



JUZGADO DE 1RA INSTANCIA EN LO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO Y TRIBUTARIO N° 3 SECRETARÍA
N° 6

HELIOS PHARMA S.A. Y OTROS CONTRA GCBA SOBRE OTRAS DEMANDAS CONTRA AUTORIDAD
ADMINISTRATIVA - TRIBUTARIO-INGRESOS BRUTOS

Número: EXP 248514/2024-0

CUIJ: EXP J-01-00248514-8/2024-0

Actuación Nro: 1591915/2025

Ciudad de Buenos Aires.

Y VISTOS; los autos individualizados en el epígrafe, de cuyas constancias,

RESULTA:

I. El día 30 de octubre de 2024, se presentó el Sr. Enoc Martín Elmassian Serabonian (DNI 92.279.676), por derecho propio y en carácter de presidente de la firma Helios Pharma S.A., CUIT 30-71169857-0, con el patrocinio letrado del Dr. Edgardo Oscar Ponsetti (T° 93, F° 32 CPACF) e inició la presente demanda contra el Gobierno de la Ciudad de Buenos Aires (en adelante, GCBA), con el objeto de que se declare la nulidad de la Resolución N° RESOL-2024-410-GCABA-AGIP y de todos aquellos actos vinculados (v. actuaciones [2402037/2024](#) y [2447920/2024](#)).

En primer lugar, indicó que mediante la Resolución N° RESOL-2024-410-GCABAAGIP, la AGIP había resuelto desestimar el recurso jerárquico, presentado por su representada contra la Resolución N° 1997/GCABA-DGR/2023, por lo que había confirmado la determinación de oficio plasmada en la Resolución N° 4391-DGR/2018 por el impuesto sobre los ingresos brutos, por los períodos 06 a 12/2012; 01 a 12/2013; 01 a 03 y 05 a 10/2014; 02 a 12/2015 y 01 a 12/2016 por la suma de dos millones cuatrocientos sesenta y seis mil trescientos cinco pesos con cuarenta y cinco centavos (\$ 2.466.305,45) en concepto de capital, con más intereses e impuso una multa por defraudación fiscal equivalente al 100% de la suma supuestamente omitida. Además, sostuvo que había mantenido la extensión de responsabilidad solidaria contra su persona.

Refirió que Helios Pharma S.A. era una empresa especializada en brindar soluciones integrales en el tratamiento y gestión de patologías de alto costo por lo que disponía de una red nacional de farmacias adheridas para la dispensa de medicamentos y la provisión de los recursos para satisfacer todas las necesidades que requerían tales tratamientos.

Indicó que, la autoridad fiscal local, en ejercicio de las facultades conferidas por el Código Fiscal de la Ciudad Autónoma de Buenos Aires, constató la existencia de “diferencias” en el impuesto sobre los ingresos brutos por los períodos fiscales 06 a 12/2012, 01 a 12/2013, 01 a 03 y 05 a 10/2014, 02 a 12/2015 y 01 a 12/016. A raíz de ello, relató que, en el marco del Expediente N° 711.314/2013, por Resolución N° 2888/ DGR /2017, de fecha 24/10/2017, la autoridad fiscal local había notificado a Helios Pharma S.A. del inicio del procedimiento determinativo de deuda por el impuesto sobre los ingresos brutos respecto de los períodos fiscales 06 a 12/2012 y 01 a 10/2014 y a él por ocupar el cargo de Presidente del Directorio de la Sociedad, por hacer extensiva la responsabilidad solidaria.

Refirió que, frente a dicha Resolución, con fecha 16/11/2017, la compañía presentó la contestación de vista y él, por derecho propio, hizo lo mismo con fecha 17/11/2017.

Por otro lado, indicó que, en el marco del Expediente N° 7.454.875-MGEyADGR-2017, por Resolución N° 3608/DGR/2017, de fecha 18/12/2017, la autoridad fiscal local había notificado a Helios Pharma S.A. del procedimiento determinativo de deuda por el impuesto sobre los ingresos brutos respecto de los períodos fiscales 01 a 12/2013, 02 a 12/2015 y 01 a 12/2016. Agregó que, frente a dicha Resolución, con fecha 08/01/2018, la compañía y él, por derecho propio, presentaron la contestación de vista.

Posteriormente, precisó que la autoridad fiscal local dictó, con fecha 11/05/2018, la Resolución N° 1449-DGR-2018, mediante la cual se instruyó un sumario conexo a lo establecido en la anterior Resolución N° 3608-DGR-2017, siendo notificado a la compañía y a él, los días 24/05/2018 y 28/05/2018, respectivamente. En virtud de ello, con fecha 14/06/2018, la empresa y él, por derecho propio, interpusieron los correspondientes descargos.

Luego de ello, con fecha 19/12/2018 y el 21/12/2018, el fisco local notificó a la compañía y a él, en su carácter de responsable solidario, la Resolución N° 4391/DGR/2018 dictada con fecha 14/12/2018.

Como consecuencia de ello, indicó que su representada y él, en carácter de responsable solidario presentaron, en legal tiempo y forma, recurso de reconsideración contra la Resolución N° 4391/DGR/2018 dictada con fecha 14/12/2018.

Indicó que, mucho tiempo después, con fecha 28/07/2023, la Administración les notificó la Resolución N° 1997/GCABA-DGR/2023 por la que resolvió desestimar el recurso de reconsideración interpuesto.

Contra dicha resolución, con fecha 17/08/2023, su representada y él, en carácter de responsable solidario, presentaron, en legal tiempo y forma, recurso jerárquico contra la Resolución N° 1997/GCABA-DGR/2023 por la que la contraria resolvió desestimar el recurso de reconsideración interpuesto.

Sostuvo que, con fecha 17/10/2024, la autoridad fiscal local notificó a su parte el acto administrativo por el que resolvió rechazar el recurso jerárquico interpuesto y que por la presente acción impugnaba.

Para fundamentar la impugnación del acto administrativo sostuvo que los períodos 06 a 12/2012, 01 a 12/2013, 01 a 03 y 5 a 10/2014, 02 a 12/2015 y 01 a 12/2016 involucrados en la Resolución N° 4391-DGR/2018 se encontraban prescriptos. En este orden adujo que las potestades de la autoridad fiscal para determinar la deuda en cuestión y para aplicar la multa se encontraban prescriptas por haber vencido el plazo quinquenal previsto en el artículo 4027 inciso 3° del Código Civil y que era improcedente la aplicación del Código Fiscal en este aspecto por lo que el cómputo del plazo debía realizarse desde el vencimiento de la obligación. En virtud de ello, sostuvo que *“recién al momento en que [su] representada fue notificada del acto administrativo determinativo de deuda, la Administración suspendió el curso de la prescripción. Más nunca la interrumpió”* y que *“el plazo de prescripción de las acciones y poderes de A.G.I.P se suspendió recién por un año y por única vez el día 19/12/2018 cuando se notificó a esta el acto determinativo de deuda. De manera que, habiendo transcurrido el año desde aquella notificación y única suspensión, a la fecha se encuentran prescriptos todos los períodos fiscales involucrados en la presente contienda”* (cf. pág. 21, actuación [2402037/2024](#)).

En subsidio, para el caso de que se consideren aplicables las disposiciones del nuevo Código Civil y Comercial en materia de prescripción, consideró que dicho cuerpo normativo sólo preveía la posibilidad de que los estados locales regularan el plazo de la



JUZGADO DE 1RA INSTANCIA EN LO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO Y TRIBUTARIO N° 3 SECRETARÍA
N°6

HELIOS PHARMA S.A. Y OTROS CONTRA GCBA SOBRE OTRAS DEMANDAS CONTRA AUTORIDAD
ADMINISTRATIVA - TRIBUTARIO-INGRESOS BRUTOS

Número: EXP 248514/2024-0

CUIJ: EXP J-01-00248514-8/2024-0

Actuación Nro: 1591915/2025

prescripción, más no su modo de cómputo ni causales de interrupción y suspensión. En ese contexto, planteó la inconstitucionalidad de los artículos 2532 y 2560 del Código Civil y Comercial de la Nación por ser contrarios a los artículos 31 y 75 inciso 12 de la Constitución Nacional.

Por otra parte, en cuanto a la multa por defraudación por los períodos fiscales aquí involucrados sostuvo que la misma revestía carácter penal y que, a la fecha de notificación de la resolución determinativa de oficio, había transcurrido el plazo de prescripción bienal previsto en el art. 65, inc. 4) del Código Penal por lo que solicitó se deje sin efecto la multa aplicada.

En cuanto a la determinación de la base imponible en el impuesto sobre los ingresos brutos durante los períodos fiscales involucrados, señaló que la normativa aplicable prevé que esté constituida por la diferencia entre los precios de compra y los precios de venta en el caso de la comercialización mayorista de medicamentos (artículo 212 inciso 5 del Código Fiscal). Indicó que la diferencia con el fisco se basaba en que la compañía había incluido el Impuesto al Valor Agregado (IVA) dentro del precio de compra siendo que integraba el valor de adquisición del insumo.

Sostuvo que el Fisco había interpretado a lo largo de la inspección que “‘...se ha verificado que el procedimiento realizado por el contribuyente para su determinación consiste en detracer del precio de venta del medicamento, el costo que lo obtiene como resultado de promediar el costo mensual del producto o al precio de la última compra del mes en cuestión incluyendo el IVA correspondiente a la compra’” y que ante esta interpretación, los funcionarios de AGIP habían concluido que “[...]No debe incluirse el costo sino que sólo el precio de compra. La normativa refiere a ‘precio de compra sin hacer mención de costos’”.

Expuso que de acuerdo a la Real Academia Española, se ha definido al “precio de compra” como “contraprestación dineraria”.

En virtud de lo expuesto, sostuvo que la demandada asevera que el IVA era un crédito y que, por lo tanto, no era computable como bien de cambio y debía asignarse al rubro contable crédito. Indicó que esa aseveración era improcedente debido a que si bien para que el IVA fuera un crédito era condición necesaria que se identificara en la factura de compra, pero que ello no era una condición suficiente para que así lo fuera. A tal fin sostuvo que, “para que sea un crédito, además de identificarlo en la factura, debe poder apropiárselo a un débito, extremo que no sucede en el caso de marras porque la actividad que realiza [su] representada (venta de medicamentos) no está alcanzada por el IVA con lo cual para la Compañía no existe crédito alguno” (cf. pág. 35/36, actuación [2402037/2024](#)). Concluyó al respecto que, “[e]l problema en la interpretación del Fisco es que no analiza la situación fáctica de la Empresa ya que el IVA forma parte del precio de compra y sólo debe detracerse cuando es un crédito, hecho que no ocurre en estas actuaciones” (cf. pág. 36, actuación [2402037/2024](#)).

Precisó que con la pretensión fiscal la demandada violaba el principio de legalidad, ya que pretendía: (i) *“una detracción en el precio de compra que no enc[ontraba] asidero en la letra del Código Fiscal local, por ende, asum[ía] la función de legislador”* y (ii) *“aplicar -por analogía- una norma del Código fiscal local (artículo 219) que ninguna injerencia t[enía] en la presente controversia; asumiendo también la función de legislador”* (cf. págs. 41/42, actuación [2402037/2024](#)).

Asimismo, indicó que la pretensión fiscal de detraer del *“precio de compra”* el IVA facturado por los proveedores de su representada se apartaba del principio de capacidad contributiva y que la forzada interpretación resultaba contraria al principio de razonabilidad.

Por otro lado, sostuvo que en caso que se determine la procedencia de la pretensión de la demandada, se entienda que no existió culpa de su representada y, en consecuencia, se disponga la improcedencia de la aplicación de intereses resarcitorios.

En cuanto a la multa impuesta por defraudación confirmada en el acto administrativo aquí impugnado, solicitó que se deje sin efecto ya que la conducta de su representada no se encuadraba en la conducta típica de defraudación de impuesto ya que no se encontraban presentes ni el aspecto objetivo ni el subjetivo. Y para el caso de que se confirmara la multa, solicitó que se considere que ello se debió a un error excusable.

Consideró también improcedente la responsabilidad solidaria pretendida en las resoluciones impugnadas por ser contraria a los principios de punición del derecho penal. Entendió que dicha responsabilidad debería ser subsidiaria y que, únicamente, podía extenderse la responsabilidad solidaria a aquellos directores que administraban o disponían de los fondos de los entes sociales y que hubieran intervenido en el hecho infraccional, circunstancia que no se daba en el presente caso.

En este contexto, dejó planteada la inconstitucionalidad de los artículos del Código Fiscal de esta Ciudad en los que se funda la extensión de responsabilidad solidaria y se refirió con relación a la imposibilidad de extender responsabilidad solidaria en el ámbito infraccional.

A su vez, solicitó el dictado de una medida cautelar.

Por último, solicitó la eximición del pago previo (cf. lo establecido en el art. 9 del CCAyT), fundó en derecho su pretensión, ofreció prueba documental, efectuó reserva del caso federal y petitionó que, oportunamente, se hiciera lugar a la demanda impetrada.

II. Que, habiendo dictaminado la Sra. fiscal (v. [actuación 2462986/2024](#)), por conducto de la [actuación 2465792/2024](#), se ordenó correr traslado de la demanda y, previo a resolver la medida cautelar requerida, se dispuso el libramiento de un oficio al GCBA a fin de que remitiera los expedientes administrativos: (i) N° 29.431.880/GCABA/DGR/2022, (ii) N° 711.314/2013-MGEYA-2013 y (iii) N° 2022-29431880-GCABA-DGR, como así también cualquier otra documentación vinculada a las referidas actuaciones. Dicho requerimiento fue cumplido por conducto de las actuaciones [2815487/2024](#), [2815533/2024](#), [2815581/2024](#), [2815679/2024](#), [2815912/2024](#), [2815942/2024](#), [2815965/2024](#) y [2816061/2024](#).

