



## 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:** MONSANTO ARGENTINA S.A.I.C.” - 2360-0200677/15

---

**AUTOS Y VISTOS:** El expediente número 2360-0200677, del año 2015, caratulado “MONSANTO ARGENTINA S.A.I.C.”.

**Y RESULTANDO:** Que, a fojas 989, se elevan las actuaciones a este Tribunal (Cfr. Art. 121 del Código Fiscal), con los recursos de apelación interpuestos a fojas 852/863, por el Sr. Pablo Daniel Fernández, en carácter de gestor procesal (Conf. Art. 48 del CPCC) de los Sres. Luiz Roberto Beling Filho, Pablo Adrián Vaquero y Héctor Cesar Tamargo, con el patrocinio letrado del Dr. Eduardo Gil Roca (gestión ratificada por aquellos últimos, a fojas 981/982), y a fojas 864/907, por el citado profesional, en carácter de apoderado y letrado patrocinante de la firma “MONSANTO ARGENTINA SRL” (Conf. Art. 115 Inc. “b” del citado Código Fiscal), contra la Disposición Delegada SEATYS N° 3343/21, dictada a fojas 699/739, por el Departamento Relatoría I, de la Agencia de Recaudación Provincia de Buenos Aires.

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 cinco millones ciento nueve mil trescientos cuarenta y siete con ochenta y tres centavos (\$ 5.109.347,83) .

Sobre dicha base, estableció diferencias en favor del Fisco provincial, por percepciones omitidas de realizar, en la suma de pesos un millón trescientos treinta y siete mil setecientos dieciocho con veintiún centavos (\$ 1.337.718,21). A su vez,

aplicó a la firma apelante una multa equivalente al cuarenta por ciento (40%) 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. Luiz Roberto Beling Filho, Pablo Adrián Vaquero y Héctor César Tamargo, de conformidad con los Arts. 21 Inc. "2", 24 y 63 del código citado.

A fojas 991, se deja constancia de que la causa resultó adjudicada a la Vocalía de la 9na. Nominación, a cargo del Cdor. Rodolfo Dámaso Crespi, con intervención de la Sala 3ra. de este Tribunal. Asimismo, se impulsa su trámite.

A fojas 999/1000, mediante Sentencia registrada bajo el N°4472, se declara la nulidad de lo actuado por el Sr. Pablo Daniel Fernandez, en carácter de gestor procesal del Sr. Luiz Roberto Beling Filho.

A fojas 1003, subsanadas las deficiencias formales de los recursos incoados, 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 1007/1022, obra el escrito de contestación.

A fojas 1023 se hace saber que la Sala ha quedado integrada junto al Cr. Rodolfo D. Crespi con el Dr. Angel C. Carballeda y el Dr. Miguel H. E. Oroz como conjueces (Conf. Ac. Ext. 102/22 y Ac. Ord. 65/24). Se provee el ofrecimiento probatorio y se dictan autos para sentencia.

**Y CONSIDERANDO:** I.- **A)** Que, la firma apelante, plantea los siguientes puntos de agravio.

1) Nulidad por defecto en el procedimiento. **a.-** Apartamiento del Organismo Fiscal de la suspensión de procedimientos y plazos decretada en el marco de la pandemia por Covid-19. En este punto, sostiene, con abundante cita de normativa y jurisprudencia, que la suspensión dispuesta por el Decreto Provincial N° 166/20 (y sus prórrogas) resultaba de plena aplicación al procedimiento determinativo desarrollado por la ARBA, y que la continuidad de dicho trámite vulneró su derecho de defensa en juicio (Conf. Art. 18 de la Constitución Nacional) al afectar negativamente el procedimiento probatorio que entonces se encontraba en curso. Se opone a la procedencia de la teoría de la subsanación.

**b.-** Falta de extensión del procedimiento determinativo a los contribuyentes directos. Al respecto, afirma que el procedimiento determinativo desarrollado resulta nulo,

toda vez que la ARBA omitió citar a los contribuyentes directos de gravamen que le es reclamado. Analiza los Arts. 21, 24, 202, 203 y concordantes del Código Fiscal, y advierte que dicha situación podría provocar un enriquecimiento sin causa en el Fisco.

