




Provincia de Buenos Aires

TRIBUNAL FISCAL DE APELACIÓN
Centro Administrativo Gubernamental Torre II
Piso 10 – La Plata

LA PLATA  de abril de 2022.-----

AUTOS Y VISTOS: el expediente número 2360-0413111/2012 -y su agregado acumulado 2360-0413117/2012-, caratulados "**LA PLATA CERÁMICOS S.A.**"---

Y RESULTANDO: Que llegan a esta instancia las presentes actuaciones con los Recursos de Apelación interpuestos a fojas 1 del Alcance N° 2 que corre como fojas 2492, a fojas 1 del Alcance N° 3 que corre como fojas 2494, y a fojas 1/19 del Alcance N° 4 que corre como fojas 2496, por los Sres. Alejandro Alberdi y Guadalupe Bonilla, por sus propios derechos y el Dr. Enrique Luis Condorelli, en calidad de apoderado de la firma "LA PLATA CERÁMICOS S.A.", todos con el patrocinio de la letrada Luciana Fernández, contra la Disposición Delegada SEFSC N° 5034, dictada en fecha 1° de diciembre de 2014, por el Departamento de Relatoría Área Metropolitana de la Agencia de Recaudación de la Provincia de Buenos Aires, por un lado. Asimismo, a fojas 1 del Alcance N° 1 que corre como fojas 2707, a fojas 1 del Alcance N° 2 que corre como fojas 2709, y a fojas 1/15 del Alcance N° 3 que corre como fojas 2705, todos del expediente acumulado que corre como fojas 2526, interpuestos por las mismas personas en idéntica calidad y representación, en este caso contra la Disposición Delegada SEFSC N° 5144, dictada el 3 de diciembre de 2014, emitida por la misma Autoridad del Organismo Recaudador.-----

-----Por ambas Disposiciones, se determinaron las obligaciones fiscales de la firma del epígrafe (C.U.I.T. 30-55985402-2), en su carácter de Agente de Recaudación del Impuesto sobre los Ingresos Brutos (Régimen General de Retención). A través de la mencionada en primer término en el párrafo anterior, que obra a fs. 2473/2483, se establecen diferencias a favor del Fisco por retenciones omitidas por el período 2009 (enero a junio), que ascienden a la suma de Pesos ciento cuarenta y cinco mil cincuenta y uno con cuatro centavos (\$ 145.051,04), mientras que la citada en segundo lugar -que obra a fojas 2680/2691 del expediente acumulado que corre como fojas 2526- hace lo propio por el período 2009 (julio a diciembre), determinando diferencias que ascienden a la suma de Pesos Doscientos dieciocho mil ochocientos dieciséis con sesenta y siete centavos (\$ 218.816,67). Sendas sumas con más los accesorios

establecidos en el artículo 96° del Código Fiscal (Ley n° 10.397, T.O. 2011, correlativos anteriores y modificatorias) y los recargos del artículo 59 del mismo Cuerpo normativo. Asimismo en ambos actos administrativos se establece una multa equivalente al 30% del impuesto omitido respectivamente y se extiende la responsabilidad en forma solidaria de los Sres. Alejandro Alberdi y Guadalupe Bonilla, por el pago del gravamen omitido de retener, multa, recargos e intereses, de conformidad con los artículos 21 inc. 2, 24 y 63 del mencionado Código Fiscal.-----

----- Que elevados los autos a esta Instancia, de conformidad a las previsiones del artículo 121 del Código Fiscal - fs. 2502 y 2715 del expediente agregado a fojas 2526-, se imprime impulso procesal, dándose traslado de los Recursos de Apelación articulados a la Representación Fiscal, por el término de quince días (15) para que conteste agravios y en su caso oponga excepciones (artículo 122 del Código Fiscal), obrando a fs. 2515/2521 y fs. 2726/2732 del expediente agregado a fojas 2526, los correspondientes escritos de responde.-----

-----Que, a fs. 2524 obra el Acuerdo N° 22, mediante el cual se procede a acumular los expedientes al tener por configurados los presupuestos contenidos en el artículo 34 del Reglamento de Procedimientos de este Tribunal.-----

----- Que a fs. 2532, luego de diversos pasos procesales, se deja constancia que las presentes actuaciones fueron readjudicadas a la Vocalía de 1ra. Nominación, a cargo del Dr. Ángel Carlos Carballal; haciéndole saber a las partes que conocerá en las mismas la Sala I, la que se integra con las Vocalías de 8va. y 9na. Nominación, a cargo de la Dra. Dora Mónica Navarro y la Cra. Silvia Ester Hardoy, en carácter de jueces subrogantes, en virtud de encontrarse vacantes las Vocalías de 2da. y 3ra. Nominación (artículos 8° del Dto.-Ley 7603/70 y 2° del Reglamento de Procedimiento del Tribunal).-----

-----Consentida por la apelante la readjudicación a fs. 2535, la parte acompaña respuesta de los contribuyentes directos, la cual obra a fs. 2536/3004. Otorgado que fuera a fs. 3005 el traslado a la Representación Fiscal para que se expida sobre la misma, la funcionaria del Fisco considera improcedente su agregado en esta instancia procesal, solicitando su devolución al apelante. A fs. 3008, esta



Provincia de Buenos Aires

TRIBUNAL FISCAL DE APELACIÓN
Centro Administrativo Gubernamental Torre II

Piso 10 – La Plata

Corresponde al Expte. N° 2360-0413111/2012 -y su
agregado acumulado 2360-0413117/2012-
"LA PLATA CERÁMICOS S.A."

Instrucción entiende que no procede declarar la informativa así diligenciada como impertinente, en miras al objetivo de alcanzar la verdad material por sobre la formal. -----

-----A fs. 3015, se solicita a la Secretaría de la Sala II de este Cuerpo, en carácter de préstamo y a "effectum videndi" la remisión del expediente N° 2360-413145/12. A fs. 3016, se giran las actuaciones al Sector Contable a fin que se analice la documentación existente en autos y en el expediente remitido, obrando a fs. 3017/3018 el informe técnico peticionado.-----

-----A fs. 3019 se dispone la apertura a prueba de la presente causa, ante la existencia de hechos controvertidos. Así, se resuelve tener por agregada la prueba documental acompañada y proveer la prueba informativa. A fs. 3043/3048 se agrega su producido.-----

-----Por su parte, A FS. 3050 se dispone el cierre del período probatorio y se hace saber a las partes la integración definitiva de la Sala y, no quedando cuestiones pendientes, se llama "Autos para Sentencia" (artículos 126 y 127 del Código Fiscal).-----

Y CONSIDERANDO: I.- a) Agravios de la firma (fs. 1/19 del Alcance N° 4 que corre como fs. 2496 y fs. 1/15 del Alcance N° 3 que corre como fs. 2705, del expediente agregado a fojas 2526):

Atento la identidad de los agravios expuestos en los libelos recursivos, se expondrán conjuntamente, haciéndose la salvedad que corresponda: **1)** En primer lugar, plantea la nulidad del proceso de determinación de oficio por ausencia de participación en el mismo de los contribuyentes directos del impuesto, alegando que ello hace que la prueba a recolectar en pos de demostrar que el contribuyente directo abonó el gravamen, sea de compleja consecución. Por tanto, considera que el acto en crisis es nulo por violación a los artículos 21 y 24 del Código Fiscal y 103 del Decreto Ley 7647/70, que estipula que los actos administrativos deben respetar el ordenamiento jurídico.-----

-----**2)** Seguidamente opone la prescripción de las acciones y poderes del Fisco para determinar y exigir el cumplimiento de las obligaciones tributarias pretendidas, en su carácter de agente de retención del Impuesto sobre los

Ingresos Brutos, durante los meses de enero a junio y julio a noviembre -respectivamente- de 2009. Sobre el particular, sostiene que las normas del Código Civil son las que regulan el instituto, siendo competencia legislativa del Congreso Nacional, todo lo concerniente a la prescripción del derecho del acreedor de exigir el pago de obligaciones dinerarias. Cita jurisprudencia emanada de las Cortes cimeras, tanto de Nación como de la Provincia, en sustento de lo expuesto y solicita su aplicación en autos conforme lo dispone el artículo 12 del Código local.-----

