



Provincia de Buenos Aires

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

LA PLATA, en la fecha de registro.-----

**AUTOS Y VISTOS:** el expediente número 2360-0195778 del año 2009, caratulado “**FRIGORÍFICO VILLA DE MAYO S.R.L.**”.-----

**Y RESULTANDO:** Se elevan las actuaciones a este Tribunal (Conf. Art. 121 del Código Fiscal) con motivo del recurso de apelación incoado a fs. 1/55 del Alcance N° 2 -que corre como fs. 911- por el Sr. Armando José Tenaglia, en su carácter de apoderado de la firma “FRIGORIFICO VILLA DE MAYO S.R.L.”, con el patrocinio letrado del Cdor. Martín Ricardo Petrucci, contra la Disposición Delegada SEFSC N° 2296 dictada el 10 de junio de 2015, por el Departamento de Relatoría Área Interior de la Agencia de Recaudación de la Provincia de Buenos Aires (ARBA).-----

-----Mediante la resolución citada (fojas 709/817) se determinan las obligaciones fiscales de la sociedad del epígrafe, respecto del **Impuesto sobre los Ingresos Brutos** correspondiente a los períodos fiscales **2008 (enero a diciembre)** y **2009 (enero a octubre)** por el ejercicio de las actividades “Venta al por mayor de carnes rojas, menudencias y chacinados frescos, productos de granja y de la caza” (Código NAIIB 512220) y “Matanza de ganado bovino y procesamiento de la carne” (Código NAIIB 151110), estableciéndose diferencias a favor del Fisco por la suma de pesos cuarenta y siete mil seiscientos diecisiete con ochenta centavos (\$ 47.617,80), con más los accesorios previstos por el artículo 96 del Código Fiscal (TO. 2011). Por el artículo 4° del acto, se reconocen saldos a favor de la empresa de marras. A su vez, se aplica (art. 6°) una multa del 20% del monto dejado de oblar, por haberse constatado la infracción prevista por el art. 61 y una sanción (art. 5°) equivalente a Pesos Un Mil Seiscientos (\$ 1.600) por la falta de presentación de las declaraciones juradas mensuales de noviembre y diciembre de 2008 y anuales por los periodos auditados, conforme la figura penada en el art. 60 sexto y séptimo párrafos, ambos del citado Código. Finalmente, atento a lo normado por los arts. 21, 24 y 63 del mencionado plexo fiscal, se declara (art. 9°) la responsabilidad solidaria e ilimitada por el pago de los gravámenes, intereses y multas aplicadas al Sr. Miguel Ángel Ramírez.-----

-----A fojas 927, se hace constar que la causa se adjudica a la Vocalía de 4ta Nominación, a cargo de la Dra. Laura Cristina Cenicerós y que –en orden a ello– conocerá la Sala II de este Tribunal.-----

-----A fojas 930 se ordena correr traslado del Recurso de Apelación a la Representación Fiscal, obrando a fojas 932/941 el pertinente escrito de réplica.-

-----A fojas 949 se pone en conocimiento que se adjudica la causa a la Vocalía de la 6ta. Nominación, a cargo del Cr. Rodolfo Dámaso Crespi, quedando la Sala II de este Tribunal integrada conjuntamente con el Dr Angel Carlos Carballal en carácter de Vocal subrogante (conforme Ac. Ext. N.º 100/22) y la Dra Irma Gladys Nancuñil, en carácter de Conjueza (conf. Ac. Ord. N.º 59/22, Ac. Ext. N.º 102/22 y Acta N.º 5). En cuanto al ofrecimiento probatorio, se tiene presente la prueba documental ofrecida, se rechaza la informativa y la pericial contable propuesta y se llama autos para sentencia, providencia que fue notificada a las partes a fojas 950/951.-----

**Y CONSIDERANDO:** I: En primer lugar, se plantea la nulidad del acto, por falta de motivación, por falta de causa y por haberse efectuado una determinación de deuda sobre base presunta, irrazonable y arbitraria, en violación a las normas de procedimiento administrativo (art. 7 y 114 del Código Fiscal T.O. 2011). Ello, en tanto el Fisco estimó que la totalidad de los ingresos obtenidos por la empresa se encontraban gravados y resultaban atribuibles a la Provincia de Buenos Aires. Cuestiona las referencias legales que se consignan en la columna “Fiscalización y Ajuste Impositivo” en el Formulario R-222 y alega que el acto incurre en graves errores en la propia parte dispositiva, incluyendo referencias a montos de ajuste que resultan totalmente inconsistentes entre sí, generando una contradicción que dificulta tener certeza respecto de los importes reclamados y sobre qué base debe calcularse la multa. Agrega que fueron desoídos los motivos expuestos en su descargo y que se rechazó incorrectamente la prueba. Impugna la designación de un funcionario de esta Agencia como perito de “oficio”, afectando la igualdad de las partes.-----

-----Opone la prescripción de las acciones del Fisco de las obligaciones fiscales reclamadas en virtud de lo dispuesto en el art. 4027 inc. 3 del Código Civil, atento a que dicha pauta legal es preeminente en la materia. Alega la



Provincia de Buenos Aires

TRIBUNAL FISCAL DE APELACIÓN  
Centro Administrativo Gubernamental Torre II

Piso 10 – La Plata

Corresponde al Expte. N° 2360-195778/09

**“FRIGORÍFICO VILLA DE MAYO S.R.L.”**

inconstitucionalidad de las causales de suspensión e interrupción de la prescripción, establecidas en el Código Fiscal. En párrafo aparte afirma la inexistencia de un reconocimiento de deuda, aclarando que el plan de pagos suscripto en el año 2010 para algunos períodos de los ejercicios 2008 y 2009, mal podría implicar la interrupción de la prescripción, más allá de los montos o anticipos que hayan sido reconocidos en las mencionadas declaraciones juradas. Asimismo, plantea la prescripción de las obligaciones accesorias, destacando la naturaleza penal de las infracciones tributarias, y solicitando la aplicación de las disposiciones del Código Penal en el punto. Cita jurisprudencia en apoyo a su defensa.-----

-----En referencia a las cuestiones de fondo, entiende improcedente el empleo de la base presunta. Aduce que a lo largo de la fiscalización la firma presentó todo tipo de documentación, circunstancia que acredita la falta de razonabilidad de considerar gastos como no justificados, incluyéndolos en la base imponible. Cita doctrina en torno a los conceptos de hecho y base imponible. -----

