



## GOBIERNO DE LA PROVINCIA DE BUENOS AIRES

2024 - Año del 75° Aniversario de la gratuidad universitaria en la República Argentina

### Sentencia TFABA

**Número:**

**Referencia:** "SUPERMERCADOS MAYORISTAS YAGUAR S.A 2360-400897/12"

---

**AUTOS y VISTOS:** el expediente número 2360-0400897 del año 2012, caratulado "SUPERMERCADO MAYORISTA YAGUAR S.A."

**Y RESULTANDO:** Que, a fojas 2355, se elevan las presentes actuaciones a este Tribunal (Conf. Art. 121 del Código Fiscal), con motivo de los recursos de apelación interpuestos a fojas 1/6 del Alcance N° 2 (que luce agregado a fojas 2339) y a foja 1 del Alcance N° 1 (que luce agregado a fojas 2341; Conf. Art. 115 Inc. "b" de dicho código), por el Dr. Enrique Luis Condorelli, en calidad de apoderado de la firma "SUPERMERCADO MAYORISTA YAGUAR S.A.", y por los Sres. Eulogio Blanco y José Luis Blanco, por sus propios derechos, con el patrocinio profesional del citado letrado, contra la Disposición Delegada SEFSC N° 116/15, dictada a fojas 2329/2332 por el Departamento de Relataría Área Metropolitana, de la Agencia de Recaudación de la Provincia de Buenos Aires (ARBA).

Mediante la citada disposición, la Autoridad de Aplicación sancionó a la firma "SUPERMERCADO MAYORISTA YAGUAR S.A.", en su calidad de contribuyente del Impuesto sobre los Ingresos Brutos, durante el período fiscal 2009, por haber incurrido en la infracción de omisión prevista en el Art. 61, primer párrafo, del Código Fiscal, aplicándole una multa equivalente a un tercio (1/3) del mínimo legal previsto por la referida norma, la cual asciende a la suma de pesos cincuenta y cuatro mil quinientos dieciséis con ochenta y ocho centavos (\$ 54.516,88). Por lo demás, declaró la responsabilidad solidaria e ilimitada, para el pago de la multa e intereses, de los Sres. Eulogio Blanco y José Luis Blanco, en los términos y con el alcance previsto por los Arts. 21, 24 y 63 del referido cuerpo legal.

A fojas 2357, se deja constancia de que la causa resultó adjudicada a la Vocalía de la 9na. Nominación, a cargo de la Dra. CPN Silvia Ester Hardoy, y que, en orden a ello, conocerá en la misma la Sala III de este Tribunal. Asimismo, se ordena el impulso de las actuaciones

A fojas 2364, se da traslado del recurso de apelación incoado a la Representación Fiscal, para que –en el término de quince (15) días– conteste los agravios y, en su caso, oponga excepciones (Conf. Art. 122 Código Fiscal; texto anterior a la reforma operada mediante Ley N° 15.311). A fojas 2365/2367, se agrega el escrito de responde.

A fojas 2371, habida cuenta la renuncia de las Vocales integrantes de la Sala III para acogerse a los beneficios jubilatorios, se hace saber a las partes que la instrucción de la causa quedó a cargo del Cr. Rodolfo Dámaso Crespi, resultando la Sala integrada con la Dra. Laura Cristina Ceniceros y el Dr. Carlos Ariel Lapine (todos en carácter de Vocales subrogantes; Conf. Acuerdo Extraordinario N° 87/17).

Finalmente, mediante providencia de fs. 2375, se hace saber que esta Sala ha quedado definitivamente integrada por el Cr. Rodolfo Dámaso Crespi, a cargo de la Vocalía instructora, conjuntamente con el Dr. Ángel Carlos Carballal y el Dr. Miguel Héctor Eduardo Oroz en carácter de Conjuez (Ac. Ordinario N° 61/23 y Ac. Extraordinario N° 102/22) y se dicta el llamado de autos para sentencia (Art. 126 del Código Fiscal).

**Y CONSIDERANDO: I.-** Que, mediante el recurso incoado, la parte apelante plantea la prescripción de las facultades del Fisco para aplicar la multa por omisión dispuesta, invocando la aplicación del Código Código Fiscal.

Ello, en tanto sostiene que, a la multa vinculada al período 2009, le resulta inaplicable, por no estar legislada, la causal de suspensión prevista en el actual Art. 161 del Código Fiscal, último párrafo, cuya vigencia recién fue incorporada en el año 2010 por la Ley N° 14.044 (Art. 82).

Entiende que, siendo ello así, la suspensión del “inicio del sumario”, no rige de manera retroactiva.

