



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: "BORATI S.A." - 2360-199549/15

AUTOS Y VISTOS: El expediente número 2360-199549, del año 2015, caratulado "BORATI S.A."

Y RESULTANDO: Que, a fojas 965, se elevan las actuaciones a este Tribunal (Cfr. Art. 121 del Código Fiscal), con el recurso de apelación interpuesto a fojas 861/904 (Conf. Art. 115 Inc. "b" del citado código) por el Cdor. Marcelo Alejandro Reguera, en representación de la firma "BORATI S.A." y de los Sres. Christian Ariel Blanco, Marcelo Omar Blanco y Ricardo Blanco, con el patrocinio letrado de la Dra. Silvina Irene Carreira, contra la Disposición Delegada SEATYS N° 3014/21, dictada a fojas 828/855 por el Departamento Relatoría II, de la Agencia de Recaudación Provincia de Buenos Aires (ARBA).

Mediante la citada disposición, la Autoridad de Aplicación determinó las obligaciones fiscales de la firma apelante, en su carácter de agente de recaudación del Impuesto sobre los Ingresos Brutos –Régimen General de Percepción–, vinculadas al período enero a abril del año 2015, en un monto total que asciende a la suma de pesos setecientos veintiún mil trescientos quince mil (\$ 721.315).

Sobre dicha base, estableció diferencias en favor del Fisco provincial, por percepciones omitidas de realizar, en la suma de pesos doscientos noventa y dos mil ochocientos cuarenta y uno con ochenta centavos (\$ 292.841,80). A su vez, aplicó a la firma apelante una multa equivalente al cuarenta y cinco por ciento (45%) del monto dejado de oblar, al haber constatado la comisión de la infracción prevista por el Art. 61, segundo párrafo, del Código Fiscal, y recargos del setenta por ciento

(70%) sobre dicha suma, de conformidad con lo establecido en el Art. 59 Inc. "g" del mismo cuerpo legal. Y, finalmente, extendió la responsabilidad solidaria e ilimitada para el pago del gravamen adeudado, la multa y los recargos aplicados y los intereses establecidos, a los Sres. Crhistian Ariel Blanco, Marcelo Omar Blanco y Ricardo Blanco, de conformidad con los Arts. 21 Inc. "2", 24 y 63 del código citado.

A fojas 967, se deja constancia de que la causa resultó adjudicada a la Vocalía de la 9na. Nominación, a cargo del Cdor. Rodolfo Dámaso Crespi (en carácter de Vocal subrogante; Conf. Acuerdo Extraordinario N° 87/17), y que, en orden a ello, intervendrá en la misma la Sala III de este Tribunal. Asimismo, se impulsa su trámite.

A fojas 990, subsanadas las deficiencias formales del recurso incoado, 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 994/1000, obra el escrito de contestación.

A fojas 1001 se hace saber que la Sala ha queda integrada junto al Cr. Rodolfo D. Crespi con el Dr. Angel C. Carballal y el Dr. Miguel H. E. Oroz como conjuer (Conf. Ac. Ext. 102/22 y Ac. Ord. 65/24). Se provee el ofrecimiento probatorio y se dictan autos para sentencia.

Y CONSIDERANDO: I.- Que, mediante el recurso incoado, la apelante plantea los siguientes puntos de agravio.

1) Prescripción. En este sentido, plantea la prescripción de las facultades del Fisco para determinar las obligaciones fiscales de la firma, en su carácter de agente de recaudación, por el período enero a abril de 2015, y para aplicar sanciones.

Enfatiza el carácter mensual de la obligación determinada, analizando la naturaleza de los anticipos y su función en el Impuesto sobre los Ingresos Brutos.

Asimismo, sostiene que resultan inconstitucionales las normas del Código Fiscal que regulan el plazo quinquenal de prescripción y su cómputo de un modo diverso al previsto en el Código Civil y Comercial. Cita jurisprudencia y particulariza su planteo con respecto al inicio del cómputo en cuestión.

En otro orden, alega la inexistencia de causales de suspensión o interrupción del plazo. Y señala que, mediante el Decreto N° 166/20 del Gobernador de la Provincia de Buenos Aires, no pueden modificarse los plazos dispuestos por el Código Civil y Comercial de la Nación.

2) Inexibilidad de los importes sujetos a percepción. Advierte en este punto, que el

impuesto que se le reclama a la firma responsable, fue ingresado, en rigor, por los contribuyentes directos, toda vez que, al no haberseles practicado la recaudación, nació oportunamente el deber de estos de declarar y cancelar el tributo.

