



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: "CIUDAD CELULAR S.R.L." - 2360-513754/17

AUTOS Y VISTOS: el expediente número 2360-513754 año 2017, caratulado "CIUDAD CELULAR S.R.L."

Y RESULTANDO: A fojas 739/763, la Subgerenta de Relatorías de la Agencia de Recaudación de la Provincia de Buenos Aires, dicta la Disposición Delegada SEATYS N° 11866, de fecha 06 de noviembre de 2019, mediante la cual determina las obligaciones fiscales de la firma "CIUDAD CELULAR S.R.L." (C.U.I.T. 33-71065765-9), en su actuación como Agente de Percepción del Impuesto sobre los Ingresos Brutos, Régimen General, en relación al año 2014.

En su artículo 3º establece que las percepciones no efectuadas y adeudadas al Fisco ascienden a un total de Pesos un millón ciento treinta y tres mil veintitrés con ochenta y cinco centavos (\$ 1.133.023,85). En su artículo 4º aplica una multa equivalente al sesenta y cinco por ciento (65%) del impuesto omitido, por haberse configurado la conducta reprimida en el artículo 61 segundo párrafo del Código Fiscal. En su artículo 6º aplica recargos equivalentes al sesenta por ciento (60%) del impuesto no ingresado al Fisco, conforme lo dispuesto en el artículo 59 inc. f) del citado Código.

A fojas 773/801 se presenta el Dr. Jorge Andrés Mazzoni, en carácter de apoderado de la firma "Ciudad Celular S.R.L." e interpone recurso de apelación contra el acto administrativo referenciado (artículo 115 inciso b) del Código Fiscal).

A fojas 1024 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 1026 se deja constancia de la adjudicación de la Causa para su instrucción a la Vocalía de 7ma. Nominación, por lo que queda radicada en la Sala 3ra.

A fojas 1030 se corre traslado a la Representación Fiscal por el término de 15 días a efectos que conteste agravios y oponga excepciones (artículo 122 del Código Fiscal). A fojas 1034/1045 obra agregado el escrito de réplica.

A fojas 1046/1047 se provee la prueba ofrecida, teniéndose por agregada la documental acompañada, por satisfecho el objeto de la documental en poder de la ARBA, desestimándose por innecesaria la documental en poder de terceros y, en cuanto a la informativa ofrecida, se reconduce en uso de las facultades conferidas por los artículos 15 y 20 inc. a) apart. 3 del Decreto Ley 7603/70 y se dispone como medida para mejor proveer, el requerimiento a ARBA/ REPRESENTACIÓN FISCAL para que en el término de cuarenta (40) días verifique en su base de datos e informe, si los contribuyentes involucrados en autos (clientes de la empresa de autos), han presentado DDJJ y pagado el Impuesto sobre los Ingresos Brutos para las posiciones correspondientes a 2014 (enero a diciembre).

A fojas 1052/1057 se agrega la respuesta brindada por el Organismo Fiscal.

A fs. 1058, se tiene por cumplida la medida dispuesta a fojas 1046 y se hace saber que la Sala ha quedado finalmente integrada junto al Vocal Instructor, Dr. Angel C. Carballal con el Cr. Rodolfo D. Crespi y el Dr. Jorge S. Matinata como conjuuez (Conf. Ac. Ext. 102/22 y Ac. Ord. 65/24). Por último, atendiendo al estado de las actuaciones, se dicta el llamado de autos para sentencia (artículos 124, 125, 126 y 127 del Código Fiscal).

Y CONSIDERANDO: I.- En el Recurso de Apelación interpuesto, la recurrente comienza planteando la prescripción de los poderes de la autoridad de aplicación para exigir el pago de las presuntas diferencias adeudadas, en virtud de lo dispuesto por el Código Civil. Cita Jurisprudencia.

Luego, plantea la nulidad de la disposición apelada por omisión de los requisitos establecidos en los artículos 70 y 114 del Código Fiscal al rechazar la producción de prueba documental en poder de terceros y la de informes ofrecida en el descargo, impidiéndole demostrar el pago por parte de los clientes. Agrega que el Fisco también omitió su obligación de fiscalizar a los contribuyentes directos, de conformidad con lo establecido en la DN "B" 01/04. Asimismo, manifiesta que la información requerida estaba en poder del organismo recaudador, quien tenía la obligación de aportarla para averiguar la verdad real. Concluye que el rechazo de la producción probatoria resulta inmotivado e infundado y viola el derecho de defensa.

