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

Sentencia TFABA

Número: INLEG-2025-30214856-GDEBA-TFA

LA PLATA, BUENOS AIRES
Martes 26 de Agosto de 2025

Referencia: "GIVAUDAN ARGENTINA S.A.” - 2360-0503459/17

AUTOS Y VISTOS: el expediente número 2360-0503459 año 2017, caratulado "GIVAUDAN ARGENTINA S.A.”.

Y RESULTANDO: A fojas 816/842, el Departamento Relatoría I de la Agencia de Recaudación de la Provincia de Buenos Aires, dicta la Disposición Delegada SEATyS Nº 1687, de fecha 17 de Junio de 2020, mediante la cual determina las obligaciones fiscales del contribuyente "GIVAUDAN ARGENTINA S.A.” (C.U.I.T. 30-53619620-6), en relación a su actuación como Agente de Recaudación del Impuesto sobre los Ingresos Brutos (Régimen General de Percepción), correspondientes al año 2014.

En su artículo 6° establece el monto de percepciones omitidas de realizar y adeudadas al Fisco, que totalizan la suma de Pesos dos millones seiscientos cuarenta y dos mil quinientos sesenta con noventa y cinco centavos ($ 2.642.560,95), la que deberá ser abonada con más los accesorios establecidos en el artículo 96 del Código Fiscal (Ley 10.397, T.O. 2011 y modificatorias).

Aplica, por su artículo 7°, una multa por Omisión equivalente al cuarenta y cinco por ciento (45%) del monto dejado de oblar, de conformidad con lo normado en el artículo 61, segundo párrafo, del citado Código.

Por último, por el artículo 8° establece que, atento a lo normado en los artículos 21 inc. 2° y 4°, 24 y 63 del mismo cuerpo normativo, resultan responsables solidarios e ilimitados con la firma de autos, por el pago del gravamen omitido, multa e intereses correspondientes, los Sres. Osvaldo Néstor Vidart, Eduardo Walter Atencio y Julio

Ricardo Carrega, miembros del directorio societario.

Contra dicho acto, a fs. 846/875, se presenta el Sr. Guillermo Horacio Garello, en carácter de apoderado de “GIVAUDAN ARGENTINA S.A.”, juntamente con los Sres. Osvaldo Néstor Vidart, Julio Ricardo Carrega y Eduardo Walter Atencio, por sus propios derechos, todos ellos con el patrocinio del Dr. Gonzalo García Delatour e interponen recurso de apelación de conformidad con el artículo 115 inciso b) del citado Código.

A fojas 979, el Departamento Representación Fiscal procede a elevar las actuaciones a esta Instancia, de conformidad con las previsiones del artículo 121 del Código Fiscal.

A fojas 981 se hace saber la adjudicación de la causa para su instrucción a la Vocalía de 7ma. Nominación, radicándose en la Sala III.

A fojas 984, se da traslado a la Representación Fiscal para que conteste agravios y oponga excepciones conforme lo normado por el artículo 122 del Código Fiscal, obrando a fojas 989/1000 el correspondiente escrito de réplica.

A fojas 1001/1003 se presenta la apelante denunciando como hecho nuevo un reciente Pronunciamiento de la Corte Suprema de Justicia de la Nación, que entiende aplicable al caso en estudio. Se lo tiene por agregado a fojas 1004.

Se hace saber que finalmente, la Sala ha quedado integrada junto al Vocal Instructor, Dr. Angel C. Carballal, con el Cr. Rodolfo D. Crespi y el Dr. Franco Luis Gambino como conjuez (Conf. Ac. Ext. 102/22 y Ac. Ord. 65/24). Asimismo, se tiene por agregada la prueba documental acompañada y se rechaza la informativa ofrecida por innecesaria para la resolución de la causa. Paralelamente, 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.- Luego de hacer una descripción de los antecedentes y hechos de la causa, la apelante comienza planteando la nulidad de la disposición, al entender que se rechazó sin fundamento la prueba ofrecida. Sostiene que la Agencia debió requerirle a los clientes de la firma a efectos de que ratifiquen el contenido de las circularizaciones. Asimismo, indica que omitió volcar en los considerandos la segunda parte de la medida para mejor proveer ordenada. Concluye que lo expuesto, la coloca en un estado de indefensión producto de un obrar arbitrario e ilegítimo.

Continúa su recurso, oponiendo la prescripción de las acciones y poderes de la Autoridad de Aplicación para determinar y exigir las percepciones omitidas por 2014

con fundamento en la doctrina de la Corte Suprema de la Nación, en la materia.

Recuerda que en oportunidad de presentar el descargo acompañó ocho certificaciones contables, confeccionadas en los términos del Informe Nº 208/06 donde surgía que la firma Givaudan no había practicado percepciones del IIBB en las operaciones celebradas con cada compañía para el año 2014 y que éstas tampoco habían computado a cuenta dichos conceptos al liquidar el gravamen, ingresando, por ende, el importe correspondiente en tiempo y forma. Reitera -en subsidio- el ofrecimiento probatorio hecho en la etapa de contestación de vista.

