



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: “CLÍNICA DEL NIÑO DE QUILMES S.A.” - 2360-0201611/15

AUTOS Y VISTOS: El expediente número 2360-0201611, del año 2015, caratulado “CLÍNICA DEL NIÑO DE QUILMES S.A.”.

Y RESULTANDO: Que, a fojas 593, se elevan las presentes actuaciones a este Tribunal, con motivo del recurso de apelación interpuesto a fojas 557/582, por el Sr. Ignacio Javier Flores, en carácter de Presidente de la firma “CLÍNICA DEL NIÑO DE QUILMES S.A.”, y por los Sres. Domingo De Carli, Raúl Sasaki, Osvaldo Rackauskas y Adalberto Pérez Casal, por sus propios derechos, todos con el patrocinio letrado de la Dra. Silvana Marcela Garrido Santos, contra la Disposición Delegada SEATYS N° 2661/21, dictada a fojas 529/554, por el Departamento Relatoría I, de la Agencia de Recaudación de la Provincia de Buenos Aires (ARBA).

Mediante la citada disposición, la Autoridad de Aplicación determinó las obligaciones fiscales de la firma “CLÍNICA DEL NIÑO DE QUILMES S.A.”, en su carácter de agente de recaudación del Régimen General de Percepción del Impuesto sobre los Ingresos Brutos, en el marco del ejercicio de la actividad de “*Servicios de Internación n.c.p.*” (Cód. NAIIB 851190), durante el período 2015 (enero a abril), en un monto total que asciende a la suma de pesos doscientos veintiún mil setecientos cinco con noventa centavos (\$ 221.705,90).

Sobre dicha base, estableció diferencias en favor del Fisco por percepciones omitidas de realizar, en un monto que asciende a la suma de pesos ciento ochenta y dos mil seiscientos sesenta y tres con veintinueve centavos (\$ 182.663,29). A su vez, aplicó al agente una multa por infracción a los deberes formales, de pesos

dieciséis mil (\$16.000; Conf. Art. 60, párrafo sexto, última parte, del Código Fiscal); una multa por omisión, equivalente al sesenta y cinco por ciento (65%) de los montos no recaudados (Conf. Arts. 61, segundo párrafo, 68 y 69 del referido cuerpo normativo); y recargos, equivalentes al setenta por ciento (70%) de dicha suma (Conf. Art. 59 Inc. "f" del citado código). Y, finalmente, extendió la responsabilidad solidaria e ilimitada para el pago del gravamen determinado, los recargos, multas e intereses aplicados, a los Sres. Raúl Sasaki, Domingo De Carli, Osvaldo Rackauskas y Adalberto Pérez Casal (Conf. Arts. 21 Inc. 2, 24 y 63 del dicho cuerpo normativo).

A fojas 595, se deja constancia de que la causa fue adjudicada a la Vocalía de la 9na. Nominación, a cargo del Cr. Rodolfo Dámaso Crespi, en carácter de Vocal subrogante (Conf. Acuerdos Extraordinarios N° 87/17 y N° 93/20), y que, en orden a ello, intervendrá la Sala III de este Tribunal. Asimismo, se impulsa su trámite.

A fojas 601, subsanadas las deficiencias formales del recurso articulado, se ordena su traslado a la Representación Fiscal, para que conteste los agravios y, en su caso, oponga excepciones (Conf. Art. 122 del Código Fiscal). A fojas 605/615 obra el escrito de contestación.

A fojas 616 se hace saber que la Sala estará integrada junto al Vocal Instructor, con el Dr. Angel C. Carballal y el Dr. Franco O. L. Gambino como conjuez (Conf. Ac. Ext. 102/22 y Ac. Ord. 65/24). Asimismo, se provee el ofrecimiento probatorio y se dictan autos para sentencia.

CONSIDERANDO: I.- Que, mediante el recurso incoado, los apelantes plantean los siguientes puntos de agravios.

1) Prescripción de las acciones. Como primera cuestión, oponen la prescripción y falta de poderes de la ARBA para determinar de oficio la materia imponible correspondiente a los períodos enero a abril del año 2015, y para aplicar sanciones con origen en las supuestas diferencias ajustadas.

