



Provincia de Buenos Aires

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

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

**AUTOS Y VISTOS:** El expediente número 2360-392001 del año 2012, caratulado “**WHIRLPOOL ARGENTINA S.A.**” (actualmente **WHIRLPOOL ARGENTINA S.R.L.**)”.-----

**Y RESULTANDO:** Que a fojas 2334 se elevan las actuaciones a este Tribunal con motivo del recurso de apelación interpuesto a fs. 2074/2108, por el Dr. José Sauro de Carvalho, como apoderado de WHIRLPOOL ARGENTINA S.R.L. y como patrocinante de la Dra. María Inés Giménez, quien comparece en representación de los Sres. Roberto Hunnicutt Moreira Laub, Fernando Mario Abbondati y Antonio José Gómez Ramírez, contra la Disposición Delegada SEATYS N° 398, dictada el 30 de mayo de 2017 por el Departamento de Relatoría II, de la Agencia de Recaudación de la Provincia de Buenos Aires (ARBA).-----

-----Mediante la resolución citada (de fojas 2030/2067) se determinan las obligaciones fiscales de la sociedad del epígrafe, respecto del **Impuesto sobre los Ingresos Brutos** correspondiente al período fiscal **2010 (enero a diciembre)** por el ejercicio de las actividades “Venta al por mayor de artefactos para el hogar eléctricos, a gas, kerosene u otros combustibles” (Código NAIIB 513540), “Venta al por menor de artefactos para el hogar, eléctricos, a gas, kerosene y otros combustibles (Código NAIIB 523550), “Reparación de artículos eléctricos de uso doméstico” (Código NAIIB 526200), “Servicios de financiación y actividades financieras nc.p.” (Código NAIIB 659990), “Servicios empresariales n.cp.” (Código NAIIB 749900) y “Venta al por mayor en comisión o consignación de mercaderías n.c.p.” (Código NAIIB 511990), estableciéndose diferencias a favor del Fisco (art. 5°) por la suma de pesos cinco millones setecientos cincuenta y dos mil novecientos cincuenta y ocho con diez centavos (\$ 5.752.958,10), con más los accesorios previstos por el artículo 96 del Código Fiscal (TO. 2011). Por el art. 6° se reconoce saldos a favor del contribuyente en las posiciones 01/2010, 06/2010 y 07/2010. En el art. 7° se aplica una multa por omisión equivalente al 10% del monto dejado de oblar, por haberse constatado la infracción prevista por el art. 61 del Código antes citado. Finalmente, atento a lo normado por los arts. 21, 24 y 63 del mencionado plexo fiscal, se declara (art.

9°) la responsabilidad solidaria e ilimitada por el pago de los gravámenes, intereses y multas aplicadas a los Sres. Roberto Hunnicutt Moreira Laub, Antonio José Gómez Ramírez y Fernando Mario Abbondati. -----

-----A fs. 2344 se adjudica la causa a la Vocalía de la 6ta. Nominación, a cargo del Cr. Rodolfo Dámaso Crespi para su instrucción, quedando la Sala II de este Tribunal integrada conjuntamente con la Vocal de la 4ta. Nominación, la Dra. Laura Cristina Ceniceros y el Vocal de la 5ta. Nominación, el Dr. Carlos Ariel Lapine, respectivamente.-----

-----A fs. 2349 se corre traslado del recurso de apelación a la Representación Fiscal, obrando a fs. 2351/2360, el pertinente escrito de réplica.-----

-----A fojas 2363/2365 se declara mediante sentencia de esta Sala II de fecha 4 de junio de 2018 (Registro N°2654) la extemporaneidad del recurso de apelación interpuesto por la Dra. María Inés Giménez en representación de los Sres. Roberto Hunnicutt Moreira Laub, Fernando Mario Abbondati y Antonio José Gómez Ramírez, y firme a su respecto la Disposición Delegada SEATYS N° 398/17. -----

-----A fojas 2406/2407 se ordena suspender el trámite de las actuaciones hasta tanto los organismos del Convenio Multilateral dicten resolución, mediante sentencia de esta Sala II de fecha 7 de febrero de 2019, Registro N°2755. -----

-----A fojas 2427 la Autoridad Fiscal comunica que la Comisión Arbitral ha emitido la Resolución CA N° 06/2019, por la que hace lugar parcialmente a la acción interpuesta por la apelante y a fojas 2463 informa que la Comisión Plenaria ha emitido la Resolución CP N° 23/2019, por la que se rechaza el Recurso de Apelación interpuesto por la Provincia de Buenos Aires. Adjunta en ambos casos, copias de las resoluciones citadas.-----

-----A fs. 2469, se hace saber que la Sala II del Tribunal Fiscal ha quedado integrada con el Cr Rodolfo Dámaso Crespi, Vocal de la 6ta Nominación conjuntamente con el Dr Ángel Carlos Carballal en carácter de Vocal subrogante (conf. Ac. Ext. N° 100/22) y con el Dr Jorge Saverio Matinata en carácter de Conjuez (conf. Ac. Ord. N° 59/22, Ac. Ext. N° 102/22 y Acta N° 9).---

-----En cuanto al ofrecimiento probatorio, se agrega la documental, se rechaza la informativa y pericial contable por innecesaria y se llama autos para



Provincia de Buenos Aires

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

Corresponde al Expte. N° 2360-392001/12  
“WHIRLPOOL ARGENTINA S.A.”

sentencia, providencia que fue notificada a las partes a fojas 2470/2471.-----

**Y CONSIDERANDO:** I: Tras un racconto de antecedentes del expediente y del contenido del acto, expresa que la cuestión central debatida en autos -criterio de la asignación de ingresos a fin de determinar el coeficiente de ingresos en el impuesto sobre los ingresos brutos en el marco del Convenio Multilateral- ya ha sido resuelta a su favor con anterioridad por las Comisiones Arbitral y Plenaria del Convenio (cita precedentes).-----