Plantea la prescripción de las acciones y poderes de la Autoridad de Aplicación para aplicar sanciones y exigir el pago de las multas debido a la naturaleza penal del instituto y la primacía de los códigos de fondo.

En subsidio, advierte la improcedencia de la sanción, en tanto no se configuran los elementos objetivo y subjetivo exigidos por el tipo infraccional.

Impugna la aplicación de recargos al entender que la aplicación conjunta de con la sanción resulta violatoria del principio non bis in idem.

Solicita que se deje sin efecto la declaración de responsabilidad solidaria efectuada. Sostiene que la ARBA debió haber demostrado una conducta culposa. Interpreta que los artículos 21, 24 y 63 del Código Fiscal resultan inconstitucionales al establecer un régimen objetivo diverso al previsto en los artículos 59 y 274 de la Ley 19.550. Interpreta que el instituto tiene carácter subsidiario. Cita el fallo “Fisco de la Provincia de Buenos Aires contra Rasso, Francisco. Sucesión y otros. Apremio”. Plantea la imposibilidad de extender la responsabilidad por multas y recargos, al entender que tiene carácter subjetivo y represivo.

Acompaña prueba documental, ofrece prueba informativa y hace reserva del Caso Federal.

II.- Que, a su turno, la Representación Fiscal contesta el traslado que le fuera oportunamente conferido advirtiendo que el conteste se realiza sin tener a la vista el expediente, en virtud de las medidas tomadas en el marco de la pandemia COVID-19, razón por la cual, se limita a los agravios expuestos en las piezas recursivas y el acto y/o documentación que se encuentra en el sistema de trazabilidad de la agencia.

Entrando a las quejas propuestas, en atención a los diversos planteos de violación de derechos constitucionales y la solicitud de declaración de inconstitucionalidad de las normas del Código Fiscal, resalta que debe estarse a la expresa prohibición de su dictado en la instancia, por expresa disposición del artículo 12 del Código Fiscal.

De manera previa, aclara que los apelantes reiteran algunos de los planteos esgrimidos en la etapa de descargo, los que fueron analizados y refutados pormenorizadamente por el Juez administrativo en los considerandos de la resolución en crisis, a los cuales se remite por razones de economía procesal.

Seguidamente, con relación al planteo nulitivo formulado con sustento en la continuidad del procedimiento determinativo, en el marco de las medidas dictadas como consecuencia del COVID-19, menciona que la interpretación dada por el recurrente al alcance de las normas sanitarias, resulta erróneo. De este modo, explica que -bajo los lineamientos de los decretos Nº 166/2020, la Resolución interna Nº 84/2020 y sus prórrogas- resultan “esenciales” las tareas relacionadas con la recaudación de la agencia. En ese sentido, estima que no se observa imposibilidad de ejercer su derecho de defensa, ni se ve afectado el ejercicio de los derechos que entienden vulnerados en el marco de las medidas sanitarias dispuestas.

Respecto a la nulidad opuesta, fundada en el rechazo de la prueba ofrecida, adelanta su improcedencia. Expresa que existiendo hechos controvertidos, luego del descargo, dispuso de una medida para mejor proveer, mediante la cual procedió a rectificar el ajuste practicado, verificándose en todo momento el debido proceso y el acceso a las actuaciones.

Menciona que, conforme las reglas de la sana crítica, el Juez Administrativo debe fundamentar su decisorio a lo largo del acto administrativo y, para cumplimentar dicha tarea, puede tomar y/o desechar aquellos elementos probatorios que considere o no útiles para la resolución de la causa, gozando a tales fines de plena libertad de elección y valoración. Indica que, en las presentes actuaciones, en uso de las atribuciones que le confiere el art. 384 del código Procesal Civil y Comercial –de aplicación supletoria por el art. 4 del C.F.- se ha explayado sobre los fundamentos de su desestimación a los cuales remite.

Además, 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, quienes en cada oportunidad se han encontrado habilitados para formular las defensas que entendían hacían a sus derechos.

En punto a la prescripción opuesta, adelanta que las actuales disposiciones del Código Civil y Comercial, en especial el artículo 2532, 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). Las normas del derecho común sólo resultan aplicables supletoriamente por vía del artículo 4 del Código Fiscal. El Derecho Tributario se encuentra informado por principios específicos. Cita Jurisprudencia.

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

Considera que en el particular, el cómputo del plazo a los efectos de establecer la alegada prescripción comenzó a correr el 1° de Enero de 2015, pero habiéndose notificado al domicilio electrónico la Disposición Delegada de Inicio del Procedimiento Nº 8228 en fecha 6 de agosto de 2019, es decir dentro de los ciento ochenta (180) días corridos inmediatos anteriores a que se produzca la prescripción de dicho período, operó a partir de dicha notificación, la causal de suspensión de la prescripción de ciento veinte (120) días hábiles prevista en el último párrafo del artículo 161 del Código Fiscal. Luego con la notificación al domicilio electrónico de la Disposición en crisis en fecha 19 de Junio de 2020 se prolongó dicha suspensión 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.