3) Asimismo plantea la prescripción de los recargos. Alega que la Ley 14.333 no rige para los períodos fiscales de tratas, por aplicación del principio de la ley penal más benigna. Entiende que corresponde considerar al respecto el plazo de dos años previsto en el artículo 62, inciso 5 del Código Penal. 4) Respecto al fondo de la cuestión, manifiesta que cursó oficios a los clientes involucrados en el ajuste, a fin de acreditar que habían tributado directamente el impuesto, por lo que correspondía su detracción, repudiando que el Fisco desestimara en su oportunidad la respuesta de los mismos con meras alegaciones generales. Eventualmente, peticiona se reiteren los oficios para el supuesto que se estimara insuficiente la respuesta de los proveedores o para aquellos que no respondieron oportunamente.-----

5) Por su parte, respecto de la multa aplicada, y para el supuesto que se confirme el ajuste, peticiona se reduzca su monto al mínimo legal. 6) A su vez, con relación a los recargos, solicita se los aminore en proporción al monto que oportunamente se reduzca la pretensión fiscal. Finalmente, efectúa reserva del Caso Federal.-----

-----b) **Agravios de los responsables solidarios:** (fs. 1 del Alcance N° 2 que corre como fs. 2492 y fs. 1 del Alcance N° 3 que corre como fs. 2494; y fs. 1 del Alcance N° 1 que corre como fs. 2707 y a fs. 1 del Alcance N° 2 que corre como fojas 2709, ambos del expediente agregado a fojas 2526): Los responsables solidarios adhieren a los agravios expuestos por la firma.-----

-----II.- Que a su turno, la Representación Fiscal (fs. 2515/2521 y fs. 2726/2732 del expediente agregado a fs. 2526) efectúa sendos respondes de los agravios



Provincia de Buenos Aires

TRIBUNAL FISCAL DE APELACIÓN
Centro Administrativo Gubernamental Torre II
Piso 10 – La Plata

Corresponde al Expte. N° 2360-0413111/2012 -y su
agregado acumulado 2360-0413117/2012-
"LA PLATA CERÁMICOS S.A."

expuestos. Dada la identidad de los escritos, aquí también se tratarán conjuntamente.-----

-----En primer lugar rechaza la nulidad opuesta. Resalta que la Agencia se ha ceñido en todas sus etapas a la normativa fiscal aplicable, que el procedimiento se ha desarrollado enmarcado en la legalidad y respetándose el debido proceso, manteniendo inalterablemente resguardado el derecho de defensa de las partes. Destaca que el elemento motivación del acto administrativo no implica acierto o desacierto en la interpretación y aplicación de las normas legales o de los métodos de cálculo utilizados. Así, entiende que surge de los considerandos de la disposición en crisis el sustento fáctico y legal que brindan fundamento a la causa del ajuste.-----

-----Además, considera errónea la interpretación de los quejosos respecto a la necesidad de participación en autos de los contribuyentes directos del impuesto. Afirma que sobre el Agente recae la carga probatoria de causal de exculpación, en el caso el ingreso del gravamen por el tercero. Cita jurisprudencia de este Cuerpo en aval de su postura.-----

-----Por su parte, rechaza la prescripción opuesta. Pone de resalto que el Código Fiscal es un ordenamiento de derecho sustantivo, y puede regular sus institutos en forma particular, sin sujeción a ninguna otra ley de fondo. Ello, en ejercicio de los poderes no delegados por la Provincia al Gobierno Federal, en cuanto se ha reservado el derecho de establecer impuestos y contribuciones, y, por elementales razones de coherencia, se encuentra facultado para determinar el plazo prescriptivo de tales obligaciones. Las circunstancias descriptas, en manera alguna se oponen a la supremacía de las leyes nacionales prevista por el art. 31 de la Constitución Nacional, desde que no vulnera ninguna de las garantías reconocidas por la Carta Magna, sino que se trata de facultades ejercidas por la Provincias en uso del poder reservado (arts. 104 y 105 de la Constitución Nacional). Efectúa el pertinente cálculo y concluye que las acciones de la Agencia de Recaudación para determinar las obligaciones fiscales de autos se encuentran plenamente vigentes, no pudiendo prosperar la prescripción opuesta. Cita antecedentes de este Cuerpo en su apoyo.-----

-----Seguidamente, en relación a la disconformidad de la firma con respecto a la determinación de las retenciones omitidas, cita textualmente lo expuesto por el ad quo en el acto en crisis y sostiene que los agravios esbozados deben ser rechazados. Cita jurisprudencia de este Cuerpo en relación al peso de la carga de la prueba, con pretensión de sustento para la desestimación de la queja.-----

-----En relación a la impugnación de la multa impuesta y sobre la ausencia de valoración del elemento subjetivo en la resolución recurrida, enfatiza que la figura fiscal en examen está enrolada dentro del tipo de transgresiones objetivas, donde resulta inoficioso analizar elementos de subjetividad del infractor. La sola violación o incumplimiento de la manda normativa configura la ilicitud del accionar, independientemente del dolo o la culpa del agente. En armonía con ello, menciona pronunciamientos que dejan sentada la postura de este Cuerpo en relación a la conducta sancionada (art. 61º CF). Consecuentemente, afirma que la sanción por omisión impuesta responde a la aplicación lisa y llana de la normativa vigente, ya que alcanza al Agente de Recaudación que no ha llevado a cabo las retenciones por los montos que debía realizar, siendo una infracción de tipo material y no formal.-----

-----Por lo expuesto, la Representación Fiscal concluye que no deviene conducente lo argumentado por los apelantes en pos de desligarse de la multa, toda vez que la inconducta acreditada se enmarca en las previsiones del citado artículo 61, para cuya configuración, se requiere como conducta típica la mera omisión de ingreso del tributo, tal como expresamente dispone la norma.-----

-----Por su parte, en cuanto a la aplicación de recargos, aclara que éstos se encuentran contemplados en el plexo normativo local, en relación directa con los días de demora en el ingreso del tributo, no existiendo un margen de discrecionalidad para el Fisco en su aplicación. Cita antecedentes de este Tribunal en pos de avalar sus dichos.-----

-----Por último, señala que no procede el pedido de inconstitucionalidad de las normas involucradas, cuestión que se encuentra vedada en esta instancia por expresa manda del art. 12º del Código Fiscal.-----

-----Finalmente, la Representación Fiscal entiende que los agravios traídos



Provincia de Buenos Aires

TRIBUNAL FISCAL DE APELACIÓN
Centro Administrativo Gubernamental Torre II
Piso 10 – La Plata

Corresponde al Expte. N° 2360-0413111/2012 -y su
agregado acumulado 2360-0413117/2012-
"LA PLATA CERÁMICOS S.A."

deben ser rechazados, confirmándose en su totalidad el acto recurrido.

-----III.- **VOTO DEL DR. ÁNGEL CARLOS CARBALLAL:** Que en este estadio, atañe abordar los agravios impetrados por la apelante y la contestación a los mismos realizada por la Representante Fiscal, a los efectos de decidir sobre las controversias que se plantean.-----

-----Dada la similar dialéctica argumental esgrimida por los apelantes impera destacar previamente que trataré todas las piezas recursivas en conjunto. En caso de particularizar agravio subjetivo alguno, efectuaré la aclaración del caso.