-----Pide se declare la nulidad del acto por indebido y arbitrario rechazo de la prueba informativa y pericial ofrecida en instancia de descargo. Denuncia ausencia de motivación y violación al debido proceso adjetivo, como garantía de defensa para el administrado.-----

-----Opone la prescripción de las acciones y poderes fiscales para determinar y exigir las diferencias adeudadas del Impuesto sobre los Ingresos Brutos y para aplicar sanciones e intereses, alegando la preeminencia de las normas del Código Civil sobre la temática, sustentándose en diversos criterios sentados por la Corte Suprema de Justicia de la Nación. Esboza que el inicio del plazo prescriptivo debe computarse desde el día del título de la obligación. Indica que las normas del Código Civil poseen preeminencia por sobre las normas locales. Arguye que las pautas del nuevo Código Civil y Comercial de la Nación conducen al mismo resultado y en subsidio, expresa que, si se entendiera que existe delegación legislativa de la Nación a las provincias para determinar el plazo de prescripción, pide se declare la inconstitucionalidad. -----

-----Cuestiona el ajuste del coeficiente de ingresos, en tanto entiende que el criterio de asignación de los mismos utilizado por el Fisco (lugar de entrega de la mercadería) es incorrecto. Expone que la firma de marras atribuyó los mismos a las jurisdicciones de dónde proviene el ingreso, de acuerdo al lugar de concertación de la venta, atendiendo al destino final de la mercadería. Entiende que la cuestión a definir es el “lugar” donde se originan los ingresos derivados de la actividad. Postula que “...la mera entrega de la mercadería, o bien, su retiro desde la planta de WHIRPOOL ARGENTINA en Pcia. de Buenos Aires, cuando por ejemplo, es luego transportada por el cliente o un flete hacia otro destino donde se vende, no es un criterio válido para la asignación del

*coeficiente*". Afirma que yerra el Fisco al priorizar el lugar de entrega, puesto que desvirtúa el Convenio, dado que asigna ingresos conforme el lugar de ubicación del vendedor, y no a la jurisdicción de donde proviene el ingreso. Concluye que el lugar de utilización económica es un medio eficiente para establecer la fuente bajo el parámetro "ingreso", máxime teniendo en cuenta que la propia producción del bien o del servicio ya es computada para fijar los "gastos". Cita resoluciones de Comisión Arbitral y Plenaria.-----

-----En párrafo aparte debate el ajuste relacionado con las operaciones "back to back", asignando dichas ventas a la jurisdicción de la Provincia de Buenos Aires. Pide se revoque el ajuste en este punto.-----

-----A su turno, critica el tratamiento fiscal del coeficiente de gastos, al considerar que las regalías no son computables para el armado del mismo. Analiza el art. 3 del Convenio Multilateral, y concluye que estos gastos están estrechamente vinculados con el ejercicio de su actividad, al punto que son intrínsecos a los productos fabricados y comercializados, por dicha razón, considera que son computables. -----

-----Postula que la firma asigna los rubros sueldos y jornales y gastos por ventas conforme el coeficiente de ingresos, por ello, al ser improcedente el ajuste del coeficiente de ingresos (conforme los fundamentos antes vertidos), debe revocarse el ajuste sobre este punto.-----

-----En relación a la multa por omisión, manifiesta que no se han materializado los elementos (objetivo y subjetivo) necesarios para tener por configurada la infracción. Cita jurisprudencia. En subsidio, sostiene que existe un evidente error en la interpretación de las normas aplicables, lo cual configura un supuesto de error excusable de derecho. -----

-----Afirma la ausencia del presupuesto generador de intereses y recargos. Arguye que en relación a estos últimos, la propia administración reconoce que en el caso no corresponde su exigencia. De manera supletoria, alega la inexistencia de mora culpable y cita jurisprudencia.-----

-----Manifiesta que la atribución de responsabilidad contemplada en el Código Fiscal es violatoria del art. 75 inc. 12 de la Constitución Nacional, debiendo dirimirse la cuestión por la ley de sociedades comerciales. Explica que en el



Provincia de Buenos Aires

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

Corresponde al Expte. N° 2360-392001/12  
“WHIRLPOOL ARGENTINA S.A.”

caso no se demostró que los directores hayan actuado con culpa o negligencia, ni se analizó siquiera su conducta. Cita el fallo Raso y opone que la responsabilidad solidaria es subjetiva y de carácter subsidiario. Argumenta que es incorrecta la extensión de la solidaridad en el ámbito infraccional, poniendo de resalto el principio de personalidad de la pena, de jerarquía constitucional y convencional.-----

-----Acompaña documental, ofrece informativa y pericial contable. Mantiene el planteo del caso federal.-----

II. A su turno, la Representación Fiscal se opone al progreso del recurso incoado contestando los puntos introducidos por la parte agraviada.-----

-----En este contexto, y tras de destacar que los agravios incoados constituyen una reiteración de los planteos formulados en la instancia de descargo, indica que en lo tocante al planteo relacionado a la nulidad, destaca que la Agencia ha respetado las etapas y requisitos legales para emitir un acto válido y eficaz, no existiendo las nulidades en el mero interés de la ley. Agrega que en el acto apelado se ha efectuado el relato de las circunstancias de hecho y fundamentos de derecho que han llevado a su dictado, dando origen al ajuste practicado y las normas aplicables. Afirma que se ha resguardado debidamente el derecho constitucional de la defensa.-----