Relata diversas dificultades que tuvo a la hora de diligenciar los oficios vinculados a la prueba informativa admitida en la instancia de descargo y sostiene que es el Fisco quien debe verificar y valorar la situación concreta de los contribuyentes no percibidos. Cita jurisprudencia.

3) Improcedencia del ajuste por presuntas percepciones no practicadas al cliente "SERV. INT. DE ALIMENTOS S.A. ARKINO S.A". Afirma al respecto que el inspector aplicó de manera errónea la alícuota máxima, debido a que el mencionado cliente se encuentra radicado en extraña jurisdicción.

Explica que dicho sujeto no desarrolla actividad gravada en la Provincia de Buenos Aires, que se encuentra inscripto en extraña jurisdicción y cita el informe de la Dirección Técnica Tributaria N° 259/06 y la Resolución General de la Comisión Arbitral N° 4/2011.

4) Improcedencia del ajuste practicado sobre operaciones en las que los clientes presentaron certificados de reducción de alícuota o de excepción de la percepción.

En este punto, destaca la prueba acompañada en el descargo, valorada negativamente por el Fisco, y solicita sea tenida en cuenta en la presente instancia recursiva.

5) Improcedencia del ajuste practicado sobre importes de facturas no gravados. Señala bajo el presente acápite, que en el ajuste se incluyeron, en la base para el cálculo de la percepción, importes no gravados en concepto de "Tasa de Inspección de Control Bromatológico", correspondiente a los Municipios de Ezeiza, Esteban Echeverría y Cañuelas.

6) Improcedencia de la multa aplicada. Al respecto, indica que no se han configurado los elementos subjetivo y objetivo propios de la infracción imputada. En subsidio, opone el error excusable.

7) Improcedencia de la responsabilidad solidaria endilgada. Bajo el presente, plantea en primer término la inconstitucionalidad de los Arts. 21, 24 y 63 del Código Fiscal, por confrontar con los Arts. 59 y 274 de la Ley de Sociedades Comerciales N° 19.550. Cita el fallo "Raso".

En otro orden, plantea que la responsabilidad en cuestión es subsidiaria. Cita jurisprudencia y afirma que el acto dictado y el procedimiento de extensión de la

responsabilidad resultan nulos de nulidad absoluta.

A su vez, sostiene que dicha responsabilidad es de carácter sancionatoria, y que el Fisco no ha demostrado que los apelantes hayan actuado con culpa o dolo, ni ha acreditado que efectivamente hayan ejercido funciones dentro del órgano de administración de la firma.

Finalmente, destaca que no existe norma fiscal alguna que prevea la responsabilidad solidaria de los integrantes del órgano de administración o de los representantes legales de personas jurídicas por los gravámenes que éstas no recaudan en su carácter de agente de recaudación.

Acompaña prueba documental.

II.- Que, a su turno, la Representación Fiscal, luego de resumir los antecedentes del caso y los agravios de la apelante, procede a su refutación. En relación con los diversos planteos de inconstitucionalidad efectuados, destaca que devienen improcedentes conforme el Art. 12 del Código Fiscal.

A continuación, advierte que los agravios esgrimidos en el recurso, reeditan los planteos formulados en la etapa previa de descargo, los cuales ya han sido analizados oportunamente por el *a quo*, quedando demostrada su improcedencia.

En relación con la prescripción opuesta, adelanta que las nuevas disposiciones del Código Civil y Comercial, en especial el Art. 2532, confirman la postura asumida por la Agencia de Recaudación, en cuanto a que su regulación constituye una potestad no delegada por las provincias al Congreso Nacional (Arts. 104,105 de la Constitución Nacional).

Advierte que, en materia de prescripción devienen aplicables los Arts. 157 y 159 del Código Fiscal, que preveen un plazo de cinco años con respecto a 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 en que se refieren las mismas, siendo el caso de los agentes de recaudación, el 1° de enero del año siguiente al vencimiento que las normas prevén para el ingreso de los importes omitidos de recaudar.

Así, señala que el cómputo relacionado con los períodos fiscales enero a abril de 2015 comienza a correr el 1° de enero de 2016, pero habiéndose notificado la Disposición Delegada SEATYS N° 1907/2020, que declaró el inicio del procedimiento determinativo y sumarial, en fecha 21 de julio de 2020, 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 del Art. 161 del Código Fiscal. Luego, alega, con la notificación de la Disposición Delegada SEATYS N° 3014/2021, en fecha 3 de junio de 2021, se encuentra suspendido el término de prescripción hasta los noventa (90) días posteriores a que la Autoridad de Aplicación reciba las actuaciones en el marco de las cuales ese 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, de conformidad al Art. 161 Inc. "a".