1) En este andamiaje -debo adelantar- al amparo de la normativa vigente, las constancias obrantes en autos me llevan a descartar la nulidad invocada del procedimiento para su dictado con basamento en la ausencia de la extensión del procedimiento determinativo y sumarial en forma simultánea a los contribuyentes directos. Así pues, en primer término, debo destacar que no se encuentra controvertido en autos el carácter de agente de retención que reviste la firma "La Plata Cerámicos S.A.". Al respecto, recuerdo que la obligación de los agentes de recaudación es a título propio por deuda ajena, por lo que la misma resulta autónoma de la correspondiente a los contribuyentes directos del impuesto. La obligatio que pesa sobre la fiscalizada reconoce causa diferente a la que soportan los sujetos pasivos directos del tributo. Lo expuesto faculta al Fisco a exigir la totalidad de la deuda tributaria al agente, sin perjuicio de la interdependencia que tengan ambas obligaciones. Es que los agentes de recaudación son aquellos a los que la ley les atribuye el deber de practicar retenciones y/o percepciones por deudas tributarias de terceros, sobre los fondos que disponen cuando con su intervención se configura el presupuesto de hecho determinado por la normativa legal, y los obliga a ingresar a las arcas del Fisco los importes retenidos/percibidos en el término y en las condiciones establecidas puesto que tal actividad se vincula con el sistema, en el caso, de retención, en virtud de una disposición legal que así lo ordena y atendiendo a razones de conveniencia en la política de recaudación tributaria.-----

-----Al respecto, prestigiosa doctrina ha sostenido que los agentes tienen un

nexo económico o jurídico con el destinatario legal tributario, quedando constituida la relación jurídica tributaria principal en virtud de un doble lazo obligacional que tiene por objeto idéntica prestación, revistiendo estos vínculos el carácter de autónomos e interdependientes. Los agentes de recaudación están obligados a pagar el tributo al Fisco con los recursos que administren, perciban o que disponen, como responsables del cumplimiento de la deuda tributaria de sus representados, mandantes, acreedores, titulares de los bienes administrados o en liquidación, etc. La ley deja expresamente dilucidado que la deuda tributaria no es propia sino ajena, pese a lo cual los retentistas quedan personalmente obligados a su pago, bajo pena de las sanciones de la ley fiscal (Héctor Villegas en "Los agentes de retención y de percepción en el derecho tributario", Ed. Depalma 1976).-----

-----Bajo este contexto, me impera puntualizar que la manda final del artículo 24 del Código Fiscal, lejos de constituir una defensa para la parte a quien efectivamente se dirige la pretensión fiscal -en el caso los apelantes-, erige el principio procesal de preclusión de etapas, verificando un valladar a la actuación del Fisco y, por tanto, limita sus facultades procesales de vindicar su pretensa acreencia a aquellos que intente hacer responsable. El inicio del procedimiento determinativo y sumarial clausura dicho estadio procesal. -----

-----En este entendimiento, observo que las presentes actuaciones tiene por objeto determinar la obligación -autónoma- de la firma "La Plata Cerámicos S.A.", en su carácter de agente de recaudación y extender en forma solidaria la misma hacia los integrantes de su órgano de administración, evidenciándose que el procedimiento llevado a cabo por la Agencia se adecua a lo previsto por el Código Fiscal aplicable.-----

-----Por ello, verificándose en autos el respeto por parte de la ARBA del íntegro cumplimiento de las etapas procesales y de los requisitos legales para emitir un acto válido y eficaz hacia los apelantes, rechazo sin más el planteo nulificante esgrimido; lo que así en primer término Voto.-----

2) Tal como ha quedado delineada la cuestión litigiosa, corresponde seguidamente abordar el agravio de prescripción invocada, adelantando que



Provincia de Buenos Aires

TRIBUNAL FISCAL DE APELACIÓN
Centro Administrativo Gubernamental Torre II
Piso 10 – La Plata

Corresponde al Expte. N° 2360-0413111/2012 -y su
agregado acumulado 2360-0413117/2012-
"LA PLATA CERÁMICOS S.A."

suerte adversa también aquí, corresponde predicar a la defensa de la parte. ----

-----La apelante alega que en el presente se deben aplicar los preceptos del Código Civil, por resultar una norma de rango superior, deviniendo inconstitucionales los artículos 159, 160 y 161 del Código Fiscal. -----

-----Al respecto, y contrariamente a lo esbozado por la quejosa, considero que dicho planteo deviene abstracto en autos, por las siguientes consideraciones.----

-----Si la temática debiera dirimirse a la luz de lo prescripto por los artículos del Código Fiscal precitados, la prescripción no habría operado por los argumentos expuestos por los funcionarios actuantes de la Agencia de Recaudación, que en lo medular comparto.-----

-----Ahora bien, si siguiéramos el complejo de antecedentes jurisprudenciales traídos, con particular referencia a cada uno de los argumentos utilizados por la Corte Suprema de Justicia a partir del caso "Filcrosa", y su alcance, doctrina reiterada en decisiones posteriores (Fallos: 327-3187; 332-616 y 2250, entre otras); y asumida por la Suprema Corte bonaerense, a partir del pronunciamiento en autos "Fisco de la Provincia de Bs As. Incidente de revisión en autos: Cooperativa Provisión Almaceneros Minoristas de Punta Alta Lda. Concurso preventivo" (C. 81.253), tendríamos que llegar a idéntica conclusión.--

-----Decididamente me resulta refractaria tal solución. Ello así, entre muchos motivos, por la gran desvirtuación arriesgada bajo el entonces vigente Código Civil, para el que sería decenal el plazo de prescripción para los Impuestos de Sellos y a la Transmisión Gratuita de Bienes (arts. 4023º y concordantes del CC).-----

-----Pero yendo a lo que aquí interesa, debe recordarse que el mismo criterio (prescripción decenal) lo ha aplicado la jurisprudencia con el plazo que alcanza a las obligaciones del agente de recaudación (conforme Cámara de Apelación en lo Contencioso Administrativo con asiento en La Plata, en la causa "Fisco de la Provincia de Buenos Aires c/ Mareque Jesús s/ Apremio Provincial", sentencia del 16.09.2008).-----

-----Y ello sin entrar a analizar el efecto suspensivo que bajo el artículo 3986 del entonces vigente Código Civil, entraña la notificación de las diferencias

liquidadas, diligencia producida el 24 de abril de 2013, conforme surge de fs. 388/9, y 31 de julio de 2013, según constancias de fs. 406/7 del expediente agregado a fs. 2526 (conf. C.S. Sentencia del 21 de junio de 2018, en autos: “Banco de la Nación Argentina c/GCBA — AGIP DGR— resol. 389/09 y otros s/ proceso de conocimiento”).-----

-----Asimismo, posteriormente, el efecto que en el marco de la dispensa propuesta por el artículo 3980 del C.C. (actual artículo 2550º del C.C. y C.U.) genera la imposibilidad asumida por el Fisco de ejecutar su crédito, a raíz de la suspensión de la obligación de pago provocada por la interposición de los recursos bajo tratamiento, de fecha 4 y 6 de febrero de 2015 (vide fojas 1 del Alcance N° 2 que corre como fojas 2492, a fojas 1 del Alcance N° 3 que corre como fojas 2494, y a fojas 1/19 del Alcance N° 4 que corre como fojas 2496 y fojas 1 del Alcance N° 1 que corre como fojas 2707, a fojas 1 del Alcance N° 2 que corre como fojas 2709, y a fojas 1/15 del Alcance N° 3 que corre como fojas 2705, todos del expediente acumulado que corre como fojas 2526).-----

-----En definitiva, es opinión de este Vocal, que resulta inaceptable la defensa de prescripción, en relación a las retenciones omitidas, lo que así declaro.-----

----- Tampoco puede apreciarse este efecto jurídico en relación a la multa dispuesta por omisión y los recargos del artículo 59 del Código Fiscal -sin perjuicio de lo que infra detallaré-, a la luz de la suspensión ocurrida por el dictado del acto sancionatorio aquí apelado. Vale aclarar sobre el particular, que no puede extenderse analógicamente los criterios jurisprudenciales a extremos no analizados judicialmente. Aplicar sin más las normas del Código Penal, implicaría infringir la clara limitación que a este Cuerpo imponen los artículos 12 del Código Fiscal y 14 del Decreto Ley 7603/70.-----

-----**3)** Entrando en las consideraciones vertidas sobre el ajuste efectuado, vale recordar -en sintonía con lo supra expuesto- que “...*El agente de retención es aquel sujeto a quien la norma le atribuye el deber de practicar retenciones sobre los fondos de que dispone por deudas tributarias de terceros, cuando con su intervención se configura el presupuesto de hecho determinado por la norma legal con la consecuente obligación de ingresar al Fisco los importes retenidos*”



