



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: "DANA ARGENTINA S.A." - 2360-0135527/14

AUTOS Y VISTOS: el expediente número 2360-0135527 año 2014, caratulado "DANA ARGENTINA S.A.".

Y RESULTANDO: A fojas 896/917, el Departamento de Relatoría I de la Agencia de Recaudación de la Provincia de Buenos Aires, dicta la Disposición Delegada SEATYS N° 4146 de fecha 15 de diciembre de 2017, mediante la cual determina las obligaciones fiscales de la firma "DANA ARGENTINA S.A." (C.U.I.T. 33-50149607-9), en su carácter de contribuyente del Impuesto sobre los Ingresos Brutos, bajo el régimen de Convenio Multilateral, correspondientes al período fiscal 2011, por el ejercicio de las actividades verificadas de "Fabricación de partes, piezas y accesorios para vehículos automotores y sus motores" (Código NAIIB 343000); "Venta al por mayor de partes; piezas y accesorios de vehículos automotores" (Código NAIIB 503100) y "Servicios bursátiles de mediación o por cuenta de terceros" (Código NAIIB 671200). En su artículo 7° establece las diferencias adeudadas al Fisco por haber tributado en defecto el impuesto, que ascienden a la suma de Pesos un millón cincuenta y un mil novecientos cuarenta y seis con diez centavos (\$ 1.051.946,10), la que deberá abonarse con los accesorios previstos en el artículo 96 del Código Fiscal (Ley 10.397, T.O. 2011 y modificatorias).

Por el artículo 7° establece saldos a favor del contribuyente para las posiciones 01, 04, 05, 06 y 07 de 2011, que totalizan la suma de Pesos cuatrocientos ochenta y cuatro mil ochocientos treinta y dos con cincuenta centavos (\$ 484.832,50).

En el artículo 8° aplica una multa por Omisión equivalente al 10% del impuesto

omitido, por haberse constatado en el período involucrado la comisión de la infracción prevista y penada por el artículo 61 primer párrafo del citado Código. Finalmente, en el artículo 10, dispone que atento a lo normado por los artículos 21 inc. 2), 24 y 63 del Código Fiscal, resultan responsables solidaria e ilimitadamente con el contribuyente de autos, por el pago del gravamen establecido en el acto, intereses y multa que pudiera corresponder, los Sres. Harro Ricardo Buman, Paulo Armando Born, Víctor Miguel Dubitzky, Ana María Matías y Julio Manuel Lozada.

Contra dicho acto, a fs. 914/947 se presenta el Sr. Juan Manuel Villar en carácter de apoderado de "Spicer Ejes Pesados S.A." (continuadora de "Dana Argentina S.A.") y de los Sres. Víctor Miguel Dubitzky, Harro Ricardo Buman, Paulo Armando Born, Julio Manuel Lozada y Ana María Matías, con el patrocinio del Cr. Jorge Horacio Juan Bissio, e interpone recurso de apelación en los términos del artículo 115 inciso b) del Código Fiscal.

A fojas 1152 el Departamento Representación Fiscal procede a elevar las actuaciones a esta Instancia, de conformidad a las previsiones del artículo 121 del Código Fiscal.

A fojas 1156 se deja constancia de la adjudicación de la causa para su instrucción a la Vocalía de la 7ma. Nominación, quedando radicada en la Sala 3ra.

A fojas 1177 se corre traslado a la Representación Fiscal por el término de 15 días con remisión de las actuaciones para que conteste agravios y, en su caso, oponga excepciones (artículo 122 del Código Fiscal). A fojas 1178/1187 obra agregado el escrito de réplica.

A fojas 1192, se hace saber que la Sala ha quedado finalmente integrada por el Dr. Angel C. Carballal (Conf. Ac. Ext. 100/22), el Cr. Rodolfo D. Crespi y el Dr. Franco Gambino (Conf. Ac. Ext. 102/22 y Ac. Ord. 65/24).

En cuanto al ofrecimiento probatorio traído en el recurso bajo análisis, se dispone tener por agregada la documental acompañada. Por último, atendiendo al estado de las actuaciones, se dicta el llamado de autos para sentencia (artículos 124, 126 y 127 del Código Fiscal).

Y CONSIDERANDO: I.- Que, mediante el recurso interpuesto la parte apelante comienza planteando la prescripción de las acciones de ARBA para determinar y exigir el pago del ISIB y para aplicar sanciones, en tanto sostiene que las normas del CF que regulan el instituto son violatorias del artículo 75 inc. 12 de la Constitución Nacional. Plantea a su vez, la prescripción de las facultades del Fisco en materia sancionatoria. Cita Jurisprudencia. Expresa que no se han verificado causales de suspensión o interrupción de la prescripción. Concluye que la prescripción operó con

anterioridad al dictado y notificación del acto apelado.

Continúa su recurso describiendo la operatoria de la empresa. Específicamente destaca que los conceptos correspondientes con las facturas por herramientas, fueron excluidos por la firma de la base imponible del tributo en virtud de lo dispuesto por el art. 188 del C.F. al entender que responden al recupero de gastos efectuados por cuenta y orden de las terminales automotrices. Explica que dichas terminales emitían una Nota de Pedido en las que se especificaban las características de los herramientas y la forma en la que solventarían el gasto. Que en función de ello, Dana compraba los materiales, materia prima y contrataba servicios específicos para la fabricación del herramental, tomando el crédito Fiscal correspondiente y luego facturando el débito fiscal a sus clientes en oportunidad de recuperar el gasto incurrido.

Sobre el punto señala que la actividad que el Fisco pretende ajustar no encuadra dentro de las actividades reconocidas por el propio organismo, en contradicción con el principio de realidad económica. Manifiesta que al basarse en los Informes de la Gerencia de Servicios de Técnica Tributaria y Catastral N° 164/01 y en el Informe de la GGTI N° 41/05 el Fisco incurre en un error debido a que no resultan vinculantes. Agrega que los requisitos contenidos en los informes pueden ser probados por otros medios que los allí indicados.

Se agravia también de la arbitrariedad con la que se manejó la Agencia en la etapa probatoria, que considera ratificada mediante la disposición, al verse privado de producir la prueba necesaria para demostrar la improcedencia de los ajustes practicados, afectando su derecho de defensa.

Postulan la improcedencia de la aplicación de intereses resarcitorios por ser accesorios de la obligación principal que entiende inexigible en virtud de los argumentos anteriormente expuestos. Asimismo, indica que la pretensión resulta contraria a derecho, debido a que requiere, además de la demora material en el pago, un elemento subjetivo de imputación al deudor que estima ausente en el caso.

En otro orden, se agravia de la multa impuesta. Enfatiza que en el presente no se verifica ni el elemento objetivo ni el subjetivo exigido por el tipo infraccional. En subsidio, plantea su reducción al mínimo legal.

En cuanto a la de la responsabilidad solidaria atribuida por ARBA interpreta que, para poder extender la responsabilidad los sindicatos, deben haber desplegado una conducta que la ley considere reprochable y pasible de sanción. Plantea además, que la Ley de Sociedades es la que rige la materia, conforme la supremacía de la legislación nacional, según arts. 31 y 75 inciso 12 de la CN. Cita fallo "Raso" de la

SCJBA. Destaca que tampoco puede prosperar la atribución de responsabilidad por multas y otras sanciones, en tanto tal imputación se rige por las normas de la autoría del ilícito que responden al principio constitucional de personalidad de la pena.