**c.-** Falta de verificación del ingreso gravamen reclamado, por parte los contribuyentes directos de su pago. En este sentido, alega que la fiscalización no ha verificado dicho ingreso, sino que sólo enfatizó la falta de actuación de la firma como agente. Cita el Informe N° 208/06 de la DTT (ARBA).

**2)** Prescripción. Bajo el presente acápite, opone la prescripción de las facultades fiscales para determinar y exigir el Impuesto sobre los Ingresos Brutos vinculado al período enero a abril de 2015. Ello, en el entendimiento de que resultan aplicables, para el computo del plazo correspondiente, las disposiciones del Código Civil (Conf. Arts. 75 Inc. 12 y 126 de la Constitución Nacional), ya que se trata –la prescripción liberatoria– de un instituto general del derecho, regulable por los códigos de fondo.

Afirma, a mayor abundamiento, que el cómputo del plazo quinquenal de prescripción (contemplado en el Art. 4027 Inc. 3 del Código Civil) debe hacerse desde el vencimiento previsto para el pago pertinente (Art. 3956 del citado código), no resultando aplicables ninguna de las causales de interrupción o suspensión previstas en la legislación de fondo o común.

Considera inaplicables las normas del novel Código Civil y Comercial y hace reserva de plantear la inconstitucionalidad de los Arts. 159 y Ss. del Código Fiscal y del Art. 2532 del aquel cuerpo normativo. En subsidio, plantea la irrazonabilidad de las normas del Código Fiscal.

Finalmente, indica que dichas facultades determinativas se hallan prescriptas aún de aplicarse el Código Civil y Comercial de la Nación y recuerda la obligación del Fisco provincial y de los Tribunales Administrativos de conformar sus resoluciones a la doctrina emergente de la CSJN y la SCJBA.

**3)** Inexistencia de deuda tributaria. En relación con la determinación y ajuste practicados, advierte que los importes reclamados fueron ingresados por sus clientes, quienes son los principales obligados al pago.

Expresa que, en el caso, a pesar de lo sostenido por el Juez Administrativo, dicha circunstancia se acreditó debidamente en la instancia de descargo. Lista los clientes respecto de los cuales se produjo tal acreditación y cita el Informe N° 208/06 de la DTT, jurisprudencia y precedentes de este Tribunal.

**4)** Improcedencia del ajuste con motivo de la desestimación de las notas de crédito.

Describe en este punto, que el Fisco consideró que existieron deducciones indebidas, al realizarse devoluciones de percepciones por Notas de Crédito que no cumplirían con lo dispuesto por la Resolución Normativa N° 10/08 (por ser Notas de Crédito parciales o que no han podido ser relacionadas con las facturas correspondientes).

Así, opone la inconstitucionalidad de la resolución referida por ser violatoria del Art. 16 de la Constitución Nacional del principio de razonabilidad.

**5) Improcedencia de la sanción aplicada. a.-** Ausencia del elemento objetivo de punibilidad. Manifiesta que, en el caso de los agentes de recaudación, la norma punitiva los hace responsables de la omisión del pago del impuesto que se pretendía recaudar, y que ello sólo podría tener lugar si los clientes no pagaron los anticipos en cuestión o si, habiéndolos pagado, se tomaron como pago a cuenta una percepción que nunca se les practicó.

Afirma que, por tanto, no se configura la infracción de omisión de impuesto prevista en el Art. 61, segundo párrafo, del Código Fiscal, por estar ausente el elemento objetivo de punibilidad que requiere el tipo para su aplicación y por no haber existido perjuicio fiscal. Plantea la Inconstitucionalidad de dicho artículo.

**b.-** En subsidio opone error excusable.

**c.-** Supletoriamente, alega la falta de configuración del elemento subjetivo de punibilidad. Cita jurisprudencia al respecto.