En subsidio, afirma que ha quedado acreditado en el expediente el pago por parte de los contribuyentes directos toda vez que los mismos han reconocido expresamente que las facturas se han registrado en el Libro IVA y demás registros contables, que pagaron el Impuesto sobre los Ingresos Brutos y que la firma de autos no les practicó percepciones.

Resalta que, tal como informó en la vista de las actuaciones, si bien es cierto que la firma no actuó como agente de percepción durante el período fiscalizado, los contribuyentes directos pagaron, no existiendo entonces perjuicio fiscal alguno que justifique la aplicación de sanciones y recargos. Expresa que, por el contrario, el reclamo que se le formula constituye un supuesto de enriquecimiento sin causa, contrario al principio de legalidad.

Para el caso de que no se haga lugar a lo expresado, adjunta nueva certificación contable y ofrece nueva prueba informativa.

Postula la improcedencia de los intereses en tanto, al haber sido ingresado el tributo por los contribuyentes, no existió omisión, no se verifica el supuesto necesario para “restablecer el buen orden económico y la equidad rota”, no se trasgredió el deber social, ni existió mora alguna que se deba indemnizar.

Con relación a la infracción, advierte que no le corresponde en tanto tampoco hay omisión del Tributo. Asimismo plantea la inexistencia del elemento subjetivo. En subsidio, solicita se reduzca el quantum de la multa al mínimo legal.

Estima improcedente la aplicación de recargos debido a que la norma no se encontraba vigente en el período involucrado, no existió omisión de pagos y, en atención a su naturaleza sancionatoria, su aplicación resulta violatoria de los principios de proporcionalidad y razonabilidad de las penas. Asimismo, manifiesta que la aplicación conjunta de intereses, recargos y multa resulta irrazonable y desproporcional.

Acompaña prueba documental y ofrece documental en poder de terceros e informativa.

Formula reserva del caso constitucional y Federal.

II.- A su turno, la Representación del Fisco, en primer término y en responde al planteo respecto de las pruebas ofrecidas durante la fiscalización y la pretendida violación del derecho de defensa, destaca que los jueces administrativos tienen amplias facultades para elegir las pruebas que fueren esenciales y decisivas para la resolución de la causa. Reitera que la Agencia no infringió el debido proceso,

respetando a lo largo de todo el procedimiento su derecho de defensa en todos los aspectos indicados por el recurrente. Como muestra de ello, indica que se abrió la causa a prueba, mediante la Disposición Delegada SEATYS N° 5907/19, de fecha 01/07/2019, donde se procedió a rectificar el ajuste.

En cuanto a la prescripción alegada, recalca que 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 vencimiento que las normas prevén para el ingreso de los importes omitidos de recaudar conforme artículo 159 del Código Fiscal. Alega que el art. 2532 del Código Civil y Comercial confirma la postura de la Agencia en cuanto a la regulación del instituto en materia tributaria.

En el particular, el cómputo del plazo a los efectos de establecer la alegada prescripción del período 2014, comenzó a correr el 1° de enero de 2015, pero habiéndose notificado la Disposición Delegada SEATYS N° 11866/19, el día fecha 14 de noviembre de 2019, que contiene la intimación de pago, se encuentra suspendido el término de prescripción hasta los 90 días posteriores a que la Autoridad de Aplicación reciba las actuaciones en el marco de las cuales el Tribunal Fiscal hubiere dictado sentencia declarando su incompetencia, determinando el tributo, aprobando la liquidación practicada en su consecuencia o, en su caso, rechazando el recurso presentado contra la determinación de oficio.

Abordando los agravios relativos al ingreso por parte de los contribuyentes directos, recuerda que la firma debe cumplir la función recaudatoria asignada por la Agencia, siendo suya la carga probatoria de la causal exculpatoria. La mera manifestación en el sentido de que los contribuyentes principales han cumplido con sus obligaciones legales no lo libera de la carga que le impone la Ley. Recuerda la apertura de la causa a prueba. Respecto de los clientes de la firma que precisamente cuestiona, señala que el fiscalizador ratificó el ajuste considerando que las respuestas enviadas no cumplen con los requisitos del Informe 208/06.

Manifiesta que, habiéndose concluido sobre la procedencia de las diferencias determinadas, se encuentra configurado el tipo objetivo calificado como omisión de tributos, siendo procedente la aplicación de la multa dispuesta por el artículo 61 del Código de la materia. Resalta que allí se describe la conducta de quien incumple total o parcialmente el pago de las obligaciones fiscales a su vencimiento.