Advierte que, conforme lo ha sostenido en reiteradas oportunidades la Corte Suprema de la Nación, las sanciones pecuniarias impuestas por la Administración revisten naturaleza penal, siendo aplicables los principios generales del derecho penal, como el de la ley mas benigna. Siendo además receptados en los tratados internacionales del Art. 75 Inc. 22 de la Constitución Nacional.

Conforme lo expuesto, señala que, al cometerse la infracción en el año 2009 y

siendo la resolución apelada de fecha 13 de enero de 2015, notificada el 10 de febrero de 2015, la causal de suspensión del inicio del sumario es extemporánea.

En segundo orden, cita el dictamen de la Procuradora de la Nación en el fallo “Fisco de la Provincia de Buenos Aires c/ Petrolera Mar del Plata S.A s/ Apremio” donde concluyó que solamente puede suspenderse la prescripción con el dictado de la resolución determinativa de oficio o sancionatoria.

Por último, esgrime que, conforme jurisprudencia de la Corte Federal en materia de causales de suspensión, las actuaciones administrativas no suspenden ni interrumpen la prescripción.

Por su parte, los declarados responsables solidarios, adhieren en su totalidad a los agravios interpuestos por la firma.

**II.-** Que, a su turno, la Representación Fiscal, luego de resumir los antecedentes del caso y los agravios de la apelante, procede a su refutación.

En primer lugar, expresa que el acto en crisis aplica una multa por omisión respecto de la cual adelanta su procedencia, en tanto iniciada una verificación en el Impuesto sobre Ingresos Brutos al contribuyente se detectaron diferencias a favor del Fisco por el período 2009. Agrega que, previo al inicio del procedimiento determinativo y sumarial, la firma conformó totalmente las diferencias detectadas a través de la página web de ARBA en fecha 15 de mayo de 2014, incluyendo parcialmente las mismas en el Plan de Facilidades de Pago Ley N° 12.914 en el marco de la RN N° 12/14, sin haber abonado monto alguno en concepto de multa por omisión.

Advierte que la conducta del contribuyente ha quedado encuadrada en la infracción calificada como omisión de tributo del Art. 61 del Código Fiscal, razón por la cual la multa ha sido ajustada a derecho.

Agrega que no resulta necesario el análisis de la existencia de intención alguna por parte del infractor; aunque el contribuyente haya liquidado e ingresado el impuesto de acuerdo a la interpretación subjetiva de las normas aplicables, no por ello podría excusarse. Expresa que la aplicación de la multa resulta procedente, desde el momento en que el sujeto pasivo de la obligación no cumplió en forma en forma con el pago de la deuda fiscal, ni acreditó causal atendible que bajo el instituto de error excusable. Cita jurisprudencia de este Tribunal.

En relación con la prescripción planteada, remarca que no resultan aplicables los principios de Derecho Penal, pues ello se traduce en un cuestionamiento a la autonomía del Derecho Tributario, el cual puede de algún modo apartarse de dicha rama, en especial respecto de la existencia de conducta culposa o dolosa para cada

tipo de la figura penal.

Advierte que, conforme el ejercicio de los poderes no delegados por la Provincia al Gobierno Federal, se ha reservado el derecho de establecer impuestos y contribuciones, encontrándose por tanto facultada para determinar el plazo prescriptivo de tales obligaciones y sanciones.

Menciona que en ningún modo tal circunstancia vulnera la supremacía de las leyes nacionales prevista en el Art. 31 de la Constitución Nacional, sino que se trata de facultades ejercidas por las Provincias en uso del poder reservado (Arts. 104 y 105 de la Constitución Nacional).

Expresa que las normas de derecho común sólo resultan aplicables supletoriamente por vía del Art. 4 del Código Fiscal.

Refiere que, el acto sancionatorio en crisis ha sido dictado en tiempo hábil por imperio del Art. 159 y 161 del Código Fiscal.

Sobre dicha base, efectúa entonces el pertinente cómputo a la luz de lo dispuesto por los Arts. 157, 159 y 161 del Código Fiscal vigente, y concluye que el planteo incoados no debe prosperar.

Finalmente, con relación al planteo del Caso Federal, solicita se lo tenga presente para la etapa procesal oportuna y se rechacen los agravios incoados en su totalidad.

**III.- VOTO DEL CR. RODOLFO DÁMASO CRESPI:** Que, tal como ha quedado delineada la controversia en la presente instancia, corresponde establecer si, tal como lo sostiene la apelante, las facultades sancionatorias del Fisco se encontraban prescriptas al tiempo de aplicarle a la firma sumariada, la multa por omisión prevista en el Art. 61, primer párrafo, del Código Fiscal.