-----Critica el tratamiento alicuotario, bajo el entendimiento que pese a señalarse en el acto que el encuadramiento se corresponde con “Matarife” (coincidente con la matrícula otorgada por el ONCCA), en la liquidación practicada no se aplicó la alícuota del 0,5% sino la del 3%. Señala la existencia de una contradicción entre la normativa citada en la Resolución -ley 13.787- y aquella mencionada en el Formulario R-222. -----

-----En párrafo aparte, analiza el encuadramiento de la actividad que realiza la empresa en distintos nomencladores (CLANAE-2010, CLANAE-1997, AFIP y NAIIB-99), indicando que si se pretende establecer en qué código del nomenclador de actividades se encuadra la misma, debe estarse a la definición que realiza el O.N.C.C.A. de “MATARIFE ABASTECEDOR”. Cita el informe Nro. 109/2001 de la Dirección Técnica Tributaria. -----

-----Agrega que al aplicar la alícuota del 3% se deja sin efecto el beneficio de exención correspondiente a la actividad industrial, en desconocimiento del Pacto Federal, norma intra federal y de rango superior a las leyes (arts. 31 y 75 inc. 22 de la CN). Pide la inconstitucionalidad de la ley 13.850. -----

-----Indica que se ajustaron como ingresos, los gastos y las deudas existentes con proveedores, bajo el fundamento en la falta de justificación de los mismos. Alega que el empleo de la base presunta no es un procedimiento discrecional, sino excepcional y subsidiario y que no se han configurado los supuestos que prevé el Código Fiscal para su operatividad, en tanto, la fiscalización contó con la necesaria documentación de respaldo. Manifiesta que la utilización de la presunción establecida por el art. 46 inc. e) para una actividad no prevista por la misma, incumpliendo las normas y el principio de razonabilidad. Entiende que el ajuste así efectuado constituye una sanción impropia Cita jurisprudencia. -----

-----Denuncia la violación al principio de la realidad económica contemplado en el art. 7 del referido cuerpo legal, y afirma que existen operaciones de compra y venta efectuadas tanto con proveedores y clientes radicados en otras jurisdicciones provinciales, implicando un innegable sustento territorial que determina la aplicación del Convenio Multilateral. Afirma que no todos los gastos de transporte tienen como motivo fletes originados en compra de ganado en la Provincia de Buenos Aires (ya que existen operaciones en Córdoba). Arguye que los gastos de transporte deben atribuirse por partes iguales a las jurisdicciones entre las que se realice el hecho imponible. Cita la Resolución General 7/2006.-----

-----Señala que la fiscalización ha verificado la existencia de operaciones con clientes domiciliados en otras jurisdicciones, ingresos que debieron ser asignados al domicilio del adquirente.-----

-----Cuestiona que el Fisco no computó las retenciones y percepciones sufridas por la firma que fueron declaradas por los Agentes de Recaudación, bajo el argumento de que no se brindaron todos los comprobantes respaldatorios.-----

-----Luego, alude al principio de buena fe que debe primar en los actos de la administración, que entiende que en el caso se encuentra violado. -----

-----A su turno, afirma que el carácter penal de la infracción, exige la aplicación de los principios de culpabilidad y personalidad de la pena. Afirma que no resulta suficiente el empleo de una presunción para fundamentar la sanción. En subsidio plantea error excusable como eximente. -----



-----Pide se declare la nulidad de la extensión de la responsabilidad solidaria, sosteniendo que en el caso no se acreditan mecanismos de determinación directa. Afirmar que, siendo un instituto de carácter subjetivo, debe demostrarse que los signados responsables han tenido la administración o disposición de los fondos sociales, oponiendo la aplicación de la ley de sociedades comerciales. --

-----Alega la improcedencia de la aplicación de intereses, y en subsidio solicita se declare la exorbitancia de los mismos. Agrega que la fijación de la tasa vulnera principios constitucionales y reviste el carácter de carga tributaria. Solicita se declare la inconstitucionalidad de los arts. 96 y 105 del Código Fiscal. -----

-----Finalmente, ofrece documental, prueba informativa, pericial contable y hace reserva del Caso Federal. -----

II. A la hora de contestar los agravios planteados, la Representante Fiscal señala que los planteos esbozados resultan una reiteración de aquellos propuestos en instancias anteriores y que se ciñen a una mera discrepancia subjetiva de interpretación, solicitando que esto se tenga presente a sus efectos legales. -----

-----Ante los reiterados y distintos pedidos de inconstitucionalidad de normas locales, advierte que ello resulta materia vedada, a tenor de los términos del art. 12 del Código Fiscal.-----

----- En relación con la nulidad, señala que de la lectura de los considerandos del acto apelado surge con claridad su sustento fáctico y normativo, respetándose las etapas y requisitos legales para emitir un acto válido y eficaz. Expone que para que proceda la nulidad se requiere que la violación y la omisión de las normas procesales se refieran a aquéllas de carácter grave y solemne influyendo realmente en contra de la defensa. Relata que la motivación se encuentra debidamente cumplida. Cita jurisprudencia. -----

----- Respecto a la alegada contradicción entre los artículos 2° y 3° de la disposición apelada, indica que el primero establece el tributo determinado, al cual, deben deducirse los pagos directos o a cuenta que pudieren existir, para arribar a las diferencias “adeudadas” al Fisco, tal como el propio artículo 3° lo menciona. Agrega que conforme las normas tributarias aplicables al cálculo de

la multa, ésta se calcula sobre las diferencias omitidas de pago.-----

-----Rechaza la impugnación referente a la errónea cita legal, ya que ello no se vislumbra de la disposición en análisis.-----

-----En cuanto la prueba ofrecida y parcialmente denegada, indica que el juez administrativo se encuentra facultado para evaluar la procedencia, pertinencia y conducencia de la misma y para fijar el plazo durante en el que las mismas han de ser producidas, a fin de evitar dilaciones.-----

----- Agrega que la designación de un agente dependiente de la Agencia como perito de parte, no violenta la igualdad de las partes en el proceso y que la firma incumplió con la producción de prueba pericial en el plazo previsto, dado que el perito desinsaculado no presentó su informe. -----

-----En relación al método de determinación alegado como causal de nulidad, advierte que la firma presentó declaraciones juradas por los bimestres 01 a 05 del año 2008, sin presentar las declaraciones anuales. Arguye que la determinación se practicó sobre base cierta, tomando documentación aportada por el recurrente, efectuando una inspección ocular en su establecimiento y considerando las propias declaraciones efectuadas por la firma ante el Fisco Nacional.-----

----Por todos los motivos señalados, y citando jurisprudencia, solicita el rechazo de los planteos de nulidad. -----