Finalmente, acompaña prueba documental y hace reserva del Caso Federal.

II.- Que, a su turno, la Representación Fiscal señala que el escrito recursivo es una reiteración de los planteos formulados en etapa anterior, los cuales han sido respondidos por el juez administrativo en el acto apelado.

Continúa analizando la nulidad opuesta, adelantando su improcedencia. Destaca que la Agencia ha respetado las etapas y requisitos legales para emitir un acto válido y eficaz, manteniéndose inalterablemente resguardado el derecho de defensa del contribuyente y de los responsables solidarios.

Puntualmente en cuanto al rechazo de las pruebas ofrecidas, advierte que se llevaron a cabo las medidas probatorias necesarias para arribar a la verdad material. Sostiene que prueba de ello es que la Agencia ha actuado conforme a derecho, analizando la prueba ofrecida por el contribuyente y ordenando abrir la causa a prueba mediante el dictado de la Disposición de Apertura a prueba N° 1617/2017, de fs. 825/828, mediante la cual se hizo lugar a la totalidad de la prueba informativa ofrecida. Que, al respecto, habiendo transcurrido un plazo superior al otorgado incluso con la prórroga del plazo probatorio, las firmas circularizadas no han presentado la contestación a los oficios que le fueran cursados.

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

Pone de resalto que, en materia de prescripción, devienen aplicables los artículos 157 y 159 del Código Fiscal que prevén un plazo de cinco años de las acciones y poderes de la Autoridad de Aplicación para determinar y exigir el pago de las obligaciones fiscales, comenzando a correr su cómputo desde el 1° de enero siguiente al año que al vencimiento que las normas prevén para el ingreso de los

importes omitidos de percibir.

Advierte que, en el particular, el cómputo del plazo a los efectos de establecer la alegada prescripción respecto del período 2011, comenzó a correr el 1º de enero de 2013, pero habiéndose notificado la Disposición Delegada SEATYS N° 4146/17 en fecha 25/12/2017 (fs. 992) que contiene la intimación de pago, se encuentra suspendido el término prescriptivo 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.

En torno a la prescripción de la multa impuesta con relación al período 12/11, iniciado que fuera el cómputo de ella misma el 1 de enero siguiente al año en que haya tenido lugar la violación de los deberes materiales, esto es, 1 de enero de 2013, su cómputo se encuentra suspendido desde el dictado de la Disposición que impone la multa 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.

En relación con la cuestión de fondo, respecto de la operatoria de la firma y la exclusión de los ingresos correspondientes a las facturas por herramientas de la base imponible por entender que corresponden a reintegro de gastos, cita lo expuesto por el juez administrativo a fs. 905 y ss. donde se concluye que no se ha logrado demostrar la figura de intermediación.

En lo concerniente al Informe N° 164/01 de la Gerencia de Servicios de Técnica Tributaria y Catastral y al Informe de la GGTI N° 41/05 indica que constituyen una interpretación de las normas por parte de las áreas técnicas de la ARBA y aplicables al caso concreto.

Respecto del planteo relacionado con la aplicación de intereses, afirma que los mismos constituyen una reparación o resarcimiento por la disposición de fondos de que se vio privado el Fisco ante la falta de ingreso en término del impuesto. Ergo, comprobado su incumplimiento, dice, corresponde su aplicación hasta el momento de su efectivo pago. Aclara que esta es la tesitura plasmada por el art. 886 del CcyC.

En referencia a la infracción calificada como omisión de tributo del artículo 61 del CF, señala que corresponde su aplicación atento a haberse detectado diferencias en los períodos cuestionados. Expone que el criterio (objetivo) empleado por la Agencia, implica que no resulta necesario el análisis de la existencia de intención

alguna por parte del infractor. Agrega que ante el incumplimiento comprobado, procede la aplicación de la multa, en razón que el sujeto pasivo no cumplió en forma con el pago de la deuda fiscal ni acreditó causal atendible que bajo el instituto de error excusable logre eximirlo.

En lo atinente a los agravios referidos a la responsabilidad solidaria endilgada, sostiene que la Agencia ha circunscripto su accionar a la normativa vigente (artículos 21, 24 y 63 del Código Fiscal). Alega que el instituto se encuentra en cabeza de quienes, si bien no resultan obligados directos del impuesto, como sujetos pasivos del tributo, por la especial calidad que revisten o la posición o situación especial que ocupan, la ley los coloca al lado del contribuyente, pudiendo reclamarles la totalidad del impuesto adeudado de manera independiente a aquel.

Aclara que los sindicatos cuentan con la posibilidad de acreditar, en el marco de las actuaciones, que el incumplimiento se debió a la situación de imposibilidad de incumplimiento, resultando suya la carga de la prueba. Sostiene que no se trata de una responsabilidad subsidiaria ni procede el beneficio de excusión.

En lo vinculado a la declaración de inconstitucionalidad del art. 21 del Código Fiscal y la aplicación del fallo “Raso Hermanos SAICIFI” de fecha 2/07/2014, advierte que la Suprema Corte de Justicia de esta provincia no ha conformado mayoría de votos en el citado fallo para pronunciarse en el sentido indicado por los presentantes. Así, la mayoría, compuesta por los Dres. Soria, Hitters de Lázzari y Kogan, no declaró la inconstitucionalidad de la norma sino que compartió -con el voto de la minoría- la resolución del fallo que ha sido la de RECHAZAR el recurso, pero por otros argumentos, sin decir nada de la inconstitucionalidad. Añade que lo expuesto se ve confirmado por precedentes de la Cámara en lo Contencioso Administrativo de San Martín y de San Nicolás.

Finalmente, solicita se desestimen los agravios traídos y se tenga presente el planteo del Caso Federal para el momento procesal oportuno.

III.- VOTO DEL DR. ANGEL CARLOS CARBALLAL: En atención a los planteos de la parte apelante, se debe decidir si se ajusta a derecho la Disposición Delegada SEATYS Nº 4146 de fecha 15 de diciembre de 2017 dictada por ARBA.

1) Lo primero que corresponde despejar, a la luz de lo que insinúan distintos planteos defensores respecto de la prueba, es la nulidad del acto apelado.

“...Vale recordar que las nulidades por vicios procedimentales son establecidas a fin de evitar que el incumplimiento de las formas se traduzca en perjuicio para alguna de las partes o las coloque en estado de indefensión. Si no se ha acreditado la existencia de un perjuicio concreto, ni se ha puesto en evidencia la infracción a la

garantía de defensa en juicio, no hay motivo para predicar la invalidez del acto. En este tipo de procedimientos, las formas rituales no constituyen un fin en sí mismas, salvo supuestos excepcionales, que por su carácter esencial o por afectar derechos humanos o personalísimos indisponibles, conlleven por su sola infracción a la nulidad absoluta del acto (arg. art. 103, ord. gral. 267; B. 56.502, "Fittipaldi", sent. de 13-8-2003; B. 60.970, "Simonetti", sent. de 22-12-2008; B. 58.990, "Melcon", sent. de 1-6-2011; B. 58.974, "Verona", sent. de 17-8-2011; B. 65.621, "Sheridan", sent. del 6-5-2015; B. 57.335, "Fernández", sent. de 4-5-2016)..." (S.C.B.A., en la Causa B. 65.185, "Y.P.F. S.A. contra Municipalidad de La Matanza. Demanda contencioso administrativa": Sentencia del 20 de septiembre de 2017).

