



GOBIERNO DE LA PROVINCIA DE BUENOS AIRES

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

Sentencia TFABA

Número:

Referencia: Corresponde expte nro 2360-66479/08 -- "BGH S.A."

AUTOS Y VISTOS: el expediente número 2360-66479 año 2008, caratulado "**BGH S.A.**"

Y RESULTANDO: A fojas 2603/2625, el Departamento Relatoría Área Metropolitana de la Agencia de Recaudación de la Provincia de Buenos Aires, dicta la Disposición Delegada SEFSC N° 3441, de fecha 9 de octubre de 2013, mediante la cual determina las obligaciones fiscales de la firma "BGH S.A." (C.U.I.T. 30-50361289-1), correspondientes al Impuesto sobre los Ingresos Brutos, bajo el Régimen del Convenio Multilateral, en relación a los períodos fiscales 2007 (enero a diciembre) y 2008 (enero a agosto), por el ejercicio de las siguientes actividades "Fabricación de receptores de radio y televisión, aparatos de grabación y reproducción de sonido y video y productos conexos" (Código NAIIB 323000), "Fabricación de aparatos de uso doméstico n.c.p." (Código NAIIB 293090), "Venta al por mayor en comisión o consignación de mercaderías n.c.p." (Código NAIIB 511990), "Venta al por mayor de artefactos para el hogar, eléctricos, a gas, kerosene u otros combustibles" (Código NAIIB 513540), "Venta al por mayor de equipos y aparatos de radio, televisión y comunicaciones" (Código NAIIB 515921), "Venta al por menor de artículos del hogar n.c.p." (Código NAIIB 523590), "Reparación de artículos eléctricos de uso doméstico" (Código NAIIB 526200), "Servicios de consultores en equipos de informática" (Código NAIIB 721000) y "Servicios inmobiliarios realizados por cuenta propia, con bienes propios o arrendados, n.c.p." (Código NAIIB 701090).

En su artículo 5º, establece diferencias adeudadas al Fisco por haber tributado en defecto el impuesto, para el periodo 2007 por la suma de Pesos dos millones

dieciocho mil seiscientos treinta y nueve (\$ 2.018.639,00), y para el período 2008 por la suma de Pesos un millón doscientos cincuenta y siete mil ochocientos noventa y dos con veinte centavos (\$ 1.257.892,20), totalizando el importe de Pesos tres millones doscientos setenta y seis mil quinientos treinta y uno con veinte centavos (\$ 3.276.531,20), la cual deberá abonarse con más los accesorios previstos en el artículo 96 del Código Fiscal (Ley N° 10.397, T.O. 2011 correlativos anteriores y modificatorias). En su artículo 6°, establece saldos a favor del contribuyente para las posiciones 01, 02, 03, 07, 08 y 10/2007 y 8/2008, por la suma de Pesos novecientos cincuenta mil novecientos sesenta y siete con diez centavos (\$ 950.967,10).

En su artículo 7°, aplica una multa por Omisión equivalente al diez por ciento (10%) del monto del impuesto adeudado, por haberse constatado en el período involucrado la comisión de la infracción prevista y penada por el artículo 61 primer párrafo del citado Código. Y en su artículo 8° una segunda sanción por la misma figura, equivalente al tercio del mínimo legal, sobre las diferencias reconocidas y regularizadas durante el procedimiento (artículo 64 del CF). Por último, en su artículo 10, dispone que atento a lo normado por los artículos 21 inciso 2), 24 y 63 del mismo plexo legal, resultan responsables solidarios e ilimitados con el contribuyente de autos, por el pago del gravamen establecido en el acto, intereses y multas, los Sres. Hojman Alberto Rafael, De Lazzari Pablo Enrique, Teubal Diego Elías, Teubal Martín Fernando, González Pablo José, Biaggioni Ettore Víctor y Adamo Carlos Alberto, miembros del directorio social.

A fojas 2639/2661 se presenta el Sr. Juan Manuel Pinto, en representación de la firma "BGH S.A." con el patrocinio del Cr. Mario Miguel Giacobbe, e interpone recurso de apelación (artículo 115 inciso b) del Código Fiscal).

A fojas 2819 se elevan los autos a este Tribunal (artículo 121 del Código Fiscal) y a fojas 2822 se informa que la Instrucción de la causa se adjudica a la Vocalía de 5ta. Nominación, haciéndose saber que conocerá la Sala II. A fojas 2825 se otorga traslado del Recurso interpuesto a la Representación Fiscal por el término de 15 días para que conteste agravios y, en su caso, oponga excepciones (artículo 122 del Código Fiscal). A fojas 2826/2831 obra el respectivo escrito de réplica.

Finalmente a fs 2834 se hace saber que la Sala II, se encuentra integrada con el Dr Ángel Carlos Carballal, en carácter de Vocal subrogante (conf. Ac. Ext. N° 100/22), conjuntamente con el Cr Rodolfo Dámaso Crespi, Vocal de la 6ta Nominación y con el Dr Miguel Héctor Eduardo Oroz en carácter de conjuez (conf. Ac. Ord. N° 61/23, Ac. Ext. N° 102/22 y Acta 16/24). Se resuelve tener presente la prueba documental aportada y se rechaza por innecesaria la pericial contable ofrecida. Asimismo, en atención al estado de las actuaciones, se llama "Autos para Sentencia" (artículos 124, 126 y 127 del Código Fiscal).

Y CONSIDERANDO: I.- Mediante el recurso de apelación interpuesto, la parte recurrente comienza su relato mencionando los antecedentes del caso.

Opone como defensa la *“prescripción de las facultades para determinar y reclamar el pago del gravamen para los periodos 01 de 2007 a 08 de 2008”*, de conformidad con la doctrina sentada por la CSJN, entre muchos otros, *“Filcrosa S.A. s/ Quiebra s/ Incidente de Verificación de la Municipalidad de Avellaneda”* del 30/09/2003, criterio que ha sido *“receptado y acatado por la Suprema Corte de Justicia de la Provincia de Buenos Aires”*, en las distintas sentencia que cita.

Peticiona la prescripción de la multa sobre la base de las propias normas del Código Fiscal y, subsidiariamente, del Código Civil.

Luego de ello, solicita se declare *“la improcedencia de la pretensión fiscal”* basado en que los descuentos de la base imponible efectuados, documentados en Notas de Crédito emitidas por la Sociedad y Notas de Débito emitidas por ciertos clientes (generalmente supermercados), son impugnados por el Organismo Fiscal, quien *“omite el análisis detallado de la documentación...y de la pericia producida en autos y obrante a fs. 2579/2591”*.

Paso seguido argumenta que en las cuentas contables denominadas *“Previsión Acuerdos y Previsión Publicidad”* *“no existe previsión contable alguna deducida, sino que todos los importes deducidos se corresponden a descuentos reales y ciertos”*. Agrega que las columnas *“leyendas”* y *“descripción”* consignadas en el Anexo del Informe pericial fueron ignoradas por la Administración.

Se queja de que ARBA en el Formulario R-222 *“no incluye el saldo a favor de mi mandante que asciende a \$ 2.275.505,89 al mes de diciembre de 2006”*.

Reproduciendo el artículo 189 inciso a) y los Informes Técnicos N° 22/03, 66/04 y 280/06 de la Dirección Técnica Tributaria, destaca que *“los funcionarios actuantes no tuvieron presente la línea allí vertida, llevando adelante un ajuste que, por infundado...avasalla el patrimonio de BGH S.A., que ha otorgado descuentos y/o bonificaciones sin contraprestación alguna por parte de sus clientes de acuerdo con los usos y costumbres de plaza”*.

Agrega, individualizando ciertas operaciones con determinados clientes, que del Anexo de la pericia contable *“se exponen una serie de documentos que responden al concepto de descuento por volumen en los que se usan términos como “Premio por ventas”, “Bonificación por Stock” “Sell out (término...utilizado... cuando se produce un aumento de volumen de ventas de los clientes sobre la base de una liquidación de mercaderías)”*. Cita jurisprudencia del Tribunal.

Concluye mencionando que ARBA *“pretende invertir la carga de la prueba y que mi mandante se vea en la obligación de producir una prueba diabólica”*, ofreciendo una nueva prueba pericial contable.

A continuación rechaza la aplicación de la multa impuesta por inexistencia tanto del elemento objetivo como subjetivo, requeridos ambos por el tipo infraccional. Pone de manifiesto la vigencia del estado de inocencia, adicionando que no se ha visto afectado *“el bien jurídico protegido”*.