----En punto a la prescripción opuesta, afirma que las disposiciones actuales del Código Civil ratifican la postura fiscal de considerar de aplicación las normas del Código Fiscal. Trae distintos precedentes, y concluye que el Impuesto sobre los Ingresos Brutos se caracteriza por ser un impuesto de ejercicio, y que los anticipos están sujetos a la liquidación final, a realizarse con la declaración jurada anual. Entiende aplicables los arts. 157 y 159 del Código de esta materia, sosteniendo que el plazo de cinco años comenzó a correr el primero de enero siguiente al año en que se produjo el vencimiento para la presentación de la declaración jurada anual; sumando a tal modo de contar, la suspensión que produjo la notificación de la Disposición de Inicio de Procedimiento Determinativo. Entiende así que la disposición en crisis ha sido dictada en tiempo útil, y solicita se rechace el planteo. Respecto de la prescripción de la



Provincia de Buenos Aires

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

Corresponde al Expte. N° 2360-195778/09  
"FRIGORÍFICO VILLA DE MAYO S.R.L."

acción para aplicar sanciones extiende el razonamiento ya alegado. -----

----- Luego, abordando los agravios de fondo, en cuanto al método de determinación y conformación de la base imponible, la documentación relevada, la actividad desarrollada y las alícuotas aplicables a los periodos verificados, remite a lo explicitado y desarrollado en extenso por el juez administrativo a fs. 791 vta. y sgtes. y solicita el rechazo del planteo. -----

-----Referente a lo alegado sobre los alcances del Pacto Fiscal, cita jurisprudencia y señala que la adhesión formulada por la Provincia no genera a favor de los contribuyentes derechos subjetivos para exigir el cumplimiento estricto del convenio; motivo por el cual, concluye que no corresponde atender el planteo. -----

-----Respecto de la aplicación de las normas del Convenio Multilateral, explica que la firma desarrolla su actividad en la localidad de 25 de Mayo, provincia de Buenos Aires, encontrándose inscripta en el Impuesto sobre los Ingresos Brutos como contribuyente puro de la Provincia (régimen de pago mensual descentralizado) desde el 13/07/2004, permaneciendo en tal condición hasta el mes de abril de 2013. Es recién en dicha fecha que modificó su inscripción incorporándose al régimen del Convenio Multilateral. Por ello, en los periodos objeto de este expediente, resulta ser un contribuyente local. Remite al respecto a la prueba pericial ordenada como medida de mejor proveer, y solicita se confirme el ajuste. -----

-----Por otra parte, en torno a la queja relativa a la falta de consideración de retenciones y percepciones sufridas, remite a las consideraciones formuladas por el juez administrativo a fs. 809 y vta. -----

-----En lo tocante a la sanción por omisión, aduce que la firma incurrió en la infracción no advirtiéndose que en el caso se configure la eximente del error excusable. Cita jurisprudencia y solicita se confirme la misma. -----

-----Respecto a los intereses aplicados, destaca que los mismos constituyen una reparación por la disposición de fondos de que se vio privado el Fisco y que su aplicación no requiere prueba de culpabilidad, correspondiendo su aplicación hasta el momento del pago. Cita jurisprudencia. -----

-----Luego, en punto a los cuestionamientos articulados por los sindicatos responsables solidarios, ratifica que la Agencia se circunscribió a la normativa vigente y a las constancias recabadas, dado que se ha partido de la calidad de los apelantes como integrantes del órgano societario en cada uno de los períodos ajustados. Adiciona que corresponde la instrucción de un procedimiento de determinación de deuda tanto en relación al contribuyente verificado, como del responsable solidario, sin que se considere que el último, responde patrimonialmente sólo subsidiariamente ante el incumplimiento del primero, como prevé la ley nacional. Ello así en tanto no existe responsabilidad subsidiaria en la normativa bonaerense, en tanto los responsables solidarios son aquéllos que administran o disponen de los fondos de los entes sociales y se hallan obligados a cumplir con los deberes tributarios. Se trata de una obligación a título propio, por deuda ajena en tanto, la ley sólo exige al Fisco la comprobación del efectivo ejercicio del cargo para imputar la responsabilidad. La prueba de la inexistencia de culpa se encuentra en cabeza de los responsables. Puntualiza que en el marco de las actuaciones no se acreditó que el incumplimiento haya obedecido a la culpa exclusiva del ente social. Cita jurisprudencia y solicita se descarte el planteo. -----

-----Finalmente, solicita se tenga presente el planteo del caso federal para su oportunidad, y se confirme en su totalidad la resolución recurrida. -----

**III.- Voto del Cr Rodolfo Dámaso Crespi:** Que tal como ha quedado delineada la cuestión sometida a debate, corresponde establecer si –en función de las impugnaciones formuladas por la parte apelante– la Disposición Delegada SEFSC N° 2296 dictada el 10 de junio de 2015, por el Departamento de Relatoría Área Interior de la Agencia de Recaudación de la Provincia de Buenos Aires, se ajusta a derecho.-----

-----De manera preliminar, frente al planteo introducido por la Representación Fiscal tendiente a poner en tela de juicio el cumplimiento, por parte del recurrente, del recaudo formal establecido en el artículo 120 del Código Fiscal vigente vinculado a la suficiencia técnica de los agravios expresados por éste, 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 el recurso en tratamiento se dirigen clara y precisamente a controvertir las disposiciones apeladas ante este Tribunal (y los fundamentos que sustentan en definitiva la sanción aplicada por intermedio de esta). Conforme lo expuesto, corresponde no hacer lugar al rechazo *in limine* del recurso solicitado por la Representación Fiscal, lo que así declaro.-----

-----Dicho ello, corresponde iniciar con el tratamiento de los distintos planteos que justificarían, a criterio del apelante, la declaración de nulidad del acto dictado: la falta de causa y de motivación, el incorrecto rechazo de la prueba ofrecida, la existencia de inconsistencias y contradicciones en el acto y en los formularios de ajuste y el método determinativo empleado, todo lo cual, habría atentado contra el desarrollo de un debido proceso y el derecho de defensa.-----

-----En primer lugar, debo señalar que conforme el artículo 128 del Código Fiscal (T.O 2011), la procedencia de la nulidad se origina por la ausencia de los requisitos (formales y sustanciales) identificados de forma detallada en los artículos 70 y 114. Dichas condiciones que debe presentar el acto de determinación, resultan ineludibles y esenciales para que sea considerado válido y eficaz y que cause los efectos jurídicos propios. -----

