **4º)** Dejar sin efecto la solidaridad atribuida por el artículo 8º del acto apelado. **5º)** Confirmar los restantes términos del acto impugnado, debiéndose aplicar los intereses de ley sobre las eventuales diferencias resultantes de la liquidación ordenada. Regístrese, notifíquese a las partes por cédula y al Fiscal de Estado en su despacho. Hecho, vuelvan las actuaciones al Organismo de origen.

Voto del Dr. Ángel Carlos Carballal: Analizadas las actuaciones, y respecto de las cuestiones traídas en apelación, en virtud de los fundamentos expuestos adhiero a lo resuelto por mi colega, el Cr. Rodolfo Dámaso Crespi, con excepción a los agravios de prescripción opuestos contra las facultades de la Autoridad de Aplicación para

establecer las sanciones y al tratamiento de la responsabilidad solidaria atribuida a determinados dirigentes de la sociedad de marras.

Así las cosas, si bien comparto la conclusión a adoptarse en cuanto a la extinción de la acción punitiva del Fisco, encuentro fundamento suficiente para ello en que se verifica el vencimiento del plazo quinquenal previsto por los artículos 157 y 159 del Código Fiscal, tal como lo señala el apelante. En este contexto, entiendo inoficioso analizar la cuestión a la luz de la reciente jurisprudencia de la Corte Suprema de Justicia de la Nación (del 07/03/2023, “Alpha Shipping S.A. c/ Provincia de T.D.F. A. e I.A.S. s/ contencioso administrativo – medida cautelar”), donde interpreta que resultan aplicables en la especie las normas del Código Penal.

Ello así, toda vez que descarto la incidencia del efecto suspensivo del curso de la prescripción (dispuesta por la Ley 14.044, vigente desde 1/11/2009), que pudiera haber tenido el dictado de la Disposición de inicio en los términos del artículo 161 tercer párrafo del Código Fiscal, en el caso particular de la aplicación de la multa (Sentencia de la Sala I “Siderca SAIC”, registro 2211 del 03/09/2019, entre muchos otros).

Por las consideraciones realizadas, corresponde declarar prescriptas las acciones del Fisco para aplicar la multa respecto del periodo fiscal 2009 por haber transcurrido el plazo de prescripción quinquenal previsto en el artículo 159, 2° párrafo, del Código Fiscal al 1° de enero de 2015, sin causal alguna de suspensión o interrupción en tiempo útil; lo que así declaro.

En cuanto a los recargos, no debe obviarse la particular forma de devengamiento que dispone para su cálculo el artículo 59 del Código Fiscal, esto es: *“El ingreso de los gravámenes por parte de los agentes de recaudación y de retención después de vencidos los plazos previstos al efecto, hará surgir –sin necesidad de interpelación alguna- la obligación de abonar juntamente con aquéllos los siguientes recargos, calculados sobre el importe original con más lo establecido por el artículo 96 de este Código: ... g) Más de ciento ochenta (180) días de retardo, el setenta por ciento (70%). Los plazos indicados se contarán en días corridos, desde la fecha en que debió efectuarse el pago y hasta aquella en que el pago se realice ... Los recargos son aplicables también a los agentes de recaudación que no hubiesen percibido o retenido el tributo y la obligación de pagarlos por parte del agente subsiste aunque el gravamen sea ingresado por el contribuyente u otro responsable”*.

Entiendo que más allá de su clara naturaleza sancionatoria, el análisis debe correr en línea con la prescripción de las obligaciones cuyo incumplimiento produce su devengamiento de pleno derecho, es decir, la percepción omitida. Asimismo, en

este caso, debe estarse al momento en que el recargo termina de nacer (180 días del vencimiento) y a los efectos que sobre los mismos genera la falta de pago de la obligación principal por parte del agente.