Sobre la base de este claro criterio jurisprudencial, puede adelantarse que no se visualiza perjuicio concreto alguno sobre los derechos y garantías que protegen al contribuyente de marras.

Al respecto, debo subrayar que no puede obviarse la decisión administrativa de abrir la causa a prueba (Disposición de apertura a prueba N° 1617/17 de fs. 825/828) que tuvo por agregada la prueba documental acompañada con el escrito de descargo y declaró admisible la prueba informativa ofrecida bajo los puntos VIII.2.1 y VIII.2.2, conjuntamente con la agregada por la Autoridad de Aplicación como punto g del apartado VIII.2.1.

Que sin perjuicio de que la Autoridad de Aplicación a fs. 878 rechazó el pedido de oficio reiteratorio por parte de la firma, cabe advertir que de las pruebas aportadas concluyó que no se pudo desvirtuar el ajuste practicado.

Que, asimismo, tal como manifestó la Representación Fiscal, habiendo transcurrido un plazo superior al otorgado, las firmas circularizadas no presentaron la contestación a los oficios que le fueran cursados.

Tal como expresé in re "INDUSTRIAS GUIDI S.A.C.I.F", del 23/11/2017, Reg. 2098 de la Sala I: *"...En efecto, ...el hipotético gravamen que le habría ocasionado la denegación de la prueba, pierde toda entidad ya que, al margen de lo actuado en todo el procedimiento administrativo, en esta instancia pudo ejercer plenamente su derecho de defensa (Fallos: 310:360), ofreciendo todas las pruebas que hicieran a su derecho y alegando sobre su mérito..."* (C.S.J.N, Sentencia del 16 de diciembre de 2008, en autos "Formosa, provincia de (Banco de la Pcia. De Formosa) c/ Dirección General impositiva s/ impugnación de la resolución 604/99 (DV RRRE)'). *"...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 afectarla 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; 2672393; 2731134), 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 19.368) c/ D.G.I.").... En igual sentido me he expresado en autos "ARCA DISTRIBUCIONES S.A.", Sentencia del 29 de diciembre de 2017, Registro 2113 de la Sala I.

Es claro entonces que no puede reconocerse vicio o desmedro alguno en el proceder o en el acto de autos. No debe confundirse en tal caso, la disconformidad con los criterios asumidos por el juez administrativo, con una desatención a los elementos del acto administrativo que hacen a su validez formal. A todo evento, estamos hablando de la justicia de la decisión, extremo que por lo tanto debe hallar reparación por vía del recurso de apelación. De todo lo expuesto resulta que el planteo referenciado no constituye causa suficiente para declarar la nulidad, lo que así declaro.

2) En atención a la prescripción invocada respecto del período fiscal 2011, la parte apelante alega los preceptos del Código Civil (en su anterior redacción), por resultar una norma de rango superior, deviniendo inconstitucionales los artículos 159, 160 y 161 del Código Fiscal, todo ello sobre la base del complejo de antecedentes jurisprudenciales, con particular referencia a cada uno de los argumentos utilizados por la Corte Suprema de Justicia a partir del caso "Filcrosa", y su alcance, doctrina reiterada en decisiones posteriores (Fallos: 327-3187; 332-616 y 2250, entre otras); y asumida 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).

Decididamente me resulta refractaria tal doctrina, en tanto intenta imponer un criterio unitario, uniforme para todas las Provincias 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 regula.

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 sustantiva 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), así como para las obligaciones del agente de recaudación conforme lo ha resuelto la jurisprudencia (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).

En definitiva, por lo expuesto y los demás fundamentos desarrollados en diversos pronunciamientos de la Sala I que integro (Registros nº 2117 del 29/12/2017; nº 2142 del 14/08/2018; nº 2145 del 13/09/2018; nº 2171 del 26/03/2019; nº 2175 del 04/04/2019; entre otros) 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 “Re-curso 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 distinta, 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.

Lo expuesto, sin embargo, no me exime de revisar distintas cuestiones que dogmáticamente se han venido aseverando, siendo necesario que esta nueva lectura de la situación se acompañe de razonamientos que no han sido objeto de análisis por los Altos Tribunales, o bien sus conclusiones no resultan enteramente aplicables al caso bajo estudio en los presentes actuados.

Considerando que el plazo quinquenal no es objeto de debate alguno, lo primero a definir es a partir de cuándo comienza su cómputo, deviniendo inaceptable el previsto por el Código Fiscal (1° de enero del año siguiente al del vencimiento para la presentación de la declaración jurada anual). Sobre el particular, suele citarse como remedio absoluto a la cuestión, el criterio seguido por la Corte en la causa “Ullate” en el cual se habría decidido el inicio del cómputo al momento del

vencimiento de cada uno de los anticipos del impuesto. Releyendo el pronunciamiento, esto no aparece con tanta claridad: *“...la Cámara en lo Criminal, Correccional, Civil y Comercial de Familia y del Trabajo de Laboulaye confirmó la sentencia de primera instancia en cuanto había hecho lugar a la excepción de prescripción opuesta por la demandada y rechazado la presente ejecución fiscal por la que se perseguía el cobro del impuesto de infra-estructura social correspondiente a los períodos 2, 3 y 4 de 1997, con vencimiento los días 11 de julio, 14 de agosto y 16 de octubre de dicho año, respectivamente...En tales circunstancias la aplicación de dicha doctrina a la constancias de la causa, me llevan a tener por prescripta la deuda ya que con respecto al último de los períodos discutidos la liberación ocurrió el 16 de octubre de 2002, sin que para éste o para los anteriores períodos reclamados se hubiere alegado ni mucho menos demostrado la ocurrencia de alguna causal que hubiera sus-pendido o interrumpido su transcurso...”* (Dictamen del Procurador del 16/05/2011 que la Corte hace suyo en “Fisco de la Provincia C/ Ullate Alicia Ines - Ejecutivo- Apelación- Recurso Directo”, Sentencia del 1° de noviembre de 2011).

En concreto, tenemos la evaluación de otro impuesto de otra jurisdicción local, la consideración de “períodos” (no se menciona la palabra “anticipos”) y, procesalmente, el debate de la cuestión en el marco de una ejecución fiscal (no de una determinación de oficio, es decir, existía en “Ullate” una obligación ejecutable, extremo que no se verifica en una determinación de oficio, sino hasta su firmeza).

