



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: “LOS GROBO AGROPECUARIA S.A.” - 2360-0060470/18

AUTOS y VISTOS: el expediente número 2360-0060470, del año 2018, caratulado “LOS GROBO AGROPECUARIA S.A.”

Y RESULTANDO: Que, a fojas 682, se elevan las presentes actuaciones a este Tribunal (Conf. Art. 121 del Código Fiscal), con motivo de los recursos de apelación interpuestos a fojas 572/591, 592/605, 606/612 y 613/619 (Conf. Art. 115 Inc. “b” del citado código), por el Dr. Guillermo Cabana, en carácter de apoderado de “LOS GROBO AGROPECUARIA S.A.”, y por los Sres. Gustavo Fabián Grobocopatel, Gabriela Ivone Grobocopatel y Martins E Silva Carlos Eduardo, por sus propios derechos, todos con el patrocinio letrado del Dr. Juan Rafael Astibia, contra la Disposición Delegada SEATYS N° 3230/22, dictada a fojas 533/569 por el Departamento de Relatoría III, 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 “LOS GROBO AGROPECUARIA S.A.”, en su calidad de contribuyente del Impuesto sobre los Ingresos Brutos, por el ejercicio de las actividades verificadas de “*Venta al por mayor en comisión o consignación de productos agrícolas*” (Código NAIIB N° 511110), “*Comercialización de productos agrícolas efectuada por cuenta propia por los acopiadores de esos productos*” (Código NAIIB N° 512113), “*Venta al por mayor de materia prima agrícola y de la silvicultura*” (Código NAIIB N° 512111), “*Venta al por mayor de abonos, fertilizantes y productos agroquímicos*” (Código NAIIB N° 514934), “*Servicios de almacenamiento y deposito*” (Código NAIIB N° 632000), “*Venta al por mayor de combustibles y*

lubricantes -excepto para automotores, gas en garrafas y fraccionamiento de gas licuado" (Código NAIIB N° 514191), *"Servicios de gestión y logística para el transporte de mercaderías"* (Código NAIIB N° 635000), *"Servicios de crédito para financiar otras actividades económicas"* (Código NAIIB N° 659810), *"Cultivo de cereales excepto los forrajeros y los de semilla para siembra"* (Código NAIIB N° 011110), *"Elaboración de productos de molinería"* (Código NAIIB N° 153110) y *"Venta al por mayor en comisión o consignación de mercaderías n.c.p."* (Código NAIIB N° 511990), durante el período fiscal 2015, en un monto total que asciende a la suma de pesos treinta y un millones novecientos noventa y un mil trescientos ochenta y cuatro con setenta centavos (\$ 31.991.384,70).

Sobre dicha base, estableció diferencias a favor del Fisco, por la suma de pesos cuatro millones novecientos ochenta y cinco mil seiscientos cinco con diez centavos (\$ 4.985.605,10), y declaró responsables solidarios e ilimitados, para el pago del gravamen omitido y los intereses que pudieran corresponder, a los Sres. Grobocopatel Gustavo Fabián, Grobocopatel Andrea Mariela, Grobocopatel Gabriela Ivone y Martins E Silva Carlos Eduardo (conforme lo normado por los Arts. 21 Inc. 2, 24 y 63 del Código Fiscal).

A fojas 684, se deja constancia de que la causa resultó adjudicada a la Vocalía de la 9na. Nominación, a cargo del Cr. Rodolfo Dámaso Crespi (en carácter de Vocal subrogante; Conf. Acuerdo Extraordinario N° 100/22), y que, en orden a ello, conocerá en la misma la Sala III de este Tribunal. Asimismo, se ordena el impulso de las actuaciones.

A fojas 689, 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 693/709 se agrega el escrito de réplica.

A fojas 615 se tiene por agregado el Oficio Ley N° 22.172 remitido por el Juzgado Nacional de Primera Instancia en lo Comercial N° 12 de CABA en el marco de la causa "Los Grobo Agropecuaria S.A. s/ Concurso Preventivo" y la Nota N° 1456 presentada por la Representación Fiscal.

Asimismo, se hace saber que la Sala ha quedado finalmente integrada junto al Cr. Rodolfo D. Crespi con el Dr. Angel C. Carballal y el Dr. Miguel H. E. Oroz como conjuez (Conf. Ac. Ext. 102/22 y Ac. Ord. 65/24). Atento el estado del procedimiento, se dispone el tratamiento de las cuestiones de pronunciamiento previo introducidas por la parte apelante y, se llaman autos para resolver (Conf. Arts. 122 y 123 del Código Fiscal).

Y CONSIDERANDO: I.- Que, la firma contribuyente, a la cual adhieren los declarados responsables solidarios, plantea –en lo pertinente– los siguientes agravios.

En primer lugar, luego de describir los antecedentes del caso, afirma que las facultades del Fisco para determinar y exigir el Impuesto sobre los Ingresos Brutos correspondiente al periodo fiscal 2015, se encuentran prescriptas.