No pierdo de vista sin embargo, que la Corte Suprema ha dispuesto la aplicación del Código Penal como plexo para decidir en la materia, invocando nuevamente el antecedente “Alpha Shipping S.A.”. En un verdadero espiral interpretativo, entiende que las infracciones y sanciones tributarias tienen naturaleza penal, interpreta que existe una necesidad ineludible de uniformar el tratamiento de la prescripción de estas (al menos para provincias y municipios, no para la Nación) y, para ello, interpreta que la denominada “cláusula de los códigos” (artículo 75 inciso 12 C.N.) lleva a regular de manera unitaria la prescripción por medio del Código Penal.

Compartiendo sólo el primero de los postulados y en franca disidencia con los otros dos, debo sin embargo un acatamiento republicano al criterio de nuestro Alto Tribunal.

Sin embargo, considerando que ni el Código Penal ni el antecedente citado de la Corte Suprema mencionan ni a los recargos ni al artículo 59 del Código Fiscal, no creo posible a este Tribunal extender vía interpretativa la aplicación sobre los mismos de tan particular doctrina (conf. artículo 12 del Código Fiscal y 14 de la Ley 7603).

A ello debo sumar las eventuales consecuencias que sobre el cómputo propuesto por la CS tendrían la evidente asimilación de las Disposiciones Delegadas de Inicio del Procedimiento Sancionatorio y Sancionatoria, respectivamente, entre las causales de interrupción previstas por la segunda parte del artículo 67 (incisos “b” a “e”).

En consecuencia, resulta a mi criterio improcedente la defensa de prescripción intentada respecto de los recargos, por lo que deberán aplicarse sobre la porción de reclamo subsistente; lo que así voto.

Por último, remarco también mi discrepancia parcial en cuanto al tratamiento efectuado a la responsabilidad solidaria. Tal como lo sostuve en autos “DISTRIBUCIÓN MASIVA S.A.” de fecha 14-12-2021, Registro n° 4425 de la Sala III, resulta sustancial destacar sobre este instituto, vinculado a quien asume la administración de la empresa, que su fundamento es 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 empresaria, 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, de ser ello necesario.

Tal razonamiento deviene muy actual, a la luz de la enorme cantidad de maniobras descubiertas en relación a los denominados “paraísos fiscales”, supuestos en los que parecen no llegar ni las Administraciones Tributarias ni la Justicia.

Es así que 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. Entiendo que no podrá analizarse correctamente este instituto, si perdemos de vista que su marco es la TEORÍA GENERAL DEL HECHO IMPONIBLE y no la TEORÍA GENERAL DEL DELITO. Lo contrario implicará, además, desconocer o dejar vacía de contenido la tan mentada AUTONOMÍA DEL DERECHO TRIBUTARIO (EXPRESAMENTE receptada por los Altos Tribunales nacionales e internacionales).

No estamos juzgando aquí acciones u omisiones típicamente antijurídicas y culpables, sino la responsabilidad por deuda ajena de quien decide los destinos de la empresa que dirige, EN MATERIA TRIBUTARIA. Pero paralelamente, no deberá perderse de vista que 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 de la contribuyente durante los períodos determinados en autos, no ha sido discutida por los apelantes, extremo además acreditado en autos con toda la documentación societaria aportada (Estatuto Social y Actas de Directorio de fs. 29/79 y 263/281, respectivamente). Merece agregarse además 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”.

Por último, 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 a Susana Lidia Estrada, Manuel Salvador Giglio, Héctor Marcelo Vidal, Daniel Ángel Herraíz y Rogelio José Calleja.

No pierdo de vista sin embargo, 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”).

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 rechazar esta nueva doctrina, considerándola parcialmente inaplicable al caso de autos, donde se evidencia de manera palmaria el aspecto subjetivo en los términos planteados por la propia Suprema Corte.

Para ello, basta con observar en las actuaciones, los Estados Contables de la empresa con la firma de la Sra. Susana Lidia Estrada en carácter de presidente, relacionado con el ejercicio económico cerrado el 31 de mayo 2009 (fs. 115/143), con la descripción de pasivos tributarios provinciales (Ver fs. 131) reconociendo expresamente deudas en concepto de Impuesto Sobre los Ingresos Brutos y de retenciones y percepciones a depositar. Por su parte, a fs. 228/259 obran las declaraciones juradas de la firma como agente de percepción, todas suscriptas por el Sr. Manuel Salvador Giglio.