III. En fecha 27 de diciembre de 2024, se ordenó “[d]eclarar la conexidad de las presentes actuaciones con los autos caratulados: ‘GCBA c/ Helios Pharma S.A. s/ ejecución fiscal - ingresos brutos’, Expte. 397183/2024, que tramita ante el Juzgado de Primera Instancia N° 4, Secretaría N° 7 del fuero” (cf. actuación [2991797/2024](#)).



JUZGADO DE 1RA INSTANCIA EN LO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO Y TRIBUTARIO N° 3 SECRETARÍA
N°6

HELIOS PHARMA S.A. Y OTROS CONTRA GCBA SOBRE OTRAS DEMANDAS CONTRA AUTORIDAD
ADMINISTRATIVA - TRIBUTARIO-INGRESOS BRUTOS

Número: EXP 248514/2024-0

CUIJ: EXP J-01-00248514-8/2024-0

Actuación Nro: 1591915/2025

IV. En fecha 11/02/2025, la jueza titular del Juzgado de Primera Instancia N° 4 del fuero compartió el criterio adoptado en la resolución antedicha y dispuso remitir tales obrados a este Tribunal (v. actuación [78483/2025](#) del expte. 397183/2024-0).

V. El día 13 de febrero de 2025, se decidió rechazar la medida cautelar solicitada respecto de Helios Pharma S.A. y admitir la requerida por el Sr. Enoc Martín Elmassian Serabonian, “ordena[ndo] suspender la ejecución de la Resolución N° 4391-DGR/2018 en su contra por las sumas correspondientes a ‘Venta al por mayor de productos farmacéuticos y veterinarios’, hasta tanto recaiga sentencia definitiva y firme en la presente causa” (cf. actuación [158370/2025](#)).

VI. En fecha 17 de marzo de 2025, se presentó el GCBA y contestó el traslado de la demanda (v. actuación [384741/2025](#)).

Luego de efectuar las negativas de rigor, se refirió a los antecedentes administrativos de la causa y mencionó las cuestiones debatidas en autos.

A su vez, se refirió al planteo de prescripción opuesto por la parte actora. Al respecto, aclaró que por el período fiscal correspondiente al anticipo 4° de 2014 se reconoció saldo a favor de la contribuyente, autorizándose su compensación para los anticipos 6° a 8° del año 2012 de manera total, y para el anticipo 9° del año 2012 de manera parcial.

Luego de citar jurisprudencia conducente, precisó que en materia de prescripción de tributos locales es aplicable la legislación local. En este sentido, señaló que “no puede desconocerse desde ningún miraje que, respecto del instituto de la prescripción de obligaciones tributarias locales, ha quedado ratificado el criterio interpretativo prevalente en todo tiempo, que atribuye plena validez y aplicación a las normas locales en esta materia” (cf. pág. 27, actuación [384741/2025](#)).

En cuanto al modo de computar el inicio del plazo de prescripción, indicó que al tratarse el impuesto sobre los ingresos brutos de un tributo anual, no debe computarse respecto de cada anticipo, sino desde el 1° de enero siguiente al vencimiento de la liquidación final anual.

Adujo que dado que la parte actora interpuso recursos de reconsideración y jerárquico contra el acto determinativo, el plazo de prescripción se suspendió hasta ciento ochenta (180) días hábiles posteriores al agotamiento de la vía administrativa.

Expuso que el régimen de prescripción de las obligaciones que se rigen por el Código Fiscal no afecta en modo alguno el régimen federal. Por lo cual, no existe ninguna inconstitucionalidad, debiendo rechazarse el planteo de la actora al respecto.

Advirtió “con respecto al período fiscal 2012, el vencimiento para la liquidación anual se produce en el año 2013 por lo que el término de prescripción para determinar la deuda comenzaba a

correr a partir del 1 de enero de 2014, por lo que se habría vencido el 31 de diciembre de 2018" (cf. pág. 43, actuación [384741/2025](#)).

Indicó que con respecto al período fiscal 2012, el vencimiento para presentar la liquidación anual se produjo en el año 2013, por lo cual, el plazo de prescripción comenzó a correr el 1° de enero de 2014 y habría vencido el 31 de diciembre de 2018.

Añadió que los actos de ordenaron el inicio del procedimiento de determinación y el acto determinativo, suspendieron por el término de un (1) año en ambas oportunidades los plazos de prescripción.

Con relación a la defensa de prescripción opuesta por la parte actora respecto de la multa, precisó que también resultaban aplicables las disposiciones del Código Fiscal.

Respecto a los rubros determinados, advirtió que únicamente se cuestionaron las diferencias correspondientes a "[v]enta al por mayor de productos farmacéuticos y de farmacia", mientras que los restantes rubros, esto es, "[v]enta al por menor de productos farmacéuticos y de herboristería" y "[s]ervicios empresariales n.c.p.", no fueron cuestionados, por lo cual, tales diferencias devinieron en firmes y consentidas.

Expuso que la base imponible para el rubro de comercialización mayorista y minorista debía estar conformada por la diferencia entre el precio de compra y de venta, ello de conformidad con lo dispuesto por el artículo 212 del Código Fiscal (t.o. año 2017), mientras que en su artículo 220 se prevé que el importe correspondiente al Impuesto al Valor Agregado -débito fiscal- no integra la base imponible.

Al referirse a los términos "*precio de compra*", señaló que la palabra "*precio*" proviene del latín "*premium*" que consiste en el valor monetario que se le asigna a algo.

En este sentido, agregó que "*el IVA que se pague por dicha compra no integra el 'precio de compra' ya que se trata de un impuesto que se debe pagar al momento de adquirir el producto, el bien o el servicio pero que no mide su valor económico*" (cf. pág. 62, actuación [384741/2025](#)).

Adujo que las aseveraciones de la parte actora "*permiten señalar que la contraria parece confundir lo que es el 'costo' con lo que es el 'precio de compra'.* Pese a que intenta diferenciarlos, su propia argumentación da cuenta de su confusión. Y, aunque intenta decir que el IVA no es un costo sino que integra el precio de compra al que refiere, su exposición revela lo contrario" (cf. pág. 65, actuación [384741/2025](#)).

Esgrimió que no hay vulneración al principio de reserva de ley en materia tributaria debido a que tan sólo se aplicó el Código Fiscal local.

Señaló que tampoco hubo vulneración a los principios de capacidad contributiva, no confiscatoriedad ni razonabilidad.

Se refirió a la procedencia de aplicar los intereses correspondientes, mientras que respecto a la multa expuso que, "[n]o es cierto que el fisco no haya acreditado la existencia de la conducta engañosa o maliciosa, como sostiene la demandante, por lo que la multa deberá estar a lo que se resuelva sobre los ajustes formulados a las declaraciones juradas efectuadas por la contribuyente" (cf. pág. 81, actuación [384741/2025](#)) y que el "*error excusable*" no está previsto como eximente de responsabilidad en la defraudación.

Con relación a la extensión de responsabilidad, precisó que resultaba improcedente la aplicación de la ley de sociedades civiles y comerciales, debido a que la relación tributaria se encuentra regida específicamente por el derecho tributario.

Por último, ofreció prueba, efectuó reserva de caso federal y peticionó que, oportunamente, se rechazara la demanda.



JUZGADO DE 1RA INSTANCIA EN LO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO Y TRIBUTARIO N° 3 SECRETARÍA
N°6

HELIOS PHARMA S.A. Y OTROS CONTRA GCBA SOBRE OTRAS DEMANDAS CONTRA AUTORIDAD
ADMINISTRATIVA - TRIBUTARIO-INGRESOS BRUTOS

Número: EXP 248514/2024-0

CUIJ: EXP J-01-00248514-8/2024-0

Actuación Nro: 1591915/2025

VII. El 8 de abril de 2025, se declaró la cuestión de puro de derecho y se ordenó correr traslado a las partes para que argumenten en derecho (cf. actuación [529866/2025](#)), el cual fue contestado por ambas (v. actuaciones [843001/2025](#) y [940268/2025](#)).

VIII. El día 10 de junio de 2025, la Sra. Fiscal interviniente se expidió en relación a los planteos de inconstitucionalidad oportunamente interpuestos (v. actuación [1036041/2025](#)), mientras que en fecha 11 de junio de 2025, se llamaron los autos para dictar sentencia (v. actuación [1039983/2025](#)).

Y CONSIDERANDO:

I.1. Que, de modo preliminar, corresponde delimitar las diversas peticiones contenidas en la demanda para su posterior análisis y consideración.

Así, de conformidad con el relato de las constancias de la causa, se advierte que el *thema decidendum* consiste en determinar si corresponde declarar la nulidad de la Resolución N° RESOL-2024-410-GCABA-AGIP, que desestimó el recurso jerárquico interpuesto contra la Resolución N° 1997/GCABA-DGR/2023, en el cual se confirmó la determinación de oficio plasmada en la Resolución N° 4391-DGR/2018, en la que se determinó de oficio materia imponible relativa al impuesto sobre los ingresos brutos, por los períodos 06 a 12/2012; 01 a 12/2013; 01 a 03 y 05 a 10/2014; 02 a 12/2015 y 01 a 12/2016, se impuso multa y se extendió responsabilidad solidaria al Sr. Enoc Martín Elmassian Serabonian.

I.2. Ahora bien, es importante destacar que la *Procuración General de la Nación* en un dictamen a cuyos fundamentos adhirió la *Corte Suprema de Justicia de la Nación* expuso que “desde la recordada causa ‘Colallillo’, (Fallos: 238:550), la Corte ha sostenido reiteradamente que los jueces no pueden renunciar a la verdad jurídica objetiva por consideraciones meramente formales. Por ende, no cabe duda de que los tribunales siempre deben determinar la verdad sustancial por encima de los excesos rituales, ya que el logro de la justicia requiere que sea entendida como lo que es, es decir una virtud al servicio de la verdad (en igual sentido, Fallos: 280:228 y otros)” ([CSJN, in re “Fiscalía de Estado y otro c/ YPF S.A. s/ medidas cautelares”, Fallos 339:1615, sentencia del 22/11/2016](#)).

II. Sin perjuicio de las precisiones efectuadas en el considerando anterior, cabe destacar que sobre la base de la doctrina de la *arbitrariedad de las sentencias* –tendiente a resguardar la garantía de la defensa en juicio y el debido proceso– se exige a los jueces que las sentencias sean fundadas y constituyan una derivación razonada del derecho vigente con aplicación de las circunstancias comprobadas de la causa (Fallos: [318:871](#), [328:4580](#), entre otros).

Por su parte, es importante señalar que los jueces no están obligados a pronunciarse sobre todos los argumentos esgrimidos por las partes, ni a hacer referencia a la totalidad de las pruebas producidas, bastando que valoren las que sean “conducentes” para la correcta composición del litigio (confr. artículo 312 del CCAyT y doctrina de Fallos: [272:225](#); y [287:230](#), entre otros), y aquéllas que estime apropiadas para resolver el caso (CSJN, Fallos: [308:950](#); [308:2263](#); entre otros).

III. En este marco, corresponde señalar que los argumentos de la parte actora destinados impugnar el acto determinativo impugnado han girado en torno a: i) la defensa de prescripción de las obligaciones objeto de autos; ii) planteo de inconstitucionalidad de los artículos 2.532 y 2.560 del Código Civil y Comercial de la Nación; iii) prescripción de las potestades del fisco local para imponer multa; iv) el modo en que se determinó la base imponible; v) la improcedencia del cálculo de intereses resarcitorios; vi) la imposición de la multa dispuesta; vii) la invalidez de la extensión de responsabilidad solidaria; y viii) la imposibilidad de extender la responsabilidad solidaria en el ámbito infraccional.

IV. De modo preliminar, dado que la parte actora ha efectuado una serie de planteos de inconstitucionalidad que serán analizados en este decisorio, resulta pertinente adelantar que la Corte Suprema de Justicia de la Nación reiteradamente ha sostenido “[q]ue ante todo, resulta oportuno recordar que la declaración de inconstitucionalidad de las leyes constituye un acto de suma gravedad institucional, de manera que debe ser considerada como una última ratio del orden jurídico (Fallos: 249:51; 260:153; 264:364; 285:369; 288:325)” (CSJN, *in re “Recurso de hecho deducido por Jorge Adolfo Halladjian en la causa Halladjian, Jorge Adolfo s/apela resolución del Registro de Estado y Capacidad de las Personas”*, Fallos: 302:407, sentencia del 20/05/1980).

En este sentido, la Procuración General de la Nación ha dictaminado –con fundamentos y conclusiones compartidas por la CSJN– que “el planteo de inconstitucionalidad exige de un sólido desarrollo argumental y fundamentos suficientes para que pueda ser atendido, y por tanto, debe contener no sólo el aserto de que la norma impugnada causa agravio, sino la demostración del mismo en el caso concreto, pues no compete a los jueces hacer declaraciones generales abstractas, al ser de la esencia del Poder Judicial decidir colisiones efectivas de derechos (Fallos: 303:1633, 304:759, 305:518 y muchos otros)” (Procuración General de la Nación, *in re “Ortiz, Francisco y otra c/ Banco Central s/ cobro de australes”*, Fallos 327:1899, dictamen del 30 de abril de 2003 y [sentencia del 1º de junio de 2004](#)).

Consecuentemente, la premisa expuesta por el máximo tribunal determina que el análisis de validez constitucional debe ser efectuado con estricta rigurosidad.

Tales parámetros, serán considerados al analizar cada uno de los planteos de inconstitucionalidad efectuados por la parte actora.

V. Previo a analizar cada uno de los argumentos expuestos por la parte actora, resulta necesario efectuar un sucinto relato de las constancias administrativas obrantes en estos obrados (v. actuaciones [2815487/2024](#), [2815533/2024](#), [2815581/2024](#), [2815679/2024](#), [2815912/2024](#), [2815942/2024](#), [2815965/2024](#) y [2816061/2024](#)).