Sostienen, luego de desarrollar diversas consideraciones acerca del instituto de la prescripción y la naturaleza del gravamen involucrado en autos, que las normas locales que regulan aquella en forma contraria a lo dispuesto por el Código Civil, son inconstitucionales, atalaya desde la cual, con una extensa cita de jurisprudencia, objeta las disposiciones del Código Fiscal que difieren el inicio del cómputo del plazo correspondiente al 1ro. de enero siguiente a la fecha de perfeccionamiento de las obligaciones en cuestión o establecen causales de suspensión y/o interrupción no previstas en la norma de fondo.

Así, luego de efectuar el cómputo pertinente, aclarando que no han existido causales

de suspensión ni de interrupción de las acciones para determinar el impuesto y aplicar sanciones, afirman que la prescripción operó con anterioridad a que la Autoridad de Aplicación determinara el impuesto.

2) Inexigibilidad de las percepciones, por declaración de los propios contribuyentes. Aducen bajo el presente acápite que los importes determinados no resultan exigibles a la sociedad toda vez que los ingresos percibidos por los verdaderos contribuyentes han sido declarados en sus respectivas declaraciones juradas del año 2015.

Agregan que con la documentación acompañada se acredita que los clientes han registrado las operaciones en sus libros de Ventas y han abonado los impuestos correspondientes. Citan jurisprudencia.

Concluye que es el Organismo Recaudador quien debe ponderar la prueba y verificar la situación de los contribuyentes.

3) Errónea liquidación. Afirman que la aplicación de la Disposición Normativa N° 10/2008, por errónea devolución de percepciones en Notas de Créditos parciales, no puede ser sostén de la determinación realizada, por cuanto aumentaría la cuantía de la percepción en el cálculo. Explican que esas Notas de crédito, que anulan operaciones, revierten la diferencia y deben reducir los importes determinados, contrario a lo realizado por el Fisco.

4) Improcedencia de las multas. Se agravian de las multas aplicadas por omisión de tributos y por no presentación de declaraciones juradas, afirmando que se duplican las sanciones, resultando un doble juzgamiento, contrario al ordenamiento constitucional.

Asimismo, plantean la no configuración de la acción típica en su faz objetiva y subjetiva del ilícito imputado. Afirman que el Juez Administrativo no caracteriza la figura omisiva, ni ha demostrado a qué obedece el encuadramiento de la conducta del Agente. Citan jurisprudencia.

5) Improcedencia de la extensión de la responsabilidad solidaria. Plantean la inconstitucionalidad de los Arts. 21, 24 y 63 del Código Fiscal por confrontar con las disposiciones contenidas en los Arts. 59 y 274 de la Ley de Sociedades Comerciales. Invocan la causa "Fisco de la Provincia de Buenos Aires c/ Rasso Francisco, s/ Sucesión".

Afirman que la responsabilidad tributaria fue extendida indebidamente desconociendo el carácter subsidiario de la misma, y que requiere que la determinación tributaria contra la sociedad se encuentre firme previamente. Citan jurisprudencia.

Referencian el carácter sancionatorio que reviste la responsabilidad en el ámbito fiscal y explican que la Agencia de Recaudación no probó el obrar culposo ni doloso del representante con motivo del ejercicio efectivo del cargo de gobierno.

Agregan que el Fisco desconoció, al momento de hacer extensiva la responsabilidad solidaria, que las personas imputadas no han tenido ejercicio directo y concreto en la administración del ente societario.

Acompañan prueba documental, ofrecen prueba instrumental en poder de la ARBA y hacen reserva del caso federal.

II.- Que a su turno, la Representación Fiscal, luego de exponer los antecedentes del caso y los agravios de los apelantes, procede a su refutación.

Así, en primer término, sobre los planteos de prescripción del ajuste impositivo, cita el Art. 2532 del Código Civil y Comercial, que convalida la postura de la regulación del instituto de la prescripción de manera excluyente por el derecho local, en razón de ser una potestad no delegada por las provincias al Congreso Nacional. Recuerda que el Código Fiscal es un ordenamiento de derecho sustantivo que no puede ser reglamentado por el Estado Nacional. Cita los Arts. 31, 104 y 105 de la C.N., jurisprudencia de la Suprema Corte y de este Cuerpo.