**6) Improcedencia de los recargos aplicados.** En sentido similar al acápite anterior, manifiesta la improcedencia de los recargos dispuestos por el Art. 59 del Código Fiscal, dada su naturaleza penal y la ausencia de configuración de los presupuestos objetivo y subjetivo de punibilidad.

**7) Inaplicabilidad de intereses.** En este punto, plantea la improcedencia de los intereses establecidos según lo normado por el Art. 96 del Código Fiscal, debido a la falta de imputabilidad en el retardo. Plantea su inconstitucionalidad.

**8) Inconstitucionalidad del régimen de percepción.** Con cita jurisprudencia, plantea la inconstitucionalidad del régimen de percepción regulado por el Código Fiscal, por vulnerar los principios de reserva de ley y razonabilidad.

Finalmente acompaña prueba documental y ofrece informativa. Hace reserva del Caso Federal.

**B) Que,** los declarados responsables solidarios, adhieren en su totalidad a los agravios interpuestos por la firma apelante y, por su parte, oponen la

inconstitucionalidad de los Arts. 21 y 63 del Código Fiscal. Citan el fallo de la SCJBA *in re* "Fisco de la Provincia de Buenos Aires C/ Raso Francisco. Sucesión y otros", de fecha 02/07/2014.

Afirman que la responsabilidad en cuestión es de tipo subjetiva y subsidiaria.

Plantean la ausencia de configuración del elemento subjetivo de la responsabilidad que se les endilga. Señalan que no basta en este punto con probar el cargo ocupado en el órgano de administración de la firma.

Finalmente, alegan la improcedencia de la responsabilidad extendida para el pago de multas, y plantean la inconstitucionalidad del Art. 63 del Código Fiscal.

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.

Así, advierte en primer término que los agravios esgrimidos 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.

A su vez, en relación con los diversos planteos de inconstitucionalidad efectuados, destaca que devienen improcedentes conforme lo dispuesto por el Art. 12 del Código Fiscal.

En otro orden, respecto a la nulidad planteada, adelanta su improcedencia. Expresa que la Agencia ha respetado las etapas y requisitos legales para emitir un acto válido y eficaz, recordando que, para que proceda la nulidad es necesario que la violación y la omisión de las normas procesales se refieran a aquellas de carácter grave y solemne, influyendo en contra del derecho de defensa.

Señala que en el acto en crisis se han expresado los hechos y fundamentos de derechos correspondientes, y agrega que el elemento motivación no implica el acierto o desacierto en la interpretación y aplicación de las normas legales o de los métodos utilizados, cuestionamientos que, entiende, no deben articularse por vía del recurso de nulidad.

Respecto a la suspensión de plazos administrativos a partir de la normativa dictada en virtud del COVID-19, remite a lo dispuesto por el Juez Administrativo y refiere que el Decreto N° 166/2020 en ningún momento alcanzó a los plazos de prescripción.

Indica que la Disposición Delegada SEATyS N° 2501/20, de inicio de las actuaciones, fue notificada al agente y a los sindicatos responsables en el marco de pandemia, quienes presentaron en tiempo y forma descargo y ofrecieron prueba.

Expresa que, a fin de arribar a la verdad material, mediante la Disposición Delegada Delegada SEATyS N° 6009/20, se abrieron a prueba las actuaciones, teniendo por agregada la documental y admitiendo la pericial contable e informativa, por el término de 30 días, el que fue prorrogado por quince (15) días más a su pedido.

Manifiesta que, por ello, la nueva solicitud de prórroga del plazo para la contestación del oficio librado a la firma "Bunge Argentina" fue denegada, en vista a que el plazo probatorio había expirado ampliamente, en el marco de lo dispuesto en el Art. 113 del Código Fiscal.

A su turno, señala que sostener la nulidad del acto por no haber dado intervención en el procedimiento a los contribuyentes directos no percibidos, es impropio. Expresa que la obligación tributaria de los agentes de percepción, se encuentra reglada por los artículos 94, 202 y 203 del Código Fiscal y desarrolla la figura.

