



Provincia de Buenos Aires

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

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

AUTOS Y VISTOS: el expediente número 2360-236673 año 2015, caratulado
"CERVECERÍA Y MALTERÍA QUILMES SAICA"-----

Y RESULTANDO: A fojas 1439/1490, el Departamento Relatoría II de la Agencia de Recaudación de la Provincia de Buenos Aires, dicta la Disposición Delegada SEATYS N° 3948, de fecha 19 de junio de 2018, mediante la cual determina las obligaciones fiscales de la firma "CERVECERÍA Y MALTERÍA QUILMES SAICA Y G." (C.U.I.T. 33-50835825-9), correspondientes al Impuesto sobre los Ingresos Brutos, bajo el Régimen del Convenio Multilateral, en relación al período fiscal 2011 (enero a diciembre), por el ejercicio de las actividades "Elaboración de cerveza, bebidas malteadas y de malta" (Código NAIIB 99 99 155300), "Elaboración de bebidas gaseosas, excepto soda" (Código NAIIB 99 155420), "Venta al por mayor de mercancías n.c.p." (Código NAIIB 99 519000), "Servicios empresariales n.c.p. (Código NAIIB 99 749900), "Venta al por mayor en comisión o consignación de alimentos, bebidas y tabaco" (Código NAIIB 99 511910), "Servicios de crédito n.c.p." (Código NAIIB 99 659892), " Producción de semillas" (Código NAIIB 99 11510) y "Extracción y embotellamiento de aguas minerales" (Código NAIIB 99 155412). -----

-----En su artículo 5°, establece diferencias adeudadas al Fisco por haber tributado en defecto el impuesto, que ascienden a la suma de Pesos veintitrés millones doscientos noventa y tres mil cuatrocientos setenta y ocho con ochenta centavos (\$ 23.293.478,80), suma que deberá abonarse con más los accesorios previstos en el artículo 96 del Código Fiscal (Ley N° 10.397, T.O. 2011 y modificatorias).-----

-----En su artículo 6°, 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. -----

-----Por último, en su artículo 7°, dispone que atento a lo normado por los artículos 21 inc. 2) y 4), 24 y 63 del Código Fiscal, resultan responsables solidarios e ilimitados con el contribuyente de autos, por el pago del gravamen establecido en el acto, intereses y multa, los Sres. Bernardo Paiva Pinto, en su

carácter de Presidente, Miguel Ángel Gómez Eiriz, en su carácter de Vicepresidente, Fernando Oscar Massuh, Diego Jorge Dávila, Mariano Miguel Botas, Ricardo Manuel Fernández González, Gustavo Adrián Troia, Pablo Javier Pereyra, Martín Alberto Ticinese y Carlos Eduardo Klutzenschell Lisboa, cada uno en su carácter de Director Titular.-----

-----A fojas 1494/1555 se presenta la Sra. Eliana Hein, en su carácter de apoderada de la firma "CERVECERIA Y MALTERIA QUILMES S.A.I.C.A. Y G", en quien ha quedado unificada la representación de los Sres. Miguel Ángel Gómez Eiriz, Fernando Oscar Massuh, Diego Jorge Dávila, Mariano Miguel Botas, Ricardo Manuel Fernández González, Gustavo Adrián Troia, Pablo Javier Pereyra, Martín Alberto Ticinese y Carlos Eduardo Klutzenschell Lisboa, todos con el patrocinio letrado del Dr. Eduardo Marcelo Gil Roca e interpone recurso de apelación (artículo 115 inciso b) del Código Fiscal).-----

-----A fojas 1765 se elevan los autos a este Tribunal (artículo 121 del Código Fiscal) y a fojas 1767 se informa que la Instrucción de la causa estará a cargo de la Vocalía de 5ta. Nominación, haciéndose saber que conocerá en la misma la Sala II.-----

-----A fojas 1774 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 1777/1793 obra el respectivo escrito de réplica.-----

-----Finalmente a fs 1796 se hace saber que la Sala II ha quedado integrada con el Dr Ángel Carlos Carballal en carácter de Vocal subrogante (conforme Acuerdo Extraordinario N° 100/22), conjuntamente con el Cr. Rodolfo Dámaso Crespi, Vocal de la 6ta Nominación y el Dr. Gustavo Antonio Mammoni, en carácter de Conjuez (conforme Acuerdo Ordinario N° 58/22, Acuerdo Extraordinario N° 102/22 y Acta N° 4). Asimismo, en materia probatoria se resuelve tener presente la documental aportada, rechazándose por innecesarias la informativa y pericial contable ofrecidas, y 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