Provincia de Buenos Aires

TRIBUNAL FISCAL DE APELACIÓN
Centro Administrativo Gubernamental Torre II

Piso 10 – La Plata

Corresponde al Expte. N° 2360-0413111/2012 -y su
agregado acumulado 2360-0413117/2012-
"LA PLATA CERÁMICOS S.A."

en el término y en las condiciones establecidas. Se justifica la retención en el deber de colaboración que se le impone a un sujeto distinto del contribuyente por estar interpolado en la relación jurídica tributaria, pues dicha circunstancia le permite amputar el tributo en la fuente..." (S.C.B.A., causa I. 2321, "Itoiz, Damián y otros c/Municipalidad de Junín s/Inconstitucionalidad Ordenanza 4201", sent. del 29-II-2012). Tratamos entonces con una obligación sustantiva, surgida de la Ley. -----

-----Asimismo, tal como antes resalté- se encuentra fuera de debate al no haber sido objeto de agravio por el apelante, su condición de agente de retención durante el período fiscalizado (artículos 21º inciso 4, 94º y 202º del Código Fiscal; Libro Primero, Título V, Capítulo IV Sección 1 y 4 de la Disposición Normativa Serie B N° 1/2004, sus modificatorias y complementarias), así como la omisión parcial de actuación durante el mismo; siendo obligación específica del agente actuar en los casos, forma y condiciones contemplados en la normativa aplicable (B. 63.519 "Safontas de Schmidt, Susana c/Provincia de Buenos Aires s/Demanda contencioso administrativa", sent. del 18-V-2011).-----

-----La obligación del Agente nace en el momento en que se produce el hecho previsto por la norma tributaria debiendo efectuar entonces, la detracción del impuesto. El nacimiento de la relación jurídica, acaecido por la realización del hecho previsto en la normativa fiscal, importa el origen de la obligación, integrada por el deber de satisfacer el gravamen y la consiguiente responsabilidad potencial por el incumplimiento (Osvaldo Soler "Derecho Tributario. Económico. Constitucional. Sustancial. Administrativo. Penal". Ed. "La Ley" Ed. 2002 Pág. 193). En el mismo sentido "... que la carga que el ordenamiento jurídico pone en cabeza del agente de retención se vincula con el sistema de percepción de los tributos en la misma fuente y atiende a razones de conveniencia en la política de recaudación tributaria, pues aquél que es responsable del ingreso del tributo, queda sometido a consecuencias de naturaleza patrimonial y represivas en caso de incumplimiento de sus deberes y, puede ser dispensado de su obligación si acredita que el contribuyente ingresó esa suma (Fallos:308:442; 327:1753 y sus citas)..." (CS, sentencia del 27 de

octubre de 2015, en autos: "San Juan S.A. (TF 29.974-1) c/ DGI").-----

----- Por ello a fin de eximirse de aquella responsabilidad, es carga principal del propio agente demostrar el pago del tributo en tiempo oportuno por parte de cada contribuyente directo. Y es allí donde gira la controversia, ya que de las pruebas producidas en autos, ya sea en la etapa del procedimiento determinativo o en esta instancia, corresponderá indagar sobre su efectividad a fin de decidir si se dan los extremos fácticos necesarios para exonerar al agente de su responsabilidad.-----

----- Aclarado entonces que la cuestión se desplaza a un problema de hecho y prueba, me permito analizar el Informe Técnico N° 208/2006 de ARBA, que en sus párrafos pertinentes señala que *"... respecto a los elementos que deberían acreditarse para demostrar que las sumas antes mencionadas fueron ingresadas al Fisco por los contribuyentes directos, podemos citar, a modo de ejemplo, y para el supuesto en que se trate de retenciones no efectuadas, que la operación vinculada al pago efectuado se encuentre documentada con factura o documento equivalente que reúna los requisitos establecidos en la resolución general 1415/03 de la AFIP y sus modificatorias; que dicha factura se encuentre registrada en el libro de IVA ventas del emisor o en sus registros contables llevados en legal forma. Asimismo deberá comprobarse que el importe de dicha operación se encuentre incluido en el monto imponible declarado para el impuesto sobre los Ingresos Brutos en el anticipo que corresponde y que se ha ingresado el pago..."*.-----

----- Sin dudas que, de ser como lo alega el apelante, resultaría inaceptable una arbitrariedad fiscal en la etapa probatoria. Tal obrar fiscal generaría, ignorando prueba aportada u ofrecida sin acción alguna tendiente a su confirmación, un riesgo cierto de producir un enriquecimiento sin causa en favor del Fisco, dejando pasar la oportunidad de evitar la duplicidad de pago de una misma obligación por sujetos pasivos distintos (agente y contribuyente).-----

----- Sin embargo, esto no lleva a permitir desligar de responsabilidad al agente omisor por el mero hecho de constatar la presentación de declaración jurada de sus proveedores. Ello así, toda vez que en este caso (a diferencia del agente de



Provincia de Buenos Aires

TRIBUNAL FISCAL DE APELACIÓN
Centro Administrativo Gubernamental Torre II
Piso 10 – La Plata

Corresponde al Expte. N° 2360-0413111/2012 -y su
agregado acumulado 2360-0413117/2012-
"LA PLATA CERÁMICOS S.A."

percepción) es posible realizar un seguimiento de la venta o prestación efectuada al agente. Se realizó aquí el hecho imponible y el importe gravado ha de estar debidamente facturado y registrado en cada caso, como para generar así la posibilidad de probar (ahora sí con la participación de Arba) la declaración y pago del impuesto por el proveedor. -----

-----Así las cosas y ante el ofrecimiento probatorio del apelante, se ordenó producir la prueba informativa ofrecida a esos sujetos para que acrediten, no sólo la presentación de declaración jurada y pago por el período fiscal 2009 (enero a junio y julio a diciembre, según el caso), sino además la facturación y registración de las operaciones involucradas, tal como lo ofreciera el apelante.- -

-----En pos de ello, se dictaron los autos de fs. 3019 de apertura a prueba y corresponde junto a meritar su producido, proceder a la revisión de las probanzas ya efectivizadas en instancias anteriores del procedimiento y ante este Cuerpo.-----

-----Y es en este sentido, observo que a fojas 455/6 se encuentra anexada la respuesta del proveedor Reynaldo Edgardo Armanini, CUIT 20-04631263-6, mediante la cual informa que la totalidad de las órdenes de pago emitidas por el agente fiscalizado durante el período 1 a 12 de 2009 que fueran recepcionados los pagos se encuentran facturadas o documentadas, adjuntado los correspondientes recibos "C" de honorarios, y aclarando que atento encontrarse inscripto ante la AFIP en calidad de "monotributista", la normativa vigente no lo obliga a llevar registro de las operaciones de venta. A fojas 461/491 del expediente agregado a fojas 2526, obra la respuesta de idéntico tenor, del mismo proveedor. -----

-----Si bien de las constancias de los actuados, observo que a pesar de lo manifestado, el oficiado omite anexar el detalle de las operaciones y los recibos que refiere, debo resaltar que la totalidad de los formularios 450B, correspondientes al anticipo mensual ARBANET del impuesto sobre los Ingresos Brutos del período 2009, cuyas copias obran a fojas 457/468 junto a los comprobantes de pago, testimonian que el contribuyente no ha detruido monto alguno en concepto de retención, dando cuenta ineludiblemente que ha

ingresado la totalidad del tributo por las operaciones realizadas y declaradas.----