-----En punto al rechazo de la prueba tendiente a acreditar la realidad económica del apelante, transcribe un pasaje del acto apelado en dónde el juez administrativo explica que -habiendo ya circularizado a los clientes indicados por los quejosos- entendió que la producción pretendida no brindaba información diferente a la ya recabada durante la inspección. Luego, en relación a la pericial ofrecida, remite a los considerandos del acto donde se fundamenta el rechazo, dado que los puntos propuestos “...tienen como finalidad una cuestión de derecho y no de hecho: esto es, sostener el acierto del criterio de imputación sostenido por el contribuyente de marras”. Recuerda las amplias facultades que poseen los jueces administrativos en materia probatoria (art. 384 del Código Procesal Civil y Comercial), cita jurisprudencia y solicita, finalmente, se rechace el planto de nulidad.-----

-----En relación a los distintos planteos de inconstitucionalidad, remite a la

prohibición contenida en el art. 12 del Código Fiscal (T.O. 2011).-----

-----Rechaza la prescripción invocada. Explica que –a su entender- la regulación del instituto en materia tributaria conforma una potestad no delegada por las Provincias al Congreso Nacional, que debe ser regulada de manera excluyente por el derecho local. Considera que al ser el Código Fiscal un ordenamiento de derecho sustantivo, puede regular sus institutos en forma particular, sin sujeción a ninguna otra ley de fondo. Cita, entre otros, fallos de la Corte provincial y de este Cuerpo en pos de abonar su postura. Indica que el Impuesto sobre los Ingresos Brutos se caracteriza por ser un tributo de ejercicio y, en razón de ello, los anticipos siempre están sujetos a la liquidación final a realizarse con la declaración jurada anual. Efectúa el cómputo de los plazos aplicando lo dispuesto por los artículos 157, 159 y 161 del Código Fiscal y concluye que las acciones del Fisco no se encuentran prescriptas.-----

-----En punto a los distintos planteos efectuados en torno a la aplicación de las normas del Convenio Multilateral, indica que la cuestión ha sido sometida a la resolución de la Comisión Arbitral, debiendo en consecuencia estarse a su resolución (art. 24 inc. b) del citado Convenio).-----

-----Respecto a la sanción impuesta, considera procedente su aplicación y resalta que, habiéndose concluido sobre la procedencia de las diferencias determinadas, se encuentra configurada la infracción de omisión de tributos, conforme los términos del artículo 61 del Código Fiscal (T.O. 2011). Destaca, con aval de precedentes de este Cuerpo, que resulta inoficioso analizar elementos de subjetividad del infractor, dado que la figura de tratás está enrolada dentro del tipo de transgresiones objetivas. Asimismo, no advierte la concurrencia de la causal exculpatoria en autos, por entender que ello no surge de las constancias de la causa, ni se han invocado precedentes jurisprudenciales o administrativos que hubiesen podido inducir a error.-----

----Arguye que los intereses resarcitorios del artículo 96 del Código Fiscal (T.O. 2011), se fundan en la procedencia del ajuste impuesto y constituyen una reparación o resarcimiento por la disposición de fondos de que se vio privado el Fisco ante la falta de ingreso en término del impuesto. Su aplicación no requiere la prueba de culpabilidad en el accionar del contribuyente, amén que tienden a



Provincia de Buenos Aires

TRIBUNAL FISCAL DE APELACIÓN  
Centro Administrativo Gubernamental Torre II

Piso 10 – La Plata

Corresponde al Expte. N° 2360-392001/12  
“WHIRLPOOL ARGENTINA S.A.”

remediar el daño producido por la mera privación del capital. Ergo, comprobado el incumplimiento, corresponde su aplicación hasta el momento de su efectivo pago.-----

-----A su turno, en relación a la responsabilidad solidaria expresa que la misma reconoce su fuente en la ley, y se encuentra en cabeza de quienes por su especial calidad que revisten o la posición o situación especial que ocupan, el Fisco puede reclamarles la totalidad del impuesto adeudado de manera independiente. Afirma que se trata de una obligación a título propio, por deuda ajena; y que el instituto invierte la carga de la prueba, bastándole al Fisco la comprobación del efectivo ejercicio del cargo para imputar responsabilidad. Rechaza la idea de que se trate revista el carácter de subsidiario, afirmando que la ley resulta clara en tal sentido. Asimismo, en punto a la solidaridad por el pago de la multa impuesta, afirma que la Agencia se limita a cumplir con la manda legal, y en atención a la reconocida calidad de los apelantes como integrantes del órgano de administración, la misma procede en el caso. Finalmente, en cuanto a la aplicación de principios penales, cita jurisprudencia de este Cuerpo, en apoyo a la idea de que esta responsabilidad no resulta “represiva”.-----

-----Solicita se tenga presente el planteo del caso federal para su oportunidad, y que se desestimen los agravios en su totalidad. -----

**III.- VOTO DEL CDOR. RODOLFO DÁMASO CRESPI:** Que tal como ha quedado delineada la cuestión sometida a debate, corresponde establecer si la Disposición Delegada SEATYS N° 398, dictada el 30 de mayo de 2017, por el Departamento de Relatoría II, de la Agencia de Recaudación de la Provincia de Buenos Aires (ARBA) se ajusta a derecho, en función de los agravios planteados en el recurso de la firma de marras. -----

----En primer lugar, frente al planteo introducido por la Representación Fiscal tendiente a poner en tela de juicio el cumplimiento, por parte de la recurrente, del recaudo formal establecido en el artículo 120 del Código Fiscal vigente, vinculado a la suficiencia técnica de los agravios expresados por ésta, estimo que si bien las defensas en cuestión pueden resultar similares a aquellas formuladas en la instancia administrativa de descargo contra la resolución de

inicio (máxime, si han sido rechazadas en esa instancia), en el caso, las opuestas mediante el recurso en tratamiento se dirigen clara y precisamente a controvertir las disposiciones apeladas ante este Tribunal (y los fundamentos que sustentan en definitiva la sanción aplicada por intermedio de esta). Conforme lo expuesto, corresponde no hacer lugar al rechazo *in limine* del recurso solicitado por la Representación Fiscal, lo que así declaro.-----