Lo expuesto, me lleva a considerar que la prescripción que aquí se requiere, refiere particularmente a las acciones y poderes de la Autoridad de Aplicación para determinar y exigir el pago de las obligaciones fiscales regidas por el Código Fiscal y para aplicar y hacer efectivas las sanciones en él previstas. Pregunto entonces qué es lo que se ha determinado? Anticipos? Otros pagos a cuenta? Cuotas? O períodos fiscales ya cerrados? (sea en forma total o parcial). Sin dudas es esto último. Sería ilícito pretender determinar y exigir el pago de anticipos una vez cerrado el período fiscal. Asimismo, la Agencia de Recaudación se ve impedida de determinar de oficio la obligación tributaria de un período fiscal, hasta tanto ese período se encuentre “cerrado”, esto es, vencido el plazo para la presentación de la mentada declaración jurada anual. Mal podría entonces comenzar el cómputo de la prescripción de una acción, en forma previa al nacimiento de la misma, a la posibilidad de ejercerla. Y ello sin perjuicio de distintos mecanismos que le permiten exigir al Fisco los pagos a cuenta no abonados (artículos 47, 58 y cctes del Código Fiscal).

Advierto que tal argumento se encuentra en línea con la reiterada doctrina de la Corte Suprema nacional, que sostiene que “la prescripción liberatoria no puede separarse de la pretensión jurídicamente demandable” (Fallos: 308:1101; 318:2575;

320:2289, 2539; 321:2310 y 326:742) o, en otras palabras, que el plazo de la prescripción liberatoria sólo comienza a computarse a partir del momento en que "la acción puede ser ejercida" (conf. Fallos: 308:1101; 312:2152; 318:879; 320: 2539; 321:2144; 326:742 y 335:1684). En idéntico sentido se ha expresado la Suprema Corte de la Provincia de Buenos Aires: *"... Enseña Argañarás que, aunque el derecho creditorio exista, la prescripción no corre si no está abierta y expedita la vía para demandarlo". Citando a Planiol dice: "La prescripción no puede comenzar antes porque el tiempo dado para la prescripción debe ser un tiempo útil para el ejercicio de la acción y no puede reprocharse al acreedor, de no haber accionado en una época en que su derecho no estaba expedito. Si así no fuera, podría suceder que el derecho quedara perdido antes de poder ser reclamado; lo que sería tan injusto como absurdo"* (Argañarás, Manuel J. *"La prescripción extintiva"*, pág. 50)..." (en autos "Vicens, Rafael René contra Provincia de Buenos Aires (I.P.S.). Demanda contencioso administrativa", Sentencia del 29 de junio de 2011).

Para así concluir, deviene asimismo necesario recordar la clasificación que distingue a los impuestos según el aspecto temporal de su hecho imponible, encontrándose aquellos denominados "instantáneos" (Sellos/Transmisión Gratuita de Bienes, ambos de prescripción decenal bajo la doctrina "Filcrosa"), los "anuales" (Inmobiliario, Automotores, cuyo hecho imponible nace el 1° de enero de cada año y su pago es fraccionado en cuotas) y los "periódicos" o "de ejercicio" (Ingresos Brutos: en este caso coincidiendo con el año calendario, su hecho imponible comienza a nacer el 1° de enero y termina de hacerlo el 31 de diciembre. Su pago es fraccionado por la Ley en "anticipos" mensuales, autodeclarados o liquidados administrativamente, pero siempre con naturaleza de pago a cuenta: no definitivo).

Esta limitación de los anticipos, su temporaneidad, hace que una vez que sea exigible el tributo al operarse el cierre del período fiscal anual y cumplirse el plazo para la presentación de la declaración jurada, caduca la facultad del Fisco provincial para perseguir su cobro o el de sus accesorios por incumplimiento en su ingreso. Dicho en otras palabras, a partir del vencimiento del plazo para ingresar el impuesto anual, que hace nacer la acción del Fisco para perseguir su pago, si no se hubiera verificado en todo o en parte, los anticipos se extinguen como obligación sujeta a exigibilidad autónoma. Ello así, por su distinta naturaleza jurídica, ya que no son más que un pago a cuenta de un tributo cuya exigibilidad como tal no ha nacido. La Corte Suprema de Justicia ha sostenido *"...Los anticipos, cuya constitucionalidad ha admitido esta Corte (Fallos: 235:787), [...] constituyen obligaciones de cumplimiento independiente (Fallos: 285:117); y precisamente esa nota de individualidad, que autoriza a concebirlas como obligaciones distintas al 'impuesto de base', descarta toda vinculación con el mentado procedimiento de determinación de oficio, el que, por definición, tiene por objeto establecer la materia imponible..."* (Fallos: 316:3019).

En igual sentido se ha expedido el Dr. Pettigiani, en Sentencia del 29 de mayo de 2019, Causa A. 71.990, "Fisco de la Provincia de Buenos Aires contra Barragán y Cía. S.A.C.I.F.I.A. y otros. Apremio. Recurso extraordinario de inaplicabilidad de ley".

Por ende, entiendo que no resulta de aplicación la "interpretación" que suele aseverarse sobre el alcance del fallo "Ullate", debiéndose realizar un análisis más específico, más tributario, sobre la casuística aquí valorada.

Suele citarse asimismo en análogo sentido (y erróneamente) el precedente CSJ 37/2011 (47-G)/CS1 "Gobierno de la Ciudad de Buenos Aires c/ Bottoni, Julio Heriberto s/ ejecución fiscal – radicación de vehículos", fallado el 6 de diciembre de 2011, y referido al Impuesto a los Automotores, tributo que nace y se cuantifica al principio del año fiscal, posibilitando la Ley el pago en cuotas del mismo (es decir, pago fraccionado de una obligación ya nacida y cuantificada).

En línea con lo expuesto, recordemos que establecía el Código Civil en su artículo 3956: *"La prescripción de las acciones personales, lleven o no intereses, comienza a correr desde la fecha del título de la obligación"*.

Consecuentemente, siendo un impuesto de período fiscal anual (Ley N° 23.548 de Coparticipación Federal y su consecuente artículo 209 del Código Fiscal), en el que sin perjuicio del ingreso de anticipos y otros pagos a cuenta, se deberá presentar una "...declaración jurada en la que se determinará el impuesto..." de ese año e incluirá el resumen de la totalidad de las operaciones del período (artículo 210 del Código Fiscal), corresponde considerar el inicio del cómputo del plazo quinquenal de prescripción, el día de vencimiento de esa declaración jurada anual, objeto de revisión y que de ser impugnada o no presentarse, dará lugar al procedimiento de determinación de oficio (artículo 44 y cctes. del Código Fiscal) cuya prescripción se analiza.

Sentado lo anterior, debe traerse a análisis que las presentes actuaciones se relacionan con el período fiscal 2011 del Impuesto sobre los Ingresos Brutos – Convenio Multilateral, cuya declaración jurada anual tuvo vencimiento para su presentación el 29 de junio de 2012 (Resolución Normativa N° 62/11 y Resolución General C.A.C.M. N° 06/2011). Inicia así el cómputo prescriptivo, el que hubiese vencido el día 29 de junio de 2017.

Sin embargo, según constancias de fs. 637/642, con fecha 26 de abril de 2016 se notificó al contribuyente y sus solidarios de las diferencias liquidadas por la fiscalización actuante, ocasionando esto un supuesto de "constitución en mora" en los términos del artículo 2541 del nuevo C.C. y C, (ya vigente desde el 1° de agosto de 2015 según arts. 7 y 2537 de la Ley N° 26.994): *"Suspensión por interpelación*

fehaciente. El curso de la prescripción se suspende, por una sola vez, por la interpelación fehaciente hecha por el titular del derecho contra el deudor o el poseedor. Esta suspensión sólo tiene efecto durante seis meses o el plazo menor que corresponda a la prescripción de la acción”).