Peticiona se aplique la figura del error excusable, establecido en el segundo párrafo del artículo 61.

Se agravia del importe base considerado por el Fisco para la aplicación de la sanción.

Acompaña prueba documental y ofrece prueba pericial contable. Hace reserva del Caso Federal.

II.- Que a su turno la Representación Fiscal inicia el alegato señalando, respecto al planteo de prescripción opuesto, que las disposiciones del Código Civil y Comercial, en especial el artículo 2532, confirman la postura asumida por la Agencia como *“una potestad no delegada por las provincias al Congreso Nacional, que debe ser regulada de manera excluyente por el derecho local”*. Al ser el Código Fiscal un ordenamiento de derecho sustantivo, resulta lógico que su regulación revista una de las facultades no delegadas por las provincias al Estado Nacional. Considera que las circunstancias descriptas, *“en manera alguna se oponen a la supremacía de las leyes nacionales prevista por el art 31 de la Constitución Nacional, desde que no vulnera garantías reconocidas por la Carta Magna, sino que se trata de facultades ejercidas por las Provincias en uso del poder reservado (arts. 104 y 105 de la Constitución Nacional). Las normas del derecho común solo resultan aplicables supletoriamente por vía del art. 4 del Código Fiscal. El Derecho Tributario se encuentra informado por principios específicos”*. Reproduce jurisprudencia.

En el particular, entiende que el cómputo de la alegada prescripción para el periodo fiscal más antiguo (2007), comenzó el 1° de Enero de 2009, *“pero habiéndose notificado la Disposición Delegada SEFSC N° 3441/13 en fecha 23/10/2013 (fs. 2626 y sgtes), que contiene la intimación de pago, se encuentra suspendido el término hasta los 90 días posteriores a que la Autoridad de Aplicación reciba las actuaciones en el marco de las cuales ese Tribunal Fiscal hubiere dictado sentencia...”*.

En tanto que en relación a la prescripción de la multa con relación al período 2008,

“iniciado el cómputo de la misma el 1° de enero siguiente al año en que haya tenido lugar la violación de los deberes materiales, esto es, el 1° de enero de 2009, su computo se encuentra suspendido desde la fecha de notificación de la Disposición Delegada de marras que impone la multa hasta los 90 días posteriores a que la autoridad reciba las actuaciones en el marco de las cuales ese Tribunal Fiscal hubiere dictado sentencia...”

Por lo expuesto, considera que se encuentran plenamente vigentes las facultades de la Autoridad de Aplicación, no revistiendo asidero los planteos traídos por el apelante.

En lo que tiene que ver con los agravios vinculados a la cuestión de fondo, particularmente en lo referido a las deducciones de la base imponible practicadas, destaca que existiendo hechos controvertidos *“se procedió a disponer la Apertura a Prueba N.º 1742/13 y Medida para Mejor Proveer..., glosada a fojas 2592...”* obrando a fs 2984/2596 *“el informe del fiscalizador asignado, quien procedió a ratificar el ajuste impositivo practicado, y a fs. 2579/2591 luce el Informe Pericial presentado por la perito de parte, el cual, según lo expresado por el agente fiscalizador, confirma la conclusión a la cual arribó la fiscalización a lo largo de toda la actuación en el punto en cuestión”*.

Asimismo, menciona que el juez administrativo ha dado las razones (obrantes a fs. 2615) *“por los cuales no corresponde efectuar las deducciones de la base imponible, por no reunir los requisitos establecidos en el art. 189 inc. a) del Código Fiscal”,* pasando a reproducirlas.

En lo que refiere a la compensación petitionada, en relación a los saldos a favor de la sociedad que provienen del período fiscal 2006, *“dichos saldos podrán ser compensados, de corresponder, en la etapa procesal oportuna”*.

En lo atinente a la aplicación de la sanción impugnada, resalta que *“habiéndose concluido... la procedencia de las diferencias determinadas en autos, se encuentra configurado el tipo objetivo calificado como omisión de tributos, resultando procedente la aplicación de la multa dispuesta por el art. 61 del Código Fiscal”* agregando que la infracción imputada *“describe la conducta de quien incumple total o parcialmente el pago de las obligaciones fiscales a su vencimiento”*.

Asimismo, señala que para que tenga lugar la sanción *“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 para la aplicación de las sanciones estipuladas cuando existen incumplimientos comprobados...”*.

Finalmente en lo que concierne a la liquidación de la multa del artículo 7° de la resolución, afirma que la misma se calcula *“en función de lo dispuesto por el Informe 124/07, el cual establece que ante la existencia de saldos a favor del contribuyentes, reconocidos mediante acto administrativo por esta Autoridad de Aplicación y saldos a favor del Fisco, la multa deberá calcularse respecto del impuesto que surja omitido, luego de efectuar la correspondiente compensación, siendo esto lo realizado por el a quo en dicho artículo 7°”*. En tanto que en lo referido a la multa del artículo 8° remite a lo expuesto por el Juez Administrativo a fs 2621 y liquidación de fs 2600. Por todo lo expuesto solicita se desestimen los agravios traídos y se tenga presente el Caso Federal para el momento procesal oportuno.

III.- Voto del Dr Ángel Carlos Carballal: En atención a los planteos de la parte apelante, se debe decidir si se ajusta a derecho la Disposición Delegada SEFSC N° 3441/13 dictada por ARBA, y es en este sentido que comenzaré por dar respuesta a los agravios imputados.

En atención a la prescripción invocada, la parte apelante alega los preceptos del Código Civil (en su anterior redacción), por resultar una norma de rango superior, deviniendo inconstitucional el artículo 159 del Código Fiscal, todo ello sobre la base del complejo de antecedentes jurisprudenciales, con particular referencia a cada uno de los argumentos utilizados por la Corte Suprema de Justicia a partir del caso "Filcrosa", y su alcance, doctrina reiterada en decisiones posteriores (Fallos: 327-3187; 332-616 y 2250, entre otras); y asumida por la Suprema Corte bonaerense, luego de varios años de oponerse, ya que terminó adhiriendo a esta vertiente -por mayoría de sus miembros- a partir del pronunciamiento en autos "Fisco de la Provincia de Bs As. Incidente de revisión en autos: Cooperativa Provisión Almaceneros Minoristas de Punta Alta Lda. Concurso preventivo" (C. 81.253).

Decididamente me resulta refractaria tal doctrina, en tanto intenta imponer un criterio unitario, uniforme para todas las Provincias en materia de prescripción, así como de toda cuestión que, vinculada al derecho tributario sustantivo, se encuentre regulada en los denominados códigos de fondo (artículo 75 inciso 12 C.N.); uniformidad que, sin embargo, no alcanza a la Nación, quien continúa regulando con total independencia la materia. Así las cosas, se llega a la subordinación pretensa, desdoblado toda la teoría general del hecho imponible y de la mencionada rama jurídica (cuya autonomía receptan los Altos Tribunales, aunque de manera muy llamativa), y desvalorizando las potestades tributarias originarias de los estados provinciales, aunque reconocidas por la Corte como originarias e indefinidas, convertidas sin embargo en residuales, de segunda categoría al igual que los plexos jurídicos que las reconocen y regula.

Paralelamente, se termina aceptando la idea de considerar al Código Civil y no a la

Constitución Nacional, como fuente de facultades locales para legislar en materias sustantivas tributarias, produciendo la pérdida, no solo de su autonomía sino más bien de buena parte de su contenido en manos de una rama jurídica con objetivos, fundamentos, principios y normas totalmente ajenas. Alcanzamos así un derecho tributario sustantivo nacional, completo, autónomo, independiente e ilimitado en este campo y un derecho tributario sustantivo provincial condicionado al extremo, cuasi residual, con pérdida de cualquier atisbo de autonomía y con parte fundamental de su contenido regulado por Códigos nacionales. Tal consecuencia, no solo no se encuentra expuesta en el inciso 12 del mencionado artículo 75, sino que más bien resulta contraria al reparto de potestades que realiza su inciso 2) y principalmente, a los artículos 121, ss. y ctes.