Con idéntico fundamento rechaza el planteo de prescripción respecto de las sanciones.

En cuanto a la queja referida a la improcedencia del ajuste fundado en que el tributo omitido ha sido ingresado por los contribuyentes directos, se remite a los argumentos expuestos en el acto, donde se expresa que a la Agencia le basta con acreditar que el agente ha omitido actuar como agente de recaudación, debiendo

acreditar - para exonerarse de responsabilidad- que las sumas han sido ingresadas al Fisco por el contribuyente obligado.

En lo relativo a la sanción impuesta, señala que se encuentra configurado el tipo objetivo calificado como omisión de tributos, resultando procedente la aplicación de la multa dispuesta por el artículo 61 del Código Fiscal. Hace mención del Acuerdo Plenario 20/09. Resalta que la figura definida en el mencionado artículo describe la conducta de quien incumple total o parcialmente el pago de las obligaciones fiscales a su vencimiento.

Asimismo apunta que, para la aplicación de la multa cuestionada, no es necesario dilucidar el grado de intencionalidad en la comisión de la infracción, aunque el Agente haya liquidado e ingresado el impuesto de acuerdo a la interpretación subjetiva de las normas aplicables, no por ello podría excusarse para la aplicación de las sanciones estipuladas cuando existen incumplimientos comprobados. De ello concluye que, la aplicación de la multa resulta procedente, en razón de que, atento que el sujeto pasivo de la obligación no cumplió en forma con el pago de la deuda fiscal, ni acreditó causal atendible que bajo el instituto de error excusable lo exima, es responsable. Cita jurisprudencia.

En cuanto a la naturaleza penal de las sanciones y la consecuente aplicación del Derecho Penal, tiene presente que el derecho fiscal tiene sus reglas propias, por ello el sistema sancionatorio del Derecho Tributario, puede, de algún modo, apartarse del Derecho Penal, en especial respecto de la existencia de conducta culposa o dolosa para cada tipo de la figura penal, y no por ello encontrarse violentados los principios penales: personalidad de la pena, debido proceso, etc.

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 torno a la aplicación de los recargos (art. 59 del Código Fiscal), remarca que los mismos se aplican a los Agentes que no hubieren percibido o retenido el tributo, subsistiendo dicha obligación aunque el gravamen sea ingresado por el contribuyente u otro responsable.

En atención a los cuestionamientos sobre la responsabilidad solidaria, puntualiza que ha circunscripto su proceder a la normativa vigente (arts. 21, 24 y 63 del Código Fiscal). Explica que los responsables son deudores solidarios e ilimitados, desde

donde el Fisco tiene la facultad de demandar la totalidad de los gravámenes y demás accesorios a cualquiera de los deudores u obligados o a todos conjuntamente, y que la ley sólo exige la comprobación del efectivo ejercicio del cargo para imputar la responsabilidad, encontrándose la prueba de la inexistencia de culpa en cabeza del sindicado. Sostiene que tampoco tiene carácter represivo.

Expresa que el apartamiento de la Ley de Sociedades Comerciales encuentra su fundamento constitucional válido en el art. 121 de la Constitución Nacional. El código Fiscal legisla taxativamente sobre el instituto dentro del derecho tributario, dentro de las facultades propias en la materia retenidas por las provincias.

En torno a la declaración de inconstitucionalidad del artículo 24 del Código Fiscal y la aplicación del fallo "Fisco de la Provincia de Buenos Aires contra Raso, Francisco. Sucesión y otro s/ Apremio", señala que la SCJBA no ha conformado mayoría de votos en el citado fallo para pronunciarse en el sentido indicado por los presentantes. Así, la mayoría no declaró la inconstitucionalidad de la norma sino que compartió la resolución del fallo que ha sido la de rechazar el recurso, pero por otros argumentos, sin decir nada respecto de la inconstitucionalidad. Cita jurisprudencia.

Añade que lo expuesto se ve confirmado por la Cámara en lo Contencioso Administrativo de San Martín, el Juzgado Contencioso Administrativo n° 2 de San Isidro y la Cámara de Apelación en lo Contencioso Administrativo de San Nicolás. Cita sus precedentes.

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

III.- <u>VOTO DEL DR. ANGEL CARLOS CARBALLAL</u>: Que conforme ha quedado delimitada la cuestión en debate, se hace necesario decidir si la Disposición Delegada SEATYS Nº 1687/20 dictada por la Agencia de Recaudación de la Provincia de Buenos Aires, se ajusta a derecho

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

En tal sentido, "...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 (fs. 684 y 782), siendo analizada la documentación aportada por la firma junto con el escrito de descargo, procediendo a rectificarse el ajuste, elaborando nuevos papeles de trabajo a fs. 741/747 y 784/788 y nuevos formularios R- 341 de fs. 789/791, subsistiendo diferencias a favor del Fisco.