Provincia de Buenos Aires

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

Corresponde al Expte. N° 2360-236673/15
**“ CERVECERÍA Y MALTERÍA QUILMES
SAICA ”**

recurrente comienza su relato mencionando los antecedentes del caso y haciendo un resumen de la Disposición dictada.-----

-----A continuación peticiona la nulidad del acto administrativo argumentando la *“insuficiente motivación, toda vez que de la misma no surgen los fundamentos que sustenten la pretensión del Fisco Provincial, no habiendo expresado en forma concreta las razones que indujeron a emitir el acto administrativo de determinación de oficio”*, agregando que además de no haber brindado las razones por las cuales se sustenta el ajuste *“tampoco ha refutado los argumentos esgrimidos”* por la empresa *“al momento de contestar la vista conferida”*.-----

-----Seguidamente solicita se declare la *“prescripción de las acciones y poderes de la ARBA para determinar y exigir presuntamente las diferencias adeudadas...en el Impuesto sobre los Ingresos Brutos, y aplicar multa por presunta infracción fiscal, todo ello por los períodos fiscales enero 2011 a diciembre 2011, ambos inclusive, por haber ya transcurrido en el caso el plazo de cinco (5) años que disponía el artículo 4027, inciso 3, del antiguo Código Civil a la fecha de notificación del acto..., atento haber operado la prescripción del período fiscal señalado”*. Cita y transcribe jurisprudencia tanto de la CSJN y como de la SCBA para luego sostener que el Código Civil -norma de fondo- tiene supremacía respecto de las legislaciones provinciales. Plantea la inconstitucionalidad del artículo 159 del Código Fiscal.-----

-----Luego de ello, expone la improcedencia del ajuste, agraviándose, en primer lugar, de aquel practicado por el Fisco en relación a que la empresa *“ha ingresado en exceso el impuesto sobre los ingresos brutos correspondiente a la actividad de elaboración de bebidas gaseosas en el período en cuestión, por el solo hecho de no encontrarse radicado en esa Provincia el establecimiento industrial”*.-----

-----Transcribiendo la normativa, afirma que la Provincia de Buenos Aires *“coloca en una situación de privilegio a las empresas competidoras”* de CERVECERÍA Y MALTERIA QUILMES *“que cuenten con establecimiento productivo ubicado dentro de esa jurisdicción. De tal modo, la discriminación resultante hace que las consecuencias del tributo así aplicado importe en los*

hechos una barrera aduanera para CERVECERÍA QUILMES, que entorpece la libre circulación en detrimento de lo dispuesto en los artículos 9, 10 y 11 de la Constitución Nacional". Plantea la inconstitucionalidad de la norma provincial. Cita jurisprudencia referida a las alícuotas diferenciales.-----

-----Sostiene que dicha discriminación por parte de ARBA, por un lado, resulta violatoria de la "Clausula Comercial", art 75 inciso 13, y, por otro, genera la "Constitución de una aduana interior" lo cual violenta los "artículos 8, 9, 10, 11, 31, 75 inc 1 y 10 y 126 de la Constitución Nacional". Asimismo menciona la "violación de la garantía de igualdad... Vulneración de la garantía de razonabilidad".-----

-----Por otro lado, se agravia "de la impugnación de las notas de crédito por \$ 818.040.382 (base imponible), que representan un impuesto de \$ 14.833.295 emitidas...durante los periodos fiscales enero a diciembre de 2011 a ciertos clientes, las cuales obedecen a conceptos de volúmenes de compra y bonificaciones... actual artículo 189 inciso a) del Código Fiscal (T.O. 2011 modif y cctes)" destacando que el único argumento del Fisco "no es otro que las notas de crédito en cuestión no encuadrarían en las disposiciones de la legislación aplicable, pero sin brindar mayores argumentos a su postura".-----

-----Rechaza el argumento fiscal consistente en que CERVECERÍA Y MALTERIA QUILMES "emitió sus notas de crédito por supuestos servicios sin siquiera discriminar o señalar respecto de que servicios específicamente se emitirían las notas requeridas, toda vez que no se hace más que imputar una operatoria de contraprestación...sin acreditar la realización efectiva de esa contraprestación, debiendo...demostrar fehacientemente la existencia y/o verificación de las imputaciones que realiza".-----