Establece el propio Código Civil en el artículo 3951 de la anterior redacción: *“El Estado general o provincial, y todas las personas jurídicas están sometidas a las mismas prescripciones que los particulares, en cuanto a sus bienes o derechos susceptibles de ser propiedad privada; y pueden igualmente oponer la prescripción...”*. Parece poco probable que, no ya la potestad de dictar normas que establezcan tributos, sino acaso las acciones para determinar de oficio una obligación tributaria sean susceptibles de privatizarse. Tampoco puede entenderse que fuese decenal la prescripción para los Impuestos de Sellos y a la Transmisión Gratuita de Bienes (arts. 4023 y concordantes del CC), así como para las obligaciones del agente de recaudación conforme lo ha resuelto la jurisprudencia (Cámara de Apelación en lo Contencioso Administrativo con asiento en La Plata, en la causa “Fisco de la Provincia de Buenos Aires c/ Mareque Jesús s/ Apremio Provincial”, sentencia del 16.09.2008).

En definitiva, por lo expuesto y los demás fundamentos desarrollados en diversos pronunciamientos de la Sala I que integro (Registros nº 2117 del 29/12/2017; nº 2142 del 14/08/2018; nº 2145 del 13/09/2018; nº 2171 del 26/03/2019; nº 2175 del 04/04/2019; entre otros) a los que remito en honor a la brevedad, siempre he opinado que ni el Código Civil ni ningún otro de los mencionados en el artículo 75 inciso 12) de la C.N., ha sido, es, o será aplicable a la materia bajo análisis.

Asimismo, entendí que la sanción del nuevo Código Civil y Comercial Unificado, que expresamente produce reformas en esta cuestión como forma explícita de terminar con la doctrina “Filcrosa”, definía la discusión sobre el tema (Tribunal Superior de Justicia de la Ciudad Autónoma de Buenos Aires en autos “Fornaguera Sempe, Sara Stella y otros c/ GCBA s/ otras demandas contra la Aut. Administrativa s/ recurso de inconstitucionalidad concedido”, sentencia del 23/10/15), declarando de una vez que la regulación de cuestiones patrimoniales, en el ámbito del derecho público local, integra los poderes no delegados a la nación, toda vez que las provincias sólo

facultaron al Congreso para la regulación de las relaciones privadas de los habitantes del país, teniendo como fin lograr un régimen uniforme de derecho privado (arts. 121, 126 y concordantes de la CN).

Sin embargo, primero la Suprema Corte de Justicia bonaerense (en autos “Fisco de la Provincia de Buenos Aires c/ Recuperación de Créditos SRL. Apremio. Recurso de Inaplicabilidad de Ley”, Sentencia del 16 de mayo de 2018, entre otras) y la propia Corte nacional (en autos “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”, Sentencia del 5 de noviembre de 2019), han opinado de manera muy diferente, advirtiendo con distintos fundamentos y mayorías, que por cuestiones vinculadas a la vigencia de las normas, las reformas reseñadas reconocen un límite temporal a su aplicación (1° de agosto de 2015): *“...Que, sin embargo, los hechos del caso no deben ser juzgados a la luz del mencionado 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 no se ha controvertido en autos que la deuda tributaria reclamada en concepto del impuesto sobre los ingresos brutos ... fue constituida y se tornó exigible bajo la vigencia de la ley anterior; que su determinación de oficio ha sido realizada varios años antes del dictado del nuevo Código Civil y Comercial de la Nación ... y, que lo mismo ha ocurrido con la decisión final adoptada por la administración ... de manera tal que el plazo de prescripción para reclamar el ingreso de aquel tributo, se ha iniciado y ha corrido durante la vigencia del antiguo régimen ... En consecuencia, 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 ... conduce a concluir que el caso debe ser regido por la antigua ley y por la interpretación que de ella ha realizado este Tribunal...”* (CS en causa “Volkswagen” ya citada).

Asimismo, fue tajante la posición de la mayoría del Alto Tribunal, en relación a la obediencia que los tribunales inferiores deben a los criterios de aquel: *“...cabe señalar que carecen de fundamentos las resoluciones de los tribunales inferiores - inclusive las de los Superiores Tribunales locales- que se apartan de lo decidido por aquella sin aportar nuevos argumentos que justifiquen modificar la posición adoptada por el Tribunal, especialmente, en supuestos en los que dicha posición ha sido expresamente invocada por el apelante desde el inicio de las actuaciones (doctrina de Fallos: 307:1094; 311:1644; 312:2007; 316:221; 320:1660; 325:1227; 327:3087; 329:2614 y 4931; 330:704; 332:616 y 1503 ... entre muchos otros). En efecto, la autoridad institucional de los precedentes de la Corte Suprema, fundada en la*

condición del Tribunal de intérprete supremo de la Constitución Nacional y de las leyes dictadas en su consecuencia, da lugar a que en oportunidad de fallar casos sustancialmente análogos sus conclusiones deban ser debidamente consideradas y consecuentemente seguidas tanto por aquella como por los tribunales inferiores (doctrina de Fallos: 337:47)...”.

Razones de republicanismo básico me llevan entonces a acatar la doctrina “Filcrosa”, a pesar de mi absoluta disidencia, y aplicarla a los supuestos que debo juzgar, al menos dentro del marco temporal exigido por el precedente mencionado.

Lo expuesto, sin embargo, no me exime de revisar distintas cuestiones que dogmáticamente se han venido aseverando, siendo necesario que esta nueva lectura de la situación se acompañe de razonamientos que no han sido objeto de análisis por los Altos Tribunales, o bien que sus conclusiones no resultan enteramente aplicables al caso bajo estudio en los presentes actuados.

Considerando que el plazo quinquenal no es objeto de debate alguno, lo primero a definir es a partir de cuándo comienza el cómputo del mismo, deviniendo inaceptable el previsto por el Código Fiscal (1° de enero del año siguiente al del vencimiento para la presentación de la declaración jurada anual). Sobre el particular, suele citarse como remedio absoluto a la cuestión, el criterio seguido por la Corte en la causa “Ullate” en el cual se habría decidido el inicio del cómputo al momento del vencimiento de cada uno de los anticipos del impuesto. Releyendo el pronunciamiento, esto no aparece con tanta claridad: *“...la Cámara en lo Criminal, Correccional, Civil y Comercial de Familia y del Trabajo de Laboulaye confirmó la sentencia de primera instancia en cuanto había hecho lugar a la excepción de prescripción opuesta por la demandada y rechazado la presente ejecución fiscal por la que se perseguía el cobro del impuesto de infraestructura social correspondiente a los períodos 2, 3 y 4 de 1997, con vencimiento los días 11 de julio, 14 de agosto y 16 de octubre de dicho año, respectivamente...En tales circunstancias la aplicación de dicha doctrina a la constancias de la causa, me llevan a tener por prescripta la deuda ya que con respecto al último de los períodos discutidos la liberación ocurrió el 16 de octubre de 2002, sin que para éste o para los anteriores períodos reclamados se hubiere alegado ni mucho menos demostrado la ocurrencia de alguna causal que hubiera suspendido o interrumpido su transcurso...”* (Dictamen del Procurador del 16/05/2011 que la Corte hace suyo en “Fisco de la Provincia C/ Ullate Alicia Inés - Ejecutivo- Apelación- Recurso Directo”, Sentencia del 1° de noviembre de 2011).

En concreto, tenemos la evaluación de otro impuesto de otra jurisdicción local, la consideración de “períodos” (no se menciona la palabra “anticipos”) y, procesalmente, el debate de la cuestión en el marco de una ejecución fiscal (no de

una determinación de oficio, es decir, existía en “Ullate” una obligación ejecutable, extremo que no se verifica en una determinación de oficio, sino hasta su firmeza).

Lo expuesto me lleva a considerar que la prescripción que aquí se requiere, refiere particularmente a las acciones y poderes de la Autoridad de Aplicación para determinar y exigir el pago de las obligaciones fiscales regidas por el Código Fiscal y para aplicar y hacer efectivas las sanciones en él previstas. Pregunto entonces qué es lo que se ha determinado? Anticipos? Otros pagos a cuenta? Cuotas? O períodos fiscales ya cerrados? (sea en forma total o parcial). Sin dudas es esto último. Sería ilícito pretender determinar y exigir el pago de anticipos una vez cerrado el período fiscal. Asimismo, la Agencia de Recaudación se ve impedida de determinar de oficio la obligación tributaria de un período fiscal, hasta tanto ese período se encuentre “cerrado”, esto es, vencido el plazo para la presentación de la mentada declaración jurada anual. Mal podría entonces comenzar el cómputo de la prescripción de una acción, en forma previa al nacimiento de la misma, a la posibilidad de ejercerla. Y ello sin perjuicio de distintos mecanismos que le permiten exigir al Fisco los pagos a cuenta no abonados (artículos 47, 58 y cctes del Código Fiscal).