En primer lugar, debe señalarse que de las constancias administrativas obrantes en autos surge que la parte actora en sus correspondientes declaraciones juradas del impuesto sobre los ingresos brutos de esta Ciudad reveló ingresos por las actividades identificados con los nomencladores de actividades “513.312”, “523.110” y “749.990” (cf. págs. 85, 89, 93,



JUZGADO DE 1RA INSTANCIA EN LO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO Y TRIBUTARIO N° 3 SECRETARÍA
N°6

HELIOS PHARMA S.A. Y OTROS CONTRA GCBA SOBRE OTRAS DEMANDAS CONTRA AUTORIDAD
ADMINISTRATIVA - TRIBUTARIO-INGRESOS BRUTOS

Número: EXP 248514/2024-0

CUIJ: EXP J-01-00248514-8/2024-0

Actuación Nro: 1591915/2025

97, 101, 105, 109, 113, 1095 y 2437 de actuación [2815487/2024](#) y 1396 de actuación [2815533/2024](#)).

De conformidad con las leyes tarifarias vigentes para los períodos objeto de determinación, tales identificaciones se corresponden a “Venta al por menor de productos farmacéuticos y de herboristería” (código 523.110); “Venta al por mayor de productos farmacéuticos en droguerías” (código 513.312); y “Servicios empresariales n.c.p.” (código 7499) -cf. art. 61, incs. 21 y 22, y art. 53, pto. 44 de la Ley Tarifaria (t.o. año 2012 y en idénticos términos los textos legales aplicables para los años siguientes)-.

Ahora bien, en el Informe Final de Inspección obrante a fs. 2512/2520 del Expediente administrativo N° 711.314/2013-MGEYA-2013 se indicó que las actividades declaradas por la sociedad accionante fueron “Venta al por mayor de productos farmacéuticos y veterinarios (513311); Venta al por menor de productos farmacéuticos y de herbostería (523110); Servicios empresariales n.c.p. (749900)” (cf. pág. 174, actuación [2815942/2024](#)).

Asimismo, en dicho informe se concluyó que “[e]n cuanto a la liquidación de la base imponible por la actividad ‘Venta al por mayor de medicamentos’ en notas a fojas 1.266 y 1.824 el contribuyente declara que los precios de compras de medicamentos detraídos al efecto de la determinación de la base imponible son los precios totales incluyendo el IVA facturado por los proveedores, alegando que el IVA correspondiente a la compra de medicamentos no es computable como crédito fiscal en IVA por lo que forma parte del costo. A efectos de la liquidación de la base imponible ajustada por esta actividad se detraen de las ventas al por mayor los costos netos de IVA” (cf. pág. 180/181, actuación [2815942/2024](#)).

A fojas 2564/2570 vta. del Expediente administrativo N° 711.314/2013-MGEYA-2013 obra la Resolución RESOL-2017-2888-DGR, en la que se indicó que, “corresponde destacar, que el criterio seguido por la fiscalización coincide con el establecido en el Dictamen Jurídico IF-2015-25467573-DGATYRF-SIETEPHARMA S.A.- (caso similar al presente) en el cual la Procuración General de la Ciudad Autónoma de Buenos Aires sostuvo que ‘La base imponible de la venta de medicamentos es la diferencia entre los precios de compra y de venta. Los textos fiscales, en este supuesto, dicen ‘precio de compra’ no ‘costo’ (ver. informe de fojas 2541 vuelta)” y se resolvió iniciar el procedimiento de determinación de oficio de la materia imponible sobre base cierta y con carácter parcial de las obligaciones correspondientes al impuesto sobre los ingresos brutos de la sociedad actora por las actividades “Venta al por mayor de productos farmacéuticos y veterinarios”, “Venta al por menor de productos farmacéuticos y de herboristería” y “Servicios empresariales n.c.p.”, con respecto a los períodos fiscales 2012 (anticipos 6° a 12) y 2014 (anticipos 1° a 10) (cf. págs. 280/293, actuación [2815942/2024](#)).

A fojas 2626/2628 vta. del Expediente administrativo N° 711.314/2013-MGEYA-2013, luce la Resolución RESOL-2017-3608-DGR en la que por idénticas razones que las expuestas en el decisorio anterior, se resolvió iniciar el procedimiento de determinación de

oficio por los períodos fiscales 2013 (anticipos 1º a 12), 2015 (anticipos 2º a 12) y 2016 (anticipos 1º a 12) (cf. págs. 409/414, actuación [2815942/2024](#)).

A fojas 2687/2692 de tales actuaciones administrativas, luce la Resolución RESOL-2018-4391-DGR, en la que se indicó que *“tanto como lo establece el artículo 213 inciso 5 del Código Fiscal T.O. 2018 y disposiciones concordantes de años anteriores, el cual establece una base imponible especial para la comercialización mayorista de medicamentos para uso humano: ‘La base imponible está constituida por la diferencia entre los precios de compra y de venta, en los siguientes casos: 5. Comercialización de medicamentos para uso humano.’, y como lo ratifica el Dictamen Jurídico IF 201525467573-DGATYFSIETEPHARMA S.A. de la Procuración General del Gobierno de la Ciudad de Buenos Aires: ‘(...)El núcleo del recurso gira en torno al ajuste practicado a la base imponible por la actividad de venta mayorista de medicamentos humanos, cuestión que merece las siguientes consideraciones [...]. En el caso que me ocupa, según consta en el informe elaborado por la fiscalización, la contribuyente no liquidó el ISIB por la diferencia entre precio de compra y venta, tal como lo preceptúa la norma precedentemente transcripta”, se agregó que “para el cálculo de las compras de medicamentos se incluyó tanto las gravadas como las exentas, dejando de lado el IVA no computable que alcanza las compras de los productos mencionados y que detrajo los servicios prestados por monotributistas, que estaban incluidos como exentos. Resultan inaceptables los argumentos de la recurrente pretendiendo integrar al precio de compra el IVA que abonara, por considerarlo un ‘costo’ de su actividad. La base imponible de la venta de medicamentos es la diferencia entre los precios de compra y venta. Los textos fiscales, en este supuesto, dicen ‘precio de compra’ no ‘costo’. El ente recaudador consideró también como fundamento para no incluir el IVA (no computable) lo previsto en el art. 219 del Código Fiscal cuando dispone que ‘No integran la base imponible los siguientes conceptos: 1. Los importes correspondientes a impuestos internos, Impuesto al Valor Agregado -débito fiscal- e impuestos para los Fondos Nacional de Autopistas y Tecnológico del Tabaco...’. Reitero que en el caso de autos, se trata de este supuesto especial, es decir que la base imponible está determinada por la diferencia entre los precios de compra y de venta, resultando ajustado a los textos fiscales el procedimiento de liquidación seguido por el ente recaudador”*. En virtud de ello, se decidió impugnar las declaraciones juradas presentadas por Helios Pharma S.A., se determinó de oficio sobre base cierta y con carácter parcial el impuesto sobre los ingresos brutos correspondiente a los períodos fiscales 2012 (anticipos 6º a 12), 2013 (anticipos 1º a 12), 2014 (anticipos 1º a 10), 2015 (anticipos 2º a 12) y 2016 (anticipos 1º a 12), se mantuvo la extensión de responsabilidad solidaria a ENOC MARTIN ELMASSIAN SERABONIAN y se impuso una multa por dos millones cuatrocientos sesenta y seis mil trescientos cinco pesos con cuarenta y cinco centavos (\$ 2.466.305,45) equivalente al cien por ciento (100%) del impuesto defraudado (cf. págs. 529/539, actuación [2815942/2024](#)).

Luego de ello, se observa la Resolución RESOL-2023-1997-GCABA-DGR en la que resolvió desestimar el recurso de reconsideración interpuesto por la parte actora contra el acto recién mencionado (cf. págs. 230/243, actuación [2816061/2024](#)) y el acto administrativo en el que se resolvió desestimar el recurso jerárquico correspondiente (cf. págs. 479/489, actuación [2816061/2024](#)).

VI. Delimitados los antecedentes administrativos, corresponde ahora sí, analizar los argumentos de la parte actora destinados a impugnar el acto determinativo en cuestión.

En este marco y por una cuestión de mejor orden metodológico corresponde analizar el planteo de prescripción efectuado por la parte actora y expedirse respecto a la normativa aplicable a dicho instituto, en particular al inicio del cómputo de sus plazos y a



JUZGADO DE 1RA INSTANCIA EN LO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO Y TRIBUTARIO N° 3 SECRETARÍA
N°6

HELIOS PHARMA S.A. Y OTROS CONTRA GCBA SOBRE OTRAS DEMANDAS CONTRA AUTORIDAD
ADMINISTRATIVA - TRIBUTARIO-INGRESOS BRUTOS

Número: EXP 248514/2024-0

CUIJ: EXP J-01-00248514-8/2024-0

Actuación Nro: 1591915/2025

las causales de suspensión e interrupción; cuestión que ha tenido un profuso desarrollo jurisprudencial.

VI.1. En este sentido, resulta oportuno señalar que el Tribunal Superior de Justicia de la Ciudad, se expidió en un reciente fallo “GCBA c/ Boriani Silvia Ester sobre ejecución fiscal - radicación de vehículos” (Expte. 26865/2021-0), sentencia del 15/05/2024, en el que ordenó, por mayoría y por razones de economía procesal, remitir a la interpretación sentada por la Corte Suprema 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”, CSJN, 05/11/2019, reiterada en “Gobierno de la Provincia de Corrientes c/ APALA S.R.L. y/o Victoria Carboni y/o Colombini Enrique s/ apremio”. Expte CSJ 1989/2018/CS1, donde asimismo sostuvo que “tal como [se] resalt[ó] en “GCBA s/ queja por recurso de inconstitucionalidad denegado en ‘GCBA c/ Zaverucha Iván Raúl Pascual s/ ejecución fiscal – ABL – Pequeños Contribuyentes’”, expte.n° 10557/2020-1, sentencia del 24/05/2023 —, en virtud del principio de aplicación inmediata de las leyes (art. 7 CCyCN) que ordena imponerlas a las consecuencias de las relaciones y situaciones jurídicas existentes a partir de su entrada en vigencia, a partir del 01/08/2015 quedó expresamente consagrada y plenamente vigente la potestad de las legislaciones locales para regular el plazo de prescripción liberatoria de los tributos (conf. art. 2532 CCyCN), lo que incluye la facultad para establecer nuevos supuestos de suspensión o interrupción incluso de los plazos de prescripción en curso. El criterio aquí propuesto no implica un supuesto de “retroactividad” porque la nueva normativa no se proyecta atrás en el tiempo, ni altera el alcance jurídico de las situaciones y las consecuencias de los hechos y actos realizados y agotados en su momento bajo otro esquema legal. La legislación local solo se aplicaría a los plazos de prescripción en curso al momento en que entró en vigencia el nuevo Código Civil y Comercial de la Nación (01/08/2015), a diferencia del caso resuelto por la CSJN en el precedente “Volkswagen”, pues allí el plazo de prescripción de la acción había transcurrido enteramente bajo la vigencia de la anterior legislación de derecho común (Código Civil derogado), lo que justificaba — según la Corte — la aplicación de la noción del “consumo jurídico” (del voto de la jueza Marcela De Langhe).

En los citados autos “Volkswagen”, el supremo sostuvo que cuando se trata de períodos fiscales cuya deuda fue constituida y se tornó exigible bajo la vigencia de la ley anterior, cuyo plazo de prescripción para reclamar el ingreso del tributo se ha iniciado y ha corrido durante la vigencia del antiguo régimen consideró que “los hechos del caso no deben ser juzgados a la luz del Código Civil y Comercial ni sobre la base del principio de la aplicación inmediata de la nueva ley (doctrina de Fallos: 297:117 y 317:44) sino de conformidad con la legislación anterior”, pues “se está en presencia de una situación jurídica y de actos o hechos que son su consecuencia, cumplidos por el Fisco y por el particular en su totalidad durante la vigencia de la legislación anterior, por lo que la noción de consumo jurídico (cf. doctrina de Fallos: 232:490; 306:1799; 314:481; 321:1757; “Colegio de Escribanos de la Ciudad de Buenos Aires” Fallos:338:1455, considerando 5°), conduce a

concluir que el caso debe ser regido por la antigua ley y por la interpretación que de ella ha realizado este Tribunal.”

De este modo, disintió con el criterio que el Tribunal Superior local había expuesto en la causa *“Fornaguera Sempe, Sara y otros c/ GCBA s/ otras demandas contra la autoridad administrativa s/ recurso de inconstitucionalidad concedido”*, (expte. 11148/14), sentencia del 23/10/2015, en el que revocó la sentencia que había declarado prescriptas las acciones del fisco para perseguir el cobro de una deuda apartándose de la ley local.

VI.2. En cuanto al recorrido jurisprudencial sobre la naturaleza local o nacional del instituto de la prescripción, cabe someramente referir que las facultades para legislar en materia tributaria y para fijar plazos de prescripción diferentes a los que contempla el Código Civil, el que, por otro lado, no contaba con normas precisas para esta materia, fueron reconocidas por el Tribunal Superior de Justicia en autos *“Sociedad Italiana de Beneficencia en Buenos Aires s/ queja por recurso de inconstitucionalidad denegado en: Sociedad Italiana de Beneficencia en Buenos Aires c/ DGR [res. 1881/DGR/2000] s/ recurso de apelación judicial c/ decisiones de DGR [art. 114 Cod. Fisc.]”*, EXP 2192/03, del 17 de noviembre 2003.