En relación a 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, en cuanto constituye una potestad no delegada por las provincias al Congreso Nacional, que debe ser regulada de manera excluyente por el derecho local (Arts. 104 y 105 de la Constitución Nacional). Cita jurisprudencia.

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

A tal fin señala que, el cómputo a los efectos de establecer la alegada prescripción, comienza a correr el 1 de enero de 2016, pero habiéndose notificado la Disposición Delegada SEATyS N° 2501/20, que declaró el inicio del procedimiento determinativo y sumarial, en fecha 31 de agosto 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.

Así, señala que, luego, con la notificación del acto en crisis, en fecha 10 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 inicio del cómputo 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 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 2 de junio 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.

En cuanto a la prescripción de los recargos, adelanta su improcedencia, en tanto indica que es evidente que la intención del legislador provincial ha sido comprender en la normativa sobre prescripción contenida en el Código Fiscal, a todas las acciones que posee el Fisco como sujeto activo de la relación tributaria.

Comenzando con los agravios de fondo, con respecto a los cuestionamientos de la legalidad del régimen de recaudación, aclara que esta modalidad de ingreso del tributo se enmarca en las previsiones del Código Fiscal (Arts. 94, 202 y 203) y se complementan con la Disposición Normativa serie "B" N° 01/04.

En cuanto a la inexistencia de perjuicio fiscal, debido a que los importes ajustados fueron ingresados por los sujetos omitidos, remarca que en el presente no existe duda respecto a la obligación tributaria de la firma de actuar como agente de percepción y que, atento que el papel asignado a estos sujetos constituye una carga pública (una obligación de neto corte sustancial), su incumplimiento causa perjuicio al Fisco, impidiendo el ingreso del tributo con anterioridad a la fecha en que lo haría.

En orden a ello, señala que la mera manifestación de la firma en el sentido de que el ingreso del tributo lo efectuaron los contribuyentes directos, no la libera de la carga que le impone la ley en su carácter de agente de recaudación de acreditar dicha circunstancia, como tampoco puede trasladar dicha carga a la ARBA, que solo puede chequear del sistema de información la presentación de las declaraciones juradas de los sujetos no percibidos y el pago del impuesto en forma global, no así, si las respectivas operaciones se encuentran registradas en los correspondientes libros contables. Concluye que la cuestión se circunscribe a un problema de hecho y prueba. Cita jurisprudencia de este Tribunal.

En relación a la prueba producida, destaca que el *a quo* relata las tareas de auditoría y fiscalización llevadas a cabo de manera detallada, como asimismo el análisis efectuado por el agente fiscalizador de la prueba ofrecida y producida en la medida para mejor proveer ordenada en el auto de apertura a prueba, términos a los que remite.

Agrega que, la certificación contable exigida para la prueba informativa no es irrazonable, sino que busca obtener un elemento de prueba idóneo que cumpla con las condiciones de imparcialidad y objetividad. Cita jurisprudencia.

En relación al tratamiento de las notas de crédito y el cuestionamiento de lo dispuesto por la Resolución Normativa N° 10/08, remite a lo expresado por el Juez Administrativo.

En lo relativo a la sanción impuesta, indica que, habiéndose concluido sobre la procedencia de las diferencias determinadas en autos, se encuentra configurado el tipo objetivo calificado como omisión de tributos, resultando procedente la aplicación de la multa dispuesta por el Art. 61 del Código Fiscal, y sobre el cual se ha pronunciado este cuerpo mediante el Acuerdo Plenario N° 20/09.

Señala que, para la aplicación de la multa, no resulta necesario el análisis de la existencia de intención alguna por parte del infractor, ya que, aunque haya liquidado e ingresado el impuesto de acuerdo a su interpretación subjetiva de las normas aplicables, no por ello podría excusarse para la aplicación de las sanciones estipuladas, cuando existen incumplimientos comprobados.

Advierte que la multa es procedente, por cuanto el sujeto pasivo de la obligación no cumplió en forma con el pago de la deuda fiscal, ni acreditó causal atendible bajo el instituto de error excusable.