No debe soslayarse, complementando este criterio, lo que ha expresado la Suprema Corte de la Provincia de Buenos Aires: *“... Enseña Argañarás que, aunque el derecho creditorio exista, la prescripción no corre si no está abierta y expedita la vía para demandarlo”. Citando a Planiol dice: “La prescripción no puede comenzar antes porque el tiempo dado para la prescripción debe ser un tiempo útil para el ejercicio de la acción y no puede reprocharse al acreedor, de no haber accionado en una época en que su derecho no estaba expedito. Si así no fuera, podría suceder que el derecho quedara perdido antes de poder ser reclamado; lo que sería tan injusto como absurdo” (Argañarás, Manuel J. “La prescripción extintiva”, pág. 50)...”* (en autos “Vicens, Rafael René contra Provincia de Buenos Aires (I.P.S.). Demanda contencioso administrativa”, Sentencia del 29 de junio de 2011). *“... Según la máxima actioni non natae non praescribitur (la acción que no ha nacido no prescribe;...), el tiempo computable para la prescripción debe ser útil para el ejercicio de la acción, por lo que no puede reprocharse al acreedor no haber actuado en una época en la que todavía no podía hacerlo (Cazeaux, Pedro N. y Trigo Represas, Félix A., “Derecho de las Obligaciones”, ed. Platense, 1972, t. II-2, p. 451) ... De ello se desprende que el principio general debe enunciarse expresando que la iniciación del curso de la prescripción se produce desde el momento en que el derecho estuvo amparado, con una pretensión demandable, de modo tal que hubiera permitido al titular hacer valer ese poder jurídico (conf. Spota, Alberto A., “Tratado de Derecho Civil”, Parte General, ed. Depalma, 1959, t. I, v. 3-8, p. 226)...”* (en autos “Monsalvo, Juan Carlos y otro contra Campetella, María del Carmen y otro. Acción revocatoria”, Sentencia del 18 de marzo de 2009). Para así concluir, deviene asimismo necesario

recordar la clasificación que distingue a los impuestos según el aspecto temporal de su hecho imponible, encontrándose aquellos denominados “instantáneos” (Sellos/Transmisión Gratuita de Bienes, ambos de prescripción decenal bajo la doctrina “Filcrosa”), los “anuales” (Inmobiliario, Automotores, cuyo hecho imponible nace el 1° de enero de cada año y su pago es fraccionado en cuotas) y los “periódicos” o “de ejercicio” (Ingresos Brutos: en este caso coincidiendo con el año calendario, su hecho imponible comienza a nacer el 1° de enero y termina de hacerlo el 31 de diciembre. Su pago es fraccionado por la Ley en “anticipos” mensuales, autodeclarados o liquidados administrativamente, pero siempre con naturaleza de pago a cuenta: no definitivo).

Como ha señalado la Corte Suprema de Justicia, *"...los anticipos constituyen un obligación de cumplimiento independiente..."* (Fallos: 285:177). Esta limitación de los anticipos, su temporaneidad, hace que una vez que sea exigible el tributo al operarse el cierre del período fiscal anual y cumplirse el plazo para la presentación de la declaración jurada, caduca la facultad del Fisco provincial para perseguir su cobro o el de sus accesorios por incumplimiento en su ingreso. Dicho en otras palabras, a partir del vencimiento del plazo para ingresar el impuesto anual, que hace nacer la acción del Fisco para perseguir su pago, si no se hubiera verificado en todo o en parte, los anticipos se extinguen como obligación sujeta a exigibilidad autónoma. Ello así, por su distinta naturaleza jurídica, ya que no son más que un pago a cuenta de un tributo cuya exigibilidad como tal no ha nacido. La Corte Suprema de Justicia ha sostenido *"...Los anticipos, cuya constitucionalidad ha admitido esta Corte (Fallos: 235:787), [...] constituyen obligaciones de cumplimiento independiente (Fallos: 285:117); y precisamente esa nota de individualidad, que autoriza a concebirlos como obligaciones distintas al 'impuesto de base', descarta toda vinculación con el mentado procedimiento de determinación de oficio, el que, por definición, tiene por objeto establecer la materia imponible"* (Fallos: 316:3019). En igual sentido se ha expedido el Dr. Pettigiani, en Sentencia del 29 de mayo de 2019, Causa A. 71.990, "Fisco de la Provincia de Buenos Aires contra Barragán y Cía. S.A.C.I.F.I.A. y otros. Apremio. Recurso extraordinario de inaplicabilidad de ley".

Por ende, entiendo que no resulta de aplicación la “interpretación” que suele aseverarse sobre el alcance del fallo “Ullate”, debiéndose realizar un análisis más específico sobre la casuística aquí valorada.

Suele citarse asimismo en análogo sentido (y erróneamente) el precedente CSJ 37/2011 (47-G)/CS1 “Gobierno de la Ciudad de Buenos Aires c/ Bottoni, Julio Heriberto s/ ejecución fiscal – radicación de vehículos”, fallado el 6 de diciembre de 2011, y referido al Impuesto a los Automotores, tributo que nace y se cuantifica al principio del año fiscal, posibilitando la Ley el pago en cuotas del mismo (es decir,

pago fraccionado de una obligación ya nacida y cuantificada).

En línea con lo expuesto, recordemos que establecía el Código Civil en su artículo 3956: *“La prescripción de las acciones personales, lleven o no intereses, comienza a correr desde la fecha del título de la obligación”*.

Consecuentemente, siendo un impuesto de período fiscal anual (Ley N° 23.548 de Coparticipación Federal y su consecuente artículo 209 del Código Fiscal), en el que sin perjuicio del ingreso de anticipos y otros pagos a cuenta, se deberá presentar una *“...declaración jurada en la que se determinará el impuesto...”* de ese año e incluirá el resumen de la totalidad de las operaciones del período (artículo 210 del Código Fiscal), corresponde considerar el inicio del cómputo del plazo quinquenal de prescripción, el día de vencimiento de esa declaración jurada anual, objeto de revisión y que de ser impugnada o no presentarse, dará lugar al procedimiento de determinación de oficio (artículo 44 y cctes. del Código Fiscal) cuya prescripción se analiza.

Sentado lo anterior, debe traerse a análisis que las presentes actuaciones se relacionan con el período fiscal 2007 (más antiguo) del Impuesto sobre los Ingresos Brutos – Convenio Multilateral. La declaración jurada anual tuvo vencimiento para su presentación el 30 de junio de 2008 (Art. 2 de la Resolución General C.A.C.M. N° 4/2007). Comienza así el cómputo prescriptivo, el que hubiese vencido el día 30 de junio de 2013. Sin embargo, según constancias de fs. 1712/1713, con fecha 29 de septiembre de 2009 se notificó a la contribuyente de las diferencias liquidadas por la fiscalización actuante, ocasionando esto un supuesto de “constitución en mora” en los términos del artículo 3986 del Código Civil por entonces vigente (*“...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 pudiese corresponder a la prescripción de la acción”*).

Recordemos sobre el particular que el criterio expuesto ha sido receptado por la propia Corte Suprema (Sentencia del 21 de junio de 2018. Autos: “Banco de la Nación Argentina c/ GCBA –AGIP DGR— resol. 389/09 y otros s/ proceso de conocimiento”): *“...Más aún, en esa hipótesis este se vería suspendido por un año, ya sea por el acta de requerimiento notificada el 29 de agosto de 2007 (fs. 748 del expediente administrativo) o debido al inicio del procedimiento de determinación de oficio (resolución 3500-DGR-2007, dictada el 23 de octubre de 2007 y notificada el 25 del mismo mes y año –fs. 906/908 y 922 del expediente agregado-) ya que la norma de fondo prevé la suspensión de un año por la constitución en mora del deudor efectuada en forma auténtica (art. 3986 del Código Civil), esto es, mediante un acto que no ofrezca dudas acerca de la veracidad del reclamo y la oportunidad de*

su realización (Fallos: 318:2558; 329:4379, entre otros)...”.

Una detenida lectura de este reciente antecedente nos permite observar que el fallo realiza a modo de obiter dictum esta importante consideración, en cuanto expresa que el acta de requerimiento cursada al contribuyente por el organismo recaudador informando preliminarmente la existencia de ciertas diferencias tributarias (prevista) igualmente provoca la suspensión del curso de la prescripción, pues ello importaba constituir en mora al deudor en forma auténtica.