-----Por su parte, a fojas 487 obra la respuesta del proveedor "Saint Gobain Argentina S.A.", CUIT 30-50052907-1, a través de la cual anexa el listado de operaciones llevadas a cabo con el agente apelante, durante el período 1 a 12 de 2009, agregando a fojas 497/517 copia simple del Subdiario Iva Ventas. A fojas 492 del expediente acumulado a fojas 2526, se encuentra agregado el mismo responde del contribuyente directo. Que se agregan por Secretaría las constancias obtenidas del Sistema de Teleprocesamiento de Datos de la Agencia de Recaudación, dando cuenta de la presentación de declaración jurada y pago (de corresponder) por el Impuesto sobre los Ingresos Brutos en las posiciones analizadas. En virtud de lo expuesto, entiendo que en el caso es posible verificar en términos generales la trazabilidad del hecho imponible y su cumplimiento tributario. -----

-----Por su parte, a fojas 520/521 se adjunta la respuesta de la firma "La Guardia S.A." en la cual agrega únicamente copia de los formularios 450B, correspondiente a los anticipos mensual ARBANET de la gabela local, del período 2010. Análoga respuesta y documentación anexada se encuentra agregada a fojas 527/541 del expediente que corre como fojas 2526-----

-----A su vez, a fojas 535/6, se encuentra agregada la respuesta de la firma "Cerámica Cortines S. A.", CUIT 30-55931221-1, mediante la cual adjunta a fojas 543/546 el detalle de las operaciones y comprobantes involucrados en las mismas, adjuntado a fojas 551/579 los formularios CM03, Si.Fe.Re., del impuesto sobre los Ingresos Brutos y sus constancias de pago. Exacta respuesta y documental se encuentra anexada a fojas 543/620 de las actuaciones de fojas 2526. Tal como refiere el perito contador a fojas 3017, el contribuyente directo acompaña a fojas 2811 copia del libro IVA Ventas correspondiente al período 2009. Al respecto, puedo advertir que con la documentación anexada en autos aquí también es posible verificar en términos generales el seguimiento de las operaciones, su registración y su cumplimiento tributario.-----

-----Respecto al proveedor "F.V. Sociedad Anónima", a fojas 616/7 obra la



Provincia de Buenos Aires

TRIBUNAL FISCAL DE APELACIÓN
Centro Administrativo Gubernamental Torre II

Piso 10 – La Plata

Corresponde al Expte. N° 2360-0413111/2012 -y su
agregado acumulado 2360-0413117/2012-
"LA PLATA CERÁMICOS S.A."

respuesta al requerimiento de información oficiado, dando cuenta del detalle de las operaciones concertadas con el ahora apelante -vide fojas 618/621- y de las declaraciones juradas del impuesto de tratras, junto a las constancias de sus presentaciones, correspondientes al período 2009 -ver fojas 625/648-. Exacto texto de responde y documentación anexada obra a fojas 621/638 y 825/839 de los autos que corren como fojas 2526.-----

----- Por su parte, a fojas 688 se encuentra agregado el escrito de responde de la empresa Nextel Communications Argentina S.R.L., CUIT 30-678775531-9, mediante la cual adjunta a fojas 689 el detalle de las operaciones realizadas con el agente de autos, durante el período 2009, indicando el mes de registración de las mismas en el libro Iva Ventas, sin anexar el mismo.-----

-----A su vez, a fojas 869 obra la respuesta del proveedor "El Emporio del Terciado", CUIT 30-54226968-1, acompañando el detalle de operaciones efectuadas en el periodo objeto de marras con el agente apelante -vide fojas 871/3- y copia de los formularios CM03, Si.Fe.Re., del impuesto sobre los Ingresos Brutos de los cuales surge que verifica permanente saldo a favor, excepto en los anticipos 10/09 y 11/09. Dicha documental también se encuentra anexada a fojas 166/1088 de las actuaciones que corren como fojas 2526.-----

-----Respecto al proveedor Carrera Sergio, CUIT 20-26718582-5, únicamente se adjunta el detalle de las operaciones concertadas con el agente retentista que obra a fojas 922/4.-----

-----Con relación al proveedor CLM S.R.L., CUIT 30-64611321-7, la perito contador informa a fojas 3017 vta., que dicha empresa agrega a fojas 1423 del expediente 2360-0413145/12, un listado de las operaciones así como también un estado de Cuentas Corrientes Deudoras correspondiente al período en análisis.-----

-----Asimismo, de las constancias de los actuados, se evidencia que a fojas 1309/1319 dicho listado se encuentra agregado, como asimismo que ha acompañado copia a fojas 1314 del formulario CM05, Si.Fe.Re., del impuesto sobre los Ingresos Brutos correspondiente al período fiscal 2009, presentación anual, en la cual observo la existencia de declaración de retenciones efectuadas

en la jurisdicción provincial. Idéntica información es agregada a fojas 1511/1519 del expediente administrativo que corre como fojas 2526.-----

-----A su vez, a fojas 1687 obra la respuesta del proveedor " Organización Stop Seguridad Privada S. A." a través de su presidente Marcilese Guillermo Rodolfo, CUIT 30-70876182-2, quien agrega a fojas 1690/1 solamente el detalle de las operaciones realizadas durante el período 2009 con el agente fiscalizado.-----

-----La copia simple de la exposición por extravío de los talonarios de facturación del año 2009 correspondiente al proveedor Ariznavarreta Mauricio, CUIT 20-20416882-3, se encuentra anexada a fojas 1736, y las copias simples del subdiario de ventas relativo a dicho período a fojas 1737/1747. Exacta documental se encuentran también adunada a fojas 1933/45 de los obrados agregados a fojas 2526 en autos.-----

-----Por su parte, a fojas 1713/24 se encuentra anexada la copia del subdiario de Ventas del contribuyente Galuzzi Jorge, CUIT 20-23569541-4 y a fojas 1813/35 copia simple de facturas emitidas al agente de trata. A fojas 1910/32, 1958/99 y 2214/36 de las actuaciones que corren como fojas 2526 obra la misma documentación. Que se agregan por Secretaría las constancias obtenidas del Sistema de Teleprocesamiento de Datos de la Agencia de Recaudación, dando cuenta de la presentación de declaración jurada y pago (de corresponder) por el Impuesto sobre los Ingresos Brutos en las posiciones analizadas. En miras a lo anexado, entiendo que en el caso también es posible verificar en términos generales la trazabilidad del hecho imponible y su cumplimiento tributario.-----

-----Respecto del proveedor Serino Carlos Alberto, CUIT 20-13942677-1, a fojas 1852 se encuentra agregado su escrito de responde, a través del cual anexa copia simple de una factura emitida en el período 2009 al agente retentor -vide fojas 1856 y fojas 2262 de las actuaciones agregadas a fojas 2526- y copia simple del libro Iva Ventas correspondiente al período 1/2009 y parte del correspondiente al 2/2009. A su vez, la perito contador actuante informa a fojas 1965 del expediente 2360-0413145-12 obra también su respuesta, donde agrega un listado mensual con los importes por los servicios prestados al ahora



Provincia de Buenos Aires

TRIBUNAL FISCAL DE APELACIÓN
Centro Administrativo Gubernamental Torre II
Piso 10 – La Plata

Corresponde al Expte. N° 2360-0413111/2012 -y su
agregado acumulado 2360-0413117/2012-
"LA PLATA CERÁMICOS S.A."

quejoso, agregando de manera incompleta la copia del libro Iva Ventas del período en cuestión.-----

-----Con relación al proveedor Carelli Sebastian Edgardo, CUIT 20-25742365-5, su respuesta con el listado de operaciones con la empresa ahora apelante, se halla agregada a fojas 1836 y a fojas 2237 del expediente que corre como fojas 2526 de autos. Manifiesta en su misiva que a raíz de las inundaciones producidas en el año 2013 en la ciudad de La Plata, se destruyeron todos los registros que poseía. Asimismo que los períodos informados fueron incluidos en la base del impuesto sobre los ingresos brutos y de acuerdo a las retenciones y percepciones que se efectuaron, resultan saldos a favor.-----

-----El contribuyente Pérez Miguel Alberto, CUIT 20-20013693-5, en su escrito de fojas 1974/5 brinda un detalle de las operaciones realizadas con el agente durante el período objeto de autos, acompañando a fojas 1977/8 copia de dos facturas emitidas, y a fojas 1980/1 copia simple de los formularios 450B, correspondiente a dos anticipos mensuales ARBANET de la gabela local, donde puedo observar que no ha detruido monto alguno en concepto de retenciones.- -