Sostiene al respecto que, sobre las normas del Código Fiscal, resultan aplicables las del Código Civil, señalando en este punto que la Corte Suprema de Justicia de Nación mantiene su criterio en cuanto a la prevalencia de la normativa de fondo dictada por el Congreso de la Nación por sobre la local.

Alega así, que la regulación del inicio del cómputo del plazo en cuestión y las causales de suspensión e interrupción es una facultad propia del Congreso de la Nación (Conf. Art. 75 Inc. 12 de la Constitución Nacional).

En este marco, entonces, plantea la inconstitucionalidad de los Arts. 159 y 161 del Código Fiscal y del Art. 2532 del Código Civil y Comercial. Cita abundante jurisprudencia de la CSJN y la SCJBA en aval de su postura.

A su vez, en relación con el ajuste practicado en torno a la actividad de “*Servicios de gestión y logística para el transporte de mercadería*”, luego de alegar que no recibe ingresos por la prestación de servicios de carga y que no es prestataria de tales servicios (destacando que el traslado de granos es realizado mediante la contratación de un flete, cuyo costo es trasladado a los productores o clientes), plantea que la disposición apelada resulta nula, de nulidad absoluta e insanable, por no encontrar sustento jurídico y fáctico y por intentar determinar materia imponible sobre base presunta.

Expresa asimismo, que el acto se encuentra viciado en su causa y motivación, que resulta arbitrario y que afecta su derecho de defensa, al haberse rechazado la prueba ofrecida en el descargo, reconduciéndose la misma mediante una medida para mejor proveer realizada *inaudita parte*.

II.- Que, la Representación Fiscal, al contestar el traslado que le fuera oportunamente conferido, rechaza ambos planteos de pronunciamiento previo formulados por la apelante.

Así, luego de destacar que los mismos reeditan los incoados en la instancia de descargo (y que los mismos han analizados por el *a quo*, demostrándose su improcedencia), comienza con el tratamiento de la prescripción alegada, adelantando que el Art. 2532 del Código Civil y Comercial confirma la postura

seguida por la ARBA, según la cual, la regulación de la prescripción en materia tributaria constituye una potestad no delegada por las provincias al Congreso Nacional, siendo una facultad exclusiva del derecho local.

Advierte que la circunstancia descripta en manera alguna se opone a la supremacía de las leyes nacionales prevista por el Art. 31 de la Constitución Nacional, sino que se trata de facultades ejercidas por las provincias en uso de su poder reservado (Arts. 104 y 105 de la Constitución Nacional).

Cita el Art. 75 Inc. 12 de la Constitución Nacional y afirma que el plazo prescriptivo de la acción para determinar y exigir el pago de los tributos no queda fuera del derecho público local.

Señala asimismo que la declaración de inconstitucionalidad de una norma, según lo expuesto por la Corte Suprema de Justicia, tiene solo efecto *inter partes*. Cita jurisprudencia al respecto.

En este marco, considera que devienen aplicables los Arts. 157 y 159 del Código Fiscal, que prevén un plazo de prescripción de cinco años con relación 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, en atención a la anualidad del Impuesto sobre los Ingresos Brutos, desde el 1 de enero siguiente al año en que se produce el vencimiento del plazo para la presentación de la declaración jurada determinativa del gravamen.

Advierte que, en particular, el plazo de prescripción vinculado al período fiscal 2015, comenzó a correr el 1 de enero de 2017, pero que, habiéndose notificado la Disposición Delegada SEATYS N° 6133 (que declaró el inicio del procedimiento determinativo y sumarial) el 15 de octubre de 2021, es decir, dentro de los cientos ochenta días (180) corridos inmediatos anteriores a que se produzca la prescripción de dicho período, operó a partir de dicha fecha la causal de suspensión de ciento veinte (120) días hábiles, prevista en el último párrafo del Art. 161 del Código Fiscal.

Agrega que, luego, con la notificación de la Disposición Delegada SEATYS N° 3230, el 22 de junio de 2022, se suspendió dicho término hasta los 90 días posteriores a que la Autoridad de Aplicación reciba las actuaciones en el marco de las cuales el Tribunal Fiscal hubiere dictado sentencia declarando su incompetencia, determinando el tributo, aprobando la liquidación practicada en su consecuencia o, en su caso, rechazando el recurso presentado contra la determinación de oficio.

Considera así, que el planteo de prescripción opuesto no puede prosperar.

Por su parte, frente a la nulidad articulada, resalta que, en rigor, la determinación ha

sido practicada sobre base cierta y que, por lo demás, en el acto en crisis se ha efectuado el correspondiente relato de los hechos y de los fundamentos de derecho que concluyeron en la determinación practicada.

Afirma que no debe perderse de vista que el elemento motivación del acto, no implica el acierto o desacierto en la interpretación y aplicación de las normas legales o de los métodos de cálculo utilizados, cuestionamiento que, en todo caso, no debe articularse por vía del recurso de nulidad.

Entiende que, por lo expuesto, el pedido de nulidad deviene improcedente. Cita jurisprudencia al respecto.