Por último, indica que son de aplicación los artículos 157 y 159 del Código Fiscal, que prevén un plazo de 5 años comenzando a correr en el caso de los Agentes de Recaudación, el 1ero. de enero del año siguiente al vencimiento que las normas prevén para el ingreso de los importes omitidos de recaudar. Efectúa el cómputo del caso en cuestión y afirma que las notificaciones fueron realizadas en tiempo y forma.

Por otro lado, en cuanto al planteo de prescripción para la aplicación de multas, asevera que la notificación de la Disposición de Inicio del Procedimiento operó como causal de suspensión por ciento veinte (120) días hábiles de conformidad con lo previsto en el anteúltimo párrafo del Artículo 161 del Código Fiscal. Indica que tal suspensión se prolongó con el dictado de la Disposición Delegada de fecha 10 de mayo de 2021, que impone la multa, hasta los 90 días posteriores a que la Autoridad de Aplicación reciba las actuaciones.

Ahora bien, con relación al agravio referente a la improcedencia del ajuste en razón de que el tributo omitido ha sido ingresado por los contribuyentes directos, y que es la Agencia de Recaudación quien debe verificar tal situación, explica que no existe duda sobre la obligación de la firma de actuar como agente de percepción, siendo una carga pública.

Tal obligación es de carácter normativo, y no puede eximirse sino por justa causa.

Explica que, el hecho que los contribuyentes principales cumplan con sus obligaciones fiscales, no libera a al agente de percepción. Cita jurisprudencia de este Cuerpo.

En tal sentido, alega para que pueda liberarse de la responsabilidad, debe acreditar que las sumas omitidas de recaudar fueron ingresadas al Fisco por el contribuyente, cuestión que no ha ocurrido en las actuaciones. Agrega que en tal caso, tampoco se liberaría de los intereses, recargos y multas.

En cuanto a las notas de crédito que anulan parcialmente operaciones, cita el pasaje respectivo del *a quo* en la disposición, concluyendo que no corresponde hacer lugar al planteo.

Con relación a la sanción impuesta, aduce en primer lugar, que se encuentra configurado el tipo objetivo calificado como omisión de tributos, previsto en el Art. 61 del Código Fiscal. Aquí no resulta necesario, sostiene, analizar la existencia de intención por parte del infractor y que no se acreditó causal atendible bajo el instituto del error excusable. Cita jurisprudencia.

En lo referente a la sanción aplicada por la no presentación de declaraciones juradas, resalta que es una infracción a los deberes formales.

En orden a las quejas relativas a la responsabilidad solidaria, señala que se encuentra prevista legalmente en el Art. 21 Inc. 4 del citado código y remite también al Inc. 2.

Sostiene que el instituto tiene fuente en los Arts. 21, 24 y 63 del Código Fiscal, que no es una responsabilidad subsidiaria como la de la Ley 11.683, ni procede el beneficio de excusión. Se trata, indica, de una obligación a título propio por deuda ajena. Cita jurisprudencia.

Aclara que no corresponde brindar supremacía a la Ley de Sociedades Comerciales por sobre la normativa tributaria provincial. En relación a los planteos de violación a principios de raigambre constitucional, advierte que es una cuestión vedada a la presente instancia revisora, conforme dispone el Art. 12 del Código Fiscal.

En virtud de lo expuesto, la Representación Fiscal entiende que los agravios deben ser rechazados, confirmándose el acto recurrido.

Finalmente, en cuanto al planteo del caso federal, señala que se debe tener presente en la etapa procesal oportuna.

III.- VOTO DEL CR. RODOLFO DÁMASO CRESPI: Que, tal como ha quedado

delineada la controversia en la presente instancia, corresponde establecer si –en función de los agravios incoados– la Disposición Delegada SEATYS N° 2661/21, se ajusta a derecho.

Así, de forma preliminar, deben analizarse los planteos prescriptivos opuestos contra las facultades de la Autoridad de Aplicación para determinar las obligaciones fiscales de la firma responsable, en lo vinculado al período 2015 (posiciones fiscales 1 a 4), y aplicar las sanciones correspondientes por las infracciones verificadas.