En el año 2013 el Tribunal Superior varió su posición y entendió que por razones de economía procesal correspondía acatar la última jurisprudencia emanada de la Corte Suprema de Justicia de la Nación en la causa *“Gobierno de la Ciudad de Buenos Aires c/ Bottoni Heriberto s/ ejecución fiscal – radicación de vehículos”* (sentencia del 6 de diciembre de 2011) y, por lo tanto, aplicar el plazo de prescripción quinquenal que establecía el Código Civil (TSJ, *“Marini Osvaldo Oscar s/queja por recurso de inconstitucionalidad denegado en: GCBA c/ Osvaldo Marini s/ ej. Fisc.-avalúo”*, sent. del 22 de octubre de 2013).

Luego de la entrada en vigencia del nuevo Código Civil y Comercial de la Nación, el Tribunal Superior de Justicia retomó la doctrina que había sentado en la causa *“Sociedad Italiana de Beneficencia en Buenos Aires”* mediante la decisión del recurso de inconstitucionalidad resuelto en *“Fornaguera Sempe, Sara Stella y otros c/ GCBA s/ otras demandas contra la Autoridad Administrativa s/ recurso de inconstitucionalidad concedido”*, sentencia del 23 de octubre de 2015.

En esta oportunidad, se afirmó que en el *Código Civil y Comercial de la Nación* — aprobado por la ley nacional 26994—, se dispone en su artículo 2532 que “... en ausencia de disposiciones específicas, las normas de este Capítulo son aplicables a la prescripción adquisitiva y liberatoria. **Las legislaciones locales podrán regular esta última en cuanto al plazo de tributos**” (del voto del juez José Osvaldo Casás; el destacado pertenece al original).

En ese contexto, se observó que la norma en cuestión “...recepta sin limitaciones la doctrina de la sentencia de este Tribunal en la causa ‘Sociedad Italiana de Beneficencia’...” y, en consecuencia, sostuvo que “...el Código Civil y Comercial de la Nación sancionado por el órgano competente para fijar el alcance y contenido del derecho común ha venido a validar la tesis que este Tribunal sentara en sus decisiones referida a la autonomía local para reglar el plazo de prescripción de los tributos de la jurisdicción independientemente de la fecha de entrada en vigencia del nuevo plexo, y de los aspectos de derecho intertemporal—; y existen suficientes razones para apartarse de la jurisprudencia anterior sentada por la CSJN sobre esta materia (CSJN in re ‘Filcrosa’ [Fallos: 326:3899] y ‘Gobierno de la Ciudad de Buenos Aires c/ Bottoni, Julio Heriberto s/ ejecución fiscal – radicación de vehículos’, registro del Alto Tribunal Letra G, Número 37, Libro XLII, sentencia del 6 de diciembre de 2011)”.

De igual modo, se indicó que “[e]l Congreso ha entendido que no forma parte de las facultades delegadas por las provincias a la Nación la de regular el plazo de prescripción, en lo que



JUZGADO DE 1RA INSTANCIA EN LO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO Y TRIBUTARIO N° 3 SECRETARÍA
N°6

HELIOS PHARMA S.A. Y OTROS CONTRA GCBA SOBRE OTRAS DEMANDAS CONTRA AUTORIDAD
ADMINISTRATIVA - TRIBUTARIO-INGRESOS BRUTOS

Número: EXP 248514/2024-0

CUIJ: EXP J-01-00248514-8/2024-0

Actuación Nro: 1591915/2025

aquí importa, de las acciones de los fiscos locales para perseguir el cobro de los tributos locales; interpretación a la que corresponde estarse” (del voto del juez Luis Francisco Lozano).

Se destacó, además, que “[s]e zanja de esta manera la discusión relativa a la potestad de las legislaturas particulares para crear instituciones tributarias propias que modifiquen premisas de la legislación de fondo —contraria a la aplicación uniforme del Código Civil sostenido por la Corte, habilitando a los códigos fiscales para fijar los plazos de extinción de las obligaciones en materia tributaria” (voto de la juez Inés M. Weinberg).

Con fecha 5 de noviembre de 2019 la Corte federal dictó sentencia en la causa “Volkswagen”, en la que sostuvo que cuando se trata de períodos fiscales cuya deuda fue constituida y se tornó exigible bajo la vigencia de la ley anterior, cuyo plazo de prescripción para reclamar el ingreso del tributo se ha iniciado y ha corrido durante la vigencia del antiguo régimen consideró que “los hechos del caso no deben ser juzgados a la luz del Código Civil y Comercial ni sobre la base del principio de la aplicación inmediata de la nueva ley (doctrina de Fallos: 297:117 y 317:44) sino de conformidad con la legislación anterior”.

En síntesis, en virtud de la noción del “consumo jurídico” sentada en el precedente “Volkswagen” de la CSJN se deben aplicar las disposiciones del Código Civil en todo lo relativo a la prescripción (comienzo, plazo, forma de computarlo y causales de suspensión e interrupción) hasta el 01/08/2015, fecha a partir de la cual la prescripción pasa a ser regida por la normativa local, lo cual significa que deben aplicarse todas las causales de suspensión y/o interrupción previstas en las normas tributarias de la Ciudad de Buenos Aires, con la duración y efectos allí estipulados, siempre y cuando ocurran con posterioridad al 01/08/2015 y sin que ello implique modificar el cómputo del plazo transcurrido hasta esa fecha conforme la legislación nacional anteriormente vigente.

Dicha jurisprudencia fue receptada por el TSJ en el fallo “GCBA c/ Boriani Silvia Ester sobre ejecución fiscal - radicación de vehículos” (Expte. 26865/2021-0), sentencia del 15/05/2024 a fin de evitar dispendio jurisdiccional. No obstante, en ese pronunciamiento se señaló que “i) Hasta el 31 de julio de 2015, la regulación de la prescripción de las acciones fiscales locales se rige por el CC ley 340 y sus modificaciones. ii) A partir del 1° de agosto de 2015, por decisión del Congreso, esa regulación pasó a ser local, de conformidad con el art. 2532 del CCCom. [...] iii) La solución del art. 2532 del CCCom., a saber, que es competencia local regular la prescripción de las acciones fiscales, es de aplicación inmediata, tal como fue señalado por la Corte en el recordado precedente “Volkswagen”. Eso significa que todas las acciones cuya prescripción no hubiere corrido por completo, con arreglo a las previsiones del derogado CC, al tiempo en que entró en vigor el CCCom. y comenzó así a operar la regla del 2532, quedaron sujetas a las normas locales que regulan esa prescripción” (del voto del Dr. Lozano, énfasis agregado).

En este mismo sentido, se indicó en el citado precedente que “[...] en virtud del principio de aplicación inmediata de las leyes (art. 7 CCyCN) que ordena imponerlas a las

consecuencias de las relaciones y situaciones jurídicas existentes a partir de su entrada en vigencia, a partir del 01/08/2015 quedó expresamente consagrada y plenamente vigente la potestad de las legislaciones locales para regular el plazo de prescripción liberatoria de los tributos (conf. art. 2532 CCyCN), lo que incluye la facultad para establecer nuevos supuestos de suspensión o interrupción incluso de los plazos de prescripción en curso. El criterio aquí propuesto no implica un supuesto de “retroactividad” porque la nueva normativa no se proyecta atrás en el tiempo, ni altera el alcance jurídico de las situaciones y las consecuencias de los hechos y actos realizados y agotados en su momento bajo otro esquema legal. La legislación local solo se aplicaría a los plazos de prescripción en curso al momento en que entró en vigencia el nuevo Código Civil y Comercial de la Nación (01/08/2015), a diferencia del caso resuelto por la CSJN en el precedente “Volkswagen”, pues allí el plazo de prescripción de la acción había transcurrido enteramente bajo la vigencia de la anterior legislación de derecho común (Código Civil derogado), lo que justificaba —según la Corte— la aplicación de la noción del “consumo jurídico” (del voto de la Dra. De Langhe).

VI.3. Que, cabe recordar que la Constitución de la Ciudad de Buenos Aires otorga a sus autoridades constituidas el expreso mandato permanente e irrenunciable de preservar la autonomía y cuestionar cualquier norma que limite la establecida en los artículos 129 y concordantes de la Constitución nacional, y son los estados locales los que establecen su propia política tributaria. La creación de tributos locales integra el conjunto de competencias no delegadas por las provincias al Gobierno nacional, reconociendo el constituyente federal de 1994 a la Ciudad la misma facultad (cfr. arts. 75, inc. 2º; 121, 122, 123, 125 y 129, CN).

En este sentido, en el mencionado precedente “Volkswagen”, el juez Horacio Rosatti —al momento de exponer su voto en disidencia—, afirmó en el considerando 10) que “las provincias, y obviamente la Ciudad Autónoma de Buenos Aires, cuentan con competencia para regular la prescripción de la acción tributaria en toda su extensión; esto es, en cuanto refiere a los poderes del Fisco para reclamar sus tributos (el plazo, la forma de cómputo y las causales de suspensión y/o interrupción) y en lo atinente a la acción de repetición”.

Ahora bien, teniendo en cuenta el pronunciamiento del máximo tribunal de la Ciudad dictado en el marco de la causa “Boriani”, análogas razones de prudencia y economía procesal me aconsejan evitar someter a los litigantes a un dispendio jurisdiccional innecesario; por lo que debe estarse a la doctrina sentada por el Máximo Tribunal de la Nación en “Volkswagen” en lo que respecta a la prescripción de períodos anteriores a la entrada en vigencia del Código Civil y Comercial, con la salvedad efectuada por el TSJ en los autos “Boriani” respecto de los plazos de prescripción en curso al momento en que entró en vigencia el nuevo Código Civil y Comercial de la Nación (01/08/2015).

VI.4. En este marco, corresponde referirse al planteo de inconstitucionalidad efectuado por la parte actora relativo de los artículos 2.532 y 2.560 del Código Civil y Comercial de la Nación.

Sobre la cuestión, corresponde remitirse a lo sostenido por la jueza Inés M. Weinberg en el precedente “Fornaguera Sempe”, en cuanto sostuvo que “conciernen al ámbito del derecho público local legislar el régimen de la prescripción en materia tributaria, sin contrariar ello el art. 75 de la CN.

Esta concepción de la delegación de facultades legislativas desarrollada por el Congreso, tendiente a resguardar el régimen federal de competencias, resulta en todo conteste con el principio autonómico de los entes locales —provincias, CABA y municipios—, en cuanto poseen, dentro de las atribuciones reservadas para sí (art. 121 CN), la potestad de establecer tributos en sus respectivas jurisdicciones” (TSJ, in re “Fornaguera Sempe, Sara y otros c/ GCBA s/ otras demandas contra la



JUZGADO DE 1RA INSTANCIA EN LO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO Y TRIBUTARIO N° 3 SECRETARÍA
N°6

HELIOS PHARMA S.A. Y OTROS CONTRA GCBA SOBRE OTRAS DEMANDAS CONTRA AUTORIDAD
ADMINISTRATIVA - TRIBUTARIO-INGRESOS BRUTOS

Número: EXP 248514/2024-0

CUIJ: EXP J-01-00248514-8/2024-0

Actuación Nro: 1591915/2025

autoridad administrativa s/ recurso de inconstitucionalidad concedido", expte. 11148/14, sentencia del 23/10/2015).

De conformidad con tales argumentos y de acuerdo con las pautas mencionadas en el considerando **IV**, no cabe más que desestimar el planteo de inconstitucionalidad efectuado por la parte actora respecto de los artículos 2.532 y 2.560 del Código Civil y Comercial de la Nación.

VI.5. Sobre las bases expuestas, cabe precisar que la parte actora planteó la prescripción de los anticipos 06 a 12/2012, 01 a 12/2013, 01 a 03 y 5 a 10/2014, 02 a 12/2015 y 01 a 12/2016.

Para dirimir tal cuestión, deben precisarse las fechas de vencimiento de las obligaciones tributarias objeto de autos. Al respecto, cabe señalar que de las constancias de autos se desprenden las siguientes fechas de vencimiento: i) Anticipo **06/12**: 16/07/2012; ii) Anticipo **07/12**: 14/08/2012; iii) Anticipo **08/12**: 14/09/2012; iv) Anticipo **09/12**: 16/10/2012; v) Anticipo **10/12**: 13/11/2012; vi) Anticipo **11/12**: 13/12/2012; vii) Anticipo **12/12**: 14/01/2013; viii) Anticipo **01/13**: 13/02/2013; ix) Anticipo **02/13**: 13/03/2013; x) Anticipo **03/13**: 15/04/2013; xi) Anticipo **04/13**: 13/05/2013; xii) Anticipo **05/13**: 13/06/2013; xiii) Anticipo **06/13**: 15/07/2013; xiv) Anticipo **07/13**: 13/08/2013; xv) Anticipo **08/13**: 13/09/2013; xvi) Anticipo **09/13**: 15/10/2013; xvii) Anticipo **10/13**: 13/11/2013; xviii) Anticipo **11/13**: 13/12/2013; xix) Anticipo **12/13**: 13/01/2014; xx) Anticipo **01/14**: 13/02/2014; xxi) Anticipo **02/14**: 13/03/2014; xxii) Anticipo **03/14**: 14/04/2014; xxiii) Anticipo **05/14**: 13/06/2014; xxiv) Anticipo **06/14**: 14/07/2014; xxv) Anticipo **07/14**: 13/08/2014; xxvi) Anticipo **08/14**: 15/09/2014; xxvii) Anticipo **09/14**: 14/10/2014; xxviii) Anticipo **10/14**: 13/11/2014; xxix) Anticipo **02/15**: 13/03/2015; xxx) Anticipo **03/15**: 13/04/2015; xxxi) Anticipo **04/15**: 13/05/2015; xxxii) Anticipo **05/15**: 15/06/2015; xxxiii) Anticipo **06/15**: 13/07/2015; xxxiv) Anticipo **07/15**: 13/08/2015; xxxv) Anticipo **08/15**: 14/09/2015; xxxvi) Anticipo **09/15**: 13/10/2015; xxxvii) Anticipo **10/15**: 13/11/2015; xxxviii) Anticipo **11/15**: 14/12/2015; xxxix) Anticipo **12/15**: 13/01/2016; xl) Anticipo **01/16**: 15/02/2016; xli) Anticipo **02/16**: 14/03/2016; xlii) Anticipo **03/16**: 13/04/2016; xliii) Anticipo **04/16**: 13/05/2016; xliv) Anticipo **05/16**: 13/06/2016; xlv) Anticipo **06/16**: 13/07/2016; xlvi) Anticipo **07/16**: 16/08/2016; xlvii) Anticipo **08/16**: 13/09/2016; xlviii) Anticipo **09/16**: 13/10/2016; xlix) Anticipo **10/16**: 14/11/2016; l) Anticipo **11/16**: 13/12/2016; y li) Anticipo **12/16**: 13/01/2017 (v. págs. 101, 105, 110 y 113 actuación [2815487/2024](#), y archivo "CE-2024-47477625-GCABA-DGR.pdf", adj. actuación [2914037/2024](#), del expte. 397183/2024-0).