-----Ahora bien, en lo tocante al pedido de nulidad del acto apelado, sustentado en el rechazo de la prueba informativa y pericial ofrecida, la falta de motivación y violación del derecho de defensa, debo adelantar que corresponde su rechazo, por los fundamentos que paso a exponer.-----

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

-----Ahora bien, de la lectura de la resolución impugnada -y más allá del carácter general en que ha sido planteadas las quejas-, no se observa la ausencia de los requisitos previstos por las normas citadas, habida cuenta que el juez administrativo ha efectuado la valoración de los elementos que constituyen e integran la relación jurídico-tributaria, que se instituye como el presupuesto necesario para la cuantificación de la obligación discutida en estas actuaciones a cargo del contribuyente. Se ha dado justificación y explicación a la pretensión fiscal, con valoración de los elementos existentes en el expediente recabados por el Fisco, adjuntados con el descargo por la firma de marras y se han brindado y detallado los motivos por los cuales el a quo rechazó la prueba informativa y pericial (fojas 2037/2038 vta). -----

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

-----Sobre el tópico, no puede obviarse que conforme el art. 384 del Código Procesal Civil y Comercial (de aplicación supletoria según art. 4° del Código





Provincia de Buenos Aires

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

Corresponde al Expte. N° 2360-392001/12  
“WHIRLPOOL ARGENTINA S.A.”

Fiscal t.o. 2011), los jueces administrativos, poseen amplias facultades para decidir la pertinencia y admisibilidad de las pruebas que fueren esenciales para la resolución de la causa, así como también para ordenar la ejecución de medidas para mejor proveer (como así lo ha hecho el juez administrativo en estas actuaciones).-----

-----Es importante destacar que la mera circunstancia de haberse declarado la improcedencia de la producción de la prueba ofrecida por el recurrente en sede administrativa no constituye un argumento suficiente que invalide el acto administrativo dictado. No debe confundirse la disconformidad con los criterios asumidos por el juez administrativo, con una desatención a los elementos del acto administrativo que hacen a su validez formal. A todo evento, estamos hablando de la justicia de la decisión, extremo que por lo tanto debe hallar reparación por vía del recurso de apelación. -----

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

-----Luego, corresponde efectuar el análisis del planteo prescriptivo opuesto por la apelante contra las facultades determinativas y sancionatorias de la Autoridad de Aplicación por el período fiscal 2010.-----

-----Al respecto, en atención a los argumentos que sustentan los mismos, cabe señalar que la limitación de las potestades locales en punto a la regulación de la prescripción liberatoria en materia fiscal, a la luz de la denominada “Cláusula de los Códigos” (artículo 75 inciso 12 de la Constitución Nacional), ha sido objeto de una larga y profunda controversia en la doctrina y jurisprudencia contemporáneas.-----

-----Ello, básicamente, a partir de la consolidación de la doctrina sentada por la Corte Suprema de Justicia de la Nación –aunque no se trataba de una cuestión tributaria– en “Sandoval, Héctor c/Provincia del Neuquén” (Fallos 320:1344), precedente en el que sostuvo: “Que la regulación de los aspectos sustanciales de las relaciones entre acreedores y deudores corresponde a la legislación

nacional, por lo que no cabe a las provincias dictar leyes incompatibles con lo que los códigos de fondo establecen al respecto, ya que, al haber delegado en la Nación la facultad de dictarlos, han debido admitir la prevalencia de las leyes del Congreso y la necesaria limitación de no dictar normas que las contradigan (doctrina de Fallos: 176:115, 226:727, 235:571, 275:254, 311:1795 y los citados en éste, entre otros)” (el subrayado no consta en el original).-----

-----En lo específicamente tributario, dicho temperamento fue sentado por el Máximo Tribunal en el conocido fallo “Recurso de hecho deducido por Abel Alexis Latendorf (síndico) en la causa Filcrosa S.A. s/quiebra s/incidente de verificación de Municipalidad de Avellaneda” (Fallos 326:3899), del 30 de septiembre de 2003. En el mismo, la Corte, ratificando diversos precedentes (Fallos 175:300, 176:115, 193:157, 203:274, 284:319, 285:209, 320:1344), puntualizó que las normas provinciales que reglamentaban la prescripción en forma contraria a lo dispuesto en el Código Civil son inválidas, y afirmó que el mentado instituto, al encuadrar en la cláusula del artículo 75 inciso 12 de la Constitución Nacional, no es propio del Derecho Público local, sino que se trata de un instituto general del derecho, criterio que –posteriormente– fue ratificado en numerosos precedentes [entre otros, “Casa Casmma S.R.L. s/Concurso Preventivo s/incidente de verificación tardía (promovido por Municipalidad de La Matanza). (Recurso de hecho)”, “Municipalidad de Resistencia c/ Lubricom S.R.L.” de fecha 8 de octubre de 2009, “Fisco de la Provincia c/ Ullate, Alicia Inés –Ejecutivo– apelación - recurso directo” (F. 391. XLVI), con su remisión al dictamen de la Procuradora General, de fecha 1 de noviembre de 2011, “Gobierno de la Ciudad de Buenos Aires c/ Bottoni, Julio Heriberto s/ ejecución fiscal - radicación de vehículos”, “Banco de la Nación Argentina c/ GCBA –AGIP DGR— resol. 389/09 y otros s/ proceso de conocimiento” del 21 de junio de 2018 y “Recurso de hecho deducido por la actora en la causa Volkswagen de Ahorro para Fines Determinados S.A. c/ Provincia de Misiones - Dirección General de Rentas y otro s/ demanda contenciosa administrativa”, de fecha 5 de noviembre de 2019].-----