Volviendo entonces al análisis de estos actuados, transcurridos poco más de un año de prescripción, en el mes de septiembre de 2009 se suspende hasta el mes de septiembre de 2010, retomando el cómputo pertinente, el que hubiese vencido el 30 de junio de 2014. Sin embargo, previo a ello y en término útil, se produjo la notificación de la Disposición Delegada N° 3441, que contiene la intimación de pago del tributo determinado, diligencia efectuada entre los días 23, 24 y 30 de octubre de 2013, conforme surge de las constancias de fs. 2626/2638 y la posterior presentación del recurso bajo tratamiento, opuesto en fecha 11 de noviembre de 2013 (vide fs. 2639).

A todo evento entonces, advirtiendo sobre el efecto suspensivo de la obligación de pago que debe ser asumida por la Agencia de Recaudación por expresa manda del artículo 117 del Código Fiscal, la interposición del recurso bajo tratamiento genera la situación de dispensa prevista en su artículo 3980 del CC (actual art. 2550 del nuevo Código Civil y Comercial Unificado).

Como consecuencia lógica, al no resultar prescripta la acción para el período fiscal 2007, tampoco lo estará para el siguiente período fiscalizado (2008).

A todo lo anterior ha de sumarse /como se detallará infra) el allanamiento parcial efectivizado por la firma en autos con la presentación de declaraciones juradas rectificativas por los períodos ajustados, en el mes de abril de 2010.

Conforme lo narrado, arribo a la conclusión que el planteo prescriptivo de las acciones y poderes del Fisco para determinar y exigir el cumplimiento de las obligaciones fiscales sustanciales correspondientes a los períodos fiscales 2007 y 2008, no puede prosperar; lo que así Voto.

Ahora bien, disímil es la solución que se adoptará en relación a la subsistencia de los poderes y acciones de la Autoridad Fiscal para aplicar y hacer efectiva la multa por omisión de impuesto constatada en el período fiscal 2007, en tanto el plazo prescriptivo de la misma comenzó a correr a partir del 1° de enero de 2008, feneciendo el 1° de enero de 2013, correspondiendo declararla prescripta. Ello así, toda vez que descarto la incidencia del efecto suspensivo del curso de la

prescripción dispuesta por la Ley 14.044, vigente recién desde el 1° de noviembre de 2009, que pudiera haber tenido el dictado de la Disposición de inicio en los términos del artículo 161 tercer párrafo del Código Fiscal, en el caso particular de la aplicación de la multa (Sentencia de la Sala I “Siderca SAIC”, Registro 2211 del 03/09/2019, entre muchas otras).

En tanto que la situación para el periodo fiscal 2008, se advierte que previo a la prescripción (el 1° de enero de 2014), se produce el dictado de la Disposición Sancionatoria el día 9 de octubre de 2013.

Por las consideraciones realizadas, corresponde declarar prescriptas las acciones del Fisco para aplicar la multa en los actuados únicamente por el período 2007 por haber transcurrido el plazo de prescripción quinquenal previsto en el artículo 159, 2° párrafo, del Código Fiscal al 1° de enero de 2013; lo que así declaro.

2) Sentado lo anterior, en cuanto a la pretensión de fondo de autos, y a efectos de delimitar el alcance del decisorio según la convocatoria que se realiza en el recurso, considero necesario señalar -en aras de una mejor comprensión de lo sucedido y lo que se refuta respecto de la cuestión de fondo- que las causas del ajuste -inicialmente-, según expuso la Agencia a fs. 2609, fueron: “1) *Declaración de ingresos en defecto al momento de la determinación de la Base Imponible como consecuencia de la incorrecta deducción de previsiones por acuerdos y publicidad;* 2) *Errónea determinación del coeficiente unificado previsto en el artículo 2 del Convenio Multilateral para los años 2007 y 2008;* 3) *Computo de percepciones aduaneras en exceso respecto del anticipo mayo 2007; conforme surge de los formularios explicativos de la cuantificación de diferencias R-055 (fs. 1655 y 1658), R-113 (fs. 1661 y 1664) y R-222 (fs 1667/1675)...”.*

A fs. 2609 y vta. del Acto se deja establecido que, en la fecha 07/06/2010, se presentó el apoderado de BGH S.A. informando que, en la fecha 28/04/2010, la empresa “*conformó parcialmente el ajuste mediante presentación de Declaraciones Juradas Rectificativas, por los períodos 2007 (enero a diciembre) y 2008 (enero a agosto) e ingresó las diferencias conformadas en Plan de Facilidades de Pago (fs. 1729/1815 y 1816/1819)*”, especificando su conformidad respecto de las “*percepciones aduaneras, los coeficientes de asignación de base imponible aplicables a los períodos fiscalizados y el ajuste de las deducciones de notas de crédito contabilizadas en la cuenta Previsión Publicidad*”.

Como resultado de ello se procedió a rectificar el Formulario R-222 (fs 1975/1983).

Siendo así, es de advertir que en el recurso de apelación interpuesto, los agravios vertidos giran exclusivamente, en torno a la improcedencia fiscal respecto: A.-

Deducción de la base imponible. B.- Multa por omisión (período 2008). En el orden mencionado, procederé a su tratamiento.

A.- En lo que tiene que ver con el punto, debo señalar que la controversia se vincula exclusivamente con la impugnación fiscal de las deducciones aplicadas por la empresa en la Cuenta “Previsión Acuerdos” (fs 2609 vta), por la emisión de las notas de crédito que correspondían a los conceptos de “Bonificación con Acuerdo” y “Acuerdo BGH-Previsiones”.

Para comenzar, resulta conveniente recordar que la cuestión se encuentra reglada de manera directa por el artículo 189 inciso a) del Código Fiscal: *“En los casos en que se determine por el principio general, se deducirán de la base imponible, los siguientes conceptos: a) Las sumas correspondientes a devoluciones, bonificaciones y descuentos efectivamente acordados por época de pago, volumen de ventas, u otros conceptos similares, generalmente admitidos según los usos y costumbres, correspondientes al período fiscal que se liquida....”*.

A dicho artículo es pertinente cotejarlo con el 220 del citado Código: *“Del ingreso bruto no podrán efectuarse otras detracciones que las explícitamente enunciadas en el presente Título, las que, únicamente podrán ser invocadas por parte de los responsables que en cada caso se indican”* (el subrayado es propio).

Es claro entonces que el legislador ha diseñado en este punto un esquema de detracción de la base del tributo que no abarca cualquier devolución, bonificación o descuento, sino aquellos que cumplen cuatro requisitos: a) que sean efectivamente acordados (debidamente documentados y registrados); b) que encuentren fundamento en la época de pago, en el volumen de ventas, u otros conceptos similares; c) que resulten generalmente admitidos según los usos y costumbres y d) que se correspondan al período fiscal que se liquida. Tal interpretación deviene sin dudas razonable, toda vez que, de querer permitir la deducción de todo descuento o bonificación, la redacción de la norma hubiera sido mucho más sencilla.

Paralelamente, deben recordarse las características principales del impuesto con el que tratamos, dirigido a gravar los ingresos brutos y no a la renta o las utilidades, descartando el descuento de cualquier costo o gasto de explotación como principio general.

Y es por ello que el legislador exige para la procedencia de la deducción una faz subjetiva, vinculada a la intencionalidad del contribuyente al aplicar la bonificación: *“...el primer aspecto a dilucidar se vincula con establecer si los descuentos responden a una efectiva rebaja del precio motivado en “época de pago o volumen de venta”. Entendiendo que la mención “época de pago” se refiere al tipo de*

descuento orientado a obtener la cancelación del producto en un plazo específico o con anterioridad al plazo general convenido y por "volumen de venta", al incentivo tendiente a la compra de un mayor volumen de un producto o de líneas de productos...Por otra parte he de advertir que cuando la norma alude a "conceptos similares" refiere necesaria y estrictamente a los conceptos definidos con anterioridad. Aun admitiendo que la norma, pareciera insertar un "gris" a la situación cuando, respecto de estos, enuncia: "generalmente admitidos según los usos y costumbres". En resumen, las deducciones admitidas por la norma son aquellas que exclusivamente dan como resultado un verdadero ajuste en el precio convenido por las partes para una determinada operación comercial, ya sea por considerar el volumen de ventas o la época del pago. (En igual sentido "CIBEL S.A." del 21/12/2010 de la Sala III; "DEUTZ AGCO MOTORES" del 09/05/2014 Sala III; "DEUTZ AGCO MOTORES SA" del 09/09/2014 de la Sala I; entre otros)..." (Sala III en autos "RECKITT BENCKISER ARGENTINA S.A, Sentencia del 12 de octubre de 2017, registro 3889 y en autos "Novartis Argentina S.A., Sentencia del 9 de mayo de 2017, registro 3738).