Asimismo, 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) Sentado lo que antecede, corresponde continuar con el agravio de prescripción invocado, sobre la base de la aplicación de los preceptos del Código Civil, por resultar una norma de rango superior, todo ello sobre la base de antecedentes jurisprudenciales, tal como lo plantea la apelante.

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

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

Así las cosas, se llega a la subordinación pretensa, desdoblando toda la teoría general del hecho imponible y de la mencionada rama jurídica (cuya autonomía receptan los Altos Tribunales, aunque de manera muy llamativa), y desvalorizando las potestades tributarias originarias de los estados provinciales, aunque reconocidas por la Corte como originarias e indefinidas, convertidas sin embargo en residuales, de segunda categoría al igual que los plexos jurídicos que las reconocen y regulan.

Paralelamente, se termina aceptando la idea de considerar al Código Civil y no a la Constitución Nacional, como fuente de facultades locales para legislar en materias sustantivas tributarias, produciendo la pérdida, no solo de su autonomía sino más bien de buena parte de su contenido en manos de una rama jurídica con objetivos, fundamentos, principios y normas totalmente ajenas. Alcanzamos así un derecho tributario sustantivo nacional, completo, autónomo, independiente e ilimitado en este campo y un derecho tributario sustantivo provincial condicionado al extremo, cuasi

residual, con pérdida de cualquier atisbo de autonomía y con parte fundamental de su contenido regulado por Códigos nacionales. Tal consecuencia, no solo no se encuentra expuesta en el inciso 12 del mencionado artículo 75, sino que más bien resulta contraria al reparto de potestades que realiza su inciso 2) y principalmente, a los artículos 121, ss. y cctes.

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

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

En definitiva, por lo expuesto y los demás fundamentos desarrollados como vocal instructor de las Salas que integro (Sala I en autos: "Industria Metalúrgica Sudamericana S.A." del 15/04/2021, Registro Nº 2295; "Laboratorio Bernabo S.A." del 31/08/2021, Registro Nº 2336 y Sala III en autos: "Philips Argentina S.A" del 10/02/2022, Registro Nº 4436; "Petroquímica Rio Tercero S.A." del 29/10/2021, Registro Nº 4385, "Agro San Claudio S.A." del 29/04/22, Registro N° 4520, "H. Koch y Cia S.A." del 21/11/23, Registro N° 4662) a los que remito en honor a la brevedad, siempre he opinado que ni el Código Civil ni ningún otro de los mencionados en el artículo 75 inciso 12) de la C.N., ha sido, es, o será aplicable a la materia bajo análisis.

Asimismo, entendí que la sanción del nuevo Código Civil y Comercial Unificado, que expresamente produce reformas en esta cuestión como forma explícita de terminar con la doctrina "Filcrosa", definía la discusión sobre el tema (Tribunal Superior de Justicia de la Ciudad Autónoma de Buenos Aires en autos "Fornaguera Sempe, Sara Stella y otros c/ GCBA s/ otras demandas contra la Aut. Administrativa s/ recurso de inconstitucionalidad concedido", sentencia del 23/10/15), declarando de una vez que la regulación de cuestiones patrimoniales, en el ámbito del derecho público local, integra los poderes no delegados a la nación, toda vez que las provincias sólo facultaron al Congreso para la regulación de las relaciones privadas de los habitantes del país, teniendo como fin lograr un régimen uniforme de derecho privado (arts. 121, 126 y concordantes de la CN).

Sin embargo, primero la Suprema Corte de Justicia bonaerense (en autos "Fisco de la Provincia de Buenos Aires c/ Recuperación de Créditos SRL. Apremio. Recurso

de Inaplicabilidad de Ley", Sentencia del 16 de mayo de 2018, entre otras) y más recientemente la propia Corte nacional (en autos "Recurso de hecho deducido por la actora en la causa Volkswagen de Ahorro para Fines Determinados S.A. c/ Provincia de Misiones - Dirección General de Rentas y otro s/ demanda contenciosa administrativa", Sentencia del 5 de noviembre de 2019), han opinado de manera muy diferente, advirtiendo con distintos fundamentos y mayorías, que por cuestiones vinculadas a la vigencia de las normas, las reformas reseñadas reconocen un límite temporal a su aplicación (1° de agosto de 2015).

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

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

En este contexto, corresponde recordar que este Cuerpo ha tenido por mucho tiempo en vista lo resuelto por la Cámara de Apelación en lo Contencioso Administrativo con asiento en La Plata, en la causa "Fisco de la Provincia de Buenos Aires c/ Mareque Jesús s/ Apremio Provincial" (Sentencia del 16.09.2008) por la que se aplicaba a las obligaciones del agente de recaudación el plazo decenal del artículo 4023 del CC.