Por último, destaca que la ARBA ha respetado todas las etapas y requisitos para emitir un acto válido y eficaz, y recuerda que, para que proceda la nulidad, es necesaria la violación y la omisión de las normas procesales de carácter grave y solemne, influyendo en contra del derecho de defensa. Remite a la Sentencia registrada bajo el N° 3237.

III.- VOTO DEL CR. RODOLFO DÁMASO CRESPI: Que, conforme el estado de las actuaciones, corresponde atender a las cuestiones planteadas, dejando constancia de manera preliminar, frente al planteo introducido por la Representación Fiscal tendiente a poner en tela de juicio el cumplimiento, por parte de la recurrente, del recaudo formal establecido en el Art. 120 del Código Fiscal vigente (vinculado a la suficiencia técnica de los agravios expresados), que advierto que si bien las defensas en cuestión pueden resultar similares a aquellas formuladas en la instancia administrativa de descargo contra la resolución de inicio (máxime, si han sido rechazadas en esa instancia), en el caso, las opuestas mediante los recursos en tratamiento se dirigen clara y precisamente a controvertir la disposición apelada ante este Tribunal. Conforme lo expuesto, corresponde tener por satisfecho dicho recaudo de admisibilidad; lo que así declaro.

Establecido lo que antecede, corresponde analizar los diversos planteos de nulidad incoados por la apelante contra el procedimiento determinativo cursado y el acto dictado en su consecuencia.

Así, en primer término debo advertir, frente al planteo nulificante interpuesto contra el método determinativo empleado por la Autoridad de Aplicación, que la cuestión introducida no trae aparejada la existencia de ningún perjuicio concreto a la recurrente que deba ser solucionado a través de la declaración de nulidad que pretende. Máxime, cuando no se vislumbran anomalías o vicios que, a la luz de lo dispuesto por los Art. 128, 74 y 114 del Código Fiscal, justifiquen la sanción que persigue o acrediten la vulneración de los derechos constitucionales que le son

garantizados.

Conforme ello, y sin perjuicio del análisis que eventualmente se efectuará al tiempo de abordar los agravios de fondo incoados contra –precisamente– la determinación y ajuste practicados, corresponde desestimar el planteo de nulidad incoado; lo que así declaro.

Resuelto ello, y comenzando con el análisis de los planteos nulificantes incoados por ausencia de motivación suficiente en el acto dictado y por el rechazo de prueba ofrecida en la instancia de descargo, debe recordarse que el referido Art. 128 del Código Fiscal circunscribe –en principio– el ámbito de procedencia de la nulidad y prevé como supuestos de la misma –entre otros– a la omisión de alguno de los requisitos establecidos en los Arts. 70 y 114 de dicho código y a la falta de admisión de la prueba ofrecida conducente a la solución de la causa.

En este sentido, el Art. 114 del Código Fiscal, en referencia a las resoluciones determinativas, dispone: *“La resolución deberá contener la indicación del lugar y fecha en que se practique; el nombre del contribuyente; en su caso, el período fiscal a que se refiere; la base imponible; las disposiciones legales que se apliquen; los hechos que las sustentan; el examen de las pruebas producidas y cuestiones planteadas por el contribuyente o responsable; su fundamento; el gravamen adeudado y la firma del funcionario competente.”* Y, por su parte, el Art. 70 de dicho código, vinculado a las resoluciones que aplican multas, señala en su segundo párrafo: *“Estas resoluciones deberán contener la indicación del lugar y fecha en que se practique, nombre del interesado, su domicilio fiscal y su número de contribuyente o responsable, según el caso, las circunstancias de los hechos, el examen de la prueba cuando se hubiera producido, las normas fiscales aplicables, la decisión concreta del caso y la firma del funcionario competente.”*

Ahora bien, de la lectura a la resolución impugnada, no se observa la ausencia de los requisitos previstos por las normas citadas, habida cuenta que el Juez Administrativo ha motivado suficientemente la misma, efectuando una valoración de los elementos que constituyen e integran la relación jurídico-tributaria, que se instituye como el presupuesto necesario para la cuantificación de la obligación discutida en estas actuaciones a cargo del contribuyente, respecto a la actividad de *“Servicios de gestión y logística para el transporte de mercadería”* (ver fojas 537 Vta./538 y 555/557).

Se ha dado así justificación y explicación a la pretensión fiscal incoada en este punto, merituando los elementos y constancias existentes en el expediente que fueran recabados por el Fisco, así como también, aportados por la firma contribuyente.

Cabe destacar en este punto, que no debe confundirse la disconformidad con los criterios asumidos y expuestos por el Juez Administrativo, con una desatención a los elementos del acto administrativo que hacen a su validez formal. A todo evento, estamos hablando de la justicia de la decisión, extremo que, por lo tanto, debe hallar reparación por vía del recurso de apelación, al tiempo de abordar los pertinentes agravios de fondo.

Por su parte, con respecto a la nulidad planteada por el rechazo de la prueba que fuera ofrecida en la instancia de descargo, cabe destacar que en dicha instancia, la administrada ofreció prueba documental (en referencia, en rigor, a las constancias aportadas durante la fiscalización que obran agregadas en autos) y pericial contable.