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 ... o debido al inicio del procedimiento de determinación de oficio ... 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, transcurridos casi tres años de prescripción, el 26/04/2016 se suspende hasta el 26/10/2016, retomando el cómputo pertinente, el que hubiese vencido el 29 de diciembre de 2017.

Sin embargo, previo a ello y en término útil, se produjo la notificación de la Disposición Delegada SEATYS N° 4146, de fecha 15 de diciembre de 2017, que contiene la intimación de pago del tributo ya determinado de oficio, diligencia efectuada el día 28 de diciembre del mismo año, conforme surge de las constancias de fojas 922, apelada el 24 de enero de 2018 (fojas 914).

A todo evento entonces, advirtiendo sobre el efecto suspensivo de la obligación de pago que debe ser asumida por la Agencia de Recaudación por expresa manda del artículo 117 del Código Fiscal, la interposición del recurso bajo tratamiento genera, aún bajo la vigencia de este Código Civil y Comercial, la situación expresamente prevista por el artículo 2550 (“El juez puede dispensar de la prescripción ya cumplida al titular de la acción, si dificultades de hecho o maniobras dolosas le obstaculizan temporalmente el ejercicio de la acción, y el titular hace valer sus derechos dentro de los seis meses siguientes a la cesación de los obstáculos...”).

Concluyo en consecuencia, que el planteo prescriptivo de las acciones y poderes del Fisco para determinar y exigir el cumplimiento de las obligaciones fiscales sustanciales correspondientes a los períodos fiscales 2011, no puede prosperar; lo que así Voto.

Distinta suerte corre el planteo vinculado a las facultades del Fisco para aplicar la multa de autos respecto de la omisión endilgada para el período ajustado, a la luz de los citados artículos 157 y 159 del Código Fiscal, que establecen en lo que aquí interesa, que el mencionado plazo quinquenal comienza a correr el 1° de enero siguiente al año que haya tenido lugar la violación de los deberes materiales. Debo declarar la prescripción de las referidas acciones y poderes del Fisco, toda vez que iniciándose el plazo de prescripción de las mentadas acciones el 1° de enero de 2012, el mismo ha transcurrido al 1° de enero de 2017, sin que haya operado en tiempo útil, causal alguna de suspensión o interrupción; lo que así también Voto.

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, en autos “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.

3) En cuanto a la pretensión de fondo de autos, cabe recordar que la firma se agravia de la inclusión en la base imponible del impuesto de conceptos correspondientes con las facturas por herramentales, excluidos por la contribuyente en virtud de lo dispuesto por el art. 188 del C.F. al entender que responden al recupero de gastos efectuados por cuenta y orden de las terminales automotrices.

En ese sentido, explica que los clientes -terminales automotrices- emiten una nota de pedido, en las que se especifican las características de los herramentales y la forma en que solventarán el gasto. En función de ello, Dana compra materiales, materia prima y contrata servicios específicos para la fabricación del herramental, tomando el crédito fiscal correspondiente y luego facturando el débito fiscal a sus clientes en oportunidad de recuperar el gasto incluido.

Sobre este debate se ha expedido recientemente este Cuerpo, advirtiendo respecto del alcance de las normas involucradas: *“...Cabe aclarar que el argumento fiscal para incluir en la base imponible del impuesto a los importes que la firma consideró como recupero de gastos, ha sido el hecho de que no ha acreditado que los haya efectuado en carácter de intermediaria, tal como lo requiere el Código Fiscal, que en su art. 188 dispone: “No integran la base imponible, los siguientes conceptos: c) Los reintegros que perciban los comisionistas, consignatarios y similares, correspondientes a gastos efectuados por cuenta de terceros, en las operaciones de*

intermediación en que actúen". Sin embargo no debemos olvidar que el hecho imponible del Impuesto es el ejercicio habitual y a título oneroso de una actividad, tal como la práctica del comercio, la industria, profesión u oficio, etc., mientras que la base imponible está representada por los ingresos obtenidos de las mismas -por ventas realizadas, por las remuneraciones pactadas por los servicios prestados, por los intereses generados por los préstamos otorgados, etc.- (conforme artículos 182 y 187 del C.R). Por ello, en este contexto, el criterio a seguir para dilucidar el tema, consiste en analizar si las sumas en juego representan la retribución obtenida por el contribuyente en función del ejercicio de una actividad (onerosa) o, por el contrario se trató de la facturación del monto de un gasto incurrido y realizado por mandato expreso o acuerdo tácito con el tercero. Y, por supuesto, por idéntico importe que el del gasto incurrido. Va de suyo que no puede tratarse de un gasto o costo propio de su actividad. En consecuencia se debe analizar cada caso en particular, porque la actuación en carácter de comisionista o intermediario implica, casi con seguridad, la realización de gastos por cuenta de terceros y el C.F. se ocupa de ello en particular despejando toda duda sobre la cuantificación de la base imponible, pero la verificación de la situación inversa, es decir no practicar la intermediación -actuar por cuenta propia- no inhibe la posibilidad de la existencia de un gasto pasible de ser recuperado o compartido con un tercero..." (Del voto del Cdor. Crespi en autos "CALZA CARLOS LUIS (SIDERAR S.A.)", Sentencia del 7 de agosto de 2018, Reg. 2690 de la Sala II). Lo subrayado me pertenece.

Así las cosas, en la debida interpretación de la cuestión en estudio coexisten la noción de excepción a un principio general de cuantificación de la base imponible, con la de no resumir la procedencia de la detracción a sujetos que declaran formalmente una actividad vinculada a la intermedicación (comisionistas, consignatarios, etc), siendo que si de las constancias de la causa surge que el contribuyente recibe ingresos para satisfacer gastos efectuados por cuenta y orden de un tercero, cualquiera sea su actividad principal, tales importes podrán ser considerados, bajo las debidas acreditaciones, verdaderos recuperos de gastos, que no integran la base imponible por no ser ingresos gravados.

En ese contexto, analizando el caso de autos sobre la base del criterio expuesto, debe asumirse la tarea de determinar cuáles son los ingresos de la firma alcanzados por el tributo y en que alcance conforman su base imponible, la que será esencialmente lograda a la luz de las normas aplicables, contenidas en el mencionado Código Fiscal.

En dicho íter, se impone recordar la letra del artículo 187 del Código Fiscal, que establece: "*Salvo expresa disposición en contrario, el gravamen se determinará sobre la base de los ingresos brutos devengados durante el período fiscal por el*

ejercicio de la actividad gravada. Se considera ingreso bruto el valor o monto total - en valores monetarios, en especie o en servicios, devengados en concepto de ventas de bienes, de remuneraciones totales obtenidas por los servicios, la retribución por la actividad ejercida...o, en general, el de las operaciones realizadas...".

Paralelamente, es claro el sentido de estrictez que rige el criterio legislativo en cuanto a los conceptos que han de poder ser detraídos de la base de cálculo del tributo, disponiendo el artículo 220: *"Del ingreso bruto no podrán efectuarse otras deducciones que las explícitamente enunciadas en el presente Título, las que únicamente podrán ser invocadas por parte de los responsables que en cada caso se indican..."*.