Agrega que la figura fiscal está enrolada dentro del tipo de transgresiones objetivas, donde resulta inoficioso analizar elementos de subjetividad del infractor. Concluye que la aplicación de la multa deviene procedente en razón de que el sujeto pasivo

de la obligación no cumplió en forma con el ingreso del tributo, ni acreditó causal atendible que bajo el instituto de error excusable lo exima. Cita jurisprudencia.

En cuanto al quantum de la multa, remarca que la Agencia tuvo en cuenta para su determinación las constancias obrantes en las presentes actuaciones, graduándola dentro de la escala legal prevista en el art. 61 del C.F.

Frente al cuestionamiento de la autonomía del Derecho Tributario, al traer como sustento la aplicación de normas del Derecho Penal, tiene presente que el Derecho Fiscal tiene sus reglas propias, de ahí que el sistema sancionatorio en materia tributaria 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.

En referencia a los recargos aplicados, expresa que los mismos constituyen una medida accesoria de la obligación del agente que implica un agravamiento de su obligación, configurada por la falta de cumplimiento en término del ingreso del gravamen, que de algún modo resarce al Fisco el ingreso extemporáneo de la obligación.

En cuanto a la imposición de los artículos 59 y 61 del C.F. en su texto anterior, sostiene que no le asiste razón al apelante, en tanto las diferencias ajustadas fueron detectadas a partir del inicio de las presentes actuaciones, procediendo la aplicación de los recargos ante la falta de ingreso del tributo y configurándose, asimismo, la infracción.

En lo atinente a los agravios referidos a la aplicación de intereses resarcitorios, destaca que los mismos constituyen una reparación o resarcimiento por la disposición de los fondos de que se vio privado el Fisco ante la falta de ingreso en término del impuesto. Su aplicación no requiere la prueba de culpabilidad en el accionar del contribuyente. Aclara que esta también es la tesitura plasmada en el artículo 886 del Código Civil y Comercial, en cuanto establece la mora del deudor por el mero vencimiento de la obligación, a lo cual agrega el art. 1723 del mismo Cuerpo legal que, cuando de las circunstancias de la obligación surge que el deudor debe obtener un resultado determinado, su responsabilidad es objetiva. Por ende, tratándose de una obligación de dar sumas de dinero (art. 765), incumplido ello, se configura la mora automática, resultando innecesaria la prueba de culpabilidad.

Advierte la prohibición de la declaración de inconstitucionalidad de las normas del Código Fiscal, por expresa manda del art. 12 del Código Fiscal. Finalmente, solicita se tenga presente el planteo del caso federal para la etapa procesal oportuna.

III.- VOTO DEL DR. ANGEL CARLOS CARBALLAL: Conforme ha quedado delimitada la cuestión en debate, procede decidir si la Disposición Delegada

SEATYS Nº 11866/19, dictada por la Agencia de Recaudación de la Provincia de Buenos Aires (ARBA), se ajusta a derecho.

1) Corresponde abordar en forma preliminar 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 N° 2295; “Laboratorio Bernabo S.A.” del 31/08/2021, Registro N° 2336 y Sala III en autos: “Philips Argentina S.A” del 10/02/2022, Registro N° 4436; “Petroquímica Rio Tercero S.A.” del 29/10/2021, Registro N° 4385, “Agro San Claudio S.A.” del 29/04/22, Registro N° 4520, “H. Koch y Cia S.A.” del 21/11/23, Registro N° 4662) a los que remito en honor a la brevedad, siempre he opinado que ni el Código Civil ni ningún otro de los mencionados en el artículo 75 inciso 12) de la C.N., ha sido, es, o será aplicable a la materia bajo análisis.

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

Sin embargo, primero la Suprema Corte de Justicia bonaerense (en autos “Fisco de la Provincia de Buenos Aires c/ Recuperación de Créditos SRL. Apremio. Recurso de Inaplicabilidad de Ley”, Sentencia del 16 de mayo de 2018, entre otras) y más recientemente la propia Corte nacional (en autos “Recurso de hecho deducido por la actora en la causa Volkswagen de Ahorro para Fines Determinados S.A. c/ Provincia

de Misiones - Dirección General de Rentas y otro s/ demanda contenciosa administrativa", Sentencia del 5 de noviembre de 2019), han opinado de manera muy diferente, advirtiendo con distintos fundamentos y mayorías, que por cuestiones vinculadas a la vigencia de las normas, las reformas reseñadas reconocen un límite temporal a su aplicación (1° de agosto de 2015).