Frente a ello, conforme surge de los considerandos del acto en crisis (ver fojas 547/549.), el Juez Administrativo tuvo por presentada la documental en cuestión y, respecto de la pericial contable propuesta, resolvió su rechazo, brindando los fundamentos por los cuales decidió en tal sentido.

Al respecto, consideró que los puntos propuestos eran improcedentes (al estar vinculados a registros contables ajenos a los de la firma contribuyente; ver puntos “c” a “e”) e inconducentes para la dilucidación de los hechos debatidos en el expediente. Por lo tanto, el rechazo no resulta infundado o arbitrario.

Es claro, entonces, que no puede reconocerse vicio o desmedro alguno en el proceder fiscal o en el contenido del acto, respecto del modo en que el Fisco ha gestionado las facultades instructoras propias.

A mayor abundamiento, no puede obviarse que conforme el Art. 384 del Código Procesal Civil y Comercial (de aplicación supletoria según Art. 4 del Código Fiscal), los Jueces Administrativos poseen amplias facultades para decidir la pertinencia y admisibilidad de las pruebas que fueren esenciales para la resolución de la causa, así como también para ordenar la ejecución de medidas para mejor proveer, tal como, por lo demás, se encuentra previsto en el Art. 113 del Código Fiscal y ha sucedido en autos (ver Disposición Delegada SEATYS N° 1124/22, glosada a fojas 504/512).

En consecuencia y por los fundamentos volcados en los considerandos precedentes, concluyo que no se comprueba la existencia de anomalías o vicios que justifiquen la tacha que se persigue, ni la violación de derechos constitucionales. En orden a ello, corresponde rechazar la nulidad solicitada; lo que así declaro.

Seguidamente, corresponde analizar los planteos prescriptivos opuestos por la apelante contra la vigencia de las potestades determinativas del Fisco, vinculadas al

período fiscal 2015.

En este sentido, cabe señalar de forma preliminar –en atención a los argumentos que sustentan a dicho planteo– que la limitación de las potestades locales en punto a la regulación de la prescripción liberatoria en materia tributaria, a la luz de la denominada “Cláusula de los Códigos” (artículo 75 inciso 12 de la Constitución Nacional), ha sido objeto de una larga y profunda controversia en la doctrina y jurisprudencia contemporáneas, abordada y resuelta –a los fines que interesan en la presente instancia– por la CSJN 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 resultan inválidas, y afirmó que el mentado instituto (la prescripción liberatoria), 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, y “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].

En este contexto, y frente a lo dispuesto por el Art. 12 del Código Fiscal (que establece: “*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*”), debo recordar que, 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; voto a cuya lectura remito en honor a la brevedad), a raíz de lo

resuelto por la CSJN en el fallo “Volkswagen de Ahorro para Fines Determinados S.A” (citado) y la firmeza del 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”, del 16 de mayo de 2018 (a partir 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), sostuve que, en los casos bajo juzgamiento, correspondía adoptar la doctrina que emergía del fallo “Filcrosa” en toda su extensión, considerando inaplicables las normas del Código Fiscal que –en materia de prescripción liberatoria de los tributos– se oponían a lo regulado en la normativa de fondo pertinente (abandonando así la postura prudentemente restrictiva que, respecto del citado artículo del Código Fiscal, adoptara hasta entonces).

Todo ello, sin perjuicio de señalar que este Cuerpo, en numerosos precedentes, ha sostenido 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 llevaron a aplicar la doctrina judicial *ut supra* citada, con el alcance detallado.

Ahora bien, los casos así resueltos, de los que diera cuenta en los párrafos precedentes, se vincularon, sin excepción, a períodos anteriores a la vigencia del nuevo Código Civil y Comercial que nos rige (Ley N° 26.994, B.O. del 8 de octubre de 2014; vigente desde el 1° de agosto de 2015, Ley N° 27.077, B.O. del 19 de diciembre de 2014). Y dicha circunstancia resulta destacable, toda vez que el nuevo texto legal establece –entre sus disposiciones más importantes– que las legislaciones locales podrán regular la prescripción liberatoria en cuanto al plazo de tributos (Art. 2532), y que el plazo genérico de la prescripción es de cinco años, excepto que esté previsto uno diferente en la legislación local (Art. 2560).

Así, frente al cuestionamiento que pudiera surgir acerca de la vigencia –o no– de la doctrina sentada por la CSJN en autos “Filcrosa” (citado), considero necesario resaltar que esta última se sostiene, tal como destaqué *ut supra*, en una interpretación de base constitucional (es decir, en el sentido y alcance que corresponde otorgar a las normas constitucionales; en el caso, Arts. 121, 126, 75

Inc. 12, 31 y Ccs. de la Constitución de la Nación Argentina), y no de nivel legal. Conforme ello, el cambio normativo experimentado en este último nivel, a raíz de la entrada en vigor del nuevo Código Civil y Comercial, en modo alguno podría modificar y/o derogar aquella doctrina.