-----Ahora bien, de la lectura de la resolución impugnada, no se observa la ausencia de los requisitos previstos por las normas citadas, habida cuenta de que el juez administrativo ha efectuado la 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. Se ha dado justificación y explicación a la pretensión fiscal, con valoración de los elementos existentes en el expediente recabados por el Fisco y adjuntados con el descargo efectuado por la firma de marras y se han brindado los motivos por los cuales el a quo rechazó la prueba informativa y pericial sin perjuicio de la medida de mejor proveer ordenada. 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 propias de instrucción.-----

-----Sobre el tópico, no puede obviarse que conforme el art. 384 del Código Procesal Civil y Comercial (de aplicación supletoria según art. 4° del Código Fiscal t.o. 2011), 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 (como así lo ha hecho el juez administrativo en estas actuaciones). -----

-----Bajo tal entendimiento, resulta desatinado concebir la presencia de vicio alguno, cuando se ha procedido bajo el amparo de una norma que le confiere el derecho a actuar del modo en que lo ha hecho.-----

-----Idéntico razonamiento me lleva a rechazar los planteos edificados en torno al método empleado para la determinación y cuantificación de la base imponible, habida cuenta que los datos obtenidos por el Fisco fueron suministrados por el propio contribuyente, tal como se expone a fojas 792 del acto en crisis: *"...la verificación impositiva se practicó... a partir de los Estados Contables de los Ejercicios 2008 y 2009 (fs. 308 y ss.), relevamiento de asientos del Libro Diario reflejados en Acta de Comprobación R-078 A N° 010180236 del 22/08/2012 (fs. 362/363) y Acta de Comprobación A N° 010180237 (fs. 368/369), y Fichas de Mayores Contables de la Cuenta "Venta Media Res Vacuna" (fs. 364/365), toda esta documentación exhibida voluntariamente por la firma y demás documentación obrante en autos..."*.-----

-----En este sentido, no se puede afirmar –como indica el recurrente- que la base imponible se haya calculado con sustento en una única presunción.

-----En igual sentido, en punto a la queja relativa a la eventual distribución de la base imponible entre diferentes jurisdicciones que cuestiona el recurso, es de señalar que por los periodos verificados en este expediente, la firma se encontraba inscripta como un **contribuyente puro de Provincia**, modificando su inscripción a partir del año 2013.-----

-----Respecto a las supuestas inconsistencias que se oponen, cabe señalar que el artículo segundo del Resuelve contempla el total del impuesto determinado por cada período, mientras que en el siguiente se establecen - respecto de aquel universo- los montos de las diferencias que el Fisco



Provincia de Buenos Aires

TRIBUNAL FISCAL DE APELACIÓN  
Centro Administrativo Gubernamental Torre II

Piso 10 – La Plata

Corresponde al Expte. N° 2360-195778/09

**“FRIGORÍFICO VILLA DE MAYO S.R.L.”**

considera adeudadas. -----

-----En consecuencia, se verifica que el apelante discrepa con la interpretación fiscal y no se constata la existencia de anomalías que justifiquen la tacha que persigue. En orden a ello, no existiendo vicio que formular contra el acto de determinación impugnado, la nulidad impetrada carece de andamiaje, lo que así declaro.-----

-----Corresponde tratar los planteos prescriptivos opuestos contra las facultades de la Autoridad de Aplicación tanto para determinar las obligaciones fiscales de la firma contribuyente, como para aplicar sanciones, en lo vinculado a los períodos fiscales 2008 y 2009.-----

-----Pues bien, entrando al análisis del instituto de la prescripción, y tal como vengo sosteniéndolo (“Total Austral S.A.” del 15/12/2020 reg. 4217, y más recientemente “Compañía Financiera S.A.” del 28/04/2022 reg. 3230, entre otros), corresponde señalar en forma preliminar que la limitación de las potestades locales en punto a la regulación de la prescripción liberatoria en materia fiscal, a la luz de la denominada “cláusula de los Códigos” (artículo 75 inciso 12 de la Constitución Nacional), ha sido objeto de una larga y profunda controversia en la doctrina y jurisprudencia contemporáneas.-----

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

-----En lo específicamente tributario, dicho temperamento fue sentado por el Máximo Tribunal en el conocido fallo “Recurso de hecho deducido por Abel Alexis Latendorf (síndico) en la causa Filcrosa S.A. s/ quiebra s/ incidente de

verificación de Municipalidad de Avellaneda” (Fallos 326:3899), del 30 de septiembre de 2003. En el mismo, la Corte, ratificando diversos precedentes (Fallos 175:300, 176:115, 193:157, 203:274, 284:319, 285:209, 320:1344), puntualizó que las normas provinciales que reglamentaban la prescripción en forma contraria a lo dispuesto en el Código Civil son inválidas, y afirmó que el mentado instituto, al encuadrar en la cláusula del artículo 75 inciso 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 marco, y teniendo en consideración que el artículo 12 del Código Fiscal (análogo al artículo 14 de la Ley N° 7603/70) dispone expresamente que: *“Los órganos administrativos no serán competentes para declarar la inconstitucionalidad de normas tributarias pudiendo no obstante, el Tribunal Fiscal, aplicar la jurisprudencia de la Corte Suprema de Justicia de la Nación o Suprema Corte de Justicia de la Provincia que haya declarado la inconstitucionalidad de dichas normas”* (el resaltado no consta en el original), he sostenido en casos anteriores que a efectos de resolver planteos de este tenor, correspondía analizar si, en particular, los artículos 157 a 161 del Código Fiscal (contenidos bajo su Libro Primero –Parte General–, Título XIV –de la Prescripción–) habían merecido –o no– la tacha de inconstitucionalidad por



Provincia de Buenos Aires

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

Corresponde al Expte. N° 2360-195778/09

**“FRIGORÍFICO VILLA DE MAYO S.R.L.”**

parte de los órganos judiciales mencionados en dichas normas, para en todo caso, aplicar los precedentes que así lo hubieran hecho.-----

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

-----No resulta ocioso recordar en este punto que –en lo que aquí interesa– la Suprema Corte de Justicia de la Provincia de Buenos Aires oportunamente declaró la inconstitucionalidad del artículo 158 del Código Fiscal, en lo que se refiere al sistema escalonado de prescripción previsto por dicha norma de transición (*vide* causa C. 81.253, "Fisco de la Provincia de Buenos Aires. Incidente de revisión en autos: 'Cooperativa Provisión Almaceneros Minoristas de Punta Alta Limitada. Concurso preventivo'"; causa C. 82.121, "Fisco de la Provincia de Buenos Aires. Incidente de Revisión en autos: 'Barrere, Oscar R. Quiebra'"; C. 84.445, "Fisco de la Provincia de Buenos Aires. Incidente de revisión en autos 'Montecchiari, Dardo s/quiebra'; "Fisco de la Provincia de Buenos Aires. Incidente de Revisión en autos: 'Moscoso, José Antonio. Concurso preventivo'"; causa C. 87.124, "Fisco de la Provincia de Buenos Aires. Incidente de Revisión en autos: 'Maggi Asociados S.R.L. Concurso preventivo'"); del artículo 160 del mismo código, en lo que se refiere a las causales de interrupción de la prescripción de las obligaciones fiscales (*vide* causa C. 99.094, "Fisco de la Provincia de Buenos Aires contra Fadra S.R.L.,