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

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

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

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

Sentado lo anterior, analizando que las presentes actuaciones se relacionan con las posiciones fiscales por percepciones del Impuesto sobre los Ingresos Brutos (Régimen General de Percepción) y considerando la primer posición involucrada (enero de 2014, con vencimiento en el mes de febrero de ese año (RN ARBA N° 42/13) se observa que comienza en ese momento el cómputo prescriptivo el que hubiese vencido en febrero de 2019.

Sin embargo, según constancias de fs. 269/273 con fecha 21 de junio de 2018, se notificó a la parte de las diferencias liquidadas por la fiscalización actuante, ocasionando ésto 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 mayo, el 21 de junio de 2018 se suspende hasta el 21 de diciembre de 2018, retomando el cómputo pertinente, el que hubiese vencido definitivamente en el mes de agosto de 2019.

Como vemos, previo a ello y en tiempo útil no se produjo en autos nueva causal de suspensión o interrupción por lo que se ha producido la prescripción de la acción fiscal la posición enero/2014, en relación al impuesto accesorios y sanciones. En sentido análogo corresponde resolver para las posiciones febrero y marzo/2014, que bajo la mecánica de cómputo descripta, sufrió de la prescripción durante los meses de septiembre y octubre de 2019

Por lo demás, respecto a las posiciones abril/diciembre de 2014, previo a la prescripción y en término útil, se produjo el dictado y la notificación de la disposición determinativa que contiene la intimación de pago del tributo ya determinado de oficio, todo ello durante el mes de noviembre de 2019, conforme surge de las constancias de fojas 764/765 y la posterior presentación del recurso bajo tratamiento (fs. 773).

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

En definitiva, y teniendo presente dicho cómputo, es opinión de este Vocal, que resulta aceptable solo parcialmente la defensa de prescripción, con relación al importe por las posiciones de enero a marzo/2014, lo que así declaro.

2) Corresponde abordar ahora, la tacha de nulidad del acto impugnado pretendida por la recurrente, por la denegación infundada de prueba documental en poder de terceros y la prueba informativa ofrecida al interponer el escrito de “descargo”.

Que en cuanto a las causales de nulidad del acto administrativo el artículo 128 del Código Fiscal establece: *“El recurso de apelación comprende el de nulidad. La nulidad procede por omisión de alguno de los requisitos establecidos en los artículos 70 y 114, incompetencia del funcionario firmante, falta de admisión de la prueba ofrecida conducente a la solución de la causa, no consideración de la prueba producida o que admitida no fuere producida cuando su diligenciamiento estuviera a cargo de la Autoridad de Aplicación...”*.

Que el rechazo de dichas medidas de prueba propuestas en oportunidad del descargo a la Resolución de Inicio N° 498/19, se halla suficientemente fundado conforme a las facultades conferidas por el artículo 113 (quinto y octavo párrafos) del Código Fiscal. Así, a fs. 338/347, se procedió a abrir la causa a prueba mediante la Disposición Delegada SEATYS N° 5907/19, teniendo por agregada la documental que forma parte de las presentes actuaciones; respecto a la prueba documental en poder de terceros, deja expresado que debió acompañarse con el descargo de

conformidad con el artículo 113 párrafo 3º del Código Fiscal; con relación a la prueba de informes, advierte que la misma fue reconducida para que el perito de oficio designado verificase mediante la consulta a la base de datos de la Agencia de Recaudación la presentación de la Declaración Jurada, pago e imputación o no de las percepciones referidas al período 2014 (enero a diciembre) respecto de aquellos clientes para los cuales se hubiera probado la registración de operaciones efectuadas con “Ciudad Celular S.A.”; con relación a las pruebas informativas y pericial ofrecidas por el agente, se consideraron admisibles, dado que resultaban necesarias para la resolución de la causa, no obstante, se efectuó la ampliación y reformulación de alguno de los puntos de la prueba informativa y de la prueba pericial contable ofrecida por no resultar suficientes para la resolución de las presentes actuaciones. Asimismo, se hizo saber que los puntos 1), 2) y 3) de la prueba informativa ofrecida podían ser evacuados por una Certificación Contable o Copia Certificada del Libro IVA Compras; que los puntos 4) y 5) y la pericial contable ofrecida en el punto 4 incisos c) y d) que versan sobre información que posee la Agencia, deberán analizarse con la medida para mejor proveer dispuesta.