De manera alguna puedo entender, en consecuencia, que no se acredita en el caso la subjetividad exigida por nuestro Alto Tribunal, la que por otra parte, como expresara, se encuentra ínsita en el concepto de solidaridad tributaria, correspondiendo en consecuencia confirmar la atribuida en autos a la Sra. Estrada en su carácter de Presidente y al Sr. Giglio, en su carácter de Vicepresidente primero del Directorio Social de la empresa de marras.

En cuanto a la pretendida subsidiariedad, argumento también valorado por la particular mayoría de nuestro Alto Tribunal provincial en los antecedentes citados, luego de tres intimaciones de pago a la sociedad (vista de diferencias, disposición de inicio y disposición determinativa) y varios años de tramitación del expediente, aparece como por demás cumplido el requisito de previa intimación de pago a la sociedad, aunque podrá cumplirse con la manda pretoriana en la instancia procesal oportuna (artículo 92 inciso b) del CF).

Distinta ha de ser la resolución en relación a los restantes apelantes, los Sres. Héctor Marcelo Vidal, Daniel Ángel Herraiz y Rogelio José Calleja, respecto de quienes no se verifica en autos intervención alguna vinculada a la efectiva administración de los bienes de la empresa, en particular en materia tributaria, por lo que corresponde dejar sin efecto la responsabilidad que se les endilga en autos.

POR ELLO, VOTO: 1º) Hacer lugar parcialmente a los recursos de apelación interpuestos a fojas 1/2 de los alcances N° 11 a 15 y a fojas 1/17 del alcance N° 16 - agregados a fojas 1144, 1146, 1147, 1150, 1152 y 1154, respectivamente- por los Sres. Rogelio José Calleja, Manuel Salvador Giglio, Daniel Ángel Herraíz, Héctor Marcelo Vidal y Susana Lidia Astrada, por sus propios derechos, con el patrocinio

letrado del Dr. Enrique L. Condorelli, quien comparece a su vez como apoderado de la firma LABORATORIOS BERNABO S.A., contra la Disposición Delegada SEFSC Nº 1044 dictada con fecha 9 de abril de 2015 por el Departamento de Relatoría Área Metropolitana II de la Agencia de Recaudación de la Provincia de Buenos Aires. **2º)** Declarar la prescripción de la acción fiscal para aplicar la multa por Omisión, la que debe dejarse sin efecto. **3º)** Ordenar a la citada Agencia que practique una nueva liquidación conforme los fundamentos expuestos en el **Considerando III** de este Pronunciamiento. **4º)** Dejar sin efecto la solidaridad atribuida por el artículo 8º del acto apelado a los Sres. Héctor Marcelo Vidal, Daniel Ángel Herraiz y Rogelio José Calleja y, solo respecto del pago de los recargos, la atribuida a los Sres. Susana Lidia Estrada y Manuel Salvador Giglio. **5º)** Confirmar los restantes términos del acto impugnado, debiéndose aplicar los intereses y recargos de ley, sobre las eventuales diferencias resultantes de la liquidación ordenada. Regístrese, notifíquese a las partes por cédula y al Fiscal de Estado en su despacho. Hecho, vuelvan las actuaciones al Organismo de origen.

Voto del Dr Miguel Héctor Eduardo Oroz: Dando por reproducidos los antecedentes del caso referenciados precedentemente por el Vocal Instructor, y fundado en razones de economía y celeridad procesal que atienden a garantizar la concurrencia de una mayoría de fundamentos y un sentido decisorio según las exigencias de ley, presto mi adhesión a los argumentos y propuesta de solución propiciadas por el Cdor. Rodolfo Dámaso Crespi, aunque dejando a salvo que esto no implica abandonar mi posición vertida con anterioridad en lo relativo a la prescripción y la solidaridad, toda vez que considero que las normas del derecho público local devienen inaplicables en tanto se aparten de los contenidos de las leyes nacionales comunes, toda vez que la competencia constitucional para regular la materia en dichas cuestión, corresponde de modo exclusivo y excluyente al Congreso de la Nación y no a las autoridades provinciales (conf. art. 75 inciso 12 de la Constitución Nacional). Así lo manifiesto.