Así, debo señalar en este sentido que, en atención a la naturaleza infraccional de la controversia suscitada (respecto de la cual, cabe recordar, la Corte Suprema de Justicia de la Nación ha sostenido invariablemente que corresponde aplicar los todos principios y garantías propios del derecho penal) y en virtud del principio *iuria novit curia*, considero que la misma debe resolverse mediante la aplicación de la doctrina sentada por el citado Tribunal Supremo en autos “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).

En dicho precedente, la CSJN tuvo oportunidad de analizar por primera vez la validez constitucional de las normas locales que rigen la prescripción liberatoria de las multas tributarias; y sostuvo, luego de recordar la naturaleza penal de las tales

infracciones y los lineamientos básicos de la doctrina que emerge de sus precedentes “Lazaro Rabinovich” (Fallos 198:139, supuesto en el que analizó la validez de las normas provinciales que regulaban la prescripción liberatoria de las multas administrativas aplicadas por violación a las Leyes N° 371 y N° 1002 de la Provincia de Mendoza sobre descanso dominical, otorgando preeminencia al Código Penal) y “Filcrosa” (Fallos 326:3899, en el que puntualizó que las normas provinciales que reglamentaban la prescripción liberatoria de los tributos en forma contraria a lo dispuesto en el Código Civil resultan inválidas, toda vez que el mentado instituto, al encuadrar en la cláusula del Art. 75 Inc. 12 de la Constitución Nacional, no es propio del Derecho Público local, sino que se trata de un instituto general del derecho), que: *“...en tales condiciones, y siguiendo la doctrina referida en el considerando que antecede, cabe concluir en que corresponde aplicar al sub examine el plazo establecido en el inc. 4° del art. 65 del Código Penal y, por lo tanto, el recurso extraordinario deducido por la actora debe tener favorable acogida. Ello es así pues es a ese cuerpo normativo a quien le incumbe legislar sobre la extinción de acciones y penas, sin perjuicio del derecho de las provincias al establecimiento de particulares infracciones y penas en asuntos de interés puramente local, como lo ha decidido esta Corte en Fallos: 191:245 y 195:319.”*

Así, 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” (en mi voto para la causa “Total Austral S.A. Sucursal Argentina”, Sentencia de fecha 15 de diciembre de 2020, Registro N° 4217), corresponde aplicar el criterio que dimana del precedente bajo reseña y sostener, en definitiva, que en casos como el presente 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) señalar que considero que esta parcela del derecho bajo análisis resulta ser un ámbito de competencia provincial no delegado a la Nación (vía Art. 75 Inc. 12 de la Constitución Nacional), donde el derecho público local resulta prevalente sobre lo regulado por el derecho común; y 2) que, a juicio del suscripto, frente a aquellas infracciones que dependen de una previa determinación de la obligación fiscal, resulta irrazonable limitar a un plazo bienal el ejercicio del poder sancionatorio consecuente siendo que, en el caso de un contribuyente, el plazo de prescripción pertinente es quinquenal y, en el del agente, decenal.

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; lo que así declaro.

En este marco, debo entonces señalar que, en casos como el de autos, resulta aplicable, por sobre lo establecido por el 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 artículo 159 el Código Fiscal también debe reputarse inaplicable bajo los lineamientos del criterio expuesto por la CSJN en los fallos antes referenciados.

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

Cabe destacar previamente, que sobre la base de las diferencias apreciables entre los párrafos 1º y 2º 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 de omisión bajo juzgamiento, debo señalar que considero prudente y necesario rever el concepto a los fines de unificar el criterio con el aplicado para el gravamen en cuestión, por lo que concluyo que, la infracción prevista en el Art. 61, primer párrafo, del Código Fiscal, sanciona al contribuyente que incumple –total o parcialmente– su obligación de pago, mediante la falta de presentación de la declaración jurada anual determinativa, o por ser inexacta la presentada (Conf. Arts. 209 y 210 del Código Fiscal); y que, en consecuencia, es este el momento que debe considerarse a efectos de iniciar el cómputo bienal (desde las 24 Hs. de dicho día).

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

Consecuentemente, el plazo bienal de prescripción contemplado en el Art. 62 Inc. 5 del Código Penal, comenzó a correr, para el período bajo estudio (2009) el 30 de junio de 2010 (Conf. Resolución Normativa Nº 85/09, Anexo III); y venció el 30 de junio de 2012, sin que se verifique a su respecto –según constancias de estas actuaciones–, causal de interrupción o suspensión alguna que, oportunamente, hubiera alterado su curso.