Que, de las definiciones de hecho y base imponibles contenidas en el plexo normativo referenciado, surge a priori que, no estando en debate que se encuentre vigente alguna exención objetiva o subjetiva, las opciones que pueden llevar a otorgar razón al planteo de la apelante pueden devenir de las no sujeciones o desgravaciones del artículo 186, de la exclusión de base imponible contemplada por el artículo 188, o por las deducciones del artículo 189 del Código Fiscal.

Ahora bien, del cotejo de las actuaciones observo que durante el procedimiento, la Autoridad de Aplicación entendió indispensable la apertura a prueba de las actuaciones, cuyas conclusiones fueron analizadas en el acto apelado (fojas 905 vta/906), advirtiéndole que, con la prueba producida, no surge la condición de recupero de gasto realizado por cuenta y orden de terceros, ni la correspondencia de conceptos e importes entre los gastos facturados y los efectivamente realizados.

Asimismo, se dejó constancia de que parte de la documental agregada por el contribuyente no configura nueva prueba ya que las facturas acompañadas como Anexo IV (fs. 814/819), ya fueron relevadas y analizadas oportunamente, según puede observarse en el papel de trabajo de fs. 617.

En su escrito recursivo la apelante insiste en que el costo por la fabricación de un herramental es asumido por las terminales automotrices -propietarias del herramental- pues lo contrario llevaría a eliminar de plano la rentabilidad del negocio que consiste en la "fabricación y venta de autopartes" y no en la "fabricación y venta de herramientas".

Sin embargo, habiendo analizado la prueba aportada y compartiendo las apreciaciones de la Agencia expuestas en el acto recurrido, no obstante las afirmaciones de la parte quejosa en su libelo recursivo, ninguna actividad probatoria ha posibilitado acreditar su relato. Tratándose de una cuestión fundamentalmente de

hecho y prueba, no se ha acreditado la intermediación aludida, la existencia de un mandato expreso o tácito, ni se encuentra elemento alguno que lleve a concluir que los importes en análisis se devenguen “por cuenta y orden” de sus clientes y no constituyan un mero gasto o costo dentro de la operatoria de la empresa de marras.

Solo se observan consideraciones abstractas de la Terminal oficiada, a la postre sin documentación alguna de respaldo, mientras todas las demás firmas oficiadas han desconocido la modalidad descripta. Tampoco existen elementos contables o documentación de respaldo contundentes anexados por la apelante. Solo tenemos notas de pedido y convenios de comodato que no terminan de desvirtuar el criterio fiscal.

En definitiva, tratándose de bienes cuya venta ha facturado la contribuyente a la terminal, no cabe sino concluir que se trata de bienes que se venden a la par de los chasis y demás piezas involucradas, a partir de un pedido expreso de la automotriz, que genera definitivos ingresos gravables, descartándose la procedencia de su deducción en el marco de estrictez que rige la cuestión, en tanto tratamos con meros costos surgidos de la actividad de la contribuyente.

Como he sostenido en otras oportunidades: “...Para el caso bajo análisis sabido es que, los aludidos “recuperos de gastos”, tienen que responder al concepto de gastos efectuados por cuenta y orden de terceros, en la operación de intermediación en las que se actúe, y ellos deben corresponderse en concepto de importe con los gastos que efectivamente haya realizado la mandataria por cuenta y orden del tercero... Cabe colegir, que lo que se discute en el caso no es una cuestión de derecho sino de “hecho y prueba”. La estrecha vinculación existente entre los gastos en que incurre y que pretende excluir de la base imponible y la actividad desarrollada por la firma, la deficiencia en la documentación aportada y ofrecida en esta instancia para acreditar el carácter de recupero de gastos de los conceptos cuestionados, no obstante haberse procedido a abrir la causa a prueba, me lleva a desconocerle a los mismos el carácter de tales...” (Sala II, en autos “BREMEN MOTORS S.A.”, Sentencia del 28/8/2017, Registro 3851). En igual sentido, misma Sala en autos “GEFCO ARGENTINA SA”, Sentencia del 12/08/2014, Registro 1878.

A esto debe agregarse la clara pauta legal, toda vez que la detracción de la base de cálculo, no procede en cualquier supuesto, sino que al menos como principio general y salvo prueba contundente en contrario, solo es permitida para aquellos reintegros que perciban los que actúan como intermediarios (artículo 188 inciso c) del Código Fiscal), extremo no verificado en autos (Sala I, en autos FERRERO ARGENTINA S.A. Sentencia del 25/6/2019, Registro 2194).

Tal estrictez en la interpretación de la cuestión, recorre innumerables precedentes

de este Cuerpo, ante diversas circunstancias y modalidades comerciales (en autos “CLUB DE CAMPO LOS PINGUINOS SA”, Sentencia del 22 de abril de 2022, Registro 2394 de la Sala I; en autos “NATIONAL SHIPPING SA”, Sentencia del 4 de junio de 2024, Registro 4722 de la Sala III; en autos “MOLCA SA”, Sentencia del 27 de agosto de 2024, Registro 4776 de la misma Sala y en autos “CERVECERIA Y MALTERIA QUILMES SAICA, Sentencia del 12 de noviembre de 2024, Registro 2575 de la Sala I, entre muchos otros).

En virtud de las consideraciones expuestas, corresponde rechazar el agravio, lo que así Voto.

4) Que en cuanto a la queja vertida en torno a la aplicación de los intereses pretendidos por el Fisco, es preciso señalar que el artículo 96 del Código Fiscal vigente (y concordantes anteriores), establece que: *“La falta total o parcial del pago de las deudas por Impuestos, Tasas, Contribuciones u otras obligaciones fiscales, como así también las de anticipos, pagos a cuenta, retenciones, percepciones y multas, que no se abonen dentro de los plazos establecidos al efecto, devengará sin necesidad de interpelación alguna, desde sus respectivos vencimientos y hasta el día de pago, de otorgamiento de facilidades de pago o de interposición de la demanda de ejecución fiscal, un interés anual que no podrá exceder, en el momento de su fijación, el de la tasa vigente que perciba el Banco de la Provincia de Buenos Aires en operaciones de descuento de documentos para empresas calificadas, incrementada en hasta un cien por ciento (100%) ... Cuando el monto del interés no fuera abonado al momento de ingresar el tributo adeudado constituirá deuda fiscal y será de aplicación, desde ese momento y hasta el de efectivo pago, el régimen dispuesto en el primer párrafo. La obligación de abonar estos intereses subsiste mientras no haya transcurrido el término de prescripción para el cobro del crédito fiscal que lo genera. El régimen previsto en el presente artículo no resultará aplicable a deudas por Impuestos, Tasas, Contribuciones u otras obligaciones fiscales originadas en diferencias imputables exclusivamente a errores de liquidación por parte de la Autoridad de Aplicación, debidamente reconocidos.”*

Así, dichos accesorios se devengarán desde el vencimiento de las obligaciones fiscales en cuestión, siendo que la premisa del artículo citado, pretende establecer nuevamente el equilibrio perturbado, no significando sino otra cosa que restituirle al acreedor el justo valor del dinero que no ha podido utilizar a término, prescindiéndose de todo dolo o culpa del obligado, salvo la especial y excepcional situación prevista en su último párrafo (la que no se verifica en autos). En igual sentido se ha pronunciado esta Sala en autos “Cables Epuyen S.R.L”, Sentencia del 26/06/2012, Registro 1696, entre otros.