-----Destaca "que de las manifestaciones brindadas por los diferentes clientes y que obran en el expediente administrativo" se ratifica la postura de la empresa "en cuanto que las notas de crédito emitidas...representan descuentos y/o bonificaciones genuinas conforme las disposiciones del artículo 189 inciso a) del Código Fiscal (T.O. 2011 y sus modif), el cual permite sin limitación ni excepción alguna deducir de la base imponible del Impuesto sobre los Ingresos Brutos esas bonificaciones acordadas que resultan admitidas por los usos y



Provincia de Buenos Aires

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

Corresponde al Expte. N° 2360-236673/15
**“ CERVECERÍA Y MALTERÍA QUILMES
SAICA ”**

costumbres”. Cita jurisprudencia de este Tribunal.-----

-----En segundo orden, se queja del ajuste fiscal basado en *“considerar que los recuperos de gastos efectuados”* por QUILMES durante el periodo fiscalizado, *“no resultan que sean excluidos de la base imponible del Impuesto sobre los Ingresos Brutos”* -----

-----Señala que la empresa *“tiene un acuerdo cooperativo con la firma Pepsico Argentina SRL, en el cual se fijan pautas por gastos que serán incurridos por cada una de las citadas Compañías en concepto de publicidad y propaganda”,* agregando que QUILMES *“contabiliza los gastos por el 100%... y luego contabiliza un recupero de esos gastos por la parte que va a abonar Pepsico Argentina SRL (quien remite una Nota de Crédito)”*.-----

-----Menciona que dentro del acuerdo, también se encuentran *“subsidios que Pepsico de Argentina SRL”* hace a QUILMES *“sobre heladeras, máquinas post mix y compra de envases”,* emitiendo una Nota de crédito por dicho concepto.

-----Por otro lado rechaza el ajuste realizado al coeficiente unificado, específicamente a la aplicación del régimen especial del artículo 11 del Convenio Multilateral al coeficiente de ingresos, peticionando que sean distribuidos de conformidad con el régimen general del artículo 2°. -----

-----Manifiesta la improcedencia del ajuste vinculado a la actividad de *“Producción de Semillas”,* en virtud de que por el Decreto 884/1999 la empresa (con establecimiento en Tres Arroyos, Provincia de Buenos Aires) se encuentra *“alcanzado por un beneficio especial respecto del Impuesto sobre los Ingresos Brutos”*.-----

-----A continuación se opone a las diferencias reclamadas a partir de la fiscalización de *“los pagos a cuenta declarados por el agente de recaudación y los computados en las DDJJ”*.-----

-----En lo que concierne a la multa aplicada, considera que resulta improcedente en virtud de la falta de concurrencia de los elementos del tipo infraccional enrostrado (objetivo y subjetivo). Cita doctrina. Solicita la configuración de la figura del error excusable.-----

-----Luego de ello rechaza la aplicación de los intereses por motivo de la ausencia de mora culpable. Reproduce doctrina y jurisprudencia.-----

-----Subsidiariamente solicita la *"compensación del impuesto reclamado por el período fiscal 2011, mediante compensación de las sumas ingresadas en exceso de la actividad de elaboración de bebidas gaseosas (155420)"*.-----

-----Por último, en cuanto a la responsabilidad solidaria de las personas humanas peticiona la inconstitucionalidad de los artículos 21, 24 y 63 del Código Fiscal. Transcribe fallo "Fisco de la Pcia c/ Raso Francisco Sucesion y otros" del 02/07/2014 SCJPBA y extensa jurisprudencia.-----

-----Afirma que la *"responsabilidad solidaria de los integrantes del órgano de administración respecto de la actuación de la sociedad como agente de recaudación de la provincia de Buenos Aires no se encuentra prevista en el Código Fiscal, como sí lo hacen los artículos 21 y 24 respecto del cumplimiento de las obligaciones principales (impuestos, recargos y/o intereses) de la sociedad de la que forman parte"*. Adiciona la *"inexistencia del elemento subjetivo que permita atribución de responsabilidad"* y la *"improcedencia de la solidaridad por multas"*.-----