Que el designado como perito de parte presenta su informe a fs. 634/652, mientras que la perito de oficio contesta los puntos periciales a fs. 733/734. Producida y analizada en conjunto la prueba, se procedió a rectificar el ajuste, confeccionando nuevos papeles de trabajo a fs. 712/727, subsistiendo diferencias a favor del Fisco provincial.

Que por lo expuesto, se aprecia que se ha respetado el debido proceso, no advirtiéndose vulneración al derecho de defensa del apelante, toda vez que se admitió la prueba ofrecida, reconduciendo aquella que resultaba insuficiente o innecesaria, pudiéndose descartar un proceder arbitrario o caprichoso de la Autoridad Fiscal en la valoración de la idoneidad o pertinencia de las medidas probatorias ofrecidas. Es menester en este contexto, ratificar las facultades de los jueces administrativos para analizar y decidir sobre la procedencia de las pruebas aportadas y ofrecidas por las partes durante el procedimiento determinativo, pudiendo desestimar aquellas que resulten a su entender inconducentes o superfluas para la resolución de la causa, conforme lo autoriza el artículo 384 del Código Procesal Civil y Comercial de aplicación supletoria al Código que rige esta materia.

Que, además, tengo presente lo sostenido en reiteradas oportunidades por la Corte Suprema de Justicia de la Nación que la eventual restricción de la defensa en el procedimiento administrativo es subsanable en el trámite judicial subsiguiente (Fallos: 212:456; 218:535; 267:393; 273:134). En efecto, “...el hipotético gravamen que le habría ocasionado la denegación de esa prueba, pierde toda entidad ya que,

al margen de lo actuado en 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)”; “...al haber tenido la oportunidad de contestar con toda amplitud de debate los cargos formulados, corresponde concluir que no resultan atendibles los planteos de la impugnante (Fallos: 247:52)...” (C.S.J.N., Sentencia del 12 de abril de 2011, en autos: “Hidroinvest S.A. (TF 19.366-1) c/ D.G.I.”).

Cabe, en consecuencia, rechazar el planteo de nulidad, fundado en una supuesta violación al derecho de defensa, por el tratamiento dado a la prueba oportunamente ofrecida por la recurrente, lo que así declaro.

3) Adentrándome al análisis sobre la cuestión de fondo introducida, comenzaré con la imputación de omisión de percepción.

Que, en tal sentido, conforme lo expuesto en párrafos anteriores, se encuentra fuera de debate la condición de “Ciudad Celular S.R.L.” de agente de percepción durante el período fiscalizado (artículos 21 inciso 4, 94, 202 y 203 del Código Fiscal; Libro Primero, Título V, Capítulo 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 “.../a

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 detracer 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 que 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.

Volviendo al análisis del caso de autos, que el principio general, aplicable al caso coloque la carga probatoria en cabeza del agente omisor, no puede llevar ciegamente a impedir otras medidas (enmarcadas en el impulso de oficio y la verdad material) que pueden efectivizarse bajo la noción que conceptualiza la “teoría de las cargas dinámicas de la prueba”, siendo insoslayable que la Autoridad de Aplicación cuenta en sus registros con la información necesaria para acreditar el pago del impuesto por parte de los clientes del agente de percepción de marras. El obrar fiscal generaría, ignorando sus propias registraciones, un riesgo cierto de producir un enriquecimiento sin causa en favor del Fisco, dejando pasar la oportunidad de evitar la duplicidad de pago de una misma obligación por sujetos pasivos distintos (agente y contribuyente).

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.

Por ello, y siguiendo a Jorge W. Peyrano en que *“...el esquema de un proceso moderno debe necesariamente estar impregnado por el propósito de ajustarse lo más posible a las circunstancias del caso, evitando incurrir en abstracciones desconectadas de la realidad...”* (fundesi.com.ar/la-carga dinámica de la prueba y los- Fundación de Estudios Superiores e Investigación - FUNDESI - 5 febrero, 2016) se consideró razonable requerir a la propia Agencia de Recaudación (vide fs. 1046/1047) informe sobre la presentación de declaración jurada y pago respecto de un listado de clientes apuntados por el apelante.