VI.6. En primer lugar, es necesario referirse al análisis de la prescripción de aquellos anticipos cuyo plazo de prescripción se encontraba en curso al momento de entrada en vigencia del [Código Civil y Comercial de la Nación](#), esto son, los anticipos 6° a 12 de 2012, 1° a 12 de 2013, 1° a 3° y 5° a 10 de 2014, y 2° a 6° de 2015.

Ahora bien, de acuerdo con la citada doctrina de los autos “Volskwagen” y receptada en “Boriani”, para la prescripción de los anticipos mencionados —cuyo último vencimiento operó el 13/07/2015— el plazo debe computarse desde la fecha del título de la obligación (cf. art. 3956 del Código Civil de Vélez).

Sentado lo expuesto, teniendo en cuenta que el plazo de prescripción de estos períodos se encontraba en curso al momento en que entró en vigencia el nuevo Código Civil y Comercial de la Nación (01/08/2015), de acuerdo con el criterio expuesto por el TSJ en el precedente “Boriani”, a partir de dicha fecha la prescripción pasa a ser regida por la normativa local, lo cual significa que deben aplicarse todas las causales de suspensión y/o interrupción previstas en las normas tributarias de la Ciudad de Buenos Aires.

Al respecto, corresponde señalar que en la normativa fiscal local se previó que “[s]e suspende por un (1) año el curso de la prescripción de las acciones y poderes fiscales:

1. Desde la fecha de la notificación fehaciente de la resolución que inicia el procedimiento de determinación de oficio.

[...]

3. Desde la fecha de la notificación fehaciente de la intimación administrativa de pago de gravámenes determinados cierta o presuntivamente, con relación a las acciones y poderes fiscales para exigir el pago intimado.

Cuando medien recursos de reconsideración o jerárquico, la suspensión hasta el importe del gravamen liquidado se prolonga hasta ciento ochenta (180) días después de notificada la resolución dictada en los mismos.

[...]

La intimación de pago efectuada al deudor principal, suspende las prescripciones de las acciones y poderes del Fisco respecto de los responsables solidarios” (cf. art. 80, [Código Fiscal t.o. año 2012](#), en idénticos términos los códigos fiscales de años siguientes).

Por otro lado, también en este punto cabe destacar que en la Ley 6195 (modificatoria del Código Fiscal t.o. 2019, sancionada el 05/09/2019 y publicada el 19/09/2019) se prorrogó por un año el cómputo del plazo de la prescripción. En efecto, en el Título III, su artículo 21 establece que se suspende “[...] con alcance general por el término de un (1) año el plazo establecido en el inciso 1) del artículo 81 del Código Fiscal (t.o. 2019). La suspensión alcanzará a la totalidad de las obligaciones tributarias de los contribuyentes y responsables, estén o no inscriptos”.

Al respecto, cabe aclarar que sin perjuicio del criterio de quien suscribe en torno a la razonabilidad de aplicar dos causales de suspensiones sucesivas del término de la prescripción respecto de un mismo crédito, lo cierto es que el Tribunal Superior de Justicia en la ya citada causa “Boriani” expresó que debían ser consideradas todas las causales de suspensión previstas en la normativa aplicable, citando expresamente tanto la de la Ley 6195 como la de la ley 6382 (ver en particular el voto de la Dra. De Langhe). Por ello, por razones de prudencia y economía procesal, corresponde estar al criterio sentado al respecto por ese tribunal, a fin de evitar someter a los litigantes a un dispendio jurisdiccional innecesario.

Efectuadas tales precisiones, cabe señalar que el inicio del procedimiento de determinación de oficio de los anticipos 6º a 12 de 2012, 1º a 3º y 5º a 10 de 2014, fue ordenado por la Resolución RESOL-2017-2888-DGR, la cual fue notificada el día 26 de octubre de 2017 (v. págs. 306/308, actuación [2815942/2024](#)). Al respecto, debe aclararse que en dicho momento ya se había cumplido el plazo de prescripción correspondiente a los anticipos 6º a 9º del año 2012, mientras que los plazos de prescripción de los anticipos 10 a 12 de de 2012, 1º a 3º y 5º a 10 de 2014, fueron suspendidos por el término de un (1) año.



JUZGADO DE 1RA INSTANCIA EN LO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO Y TRIBUTARIO N° 3 SECRETARÍA
N°6

HELIOS PHARMA S.A. Y OTROS CONTRA GCBA SOBRE OTRAS DEMANDAS CONTRA AUTORIDAD
ADMINISTRATIVA - TRIBUTARIO-INGRESOS BRUTOS

Número: EXP 248514/2024-0

CUIJ: EXP J-01-00248514-8/2024-0

Actuación Nro: 1591915/2025

Por otro lado, el procedimiento de determinación de oficio de los anticipos 1° a 12 del año 2013 y 2° a 6° del año 2015, se inició a través de la Resolución RESOL-2017-3608-DGR, la cual se notificó el 22 de diciembre de 2017, por lo cual se suspendieron por el término de un (1) año los plazos de prescripción de tales anticipos.

De acuerdo con todo lo expuesto, es posible concluir que todos aquellos anticipos con fecha de vencimiento anterior al 26 de octubre de 2012 -para aquellos anticipos cuya determinación tramitó de acuerdo a lo ordenado en la Resolución RESOL-2017-2888-DGR- o previa al 22 de diciembre de 2012 -para aquellos cuya determinación tramitó de conformidad con lo dispuesto en la Resolución RESOL-2017-3608-DGR-, es decir, cinco años anteriores a las fechas de suspensión recién mencionadas, ya se encontraban prescriptos a las fechas 26 de octubre de 2017 y 22 de diciembre de 2017, según su caso.

Sobre este punto, se ha sostenido que “[p]or ello, la CSJN ha señalado, con total claridad, que ‘los actos interruptivos o suspensivos de la prescripción deben verificarse necesariamente antes de su vencimiento toda vez que mal puede suspenderse o interrumpirse un plazo ya cumplido’ [Fallos: 312:2152 y 320:1081, entre otros]” (Urresti, Patricio comentario al artículo 84, en Schafrik, Fabiana [Directora] y Alborno, Juan José [Coordinador] “[Código Fiscal de la Ciudad Autónoma de Buenos Aires. Comentado](#)”, Ciudad Autónoma de Buenos Aires, Ed. Jusbaire, 2023, pág. 490; en igual sentido Naveira de Casanova, Gustavo J. “*Derecho Tributario*”, Buenos Aires, Editorial Estudio, 2014, pág. 114).

En consecuencia, al momento en que se notificó a los coactores la Resolución RESOL-2017-2888-DGR, ya se encontraban prescriptos los anticipos 6° a 9° de 2012, circunstancia que no sucedió con los anticipos correspondientes a la RESOL-2017-3608-DGR.

En este contexto, cabe añadir que luego de transcurrido el año por el que se suspendieron los plazos de prescripción en curso -esto es, los días 26/10/2018 y 22/12/2018-, estos fueron reanudados.

Por tales razones, corresponde declarar la prescripción de los anticipos 6° a 9° de 2012.

Luego de ello, los plazos de prescripción aún en curso fueron nuevamente suspendidos por la notificación de la intimación de pago ordenada en el acto de determinación de oficio impugnado en autos -es decir, la Resolución RESOL-2018-4391-DGR-. Esto es, el día 19 de diciembre de 2018 (v. págs. 559 y 561, actuación [2815942/2024](#)).

Ahora bien, en el lapso obrante entre la reanudación de los plazos de prescripción suspendidos por los actos que dispusieron el inicio de los procedimientos de determinación de oficio y la notificación del acto determinativo, en el cual se intimó de pago a la parte actora, se cumplió el plazo de prescripción de los anticipos 10 y 11 del año 2012 -es decir, al día 19 de diciembre de 2018, ya se encontraban prescriptas-, circunstancia que no aconteció con los anticipos objeto de la Resolución RESOL-2017-3608-DGR.

Ello, por cuanto aún al haberse suspendido el plazo de prescripción de tales anticipos por la notificación de la Resolución RESOL-2017-2888-DGR por el término de un (1) año, luego de reanudados sus plazos, estos prescribieron con anterioridad a que se notificara el acto determinativo.

Por lo expuesto, debe decretarse la prescripción de los anticipos 10 y 11 del año 2012.

Además, cabe añadir que la suspensión producida como consecuencia de la intimación de pago en el acto determinativo se ha extendido en la presente causa por la interposición de los recursos de reconsideración y jerárquico hasta ciento ochenta (180) días posteriores a la notificación del acto que rechazó el recurso jerárquico interpuesto por la parte actora (v. notificación del 17/10/2024, págs. 492/493, actuación [2816061/2024](#)).

Por último, los plazos de prescripción aún en curso se interrumpieron con el inicio de las actuaciones caratuladas “GCBA contra Helios Pharma SA sobre ejecución fiscal” Expediente N° 397183/2024-0, esto es, el día 18 de diciembre de 2024 (v. actuación [2914037/2024](#) de Exp. 397183/2024-0). Por dicho motivo, en tal fecha se interrumpieron los plazos de prescripción que se encontraban suspendidos de conformidad con lo indicado en el párrafo que antecede.

Por tales razones, corresponde desestimar el planteo de prescripción de los anticipos 12 de 2012, 1° a 12 de 2013, 1° a 3° y 5° a 10 de 2014, y 2° a 6° de 2015

VI.7. Que, sentado lo expuesto, con relación a los anticipos 7° a 12 del año 2015 y 1° a 12 del año 2016, y teniendo en cuenta las expresas previsiones contenidas en el Código Civil y Comercial de la Nación durante cuya vigencia se devengaron, resulta adecuado aplicar los preceptos de la normativa local para resolver sobre su prescripción. Así, es preciso tener presente que de conformidad con lo dispuesto en el Código Fiscal que rige en esta jurisdicción, el término quinquenal de prescripción de la acción para exigir el pago de tributos comienza el 1° de enero siguiente al año en que se produce el vencimiento de los plazos generales para la presentación de declaraciones juradas o el ingreso del gravamen.

A su vez, cabe destacar nuevamente las suspensiones por el inicio de los procedimientos de determinación y la intimación de pago del acto determinativo -tal como se precisó en el punto 6 de este considerando-

En tal sentido, toda vez que el vencimiento del más antiguo de estos períodos - anticipo 7° del año 2015- se produjo el 13/08/2015, el cómputo del plazo de prescripción debe iniciarse a partir del 1° de enero de 2016. Por consiguiente, aplicando las suspensiones precisadas en el punto 6 de este considerando, surge que, entre el inicio del cómputo del cálculo del anticipo 7° del 2015 y la fecha de inicio de las actuaciones caratuladas “GCBA contra Helios Pharma SA sobre ejecución fiscal” Expediente N° 397183/2024-0, esto es, el día 18 de diciembre de 2024 (v. actuación [2914037/2024](#) de Exp. 397183/2024-0), no transcurrió el plazo de prescripción.

En virtud de lo expuesto, corresponde rechazar el planteo de prescripción efectuado respecto de los anticipos 7° a 12 del año 2015 y 1° a 12 del año 2016.

VI.8. Como consecuencia de todo el análisis efectuado, corresponde admitir el planteo de prescripción efectuado por la parte actora respecto de los anticipos 6° a 11 de 2012 y rechazarlo con relación a los anticipos 12 del 2012, 1° a 12 de 2013, 1° a 3° y 5° a 10 de 2014, 2° a 12 de 2015, y 1° a 12 de 2016.

VII.1. En este estadio, corresponde referirse al planteo de la parte actora destinado a cuestionar el modo en que se determinó la base imponible.



JUZGADO DE 1RA INSTANCIA EN LO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO Y TRIBUTARIO N° 3 SECRETARÍA
N°6

HELIOS PHARMA S.A. Y OTROS CONTRA GCBA SOBRE OTRAS DEMANDAS CONTRA AUTORIDAD
ADMINISTRATIVA - TRIBUTARIO-INGRESOS BRUTOS

Número: EXP 248514/2024-0

CUIJ: EXP J-01-00248514-8/2024-0

Actuación Nro: 1591915/2025

Ahora bien, al respecto es necesario señalar que si bien el fisco local determinó de oficio el impuesto sobre los ingresos brutos de Helios Pharma S.A. por los rubros correspondientes a *“Venta al por mayor de productos farmacéuticos y veterinarios”*, *“Venta al por menor de productos farmacéuticos y de herboristería”* y *“Servicios empresariales n.c.p.”*, corresponde advertir que en el escrito de demanda, la parte actora únicamente esgrimió argumentos destinados a impugnar la determinación de la base imponible del rubro *“Venta al por mayor de productos farmacéuticos y veterinarios”*, sin cuestionar los restantes rubros.