-----Ahora bien, en este marco, y teniendo en consideración que el artículo 12 del Código Fiscal (análogo al artículo 14 de la Ley N° 7603/70) dispone



Provincia de Buenos Aires

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

Corresponde al Expte. N° 2360-392001/12  
“WHIRLPOOL ARGENTINA S.A.”

expresamente que: “Los órganos administrativos no serán competentes para declarar la inconstitucionalidad de normas tributarias pudiendo no obstante, el Tribunal Fiscal, aplicar la jurisprudencia de la Corte Suprema de Justicia de la Nación o Suprema Corte de Justicia de la Provincia que haya declarado la inconstitucionalidad de dichas normas” (el resaltado no consta en el original), he sostenido en casos anteriores que a efectos de resolver planteos de este tenor, correspondía analizar si, en particular, los artículos 157 a 161 del Código Fiscal (contenidos bajo su Libro Primero –Parte General–, Título XIV –de la Prescripción–) habían merecido –o no– la tacha de inconstitucionalidad por parte de los órganos judiciales mencionados en dichas normas, para en todo caso, aplicar los precedentes que así lo hubieran hecho.-----

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

-----No resulta ocioso recordar en este punto que –en lo que aquí interesa– la Suprema Corte de Justicia de la Provincia de Buenos Aires oportunamente declaró la inconstitucionalidad del artículo 158 del Código Fiscal, en lo que se refiere al sistema escalonado de prescripción previsto por dicha norma de transición (vide causa C. 81.253, “Fisco de la Provincia de Buenos Aires. Incidente de revisión en autos: ‘Cooperativa Provisión Almaceneros Minoristas de Punta Alta Limitada. Concurso preventivo’”; causa C. 82.121, “Fisco de la

Provincia de Buenos Aires. Incidente de Revisión en autos: 'Barrere, Oscar R. Quiebra'; C. 84.445, "Fisco de la Provincia de Buenos Aires. Incidente de revisión en autos 'Montecchiari, Dardo s/quiebra'; "Fisco de la Provincia de Buenos Aires. Incidente de Revisión en autos: 'Moscoso, José Antonio. Concurso preventivo"; causa C. 87.124, "Fisco de la Provincia de Buenos Aires. Incidente de Revisión en autos: 'Maggi Asociados S.R.L. Concurso preventivo"); del artículo 160 del mismo código, en lo que se refiere a las causales de interrupción de la prescripción de las obligaciones fiscales (*vide* causa C. 99.094, "Fisco de la Provincia de Buenos Aires contra Fadra S.R.L., López Osvaldo y Lobato Emilio Tomás. Apremio"; en similar sentido, ver asimismo "Fisco de la Provincia de Buenos Aires contra Cefas S.A. Apremio. Recurso extraordinario de inaplicabilidad de ley", causa A. 72.397); y, finalmente, del artículo 133 primer párrafo, segunda parte, de dicho cuerpo normativo (T.O. 2004; artículo 159 del T.O. 2011), en lo que hace al inicio del cómputo del plazo prescripción vinculado a las facultades determinativas del Fisco (en la causa A. 71388, "Fisco de la Provincia de Buenos Aires contra Recuperación de Créditos SRL. Apremio. Recurso extraordinario de inaplicabilidad de ley", de fecha 16 de mayo de 2018).-----

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

-----Ahora bien, la postura adoptada por la CSJN en autos "Volkswagen de Ahorro para Fines Determinados S.A. c/ Provincia de Misiones - Dirección General de Rentas y otro s/ demanda contenciosa administrativa", y, particularmente, el estado de firmeza adquirido por el fallo de la SCJBA *in re*



Provincia de Buenos Aires

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

Corresponde al Expte. N° 2360-392001/12  
“WHIRLPOOL ARGENTINA S.A.”

“Fisco de la Provincia de Buenos Aires contra Recuperación de Créditos SRL. Apremio. Recurso extraordinario de inaplicabilidad de ley” (a raíz del rechazo resuelto –con fecha 22 de octubre de 2020– por la CSJN, por mayoría, del Recurso Extraordinario Federal interpuesto por la provincia de Buenos Aires contra la sentencia en cuestión), me indujeron a revisar aquella posición interpretativa, debidamente sostenida en una hermenéutica posible y fundada, en el entendimiento de que resulta oportuno aplicar el criterio que dimana de dichos precedentes; y sostener en definitiva, que en casos como el presente procede adoptar la doctrina que emerge del fallo “Filcrosa” en toda su extensión, considerando inaplicables las normas del Código Fiscal que –en materia de prescripción liberatoria– se opongan a lo regulado en la normativa de fondo pertinente.-----

-----Todo ello, sin perjuicio de señalar que las provincias, al haberse reservado las potestades tributarias locales (y, fundamentalmente, la posibilidad de crear tributos), también se han reservado la facultad de regular sus formas o modos de extinción, constituyendo esta parcela del derecho bajo análisis, un ámbito de competencia no delegado a la Nación (vía artículo 75 inc. 12 de la Constitución Nacional), donde el derecho público local resulta prevalente sobre lo regulado por el derecho común. Sin embargo, reconociendo en la CSJN el carácter de intérprete supremo de la Constitución Nacional y de las leyes dictadas en su consecuencia (Fallos 311:1644, entre muchos otros), y la obligatoriedad de sus precedentes en la materia (Fallos 320:1660), razones de celeridad y economía procesal me llevan a aplicar la doctrina judicial *ut supra* citada, con el alcance detallado; lo que así declaro.-----