Un elemento a valorar, a esta altura, es la enorme incidencia que el criterio propuesto por la apelante tendría sobre su propio giro comercial. Fácil es observar que el impuesto total determinado para los períodos ajustados (según artículo 4° del acto apelado) es de \$ 10.852.776.50), mientras que las diferencias reclamadas por deducciones de estos supuestos descuentos, asciende a la suma de \$ 3.276.531.20, esto es, más del 30% del total del impuesto de los períodos en cuestión.

Ahora bien, sin perjuicio de caer en reiteraciones, el criterio fiscal para justificar el ajuste se basa -inicialmente- en que el contribuyente emite notas de crédito cuyos conceptos se corresponden con "Acuerdos BGH S.A.", deduciéndolas de la base imponible del Impuesto sobre los Ingresos Brutos (cfr fs 2605 vta y 1254).

Producto del escrito presentado por la empresa (fs 1820/1974), y la documentación adjuntada como Anexo VI, ante la notificación de la liquidación de diferencias, ARBA dictó una Medida para Mejor Proveer (Providencia N.º 259/10 obrante a fs 1984), desde donde -ampliando la muestra de comprobantes analizados en la fiscalización- advierte que las notas de crédito correspondían a los conceptos "Bonificación con Acuerdo" y "Acuerdo BGH-Previsión", concluyendo que no resultan ser conceptos deducibles de la base imponible, por lo que procede a ratificar el ajuste.

Seguidamente, ante el descargo presentado por BGH S.A (fs 2376/2403), frente a la notificación de la Disposición de Inicio N° 855/13 (fs 2350/2361), la Administración -teniendo por agregada la documental ofrecida (fs 2406/2559) dispuso la apertura a prueba de las actuaciones, declarando admisible la pericial contable (Disposición Apertura a Prueba N° 1742/13 y nueva Medida para Mejor Proveer -Providencia N°

174/13), para luego manifestar, a modo de colofón, que “ninguno de los comprobantes se efectuaron operaciones que obedezcan a conceptos relativos a devoluciones, bonificaciones y descuentos otorgados en los términos del inciso a) del artículo 189 del Código Fiscal” agregando -a la hora de responder los agravios-, por un lado que la empresa no pudo demostrar efectivamente “en qué consistían los conceptos contenidos en las Notas de Crédito” y por otro, que el propio perito de parte omitió analizar dichos conceptos, dado que simplemente menciona que la empresa emitió notas de crédito por conceptos incluidos en las columnas “Leyenda” y “Descripción” no brindando mayor información.

Finaliza el punto señalando que producida la totalidad de la prueba se obtienen “las mismas conclusiones que al momento de iniciar el procedimiento de determinación de oficio”.

Por su parte, la apelante sostiene que ha otorgado descuentos y/o bonificaciones sin contraprestación alguna por parte de sus clientes de acuerdo con los usos y costumbres de plaza, adicionando que todos los importes deducidos se corresponden a descuentos reales y ciertos, individualizando en su recurso -específicamente- las notas de crédito emitidas con aquellos clientes por motivo de “diferencia de costo según informado al negocio”, “diferencia de precio” o “ajuste de precio”, “premios por Ventas” “Bonificación por Stock” o “Sell Out”.

Así, descripta la norma y desarrolladas ambas posturas, considero que la decisión a tomarse estará vinculada a las probanzas producidas en autos a fin de discernir los conceptos por los cuales se realizan las acciones comerciales que sostiene la parte y, consecuentemente, establecer si se dan las condiciones que establece el artículo 189 inciso a) del Código Fiscal para deducir de la base imponible las sumas correspondientes a “Bonificación con Acuerdo” y “Acuerdo BGH-Previsión”.

En primer lugar, cabe dejar en claro que no se advierten, a lo largo de las presentes actuaciones, acuerdos comerciales que hayan sido celebrados entre la firma fiscalizada y las empresas con el objeto de otorgar posibles descuentos por volumen en sus ofertas, “Bonificaciones por época de compra, etc.

A su vez, se observa que la fiscalización ha circularizado a los principales clientes de la firma, los cuales respondieron de forma negativa, es decir rechazando la existencia alguna de contratos y/o acuerdos con BGH S.A. descuentos por “época de pago” o “volumen de ventas” y/o concepto similar (fs. 868/1383).

No obstante ello, y a partir de contemplar que el apelante en su recurso pasa a señalar individualmente aquellas operaciones en las cuales BGH S.A concreta descuentos por volumen en sus ofertas (fs 2649 vta y 2650), destacando el nombre

de cada uno de los clientes ("UOLE S.A", "Ribeiro SACIFAE", "Garbarino S.A.", "Cetrogar S.A.", "BOSAN S.A", "Climastore") y agregando que ello resulta acreditado en el Anexo I de la prueba pericial contable agregada a fs 2579/2591, pasará analizar exclusivamente las mismas.

En ese sentido, cabe destacar que de dicho Anexo I del informe contable, surge la descripción efectuada por la experta del concepto/motivo que origina cada nota de crédito emitida por BGH respecto de aquellos descuentos mencionados por la parte en su recurso -en la columna "Leyenda"- como "diferencia de costo según informado al negocio", "diferencia de precio" o "ajuste de precio", "premios por Ventas", "Bonificación por Stock" o "Sell Out" (término en inglés utilizado en el mercado minorista cuando se produce un aumento del volumen de ventas de los clientes sobre la base de una liquidación de mercaderías), etc, comprendiendo que los mismos, contrariamente a lo que sostiene el Fisco, quedan encuadrados dentro de lo dispuesto por el artículo 189 inc a) del Código Fiscal, resultando acreditada su postura con documental idónea.

De dicho examen, se logra apreciar que las notas de crédito que cumplen con el ordenamiento legal y deben ser consideradas a la hora de la deducción de la base imponible son las llevadas a cabo con los siguientes clientes: - UOLE S.A. por motivo "Diferencia de costo según informado al negocio" (obrantes a fs. 2581); - BOSAN S.A. motivo "Sell out" (obrantes a fs 2582 vta); - CLIMASTORE motivo "Premio por Ventas" (obrante a fs 2585).

En tanto que en relación a las restantes notas de crédito explícitamente destacadas por la firma en su recurso (-03A000100110587 Cliente Garbarino S.A. - 03A000100107534 Cliente Ribeiro SACIFAEI -03A000100112557 Cliente "Cetrogar S.A. -03A000100106959 Cliente Garbarino), resulta imposible emitir opinión fundada debido a que las mismas no han sido relevadas en el Informe pericial contable obrante a fs. 2579/2591, por lo tanto corresponde su rechazo.

En razón de lo expuesto, y en base a la documental compulsada y descripta precedentemente, entiendo que de acuerdo con la práctica comercial existente entre las empresas proveedoras de productos -como es el caso de BGH- y los clientes detallados, resulta razonable la existencia de bonificaciones en las operaciones comerciales entre las partes, vinculadas también a volumen de ventas y por lo tanto deducibles de la base imponible. Lo expuesto me impide coincidir con el criterio fiscal, que considera que la totalidad de las notas de crédito no cumplen con el inciso a) del artículo 189 del Código Fiscal. Entiendo que el Fisco basa su ajuste en una parcialidad arbitraria en cuanto a la valoración de la documentación recientemente señalada, en tanto, tal como expuse anteriormente, resulta detallado e individualizado por la firma en su recurso los clientes con los cuales lleva a cabo

operaciones que, a mi entender, se refieren a conceptos deducibles de la base imponible del gravamen.

Consecuentemente, no existe fundamento suficiente para impugnar la procedencia -únicamente- de las deducciones realizadas con aquellos clientes individualizados en el informe contable de fs. 2579/2591, al reunirse en el caso los requisitos legales vigentes para su detracción de la base imponible del tributo.