En otro orden, con respecto a los recargos aplicados, señala su aplicación surge del Art. 59 del Código Fiscal.

En cuanto a la alegada aplicación del derecho penal y sus principios, señala la autonomía del derecho tributario para regular todos sus principios.

A su turno, en lo vinculado a la aplicación de intereses resarcitorios, destaca que los mismos constituyen una reparación o resarcimiento por la disposición de fondos de que se vio privado el Fisco ante la falta de ingreso en término del impuesto, no requiriendo prueba de culpabilidad en el accionar. Cita jurisprudencia.

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

impuestos, como sujetos pasivos directos del tributo 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 procede 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 de 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 su regulación una potestad no delegada por las provincias al Congreso Nacional.

Con respecto a la aplicación del fallo “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 responsabilidad como tal.

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 alterar el orden

lógico de tratamiento de los agravios incoados por la apelante y comenzar con el análisis del planteo de prescripción opuesto contra la vigencia de las facultades determinativas de la Autoridad de Aplicación, el cual, adelanto, debe prosperar.

Al respecto, debo recordar, 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 'Montecchiarì, 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 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, con respecto a 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 31 de marzo de 2016 (ver Acta de Comprobación –Formulario R-078 “A”– N° 10274692, agregada a fojas 324/325), en los términos y con el alcance previsto por el por el Art. 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 transcripta 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 noviembre de 2020.

Así las cosas, habiendo sido dictada la Disposición Delegada SEATYS N° 3343/21, con fecha 2 de junio de 2021, y notificada, el 10 de junio de dicho año (ver constancia agregada a fojas 742), 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 a los recursos de apelación interpuestos por el Dr. Eduardo Gil Roca, en carácter de apoderado y letrado patrocinante de la firma "MONSANTO ARGENTINA SRL", y por los Sres. Pablo Adrián Vaquero y Héctor Cesar Tamargo, por sus propios derechos, con el patrocinio letrado del citado profesional, contra la Disposición Delegada SEATYS N° 3343/21, dictada por el Departamento Relatoría I, de la Agencia de Recaudación Provincia de Buenos Aires, y dejar sin efecto el referido acto.

**VOTO DEL DR. ANGEL C. CARBALLAL:** Que adhiero al voto del Cr. Rodolfo Dámaso Crespi, en atención a las consideraciones de hecho y de derecho que han quedado sobradamente expuestas. Así lo dejo expresado.

**VOTO DEL DR. MIGUEL H. E. OROZ:** Dando por reproducidos los antecedentes del caso referenciados precedentemente por el Vocal Instructor, por razones de economía y celeridad procesal, presto mi adhesión a los argumentos y propuesta de solución propiciadas por el Cdor. Rodolfo Dámaso Crespi, aunque dejando a salvo que esto no implica abandonar mi posición vertida con anterioridad en lo relativo a la prescripción, toda vez que considero que las normas del derecho público local devienen inaplicables en tanto se aparten de los contenidos de las leyes nacionales comunes, toda vez que la competencia constitucional para regular la materia corresponde de modo exclusivo y excluyente al Congreso de la Nación, atribución que en ningún supuesto puede delegar (conf. art. 75 inciso 12 de la Constitución Nacional). Así lo manifiesto.

**POR ELLO SE RESUELVE:** Hacer lugar a los recursos de apelación interpuestos por el Dr. Eduardo Gil Roca, en carácter de apoderado y letrado patrocinante de la firma "MONSANTO ARGENTINA SRL", y por los Sres. Pablo Adrián Vaquero y Héctor Cesar Tamargo, por sus propios derechos, con el patrocinio letrado del citado profesional, contra la Disposición Delegada SEATYS N° 3343/21, dictada por el Departamento Relatoría I, de la Agencia de Recaudación Provincia de Buenos Aires, 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:** "MONSANTO ARGENTINA S.A.I.C." - 2360-0200677/15

---

Se deja constancia que la sentencia dictada bajo el GEDO INLEG-2025-30147801-GDEBA-TFA se ha registrado en esta Sala III con el N° 4970.