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

Sentado lo anterior, analizando que las presentes actuaciones se relacionan con las posiciones fiscales por percepciones del Impuesto sobre los Ingresos Brutos (Régimen General de Percepción) y considerando la posición de diciembre de 2014, con vencimiento el 12 de enero de 2015 (RN ARBA Nº 42/13) se observa que comienza en ese momento el cómputo prescriptivo el que hubiese vencido el 12 de enero de 2020.

Sin embargo, según constancias de fs. 462 con fecha 14 de enero de 2019, se notificó a la parte de las diferencias liquidadas por la fiscalización actuante, ocasionando esto el efecto suspensivo por 6 meses, bajo el ya vigente artículo 2541 del Código Civil y Comercial Unificado (conf. C.S. Sentencia del 21 de junio de 2018, en autos: "Banco de la Nación Argentina c/ GCBA — AGIP DGR— resol. 389/09 y

otros s/ proceso de! Conocimiento").

Volviendo entonces al análisis de estos actuados, para la posición de diciembre/2014, el 14 de enero de 2019 se suspende hasta el 14 de julio de 2019, retomando el cómputo pertinente, el que hubiese vencido definitivamente en el mes de julio de 2020.

Sin embargo, previo a ello, y en término útil, se produjo el dictado y la notificación de la disposición determinativa que contiene la intimación de pago del tributo ya determinado de oficio, todo ello durante el citado mes de junio de 2020, conforme surge de las constancias de fojas 843/845.

Paralelamente, 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 generó la dispensa prevista en su artículo 2550 del nuevo Código Civil y Comercial Unificado.

En definitiva, y teniendo presente dicho cómputo, es opinión de este Vocal, que resulta inaceptable la defensa de prescripción, con relación al importe por percepciones omitidas respecto de la posición diciembre de 2014, lo que así declaro.

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

Con relación a los poderes y acciones de la Autoridad Fiscal para aplicar y hacer efectiva la multa, tengo presente que por aplicación de las normas del Código Fiscal no corresponde declarar prescriptas las acciones del Fisco para aplicar la multa respecto de la posición de diciembre/2014 por no haber transcurrido el plazo de prescripción quinquenal previsto.

En este contexto, entiendo igualmente inoficioso analizar la cuestión, sea a la luz de aquellas normas como 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 L.A.S. s/ contencioso administrativo — medida cautelar"), donde interpreta que resultan aplicables en la especie las normas del Código Penal. Ello así a tenor de lo que se resolverá infra, lo que impactará sobre la conclusión de no haber existido infracción.

3) Adentrándome al análisis sobre la cuestión de fondo introducida, comenzaré con la imputación de omisión de percepción y solo respecto de la posición de diciembre.

Que, en tal sentido, conforme lo expuesto en párrafos anteriores, se encuentra fuera de debate la condición de “Givaudan Argentina S.A.” de agente de percepción durante el período fiscalizado (artículos 21 inciso 4, 94, 202 y 203 del Código Fiscal; Libro Primero, Título V, Capitulo IV Sección I y II de la Disposición Normativa Serie “B” N° 1/2004, sus modificatorias y complementarias), así como la omisión de actuación durante el mismo. Todo esto incluso ya ha sido analizado y fundado por la fiscalización actuante y el juez administrativo en los considerandos del acto ahora apelado y reconocido por la propia firma recurrente.

Dicho lo que antecede, el argumento de defensa que subsiste, resulta ser la carga probatoria en materia de ingreso del impuesto por parte de los contribuyentes directos, en tanto la parte apelante sostiene que los contribuyentes directos involucrados en las operaciones de compra efectuadas al agente de autos, sus clientes, habrían pagado per se el tributo en cada uno de los anticipos en los que no fueron “percibidos”.

En relación al ingreso del impuesto sobre los ingresos brutos por parte de los contribuyentes directos, corresponde recordar que, a fin de eximirse de aquella responsabilidad, es carga principal del propio “Agente” demostrar el pago del tributo en tiempo oportuno por parte de cada contribuyente directo. El nacimiento de la relación jurídica, acaecido por la realización del hecho previsto en la normativa fiscal, importa el origen de la obligación, integrada por el deber de satisfacer el gravamen con la consiguiente responsabilidad potencial por el incumplimiento (conf. Osvaldo Soler “Derecho Tributario. Económico. Constitucional. Sustancial. Administrativo Penal”. Ed. “La Ley” Ed. 2002 Pág. 193). En esa misma línea “...la carga que el ordenamiento jurídico pone en cabeza del agente de retención se vincula con el sistema de percepción de los tributos en la misma fuente y atiende a razones de conveniencia en la política de recaudación tributaria, pues aquél que es responsable del ingreso del tributo, queda sometido a consecuencias de naturaleza patrimonial y represivas en caso de incumplimiento de sus deberes y, puede ser dispensado de su obligación solo si acredita que el contribuyente ingresó esa suma (Fallos:308:442; 327:1753 y sus citas)...” (CS, sentencia del 27 de octubre de 2015, en autos "San Juan S.A. (TF 29.974-1) cf DGI").