Lo expuesto me lleva a concluir que no existen elementos suficientes para abandonar la postura que adoptara en mi voto para la causa “Total Austral S.A. Sucursal Argentina” (citado), y, en consecuencia, adelanto que analizaré la prescripción incoada a la luz del criterio que dimana del citado precedente, aplicando –en atención al período fiscal bajo juzgamiento– el Código Civil y Comercial vigente.

No resulta ocioso destacar, a mayor abundamiento, que dicha solución se encuentra en línea con el criterio que expusiera en numerosos precedentes de este Tribunal a la hora de juzgar el plazo de suspensión aplicable a la notificación de la liquidación de diferencias o de la resolución de inicio (como actos susceptibles de interpelar fehacientemente al deudor, en los términos de la doctrina sentada por la CSJN *in re* “Banco de la Nación Argentina c/ GCBA –AGIP DGR— resol. 389/09 y otros s/ proceso de conocimiento”, del 21 de junio de 2018; ver infra), utilizando el término de un (1) año, previsto en el 2do. párrafo del Art. 3986 del Código Civil, para aquellos casos en que dicha notificación se hubiera practicado durante su vigencia; y el término de seis (6) meses, contemplado por el Art. 2541 del Código Civil y Comercial, cuando la misma se hubiera practicado con posterioridad a la entrada en vigor de este último (esto es, el 1° de agosto de 2015).

En definitiva, bajo el criterio expuesto, y de conformidad con las consideraciones que desarrollaré en los párrafos siguientes, vinculados al plazo de prescripción aplicable y el sentido y alcance que corresponde otorgar al nuevo Art. 2532 del Código Civil y Comercial, es que debe realizarse el cómputo pertinente; lo que así declaro.

Así, cabe recordar en primer lugar que el artículo 157 del Código Fiscal dispone, en lo que aquí interesa, que: “*Prescriben por el transcurso de cinco (5) años las acciones y poderes de la Autoridad de Aplicación para determinar y exigir el pago de las obligaciones fiscales regidas por este Código...*”; y que si bien el Art. 2562 Inc. “c” del Código Civil y Comercial de la Nación establece que: “*Prescriben a los dos años: c) el reclamo de todo lo que se devenga por años o plazos periódicos más cortos...*”, no menos cierto es que el Art. 2532 de este último señala: “*En ausencia de disposiciones específicas, las normas de este Capítulo son aplicables a la prescripción adquisitiva y liberatoria. Las legislaciones locales podrán regular esta última en cuanto al plazo de tributos*” (el subrayado me pertenece).

Debo resaltar en este punto, que se han verificado en doctrina y jurisprudencia diversas posturas interpretativas acerca del alcance de esta última norma. Sin

embargo, y con independencia de la opinión del suscripto acerca de la validez constitucional, o no, que encierra la delegación de facultades que propone (análisis que resulta vedado en la instancia a raíz de lo dispuesto por el Art. 12 del Código Fiscal), he arribado al convencimiento de que el Código Civil y Comercial, habida cuenta de que no estipula de manera expresa que las jurisdicciones locales – respecto de la materia prescriptiva– se rigen por sus propias normas, sino que, por el contrario, especifica que tan solo el plazo será fijado por ellas, ninguna otra condición establecida por la norma local resulta aplicable.

Al respecto, comparto las consideraciones que expusiera el Juez doctor Genoud en el fallo “Fisco de la Provincia de Buenos Aires contra Recuperación de Créditos SRL” (citado).

En dicho precedente, sostuvo el magistrado: “*Se impone entonces analizar las consecuencias que proyecta el cambio de legislación [en referencia al nuevo Código Civil y Comercial] sobre la mentada doctrina de la causa ‘Filcrosa’ y sobre la adoptada por esta Corte en la causa C. 81.253, ‘Cooperativa Provisión Almaceneros Minoristas de Punta Alta Limitada’, sentencia de 30-V-2007, a partir de la cual se siguió la orientación fijada en el aludido precedente del Máximo Tribunal federal. En una aproximación inmediata, parece contundente que el legislador nacional cedió al ámbito provincial la posibilidad de regular acerca del tiempo de extinción de las obligaciones en materia impositiva. De allí en más, ya no es dable predicar la doctrina mencionada sin cortapisas*”.

Partiendo de dicha base, y luego de analizar la doctrina sentada por la CSJN en la causa “Filcrosa” (destacando particularmente que los extremos de la misma son consistentes con la línea jurisprudencial que la Corte federal desarrolló desde el caso “Tomasa de Vélez Sarsfield contra Consejo de Educación de la Provincia de Buenos Aires”, fallado en 1882 –Fallos: 23:647; 175:300; 176:115; 193:157; 203:274; 284:319; 285:209 y 320:1344–), señaló: “*III.1. De lo llevado hasta aquí, no encuentro en la jurisprudencia reseñada ningún argumento que permita definir la atribución local para avanzar en los aspectos vinculados a la prescripción tributaria en situaciones como las que se presentan en este caso, al margen de su plazo. III.2. En procura de dilucidar dicho interrogante, las palabras que integran el nuevo texto legal parecerían limitar la habilitación al solo diseño de los plazos de extinción. Ello atento a que el primer método de interpretación al que debe acudir el juez es el literal, conforme al cual debe atenderse a las palabras de la ley. En efecto, la primera fuente de la ley es su letra y cuando ésta no exige esfuerzos de interpretación debe ser aplicada directamente, con prescindencia de consideraciones que excedan las circunstancias del caso contempladas por la norma, y ello es así pues no cabe apartarse del principio primario de sujeción de los jueces a la ley, ni*

atribuirse el rol de legislador para crear excepciones no admitidas por ésta, pues de hacerlo podría arribarse a una interpretación que, sin declarar la inconstitucionalidad de la disposición legal, equivaliese a prescindir de su texto (Fallos: 313:1007)” (el subrayado me pertenece).