Analizando la situación planteada, a la luz de lo informado por la propia Autoridad Tributaria, no puede obviarse advertir sobre lo paradójal 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. 1052/1057 con excepción de los clientes: “Aguirre Andrea” (CUIT 27-25459405-4), “Barreto” (CUIT 20-25505924-7), “Basilico Luciano” (CUIT 20-26610504-6), “Borrajo Esteban

Angel” (CUIT 20-07963321-7), “Calderón Alberto” (CUIT 20-13814250-8), “Calderón Oscar Alberto Francisco” (CUIT 20-10080441-8), “Canal Virtual S.A.” (CUIT 30-71009042-0), “Cavallero Gonzalo Daniel” (CUIT 20-31152242-7), “CB Telefónica SRL” (CUIT 30-71437443-1), “Errecarte Viviana” (CUIT 23-17100817-4), “Gorjon Javier” (CUIT 23-26928443-9), “Gutiérrez Jorge” (CUIT 20-13021145-4), “Gutiérrez Roberto Ignacio” (CUIT 20-20011934-8), “Idone Santiago” (CUIT 20-18037574-1), “Melluso Miguel Angel” (CUIT 20-21850698-5), “Negrotto Claudio y Rodrigo SH” (CUIT 30-71437156-4), “Olivieri Paul” (CUIT 20-23925894-9), “OPEN 18” (CUIT 20-23530611-5), “PCVIRTUAL SRL” (CUIT 33-71213011-9), “Perera Andrés” (CUIT 20-25494677-0), “Sevilla Gastón” (CUIT 20-25611458-6), “Soldavini Marisa” (CUIT 27-20316767-4), “Spitale Claudio Martin” (CUIT 20-22163786-1) y “Villarroel Marcos” (CUIT 20-28060264-8).

Además, se debe depurar, las operaciones ajustadas con las firmas “Pague por Celular S.A.” (CUIT 33-71129738-9), “Telefónica de Argentina” (CUIT 30-63945397-5) y “Telefónica Móviles de Argentina” (CUIT 30-67881435-7), en tanto, conforme las respuestas brindadas a fs 456/468, 469/506 y 507/544, se evidencia que han presentado declaraciones juradas y abonado el impuesto pertinente para las posiciones abril a diciembre de 2014; lo que así declaro.

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 de 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 sufijación, 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%). Dicho interés será establecido por el Poder Ejecutivo a través de la Agencia de Recaudación de la Provincia de Buenos Aires, la que podrá determinar, asimismo, la forma en que dicho interés anual será prorrateado en cada período mensual. 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”.

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 Nº 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. 1º de la ley 11.683, t.o. en 1998)...”* (C.S.J.N, en autos “Citibank NA (TF 15575-1) c/ D.G.I.”, Sentencia del 1º 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).

Paralelamente, se ha aceptado que la valiosa función del impuesto justifica; que las leyes contemplen medios coercitivos para lograr la satisfacción oportuna de las deudas fiscales cuya existencia afecta de manera directa al interés de la comunidad porque gravitan en la percepción de la renta pública. Con ese propósito se justifica la aplicación de tasas de interés más elevadas lo que, por otra parte, no favorece a personas determinadas sino a la sociedad toda (SCBA, en autos: Gutiérrez, Jorge” del 13-3-2002; en autos “Waitz de Luque”, del 08-03-2007 y en autos “Terrasa Hermanos S.A.”, del 22-04-2009 y C.S.J.N., Fallos: 308:283; 316:42 -considerando 4º-; 323:3412). Y, asimismo, se consideró constitucional la delegación hecha a la autoridad administrativa para la fijación de las tasas, solución que no contradice al actual art. 76 de la Constitución nacional, siguiendo para ello las pautas de Fallos: 148:430; 286:325 y 307:2643.

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

5) Respecto al agravio interpuesto por los recargos establecidos conforme el artículo 59 del Código Fiscal, entiendo que solo han de aplicarse sobre los importes subsistentes de reclamo, luego de la reliquidación que aquí se ordena. Ello atendiendo a la incidencia que sobre el particular tienen los beneficios instaurados por la Ley N° 14.890 (conforme criterio sentado en Sala I en “XEROX ARGENTINA ICSA”, Registro N° 2277, reiterado entre muchos otros en “BOLDT S.A.”, Registro N° 2275, ambas del 02/03/2021, a cuya lectura remito en honor a la brevedad).