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

-----II.- Que a su turno la Representación Fiscal inicia el alegato señalando que *"dados los diversos planteos de inconstitucionalidad efectuados en el escrito recursivo en conteste, deviene pertinente dejar sentado que es una cuestión vedada a la presente instancia revisora conforme expresa prohibición del artículo 12 del Código Fiscal"*. -----

-----Luego de ello, en lo relacionado con el planteo de nulidad opuesto, afirma que ARBA *"ha respetado las etapas y requisitos legales para emitir un acto válido y eficaz, ... considerando que para que proceda la nulidad es necesario que la violación y la omisión de las normas procesales se refieran a aquellas de carácter grave y solemne, influyendo realmente en contra de la defensa. No hay nulidades por la nulidad misma, es decir que las nulidades no existen en interés de la ley, por eso no hay nulidad sin perjuicio"*. Destaca que en el Acto *"se ha efectuado el relato de los hechos y los fundamentos de derecho que han llevado a la determinación de la pretensión fiscal en crisis, ... exponiéndose las circunstancias que le dieron origen y las normas aplicables... explayándose el*



Provincia de Buenos Aires

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

Corresponde al Expte. N° 2360-236673/15
**“ CERVECERÍA Y MALTERÍA QUILMES
SAICA ”**

juez administrativo... respecto de tal metodología aplicada para el cálculo del ajuste de Recupero de gastos/notas de crédito y pagos a cuenta a fs. 1441/1442 vta, 1446 y 1463/1465...”-----

-----Por lo expuesto, considera que no reviste asidero el planteo de nulidad traído por el apelante.-----

-----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 artículo 31 de la Constitución Nacional, desde que no vulneran 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”*. Cita jurisprudencia de este Tribunal.-----

-----En el particular, entiende que el cómputo de la alegada prescripción respecto del 2011 comenzó el 1° de Enero de 2013, *“pero habiéndose notificado al domicilio electrónico de la firma la Disposición de Inicio N° 3898/2017 en fecha 5 de Diciembre de 2017 (fs. 792), es decir dentro de los ciento ochenta días (180) corridos inmediatos anteriores a que se produzca la prescripción de dicho período, operó a partir de dicha notificación la causal de suspensión de la prescripción de ciento veinte (120) días hábiles prevista en el último párrafo del artículo 161 del Código Fiscal (T.O. 2011). Luego con la notificación al domicilio constituido de la firma de la Disposición Delegada SEATYS N° 3948/18 en fecha 22 de Junio de 2018 (fs 1492) que contiene la intimación de pago, se encuentra suspendido el término de prescripción 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...". -----

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

-----Ingresando a los agravios referidos al fondo, específicamente aquel que menciona que debió tributar al 1% declarando en su oportunidad una alícuota del 3%, destaca que del Formulario R-222 "que forma parte del acto apelado la alícuota declarada no fue objeto ajuste".-----

-----En relación a la queja vinculada a la deducción de la base imponible del impuesto de las bonificaciones y descuentos otorgados por la empresa a los clientes, pasa a reproducir lo expuesto por el juez administrativo a fs. 1441, 1441 vta y 1442. Transcribe el artículo 189 del Código Fiscal. Cita jurisprudencia de este Tribunal.-----

-----En lo que tiene que ver con el recupero de gastos y el acuerdo cooperativo con la firma Pepsico de Argentina SRL, destaca lo expresado por el juez administrativo a fs. 1443, adicionando la "ausencia de prueba en lo referente a estas operaciones". Concluye que "a lo largo de lo actuado la firma no ha podido demostrar la correspondencia entre gastos incurridos y reembolsados por la firma Pepsico Snack, por lo que no pueden corresponder a gastos incurridos por cuenta y orden de un tercero, prescriptos por el artículo 188 inciso c) del Código Fiscal". Cita jurisprudencia.-----

-----En cuanto a la solicitud de la aplicación del artículo 11 del Convenio Multilateral para las comisiones producto de la actividad "venta al por mayor, en comisión o en consignación de alimentos, bebidas y tabaco", destaca lo manifestado por el a quo a fs. 1465 vta y 1466 para finalizar el punto esgrimiendo que en la actividad declarada por la firma "venta al por mayor en comisión o consignación de alimentos, bebidas y tabaco, se incluyeron los ingresos por comisión obtenidos por el contribuyente como contraprestación por las operaciones de intermediación realizadas. Así, dichas operaciones deben tributar bajo el amparo del Régimen Especial del art. 11 del Convenio Multilateral...". Cita Resoluciones de las Comisiones Arbitral y Plenaria.-----