En referencia al planteo prescriptivo de la multa, advierte que el recurrente no realiza una crítica razonada a su respecto, efectuando su defensa de manera confusa y conjunta a los planteos referidos a la prescripción de la acción fiscal para determinar la deuda involucrada, aclarando que el cómputo de la prescripción para ambos supuestos, no resulta idéntico.

Indica que, el inicio del cómputo del plazo de prescripción para aplicar la sanción comenzó el 1° de enero de 2016, es decir al año siguiente de la violación de los deberes materiales y formales, pero que, habiéndose notificado la Disposición de Inicio del Procedimiento Determinativo y Sumarial N° 1907/20 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 Art. 161 del Código Fiscal. Señala que, luego, con el dictado del acto en crisis en fecha 28 de mayo de 2021, se suspende su plazo hasta los noventa (90) días posteriores a que la Autoridad de Aplicación reciba las actuaciones en el marco de las cuales se hubiere dictado sentencia firme que confirme total o parcialmente la sanción, de conformidad con lo establecido por el Art. 161 Inc. "b" del mismo cuerpo legal. Cita jurisprudencia al respecto.

Por último, con respecto a la invocación del Decreto N° 166/2020, aclara que las previsiones reglamentarias de dicha norma no se han enunciado en el acto en crisis con efectos suspensivos de la prescripción, no advirtiéndole que agravio le causa al apelante.

Por lo expuesto, concluye que el planteo de prescripción opuesto no puede prosperar.

Entrando a los agravios de fondo, en cuanto a la inexistencia de perjuicio fiscal (debido a que los importes ajustados fueron ingresados por los sujetos omitidos) y la improcedencia del ajuste por presuntas percepciones no aplicadas al cliente "Serv.Int. de alimentos S.A. Arkino S.A." (por falta de sustento territorial), con respecto a ciertos clientes con reducción de alícuota o certificado de excepción y con

respecto a importes no gravados (tasas), remite a lo dispuesto por el *a quo*.

Concluye que a la ARBA le basta con acreditar que la firma ha omitido actuar como agente de recaudación, situación reconocida por el apelante.

Advierte que, para liberarse de responsabilidad, el agente debe acreditar que las sumas omitidas fueron igualmente ingresadas al Fisco por el contribuyente obligado, circunstancia que no ha acontecido en autos. Afirma que, en caso de hacerlo, se liberaría únicamente del impuesto omitido, pero no de los intereses, recargos y multa.

En lo referente a la queja contra la multa por omisión impuesta, indica que la figura fiscal está enrolada dentro del tipo de transgresiones objetivas, donde resulta inoficioso analizar elementos de subjetividad del infractor. Agrega que la sola violación o incumplimiento de la manda normativa configura la ilicitud del accionar, independiente del dolo o la culpa del agente. Cita el Acuerdo Plenario N° 20/09.

En cuanto al error excusable invocado, advierte que no cabe sostener la dispensa de la sanción, ya que no concurre la causal exculpatoria aludida. Señala que el agente pudo haber hecho uso del instituto de la consulta.

En relación con la responsabilidad solidaria, cita la normativa aplicable y advierte que se encuentra en cabeza de quienes si bien no resultan obligados directos del impuesto, por la especial calidad que revisten o situación que ocupan, el Fisco puede reclamarles la totalidad del impuesto adeudado de manera independiente a aquel. Expresa que se trata de una obligación a título propio por deuda ajena, no siendo subsidiaria ni procediendo el beneficio de excusión.

Manifiesta que, de conformidad con el Art. 113 del Código Fiscal, corresponde la instrucción de un procedimiento de determinación de deuda, tanto en relación al sujeto verificado (agente) como a los responsables solidarios, sin que se considere que los últimos responden con su patrimonio solo subsidiariamente ante el incumplimiento del primero, como prevé la ley nacional.

Afirma que la ley solo exige al Fisco la comprobación del efectivo ejercicio del cargo para imputar la responsabilidad y que la prueba de la inexistencia de culpa se encuentra en cabeza de los responsables (Conf. Art. 24 del Código Fiscal).

Agrega que, la responsabilidad no es automática ni objetiva, pudiendo los responsables eximirse de responsabilidad acreditando que han exigido a la sociedad el pago de los tributos, y que la misma los colocó en imposibilidad de hacerlo.

Advierte que, en el marco de las actuaciones, los apelantes no sostienen sus dichos

con prueba alguna que permita evaluar la imposibilidad de cumplimiento en forma correcta y tempestiva para hacer improcedente la responsabilidad endilgada.