6) En torno a la multa aplicada, y en respuesta a la alegada inexistencia de infracción, teniendo en cuenta la norma que la regula (artículo 61 del Código Fiscal), este Cuerpo ha sostenido que la conducta punible consiste en no pagar o pagar en menos el tributo concretándose la materialidad de la infracción en la omisión del mismo. En materia de subjetividad, se exige un mínimo, posibilitándose la demostración de un error excusable de hecho o de derecho, todo ello de conformidad con lo establecido en la mencionada normativa: *“El incumplimiento total o parcial del pago de las obligaciones fiscales a su vencimiento, constituirá omisión de tributo y será pasible de una sanción... Si el incumplimiento de la obligación fuese cometido por parte de un agente de recaudación, será pasible de una sanción de multa graduable entre el veinte por ciento (20%) y el ciento cincuenta por ciento (150%) del monto del impuesto no retenido o percibido. No incurrirá en la infracción reprimida, quien demuestra haber dejado de cumplir total o parcialmente de su obligación tributaria por error excusable de hecho o de derecho. Tampoco se considerará cometida la infracción en los casos de contribuyentes que presenten la declaración jurada en tiempo oportuno, exteriorizando en forma correcta su obligación tributaria, aun cuando no efectúen el ingreso del gravamen adeudado en la fecha del vencimiento...”*. Así las cosas, corresponde al obligado probar la ausencia de ese elemento subjetivo. En este último sentido, se debe resaltar –a su vez– que si bien es inadmisibles la existencia de responsabilidad sin culpa, aceptado que una persona ha cometido un hecho que encuadra en una descripción de conducta que merezca sanción, su impunidad sólo puede apoyarse en la concreta y razonada aplicación al caso de alguna excusa admitida por la legislación vigente (cfr. Fallos 316:1313; causa L. 269.XXXII “Lambruschi, Pedro Jorge s/ley 23.771”, fallada el 31/10/1997 -IMPUESTOS, t. 1998-A, 664-). En orden a ello, la Corte sostuvo que “...acreditada la materialidad de la infracción prevista por el art. 45 de la ley 11.683 (texto citado) con la determinación de la obligación tributaria que ha quedado firme - de la que resulta la omisión del pago de impuesto y la inexactitud de las declaraciones juradas presentadas por la actora- la exención de responsabilidad sólo podría fundarse válidamente en la concurrencia de alguna de las circunstancias precedentemente aludidas [excusas admitida por la legislación]” (C.S.J.N., in re “Casa Elen-Valmi de Claret y Garelo c. D.G.I”, publicado en REVISTA IMPUESTOS, 1999-B-2175, P.E.T., 1999-645; Fallos 322:519).

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

POR ELLO, VOTO: 1º) Hacer lugar parcialmente al recurso de apelación interpuesto por el Dr. Jorge Andrés Mazzoni, en carácter de apoderado de la firma “CIUDAD CELULAR S.R.L.”, contra la Disposición Delegada SEATYS N° 11866/19, dictada por la Subgerencia de Relatorías de la Agencia de Recaudación de la Provincia de Buenos Aires. **2º)** Declarar la prescripción de las facultades determinativas de la Autoridad de Aplicación vinculadas a las posiciones de enero a marzo de 2014 y, en consecuencia, dejar sin efecto la deuda reclamada, sus accesorios y sanciones. **3º)** Requerir a la citada Agencia que practique nueva liquidación, conforme los fundamentos expuestos en el Considerando III, punto 3) de la presente. **4º)** Confirmar en los restantes términos del acto impugnado, debiéndose aplicar intereses y sanciones sobre las resultas de la nueva liquidación ordenada.

VOTO DEL CR. RODOLFO DÁMASO CRESPI: Que, tal como ha quedado delineada la controversia en la presente instancia, a partir de los agravios interpuestos por la parte apelante contra la Disposición Delegada SEATYS N° 11866/19, debo señalar en primer término que, en virtud de los fundamentos expuestos en su voto, adhiero a la admisión parcial resuelta por el Vocal Instructor, Dr. Ángel C. Carballal, de la prescripción planteada contra la vigencia de las correspondientes facultades determinativas del Fisco (**punto 1**, del Considerando III).

Ello, 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 recurrente, 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.

Asimismo, y a partir de las consideraciones expresadas por mi colega preopinante, coincido con la resolución propuesta bajo los **puntos 2** (nulidad), **3** (ausencia de responsabilidad del agente frente al tributo que se le reclama y ha sido ingresado por los contribuyentes directos del mismo), **4** (intereses), **5** (recargos, aclarando expresamente que, contrariamente a lo pretendido por la apelante, dichas sanciones, para el caso de los agentes que omitieran recaudar, se encontraban

vigentes al tiempo en que se verificó la conducta reprochada; en este sentido, se aclara que la Ley N° 14.653 únicamente aumentó el *quantum* de los recargos frente a cada supuesto de demora contemplado en la norma) y **6** (multa por omisión), de su voto; lo que así declaro.