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

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

En lo específicamente tributario, dicho temperamento fue sentado por el Máximo Tribunal en el conocido fallo “Recurso de hecho deducido por Abel Alexis Latendorf (síndico) en la causa Filcrosa S.A. s/quiebra s/incidente de verificación de Municipalidad de Avellaneda” (Fallos 326:3899), del 30 de septiembre de 2003. En el mismo, la Corte, ratificando diversos precedentes (Fallos 175:300, 176:115, 193:157, 203:274, 284:319, 285:209, 320:1344), puntualizó que las normas provinciales que reglamentan la prescripción en forma contraria a lo dispuesto en el Código Civil son inválidas, y afirmó que el mentado instituto, al encuadrar en la cláusula del Art. 75 Inc. 12 de la Constitución Nacional, no es propio del Derecho Público local, sino que se trata de un instituto general del derecho, criterio que –posteriormente– fue ratificado en numerosos precedentes [entre otros, “Casa Casmma S.R.L. s/Concurso Preventivo s/incidente de verificación tardía (promovido por Municipalidad de La Matanza). (Recurso de hecho)”]; “Municipalidad de Resistencia c/ Lubricom S.R.L.” de fecha 8 de octubre de 2009; “Fisco de la Provincia c/ Ullate, Alicia Inés –Ejecutivo– apelación - recurso directo” (F. 391.

XLVI), con su remisión al dictamen de la Procuradora General, de fecha 1 de noviembre de 2011; “Gobierno de la Ciudad de Buenos Aires c/ Bottoni, Julio Heriberto s/ ejecución fiscal - radicación de vehículos”; “Banco de la Nación Argentina c/ GCBA –AGIP DGR— resol. 389/09 y otros s/ proceso de conocimiento” del 21 de junio de 2018; “Recurso de hecho deducido por la actora en la causa Volkswagen de Ahorro para Fines Determinados S.A. c/ Provincia de Misiones - Dirección General de Rentas y otro s/ demanda contenciosa administrativa”, de fecha 5 de noviembre de 2019; “Recurso de hecho deducido por la actora en la causa Pilagá S.A. c/ Provincia de Formosa s/ sumario”, del 30 de abril de 2024].

Ahora bien, en este marco, y teniendo en consideración que el Art. 12 del Código Fiscal (análogo al Art. 14 de la Ley N° 7603/70) dispone expresamente que: “Los órganos administrativos no serán competentes para declarar la inconstitucionalidad de normas tributarias pudiendo no obstante, el Tribunal Fiscal, aplicar la jurisprudencia de la Corte Suprema de Justicia de la Nación o Suprema Corte de Justicia de la Provincia que haya declarado la inconstitucionalidad de dichas normas” (el subrayado no consta en el original), he sostenido en casos anteriores que, a efectos de resolver planteos de este tenor, correspondía analizar si, en particular, los Arts. 157 a 161 del Código Fiscal (contenidos bajo su Libro Primero – Parte General–, Título XIV –de la Prescripción–) habían merecido –o no– la tacha de inconstitucionalidad por parte de los órganos judiciales mencionados en dichas normas, para en todo caso, aplicar los precedentes que así lo hubieran hecho.

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

No resulta ocioso recordar en este punto que –en lo que aquí interesa– la Suprema Corte de Justicia de la Provincia de Buenos Aires oportunamente declaró la inconstitucionalidad del Art. 158 del Código Fiscal, en lo que se refiere al sistema escalonado de prescripción previsto por dicha norma de transición (*vide* causa C.