López Osvaldo y Lobato Emilio Tomás. Apremio”; en similar sentido, ver asimismo “Fisco de la Provincia de Buenos Aires contra Cefas S.A. Apremio. Recurso extraordinario de inaplicabilidad de ley”, causa A. 72.397); y, finalmente, del artículo 133 primer párrafo, segunda parte, de dicho cuerpo normativo (T.O. 2004; artículo 159 del T.O. 2011), en lo que hace al inicio del cómputo del plazo de prescripción vinculado a las facultades determinativas del Fisco (en la causa A. 71388, “Fisco de la Provincia de Buenos Aires contra Recuperación de Créditos SRL. Apremio. Recurso extraordinario de inaplicabilidad de ley”, de fecha 16 de mayo de 2018).-----

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

-----Ahora bien, la postura adoptada por la CSJN en autos “Volkswagen de Ahorro para Fines Determinados S.A. c/ Provincia de Misiones - Dirección General de Rentas y otro s/ demanda contenciosa administrativa”, y, particularmente, el estado de firmeza adquirido por el fallo de la SCJBA *in re* “Fisco de la Provincia de Buenos Aires contra Recuperación de Créditos SRL. Apremio. Recurso extraordinario de inaplicabilidad de ley” (a raíz del rechazo resuelto –con fecha 22 de octubre de 2020– por la CSJN, por mayoría, del Recurso Extraordinario Federal interpuesto por la provincia de Buenos Aires contra la sentencia en cuestión), me indujeron a revisar aquella posición interpretativa, debidamente sostenida en una hermenéutica posible y fundada, en el entendimiento de que resulta oportuno aplicar el criterio que dimana de dichos precedentes; y sostener en definitiva, que en casos como el presente procede adoptar la doctrina que emerge del fallo “Filcrosa” en toda su



Provincia de Buenos Aires

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

Corresponde al Expte. N° 2360-195778/09

**“FRIGORÍFICO VILLA DE MAYO S.R.L.”**

extensión, considerando inaplicables las normas del Código Fiscal que –en materia de prescripción liberatoria– se opongan a lo regulado en la normativa de fondo pertinente (ver mi voto para la causa “Total Austral S.A.”, Sentencia de Sala III de fecha 15 de diciembre del 2020, Registro N° 4217).-----

-----Todo ello, sin perjuicio de señalar que, en rigor, comparto en lo sustancial la posición sostenida reiteradamente por el Dr. Ángel C. Carballal en diversos precedentes de este Cuerpo, en el sentido de 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 artículo 75 inc. 12 de la Constitución Nacional), donde el derecho público local resulta prevalente sobre lo regulado por el derecho común. Sin embargo, reconociendo en la CSJN el carácter de intérprete supremo de la Constitución Nacional y de las leyes dictadas en su consecuencia (Fallos 311:1644, entre muchos otros), y la obligatoriedad de sus precedentes en la materia (Fallos 320:1660), razones de celeridad y economía procesal me llevan a aplicar la doctrina judicial *ut supra* citada, con el alcance detallado; lo que así declaro.-----

-----Así, en lo específicamente relacionado con las facultades determinativas de la Autoridad de Aplicación, corresponde recordar que el artículo 157 del Código Fiscal dispone, en lo que aquí interesa [y en sentido análogo a lo dispuesto por el artículo 4027 inciso 3 del derogado Código Civil (Ley N° 340)], 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...*”.-----

-----Por su parte, con respecto al inicio del cómputo de la prescripción, resultando inaplicable lo establecido en el artículo 159 del referido ordenamiento tributario (ver SCJBA *in re* “Fisco de la Provincia de Buenos Aires contra Recuperación de Créditos SRL. Apremio”, citado), cabe entonces preguntarse, a la luz de lo dispuesto por el artículo 3956 del referido Código Civil (que dispone: “*La prescripción de las acciones personales, lleven o no intereses, comienza a correr desde la fecha del título de la obligación*”), 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 artículo 209 (en cuanto dispone que el período fiscal será el año calendario) y en el segundo párrafo del artículo 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 artículos 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 artículo 13 de la citada Ley Convenio. En el referido artículo 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, conforme lo hasta aquí expuesto, corresponde sostener que el término quinquenal previsto 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.-----

-----Ahora bien, analizando los períodos fiscales auditados en este expediente, debo destacar que el vencimiento del término para las presentación de las declaraciones juradas anuales operó el 25 de marzo del 2009 –para el periodo 2008- y el 25 de marzo de 2010 –para el periodo 2009- (según Resoluciones Normativas 133/08 y 85/09, respectivamente), por tratarse de un contribuyente "puro" de la Provincia de Buenos Aires.-----

-----Así, el plazo quinquenal de prescripción inició su cómputo a partir del 26 de marzo de 2009 (por el año 2008) y del 26 de marzo de 2010 (por el año 2009) y habría vencido a las 24 hs. del 26 de marzo de 2014 y del 26 de marzo de 2015, respectivamente. Ello, de no haber mediado el 31 de agosto de 2012, la notificación de la liquidación de diferencias practicada por la fiscalización interviniente (ver Acta de Comprobación –Formulario R-078 "A"– N°010181334, agregada a fojas 465/466). Esta última circunstancia suspendió el curso del plazo en cuestión, en los términos y con el alcance previsto por el artículo 3986 segundo párrafo del Código Civil entonces vigente, el cual establecía: *"La prescripción liberatoria se suspende, por una sola vez, por la constitución en mora del deudor, efectuada en forma auténtica. Esta suspensión sólo tendrá efecto durante un año o el menor término que pudiere corresponder a la prescripción de la acción"*.-----

-----Resulta necesario advertir en este punto, que la propia CSJN ha reconocido a dicho acto (la notificación de las diferencias a las que ha arribado la fiscalización actuante) como susceptible de constituir en mora al deudor – conforme lo previsto en la norma transcripta en el párrafo anterior– en el fallo "Banco de la Nación Argentina c/ GCBA –AGIP DGR– resol. 389/09 y otros" (*ut supra* citado; ver considerando 6to.).-----

-----En este marco, entonces, el 31 de agosto de 2013 se reanudó el cómputo del plazo quinquenal, el cual, para el período 2008, feneció el 26 de marzo de

2015 y para el año 2009, finalizó el 26 de marzo de 2016, respectivamente.