Por último, frente al planteo subsidiario incoado por la recurrente, por el cual solicita la reducción de la multa aplicada al mínimo legal previsto por el Art. 61, segundo párrafo, del Código Fiscal, debo recordar que, de los principios aplicables al sistema represivo-tributario se deriva la potestad para evaluar si la pena resulta proporcional a la naturaleza de la infracción constatada, facultad que surge –en modo indubitable con relación a la intervención de este Tribunal – de lo dispuesto en el Art. 29 del Decreto- Ley N° 7603/70.

A tal fin, deben considerarse la conducta del imputado, el perjuicio sufrido por el Fisco y las circunstancias (agravantes o atenuantes) previstas en el art. 7° del Decreto N° 326/97.

En este marco, el Juez Administrativo fijó la sanción en cuestión en un monto equivalente al sesenta y cinco por ciento (65%) del impuesto omitido, meritando a tal fin, como agravante “...la gravedad de los hechos y el grado de peligrosidad que se desprende de los mismos” (Inc. “d”, del citado Art. 7 del Decreto N° 326/97; ver fojas 757).

Es decir, tal como lo destaca la apelante, no meritó circunstancia atenuante alguna, cuando, en rigor, no se registran antecedentes firmes en contra de la firma (Inc. “g”, de la citada norma), se ha destacado –en el Informe Final– su comportamiento durante a la fiscalización cursada (Inc. “a”) y ha cumplido con sus deberes formales correspondientes (Inc. “c”; ver Informe Final glosado a fojas 276/284).

Sin embargo, lo expuesto no resulta suficiente, a criterio del suscripto, para reducir la multa aplicada al mínimo legal en cuestión, siendo razonable fijar su *quantum*, a partir de lo expuesto, en el cincuenta por ciento (50%) de dichos montos omitidos; lo que así finalmente declaro.

POR ELLO, VOTO: 1) Hacer lugar parcialmente al recurso de apelación interpuesto por el Dr. Jorge Andrés Mazzoni, en carácter de apoderado de la firma “CIUDAD CELULAR S.R.L.”, contra la Disposición Delegada SEATYS N° 11866/19, dictada por la Subgerencia de Relatorías, de la Agencia de Recaudación de la Provincia de Buenos Aires. **2)** Declarar la prescripción de las facultades determinativas de la Autoridad de Aplicación vinculadas a las posiciones de enero a marzo de 2014 y, en consecuencia, dejar sin efecto la deuda reclamada, sus accesorios y sanciones. **3)** Requerir a la citada Agencia que practique nueva liquidación, conforme los

fundamentos expuestos en el Considerando III, punto 3, del voto de la Instrucción. **4)** Reducir la multa por omisión aplicada al agente, a un monto equivalente al cincuenta por ciento (50%) de los monto omitidos de recaudar. **5)** Confirmar en los restantes términos del acto impugnado en cuanto ha sido materia de agravios, debiéndose aplicar los intereses y sanciones sobre las resultas de la nueva liquidación ordenada.

VOTO DEL DR. JORGE SAVERIO MATINATA: Que en razón de las cuestiones de hecho y de derecho puestas de manifiesto por el Vocal Instructor, Dr. Angel C. Carballal, adhiero a su voto. Así lo dejo expresado.

POR ELLO, POR MAYORIA SE RESUELVE: **1º)** Hacer lugar parcialmente al recurso de apelación interpuesto por el Dr. Jorge Andrés Mazzoni, en carácter de apoderado de la firma "CIUDAD CELULAR S.R.L.", contra la Disposición Delegada SEATYS N° 11866/19, dictada por la Subgerencia de Relatorías de la Agencia de Recaudación de la Provincia de Buenos Aires. **2º)** Declarar la prescripción de las facultades determinativas de la Autoridad de Aplicación vinculadas a las posiciones de enero a marzo de 2014 y, en consecuencia, dejar sin efecto la deuda reclamada, sus accesorios y sanciones. **3º)** Requerir a la citada Agencia que practique nueva liquidación, conforme los fundamentos expuestos en el Considerando III, punto 3) de la presente. **4º)** Confirmar en los restantes términos del acto impugnado, debiéndose aplicar intereses y sanciones sobre las resultas de la nueva liquidación ordenada. 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: "CIUDAD CELULAR S.R.L." - 2360-513754/17

Se deja constancia que la sentencia dictada bajo el GEDO INLEG-2025-32465768-GDEBA-TFA se ha registrado en esta Sala III con el N° 4988.