Así, sostuvo finalmente: *“IV. Por lo expuesto he de concluir que la atribución que confiere el art. 2.532 del nuevo cuerpo legal al legislador provincial, se refiere exclusivamente a la fijación del plazo de prescripción de los tributos locales y de allí que, en lo relativo a la forma de determinar el inicio del cómputo del plazo de prescripción de las obligaciones tributarias provinciales, cuestión debatida en autos, a mi juicio ha de quedar incólume la doctrina sentada por esta Corte en la causa C. 81.253, "Cooperativa Provisión Almaceneros Minoristas de Punta Alta Limitada", sentencia de 30-V-2007”.*

Y por lo demás, a juicio del suscripto dicha conclusión resulta reforzada a poco que se repare en que la delegación prevista por el Art. 2532 del Código Civil y Comercial, limitada al plazo de prescripción *stricto sensu*, resulta ser una solución razonable frente el exiguo plazo de dos (2) años al que, de lo contrario, quedaría sujeta la vigencia de las facultades determinativas del Fisco, por aplicación de lo establecido en el Art. 2562 Inc. “c” de dicho cuerpo normativo.

Consecuentemente, en virtud de lo dispuesto por el Art. 2532 del Código Civil y Comercial, corresponde aplicar al caso de autos, el plazo quinquenal previsto por el Art. 157 del Código Fiscal vigente.

Por su parte, con respecto al inicio del cómputo de la prescripción, resultando inaplicable lo establecido en el Art. 159 del referido ordenamiento tributario (en virtud del diferimiento que establece con respecto a este tópico), cabe entonces preguntarse, a la luz de lo dispuesto por el Art. 2554 del Código Civil y Comercial (que dispone: *“El transcurso del plazo de prescripción comienza el día en que la prestación es exigible”*), cuándo debe tenerse por iniciado el mismo.

En este sentido, corresponde advertir que el Impuesto sobre los Ingresos Brutos es de período fiscal anual; esto es, se determina mediante una declaración jurada anual, que se presenta junto con el pago del último anticipo. Así lo establece el Código Fiscal en el Art. 209 (en cuanto dispone que el período fiscal será el año calendario) y en el segundo párrafo del Art. 210 (que expresamente señala: *“Juntamente con el pago del último anticipo del año, deberá presentarse una declaración jurada en la que se determinará el impuesto del período fiscal anual e incluirá el resumen de la totalidad de las operaciones del período”*).

Lo expuesto resulta trascendental, a poco que se repare en: 1) que conforme lo ha

sostenido la CSJN, una vez vencido el término general del gravamen o la fecha de presentación de la declaración jurada, la Administración Fiscal no puede reclamar el pago de anticipos (Fallos 329:2511); y 2) que no resulta aplicable en este punto, lo resuelto por la CSJN en autos “Fisco c/Ullate, Alicia Inés” y/o “Gobierno de la Ciudad de Buenos Aires c/ Bottoni, Julio Heriberto”, por versar sobre tributos que no presentan extremos asimilables al Impuesto sobre los Ingresos Brutos.

A todo ello cabe agregar que, la anualidad del Impuesto sobre los Ingresos Brutos establecida en los citados Arts. 209 y 210 del Código Fiscal, resulta –en rigor– una exigencia ineludible que deriva del artículo 9, inciso b), apartado 1, de la Ley N° 23.548 (Coparticipación Federal de Recursos Fiscales), cuya afectación involucra –en principio– una cuestión constitucional y expone a la jurisdicción local a las consecuencias previstas en el Art. 13 de la citada Ley Convenio. En el referido Art. 9, dispone: *“1. En lo que respecta a los impuestos sobre los ingresos brutos, los mismos deberán ajustarse a las siguientes características básicas: ... Se determinarán sobre la base de los ingresos del período... Para la determinación de la base imponible se computarán los ingresos brutos devengados en el período fiscal... Los períodos fiscales serán anuales...”* (a cuyos términos ha adherido la Provincia de Buenos Aires mediante Ley N° 10.650 –B.O. 20/07/88–).

En consecuencia, corresponde sostener que el término quinquenal establecido para la prescripción de las facultades determinativas de la Autoridad de Aplicación comienza a correr con el vencimiento del plazo previsto para la presentación de la declaración jurada anual del impuesto bajo estudio.