Aclarado entonces que la cuestión se desplaza a un problema de hecho y prueba, me permito analizar el mentado Informe Técnico N° 208/2016, que en sus párrafos se pronuncia señalando que “...la cuestión planteada acerca de los extremos que deberían acreditarse...es una cuestión de prueba cuya evaluación le corresponde a la dependencia consultante en el marco de los procedimientos que se lleven a cabo. En este sentido no es posible realizar una enumeración taxativa de las pruebas idóneas sino que su aptitud estará dada por la adecuación de los extremos alegados

y aportados con respecto de la finalidad perseguida...". Luego se aboca, en lo que atañe al Régimen de Percepción, advirtiendo que la acreditación del cumplimiento por parte del contribuyente directo debe girar en torno a la demostración: "... 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...".

Analizando lo expuesto cabe advertir, como primer elemento diferenciador de análisis, la distinta situación que se presenta en la omisión de agentes de retención respecto de los agentes de percepción. En el caso de los primeros, el retentor, es un deudor del contribuyente, o alguien que, por su función, la actividad, oficio o profesión, se halla en contacto directo con un importe dinerario de propiedad de aquel, ante lo cual amputa la parte que corresponde al fisco en concepto de tributo. Hablamos aquí sustantivamente de un proveedor del agente ejerciendo su actividad habitual y a título oneroso (venta, prestación) y por ende un hecho imponible verificado que genera un ingreso gravado por el impuesto. De hecho, el agente de retención se queda con el monto del impuesto que le correspondería a su proveedor ingresar como impuesto propio. Así, el Fisco unifica el control y mientras los proveedores harán oportunamente, la deducción de la retención.

En cambio, el agente de percepción (como la firma de marras) es un acreedor del contribuyente, o alguien qué por su función, actividad, oficio o profesión, está en una situación tal que le permite recibir de aquel un monto tributario que posteriormente debe depositar a la orden del Fisco. Ya no hablamos de un proveedor del agente sino de un cliente de él, quien le compra o recibe su prestación sin que este hecho o situación se encuentre directamente relacionada con el hecho imponible del tributo, ni con ingresos gravados del eventual contribuyente, quien quizás se encuentra adquiriendo insumos para su proceso productivo, por ejemplo. Así, el día que le corresponda a este cliente declarar e ingresar el impuesto, detraerá las percepciones que haya sufrido.

Como vemos, al lado del obligado por deuda propia (proveedores o clientes), existen otras personas que están obligadas al pago del impuesto por decisión expresa de la ley y su reglamentación. Son responsables solidarios de esas obligaciones, porque el legislador quiere ampliar la esfera subjetiva de los obligados, a efectos de garantizar el cobro del impuesto. Consecuentemente, como ocurre ante cualquier supuesto de responsabilidad solidaria, el pago de la obligación por cualquiera de los sujetos pasivos involucrados libera a los demás, extinguiendo también su propia obligación.

Y, si bien al analizar una omisión por parte de un agente de retención, la cuestión

probatoria se vuelve algo más compleja, al resultar necesario acreditar la debida facturación y registración de la operación involucrada, en pos de poder auditar que el ingreso generado ha sido objeto de la eventual autoliquidación y pago por el contribuyente no retenido, este extremo no se verifica cuando el omisor es un agente de percepción, en tanto su régimen no comparte como ya se expuso, las mismas características que un régimen de retención. En este último supuesto, basta con acreditar el “debido” ingreso del impuesto “debido”, para que la solidaridad que alcanza al perceptor que omitió, se extinga.

No altera lo dicho, cualquier especulación que pueda hacerse sobre eventuales maniobras fraudulentas por parte de los clientes de la empresa si se tomaran estas percepciones omitidas, extremo que podría disparar acciones fiscales, infraccionales y hasta penales sobre los mismos, mas no sobre la empresa de autos, mucho menos como fundamento para exigirle el pago de este impuesto.

Analizando la situación planteada, no puede obviarse advertir sobre lo paradojal de la misma: no se observa sentido alguno en acreditar la registración contable de las operaciones por parte de los clientes, si estos ya han abonado per se el impuesto, ya que aún en el caso de no haber incluido la compra en sus libros, mal podría requerirse al agente de autos el pago de una obligación ya satisfecha, ratificando un inaceptable supuesto de enriquecimiento sin causa para el Erario Público. Y, si no existen constancias de pago, tampoco se amerita acreditar la registración contable ya que, aun habiéndolo hecho, igual se debe mantener el reclamo de pago sobre el agente que incurrió en omisión.