81.253, "Fisco de la Provincia de Buenos Aires. Incidente de revisión en autos: 'Cooperativa Provisión Almaceneros Minoristas de Punta Alta Limitada. Concurso preventivo"; causa C. 82.121, "Fisco de la Provincia de Buenos Aires. Incidente de Revisión en autos: 'Barrere, Oscar R. Quiebra"; C. 84.445, "Fisco de la Provincia de Buenos Aires. Incidente de revisión en autos 'Montecchiari, Dardo s/quiebra'; "Fisco de la Provincia de Buenos Aires. Incidente de Revisión en autos: 'Moscoso, José Antonio. Concurso preventivo"; causa C. 87.124, "Fisco de la Provincia de Buenos Aires. Incidente de Revisión en autos: 'Maggi Asociados S.R.L. Concurso preventivo"); del Art. 160 del mismo código, en lo que se refiere a las causales de interrupción de la prescripción de las obligaciones fiscales (*vide* causa C. 99.094, "Fisco de la Provincia de Buenos Aires contra Fadra S.R.L., López Osvaldo y Lobato Emilio Tomás. Apremio"; en similar sentido, ver asimismo "Fisco de la Provincia de Buenos Aires contra Cefas S.A. Apremio. Recurso extraordinario de inaplicabilidad de ley", causa A. 72.397); y, finalmente, del Art. 133 primer párrafo, segunda parte, de dicho cuerpo normativo (T.O. 2004; Art. 159 del T.O. 2011), en lo que hace al inicio del cómputo del plazo prescripción vinculado a las facultades determinativas del Fisco (en la causa A. 71388, "Fisco de la Provincia de Buenos Aires contra Recuperación de Créditos SRL. Apremio. Recurso extraordinario de inaplicabilidad de ley", de fecha 16 de mayo de 2018).

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

Ahora bien, tal como he señalado en mi voto para la causa "Total Austral S.A. Sucursal Argentina" (Sentencia de Sala III de fecha 15 de diciembre de 2020, Registro N° 4217), la postura adoptada por la CSJN en autos "Volkswagen de Ahorro para Fines Determinados S.A. c/ Provincia de Misiones - Dirección General de Rentas y otro s/ demanda contenciosa administrativa", y, particularmente, el estado de firmeza adquirido por el fallo de la SCJBA *in re* "Fisco de la Provincia de Buenos Aires contra Recuperación de Créditos SRL. Apremio. Recurso extraordinario de inaplicabilidad de ley" (a raíz del rechazo resuelto –con fecha 22 de octubre de 2020– por la CSJN, por mayoría, del Recurso Extraordinario Federal interpuesto por la provincia de Buenos Aires contra la sentencia en cuestión), me

indujeron a revisar aquella posición interpretativa, debidamente sostenida en una hermenéutica posible y fundada, en el entendimiento de que resulta oportuno aplicar el criterio que dimana de dichos precedentes; y sostener en definitiva que, en casos como el presente, procede adoptar la doctrina que emerge del fallo “Filcrosa” en toda su extensión, considerando inaplicables las normas del Código Fiscal que –en materia de prescripción liberatoria– se opongán a lo regulado en la normativa de fondo pertinente, siempre y cuando dicha circunstancia haya sido alegada por alguna de las partes y se encuentre debidamente controvertida por la otra.

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

En este sentido, cabe recordar que la SCJBA ha expresado que: *“Al respecto, y más allá de que este Tribunal ha sostenido que la eventual aplicación del principio iura novit curia en materia de prescripción le permite al sentenciante determinar la norma que rige en el caso (conf. Arts. 34 inc. 4 y 163 inc. 6, CPCC) e, incluso, el plazo concreto a computar a tal fin, ello requiere que dicha defensa haya sido oportunamente argüida por las partes (doctr. Art. 3.964, Cód. Civ.; causas Ac. 64.885, sent. de 14-VII-1998; C. 96.165, sent. de 17-VI-2009; e.o.), y, además, que no se alteren ni las bases fácticas de la controversia, ni la causa de la pretensión, ni el concreto petitum (objeto) de la defensa interpuesta (v., por ej., causa C. 116.630, ‘Transporte Atlántico del Sud S.R.L.’, sent. de 8-IV-2015). Asiste entonces razón al quejoso en tanto esboza que el a quo excedió su competencia cuando -tal como surge del relato efectuado precedentemente- modificó el término quinquenal de prescripción determinado por la señora magistrada de primera instancia a pesar de que ninguna de las partes –y, en particular, el Fisco- se había agraviado de esa parcela del decisorio, infringiendo así las pautas antes sentadas”* (SCJBA in re “Fisco de la Provincia de Buenos Aires c/ Mareque, Jesús. Apremio. Recurso extraordinario de inaplicabilidad de ley”, Sentencia del 28 de agosto de 2021, N° de Registro 138; el subrayado me pertenece).