En tal contexto, analizando el período fiscal 2015, debo destacar que el vencimiento para la presentación de la declaración jurada anual operó el 30 de junio de 2016 (Conf. Resolución General C.A. N° 14/14).

Así, el plazo quinquenal de prescripción comenzó a correr el 1 de julio 2016 y venció a las 24 Hs. del 30 de junio del año 2021, sin que se verifiquen causales de suspensión o interrupción que hubieren alterado su curso, toda vez que la notificación de la Disposición Delegada SEATYS –de Inicio del Procedimiento Determinativo y Sumarial– N° 6133/21 (que habría suspendido el cómputo en los términos y con el alcance previsto por el Art. 2541 del Código Civil y Comercial; ver CSJN en autos “Banco de la Nación Argentina c/ GCBA –AGIP DGR– resol. 389/09 y otros”, *ut supra* citado, Cons. 6to.), se produjo recién el 15 de octubre de 2021 (ver Constancia de Materialidad agregada a fojas 486).

En este contexto, habiendo sido dictada la Disposición Delegada SEATYS N° 3230 con fecha 2 de junio de 2022, y notificada el 22 de junio de dicho año (ver constancia agregada a fojas 571), corresponde hacer lugar al planteo prescriptivo opuesto.

Debo advertir en este punto que, si bien a fojas 256/259 y 439/441 se hallan adunadas distintas “Liquidaciones de Diferencias”, las cuales, de haber sido notificadas oportunamente, habrían tenido el mismo efecto suspensivo que el reconocido a la notificación de la Disposición de Inicio, tal diligencia: a) a pesar de lo afirmado en las liquidaciones (ver fojas 439 Vta.), no se encuentra debidamente acreditada en autos (en este sentido, no puedo dejar de reparar en la ausencia de datos concretos que permitan individualizar la diligencia en la Constancia de Materialidad agregada a fojas 261, y en las diferentes fechas que constan en la misma); y b) por lo demás, no hubiera alterado la resolución adoptada, toda vez que, aun computando el plazo de suspensión de seis (6) meses (contemplado en el Art. 2541 del Código Civil y Comercial), al tiempo de notificarse el acto apelado, las facultades determinativas del Fisco se encontrarían igualmente prescriptas.

Finalmente, cabe señalar que, en virtud de como propongo resolver estas cuestiones de previo y especial pronunciamiento, resulta innecesario que me pronuncie con respecto a los restantes agravios incoados por la apelante, al haber devenido abstracto su tratamiento; lo que así declaro.

POR ELLO, VOTO: 1) Hacer lugar a las cuestiones previas incoadas mediante los recursos de apelación interpuestos por el Dr. Guillermo Cabana, en carácter de apoderado de “LOS GROBO AGROPECUARIA S.A.”, y por los Sres. Gustavo Fabián Grobocopatel, Gabriela Ivone Grobocopatel y Martins E Silva Carlos Eduardo, por sus propios derechos, todos con el patrocinio letrado del Dr. Juan Rafael Astibia, contra la Disposición Delegada SEATYS N° 3230/22, dictada por el Departamento de Relatoría III, de la Agencia de Recaudación de la Provincia de Buenos Aires (ARBA). **2)** Declarar la prescripción de las acciones fiscales para determinar de oficio las obligaciones tributarias de la contribuyente, vinculadas al período fiscal 2015, y, en consecuencia, revocar la citada disposición.

VOTO DR. ANGEL CARBALLAL: Llamado a votar en segundo término en el marco de las presentes actuaciones, adhiriendo al rechazo propuesto por mi Colega preopinante a las nulidades planteadas, debo dejar expuesta mi disidencia sobre el tratamiento otorgado a la prescripción de las facultades fiscales para la acción de determinación de oficio ejercida en autos, relacionada con el período fiscal 2015 del Impuesto sobre los Ingresos Brutos.

En primer lugar, en orden a la cuestión a resolver y en honor a la brevedad, me remito a lo expuesto en autos “JOHNSON & JOHNSON DE ARGENTINA S.A.”, Sentencia del 19/4/24, Registro N° 3476, “INDUSTRIA DEL PLÁSTICO Y METALÚRGICA ALVANO COZZUOL S.A.” Sentencia del 3/5/2024, Registro N° 3484 e “INC S.A” Sentencia del 4/6/2024, Registro N° 3497, todos de la Sala II, entre

otras.

Allí concluí que existe en la jurisprudencia de nuestros Altos Tribunales un claro límite a la aplicación de la doctrina "Filcrosa": el 1° de agosto de 2015, fecha de entrada en vigencia del Nuevo Código Civil y Comercial Unificado, en consonancia con el criterio expuesto por la Corte Suprema de Justicia de la Nación (en autos "Recurso de hecho deducido por la actora en la causa Volkswagen de Ahorro para Fines Determinados S.A. c/ Provincia de Misiones - Dirección General de Rentas y otro s/ demanda contenciosa administrativa", Sentencia del 5 de noviembre de 2019).