A esta altura, es necesario advertir que dadas las características propias de un régimen (general o especial) de percepción, no puede realizarse en la instancia un seguimiento de un bien o servicio en el marco de determinada actividad, ya que involucra la adquisición de insumos o bienes que pierden identidad en una posterior etapa de transformación o prestación de servicios llevada a cabo por el contribuyente. Es por ello que el hecho de acreditarse la registración de las compras en la contabilidad del contribuyente “no percibido”, da cuenta de la inserción de tales adquisiciones en su operatoria y, por ende, en la eventual actividad generadora del hecho imponible del impuesto. Las registraciones en cuestión carecen de mayor trascendencia que la descripta. Sobre todo si están acreditados los pagos del impuesto del período por parte de estos obligados por deuda propia, extremo constatado, según se detallará a continuación, con la documentación traída por la firma como resultado de la medida para mejor proveer dispuesta durante la fiscalización.

Por todo ello, se entiende procedente liberar de responsabilidad al apelante, por el pago de las percepciones que se constataron omitidas con respecto a los clientes

que declararon y/o abonaron el impuesto y que lucen en el informe de fs. 743, en tanto la propia Agencia de Recaudación, conforme las respuestas brindadas y descriptas, reconoce que se han presentado declaraciones juradas y abonado el impuesto pertinente para la posición diciembre de 2014 respecto de la totalidad de los clientes invoucrados en el ajuste de ese mes (“Productos Alimenticios Harmony S.A.”, “Refres Now”, “British American Tobacco Argen”, “Jaureguy S.A.C.E.I.Y.A.”, “Mastellone Hnos.”, “La Saltena S.A.” y “Laboratorios Abryon S.A.”).

Respecto de las firmas “La dolce S.R.L.” y “Unilever S.A.”, mencionadas por la parte apelante en su recurso de apelación, considero oportuno poner de resalto que, de las constancias obrantes en las actuaciones, se verifica que no hay ajuste respecto de estas en el período analizado.

Consecuentemente, corresponde hacer lugar al agravio, lo que así declaro.

Por último, en el contexto descripto, cabe señalar, en cuanto al resto de las cuestiones que han sido materia de debate, que por el modo en que han quedado resueltos los agravios traídos, devienen de abstracto tratamiento, motivo que impone dejar sin efecto la Disposición apelada.

POR ELLO, VOTO: 1°) Hacer lugar al Recurso de Apelación, presentado a fojas 846/875 por el Sr. Guillermo Horacio Garello, en carácter de apoderado de la firma “GIVAUDAN ARGENTINA S.A.”, y por los Sres. Osvaldo Néstor Vidart, Julio Ricardo Carrega y Eduardo Walter Atencio, por sus propios derechos, con el patrocinio letrado del Dr. Gonzalo García Delatour contra la Disposición Delegada SEATYS Nº 1687, de fecha 17 de Junio de 2020 dictada por la Agencia de Recaudación de la Provincia de Buenos Aires. **2°)** Dejar sin efecto el citado acto por los argumentos expuestos en el Considerando III del presente.

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 Nº 1687/20, 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 a 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.

Ello así, 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), destacando particularmente, en punto al plazo de

prescripción aplicable al caso, que ambas partes coinciden en la aplicación del plazo quinquenal (ya sea por aplicación del Art. 4027 Inc. 3 del Código Civil, como lo sostiene la apelante, o del Art. 157 del Código Fiscal, como lo sostiene el Fisco; ver SCJBA *in re* “Fisco de la Provincia de Buenos Aires c/ Mareque, Jesús. Apremio. Recurso extraordinario de inaplicabilidad de ley”, Sentencia del 28 de agosto de 2021, N° de Registro 138); lo que así declaro.

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 transcriptos, 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 por 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 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 Nº 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" (el subrayado me pertenece).

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, de evidente naturaleza sancionatoria, 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, cabe entonces analizar la prescripción planteada en relación con las multas por omisión y los recargos aplicados, comenzando con la posición fiscal 12/2014, toda vez que, de encontrarse prescripta, también lo estarían las restantes más antiguas (claro está, siempre que a su respecto no se verifiquen causales de suspensión o interrupción que alteren el curso del plazo).

Así, debo destacar que, en el caso de autos, el vencimiento del plazo previsto para la presentación de la declaración jurada correspondiente a dicha posición fiscal, y para la realización del pago pertinente, se produjo el 12/01/15 (Conf. Calendario de Vencimientos aprobado por la ARBA mediante Resolución Normativa N° 42/13).

Consecuentemente, el cómputo del plazo bienal contemplado en el Art. 62 Inc. 5 del Código Penal, comenzó a correr a las 24 hs. de dicha fecha de vencimiento (Conf Art. 63 de dicho Código de fondo), y venció el 13/01/17, sin que surjan de las presentes actuaciones causales de suspensión o interrupción que hayan alterado su curso (ni el de aquellos vinculados a las restantes posiciones fiscales anteriores).