-----Por su parte, la perito actuante en autos, a fojas 3017 vta. informa que a fojas 2303 del expediente 2360-0413145/12 se halla el responde del proveedor Gómez Alejandro José, CUIT 20-10076254-5, a través de la cual se agrega la copia del libro Iva Ventas del período en cuestión.-----

-----A su vez, a fojas 2197 y ss. obra la respuesta del citado contribuyente, en carácter de apoderado del agente fiscalizado, acompañando copia simple del poder general para juicios -ver fojas 2199/2202- y anexando copia simple del libro Iva Ventas por el período 2009 a fojas 2203/2214 y a fojas 2226/2237 copia simple del "Papel de trabajo – Detalle de la declaración jurada" del impuesto sobre los ingresos brutos Mensual de la gabela local, donde se puede observar que, excepto en los anticipos 04/09, 10/09, ha soportado retenciones. Literal documental se halla anexada a fojas 2160/99 de las actuaciones que corren como fojas 2526. Entiendo al respecto, que en el caso es posible verificar en términos generales la trazabilidad del hecho imponible y su cumplimiento tributario.-----

-----Con relación al contribuyente directo Ilva S.A., CUIT 30-61610611-9, a fojas 2254 obra su escrito de responde, donde manifiesta que en todos los períodos correspondientes al año 2009, la empresa tuvo saldo a favor en el impuesto sobre los ingresos brutos en la jurisdicción provincial. Acompaña a fojas 2257/61 el detalle de las operaciones concertadas con el quejoso durante el período en cuestión y copia simple del formulario CM05, Si.Fe.Re., del impuesto sobre los Ingresos Brutos correspondiente al período fiscal 2009, presentación anual, en la cual observo la existencia de saldo a favor del contribuyente en la jurisdicción provincial. Dicha información ya se encontraba adunada a fojas 640/655 de las actuaciones agregadas a fojas 2526. Por su parte a fojas 2537/2544 se anexa la certificación contable efectuada por un contador público matriculado sobre el subdiario Iva Ventas del proveedor en análisis, dando cuenta de la registración de las operaciones involucradas, y a fojas 2546/2638 copia de los formularios CM03, Si.Fe.Re., del impuesto sobre los Ingresos Brutos y comprobantes de pago del tributo por la totalidad de las posiciones correspondientes al período 2009. Al respecto, puedo advertir que con la documentación anexada en autos aquí también es posible verificar en términos generales el seguimiento de las operaciones, su registración y su cumplimiento tributario por parte del contribuyente directo.-----

-----Finalmente, a fojas 928 se anexa la respuesta de la empresa "Cantera Cerro Negro S.A.", CUIT 30-50101005-3, mediante la cual agrega a fojas 930/938 el detalle de las operaciones concertadas con el apelante durante el año 2009 y a fojas 973/1019, copias de los formularios CM03, Si.Fe.Re., del impuesto sobre los Ingresos Brutos y sus constancias de pago. Exacto tenor relevan tanto el escrito como la documental presentados por el contribuyente directo a fojas 1121/1216 del expediente agregado a fojas 2526. Respecto al disco óptico de almacenamiento de datos en formato digital (CD) aportado, conforme informa a fojas 3018 la profesional del área pericias, si bien resulta legible, dado el formato que reviste deviene incomprensible.-----

-----Corolario de lo que antecede, este Vocal coincide con el apelante, en su análisis de la información aportada por los proveedores Reynaldo Edgardo Armanini, CUIT 20-04631263-6; "Saint Gobain Argentina S.A.", CUIT 30-



Provincia de Buenos Aires

TRIBUNAL FISCAL DE APELACIÓN
Centro Administrativo Gubernamental Torre II

Piso 10 – La Plata

Corresponde al Expte. N° 2360-0413111/2012 -y su
agregado acumulado 2360-0413117/2012-
"LA PLATA CERÁMICOS S.A."

50052907-1; "Cerámica Cortines S. A.", CUIT 30-55931221-1; Galuzzi Jorge, CUIT 20-23569541-4, Gómez Alejandro José, CUIT 20-10076254-5 e Ilva S.A., CUIT 30-61610611-9, toda vez que las respuestas y la documental obrantes en autos en cada caso, permiten dar por acreditadas la facturación y registración de las operaciones con el agente de marras, así como el pago de su propio impuesto, al menos con un nivel indiciario tal, que llevaría a la necesidad de una mayor fiscalización por parte del Ente Fiscal si pretende mantener vigente el reclamo de marras.-----

-----Encuentro incluso que la información acercada es suficiente para verificar los extremos aconsejados por el propio Informe 208/06 de la Autoridad de Aplicación, no compartiendo la opinión del juez administrativo en torno a la valoración de dichas probanzas ya que una rigurosidad formal extrema en torno a su interpretación, la puede convertir en irrazonable. No debe olvidarse que para acreditar los elementos enunciados en el Informe, es necesario traer a terceros (clientes o proveedores que se vinculan comercialmente con el Agente) respecto de quienes no se verificó el proceso determinativo y solicitarles información impositiva que le es propia y está amparada por el secreto fiscal. Por ello, y siguiendo a Jorge W. Peyrano en que *"...el esquema de un proceso moderno debe necesariamente estar impregnado por el propósito de ajustarse lo más posible a las circunstancias del caso, evitando incurrir en abstracciones desconectadas de la realidad..."* (fundesi.com.ar/la-cargadinamica-de-la-prueba-y-los - Fundación de Estudios Superiores e Investigación - FUNDESI - 5 febrero, 2016), considero que la prueba aportada la cual no ha merecido tacha de adulterada o ilegal, tiene un correlato contable y documental, que permite detraer del ajuste sus importes, lo que así declaro-----

-----Por todo ello, con la información que se recoge a lo largo de estas actuaciones y que fueron supra detalladas pormenorizadamente, opino que es procedente liberar de responsabilidad al Agente, por el pago de las retenciones que se constataron omitidas respecto a dichos proveedores, lo que así Voto.-----

-----Paralelamente, corresponderá mantener el ajuste respecto de las operaciones vinculadas a los restantes proveedores que no han arrojado información suficiente a estos autos, conforme antes se describiera, lo que así

también Voto.-----

4) En cuanto a los recargos previstos por el artículo 59 del Código Fiscal, cabe advertir que a pesar del texto de la norma, no han de perseguirse en relación a aquellos ajustes que se dejan sin efecto por el presente pronunciamiento.-----

-----Atendiendo a la naturaleza represiva del Instituto, los recargos devengados en autos de conformidad a lo establecido por el Código Fiscal, solo han de aplicarse sobre los importes subsistentes de reclamo, luego de la reliquidación que aquí se ordena, ello atendiendo a la incidencia que sobre el particular tienen los beneficios instaurados por la Ley N° 14.890 (conforme criterio sentado en Sala I en “XEROX ARGENTINA ICSA”, Registro N° 2277, reiterado en “BOLDT S.A.”, Registro N° 2275, ambas del 02/03/2021, a cuya lectura remito en honor a la brevedad.-----

-----En lo atinente a la prescripción alegada con relación a esta sanción, suerte adversa corresponde predicar a la defensa de la parte. El apelante alega que en el presente se deben aplicar los preceptos del Código Penal, ya que recién en el año 2011, con la sanción de la Ley 14.333 y su modificación al art. 159 del Código Fiscal (t.o 2011) se estableció una prescripción abarcativa para todas las sanciones normadas en dicho Cuerpo legal.-----

-----Al respecto, y contrariamente a lo esbozado por el quejoso, considero que dicho planteo deviene abstracto en autos, ya que la temática abordada por la Ley 14.333 entre otras, conforme surge de su letra y fundamento estaba direccionada a otro tipo de sanciones formales. Al efecto, el texto de los fundamentos de ley reza “...*Las modificaciones propuestas tienden a readecuar las previsiones actualmente contenidas en el Código Fiscal, en materia de clausura y decomiso...*” y agrega “...*Se regulan de manera expresa distintos aspectos vinculados con la prescripción en materia sancionatoria, para los casos de decomisos y clausuras, y se precisan aspectos atinentes a la reanudación del cómputo de la prescripción cuando ha operado su suspensión*”.