B.- En lo atinente a la sanción aplicada, consistente en una multa equivalente al 10% del impuesto dejado de ingresar (artículo 7° del acto apelado), únicamente respecto al período fiscal 2008, es dable recordar que la figura del artículo 61 del Código Fiscal, exige un mínimo de subjetividad, o sea la culpa en sentido estricto, desde que admite como causal exculpatoria el error excusable.

No obstante ello, corresponde al obligado probar la ausencia de ese elemento subjetivo. En este último sentido se debe resaltar -a su vez- que si bien es inadmisibles la existencia de responsabilidad sin culpa, aceptado que una persona ha cometido un hecho que encuadra en una descripción de conducta que merezca sanción, su impunidad sólo puede apoyarse en la concreta y razonada aplicación al caso de alguna excusa admitida por la legislación vigente (cfr. Fallos 316:1313; "Lambruschi, Pedro Jorge s/ley 23.771" y Fallos 322:519; "Casa Elen-Valmi de Claret y Garelo c. D.G."). Y este sentido, comparto lo sostenido por la Sala II de este Cuerpo en el antecedente "Destilería Argentina de Petróleo S.A", Sentencia del 29/12/2016, reg. 2347, en cuanto ha sostenido que el error excusable *"...requiere para su viabilidad la concurrencia de elementos decisivos y esenciales, que -en la especie- se evidencian cuando se repara que la sustancia de la materia en debate demuestra que nos encontramos ante un supuesto ubicado en el límite de interpretación y consecuente aplicación de la ley fiscal...."*.

Por el contrario, en el caso, dada la naturaleza de la cuestión sometida a decisión, no es posible razonar que el contribuyente pudo haber entendido acertado el tratamiento impositivo que estaba dispensando respecto a la obligación impositiva a su cargo. No se visualiza eximente alguno para la omisión en que incurriera, compartiendo asimismo la cuantía fijada por el juez administrativo, a la que entiendo razonable y proporcionada al grado de infracción a la postre ratificado.

Idéntica conclusión se aplica a la sanción atenuada del artículo 8° del acto impugnado, con el agregado de tratarse de diferencias expresamente reconocidas por la apelante. Obviamente, el cálculo de las sanciones ha de contemplar oportunamente, la pendiente compensación de saldos deudores y acreedores.

3) Finalmente, en lo atinente al punto introducido por el cual se requiere la

compensación de los saldos a su favor acumulados del período fiscal 2006 (posición 12) con aquellas diferencias exigidas en autos por el Fisco, debo señalar que tal planteo resulta extemporáneo por prematuro. En efecto, cabe recordar que ello resulta procedente cuando el acto administrativo adquiere firmeza, siendo la compensación de saldos, en tal circunstancia, una cuestión de derecho que se ve plasmada en oportunidad de su liquidación definitiva (artículo 102 del CF), en tanto no existan actuaciones administrativas en cuyo marco se hayan impugnado tales saldos y período fiscal, o tratado la repetición de los mismos, debiéndose estar en tal caso, a las resultas de aquellas.

POR ELLO, RESUELVO: 1º) Hacer lugar parcialmente al Recurso de Apelación interpuesto a fojas 2639/2661 por el Sr. Juan Manuel Pinto, en representación de la firma “BGH S.A.” con el patrocinio del Cr. Mario Miguel Giacobbe, contra la Disposición Delegada SEFSC Nº 3441, dictada el 9 de octubre de 2013, por el Departamento Relatoría Área Metropolitana de la Agencia de Recaudación de la Provincia de Buenos Aires. 2º) Establecer que ARBA deberá proceder a practicar liquidación del ajuste de acuerdo a lo expuesto en el Considerando III, punto 2) apartado A) de la presente. 3º) Declarar la prescripción de la acción fiscal para imponer multas por las omisiones de impuesto del período fiscal 2007. 4º) Confirmar en lo demás el acto apelado. Regístrese y notifíquese. Cumplido, devuélvase.

Voto del Cr Rodolfo Dámaso Crespi: Que tal como ha quedado delineada la cuestión sometida a debate, corresponde establecer si –en función de las impugnaciones formuladas por la parte apelante– la Disposición Delegada SEFSC Nº 3441, de fecha 9 de octubre de 2013, dictada por el Departamento de Relatoría Área Metropolitana I de la Agencia de Recaudación de la Provincia de Buenos Aires, se ajusta a derecho.

En primer lugar y frente al planteo prescriptivo opuesto contra las facultades determinativas de la Autoridad de Aplicación, vinculadas a los períodos fiscales 2007 y 2008, debo señalar que en virtud de los fundamentos expuestos por el Vocal Instructor, adhiero a su criterio resolutivo, remitiendo a los argumentos plasmados en mi voto, para la causa “Total Austral S.A. Sucursal Argentina” (Sentencia de Sala III de fecha 15 de diciembre de 2020, Registro Nº 4217), en torno a la limitación de las potestades locales, en punto a la regulación de la prescripción liberatoria en materia fiscal a la luz de la denominada “Cláusula de los Códigos” (artículo 75 inciso 12 de la Constitución Nacional).

Ahora bien, con relación al planteo incoado contra la vigencia de las facultades del Fisco para aplicar la multa, debo señalar –en atención a los fundamentos que sustentan al mismo– 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 7/3/23), antecedente en el cual, luego de sostener la naturaleza penal de las infracciones tributarias, 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 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 particulares infracciones y penas en asuntos de interés puramente local, como lo ha decidido esta Corte en Fallos: 191:245 y 195:319.”

Consecuentemente, habiéndose pronunciado la CSJN 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” (ver mi voto para la causa “Total Austral S.A. Sucursal Argentina”, citado), corresponde aplicar el criterio que dimana del precedente ut supra citado 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 sanciones– se opongan a lo regulado en la normativa de fondo.

Todo ello, sin perjuicio de señalar: 1) que considero –en rigor– 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) 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, con el alcance detallado; lo que así declaro.

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

A su vez, que dicho plazo bienal debe computarse conforme lo regulado por el Art. 63 de dicho Código Penal, que establece: “*La prescripción de la acción empezará a correr desde la medianoche del día en que se cometió el delito o, si éste fuese continuo, en que cesó de cometerse*”. Ello, por cuanto el diferimiento del inicio del cómputo propuesto por el art. 159 el Código Fiscal también debe reputarse inaplicable bajo los lineamientos del criterio expuesto por la CSJN en los fallos antes referenciados.

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

Cabe destacar previamente, que sobre la base de las diferencias apreciables entre los párrafos 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 por omisión bajo juzgamiento, debo señalar que considero prudente y necesario rever el concepto a los fines de unificar el criterio con el aplicado para el gravamen en cuestión, por lo que concluyo que, la infracción prevista en el art. 61, primer párrafo, del Código Fiscal, sanciona al contribuyente que incumple –total o parcialmente– su obligación de pago, mediante la falta de presentación de la declaración jurada anual

determinativa, o por ser inexacta la presentada (Conf. Arts. 209 y 210 del Código Fiscal), y que, en consecuencia, es este el momento que debe considerarse a efectos de iniciar el cómputo bienal (desde las 24 Hs. de dicho día).

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

Consecuentemente, el plazo bienal de prescripción contemplado en el art. 62 inc. 5 del Código Penal, comenzó a correr inició su cómputo a partir del 1 de julio de 2008 –por el año 2007- y 1 de julio de 2009 –por el año 2008- (conforme Resolución General N° 4/2007 y Resolución General N° 9/2008 de la Comisión Arbitral, respectivamente) y habría vencido a las 24 hs. del 1 de julio de 2009 y del 1 de julio de 2010, sin que se verifique a su respecto –según constancias de estas actuaciones-, causal de interrupción o suspensión alguna que, oportunamente, hubiera alterado su curso.

Bajo tal entendimiento, corresponde dejar sin efecto la sanción por omisión aplicada por los periodos 2007 y 2008, por encontrarse prescripta, lo que así declaro.

Luego, en función de los fundamentos aportados por la Instrucción en su voto, adhiero a la resolución propuesta para los agravios vinculados al tratamiento de las deducciones aplicadas por la empresa y a la consideración –en caso de corresponder- del saldo a favor cuyo origen data de la declaración jurada del mes de diciembre/2006.