Asimismo, cabe agregar que lo debatido en relación con las diferencias determinadas por el ente recaudador en concepto de *“Venta al por mayor de productos farmacéuticos y veterinarios”* se ha limitado a controvertir el alcance del concepto *“precios de compra”*, es decir si debe incluirse o no dentro de dicho concepto el monto correspondiente al Impuesto al Valor Agregado (IVA).

A los fines de dilucidar tal cuestión, cabe destacar que en la normativa fiscal aplicable a los períodos objeto de autos se ha dispuesto que el impuesto sobre los ingresos brutos *“se determina sobre la base de ingresos brutos devengados durante el período fiscal, por el ejercicio de la actividad gravada, salvo expresa disposición en contrario”* y que *“[e]l ingreso bruto el valor o monto total -en dinero, en especies o en servicios- devengado por el ejercicio de la actividad gravada, quedando incluidos entre otros los siguientes conceptos: venta de bienes, prestaciones de servicios, locaciones, regalías, intereses, actualizaciones y toda otra retribución por la colocación de un capital [...]”* (cf. arts. 171 y 172 del Código Fiscal, t.o. año 2012, en idénticos términos las normas fiscales posteriores).

A su vez, corresponde aclarar que se han previsto ciertos supuestos especiales en los que se dispuso que la base imponible de la gabela en cuestión no se debe calcular de conformidad al principio general recién mencionado, sino que estará constituida por la diferencia entre *“los precios de compra y de venta”*, clasificando entre tales supuestos a la *“[c]omercialización mayorista de medicamentos para uso humano”* (cf. art. 185, inc. 5º, Código Fiscal, t.o. año 2012, en idénticos términos la normativa fiscal correspondiente a los períodos fiscales posteriores).

También se estableció que *“[p]ara la composición de la base imponible no pueden efectuarse otras deducciones que las expresamente enunciadas en el presente Código, las que únicamente son usufructuadas por parte de los responsables que en cada caso se indican”*, detallando que *“[n]o integran la base imponible, los siguientes conceptos: 1. Los importes correspondientes a impuestos internos, Impuesto al Valor Agregado -débito fiscal- [...]”. Esta deducción sólo puede ser efectuada por los contribuyentes de derecho de los gravámenes citados, en tanto se encuentren inscriptos como tales. El importe a computar es el del débito fiscal o el del monto liquidado, según se trate del Impuesto al Valor Agregado o de los restantes gravámenes respectivamente, y en todos los casos en la medida que correspondan a las operaciones de la actividad sujeta a impuesto, realizadas en*

el período fiscal que se liquida” (cf. arts. 192 y 193, inc. 1º del Código Fiscal, t.o. año 2012, en idénticos términos los códigos fiscales de los períodos fiscales siguientes).

Por otro lado, cabe señalar que en las correspondientes leyes tarifarias se reguló que “[d]e conformidad con lo dispuesto por el Código Fiscal, establécese la tasa general del 3,00% para las siguientes actividades de comercialización (mayorista y minorista), de prestaciones de obras y/o servicios, siempre que no se trate de actividades que en razón de existir distintas facetas pasibles de gravamen dentro del mismo rubro, tengan previsto otro tratamiento en esta Ley o en el Código Fiscal. [...] 10) Otros comercios mayoristas no clasificados en otra parte. [...] 513314 Venta al por mayor de productos veterinarios” (cf. art. 53, inc. 10, Ley Tarifaria, t.o. año 2012, en similares términos leyes tarifarias consecuentes).

Asimismo, se reguló que “[d]e conformidad con lo dispuesto por el Código Fiscal, establécese para las actividades que se enumeran a continuación, las tasas que en cada caso se indican: [...] 22) Comercialización mayorista de medicamentos para uso humano.....3,00%, 513312 Venta al por mayor de productos farmacéuticos en droguerías” (cf. art. 61, inc. 22, Ley Tarifaria, t.o. año 2012, en idénticos términos las normas tarifarias siguientes).

VII.2. Efectuadas tales aclaraciones, es preciso adelantar que una interpretación armónica de las disposiciones citadas, permite concluir que la norma relativa a la exclusión de base imponible de los importes correspondientes al “débito fiscal” del Impuesto al Valor Agregado (IVA) -art. 193, inc. 1º del Código Fiscal, t.o. año 2012 y ordenamientos fiscales siguientes-, resulta aplicable tanto para aquellos hechos imponibles que deben determinar su base imponible de acuerdo con el principio general (cf. arts. 171 y 172 del Código Fiscal, t.o. año 2012, en idénticos términos las normas fiscales posteriores), como para los supuestos especiales de base imponible.

Sobre la cuestión, es necesario referirse a los métodos de interpretación dispuestos en el código fiscal local, oportunidad en la que se ha regulado que, “[e]n la interpretación de este Código y de las disposiciones sujetas a su régimen se ha de atender al fin de las mismas y a su significación económica. Sólo cuando no sea posible fijar por la letra o por su espíritu, el sentido o alcance de las normas, conceptos o términos de las disposiciones antedichas, puede recurrirse a las normas, conceptos y términos del derecho privado” y que “[p]ara la interpretación de las disposiciones de este Código y demás leyes tributarias son admisibles los principios del derecho tributario y administrativo, pero en ningún caso se han de establecer impuestos, tasas o contribuciones, ni se ha de considerar a ninguna persona como contribuyente o responsable del pago de una obligación fiscal, sino en virtud de este Código o de ley formal” (cf. arts. 7º y 8º, Código Fiscal, t.o. año 2012, en idénticos términos los códigos fiscales de los años posteriores).

Con relación al método de interpretación sistemático, es dable señalar que ha sido admitido por el Tribunal Superior de Justicia de esta Ciudad en la causa “Telemetrix S.A.”. En dicho decisorio, el juez José Osvaldo Casás ha precisado que “el hecho de que la mayoría de la sala III haya recurrido a una interpretación sistemática de normas contenidas en la parte general y en la parte especial del Código Fiscal a fin de definir el aspecto subjetivo del hecho imponible [...] no implica necesariamente, como predica la recurrente, la extensión analógica del hecho imponible, a poco que se repare en que tal y como ha sostenido la Corte Suprema de Justicia de la Nación en Fallos: 338:1156 (entre muchos otros y sus citas), ‘... no puede soslayarse que por encima de lo que las leyes parecen decir literalmente, corresponde indagar lo que dicen jurídicamente, y si bien no cabe prescindir de las palabras, no resulta adecuado ceñirse rigurosamente a ellas cuando así lo requiera una interpretación razonable y sistemática..., ni es aceptable ajustarse estrictamente a una singular pauta gramatical en desmedro de la racionalidad de la norma...” (TSJ in re “Telemetrix SA s/ queja por recurso de inconstitucionalidad de-negado en: Telemetrix SA c/ GCBA s/ impugnación actos



JUZGADO DE 1RA INSTANCIA EN LO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO Y TRIBUTARIO N° 3 SECRETARÍA
N°6

HELIOS PHARMA S.A. Y OTROS CONTRA GCBA SOBRE OTRAS DEMANDAS CONTRA AUTORIDAD
ADMINISTRATIVA - TRIBUTARIO-INGRESOS BRUTOS

Número: EXP 248514/2024-0

CUIJ: EXP J-01-00248514-8/2024-0

Actuación Nro: 1591915/2025

administrativos”, Expte. N° 11438/14, sentencia del 2 de agosto de 2017, voto del juez José Osvaldo Casás, al cual adhirieron las juezas Ana María Conde e Inés M. Weinberg).

Por su parte, en un voto mayoritario de la CSJN se ha expuesto que *“es un principio de recta interpretación que los textos legales no deben ser considerados, a los efectos de establecer su sentido y alcance, aisladamente, sino correlacionándolos con los que disciplinan la misma materia (Fallos: 242:247), como un todo coherente y armónico, como partes de una estructura sistemática considerada en su conjunto, y teniendo en cuenta la finalidad perseguida por aquéllos (Fallos: 320:783; 324:4367)”* ([CSJN, in re “O&G Developments Ltd. S.A. c/ Salta, Provincia de s/ acción declarativa”, Fallos: 348:419, sentencia del 3 de junio de 2025](#)).

Al respecto, Alberto Tarsitano ha sostenido que *“[l]a ley tributaria que se interpreta forma parte de un sistema jurídico complejo. Así, la ley del impuesto a las ganancias forma parte del sistema fiscal al que se vincula por normas y principios generales, y dentro de ella, por ejemplo, el precepto referido a las condiciones de incobrabilidad de un crédito para cargarlo a resultados, integra el subsistema determinación de la renta gravada. En todos esos niveles, se establecen relaciones funcionales que procuran unidad, coherencia e integración entre las distintas instituciones que configuran el sistema (unidad general del derecho), y de estas relaciones -verticales y horizontales, de subordinación y coordinación-, emergen operaciones de abstracción a principios generales, inferencias, deducciones, correspondencias, exclusiones, implicación, entre otras. El intérprete debe construir la solución al caso clasificando el material jurídico con método sistemático, identificar la función que desempeña cada norma individual dentro del conjunto al cual pertenece y establecer principios ordenadores”* (Tarsitano, Alberto; *“Capítulo V. Interpretación de la Ley Tributaria”*, en García Belsunce, Horacio A. (Dir.) *“Tratado de la Tributación”*, Tomo I, Ed. Astrea de Alfredo y Ricardo Depalma, Ciudad de Buenos Aires, año 2003, págs. 436/437).

De acuerdo con tales precisiones, es posible sostener que las normas integrantes del código fiscal en general y aquellas correspondientes a cada tributo en particular, deben interpretarse de manera sistemática, de modo tal que el método interpretativo conlleve a un resultado armónico.

Ahora bien, en este punto se observa que las previsiones de las normativas fiscales citadas han establecido como regla general que la base imponible del tributo en cuestión debe calcularse utilizando como base de cálculo la *“totalidad”* de los ingresos brutos (cf. arts. 171 y 172 del Código Fiscal, t.o. año 2012 y ss.).

En este marco, se advierte de manera evidente que el supuesto especial de base imponible que se ha mencionado con anterioridad -esto es, la diferencia entre *“los precios de compra y de venta”* del rubro *“comercialización mayorista de medicamentos para uso humano”* (cf. art. 185, inc. 5º, Código Fiscal, t.o. año 2012 y ss.)- constituye un apartamiento de la regla general ya mencionada.

En este contexto, corresponde ponderar que en el Título II del Código Fiscal (t.o. año 2012 y ss.) se reguló el impuesto sobre los ingresos brutos, el cual se encuentra integrado por los capítulos I a XII. En el Capítulo IV, se dispusieron las reglas generales a la base imponible -entre ellas, las ya mencionadas normas en virtud de las cuales la base imponible del tributo en cuestión debe calcularse utilizando como base de cálculo la “totalidad” de los ingresos brutos (cf. arts. 171 y 172 del Código Fiscal, t.o. año 2012 y ss.)-. En el Capítulo V, se previeron los supuestos especiales de base imponible, esto es, aquellos rubros en los que el legislador decidió apartarse de la regla general de cálculo de base imponible ya regulada -entre ellos, los ingresos obtenidos por “comercialización mayorista de medicamentos para uso humano” (cf. art. 185, inc. 5º, Código Fiscal, t.o. año 2012 y ss.)-. Mientras, en el Capítulo VI se indicaron los ingresos que no integran la base imponible -entre ellos, el supuesto del débito fiscal del IVA (cf. art. 193, inc. 1º del Código Fiscal, t.o. año 2012 y ss.)-.

Ahora bien, el legislador al prever los ingresos que no integran la base imponible, no ha efectuado aclaración o distinción alguna relativa a qué clase de hechos imponibles corresponde. Es decir, si los supuestos de exclusión de base -Capítulo VI- resultan aplicables a aquellas actividades cuyos ingresos deben determinarse de acuerdo a las previsiones dispuestas en la regla general -Capítulo IV- o a los supuestos especiales de base imponible dispuestos en el Capítulo V.

La omisión por parte del legislador de dicha distinción, conlleva necesariamente a interpretar de manera armónica el texto legal que regula el impuesto sobre los ingresos brutos local, sin que se advierta distinción alguna con relación al modo en que se debe calcular la base imponible. Es decir, se observa que tales supuestos de exclusión de base imponible -Capítulo VI- resultan aplicables tanto a los ingresos que deben computarse de acuerdo a la regla general -Capítulo IV- como a aquellos supuestos especiales de base imponible -Capítulo V-.

Tampoco es posible reparar en norma alguna que dispusiera de manera expresa que en los supuestos especiales de base imponible -Capítulo V- ni en el caso particular de los ingresos provenientes de la actividad “comercialización mayorista de medicamentos para uso humano”, resulten inaplicables los supuestos de exclusión de base imponible en general -Capítulo VI- o la correspondiente al débito fiscal del IVA (cf. art. 193, inc. 1º del Código Fiscal, t.o. año 2012 y ss.) en particular.

Tal elucidación, permite afirmar que las sumas abonadas en concepto de débito fiscal del IVA (cf. art. 193, inc. 1º del Código Fiscal, t.o. año 2012 y ss.) no integran la base del impuesto sobre los ingresos brutos en el supuesto especial de “comercialización mayorista de medicamentos para uso humano”. Ahora bien, resulta necesario analizar qué sucede para aquellos montos que constituyen un crédito fiscal del IVA.

Al respecto, es necesario señalar que Horacio Félix Cardozo ha explicado que consiste en el monto abonado en concepto de IVA “por la compra o importación de bienes, locaciones o prestaciones de servicio” (Cardozo, Horacio Félix, “Capítulo VIII. “Impuesto al Valor Agregado”; en Naveira de Casanova, Gustavo J., Nieto, Marcelo A., Revilla, Pablo J.M., Schafrik de Núñez, Fabiana H. y Vázquez, Marisa (Coords.), “Régimen Tributario Argentino”, Ed. Abeledo Perrot, Buenos Aires, año 2010, págs. 275).