-----En virtud de ello, se verifica que habiéndose dictado el acto apelado el día 10 de junio de 2015, y notificado el mismo con fecha 19 de junio de 2015 (fojas 904 y ss.), corresponde hacer lugar parcialmente al planteo opuesto y declarar prescriptas las pertinentes facultades determinativas de la Autoridad de Aplicación respecto al año 2008 exclusivamente; lo que así declaro.-----

----- Por su parte, con respecto al planteo prescriptivo incoado contra la vigencia de las facultades del Fisco para aplicar sanciones, debo destacar que recientemente, la CSJN ha tenido oportunidad de analizar por primera vez la validez constitucional de las normas locales que rigen la prescripción liberatoria de las multas tributarias, en autos “Recurso de hecho deducido por la actora en la causa Alpha Shipping S.A. c/ Provincia de T.D.F. A. e I.A.S. s/ contencioso administrativo – medida cautelar” (Sentencia del 07/03/23), antecedente en el cual, luego de sostener la naturaleza penal de las infracciones tributarias, y de recordar los lineamientos básicos de la doctrina que emerge de sus precedentes “Lazaro Rabinovich” (Fallos 198:139, supuesto en el que analizó la validez de las normas provinciales que regulaban la prescripción liberatoria de las multas administrativas aplicadas por violación a las Leyes N° 371 y N° 1002 de la Provincia de Mendoza sobre descanso dominical, otorgando preeminencia al Código Penal) y “Filcrosa” (Fallos 326:3899, en el que puntualizó que las normas provinciales que reglamentaban la prescripción liberatoria de los tributos en forma contraria a lo dispuesto en el Código Civil resultan inválidas, toda vez que el mentado instituto, al encuadrar en la cláusula del artículo 75 inciso 12 de la Constitución Nacional, no es propio del Derecho Público local, sino que se trata de un instituto general del derecho), sostuvo: “...en tales condiciones, y siguiendo la doctrina referida en el considerando que antecede, cabe concluir en que corresponde aplicar al sub examine el plazo establecido en el inc. 4° del art. 65 del Código Penal y, por lo tanto, el recurso extraordinario deducido por la actora debe tener favorable acogida. Ello es así pues es a ese cuerpo normativo a quien le incumbe legislar sobre la extinción de acciones y penas, sin perjuicio del derecho de las provincias al establecimiento de particulares infracciones y penas en asuntos de interés puramente local, como



Provincia de Buenos Aires

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

Corresponde al Expte. N° 2360-195778/09

**“FRIGORÍFICO VILLA DE MAYO S.R.L.”**

*lo ha decidido esta Corte en Fallos: 191:245 y 195:319.”-----*

-----Siendo que la CSJN se ha pronunciado en los términos transcritos, frente al supuesto específico de la prescripción liberatoria de las multas tributarias locales, y habiendo el suscripto adherido oportunamente a la doctrina que emerge del fallo “Filcrosa” (tal como lo he destacado *ut supra*, en mi voto para la causa “Total Austral S.A. Sucursal Argentina”, citada), corresponde aplicar el criterio que dimana del precedente bajo reseña y sostener, en definitiva, que en casos como el presente también se deben considerar inaplicables las normas del Código Fiscal que –en materia de prescripción liberatoria de multas– se opongan a lo regulado en la normativa de fondo.-----

-----Todo ello, sin perjuicio de: 1) reiterar que considero que esta parcela del derecho bajo análisis resulta ser un ámbito de competencia provincial no delegado a la Nación (vía artículo 75 Inc. 12 de la Constitución Nacional), donde el derecho público local resulta prevalente sobre lo regulado por el derecho común; y 2), advertir que, frente a aquellas infracciones que dependen de una previa determinación de las obligaciones fiscales (caso de autos, en el cual, el plazo de prescripción pertinente es quinquenal), resulta irrazonable limitar a un plazo bienal el ejercicio del poder sancionatorio consecuente.-----

-----Entiendo entonces que, por las razones destacadas *ut supra* con respecto a la prescripción de los tributos locales, corresponde aplicar la doctrina judicial citada, lo que así declaro.-----

-----En este marco, debo entonces señalar que, en casos como el de autos, resulta atendible, por sobre lo establecido por art. 157 del Código Fiscal [que, en lo pertinente, dispone: “*Prescriben por el transcurso de cinco (5) años las acciones y poderes de la Autoridad de Aplicación para (...) para aplicar (...) las sanciones en él previstas*”], lo normado por el Art. 62 del Código Penal, que establece: “*La acción penal se prescribirá durante el tiempo fijado a continuación:... 5º. A los dos años, cuando se tratare de hechos reprimidos con multa*”.-----

-----A su vez, que dicho plazo bienal debe computarse conforme lo regulado por el Art. 63 de dicho Código Penal, que establece: “*La prescripción de la acción empezará a correr desde la medianoche del día en que se cometió el*

*delito o, si éste fuese continuo, en que cesó de cometerse".* Ello, por cuanto el diferimiento del inicio del cómputo propuesto por el art. 159 el Código Fiscal también debe reputarse inaplicable bajo los lineamientos del criterio expuesto por la CSJN en los fallos antes referenciados.-----

-----En consecuencia, debe establecerse cuándo se habría configurado la infracción imputada en autos, en el caso específico del Impuesto sobre los Ingresos Brutos, tributo cuya característica principal, desde el plano temporal, es su carácter anual (tal como fuera expuesto).-----

-----Cabe destacar previamente, que sobre la base de las diferencias apreciables entre los párrafos 1° y 2° del art. 159 del Código citado, se ha considerado oportunamente que, en este punto, el plexo normativo desvinculaba el momento en que comienza correr el término prescriptivo de las facultades sancionatorias bajo estudio, de los vencimientos generales estipulados para la presentación de las declaraciones juradas mensuales, bimestrales y/o anuales, atando exclusivamente la falta de carácter material, al año en que se produce la omisión de pago.-----

-----Sin embargo, resultando inaplicable dicha norma, y volviendo sobre la cuestión relacionada con el momento en que corresponde tener por configurado el ilícito por omisión bajo juzgamiento, debo señalar que considero prudente y necesario rever el concepto a los fines de unificar el criterio con el aplicado para el gravamen en cuestión, por lo que concluyo que, la infracción prevista en el art. 61, primer párrafo, del Código Fiscal, sanciona al contribuyente que incumple –total o parcialmente– su obligación de pago, mediante la falta de presentación de la declaración jurada anual determinativa, o por ser inexacta la presentada (Conf. Arts. 209 y 210 del Código Fiscal), y que, en consecuencia, es este el momento que debe considerarse a efectos de iniciar el cómputo bienal (desde las 24 hs de dicho día).-----