Expresa que, bajo la legislación tributaria provincial, también responden por las multas aplicadas, sin necesidad de probar intención dolosa o culposa en la comisión de las infracciones, conforme el Art. 63 del código citado.

Reitera que, en materia de solidaridad no resultan aplicables las normas nacionales, siendo una potestad no delegada por las provincias al Congreso Nacional, que debe ser regulada de manera excluyente por el derecho local.

En relación a la aplicación del caso “Fisco de la Provincia de Buenos Aires s/ Raso Francisco. Sucesión y otros s/ Apremio”, señala que el pronunciamiento fue emitido por mayoría de votos, no declarándose la inconstitucionalidad del Art. 21 del Código Fiscal, sino que se limitó a rechazar el recurso intentado por aspectos atinentes a su admisibilidad.

Concluye solicitando que se desestimen los agravios traídos en su totalidad, confirmándose la resolución recurrida.

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° 3014/21, se ajusta a derecho.

Así, de forma preliminar, deben analizarse los planteos de prescripción opuestos contra la vigencia de 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, en 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 Inc. 1 y concordantes de la Constitución de la Provincia de Buenos Aires), constituyendo la más delicada de las funciones susceptibles de encomendarse a un tribunal de justicia (Fallos 324:920, 302:1149, 303:1708, entre muchos otros); y por lo demás, en el innegable dato institucional que representaba la sanción, por parte del Congreso de la Nación, del Código Civil y Comercial de la Nación (Ley N° 26.994), y particularmente, lo dispuesto mediante los Arts. 2532 y 2560 del mismo (vigentes desde el 1° de agosto de 2015; Ley N° 27.077, publicada en el Boletín Oficial el 19 de diciembre de 2014).

No resulta ocioso recordar en este punto que –en lo que aquí interesa– la Suprema Corte de Justicia de la Provincia de Buenos Aires oportunamente declaró la inconstitucionalidad del Art. 158 del Código Fiscal, en lo que se refiere al sistema escalonado de prescripción previsto por dicha norma de transición (*vide* causa C. 81.253, "Fisco de la Provincia de Buenos Aires. Incidente de revisión en autos: 'Cooperativa Provisión Almaceneros Minoristas de Punta Alta Limitada. Concurso preventivo'"; causa C. 82.121, "Fisco de la Provincia de Buenos Aires. Incidente de Revisión en autos: 'Barrere, Oscar R. Quiebra'"; C. 84.445, "Fisco de la Provincia de Buenos Aires. Incidente de revisión en autos 'Montecchiari, Dardo s/quiebra'"; "Fisco de la Provincia de Buenos Aires. Incidente de Revisión en autos: 'Moscoso, José Antonio. Concurso preventivo'"; causa C. 87.124, "Fisco de la Provincia de Buenos Aires. Incidente de Revisión en autos: 'Maggi Asociados S.R.L. Concurso preventivo'"); del Art. 160 del mismo código, en lo que se refiere a las causales de interrupción de la prescripción de las obligaciones fiscales (*vide* causa C. 99.094, "Fisco de la Provincia de Buenos Aires contra Fadra S.R.L., López Osvaldo y Lobato Emilio Tomás. Apremio"; en similar sentido, ver asimismo "Fisco de la Provincia de Buenos Aires contra Cefas S.A. Apremio. Recurso extraordinario de inaplicabilidad de ley", causa A. 72.397); y, finalmente, del Art. 133 primer párrafo, segunda parte, de dicho cuerpo normativo (T.O. 2004; Art. 159 del T.O. 2011), en lo que hace al inicio del cómputo del plazo prescripción vinculado a las facultades determinativas del Fisco (en la causa A. 71388, "Fisco de la Provincia de Buenos Aires contra Recuperación de Créditos SRL. Apremio. Recurso extraordinario de inaplicabilidad de ley", de fecha 16 de mayo de 2018).

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

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

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

En este sentido, cabe recordar que la SCJBA ha expresado que: “*Al respecto, y más allá de que este Tribunal ha sostenido que la eventual aplicación del principio iura novit curia en materia de prescripción le permite al sentenciante determinar la norma que rige en el caso (conf. Arts. 34 inc. 4 y 163 inc. 6, CPCC) e, incluso, el plazo concreto a computar a tal fin, ello requiere que dicha defensa haya sido oportunamente argüida por las partes (doctr. Art. 3.964, Cód. Civ.; causas Ac.*

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

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

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

Así, aclarado lo que antecede, en lo específicamente relacionado con las facultades determinativas de la Autoridad de Aplicación, debo señalar que, en el caso, sea por efecto de la aplicación del Art. 4027 Inc. 3 del Código Civil o por aplicación del Art. 157 del Código Fiscal, ambas partes coinciden en la procedencia del 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 último sentido, cabe advertir a la apelante, a todo evento, que la anualidad del Impuesto sobre los Ingresos Brutos y régimen de anticipos regulado por la legislación ninguna influencia tienen sobre el cómputo del plazo prescriptivo

vinculado a las obligaciones fiscales de los agentes de recaudación.