-----En torno a la improcedencia de los ajustes realizados a la actividad de



Provincia de Buenos Aires

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

Corresponde al Expte. N° 2360-236673/15
**“ CERVECERÍA Y MALTERÍA QUILMES
SAICA ”**

“Producción de semillas” y los “pagos a cuentas declaradas”, reproduce lo expuesto por el juez administrativo a fs. 1466 vta. y 1467, y 1446, respectivamente.-----

-----En lo atinente a la aplicación de la sanción impugnada, resalta que *“habiéndose concluido sobre 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”*.-----

-----Asimismo, señala que no resulta necesario dilucidar el grado de intencionalidad en la comisión de la infracción, *“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 cuando existen incumplimientos comprobados. De ello se desprende que la aplicación de la multa resulta procedente, en razón de que, atento que el sujeto pasivo de la obligación no cumplió en forma con el pago de la deuda fiscal, ni acreditó causal atendible que bajo el instituto del error excusable lo exima, es responsable”*.-----

-----Finalmente, en lo que tiene que ver con los agravios referidos a la responsabilidad solidaria endilgada, sostiene que la Agencia ha circunscripto su accionar a la normativa vigente (artículos 21, 24 y 63 del Código Fiscal). Alega que el instituto *“se encuentra en cabeza de quienes, si bien no resultan obligados directos del impuesto, como sujetos pasivos del tributo, por la especial calidad que revisten o la posición o situación especial que ocupan, el Fisco puede reclamarles la totalidad del impuesto adeudado de manera independiente a aquel. No se trata de una responsabilidad subsidiaria, ni procede el beneficio de excusión. Se trata de una obligación a título propio, por deuda ajena”*.-----

-----Agrega que *“la presunción prevista por la norma, se funda en el ejercicio de la administración de la sociedad, una de cuyas funciones puede consistir en la presentación legal frente a terceros, pero su inexistencia no obsta a la toma de decisiones administrativas respecto del pago del tributo, sustento tomado por la norma para establecer la atribución señalada”*.-----

-----En lo vinculado a la declaración de inconstitucionalidad del art. 21 del Código Fiscal y la aplicación del fallo "Fisco de la Provincia de Buenos Aires s/ Raso Hermanos SAICIFI s/ Juicio de Apremio" de fecha 2/07/2014, advierte que la Suprema Corte de Justicia de esta provincia *"no ha conformado mayoría de votos en el citado fallo para pronunciarse en el sentido indicado por los presentantes. Así, la mayoría, compuesta por los Dres. Soria, Hitters de Lázzari y Kogan, no declaró la inconstitucionalidad de la norma sino que compartió -con el voto de la minoría- la resolución del fallo que ha sido la de RECHAZAR el recurso, pero por otros argumentos, sin decir nada de la inconstitucionalidad"*. Añade que lo expuesto se ve confirmado por sentencia de la Cámara en lo Contencioso Administrativo de San Martín (en autos "Fisco de la Provincia de Buenos Aires c/Stagno Vicente Félix y otro s/Apremio Provincial" de fecha 12/08/2014), del Juzgado Contencioso Administrativo n° 2 de San Isidro (fallo "Fisco de la Provincia de Buenos Aires c/ Snacks Props S.A. s/Apremio Provincial de fecha 3/10/2014) y de la Cámara de Apelación en lo Contencioso Administrativo de San Nicolás (caratula "Casais Rodolfo Mario y Otra c/Fisco de la Provincia de Buenos Aires s/ Pretensión Anulatoria – Otros juicios" de fecha 4/06/2013).-----

___ 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. ANGEL CARLOS CARBALLAL: En atención a los planteos de la parte apelante, se debe decidir si se ajusta a derecho la Disposición Delegada SEATYS N° 3949/2018 dictada por ARBA. -----

-----Que, a tal efecto, y atento a la resolución que se dicta en el presente, en virtud del principio de economía procesal y a fin de evitar dispendio de actividad jurisdiccional, impera atender sin más el planteo prescriptivo invocado.-----

-----Así pues, la parte apelante alega los preceptos del Código Civil, 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-



Provincia de Buenos Aires

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

Corresponde al Expte. N° 2360-236673/15
**“ CERVECERÍA Y MALTERÍA QUILMES
SAICA”**