-----Tal motivo me llevan a desechar los argumentos del quejoso, ya que al momento de evaluar el tipo infraccional (incumplimiento del deber de retener para las quincenas de los períodos enero a diciembre de 2009) no sólo estaba vigente el Código Fiscal que establecía la sanción en su artículo 59 “in fine”,



Provincia de Buenos Aires

TRIBUNAL FISCAL DE APELACIÓN
Centro Administrativo Gubernamental Torre II
Piso 10 – La Plata

Corresponde al Expte. N° 2360-0413111/2012 -y su
agregado acumulado 2360-0413117/2012-
"LA PLATA CERÁMICOS S.A."

sino que además el artículo 159 del Cuerpo citado establecía en su parte pertinente: *"El término de prescripción de la acción para aplicar y hacer efectivas las multas comenzará a correr desde el 1º de enero siguiente al año en que haya tenido lugar la violación de los deberes formales o materiales legalmente considerados como hecho u omisión punible"*.-----

-----Por su parte la modificación normativa estableció: *"El término de prescripción de la acción para aplicar y hacer efectivas las sanciones legisladas en este Código comenzará a correr desde el 1º de enero siguiente al año en que haya tenido lugar la violación de los deberes formales o materiales..."*.-----

-----Que lo descripto brevemente no puede llevar al vacío legal que alega el recurrente, ya que en la descripción arriba señalada no se vislumbra tal, al contrario una interpretación armónica recurriendo a las fuentes del derecho me llevan a opinar que la modificación operada con la Ley 14.333 fue comprensiva de todas las figuras legisladas por el Código Fiscal, máxime cuando de sus propios fundamentos se desprende tal fin. Más que hablar de "llenar un vacío legal" representa una "mejora en la técnica legislativa" adoptando una terminología comprensiva de los distintos supuestos sancionatorios previstos por la Ley. -----

-----Para mí entender la figura de los recargos, unida a la obligación principal de la retención omitida, no escapa a las prescripciones del art. 159 2do apartado del C.F. al momento de omitirse por parte del Agente de Recaudación la retención debida, ya que quedan comprendidos dentro del concepto de multa, a los fines de normatizar en materia de prescripción.-----

-----Así dejo plasmado mi Voto, declarando que no se encuentran prescriptos los recargos establecidos en los actos en crisis, que a su vez se declaren subsistentes.-----

5) En torno a la multa aplicada, y en respuesta a la alegada inexistencia de infracción, teniendo en cuenta la norma que la regula (artículo 61 del Código Fiscal), este Cuerpo ha sostenido que la conducta punible consiste en no pagar o pagar en menos el tributo concretándose la materialidad de la infracción en la omisión del mismo. En materia de subjetividad, se exige un mínimo, posibilitándose la demostración de un error excusable de hecho o de derecho,

todo ello de conformidad con lo establecido en la mencionada normativa.-----

-----No obstante ello, corresponde al obligado probar la ausencia de ese elemento subjetivo. En este último sentido, se debe resaltar –a su vez– que si bien es inadmisibles la existencia de responsabilidad sin culpa, aceptado que una persona ha cometido un hecho que encuadra en una descripción de conducta que merezca sanción, su impunidad sólo puede apoyarse en la concreta y razonada aplicación al caso de alguna excusa admitida por la legislación vigente (cfr. Fallos 316:1313; causa "Lambruschi, Pedro Jorge s/ley 23.771"; Fallos 322:519; causa "Casa Elen-Valmi de Claret y Garelo c. D.G.I").-

-----Y es en ese sentido, comparto lo sostenido por este Cuerpo (Sala II) en el antecedente "Destilería Argentina de Petróleo S.A", Sentencia del 29/12/2016, reg. 2347, en cuanto ha sostenido que el error excusable "*... requiere para su viabilidad la concurrencia de elementos decisivos y esenciales, que –en la especie- se evidencian cuando se repara que la sustancia de la materia en debate demuestra que nos encontramos ante un supuesto ubicado en el límite de interpretación y consecuente aplicación de la ley fiscal...*". En el caso, dada la naturaleza de la cuestión sometida a decisión, no es posible razonar que el agente pudo haber entendido acertado el tratamiento impositivo que estaba dispensando respecto a la obligación impositiva a su cargo (omisión de retención). No se visualiza eximente alguno para la omisión en que incurriera.---

-----Por último, corresponde ratificar la cuantía de la sanción en relación a los nuevos montos que surjan luego de la detracción ordenada en el punto 3) precedente, recordando lo sostenido por la Corte Suprema de Justicia de la Nación, en cuanto que las multas de carácter fiscal no funcionan como una indemnización del daño sufrido por la administración sino como una sanción ejemplarizante para lograr el acatamiento a las leyes que, de otro modo, serían impunemente burladas (Fallos: t. 185, p. 251; t. 171 p. 366); no encontrando motivo alguno para su reducción al mínimo legal tal como peticiona el apelante.-

-----Por todo lo expuesto, dejando sentado que en cuanto a los reiterados planteos de la inconstitucionalidad, debe recordarse que su tratamiento se encuentra vedado a este Cuerpo por expresa aplicación de los artículos 12º del Código Fiscal y 14º del Decreto Ley 7603/70; y teniendo presente la reserva del



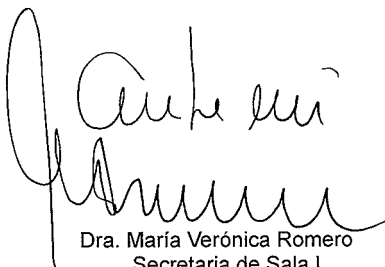
Provincia de Buenos Aires

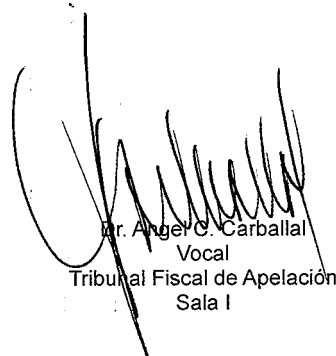
TRIBUNAL FISCAL DE APELACIÓN
Centro Administrativo Gubernamental Torre II
Piso 10 – La Plata

Corresponde al Expte. N° 2360-0413111/2012 -y su
agregado acumulado 2360-0413117/2012-
"LA PLATA CERÁMICOS S.A."

Caso Federal para su oportunidad, considero que los recursos en tratamiento deben tener acogida parcial; lo que así finalmente Voto.-----

POR ELLO, RESUELVO: 1º) Hacer lugar parcialmente a los Recursos de Apelación interpuestos a fojas 1 del Alcance N° 2 que corre como fojas 2492, a fojas 1 del Alcance N° 3 que corre como fojas 2494, y a fojas 1/19 del Alcance N° 4 que corre como fojas 2496, por los Sres. Alejandro Alberdi y Guadalupe Bonilla, por sus propios derechos y el Dr. Enrique Luis Condorelli, en calidad de apoderado de la firma LA PLATA CERÁMICOS S.A., todos con el patrocinio de la letrada Luciana Fernández, contra la Disposición Delegada SEFSC N° 5034, dictada el 1° de diciembre de 2014 y a fojas 1 del Alcance N° 1 que corre como fojas 2707, a fojas 1 del Alcance N° 2 que corre como fojas 2709, y a fojas 1/15 del Alcance N° 3 que corre como fojas 2705, todos del expediente acumulado que corre como fojas 2526, contra la Disposición Delegada SEFSC N° 5144, dictada el 3 de diciembre de 2014, ambos actos emanados del Departamento de Relatoría Área Metropolitana de la Agencia de Recaudación de la Provincia de Buenos Aires; 2º) Ordenar a la Agencia de Recaudación practicar nueva liquidación detrayendo del ajuste impositivo los montos correspondientes a las operaciones con los proveedores que se citan en el Considerando III punto 3) del presente decisorio y recalcule la multa y los recargos dispuestos sobre estos nuevos importes. 3º) Confirmar en todo lo demás los Actos en crisis. Regístrese, notifíquese a las partes y al Señor Fiscal de Estado y devuélvase a la citada Agencia, a los fines que estime corresponder.-----