Luego de ello, no se reconocen nuevos precedentes jurisprudenciales que hayan evaluado la cuestión, a la luz de la expresa contradicción entre la mentada doctrina pretoriana y la reacción del Congreso Nacional ante la misma, con la sanción del Nuevo Código mencionado, vigente al momento de producirse el vencimiento de las obligaciones perseguidas en autos, según artículos 7 y 2537 de la Ley N° 26.994, en tanto la declaración jurada anual operó el 30 de junio de 2016 (Conf. Resolución General C.A. N° 14/14).

Por ello, tratándose de un período fiscal y un procedimiento determinativo posteriores a la entrada en vigencia de aquel plexo legal, no teniendo este Tribunal facultades para avanzar sobre el análisis de constitucionalidad de normas tributarias, por fuera de precedentes de los Altos Tribunales directamente aplicables a la cuestión, no puede apartarse la evaluación de este instituto de su regulación por el Código Fiscal provincial.

De este modo, y fijada la norma aplicable para resolver el caso traído, cabe empezar por mencionar que las presentes se relacionan con el período fiscal 2015 del Impuesto sobre los Ingresos Brutos – Convenio Multilateral, y que la declaración jurada anual tuvo vencimiento para su presentación el 30 de junio de 2016 (Conf. Resolución General C.A.C.M. N.º 14/2014).

En consecuencia, entiendo procedente la evaluación que realiza la Representación Fiscal en su alegato, correspondiendo rechazar la prescripción opuesta, en base a lo establecido por los artículos 157, 159, 161 y cctes del Código Fiscal.

Consecuentemente, de concretarse el rechazo del planteo del apelante, deberán los actuados necesariamente volver al Vocal Instructor, a fin de resolver los agravios de fondo planteados con relación a dicha determinación, lo que así propongo.

En ese sentido dejo expresado mi voto.

POR ELLO, VOTO: Rechazar los planteos de nulidad y prescripción, realizados en

los recursos de apelación interpuestos por el Dr. Guillermo Cabana, en carácter de apoderado de "LOS GROBO AGROPECUARIA S.A.", y por los Sres. Gustavo Fabián Grobocopatel, Gabriela Ivone Grobocopatel y Martins E Silva Carlos Eduardo, por sus propios derechos, todos con el patrocinio letrado del Dr. Juan Rafael Astibia, contra la Disposición Delegada SEATYS N° 3230/22, dictada por el Departamento de Relatoría III, de la Agencia de Recaudación de la Provincia de Buenos Aires (ARBA).

VOTO DEL DR. MIGUEL HECTOR EDUARDO OROZ: Dando por reproducidos los antecedentes del caso referenciados precedentemente por el Vocal Instructor, y fundado en razones de economía y celeridad procesal que atienden a garantizar la existencia de una decisión frente a dos criterios contrapuestos, imposibles de conciliar, y donde se requiere una concurrencia de una mayoría de fundamentos y un sentido decisorio según las exigencias de ley, 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). Se trata, ante todo, de aplicar la norma de la grada superior y respetar el principio de jerarquía constitucional (conf. art. 31 de la Constitución Nacional). Así lo manifiesto.

POR ELLO, VOTO: **1)** Hacer lugar a las cuestiones previas incoadas mediante los recursos de apelación interpuestos por el Dr. Guillermo Cabana, en carácter de apoderado de "LOS GROBO AGROPECUARIA S.A.", y por los Sres. Gustavo Fabián Grobocopatel, Gabriela Ivone Grobocopatel y Martins E Silva Carlos Eduardo, por sus propios derechos, todos con el patrocinio letrado del Dr. Juan Rafael Astibia, contra la Disposición Delegada SEATYS N° 3230/22, dictada por el Departamento de Relatoría III, de la Agencia de Recaudación de la Provincia de Buenos Aires (ARBA). **2)** Declarar la prescripción de las acciones fiscales para determinar de oficio las obligaciones tributarias de la contribuyente, vinculadas al período fiscal 2015, y, en consecuencia, revocar la citada disposición.

POR ELLO, POR MAYORIA SE RESUELVE: **1)** Hacer lugar a las cuestiones previas incoadas mediante los recursos de apelación interpuestos por el Dr. Guillermo Cabana, en carácter de apoderado de "LOS GROBO AGROPECUARIA S.A.", y por los Sres. Gustavo Fabián Grobocopatel, Gabriela Ivone Grobocopatel y Martins E Silva Carlos Eduardo, por sus propios derechos, todos con el patrocinio

letrado del Dr. Juan Rafael Astibia, contra la Disposición Delegada SEATYS N° 3230/22, dictada por el Departamento de Relatoría III, de la Agencia de Recaudación de la Provincia de Buenos Aires (ARBA). **2)** Declarar la prescripción de las acciones fiscales para determinar de oficio las obligaciones tributarias de la contribuyente, vinculadas al período fiscal 2015, y, en consecuencia, revocar la citada disposición. 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: “LOS GROBO AGROPECUARIA S.A.” - 2360-0060470/18

Se deja constancia que la sentencia dictada bajo el GEDO INLEG-2025-30557274-GDEBA-TFA se ha registrado en esta Sala III con el N° 4977.