-----Ello por cuanto, con independencia del nacimiento de la obligación tributaria (en el caso, a las 24 hs del 31 de diciembre de cada año), lo importante es, a los fines sancionatorios, establecer si el contribuyente ha determinado su obligación de pago con arreglo a la misma.-----



-----Consecuentemente, el plazo bienal de prescripción contemplado en el art. 62 inc. 5 del Código Penal, comenzó a correr inició su cómputo a partir del 26 de marzo de 2009 -por el año 2008- y del 26 de marzo de 2010 -por el año 2009- (según Resoluciones Normativas 133/08 y 85/09, respectivamente) y habría vencido a las 24 hs. del 26 de marzo de 2011 y del 26 de marzo de 2012, sin que se verifique a su respecto –según constancias de estas actuaciones-, causal de interrupción o suspensión alguna que, oportunamente, hubiera alterado su curso. -----

-----Ahora bien, el análisis del término prescriptivo efectuado por la sanción por omisión, corresponde extenderlo a la multa por incumplimiento a los deberes formales (contemplada en el 6to. párrafo del art. 60 del Código Citado -TO 2011) por la falta de presentación de las declaraciones juradas anuales por los periodos 2008 y 2009 (en tanto, a su vez habría vencido a las 24 hs. del 26 de marzo de 2011 y del 26 de marzo de 2012 –según se expuso-).-----

-----Por su parte, en punto a la infracción por la falta de presentación de las declaraciones juradas mensuales por las posiciones noviembre y diciembre de 2008, cuyo vencimiento operó con anterioridad a las fechas antes referenciadas ut supra (a saber: el 11/12/2008 –DDJJ mensual 11/2008- y 12/01/2009 –DDJJ mensual 12/2008- respectivamente, según Disposición Normativa Serie A N°43/2007), también corresponde declarar la prescripción, en base al término bienal del art. 62 inc. 5 del Código Penal, lo que así declaro.-----

-----Ahora bien, entrando al análisis de la cuestión de fondo (reducida solo al año 2009), debo poner de resalto que para tal período fiscal no surgen diferencias adeudadas a favor del Fisco. En efecto, de la lectura del artículo 2 del acto apelado y de los Formularios R 222 se corrobora que los montos del impuesto determinado son “por los periodos 01 a 10 de 2009 \$ 0,00”. Ello se condice con el artículo siguiente, en el que se detallan las diferencias adeudadas al fisco, únicamente haciendo referencia a los periodos fiscales relacionados al año 2008 (de enero a octubre). -----

-----La particularidad señalada obedece a que dado que no se verificó el desarrollo de la actividad de “Venta al por mayor de carnes rojas, menudencias, chacinados frescos, productos de granja y de la caza” (Cód. NAIIB 512220) en

el período fiscal 2009 (enero a octubre), el total de los ingresos obtenidos por la firma recurrente, fueron declarados exclusivamente para la actividad “Matanza de ganado bovino y procesamiento de la carne” (Código NAIIB 151110), y ésta no mereció reencuadre alguno en otra actividad distinta por parte de la fiscalización-----

-----Ello, en virtud de que ésta última actividad -151110-, se encuentra alcanzada por la exención dispuesta por la ley 11.490 (artículo 39), a partir del mes de agosto de 2008, por imperio del artículo 5 de la ley 13.850. Ninguna controversia existe, en este punto, entre lo dispuesto por el acto, y lo declarado y pretendido por el apelante (ver fojas 792 vta. y ss.). -----

-----Aclarado lo expuesto, corresponde que me expida en relación al tratamiento de los pagos a cuenta. Sobre este punto, ella quo señala que *“...esta Agencia no desconoce el total de las retenciones y percepciones informadas por los Agentes de Recaudación, no obstante, para ser computadas en el ajuste el contribuyente debe contar con el soporte documental respectivo y aportarlo a esta Agencia; ello así, en los presentes actuados fueron descontados todos los pagos a cuenta que fueran auditados por la fiscalización actuante, conforme papel de trabajo de fs. 426/427...”*. Ello, con fundamento en los arts. 220, 221 y cc del Código Fiscal, y el art. 236 de la DN Serie B N° 1/04.

-----Tras el análisis del Formulario R-342 Borrador de trabajo N° 6 de fs. 426/427 en el que se efectuó la discriminación mensual y por concepto de los montos de retenciones y percepciones cuyo origen son: 1-Declaraciones juradas de la contribuyente, 2- Declaraciones Juradas de los Agentes de Recaudación que surgen de la base de datos Host de ARBA, 3- Según Mayores o listado entregado por el contribuyente y 4- Auditoría de comprobantes presentados por contribuyente y por proveedores circularizados y su posterior cotejo con los Formularios R-222 (fs. 599/603) se constata que los pagos a cuenta imputados resultan inferiores a los que surgen de los informados por los Agentes de Recaudación incorporados a la propia Base de Datos HOST de la Agencia. -----

-----Cabe traer a colación los precedentes de esta Sala II, en dónde se sostuvo que: *“...los comprobantes de las percepciones y/o retenciones sufridas, que*



Provincia de Buenos Aires

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

Corresponde al Expte. N° 2360-195778/09  
“FRIGORÍFICO VILLA DE MAYO S.R.L.”

*debiera tener en su poder el contribuyente, constituyen un elemento de prueba (documental) que acredita el anticipo del gravamen (y el derecho a su cómputo), siendo, quizás, la herramienta más directa para un procedimiento de fiscalización y verificación como el que nos ocupa, empero, **su falta, no resulta óbice para considerar tales percepciones sufridas**, en la medida de su efectiva realización... el contribuyente que no posee tal documentación ha dificultado las tareas de fiscalización de la Autoridad de Aplicación. Más ello así, en modo alguno, hace perder el derecho de acreditar por otros medios de prueba (tal la finalidad del procedimiento de determinación) la procedencia del cómputo de las percepciones. Tal obstaculización, a lo sumo, resultaría susceptible para atribuir un incumplimiento de índole formal, más no la exigencia de una obligación que, de haberse ya ingresado correctamente, ocasionaría un real perjuicio al contribuyente* “(TFABA, in re “Frigorífico Villa de Mayo SRL”, Sentencias del 22/12/20 -Registro N°2957- y del 09/12/21 -Registro N°3119-). -----