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

Sin embargo, reconociendo en la CSJN el carácter de intérprete supremo de la

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

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

En este marco, corresponde analizar la posición fiscal mas reciente determinada (esto es, 04/2015), toda vez que, de encontrarse prescripta, también lo estarían –en principio– las restantes más antiguas.

Así, respecto de la misma, el plazo quinquenal de prescripción comenzó a correr el 13 de mayo del año 2015 (toda vez que el plazo para la presentación de la declaración jurada correspondiente venció el día 12 de mayo de 2015, según Calendario de Vencimientos dispuesto por la Resolución Normativa N° 71/14) y, resultó suspendido con la notificación de la liquidación de diferencias, el día 30 de octubre de 2015 (ver Acta de Comprobación –Formulario R-078 “A”– N° 10266009, agregada a fojas 146/147), en los términos y con el alcance previsto por el artículo 2541 del Código Civil y Comercial, el cual establece: “*Suspensión por interpelación fehaciente. El curso de la prescripción se suspende, por una sola vez, por la interpelación fehaciente hecha por el titular del derecho contra el deudor o el poseedor. Esta suspensión sólo tiene efecto durante seis meses o el plazo menor que corresponda a la prescripción de la acción*”.

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

En este marco, reanudado entonces el cómputo pertinente, el plazo en cuestión

venció a las 24 Hs. del día 12 de noviembre de 2020.

Así las cosas, habiendo sido dictada y notificada la Disposición Delegada SEATYS Nº 2661 en el año 2021, con fecha 10 de mayo, (ver fojas 555), no cabe sino concluir que las pertinentes facultades determinativas de la Autoridad de Aplicación se hallaban prescriptas

Ahora bien, en este punto no puedo dejar de advertir que ninguna influencia tuvo en la prescripción operada, la falta de inscripción de la firma apelante como agente de recaudación del Régimen General de Percepción del Impuesto sobre los Ingresos Brutos, toda vez que, conforme lo resalta el Juez Administrativo a fojas 529, aquélla se encontraba inscrita como contribuyente de dicho gravamen desde el 3 de agosto de 1984, circunstancia que le permitió a la Autoridad de Aplicación contar con la información necesaria para, precisamente, iniciar la fiscalización que diera origen a las presentes actuaciones (ver en este sentido, “*Comunicado Institucional*” e “*Informe de Selección de Caso: 52505*”, a fojas 4, 7 y 9)

De hecho, dicha fiscalización, comenzó el 16 de marzo de 2015 (es decir, concomitantemente al período fiscalizado, conforme surge del Formulario R-269 “Orden de Fiscalización”, agregado a foja 1), efectuándose los primeros requerimientos a la firma el 17 de marzo de dicho año (ver Acta de Requerimiento – Formulario R– 054 Nº 010123496, agregada a fojas 12/13) y provocando, finalmente, que aquella cumpliera con su obligación de inscripción, el 24 de noviembre de 2015.

Consecuentemente, corresponde hacer lugar al planteo opuesto por los recurrentes, declarar la prescripción de las facultades determinativas del Fisco vinculadas a las posiciones 1 a 4 del año 2015, revocar el ajuste practicado y la multa por omisión aplicada en su consecuencia y, finalmente, dejar sin efecto la responsabilidad solidaria e ilimitada que se ha extendido a los apelantes para el pago de los citados conceptos; lo que así declaro.

Por último, toda vez que no se ha planteado la prescripción de las facultades sancionatorias vinculadas a la multa aplicada por violación a los deberes formales (Conf. Art. 60, párrafo sexto, última parte, del Código Fiscal), ya que el único planteo en este sentido se refiere a la multa por omisión (Conf. Art. 61, segundo párrafo, del Código Fiscal), cabe analizar los agravios incoados contra su procedencia.