Dra. María Verónica Romero
Secretaría de Sala I
Tribunal Fiscal de Apelación


Dr. Ángel C. Carballal
Vocal
Tribunal Fiscal de Apelación
Sala I

VOTO DE LA DRA LAURA CRISTINA CENICEROS: Corresponde que me expida en segundo término respecto de la controversia suscitada en autos. En tal sentido, respecto a la prescripción y puntualmente en torno de la aplicación

de las normas del código de fondo, adelanto la adhesión en lo sustancial al criterio propuesto por el Vocal instructor, Dr. Carballal, remitiéndome a lo vertido *in extenso* en autos “ALSUR BAHIA S.A.” Sentencia de Sala II, de fecha 17 de diciembre de 2020, y en punto a que resulta aplicable el plazo decenal de prescripción contemplado en el artículo 4023 del Código Civil (Ley N° 340) por tratarse de la determinación de oficio de las obligaciones fiscales de un agente de recaudación, comparto, asimismo, las consideraciones efectuadas por el Vocal preopinante, en igual sentido a lo ya expuesto en mi Voto en autos “INTA INDUSTRIA TEXTIL ARGENTINA S.A.”, Sala II, sentencia del 10/3/2021, Reg. 2984, al cual me remito en merito a la brevedad.-----

-----En torno a la facultad del Fisco para aplicar la sanción de multa también coincido con la decisión que propicia el Vocal instructor, sin perjuicio de remitir a mayor abundamiento y en lo específicamente relacionado con el régimen aplicable a los poderes y acciones de la Autoridad Fiscal para aplicar y hacer efectiva la multa, a las consideraciones que expusiera en mi voto para las causas “Rigolleau S.A.”, Sentencia de Sala II de fecha 9 de octubre de 2018 — Registro N° 2721 y más recientemente “ITALCRED S.A”, Sentencia de Sala II, de fecha 22 de diciembre de 2020 — Registro N° 4234, a cuya lectura remito en mérito a la brevedad.-----

-----Por último, en relación al resto de los agravios traídos por la apelante, visto los fundamentos y lo resuelto por quien me precede en el Voto, manifiesto mi adhesión a la decisión que propicia.-----

-----Así dejo expresado mi Voto.-----

Dra. María Verónica Romero
Secretaria de Sala I
Tribunal Fiscal de Apelación

Dra. Laura Cristina Cenicerós
Vocal
Tribunal Fiscal de Apelación
Sala II

VOTO DEL CR RODOLFO DAMASO CRESPI: Que en virtud de los fundamentos expuestos por el Vocal Instructor, expreso mi adhesión a lo



Provincia de Buenos Aires

TRIBUNAL FISCAL DE APELACIÓN
Centro Administrativo Gubernamental Torre II
Piso 10 – La Plata

Corresponde al Expte. N° 2360-0413111/2012 -y su
agregado acumulado 2360-0413117/2012-
"LA PLATA CERÁMICOS S.A."


resuelto, lo que así declaro.-----

-----Con relación al planteo prescriptivo de las acciones fiscales opuesto por los apelantes, remito, a mayor abundamiento, a las consideraciones que expusiera 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), en torno a 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" (artículo 75 inciso 12 de la Constitución Nacional) y, en lo relacionado con las facultadas sancionatorias, "RIGOLLEAU S.A." (Sentencia de Sala II de fecha 9 de octubre de 2018, Registro N° 2721).-----

-----Conforme ello, tratándose de la determinación de oficio de las obligaciones fiscales de un agente de recaudación, corresponde la aplicación del plazo decenal de prescripción contemplado en el artículo 4023 del Código Civil (Ley N° 340; Conf. Cámara de Apelación en lo Contencioso Administrativo con asiento en La Plata, en autos "Fisco de la Provincia de Buenos Aires c/ Mareque Jesus s/ apremio provincial", Sentencia de fecha 16 de septiembre de 2008), computado desde el vencimiento previsto para la presentación de las declaraciones juradas vinculadas a cada una de las posiciones fiscales determinadas, en el caso, pertenecientes al año 2009, habiendo sido dictada las Disposiciones Delegadas (SEFSC) N°s 5034 y 5144 con fecha 01/12/14 y 03/12/14, respectivamente.-----

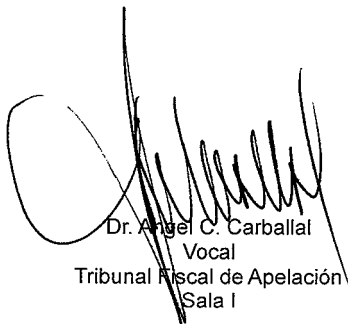
-----En tal sentido dejo expresado mi voto.-----


Dra. María Verónica Romero
Secretaria de Sala I
Tribunal Fiscal de Apelación


Cr. Rodolfo Dámazo Crespi
Vocal
Tribunal Fiscal de Apelación
Sala II

POR ELLO, SE RESUELVE: 1º) Hacer lugar parcialmente a los Recursos de Apelación interpuestos a fojas 1 del Alcance N° 2 que corre como fojas 2492, a fojas 1 del Alcance N° 3 que corre como fojas 2494, y a fojas 1/19 del Alcance N° 4 que corre como fojas 2496, por los Sres. Alejandro Alberdi y Guadalupe

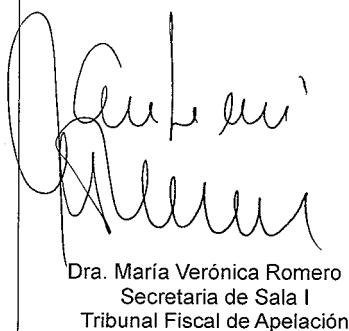
Bonilla, por sus propios derechos y el Dr. Enrique Luis Condorelli, en calidad de apoderado de la firma LA PLATA CERÁMICOS S.A., todos con el patrocinio de la letrada Luciana Fernández, contra la Disposición Delegada SEFSC N° 5034, dictada el 1° de diciembre de 2014 y a fojas 1 del Alcance N° 1 que corre como fojas 2707, a fojas 1 del Alcance N° 2 que corre como fojas 2709, y a fojas 1/15 del Alcance N° 3 que corre como fojas 2705, todos del expediente acumulado que corre como fojas 2526, contra la Disposición Delegada SEFSC N° 5144, dictada el 3 de diciembre de 2014, ambos actos emanados del Departamento de Relatoría Área Metropolitana de la Agencia de Recaudación de la Provincia de Buenos Aires; 2º) Ordenar a la Agencia de Recaudación practicar nueva liquidación detrayendo del ajuste impositivo los montos correspondientes a las operaciones con los proveedores que se citan en el Considerando III punto 3) del presente decisorio y recalcule la multa y los recargos dispuestos sobre estos nuevos importes. 3º) Confirmar en todo lo demás los Actos en crisis. Regístrese, notifíquese a las partes y al Señor Fiscal de Estado y devuélvase a la citada Agencia, a los fines que estime corresponder.-----



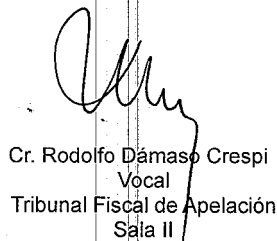
Dr. Angel C. Carballal
Vocal
Tribunal Fiscal de Apelación
Sala I



Dra. Laura Cristina Cenicerós
Vocal
Tribunal Fiscal de Apelación
Sala II



Dra. María Verónica Romero
Secretaria de Sala I
Tribunal Fiscal de Apelación



Cr. Rodolfo Dámaso Crespi
Vocal
Tribunal Fiscal de Apelación
Sala II

REGISTRADA BAJO EL N° 2405