Para resolver la cuestión previamente exteriorizada, resulta necesario referirse respecto a la delimitación de definición de “ingreso bruto” que ha efectuado relevante doctrina.

En este punto, Mario Enrique Althabe explicó que la base imponible del impuesto sobre los ingresos brutos está compuesta por “el valor o monto total -en valores monetarios, en



JUZGADO DE 1ª INSTANCIA EN LO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO Y TRIBUTARIO N° 3 SECRETARÍA
N° 6

HELIOS PHARMA S.A. Y OTROS CONTRA GCBA SOBRE OTRAS DEMANDAS CONTRA AUTORIDAD
ADMINISTRATIVA - TRIBUTARIO-INGRESOS BRUTOS

Número: EXP 248514/2024-0

CUIJ: EXP J-01-00248514-8/2024-0

Actuación Nro: 1591915/2025

especie o en servicios- que produce la actividad gravada" (Althabe, Mario Enrique, *"Impuesto sobre los Ingresos Brutos"*, Buenos Aires, Ed. La Ley, 2ª ed. 2003, pág. 72).

A su vez, Enrique G. Bulit Goñi adujo que *"es ingreso bruto gravado aquel que constituya una contraprestación o retribución por el ejercicio de la actividad sujeta a impuesto (...) pues sólo esos ingresos sirven efectivamente para medir la importancia de la actividad ejercida y dan la medida de la capacidad contributiva del sujeto afectado"* (Bulit Goñi, Enrique G., *"Impuesto sobre los ingresos brutos"*, 2a edición, actualizada y ampliada, Ed. Depalma, Buenos Aires, 1997, págs. 108/109).

Luego de citar a tales doctrinarios, Carlos Franciso Reyes indicó que *"[s]e puede apreciar, de la simple lectura de ambos doctrinarios, citados precedentemente, que el concepto clave, a los fines de alcanzar un cabal entendimiento de término 'ingreso bruto gravado', es el relativo a la contraprestación de la actividad (prestación) objeto del tributo"* (Reyes, Carlos Francisco, comentario al artículo 211; en Schafrik, Fabiana H. (Dir.) y Albornoz, Juan José (Coord.), *"Código Fiscal de la Ciudad Autónoma de Buenos Aires Comentado"*, Ed. Jusbairens, 1ª ed., Ciudad Autónoma de Buenos Aires, 2023, pág. 947).

Con mayor particularidad, corresponde nuevamente remitirse a Enrique G. Bulit Goñi quien precisó que *"no se debe considerar ingresos brutos gravados aquellas sumas que reciba el contribuyente por alguno de los conceptos mencionados en este inciso, consistentes en gravámenes nacionales que el sujeto recibe -en algunos casos como formando parte del precio- no para sí sino para ingresarlos a su vez en el fisco nacional"* y que esta exclusión *"no constituyen una retribución de la actividad de las que el sujeto pueda aprehender como tales, sino meros 'ingresos en tránsito', de los cuales luego habrá de desprenderse"* (Bulit Goñi, Enrique G., *op. cit.*, 2a edición, actualizada y ampliada, Ed. Depalma, Buenos Aires, 1997, págs. 111).

De acuerdo con tales lineamientos, resulta posible afirmar que las sumas abonadas por la sociedad actora en concepto de crédito fiscal del IVA no son integrantes del alcance que corresponde otorgarle a la definición de *"ingresos brutos"*.

En efecto, no puede dejar de señalarse que la creación del impuesto sobre los ingresos brutos tiene como fuente un hecho generador consistente en una manifestación o exteriorización de riqueza, esto es, la realización de actividades *"con fines de lucro"*, cuya cuantía se determinará *"sobre la base de los ingresos del período"* (cf. art. 9º, inc. b, ap. 1, [Ley 23.548](#)).

Dicho ello, se advierte que las sumas en concepto de crédito fiscal de IVA por la compra de productos farmacéuticos -para luego venderlos al por mayor- no puede considerarse un *"ingreso"* en el modo en que ya fue delimitado con anterioridad.

En efecto, no se vislumbra posible considerar a las sumas obtenidas en concepto de crédito fiscal de IVA como manifestaciones de riqueza derivadas de una actividad alcanzada por el tributo objeto de autos, sino como meros *"ingresos de tránsito"*.

En este sentido, no se advierte posible considerar “ingresos” a las sumas correspondientes a crédito fiscal de IVA.

En virtud de lo expuesto, resulta admisible el planteo de la parte actora destinado a cuestionar el acto impugnado en autos. En consecuencia, corresponde declarar la nulidad de la Resolución RESOL-2018-4391-DGR por cuanto determinó de oficio el impuesto sobre los ingresos brutos local por diferencias en el rubro “Venta al por mayor de productos farmacéuticos y veterinarios”.

VIII. Una vez deslindados los argumentos esgrimidos por las partes en torno a la legitimidad de la obligación tributaria determinada por el fisco local, corresponde ahora sí abordar el planteo de prescripción de la multa dispuesta en la Resolución RESOL-2018-4391-DGR.

Cabe recordar, que en dicho acto se decidió “[c]oncluir el sumario instruido considerando a la contribuyente incurso en la figura de defraudación fiscal respecto de los períodos fiscales 2012 (9° a 12° anticipos mensuales), 2013 (1° a 12° anticipos mensuales), 2014 (1° a 10° anticipos mensuales), 2015 (2° a 12° anticipos mensuales) y 2016 (1° a 12° anticipos mensuales) aplicándole una multa de \$ 2.466.305,45 (Pesos dos millones cuatrocientos sesenta y seis mil trescientos cinco con 45/100), equivalente al cien por ciento (100%) del impuesto defraudado, graduada de acuerdo a lo dispuesto en los Considerandos de la presente” (cf. pág. 538, actuación [2815942/2024](#)).

Sobre la cuestión, resulta pertinente señalar que en un voto mayoritario de la CSJN en el que se debatió sobre la prescripción de una multa por omisión de impuestos dispuesta por la Provincia de Tierra del Fuego, se precisó 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 lo ha decidido esta Corte en Fallos: 191:245 y 195:319” ([CSJN, in re “Alpha Shipping S.A. c/ Provincia de T.D.F. A. e I.A.S. s/ contencioso administrativo – medida cautelar”, Fallos 346:103, sentencia del 7 de marzo de 2023](#)).

Por otro lado, debe advertirse que se ha explicado que “en materia infraccional –a diferencia de lo que ocurre respecto de la prescripción de la acción fiscal para determinar y exigir el pago de los tributos–, es necesario distinguir, por un lado, la facultad para aplicar la sanción y, por otra parte, la acción para exigir el cumplimiento de la sanción impuesta” (Urresti, Patricio Esteban, comentario al artículo 78; en Schafrik, Fabiana H. (Dir.) y Albornoz, Juan José (Coord.), “[Código Fiscal de la Ciudad Autónoma de Buenos Aires Comentado](#)”, Ed. Jusbairens, 1ª ed., Ciudad Autónoma de Buenos Aires, 2023, pág. 475).

Por tales motivos y de acuerdo con la doctrina de la CSJN recién citada, corresponde en un primer orden examinar si se ha cumplido el plazo de prescripción para aplicar la sanción y luego, en su caso, si se agotó el lapso de tiempo para exigir su cumplimiento. Todo ello, de conformidad con las previsiones del [Código Penal de la Nación](#).

Con relación al inicio del cómputo del plazo para aplicar la sanción es necesario acudir al artículo 63 del mentado código, en el cual se dispuso que “[l]a 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” (cf. art. 63, CPN). Entonces, en esta causa, el plazo de prescripción para aplicar la sanción deberá computarse desde la medianoche del día en que se cometió el ilícito, es decir, en el tipo infraccional de defraudación fiscal, desde el día posterior a las



JUZGADO DE 1RA INSTANCIA EN LO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO Y TRIBUTARIO N° 3 SECRETARÍA
N°6

HELIOS PHARMA S.A. Y OTROS CONTRA GCBA SOBRE OTRAS DEMANDAS CONTRA AUTORIDAD
ADMINISTRATIVA - TRIBUTARIO-INGRESOS BRUTOS

Número: EXP 248514/2024-0

CUIJ: EXP J-01-00248514-8/2024-0

Actuación Nro: 1591915/2025

fechas de presentación de declaraciones juradas correspondientes a cada uno de los anticipos.

De acuerdo con ello, corresponde precisar que de acuerdo con las constancias de autos, la declaración jurada correspondiente a los dos últimos anticipos objeto de autos, estos son, el anticipo 11 del año 2016 y el anticipo 12 del año 2016, fueron presentadas los días 13 de diciembre de 2016 y 13 de enero de 2017, respectivamente (v. págs. 1993/1995 y 1999/2001, actuación [2815533/2024](#)). Por lo cual, las fechas de inicio de cómputo del plazo de prescripción para aplicar la sanción correspondiente fueron los días 14 de diciembre de 2016 y 14 de enero de 2017, respectivamente.

En cuanto al plazo de prescripción, corresponde remitirse a lo dispuesto en el artículo 62 del [Código Penal de la Nación](#), en cuanto dispuso que, “[l]a acción penal se prescribirá durante el tiempo fijado a continuación: [...] 5º. A los dos años, cuando se tratare de hechos reprimidos con multa”.

Por su parte, el día 19 de diciembre de 2018 se notificó la Resolución RESOL-2018-4391-DGR (v. págs. 559 y 561, actuación [2815942/2024](#)).

Lo expuesto, lleva a concluir que la sanción de multa relativa al anticipo 12 del 2016 no se encontraba prescripta.

Mientras que, el plazo para aplicar tal sanción correspondiente a anticipo 11 de 2016 y los anteriores, ya se encontraba prescripta al momento de su imposición.

Por su parte, con relación a la prescripción de la pena, en el [Código Penal de la Nación](#) se dispuso “[l]as penas se prescriben en los términos siguientes: [...] 4º. La de multa, a los dos años” (cf. art. 65, CPN) y que “[l]a prescripción de la pena empezará a correr desde la medianoche del día en que se notificare al reo la sentencia firme o desde el quebrantamiento de la condena, si ésta hubiese empezado a cumplirse” (cf. art. 66, CPN).

De acuerdo con lo expuesto, la multa relativa al anticipo 12 del año 2016 no adquirió firmeza, por lo cual, el correspondiente plazo de prescripción no comenzó a computarse.

Ello, debido a la interposición de los recursos administrativos obrantes en los antecedentes administrativos y al inicio de la demanda objeto de autos.

Como corolario de todo lo expuesto, debe decretarse la prescripción de la multa impuesta en la Resolución RESOL-2018-4391-DGR relativa a los anticipos 6º a 12 del año 2012, 1º a 12 del año 2013, 1º a 3º y 5º a 10 del año 2014, 2º a 12 del año 2015 y 1º a 11 del año 2016. Mientras que, corresponde desestimar tal planteo con relación a la multa dispuesta respecto del anticipo 12 de 2016.

IX. Corresponde ahora sí, analizar las objeciones de la parte actora relativas a la sanción de multa impuesta en la resolución impugnada en estos autos.

De acuerdo a lo precisado en el considerando que antecede, cabe referirse tan sólo a la imposición de multa relativa al anticipo 12 del año 2016.

En este marco, corresponde señalar que en los considerandos de la Resolución RESOL-2018-4391-DGR se expuso que *“la inspección actuante constató la aplicación abiertamente violatoria de los preceptos legales y reglamentarios para determinar el gravamen, al verificarse que la contribuyente detrajo incorrectamente sumas de la Base Imponible especial establecida en el actual artículo 213 inciso 5° del Código Fiscal T.O 2018 y disposiciones concordantes de años anteriores, respecto de la actividad ‘Venta al por mayor de productos farmacéuticos y veterinarios’, conducta que encuadra en la presunción establecida en el artículo 109 inciso 2) del Código Fiscal TO 2018 y disposiciones concordantes de años anteriores”* y que, *“de las constancias obrantes en autos y resultando inadmisibles los argumentos vertidos en el descargo presentado en autos, surge que los incumplimientos de la responsable a sus obligaciones fiscales resultan debidamente acreditados en estas actuaciones, motivo por el cual corresponde considerarla incurso en la infracción prevista y sancionada en el artículo 108 -defraudación- con sustento en el artículo 109 (inciso 2° del Código Fiscal T.O. 2018 y disposiciones concordantes de años anteriores”* (cf. págs. 535/536, actuación [2815942/2024](#)).

Sobre la cuestión, no debe dejar de señalarse que la Corte Suprema de Justicia de la Nación desde antaño ha adoptado el criterio de *“personalidad de la pena”* en materia de infracciones tributarias, al sostener que dicho parámetro *“en su esencia, responde al principio fundamental de que sólo puede ser reprimido quien sea culpable, es decir aquel a quien la acción punible le pueda ser atribuida tanto objetiva como subjetivamente”* ([CSJN in re “Parafina del Plata S.A.C.I. s/ recurso de apelación - impuesto a los réditos \(multa\)”, sentencia del 2 de septiembre de 1968, Fallos 271:297](#)).

De conformidad con dicha premisa, debe interpretarse el artículo 108 del [Código Fiscal \(t.o. año 2018\)](#) -aplicado en el acto impugnado-, el cual reguló el tipo infraccional en el que incurrió la parte actora según el fisco local. Dicha norma -en lo que aquí interesa- dispuso que *“[l]os contribuyentes, responsables o terceros que realicen cualquier hecho, aserción, omisión, simulación, ocultación o en general cualquier maniobra con el propósito de producir o facilitar la omisión total o parcial de los tributos a los que están obligados ellos u otros sujetos serán sancionados por defraudación con una multa graduable entre el cien por ciento (100%) y el mil por ciento (1.000%) del gravamen defraudado o que se haya pretendido defraudar; sin perjuicio de la responsabilidad penal por delitos comunes”* (cf. art. 108, [Código Fiscal, t.o. año 2018](#)).