-----Así, en lo específicamente relacionado con las facultades determinativas de la Autoridad de Aplicación, corresponde recordar que el artículo 157 del Código Fiscal dispone, en lo que aquí interesa [y en sentido análogo a lo dispuesto por el artículo 4027 inciso 3 del derogado Código Civil (Ley N° 340)], que: “*Prescriben por el transcurso de cinco (5) años las acciones y poderes de la Autoridad de Aplicación para determinar y exigir el pago de las obligaciones fiscales regidas por este Código...*”.-----

-----Por su parte, con respecto al inicio del cómputo de la prescripción,

resultando inaplicable lo establecido en el artículo 159 del referido ordenamiento tributario (ver SCJBA in re “Fisco de la Provincia de Buenos Aires contra Recuperación de Créditos SRL. Apremio”, citado), cabe entonces preguntarse, a la luz de lo dispuesto por el artículo 3956 del referido Código Civil (que dispone: “*La prescripción de las acciones personales, lleven o no intereses, comienza a correr desde la fecha del título de la obligación*”), cuándo debe tenerse por iniciado el mismo.-----

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

-----Lo expuesto resulta trascendental, a poco que se repare en: 1) que conforme lo ha sostenido la CSJN, una vez vencido el término general del gravamen o la fecha de presentación de la declaración jurada, la Administración Fiscal no puede reclamar el pago de anticipos (Fallos 329:2511); y 2) que no resulta aplicable en este punto, lo resuelto por la CSJN en autos “Fisco c/Ullate, Alicia Inés” y/o “Gobierno de la Ciudad de Buenos Aires c/ Bottoni, Julio Heriberto”, por versar sobre tributos que no presentan extremos asimilables al Impuesto sobre los Ingresos Brutos.-----

-----A todo ello cabe agregar que, la anualidad del Impuesto sobre los Ingresos Brutos establecida en los citados artículos 209 y 210 del Código Fiscal, resulta –en rigor– una exigencia ineludible que deriva del artículo 9, inciso b), apartado 1, de la Ley N° 23.548 (Coparticipación Federal de Recursos Fiscales), cuya afectación involucra –en principio– una cuestión constitucional y expone a la jurisdicción local a las consecuencias previstas en el artículo 13 de la citada Ley Convenio. En el referido artículo 9, dispone: “1. *En lo que respecta a los impuestos sobre los ingresos brutos, los mismos deberán ajustarse a las*



Provincia de Buenos Aires

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

Corresponde al Expte. N° 2360-392001/12  
“WHIRLPOOL ARGENTINA S.A.”

*siguientes características básicas: ... Se determinarán sobre la base de los ingresos del período... Para la determinación de la base imponible se computarán los ingresos brutos devengados en el período fiscal... Los períodos fiscales serán anuales...*” (a cuyos términos ha adherido la Provincia de Buenos Aires mediante Ley N° 10.650 –B.O. 20/07/88–).-----

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

-----En tal contexto, analizando el período fiscal 2010, debo destacar que el vencimiento para la presentación de la declaración jurada anual operó el 30 de junio de 2011 (Conf. Resolución Normativa –ARBA – N°83/10, Anexo III), comenzando así el cómputo prescriptivo el día 1 de julio del año 2011, y habría vencido a las 24 Hs. del 30 de junio del año 2016, de no haber mediado el 29 de octubre de 2013 la notificación de la liquidación de diferencias practicada por la fiscalización interviniente (ver fs. 1808/1809), circunstancia esta última que suspendió el curso del plazo en cuestión, en los términos y con el alcance previsto por el segundo párrafo del artículo 3986 del citado Código Civil (desplazante en este punto, y en lo pertinente, del artículo 161 del Código Fiscal), el cual establece: “*La prescripción liberatoria se suspende, por una sola vez, por la constitución en mora del deudor, efectuada en forma auténtica. Esta suspensión sólo tendrá efecto durante un año o el menor término que pudiere corresponder a la prescripción de la acción*”.-----

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

-----En este marco, entonces, el 29 de octubre de 2014 se reanudó el cómputo del plazo quinquenal en cuestión, el cual habría fenecido el 30 de junio de 2017, de no haber mediado —en tiempo útil- la determinación de las obligaciones

fiscales, practicada mediante la Disposición Delegada SETYS N°398, de fecha 30 de mayo de 2017, dictada por el Departamento de Relatoría II de la Agencia de Recaudación de la Provincia de Buenos Aires, que fuera notificada con fechas 2, 5 y 9 de junio de 2017 (ver fojas 2068 y ss.). De conformidad a lo expuesto, el planteo prescriptivo de las acciones y poderes del Fisco para determinar y exigir el cumplimiento de las obligaciones fiscales sustanciales correspondientes al período fiscal 2010, no puede prosperar, lo que así declaro.

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





Provincia de Buenos Aires

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

Corresponde al Expte. N° 2360-392001/12  
“WHIRLPOOL ARGENTINA S.A.”

*particulares infracciones y penas en asuntos de interés puramente local, como lo ha decidido esta Corte en Fallos: 191:245 y 195:319.”-----*

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

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

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

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

-----A su vez, que dicho plazo bienal debe computarse conforme lo regulado por el Art. 63 de dicho Código Penal, que establece: “La prescripción de la

*acción empezará a correr desde la medianoche del día en que se cometió el delito o, si éste fuese continuo, en que cesó de cometerse".* Ello, por cuanto el diferimiento del inicio del cómputo propuesto por el art. 159 el Código Fiscal también debe reputarse inaplicable bajo los lineamientos del criterio expuesto por la CSJN en los precedentes referenciados.-----

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

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

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

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



Provincia de Buenos Aires

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

Corresponde al Expte. N° 2360-392001/12  
“WHIRLPOOL ARGENTINA S.A.”