-----Conforme lo expuesto, ordeno que se reliquide el monto de las percepciones y retenciones consideradas en el ajuste, debiendo tomarse para ello los pagos a cuenta declarados por los Agentes de Recaudación, de los que da cuenta la propia información de la base de Datos Host de ARBA (que fuera volcada en los papeles de trabajo de fs. 426/427), la que redundará a la postre en el aumento de los saldos a favor de la contribuyente que reconoce la Disposición apelada (en su art. 4°) y que en este acto también se confirman. ----

-----En punto a los demás agravios traídos a consideración de este Cuerpo (intereses y responsabilidad solidaria), los mismos han perdido virtualidad, razón por la cual, deviene de abstracto su tratamiento, lo que así declaro.-----

**POR ELLO, VOTO:** 1°) Hacer lugar parcialmente al recurso de apelación incoado a fs. 1/55 del Alcance N° 2 -que corre como fs. 911- por el Sr. Armando José Tenaglia, en su carácter de apoderado de la firma “FRIGORIFICO VILLA DE MAYO S.R.L.”, con el patrocinio letrado del Cdor. Martín Ricardo Petrucci, contra la Disposición Delegada SEFSC N° 2296 dictada el 10 de junio de 2015, por el Departamento de Relatoría Área Interior 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, vinculadas al período fiscal 2008, 3°) Declarar la prescripción de la acción fiscal para aplicar las multas establecidas en los artículos 5° y 6° de la Disposición citada, 4°) Ordenar a esa Agencia que dentro del plazo de noventa (90) días, proceda a computar a favor del contribuyente los pagos a cuenta realizados de conformidad a lo dispuesto en el **Considerando III** del presente, 5°) Declarar de abstracto tratamiento los agravios vinculados a los intereses aplicados y por la extensión de responsabilidad solidaria, en razón a no existir a la fecha diferencias adeudadas a favor de la Autoridad Fiscal, 6°) Confirmar en todo lo demás el acto recurrido. Regístrese, notifíquese a las partes y al Señor Fiscal de Estado y devuélvase.-----

**Voto del Dr. Angel Carlos Carballal:** Comenzando con el análisis de las cuestiones traídas en apelación, corresponde destacar en primer lugar que adhiero en su totalidad al criterio resolutorio propuesto por el vocal instructor, como así también a sus fundamentos, con excepción de aquellos que respaldan la prescripción de las acciones fiscales para la aplicación de la sanción dispuesta en autos.-----

-----En tal sentido, si bien comparto la conclusión a adoptarse con respecto a la multa aplicada, encuentro fundamento suficiente para ello en que se verifica el vencimiento del plazo quinquenal previsto por el Código Fiscal, sin causal alguna de suspensión o interrupción verificada con anterioridad. En este contexto, entiendo inoficioso analizar la cuestión a la luz de la reciente jurisprudencia de la Corte Suprema de Justicia de la Nación (del 07/03/2023, "Alpha Shipping S.A. c/ Provincia de T.D.F. A. e I.A.S. s/ contencioso administrativo – medida cautelar"), donde interpreta que resultan aplicables en la especie las normas del Código Penal.-----

-----Así dejo expresado mi Voto.-----

**Voto de La Dra Irma Gladys Nancuflil:** Que, atento a los fundamentos vertidos por el Sr Vocal instructor, Cr Rodolfo Dámaso Crespi, adhiero con mi voto a lo resuelto, dejando así expresado mi voto, lo que así declaro.-----

**POR MAYORIA, SE RESUELVE:** 1°) Hacer lugar parcialmente al recurso de apelación incoado a fs. 1/55 del Alcance N° 2 -que corre como fs. 911- por el Sr.





Provincia de Buenos Aires

TRIBUNAL FISCAL DE APELACIÓN  
Centro Administrativo Gubernamental Torre II

Piso 10 – La Plata

Corresponde al Expte. N° 2360-195778/09  
"FRIGORÍFICO VILLA DE MAYO S.R.L."

Armando José Tenaglia, en su carácter de apoderado de la firma "FRIGORIFICO VILLA DE MAYO S.R.L.", con el patrocinio letrado del Cdor. Martín Ricardo Petrucci, contra la Disposición Delegada SEFSC N° 2296 dictada el 10 de junio de 2015, por el Departamento de Relatoría Área Interior 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, vinculadas al período fiscal 2008, 3°) Declarar la prescripción de la acción fiscal para aplicar las multas establecidas en los artículos 5° y 6° de la Disposición citada, 4°) Ordenar a esa Agencia que dentro del plazo de noventa (90) días, proceda a computar a favor del contribuyente los pagos a cuenta realizados de conformidad a lo dispuesto en el **Considerando III** del presente, 5°) Declarar de abstracto tratamiento los agravios vinculados a los intereses aplicados y por la extensión de responsabilidad solidaria, en razón a no existir a la fecha diferencias adeudadas a favor de la Autoridad Fiscal, 6°) Confirmar en todo lo demás el acto recurrido. Regístrese, notifíquese a las partes y al Señor Fiscal de Estado y devuélvase.-----

**CRESPI**  
**Rodolfo**  
**Damaso**

Firmado  
digitalmente  
por CRESPI  
Rodolfo Damaso  
Fecha:  
2023.04.11  
13:00:36 -03'00'

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

**CARBALL**  
**AL Angel**  
**Carlos**

Firmado  
digitalmente por  
CARBALLAL  
Angel Carlos  
Fecha: 2023.04.12  
10:09:52 -03'00'

Dr Angel Carlos Carballal  
Vocal Subrogante  
(A. E. N° 100/22)  
Tribunal Fiscal de Apelación  
Sala II

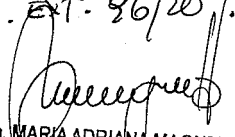
ÑANCUFIL  
Irma Gladys

Firmado digitalmente por ÑANCUFIL Irma Gladys  
DN: SERIALNUMBER=CUIL 27246400038, C=AR  
CN=ÑANCUFIL Irma Gladys  
Razón: Estoy aprobando este documento con mi  
firma legalmente vinculante  
Ubicación:  
Fecha: 2023.04.12 10:32:31-03'00'  
Foxit PDF Reader Versión: 12.1.0

Dra. Irma Gladys Ñancufil  
Conjueza  
(A.O. 59/22 A.E. N° 102/22)  
Tribunal Fiscal de Apelación  
Sala II

REGISTRO N.º. 3317  
12/4/23.

SENTENCIA FIRMADA  
CONF. AC. EXT. 86/201.

  
Dra. MARIA ADRIANA MAGNETTO  
Secretaria de Sala II  
Tribunal Fiscal de Apelación