POR ELLO, VOTO: 1º) Hacer lugar parcialmente al Recurso de Apelación interpuesto a fojas 2639/2661 por el Sr. Juan Manuel Pinto, en representación de la firma “BGH S.A.” con el patrocinio del Cr. Mario Miguel Giacobbe, contra la Disposición Delegada SEFSC N° 3441, dictada el 9 de octubre de 2013, por el Departamento Relatoría Área Metropolitana de la Agencia de Recaudación de la Provincia de Buenos Aires. 2º) Establecer que ARBA deberá proceder a practicar liquidación del ajuste de acuerdo a lo expuesto en el Considerando III, punto 2) apartado A) de la presente. 3º) Declarar la prescripción de la acción fiscal para imponer sanción respecto a los períodos fiscales 2007 y 2008. 4º) Confirmar en lo demás el acto apelado. Regístrese y notifíquese. Cumplido, devuélvase.

Voto del Cr Rodolfo Dámaso Crespi: Que tal como ha quedado delineada la cuestión sometida a debate, corresponde establecer si –en función de las impugnaciones formuladas por la parte apelante– la Disposición Delegada SEFSC N° 3441, de fecha 9 de octubre de 2013, dictada por el Departamento de Relatoría

Área Metropolitana I de la Agencia de Recaudación de la Provincia de Buenos Aires, se ajusta a derecho.

En primer lugar y frente al planteo prescriptivo opuesto contra las facultades determinativas de la Autoridad de Aplicación, vinculadas a los períodos fiscales 2007 y 2008, debo señalar que en virtud de los fundamentos expuestos por el Vocal Instructor, adhiero a su criterio resolutivo, remitiendo a los argumentos plasmados en mi voto, para la causa “Total Austral S.A. Sucursal Argentina” (Sentencia de Sala III de fecha 15 de diciembre de 2020, Registro N° 4217), en torno a la limitación de las potestades locales, en punto a la regulación de la prescripción liberatoria en materia fiscal a la luz de la denominada “Cláusula de los Códigos” (artículo 75 inciso 12 de la Constitución Nacional).

Ahora bien, con relación al planteo incoado contra la vigencia de las facultades del Fisco para aplicar la multa, debo señalar –en atención a los fundamentos que sustentan al mismo– 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 7/3/23), antecedente en el cual, luego de sostener la naturaleza penal de las infracciones tributarias, 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 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 particulares infracciones y penas en asuntos de interés puramente local, como lo ha decidido esta Corte en Fallos: 191:245 y 195:319.”

Consecuentemente, habiéndose pronunciado la CSJN 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” (ver mi voto para la causa “Total Austral S.A. Sucursal Argentina”, citado), corresponde aplicar el criterio que dimana del precedente ut supra citado 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 sanciones– se opongan a lo regulado en la normativa de fondo.

Todo ello, sin perjuicio de señalar: 1) que considero –en rigor– 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) 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, con el alcance detallado; lo que así declaro.

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

A su vez, que dicho plazo bienal debe computarse conforme lo regulado por el Art. 63 de dicho Código Penal, que establece: “*La prescripción de la acción empezará a correr desde la medianoche del día en que se cometió el delito o, si éste fuese continuo, en que cesó de cometerse*”. Ello, por cuanto el diferimiento del inicio del cómputo propuesto por el art. 159 el Código Fiscal también debe reputarse inaplicable bajo los lineamientos del criterio expuesto por la CSJN en los fallos antes referenciados.

En consecuencia debe establecerse cuándo se habría configurado la infracción imputada en autos, en el caso específico del Impuesto sobre los Ingresos Brutos,

tributo cuya característica principal, desde el plano temporal, es su carácter anual (tal como fuera expuesto).

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

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

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

Consecuentemente, el plazo bienal de prescripción contemplado en el art. 62 inc. 5 del Código Penal, comenzó a correr inició su cómputo a partir del 1 de julio de 2008 –por el año 2007- y 1 de julio de 2009 –por el año 2008- (conforme Resolución General N° 4/2007 y Resolución General N° 9/2008 de la Comisión Arbitral, respectivamente) y habría vencido a las 24 hs. del 1 de julio de 2009 y del 1 de julio de 2010, sin que se verifique a su respecto –según constancias de estas actuaciones-, causal de interrupción o suspensión alguna que, oportunamente, hubiera alterado su curso.

Bajo tal entendimiento, corresponde dejar sin efecto la sanción por omisión aplicada por los periodos 2007 y 2008, por encontrarse prescripta, lo que así declaro.

Luego, en función de los fundamentos aportados por la Instrucción en su voto, adhiero a la resolución propuesta para los agravios vinculados al tratamiento de las deducciones aplicadas por la empresa y a la consideración –en caso de

corresponder- del saldo a favor cuyo origen data de la declaración jurada del mes de diciembre/2006.

POR ELLO, VOTO: 1º) Hacer lugar parcialmente al Recurso de Apelación interpuesto a fojas 2639/2661 por el Sr. Juan Manuel Pinto, en representación de la firma "BGH S.A." con el patrocinio del Cr. Mario Miguel Giacobbe, contra la Disposición Delegada SEFSC Nº 3441, dictada el 9 de octubre de 2013, por el Departamento Relatoría Área Metropolitana de la Agencia de Recaudación de la Provincia de Buenos Aires. 2º) Establecer que ARBA deberá proceder a practicar liquidación del ajuste de acuerdo a lo expuesto en el Considerando III, punto 2) apartado A) de la presente. 3º) Declarar la prescripción de la acción fiscal para imponer sanción respecto a los períodos fiscales 2007 y 2008. 4º) Confirmar en lo demás el acto apelado. Regístrese y notifíquese. Cumplido, devuélvase.

Voto del Dr. Miguel Héctor Eduardo Oroz: Dando por reproducidos los antecedentes del caso referenciados precedentemente por el Vocal Instructor, y fundado en razones de economía y celeridad procesal que atienden a garantizar la concurrencia de una mayoría de fundamentos y un sentido decisorio según las exigencias de ley, presto mi adhesión a los argumentos y propuesta de solución propiciadas por el Cdor. Rodolfo Dámaso Crespi, aunque dejando a salvo que esto no implica abandonar mi posición vertida con anterioridad en lo relativo a la prescripción y la solidaridad, toda vez que considero que las normas del derecho público local devienen inaplicables en tanto se aparten de los contenidos de las leyes nacionales comunes, toda vez que la competencia constitucional para regular la materia en dicha cuestión, corresponde de modo exclusivo y excluyente al Congreso de la Nación y no a las autoridades provinciales (conf. art. 75 inciso 12 de la Constitución Nacional). Así lo manifiesto.

POR ELLO, VOTO: 1º) Hacer lugar parcialmente al Recurso de Apelación interpuesto a fojas 2639/2661 por el Sr. Juan Manuel Pinto, en representación de la firma "BGH S.A." con el patrocinio del Cr. Mario Miguel Giacobbe, contra la Disposición Delegada SEFSC Nº 3441, dictada el 9 de octubre de 2013, por el Departamento Relatoría Área Metropolitana de la Agencia de Recaudación de la Provincia de Buenos Aires. 2º) Establecer que ARBA deberá proceder a practicar liquidación del ajuste de acuerdo a lo expuesto en el Considerando III, punto 2) apartado A) de la presente. 3º) Declarar la prescripción de la acción fiscal para imponer sanción respecto a los períodos fiscales 2007 y 2008. 4º) Confirmar en lo demás el acto apelado. Regístrese y notifíquese. Cumplido, devuélvase.

POR ELLO, SE RESUELVE: 1º) Hacer lugar parcialmente al Recurso de Apelación interpuesto a fojas 2639/2661 por el Sr. Juan Manuel Pinto, en representación de la firma "BGH S.A." con el patrocinio del Cr. Mario Miguel Giacobbe, contra la

Disposición Delegada SEFSC N° 3441, dictada el 9 de octubre de 2013, por el Departamento Relatoría Área Metropolitana de la Agencia de Recaudación de la Provincia de Buenos Aires. **2°)** Establecer que ARBA deberá proceder a practicar liquidación del ajuste de acuerdo a lo expuesto en el Considerando III, punto 2) apartado A) de la presente. **3°)** Declarar la prescripción de la acción fiscal para imponer sanción respecto a los períodos fiscales 2007 y 2008. **4°)** Confirmar en lo demás el acto apelado. 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: Corresponde al Expte N°2360-66479/08 "BGH S.A"

Se deja constancia que la sentencia dictada bajo GEDO INLEG-2024-32333818-GDEBA-TFA, ha sido firmada conforme a lo dispuesto en el Acuerdo Extraordinario N° 96/20 y registrada en esta Sala II bajo el N° 3539 .-