-----Consecuentemente, el plazo bienal de prescripción contemplado en el art. 62 inc. 5 del Código Penal, comenzó a correr –para el período fiscal 2010– el 1° de julio de 2011 (Conf. Resolución Normativa -ARBA- N°83/10, Anexo III), y venció en la medianoche del 30 de junio del año 2013, sin que se verifique a su respecto, causal de interrupción o suspensión alguna que, oportunamente, hubiera alterado su curso –según las constancias de estas actuaciones-.-----

-----Consecuentemente, corresponde declarar prescriptas las acciones del Fisco para aplicar la multa por omisión prevista en el art. 61, primer párrafo, del Código Fiscal, vinculada al período fiscal 2010; lo que así declaro.-----

-----En cuanto al cálculo del coeficiente de ingresos y de gastos, cabe señalar que la firma de marras presentó acción en los términos del art. 24 inc. B del Convenio Multilateral, ante la Comisión Arbitral. Dicho Organismo se expidió sobre el caso con fecha 13 de marzo de 2019, haciendo lugar parcialmente a la misma (mediante Resolución CA N°06/19 –cuya copia obra a fojas 2428/2432. Luego, la Provincia de Buenos Aires presentó recurso de apelación contra dicha Resolución, el que fue rechazado por la Comisión Plenaria con fecha 14 de noviembre de 2019 (mediante Resolución CP N°23/19 –cuya copia obra a fojas 2465/2467-).-----

----- Al respecto, estimo oportuno recordar –por la trascendencia que reviste para resolver la causa— que la parte final del inciso b) del art. 24 CM, establece que “*Las decisiones serán obligatorias para las partes en el caso resuelto*”. Por ello, corresponde que el Organismo Recaudador de efectivo cumplimiento a lo ordenado en los citados pronunciamientos. -----

-----En relación a los intereses resarcitorios impuestos en la Disposición recurrida, entiendo que resulta de aplicación el artículo 96 del Código Fiscal (T.O. 2011) que establece que: “*La falta total o parcial de pago de las deudas por Impuestos, Tasas, Contribuciones u otras obligaciones fiscales, como así también las de anticipos, pagos a cuenta, retenciones, percepciones y multas, que no se abonen dentro de los plazos establecidos al efecto, devengará sin necesidad de interpelación alguna, desde sus respectivos vencimientos y hasta el día de pago, de pedido de facilidades de pago o de interposición de la demanda de ejecución fiscal, un interés mensual acumulativo que no podrá*”

*exceder, en el momento de su fijación, el de la tasa vigente que perciba el Banco de la Provincia de Buenos Aires en operaciones de descuento a treinta (30) días incrementadas hasta en un cien (100) por ciento y que será establecido por el Poder Ejecutivo a través del Ministerio de Economía...”*-----

-----Según esta norma, dichos accesorios se devengan desde el vencimiento de las obligaciones fiscales en cuestión. En relación con la constitución en mora del contribuyente, es necesario la concurrencia de los elementos formal y subjetivo, debiendo el sujeto obligado demostrar la inimputabilidad. El mentado elemento formal está configurado por el mero vencimiento del plazo estipulado, es decir se establece la mora automática. Este concepto de automaticidad de la mora tiene sustento en que la obligación de abonar los intereses resarcitorios se “...devengará sin necesidad de interpelación alguna...” (art. 96 citado). El elemento subjetivo se refiere a la inimputabilidad del deudor. Éste, para eximirse de las responsabilidades derivadas de la mora, debe probar que la misma no le es imputable (v.gr. Caso fortuito, fuerza mayor, culpa del acreedor), lo cual torna admisible la doctrina de la excusabilidad restringida. Es decir, la ponderación del referido elemento subjetivo da lugar a la exoneración del contribuyente deudor en el punto que logre probar que la mora no le es imputable, circunstancia que, a pesar de las particularidades del caso, no ha sido demostrada en autos (Conf. Sala II “Destilería Argentina de Petróleo S.A”. del 29/12/2016, entre muchos otros). Por ende, el agravio debe ser desestimado, lo que así declaro.-----

-----Por último, respecto a la extensión de responsabilidad solidaria aplicada a los Sres. Roberto Hunnicutt Moreira Laub, Fernando Mario Abbondati y Antonio José Gómez Ramírez, atento a haberse declarado extemporáneo el recurso incoado por los mismos, el acto ha queda firme a su respecto (sentencia obrante a fojas 2363/2365, de fecha 4 de junio de 2018 – Registro N°2654). Ante ello, la firma de marras carece de legitimación procesal para presentar agravios respecto de la solidaridad de un tercero (TFABA, Sala II, in re “CARNES SELECCIONADAS S.A.”, Sentencia del 16/8/2018, Registro 2701), lo que así voto.-----

**POR ELLO, VOTO: 1º) Hacer lugar parcialmente al recurso de apelación**



Provincia de Buenos Aires

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

Corresponde al Expte. N° 2360-392001/12  
“WHIRLPOOL ARGENTINA S.A.”

interpuesto a fs. 2074/2108, por el Dr. José Sauro de Carvalho, como apoderado de WHIRLPOOL ARGENTINA S.R.L., contra la Disposición Delegada SEATYS N° 398, dictada el 30 de mayo de 2017 por el Departamento de Relatoría II, de la Agencia de Recaudación de la Provincia de Buenos Aires (ARBA). 2º) Declarar la prescripción de la acción fiscal para aplicar la multa por omisión del art. 7º de la disposición en crisis. 3º) Respecto de la cuestión vinculada con la aplicación del Convenio Multilateral, la Autoridad de Aplicación deberá proceder de conformidad a lo ordenado por la Comisión Arbitral mediante Resolución N° 06/2019 (confirmada por la Resolución CP 23/2019) en concordancia con lo dispuesto por el artículo 24 inc. b) del mencionado Convenio. 4º) Confirmar en todo lo demás la Disposición Delegada apelada. Regístrese, notifíquese a las partes y al Señor Fiscal de Estado y devuélvase.---