A su vez, se reguló que *“[s]e presume la intención de defraudación al Fisco, salvo prueba en contrario, cuando se presenta cualquiera de las siguientes circunstancias: [...] 2. Aplicación abiertamente violatoria que se haga de los preceptos legales y reglamentarios para determinar el gravamen”* (cf. art. 109, inc. 2°, [Código Fiscal, t.o. año 2018](#)).

Entonces, el tipo infraccional requiere de la concurrencia tanto del elemento objetivo como del subjetivo. Es decir, se requiere de la concreta realización de las conductas defraudatorias previstas en el tipo infraccional destinadas a la omisión total o parcial por parte del contribuyente, responsable o tercero de ingresar el monto exigido por el fisco en concepto de obligación tributaria y de la inexistencia de error excusable alguno por su parte.

Efectuadas tales precisiones, debe señalarse que la parte actora ha impugnado la sanción impuesta con fundamento en: i) inexistencia del aspecto objeto del tipo infraccional; ii) inexistencia del elemento subjetivo; iii) improcedencia de presumir el dolo; y iv) ocurrencia de error excusable.

IX.1. Con relación al primer argumento mencionado, debe señalarse que de conformidad con lo expuesto en el considerando **VII**, se advierte válido lo declarado por la



JUZGADO DE 1RA INSTANCIA EN LO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO Y TRIBUTARIO N° 3 SECRETARÍA
N°6

HELIOS PHARMA S.A. Y OTROS CONTRA GCBA SOBRE OTRAS DEMANDAS CONTRA AUTORIDAD
ADMINISTRATIVA - TRIBUTARIO-INGRESOS BRUTOS

Número: EXP 248514/2024-0

CUIJ: EXP J-01-00248514-8/2024-0

Actuación Nro: 1591915/2025

parte actora en relación a la actividad *“Venta al por mayor de productos farmacéuticos y veterinarios”* en los anticipos objeto de autos.

En consecuencia, como se ha citado con anterioridad, en la Resolución RESOL-2018-4391-DGR, la autoridad fiscal sustentó la aplicación de la multa impugnada en la presunción prevista en el artículo 109, inciso 2° del Código Fiscal (t.o. año 2018). Ello, en base a que la conducta desplegada por la parte actora permitió demostrar el indicio necesario para arribar a la presunción citada, esto es, que las declaraciones impositivas de la parte actora implicaron una *“aplicación abiertamente violatoria de los preceptos legales y reglamentarios para determinar el gravamen”* (cf. pág. 535/536, actuación [2815942/2024](#)).

Ahora bien, lo precisado en el considerando VII permite concluir que la parte actora no ha incurrido en una interpretación abiertamente violatoria de los preceptos legales aplicables.

Por tales razones, dado que no se encuentra debidamente sustentada la presunción en la que el fisco local basó la imposición de la multa impugnada, corresponde declarar la nulidad de la Resolución RESOL-2018-4391-DGR en este punto.

X. En este contexto, resulta pertinente referirse a la impugnación de la extensión de la responsabilidad solidaria al Sr. Enoc Martín Elmassian Serabonian en su carácter de presidente de la firma Helios Pharma S.A.

En principio, debe destacarse que el Sr. Enoc Martín Elmassian Serabonian -en atención al carácter mencionado en el párrafo que antecede- es sujeto pasivo del gravamen a los Ingresos Brutos por deuda ajena quien, sin haber realizado el hecho imponible, se encuentra obligado legalmente al cumplimiento de la obligación tributaria (cf. art. 11 –inc. 4º– y 12 del Código Fiscal, t.o. año 2012) y en caso de incumplimiento responde con su propio patrimonio (cf. art. 14 –inc. 1º– del Código Fiscal, t.o. año 2012).

Para ello debemos recordar, en primer lugar, que *“los sujetos pasivos distintos del contribuyente son ficciones jurídicas. Son creaciones del legislador. Estos sujetos no realizan el hecho imponible ni respecto de ellos se produce el hecho imponible. Ellos no exteriorizan la capacidad contributiva que, a través del impuesto quiere alcanzar el legislador. Son sujetos ajenos al hecho que origina la obligación tributaria. La deuda no les pertenece. Se trata de la deuda de otro, pero la ley, igualmente, los instituye como deudores por deuda ajena”* (cf. Damarco, Jorge Héctor *“La sustitución tributaria en la ley 11.683. Sustitución de sujetos pasivos y sustitución de obligaciones”*, pág. 22, Revista de Tributación, Asociación Argentina de Estudios Fiscales, N° 18, 2010).

El motivo de su existencia es que *“el acreedor del impuesto tiene así, la posibilidad de exigir, siendo necesario, entre varios deudores (o personas a considerar como deudores). Él se garantiza de este modo contra la insolvencia o mala voluntad de aquel que está llamado en primer término a la prestación”* (cf. Hensel, Albert *“Derecho Tributario”*, Rosario, Nova Tesis, 2004, pág. 167).

En el ámbito de los sujetos pasivos, Fantozzi recuerda que *“es aquel en donde son particularmente evidentes los caracteres que integran la norma tributaria y donde aparecen particularmente agudas las exigencias fiscales de tutela del interés de la administración. Estas exigencias se traducen, sobre todo, en la simplificación de las relaciones con la multiplicidad de contribuyentes, y en el refuerzo de la garantía patrimonial del fisco y del interés en asegurar la recaudación del tributo”* (Fantozzi, Augusto *“La solidaridad tributaria”* en Amatucci, Andrea [director] *“Tratado de Derecho Tributario”*, Bogotá, Temis, 2001, págs. 236 y 237).

Llegados a este punto, comparto la postura asumida por Altamirano quien sostiene que *“la responsabilidad solidaria debería ser interpretada con particular estrictez, en igual forma en que inveteradamente los tribunales argentinos han sostenido que se interpretan las exenciones tributarias. El Derecho debe ser interpretado de modo que las personas y toda la sociedad no se perjudiquen innecesariamente por las consecuencias jurídicas que una determinada interpretación puede implicar, ya que si bien podría ser que una persona jurídica sea un simple contorno jurídico, un ropaje jurídico hueco, no por ello se debe establecer un régimen que, con propósito de proteger la recaudación del impuesto a cargo de la sociedad, se soslayen los principios constitucionales en materia de responsabilidad”* (conf. Altamirano, Alejandro *“Derecho Tributario. Teoría General”*, Buenos Aires, Marcial Pons, 2012, pág. 391).

La extensión de responsabilidad viene a ser una especie de reaseguro para el Fisco que podrá exigir la deuda tributaria de manera indistinta a la SA o a su Presidente.

Ello siempre y cuando, a mi entender, este último haya administrado o dispuesto de los fondos sociales o participado en la toma de decisiones que impacten en la tributación de la sociedad. Ya que no basta que una persona sea presidente, director, gerente o representante de una persona jurídica, para que pueda considerársele responsable solidario. Es decir, que la normativa fiscal establece un criterio de responsabilidad subjetiva (ver también la sentencia del Tribunal Superior de Justicia en la causa *“GCBA c/ Luis Bernini SA, Sres. Luis Ernesto Bernini [hijo] -presidente-, Luis Ernesto Bernini -vicepresidente- y todos sus representantes legales por todo el período verificado [responsabilidad extendida] Luis Bernini SA s/ ejecución – Ing. Brutos s/ recurso de apelación ordinario concedido y recurso de inconstitucionalidad concedido”* del 19 de diciembre de 2018).

Lo anterior se basa en que este tipo de responsabilidad reviste un doble carácter: es represivo y es condicional, porque nace a raíz de la violación de un deber fiscal impuesto al responsable y sólo desde el momento en que tiene lugar esa violación de la ley (cf. Martínez, Francisco *“Estudios de Derecho Fiscal”*, Buenos Aires, Ediciones Contabilidad Moderna, 1973, pág. 161 con citas de Pugliese, Mario *“Instituciones de Derecho Financiero”*, México, Fondo de Cultura Económica, 1939, pág. 93 y ss. y Jarach, Dino *“El hecho imponible”*, Buenos Aires, Abeledo Perrot, pág. 177 y ss).

En este aspecto, resulta oportuno destacar que la Corte Suprema de Justicia de la Nación entendió para el caso de un presidente de una Sociedad Anónima que *“el director no puede ser declarado responsable solidario del cumplimiento de una deuda impositiva, si no ha administrado o dispuesto de los fondos sociales. No basta que una persona sea director, gerente o representante de una persona jurídica, para que pueda considerársele responsable solidario [...] Sólo aquellos que administran o disponen de los bienes sociales son quienes se hallan obligados a cumplir con los deberes tributarios y a ellos alcanza la responsabilidad solidaria con los deudores de los gravámenes que establece la ley”* (Fallos 278:12) (Citado por Altamirano, Alejandro *“Derecho Tributario. Teoría General”*, Buenos Aires, Marcial Pons, 2012, pág. 390).

Bajo estas premisas, corresponde proceder al análisis de las actuaciones administrativas respecto a este punto.



JUZGADO DE 1RA INSTANCIA EN LO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO Y TRIBUTARIO N° 3 SECRETARÍA
N°6

HELIOS PHARMA S.A. Y OTROS CONTRA GCBA SOBRE OTRAS DEMANDAS CONTRA AUTORIDAD
ADMINISTRATIVA - TRIBUTARIO-INGRESOS BRUTOS

Número: EXP 248514/2024-0

CUIJ: EXP J-01-00248514-8/2024-0

Actuación Nro: 1591915/2025

Los actos administrativos que corrieron vista y determinaron de oficio la responsabilidad solidaria no contienen ninguna referencia a la conducta del responsable que justificaría atribuirle tal responsabilidad, ya que fundaron la extensión de responsabilidad únicamente en su carácter de presidente del directorio de la empresa accionante (v. Resolución RESOL-2017-2888-DGR, págs. 280/293, actuación [2815942/2024](#); Resolución RESOL-2017-3608-DGR, págs. 409/414, actuación [2815942/2024](#); y Resolución RESOL-2018-4391-DGR, págs. 529/539, actuación [2815942/2024](#)).

De ellos no surge un comportamiento atribuible subjetivamente al coactor en su carácter de presidente de la sociedad respecto de los deberes fiscales de la empresa representada durante los períodos involucrados.

Por tales motivos, debe decretarse la nulidad de los artículos 3° de las resoluciones RESOL-2017-2888-DGR y RESOL-2017-3608-DGR, y artículo 5° de la Resolución RESOL-2018-4391-DGR.

De acuerdo con lo indicado, resulta innecesario expedirse respecto al planteo efectuado por la parte actora relativo a la imposibilidad de extender responsabilidad solidaria en el ámbito infraccional (v. punto X.4. del escrito de demanda, v. actuación [2402037/2024](#)).

XI. En cuanto al planteo efectuado en el acápite **VIII** del escrito de demanda, esto es, la improcedencia de la aplicación de intereses resarcitorios, resulta claro que debe admitirse respecto a las obligaciones que constituyen la controversia objeto de autos.

XII. En cuanto a las costas del proceso, corresponde su imposición a la parte demandada por no existir motivos para apartarse del principio objetivo de la derrota (cf. art. 64 del CCAT, *t.c.* ley 6.588).

En mérito a lo expuesto, **FALLO:**

1. Hacer lugar a la demanda promovida por Helios Pharma S.A. y el Sr. Enoc Martín Elmassian Serabonian, contra el Gobierno de la Ciudad de Buenos Aires.

2. Declarar la prescripción de los anticipos mensuales 6° a 11 de 2012, de conformidad con lo expuesto en el considerando **VI**.

3. Rechazar el planteo de prescripción de los anticipos 12 del 2012, 1° a 12 de 2013, 1° a 3° y 5° a 10 de 2014, 2° a 12 de 2015, y 1° a 12 de 2016.

4. Decretar la nulidad de los artículos 1° y 2° de la Resolución RESOL-2018-4391-DGR únicamente en lo relativo a las diferencias concernientes a la “*Venta al por mayor de productos farmacéuticos y veterinarios*”, relativas a los anticipos mensuales 12 del 2012, 1° a 12

de 2013, 1° a 3° y 5° a 10 de 2014, 2° a 12 de 2015, y 1° a 12 de 2016, de acuerdo con lo precisado en el considerando **VII**.

5. Declarar la prescripción de la multa impuesta en el artículo 5° de la Resolución RESOL-2018-4391-DGR relativa a los anticipos 6° a 12 del año 2012, 1° a 12 del año 2013, 1° a 3° y 5° a 10 del año 2014, 2° a 12 del año 2015 y 1° a 11 del año 2016, de conformidad con lo indicado en el considerando **VIII**.

6. Decretar la nulidad del artículo 5° de la Resolución RESOL-2018-4391-DGR, de conformidad con lo indicado en el considerando **IX**.

7. Declarar la nulidad de los artículos 3° de las resoluciones RESOL-2017-2888-DGR y RESOL-2017-3608-DGR, y del artículo 5° de la Resolución RESOL-2018-4391-DGR, en cuanto dispusieron hacer extensiva y mantener la responsabilidad solidaria del Sr. Enoc Martín Elmassian Serabonian, de acuerdo con lo precisado en el considerando **X**.

8. Admitir el planteo consistente en la improcedencia de la aplicación de intereses resarcitorios de los anticipos objeto de autos, de conformidad con lo expuesto en el considerando **XI**.

9. Diferir la regulación de honorarios hasta el momento en que el presente decisorio se encuentre firme.

10. Imponer las costas en la forma dispuesta en el considerando **XII** (cf. art. 64 del CCAyT, *t.c.* ley 6.588).

Protocolícese y notifíquese a las partes, y al *Ministerio Público Fiscal*.



Poder Judicial
Ciudad de Buenos Aires