Conforme lo expuesto, corresponde hacer lugar a los recursos incoados, declarar la prescripción de las facultades del Fisco para aplicar la multa por omisión vinculada al período fiscal 2009 y dejar sin efecto la disposición apelada; lo que así declaro.

**POR ELLO, VOTO:** Hacer lugar a los recursos de apelación interpuestos por el Dr. Enrique Luis Condorelli, en calidad de apoderado de la firma “SUPERMERCADO MAYORISTA YAGUAR S.A.”, y por los Sres. Eulogio Blanco y José Luis Blanco, por sus propios derechos, con el patrocinio profesional del citado letrado, declarar la prescripción de las facultades de Fisco para aplicar la multa por omisión vinculada al período fiscal 2009 y dejar sin efecto la Disposición Delegada SEFSC Nº 116/15, dictada por el Departamento de Relataría Área Metropolitana, de la Agencia de Recaudación de la Provincia de Buenos Aires (ARBA).

**VOTO DEL DR. ANGEL CARLOS CARBALLAL:** De acuerdo al agravio traído en apelación, adelanto mi adhesión a la resolución que propicia el vocal instructor, Cr. Crespi, encontrando fundamento suficiente para ello, sin embargo, en que se verifica el vencimiento del plazo quinquenal previsto por los artículos 157 y 159 del Código Fiscal, tal como lo señala el apelante.

En este contexto, entiendo infundado 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.

Ello así, toda vez que descarto la incidencia del efecto suspensivo del curso de la prescripción dispuesta por la Ley 14.044 (recién vigente desde el 1/11/2009) que pudiera haber llevado el dictado de la Disposición de inicio en los términos del artículo 161 tercer párrafo del Código Fiscal (En el mismo sentido, Sentencia de la Sala I “Siderca SAIC”, registro 2211 del 03/09/2019, entre otros).

Por las consideraciones realizadas, corresponde declarar prescriptas las acciones del Fisco para aplicar la multa respecto del periodo fiscal 2009 por haber transcurrido el plazo de prescripción quinquenal previsto en el artículo 159, 2° párrafo, del Código Fiscal al 1° de enero de 2015; lo que así declaro.

En tal sentido, dejo expresado mi voto.

**VOTO DEL DR. MIGUEL HÉCTOR EDUARDO OROZ:** Dando por reproducidos los antecedentes de hecho y derecho referenciados en el voto preopinante del Vocal Instructor, y al mero efecto de garantizar la concurrencia de las mayorías exigidas legalmente, he de coincidir en la propuesta decisoria del Cr. Rodolfo Dámaso Crespi, declarando operada la prescripción de las facultades de Fisco para aplicar la multa por omisión vinculada al período fiscal 2009 y dejar sin efecto la Disposición Delegada SEFSC N° 116/15, dictada por el Departamento de Relataría Área Metropolitana, de la Agencia de Recaudación de la Provincia de Buenos Aires (ARBA). Ello, por aplicación de lo resuelto por la Corte Suprema de Justicia de la Nación (CSJ 001897/2018/RH001, del 07/03/2023, “Alpha Shipping S.A. c/ Provincia de T.D.F. A. e I.A.S. s/ contencioso administrativo – medida cautelar), considerando inoficioso e innecesario cualquier otro desarrollo argumental que intente justificar una alegada competencia local para regular la materia. Así lo voto.

**POR ELLO SE RESUELVE:** Hacer lugar a los recursos de apelación interpuestos por el Dr. Enrique Luis Condorelli, en calidad de apoderado de la firma “SUPERMERCADO MAYORISTA YAGUAR S.A.”, y por los Sres. Eulogio Blanco y José Luis Blanco, por sus propios derechos, con el patrocinio profesional del citado letrado, declarar la prescripción de las facultades de Fisco para aplicar la multa por omisión vinculada al período fiscal 2009 y dejar sin efecto la Disposición Delegada SEFSC N° 116/15, dictada por el Departamento de Relataría Área Metropolitana, de la Agencia de Recaudación de la Provincia de Buenos Aires (ARBA). Regístrese y notifíquese. Cumplido, devuélvase.







**GOBIERNO DE LA PROVINCIA DE BUENOS AIRES**

2024 - Año del 75° Aniversario de la gratuidad universitaria en la República Argentina

**Providencia**

**Número:**

**Referencia:** "SUPERMERCADOS MAYORISTAS YAGUAR S.A." - 2360-400897/12

---

Se deja constancia que la sentencia dictada bajo el GEDO INLEG-2024-19861157-GDEBA-TFA se ha registrado en esta Sala III bajo el N° 4724.