**Voto del Dr. Ángel Carlos Carballal:** Analizadas las cuestiones traídas en apelación, coincido en lo sustancial con la decisión adoptada por el Vocal instructor.-----

-----Sin perjuicio de ello, con respecto a la multa aplicada, encuentro fundamento suficiente para dejarla sin efecto por prescripción, en que se verifica el vencimiento del plazo quinquenal previsto por el Código Fiscal. En este contexto, entiendo inoficioso analizar la cuestión a la luz de la reciente jurisprudencia de la Corte Suprema de Justicia de la Nación (del 07/03/2023, “Alpha Shipping S.A. c/ Provincia de T.D.F. A. e I.A.S. s/ contencioso administrativo – medida cautelar”), donde interpreta que resultan aplicables en la especie las normas del Código Penal. -----

-----Por último, en atención a lo resuelto por los Organismos del Convenio Multilateral y a los fines de asegurar el cumplimiento de tal decisión, otorgando al mismo tiempo la debida tutela jurisdiccional al contribuyente de marras, entiendo procedente ordenar a la Agencia de Recaudación, dentro del plazo de 30 días de recibidos los actuados, la reliquidación del ajuste de marras, en los términos dispuestos por la Comisión Arbitral del citado Convenio, diligencia que ha de ser revisada y aprobada por este Cuerpo (conf. artículo 29, segundo párrafo, Ley 7603; Acuerdo Plenario N° 22 del 28 de julio de 2009; artículo 161, inciso a) y cctes del Código Fiscal).-----

**POR ELLO, VOTO:** 1º) Hacer lugar parcialmente al recurso de apelación interpuesto a fs. 2074/2108, por el Dr. José Sauro de Carvalho, como apoderado de WHIRLPOOL ARGENTINA S.R.L., contra la Disposición Delegada SEATYS N° 398, dictada el 30 de mayo de 2017 por el Departamento de Relatoría II, de la Agencia de Recaudación de la Provincia de Buenos Aires (ARBA). 2º) Ordenar a esa Agencia que realice dentro del plazo de treinta (30) días, una nueva liquidación del Impuesto determinado en autos, de acuerdo a lo expuesto en el Considerando III del presente Pronunciamiento, en aplicación de lo ordenado por la Comisión Arbitral mediante Resolución N° 06/2019 (confirmada por la Resolución CP 23/2019). 3º) Declarar la prescripción de la acción fiscal para aplicar la multa por omisión del art. 7º de la disposición en crisis. 4º) Confirmar en todo lo demás la Disposición Delegada apelada. Regístrese, notifíquese a las partes y al Señor Fiscal de Estado y devuélvase.---

**Voto del Dr Jorge Saverio Matinata:** Adhiero al voto del Dr Ángel Carlos Carballal. -----

**POR MAYORIA, SE RESUELVE:** 1º) Hacer lugar parcialmente al recurso de apelación interpuesto a fs. 2074/2108, por el Dr. José Sauro de Carvalho, como apoderado de WHIRLPOOL ARGENTINA S.R.L., contra la Disposición Delegada SEATYS N° 398, dictada el 30 de mayo de 2017 por el Departamento de Relatoría II, de la Agencia de Recaudación de la Provincia de Buenos Aires (ARBA). 2º) Ordenar a esa Agencia que realice dentro del plazo de treinta (30) días, una nueva liquidación del Impuesto determinado en autos, de acuerdo a lo expuesto en el Considerando III del presente Pronunciamiento, en aplicación de lo ordenado por la Comisión Arbitral mediante Resolución N° 06/2019 (confirmada por la Resolución CP 23/2019). 3º) Declarar la prescripción de la acción fiscal para aplicar la multa por omisión del art. 7º de la disposición en crisis. 4º) Confirmar en todo lo demás la Disposición Delegada apelada. Regístrese, notifíquese a las partes y al Señor Fiscal de Estado y devuélvase.---

Corresponde al Expte. N° 2360-392001/12  
"WHIRLPOOL ARGENTINA S.A."

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

**CRESPI**  
**Rodolfo**  
**Damaso**  
Firmado digitalmente por  
CRESPI Rodolfo  
Damaso  
Fecha: 2023.09.22  
14:21:16 -03'00'

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

**CARBALL**  
**AL Angel**  
**Carlos**  
Firmado digitalmente por  
CARBALLAL Angel  
Carlos  
Fecha: 2023.09.22  
17:26:07 -03'00'

Dr. Jorge Saverio Matinata  
Conjuez  
(A.O. 59/22 A.E. N° 102/22)  
Tribunal Fiscal de Apelación  
Sala II

**MATIN**  
**ATA**  
**Jorge**  
**Saverio**  
Firmado digitalmente  
por MATINATA Jorge  
Saverio  
DN: SERIALNUMBER=  
CUIL 20163964784, C=  
AR, CN=MATINATA  
Jorge Saverio  
Razón:  
Ubicación:  
Fecha: 2023.09.25  
14:34:36 -03'00'  
Foxit PDF Reader  
Versión: 12.1.2

REGISTRO N.º 3413  
FECHA: 25/9/23

Sentencia firmada conforme Acuerdo Extraordinario N.º 96/20.

**MAGNETTO María**  
**Adriana**

**MAGNETTO** María Adriana  
Firmado digitalmente en mi  
carácter de Secretaria de la Sala II  
del Tribunal Fiscal de Apelación  
2023.09.25 15:20:39-03'00'