Y, en este sentido, si bien la defensa interpuesta por los apelantes –fundada en una supuesta duplicidad de sanciones contraria al ordenamiento constitucional– resulta claramente improcedente, toda vez que las sanciones aplicadas en autos tienen origen en causas diferentes (omisión de tributos, por un lado, y falta de presentación de las declaraciones juradas correspondientes, por el otro), reiterando que el agente

no se encontraba inscripto como tal ante la ARBA durante el período objeto de determinación (ver fojas 529 Vta. del acto apelado), no puedo dejar de recordar, en atención a la naturaleza de la pretensión (represiva o penal) bajo estudio y las garantías que protegen al administrado frente al poder punitivo del Estado, que este Tribunal, ha concluido en casos análogos, que –en este contexto– se estaría castigando al agente por un hecho de imposible realización

Ello así, dado que al, no haber estado inscripto en tal carácter durante dicho período, nunca podría haber cumplido el deber formal de presentación de sus declaraciones juradas.

En este sentido, se ha señalado: “...no puede punirse directamente la falta de presentación de declaraciones juradas...de la manera en que lo hizo el Fisco, a una persona que no se encontraba inscripta en el régimen correspondiente durante los períodos objeto de reclamo. De esta forma, según puede observarse, so pretexto de la automaticidad de la sanción, en verdad viene a exigirsele a la encartada una obligación de imposible cumplimiento, cual es la de haber declarado sus deberes en forma oportuna, cuando ni siquiera había solicitado el alta pertinente a tales efectos... deviene evidente que en la omisión del deber de inscribirse...se subsumen las infracciones consistentes en no presentar en término las declaraciones juradas...”. (TFABA en autos "Frigorífico Junín SA", Sentencia de Sala I de fecha 2 de noviembre de 2010, Registro N° 1445; "NYGV SRL", Sentencia de Sala III de fecha 7 de junio de 2011, Registro N° 2464; “Agroindustrias Quilmes SA”, Sentencia de Sala II de fecha 20 de diciembre de 2023, Registro N° 3437).

Conforme lo expuesto, corresponde dejar sin efecto la multa por incumplimiento a los deberes formales aplicada y, en consecuencia, la responsabilidad solidaria extendida a los apelantes para el pago de dicho concepto; lo que así declaro.

POR ELLO, VOTO: Hacer lugar al recurso de apelación interpuesto por el Sr. Ignacio Javier Flores, en carácter de Presidente de la firma “CLÍNICA DEL NIÑO DE QUILMES S.A.”, y por los Sres. Domingo De Carli, Raúl Sasaki, Osvaldo Rackauskas y Adalberto Pérez Casal, por sus propios derechos, todos con el patrocinio letrado de la Dra. Silvana Marcela Garrido Santos, y dejar sin efecto la Disposición Delegada SEATYS N° 2661/21, dictada por el Departamento Relatoría I, de la Agencia de Recaudación de la Provincia de Buenos Aires (ARBA).

VOTO DEL DR. ANGEL C. CARBALLAL: Conforme las cuestiones de hecho y de derecho puestas de manifiesto en su voto de instrucción, por el Cr. Rodolfo D. Crespi, adhiero a la propuesta resolutive que efectúa. Así lo dejo expresado.

VOTO DEL DR. FRANCO OSVALDO LUIS GAMBINO: Que adhiero al voto del

Vocal Instructor, Cr. Rodolfo D. Crespi, por las razones que allí invoca.

POR ELLO SE RESUELVE: Hacer lugar al recurso de apelación interpuesto por el Sr. Ignacio Javier Flores, en carácter de Presidente de la firma “CLÍNICA DEL NIÑO DE QUILMES S.A.”, y por los Sres. Domingo De Carli, Raúl Sasaki, Osvaldo Rackauskas y Adalberto Pérez Casal, por sus propios derechos, todos con el patrocinio letrado de la Dra. Silvana Marcela Garrido Santos, y dejar sin efecto la Disposición Delegada SEATYS N° 2661/21, dictada por el Departamento Relatoría I, de la Agencia de Recaudación de la Provincia de Buenos Aires (ARBA). 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: “CLÍNICA DEL NIÑO DE QUILMES S.A.” - 2360-0201611/15

Se deja constancia que la sentencia dictada bajo el GEDO INLEG-2025-27445024-GDEBA-TFA se ha registrado en esta Sala III con el N° 4956.