Cabe recordar que *“...La exención de los intereses por mora, con sustento en las*

normas del Código Civil, queda circunscripta a casos en los cuales circunstancias excepcionales, ajenas al deudor -restrictivamente apreciadas- le han impedido el oportuno cumplimiento de su obligación tributaria, ya que dadas las particularidades del derecho tributario, en ese campo ha sido consagrada la primacía de los textos que le son propios, de su espíritu y de los principios de la legislación especial, y con carácter supletorio o secundario los que pertenecen al derecho privado (art. 1° de la ley 11.683, t.o. 1998)... (C.S.J.N, en autos “Citibank NA (TF 15575-1) cf D.G.I.”, Sentencia del 1° de junio de 2000). *“...Cuando se adeuda el gravamen, no pueden exonerarse los intereses resarcitorios frente a la ausencia de toda norma que así lo establezca...”* (C.S.J.N. en autos “Santa Cruz, Provincia de c/ Yacimientos Petrolíferos Fiscales (Sociedad del Estado) s/ ejecución fiscal”, Sentencia del 2 de febrero de 1993).

Consecuentemente, corresponde confirmar la pertinencia de aplicar los accesorios en cuestión, hasta la fecha del efectivo pago, lo que así se declara.

5) En cuanto al instituto de la responsabilidad solidaria endilgada a quienes voluntariamente asumieron por convención societaria y bajo regulación legal la administración de la empresa, es importante destacar que resulta evidente 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 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, 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” o similares, 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 TEORIA GENERAL DEL HECHO IMPONIBLE y no la TEORIA GENERAL DEL DELITO. Lo contrario implicará, además, desconocer o dejar vacía de contenido la tan mentada AUTONOMIA 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 del contribuyente durante los períodos determinados en autos, no ha sido discutida por la apelante, extremo además acreditado en autos con toda la documentación societaria aportada (ver constitución societaria, memoria del directorio, actas de asamblea y directorio, balances). 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 los Sres. Harro Ricardo Buman, Paulo Armando Born, Víctor Miguel Dubitzky, Ana María Matías y Julio Manuel Lozada.

Sin embargo, a la luz del planteo de inconstitucionalidad efectuado, 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/ 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), 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 acatar parcialmente esta nueva doctrina.

Así, estimo que se evidencia de manera palmaria el aspecto subjetivo en los términos planteados por la propia Suprema Corte, del Sr. Víctor Miguel Dubitzky. Para ello, no hace falta más que leer la copia de los Estados contables (fs. 38/91), firmados por el mencionado como presidente de la empresa, con descripción precisa de sus pasivos tributarios.

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, lo que así declaro.

Sin embargo, no se evidencia de manera palmaria el aspecto subjetivo en los

términos planteados por la Suprema Corte respecto a los Sres. Harro Ricardo Buman, Paulo Armando Born, Ana María Matías y Julio Manuel Lozada, sobre quienes no se acredita intervención ni negligencia alguna en materia de administración impositiva societaria.

Por ende, entiendo que corresponde dejar sin efecto la responsabilidad solidaria declarada sobre ellos.

De esta manera dejo expresado mi voto.

POR ELLO, VOTO: **1)** Hacer lugar parcialmente al recurso de apelación interpuesto a fs. 914/947 por el Sr. Juan Manuel Villar en carácter de apoderado de “Spicer Ejes Pesados S.A.” (continuadora de “Dana Argentina S.A.”) y de los Sres. Víctor Miguel Dubitzky, Harro Ricardo Buman, Paulo Armando Born, Julio Manuel Lozada y Ana María Matías, contra la Disposición Delegada SEATYS N° 4146/17 dictada por la Agencia de Recaudación de la Provincia de Buenos Aires. **2)** Declarar la prescripción de las acciones fiscales para aplicar la sanción dispuesta en el artículo 8° de la disposición apelada. **3)** Dejar sin efecto la responsabilidad solidaria dispuesta en el acto apelado respecto de los Sres. Harro Ricardo Buman, Paulo Armando Born, Ana María Matías y Julio Manuel Lozada. **4)** Confirmar en lo restante el citado acto apelado.

VOTO DEL CR. RODOLFO DÁMASO CRESPI: Que, tal como ha quedado delineada la controversia en la presente instancia, corresponde establecer si, a partir de los agravios interpuestos por la parte apelante, la Disposición Delegada SEATYS N° 4146/17, se ajusta a derecho.

Así, en primer término, debo señalar que, con respecto a la nulidad planteada por esta última (**punto 1** del voto precedente) y la prescripción incoada contra las facultades determinativas de la Autoridad de Aplicación (**punto 2**, primera parte, de dicho voto), en virtud de los fundamentos expuestos en su voto, adhiero a lo resuelto por el Dr. Ángel C. Carballal, sin perjuicio de remitir, en este último punto, a 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),

Por su parte, en relación con la prescripción planteada contra las facultades del Fisco para aplicar sanciones (**punto 2**, segunda parte, del voto de la instrucción), debo señalar –en atención a los fundamentos que sustentan al planteo– 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 preminencia 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 señalar: 1) 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) 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, de igual término para el agente de recaudación, en tanto las partes concuerden en su aplicación.

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, corresponde señalar que, en casos como el de autos, resulta aplicable, por sobre lo establecido en el Art. 157 del Código Fiscal [que, en lo pertinente, dispone: *“Prescriben por el transcurso de cinco (5) años las acciones y poderes de la Autoridad de Aplicación para (...) para aplicar (...) las sanciones en él previstas”*], lo normado por el Art. 62 del Código Penal, que establece: *“La acción penal se prescribirá durante el tiempo fijado a continuación:... 5°. A los dos años, cuando se tratare de hechos reprimidos con multa”*.

A su vez, que dicho plazo bienal debe computarse conforme lo regulado por el 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 fallos antes referenciados.

En consecuencia, debe establecerse cuándo se habría configurado la infracción imputada en autos (omisión tributaria; Conf. Art. 61, primer párrafo, del Código Fiscal), en el caso específico del Impuesto sobre los Ingresos Brutos, tributo cuya característica principal, desde el plano temporal, es su carácter anual.

Cabe destacar previamente que, sobre la base de las diferencias apreciables entre los párrafos 1° y 2° del Art. 159 del código citado, se ha considerado oportunamente que, en este punto, el plexo normativo desvinculaba el momento en que comienza correr el término prescriptivo de las facultades sancionatorias bajo estudio, de los vencimientos generales estipulados para la presentación de las declaraciones juradas mensuales, bimestrales y/o anuales, atando exclusivamente la falta de carácter material, al año en que se produce la omisión de pago.