En este marco, entonces, 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 dicho año, 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 28 de julio de 2015 (ver Acta de Comprobación –Formulario R-078 “A”– N° 10253741, agregada a fojas 521/522), en los términos y con el alcance previsto por el segundo párrafo del Art. 3986 del Código Civil, el cual establece: *“La prescripción liberatoria se suspende, por una sola vez, por la constitución en mora del deudor, efectuada en forma auténtica. Esta suspensión sólo tendrá efecto durante un año o el menor término que pudiere corresponder a la prescripción de la acción”*.

Resulta necesario advertir en este punto, que la propia CSJN ha reconocido a dicho acto (la notificación de las diferencias a las que ha arribado la fiscalización actuante) como susceptible de constituir en mora al deudor, conforme lo previsto en la norma 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 el cómputo pertinente, el plazo en cuestión venció a las 24 Hs. del día 12 de mayo de 2021.

Así las cosas, habiendo sido dictada la Disposición Delegada SEATYS N° 3014 con fecha 28 de mayo de 2021, y notificada, el 3 de junio de dicho año (ver fojas 858), no cabe sino concluir que las pertinentes facultades determinativas de la Autoridad de Aplicación se hallaban prescriptas.

Consecuentemente, corresponde hacer lugar al planteo opuesto por la recurrente, declarar la prescripción de las facultades determinativas del Fisco vinculadas a las posiciones 1 a 4 del año 2015, revocar el ajuste practicado y las sanciones aplicadas 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 ELLO, VOTO: Hacer lugar al recurso de apelación interpuesto por el Cdor. Marcelo Alejandro Reguera, en representación de la firma “BORATI S.A.” y de los Sres. Christian Ariel Blanco, Marcelo Omar Blanco y Ricardo Blanco, con el

patrocinio letrado de la Dra. Silvina Irene Carreira, contra la Disposición Delegada SEATYS N° 3014/21, dictada por el Departamento Relatoría II, de la Agencia de Recaudación Provincia de Buenos Aires (ARBA), y dejar sin efecto el referido acto.

VOTO DEL DR. ANGEL C. CARBALLAL: Que conforme las razones que de hecho y de derecho han quedado sobradamente expuestas en el voto del Vocal Instructor, Cr. Rodolfo D. Crespi, adhiero a la resolución que adopta. Así lo dejo expresado.

VOTO DEL MIGUEL HECTOR EDUARDO OROZ: Dando por reproducido el minucioso relato de los antecedentes que conforman la plataforma fáctica de autos, efectuado de modo suficiente en el voto preopinante, y considerando de aplicación el criterio sentado en C.S.J.N., “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” del 30 de septiembre de 2003 (Fallos 326:3899), en tanto la prescripción es una materia cuya regulación corresponde al Congreso de la Nación, concluyo que las facultades determinativas para el Impuesto a los Ingresos Brutos -en el carácter de agente de recaudación, Régimen General de Percepción–, vinculadas al período enero a abril del año 2015, se encuentran claramente prescriptas y por ende, extinta en dicho aspecto, la potestad tributaria.

En cuanto a los restantes planteos, por la forma como se resuelve la primera cuestión, han devenido abstractos, por lo que resulta inoficioso un pronunciamiento al respecto. En tal entendimiento, he de adherir a la propuesta de solución propiciada por el Cdor. Rodolfo D. Crespi. Así lo manifiesto.

POR ELLO SE RESUELVE: Hacer lugar al recurso de apelación interpuesto por el Cdor. Marcelo Alejandro Reguera, en representación de la firma “BORATI S.A.” y de los Sres. Christian Ariel Blanco, Marcelo Omar Blanco y Ricardo Blanco, con el patrocinio letrado de la Dra. Silvina Irene Carreira, contra la Disposición Delegada SEATYS N° 3014/21, dictada por el Departamento Relatoría II, de la Agencia de Recaudación Provincia de Buenos Aires (ARBA), y dejar sin efecto el referido acto. 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: “BORATI S.A.” - 2360-199549/15

Se deja constancia que la sentencia dictada bajo el GEDO INLEG-2025-29159076-GDEBA-TFA se ha registrado en esta Sala III con el N° 4966.