En virtud de lo expuesto, corresponde en este punto hacer lugar al recurso de apelación interpuesto, declarar prescriptas las acciones del Fisco tendientes a aplicar las sanciones cuestionadas, dejar sin efecto estas últimas y la responsabilidad solidaria extendida para su pago y, finalmente, declarar de abstracto tratamiento los agravios incoados contra su procedencia; lo que así declaro.

Establecido lo que antecede, debo señalar finalmente que, sobre la base de las consideraciones expuestas por mi colega preopinante, comparto lo resuelto bajo el **punto 3** (ausencia de responsabilidad del agente frente al tributo reclamado), de su voto; lo que así declaro.

POR ELLO, VOTO: Hacer lugar al recurso de apelación interpuesto por el Sr. Guillermo Horacio Garello, en carácter de apoderado de la firma "GIVAUDAN ARGENTINA S.A.", y por los Sres. Osvaldo Néstor Vidart, Julio Ricardo Carrega y Eduardo Walter Atencio, por sus propios derechos, con el patrocinio letrado del Dr. Gonzalo García Delatour, y dejar sin efecto la Disposición Delegada SEATYS Nº 1687/20, dictada por la Agencia de Recaudación de la Provincia de Buenos Aires.

VOTO DEL DR. FRANCO OSVALDO LUIS GAMBINO: Que por las cuestiones de hecho y de derecho puestas de manifiesto por el Vocal Instructor, Dr Angel C. Carballal en su voto, adhiero a su propuesta resolutiva. Así lo dejo expresado.

POR ELLO, SE RESUELVE: 1°) Hacer lugar al Recurso de Apelación, presentado a fojas 846/875 por el Sr. Guillermo Horacio Garello, en carácter de apoderado de la firma "GIVAUDAN ARGENTINA S.A.", y por los Sres. Osvaldo Néstor Vidart, Julio Ricardo Carrega y Eduardo Walter Atencio, por sus propios derechos, con el patrocinio letrado del Dr. Gonzalo García Delatour contra la Disposición Delegada SEATYS Nº 1687, de fecha 17 de Junio de 2020 dictada por la Agencia de Recaudación de la Provincia de Buenos Aires. **2°)** Dejar sin efecto el citado acto por los argumentos expuestos en el Considerando III del presente. Regístrese, notifíquese. Cumplido, devuélvase.

Digitally signed by CARBALLAL Angel Carlos
Date: 2025.08.25 13:06:29 ART
Location: Provincia de Buenos Aires

Angel Carballal
Vocal
Tribunal Fiscal de Apelación

Digitally signed by CRESPI Rodolfo Damaso
Date: 2025.08.25 13:23:50 ART
Location: Provincia de Buenos Aires

Rodolfo Crespi
Vocal titular
Tribunal Fiscal de Apelación

Digitally signed by GAMBINO Franco Osvaldo Luis
Date: 2025.08.26 14:28:55 ART
Location: Provincia de Buenos Aires

Franco Osvaldo Luis Gambino
Conjuez Art. 8 LEY 7603
Tribunal Fiscal de Apelación

Digitally signed by SASTRE Mercedes Araceli
Date: 2025.08.26 14:40:17 ART
Location: Provincia de Buenos Aires

Mercedes Sastre
Secretaria
Tribunal Fiscal de Apelación

Digitally signed by GDE BUENOS AIRES
DN: cn=GDE BUENOS AIRES, c=AR, o=MINISTERIO DE GOBIERNO BS.AS., ou=SUBSECRETARIA DE GOBIERNO DIGITAL, serialNumber=CUIT 30715124234
Date: 2025.08.26 14:40:18 -03'00'

GOBIERNO DE LA PROVINCIA DE BUENOS AIRES

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

Providencia

Número: PV-2025-30215429-GDEBA-TFA

LA PLATA, BUENOS AIRES
Martes 26 de Agosto de 2025

Referencia: "GIVAUDAN ARGENTINA S.A.” - 2360-0503459/17

Se deja constancia que la sentencia dictada bajo el GEDO INLEG-2025-30214856-GDEBA-TFA se ha registrado en esta Sala III con el N° 4973.

Digitally signed by GDE BUENOS AIRES
DN: cn=GDE BUENOS AIRES, c=AR, o=MINISTERIO DE GOBIERNO BS.AS., ou=SUBSECRETARIA DE GOBIERNO DIGITAL, serialNumber=CUIT 30715124234
Date: 2025.08.26 14:42:40 -03'00'

Mercedes Sastre
Secretaria
Tribunal Fiscal de Apelación

Digitally signed by GDE BUENOS AIRES
DN: cn=GDE BUENOS AIRES, c=AR, o=MINISTERIO DE GOBIERNO BS.AS., ou=SUBSECRETARIA DE GOBIERNO DIGITAL, serialNumber=CUIT 30715124234
Date: 2025.08.26 14:42:40 -03'00'