Sin embargo, resultando inaplicable dicha norma, y volviendo sobre la cuestión relacionada con el momento en que corresponde tener por configurado el ilícito de omisión bajo juzgamiento, debo señalar que considero prudente y necesario unificar el criterio con el aplicado para el gravamen en cuestión, por lo que concluyo que, la infracción prevista en el Art. 61, primer párrafo, del Código Fiscal, sanciona al contribuyente que incumple –total o parcialmente– su obligación de pago, mediante la falta de presentación de la declaración jurada anual determinativa, o por ser

inexacta la presentada (Conf. Arts. 209 y 210 del Código Fiscal); y que, en consecuencia, es este el momento que debe considerarse a efectos de iniciar el cómputo bienal (desde las 24 Hs. de dicho día).

Ello, por cuanto, con independencia del nacimiento de la obligación tributaria (en el caso, a las 24 Hs. del 31 de diciembre de cada año), lo importante es, a los fines sancionatorios, establecer si el contribuyente ha determinado su obligación de pago con arreglo a la misma.

Consecuentemente, el plazo bienal de prescripción contemplado en el Art. 62 Inc. 5 del Código Penal, comenzó a correr, para el período fiscal bajo estudio (2011), 30 de junio del año 2012 (ya que el vencimiento previsto para la presentación de la correspondiente declaración jurada determinativa se produjo el 29 de junio de 2012; Conf. Resolución Normativa N° 62/2011), y venció a las 24 Hs. del día 29 de junio de 2014, sin que se verifique a su respecto –según constancias de estas actuaciones– causal de interrupción o suspensión alguna que, oportunamente, hubiera alterado su curso.

Conforme lo expuesto, corresponde hacer lugar al recurso incoado, declarar la prescripción de las facultades de Fisco para aplicar la multa por omisión vinculada al período fiscal 2011, dejar sin efecto la referida sanción y la responsabilidad solidaria extendida para su pago y declarar de abstracto tratamiento los agravios incoados contra su procedencia; lo que así declaro.

Establecido lo que antecede, debo señalar que, sobre la base de las consideraciones expuestas por mi colega preopinante, comparto lo resuelto bajo los **puntos 3** (ratificación de la determinación y ajuste practicados, en lo pertinente) y **4** (intereses), de su voto; lo que así declaro.

Finalmente, en relación con los agravios incoados contra la responsabilidad solidaria e ilimitada extendida en autos (**punto 5** del voto de la Instrucción), advierto que, dado el tenor de los mismos, resulta aplicable al caso –en los términos previstos por los Arts. 12 del referido código y 14 de la Ley N° 7604/70– la doctrina fijada por la SCJBA en autos “Toledo, Juan Antonio contra ARBA, incidente de revisión” (C. 121.754; Sent. del 30/08/2021), por la que declaró, por mayoría, la inconstitucionalidad e inaplicabilidad de los Arts. 21, 24 y 63 del Código Fiscal; criterio reiterado por dicho Tribunal en sendos fallos posteriores, “Fisco de la Pcia. de Bs.As. c/ Insaurrealde, Miguel Eugenio y ot. s/ Apremio, Recurso Extraordinario de inaplicabilidad de ley” (A. 71078) y “Casón, Sebastián Enrique c/Fisco de la Pcia. de Bs. As. s/ Pretensión anulatoria. Recurso Extraordinario de inaplicabilidad de ley” (A. 72776), ambos del 31 de agosto de 2021.

Así lo sostuve en el precedente “Distribución Masiva S.A.” (Sentencia de Sala III de fecha 14/12/2021, Registro N° 4425), en cuyo voto no sólo aludí a los fundamentos de dicho fallo, sino también a la necesidad de evaluar los efectos prácticos de su aplicación desde la óptica del principio de “economía procesal”.

Destaqué entonces que el Máximo Tribunal hizo hincapié en que el sistema vigente carecía de razonabilidad al funcionar en su aplicación en clave objetiva (para hacer efectiva la extensión de la responsabilidad requiere únicamente que el Fisco acredite la representación legal o el ejercicio del cargo en el órgano de administración de la firma), como asimismo, al disponer que, de manera concomitante con el contribuyente, se efectúe el reclamo del pago de la deuda determinada, sus accesorios y las sanciones aplicadas.

Es decir, que se caracteriza por la ausencia de los elementos esenciales en los que debe basarse el mismo; esto es, por un lado, el “subjetivo” –atribución de culpa o dolo brindando acceso a la defensa pertinente– y, por el otro, el carácter “subsidiario” del reclamo de pago de la obligación resultante –intimación de pago efectuada de manera previa al contribuyente y no satisfecha por parte del mismo–.

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

Acorde con ello, y remitiendo a mayor abundamiento a las consideraciones que expusiera en el precedente *ut supra* citado, corresponde hacer lugar al recurso incoado y dejar sin efecto la responsabilidad solidaria e ilimitada extendida a los apelantes; lo que así declaro.

POR ELLO, VOTO: **1)** Hacer lugar parcialmente al recurso de apelación interpuesto por el Sr. Juan Manuel Villar, en carácter de apoderado de la firma “Spicer Ejes Pesados S.A.” (continuadora de “Dana Argentina SA”) y de los Sres. Víctor Miguel Dubitzky, Harro Ricardo Buman, Paulo Armando Born, Julio Manuel Lozada y Ana María Matías, contra la Disposición Delegada SEATYS N° 4146/17 dictada por la Agencia de Recaudación de la Provincia de Buenos Aires. **2)** Declarar la prescripción de las acciones fiscales para aplicar la sanción dispuesta en el artículo 8 del acto apelado. **3)** Dejar sin efecto la responsabilidad solidaria extendida en el artículo 10 de dicho acto a los apelantes. **4)** Confirmar en lo restante, y en cuanto ha sido materia de agravios, la disposición apelada.

VOTO DEL DR. FRANCO OSVALDO LUIS GAMBINO: Que conforme a los antecedentes de hecho y de derecho puestos de manifiesto en su voto por el Vocal Instructor, Dr. Angel C. Carballal, adhiero a su propuesta resolutive. Así lo dejo expresado.

POR ELLO SE RESUELVE: **1)** Hacer lugar parcialmente al recurso de apelación interpuesto a fs. 914/947 por el Sr. Juan Manuel Villar en carácter de apoderado de “Spicer Ejes Pesados S.A.” (continuadora de “Dana Argentina S.A.”) y de los Sres. Víctor Miguel Dubitzky, Harro Ricardo Buman, Paulo Armando Born, Julio Manuel Lozada y Ana María Matías, contra la Disposición Delegada SEATYS N° 4146/17 dictada por la Agencia de Recaudación de la Provincia de Buenos Aires. **2)** Declarar la prescripción de las acciones fiscales para aplicar la sanción dispuesta en el artículo 8° de la disposición apelada. **3)** Dejar sin efecto la responsabilidad solidaria dispuesta en el acto apelado respecto de los Sres. Harro Ricardo Buman, Paulo Armando Born, Ana María Matías y Julio Manuel Lozada. **4)** Confirmar en lo restante el citado acto apelado. Regístrese, notifíquese. Cumplido, devuélvase.



GOBIERNO DE LA PROVINCIA DE BUENOS AIRES
2025-Centenario de la Refinería YPF La Plata: Emblema de la Soberanía Energética Argentina

Providencia

Número:

Referencia: "DANA ARGENTINA S.A." - 2360-0135527/14

Se deja constancia que la sentencia dictada bajo el GEDO INLEG-2025-27447635-GDEBA-TFA se ha registrado en esta Sala III con el N° 4957.