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 tanto 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, desdoblando 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 regulan.-----

-----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 cctes.-----

-----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, 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



Provincia de Buenos Aires

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

Corresponde al Expte. N° 2360-236673/15
**“CERVECERÍA Y MALTERÍA QUILMES
SAICA”**

2018, entre otras) y más recientemente 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 responde a los períodos fiscales comprendidos entre los años 1987 y 1997, esto es, que 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 -resolución 2506/02 de la Dirección General de Rentas de Misiones del 18 de diciembre de 2002- y, que lo mismo ha ocurrido con la decisión final adoptada por la administración -resolución 183, del 4 de mayo de 2005 del Ministerio de Hacienda, Finanzas Obras y Servicios Públicos de la Provincia de Misiones-, 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 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 su cómputo, 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



Provincia de Buenos Aires

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

Corresponde al Expte. N° 2360-236673/15
**“ CERVECERÍA Y MALTERÍA QUILMES
SAICA”**

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). -----

-----Advierto que tal argumento se encuentra en línea con la reiterada doctrina de la Corte Suprema nacional, que sostiene que *"la prescripción liberatoria no puede separarse de la pretensión jurídicamente demandable"* (Fallos: 308:1101; 318:2575; 320:2289, 2539; 321:2310 y 326:742) o, en otras palabras, que el plazo de la prescripción liberatoria sólo comienza a computarse a partir del momento en que *"la acción puede ser ejercida"* (conf. Fallos: 308:1101; 312:2152; 318:879; 320: 2539; 321:2144; 326:742 y 335:1684). En idéntico sentido se 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).-----

-----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).-----

-----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



Provincia de Buenos Aires

TRIBUNAL FISCAL DE APELACIÓN

Centro Administrativo Gubernamental Torre II

Piso 10 – La Plata

Corresponde al Expte. N° 2360-236673/15
**“ CERVECERÍA Y MALTERÍA QUILMES
SAICA”**

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 2011. La declaración jurada anual del Impuesto sobre los Ingresos Brutos - Convenio Multilateral - tuvo vencimiento para su presentación el 29 de junio de 2012 (Resolución General C.A.C.M. N° 6/2011), comenzando así el cómputo prescriptivo, el que venció inexorablemente el día 29 de junio de 2017.-----

-----Como vemos, previo a ello y en término útil, no se visualiza la existencia de acto alguno que suspenda o interrumpa el curso de la prescripción. -----

-----Ello así, a partir de que tanto la notificación de la liquidación de diferencias como del acto ahora apelado y la interposición del recurso bajo tratamiento, se producen a posteriori, recién en los meses de septiembre de 2017, junio y julio de 2018, conforme las constancias de fojas 714/716, 1491/1493, y 1494 respectivamente.-----

-----Concluyo en consecuencia, que debe prosperar el planteo prescriptivo de las acciones y poderes del Fisco para determinar y exigir el cumplimiento de las obligaciones fiscales sustanciales correspondientes al período fiscal 2011, bajo una doctrina que no comparto y debo acatar; lo que así Voto.-----

-----Idéntica solución he de adoptar con relación a los poderes y acciones de la Autoridad Fiscal para aplicar y hacer efectiva la multa por omisión de impuesto constatada en el mismo período fiscal, comenzando a correr el plazo el 1° de enero de 2012 y feneciendo el 1° de enero de 2017, sin verificarse causal alguna de suspensión o interrupción, correspondiendo declararla prescripta haciendo lugar al planteo sobre el particular; lo que así también Voto.-----

-----Ante lo expuesto, deviene abstracto el tratamiento de los restantes



Provincia de Buenos Aires

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

Corresponde al Expte. N° 2360-236673/15
“ CERVECERÍA Y MALTERÍA QUILMES
SAICA”