POR ELLO, VOTO: **1º)** Hacer lugar parcialmente a los recursos de apelación interpuestos a fojas 1/2 de los alcances Nº11, Nº12, Nº13, Nº14 y Nº 15 y fojas 1/17 del alcance Nº16 -que corren agregados a fojas 1144, 1146, 1147, 1150, 1152 y 1154, respectivamente- por los Sres. Rogelio José Calleja, Manuel Salvador Giglio, Daniel Ángel Herraíz, Héctor Marcelo Vidal y Susana Lidia Astrada, por sus propios derechos, con el patrocinio letrado del Dr. Enrique L. Condorelli, quien comparece a su vez como apoderado de Laboratorios Bernabo S.A contra la Disposición Delegada SEFSC Nº 1044 dictada con fecha 9 de abril de 2015 por el Departamento de Relatoría Área Metropolitana II de la Agencia de Recaudación de la Provincia de Buenos Aires. **2º)** Declarar la prescripción de las potestades del Fisco para determinar el tributo respecto de los meses 01/2009, 02/2009 y 03/2009 y para

aplicar sanciones y establecer recargos por las posiciones 04/2009 a 12/2009. **3º)** Ordenar a la citada Agencia que practique una nueva liquidación conforme los fundamentos expuestos en el **Considerando III** de este Pronunciamiento. **4º)** Dejar sin efecto la solidaridad atribuida por el artículo 8º del acto apelado. **5º)** Confirmar los restantes términos del acto impugnado, debiéndose aplicar los intereses de ley sobre las eventuales diferencias resultantes de la liquidación ordenada. Regístrese, notifíquese a las partes por cédula y al Fiscal de Estado en su despacho. Hecho, vuelvan las actuaciones al Organismo de origen.

POR MAYORÍA, SE RESUELVE: **1º)** Hacer lugar parcialmente a los recursos de apelación interpuestos a fojas 1/2 de los alcances N°11, N°12, N°13, N°14 y N° 15 y fojas 1/17 del alcance N°16 -que corren agregados a fojas 1144, 1146, 1147, 1150, 1152 y 1154, respectivamente- por los Sres. Rogelio José Calleja, Manuel Salvador Giglio, Daniel Ángel Herraíz, Héctor Marcelo Vidal y Susana Lidia Astrada, por sus propios derechos, con el patrocinio letrado del Dr. Enrique L. Condorelli, quien comparece a su vez como apoderado de Laboratorios Bernabo S.A contra la Disposición Delegada SEFSC N° 1044 dictada con fecha 9 de abril de 2015 por el Departamento de Relatoría Área Metropolitana II de la Agencia de Recaudación de la Provincia de Buenos Aires. **2º)** Declarar la prescripción de las potestades del Fisco para determinar el tributo respecto de los meses 01/2009, 02/2009 y 03/2009 y para aplicar sanciones y establecer recargos por las posiciones 04/2009 a 12/2009. **3º)** Ordenar a la citada Agencia que practique una nueva liquidación conforme los fundamentos expuestos en el **Considerando III** de este Pronunciamiento. **4º)** Dejar sin efecto la solidaridad atribuida por el artículo 8º del acto apelado. **5º)** Confirmar los restantes términos del acto impugnado, debiéndose aplicar los intereses de ley sobre las eventuales diferencias resultantes de la liquidación ordenada. Regístrese, notifíquese a las partes por cédula y al Fiscal de Estado en su despacho. Hecho, vuelvan las actuaciones al Organismo de origen.



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°2360-372335/11 "LABORATORIOS BERNABO S.A"

Se deja constancia que la sentencia dictada bajo GEDO INLEG-2025-29628491-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°3724 .-