agravios traídos, lo que así declaro.-----

POR ELLO. VOTO: 1°) Hacer lugar al Recurso de Apelación interpuesto a fs 1494/1555 por la Sra. Eliana Hein, en su carácter de apoderada de la firma “CERVECERIA Y MALTERIA QUILMES S.A.I.C.A. Y G”, en representación de los Sres. Miguel Ángel Gómez Eiriz, Fernando Oscar Massuh, Diego Jorge Dávila, Mariano Miguel Botas, Ricardo Manuel Fernández González, Gustavo Adrián Troia, Pablo Javier Pereyra, Martín Alberto Ticinese y Carlos Eduardo Klutzenschell Lisboa, con el patrocinio letrado del Dr. Eduardo Marcelo Gil Roca, contra la Disposición Delegada SEATYS N° 3948, de fecha 19 de Junio de 2018, dictada por el Departamento Relatoría II de la Agencia de Recaudación de la Provincia de Buenos Aires. 2°) Dejar sin efecto el acto apelado, declarándose la prescripción de las acciones fiscales para determinar de oficio las obligaciones perseguidas, así como para aplicar la sanción dispuesta en el mismo. 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 SEATYS N° 3948, de fecha 19 de Junio de 2018, dictada por el Departamento Relatoría II, de la Agencia de Recaudación de la Provincia de Buenos Aires, se ajusta a derecho.-----

-----Así, frente al planteo prescriptivo opuesto contra las facultades determinativas de la Autoridad de Aplicación, vinculadas al período fiscal 2011, 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).-----

-----Lo expuesto me lleva a concluir que, conforme se resuelven estas actuaciones -al encontrarse prescripto el tributo- los demás agravios devienen de abstracto tratamiento, sin perjuicio de dejar constancia que, con relación a la

prescripción liberatoria en materia de sanciones y la constitucionalidad de la normativa local tendiente a su regulación, remito a las consideraciones expuestas en mi Voto in re "Frigorífico Villa de Mayo" (Sentencia de Sala II, de fecha 12 de abril de 2023, Registro N°3317), lo que así declaro. -----

Voto del Dr Gustavo Antonio Mammoni: Que, debiendo expedirme en tercer término, adhiero a la resolución adoptada por los señores Vocales preopinantes, sin perjuicio de remitir a las consideraciones desarrolladas en mis votos para las causas: "Molinos Rio de la Plata S.A." (Sentencia de Sala II de fecha 07/06/23, Reg. n.º 3351), "Merck Sharp & Dohme Argentina Inc" (Sentencia de Sala II de fecha 07/06/22, Reg. n.º 3356), "Supermercados Mayoristas Makro S.A. (Sentencia de Sala III de fecha 22/02/22, Reg. n.º 4579), entre otras, lo que así declaro.-----

POR ELLO, SE RESUELVE: 1º) Hacer lugar al Recurso de Apelación interpuesto a fs 1494/1555 por la Sra. Eliana Hein, en su carácter de apoderada de la firma "CERVECERIA Y MALTERIA QUILMES S.A.I.C.A. Y G", en representación de los Sres. Miguel Ángel Gómez Eiriz, Fernando Oscar Massuh, Diego Jorge Dávila, Mariano Miguel Botas, Ricardo Manuel Fernández González, Gustavo Adrián Troia, Pablo Javier Pereyra, Martín Alberto Ticinese y Carlos Eduardo Klutzenschell Lisboa, con el patrocinio letrado del Dr. Eduardo Marcelo Gil Roca, contra la Disposición Delegada SEATYS N° 3948, de fecha 19 de Junio de 2018, dictada por el Departamento Relatoría II de la Agencia de Recaudación de la Provincia de Buenos Aires. 2º) Dejar sin efecto el acto apelado, al haber operado la prescripción de las acciones fiscales. Regístrese y notifíquese. Cumplido, devuélvase.-----

CARBALL
AL Angel
Carlos

Firmado
digitalmente por
CARBALLAL Angel
Carlos
Fecha: 2023.08.28
16:51:25 -03'00'

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



Provincia de Buenos Aires

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

Corresponde al Expte. N° 2360-236673/15
“ CERVECERÍA Y MALTERÍA QUILMES
SAICA”

CRESPI
Rodolfo
Damaso
Firmado digitalmente por
CRESPI Rodolfo
Damaso
Fecha:
2023.08.28
18:05:05 -03'00'

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

Firmado
digitalmente
por: MAMMONI
Gustavo Antonio

Dr Gustavo Antonio Mammoni
Conjuez
(A.O. 58/22 A.E. N° 102/22)
Tribunal Fiscal de Apelación
Sala II

REGISTRO N.º 3399

FECHA: 1/9/23

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

MAGNETTO
María Adriana
MAGNETTO María Adriana
Firmado digitalmente en mi
carácter de Secretaria de la
Sala II del Tribunal Fiscal de
Apelación
2023.09.01 12:01:43-03'00'

