



Provincia de Buenos Aires

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

LA PLATA, en la fecha indicada en la firma digital.-----

**AUTOS Y VISTOS:** el expediente número 2360-413858, del año 2017, caratulado "H. J. NAVAS Y CIA. S.A.".-----

**Y RESULTANDO:** Que a fojas 1303, se elevan las presentes actuaciones a esta instancia (Conf. Art. 121 del Código Fiscal), con motivo del recurso de apelación interpuesto a fojas 1/31 del Alcance N° 2, que corre como fojas 1298 (Conf. Art. 115 Inc. "b" del citado código), por el Sr. Gustavo José María del Curto, en carácter de presidente de la firma "H. J. NAVAS Y CIA. S.A." y por propio derecho, y por los Sres. Ernesto Gerónimo Melo y María Inés Martínez, por sus propios derechos, con el patrocinio letrado de la Dra. Sabrina E. Castellano, contra la Disposición Delegada SEATYS N° 1615/20, dictada a fojas 1255/1282 por el Departamento de Relatoría III, de la Agencia de Recaudación de la Provincia de Buenos Aires (ARBA).-----

-----Mediante el citado acto, se determinaron las obligaciones fiscales de la firma "H. J. NAVAS Y CIA. S.A.", en su calidad de contribuyente del Impuesto sobre los Ingresos Brutos, por el ejercicio de sus actividades verificadas de "Comercialización de productos agrícolas efectuada por cuenta propia por los acopiadores de esos productos" (Código NAIIB 512113), "Venta al por mayor en comisión o consignación de productos agrícolas" (Código NAIIB 511110), "Venta al por menor de semillas" (Código NAIIB 523912), "Venta al por menor de abonos y fertilizantes" (Código NAIIB 523913), "Venta al por mayor de mercancías n.c.p." (Código NAIIB 519000), "Elaboración de aceite y grasas vegetales de uso industrial sin refinar y sus subproductos, elaboración de aceite virgen" (Código NAIIB 151412), "Servicios del almacenamiento y depósito" (Código NAIIB 632000), "Servicios de transporte de mercaderías a granel, incluido el transporte por camión cisterna" (Código NAIIB 602120), "Servicios de gestión y logística" (Código NAIIB 635000) y "Servicios inmobiliarios realizados por cuenta propia" (Código NAIIB 701090), durante el período fiscal 2013, en un monto total que asciende a la suma de pesos dos millones cuatrocientos setenta y un mil trescientos sesenta y seis con veinte centavos (\$2.471.366,20).

-----Sobre dicha base, la Autoridad de Aplicación estableció diferencias a favor del Fisco provincial, por la suma de pesos novecientos treinta y ocho mil

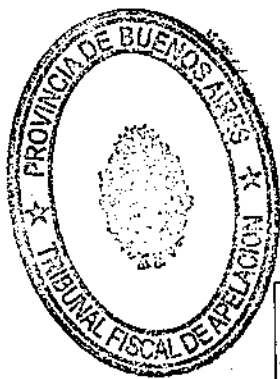
trescientos dieciséis (\$ 938.316), y saldos a favor de la firma contribuyente, por la suma de tres mil setecientos sesenta y nueve con cuarenta centavos (\$ 3.769,40); le aplicó a esta última una multa equivalente al quince por ciento (15 %) del impuesto omitido (Conf. Art. 61, primer párrafo, del Código Fiscal); y, finalmente, declaró responsables solidarios e ilimitados, a los Sres. Gustavo José María del Curto, Ernesto Gerónimo Melo y María Inés Martínez (en los términos y con el alcance previsto por los Arts. 21 Inc. "2", 24, y 63 del citado código).-----

-----A fojas 1305, se deja constancia de que la presente causa fue adjudicada a la Vocalía de la 9na. Nominación, a cargo del Cr. Rodolfo Dámaso Crespi, y que --en orden a ello-- conocerá la Sala III de este Tribunal, integrada con los Dres. Ángel Carlos Caraballal y Carlos Ariel Lapine (todos en calidad de Vocales subrogantes; Conf. Acuerdos Extraordinarios N° 87/17 y N° 93/20). Asimismo, se impulsa su trámite.-----

-----A fojas 1308, se ordena el traslado del recurso de apelación incoado a la Representación Fiscal, por el plazo de quince (15) días, para que conteste los agravios y, en su caso, oponga excepciones (Conf. Art. 122 del Código Fiscal, en su texto anterior a la reforma operada mediante Ley N° 15.311); a fojas 1312/1324, se agrega el pertinente escrito de réplica.-----

-----Que a fojas 1328 se tuvo por presentada en carácter de apoderada de la firma, a la Cra. Mónica B. Giménez; se hizo saber la nueva integración de la Sala conforme el Acuerdo Extraordinario N° 102/22 y Acta N° 1; se proveyó el ofrecimiento probatorio y, consentida la nueva integración, se dictaron autos para sentencia, providencia que fue notificada a las partes, conforme surge de las constancias de fojas 1329/1331.-----

**Y CONSIDERANDO:** I.- Que, a través del recurso incoado, los apelantes plantean la nulidad de todo el procedimiento, sobre la base de las medidas de aislamiento social preventivo y obligatorio (ASPO) dispuestas por los Decretos Nacionales N° 260/20, N° 297/20, N° 605/20; y Provinciales N° 132/20, N° 165/20, N° 166/20, destacando particularmente este último, en tanto impuso la suspensión de los procedimientos y plazos vinculados a la aplicación del Código Fiscal. Citan las resoluciones N° 84/20 y N°90/20 de la ARBA y los acuerdos



Extraordinarios Nº 94/20 y Nº 95/20 de este Tribunal.-----

-----Agregan que la nulidad del acto es absoluta e insanable, por no ajustarse a derecho y haber sido dictado sin motivación, fundamentación, ni causa; y en abierta violación del derecho de defensa. Citan la Ley de Procedimiento Nacional y el Art. 109 del Decreto Nº 7.647/70.-----

-----Asimismo, afirman que se realizó una arbitraria valoración de la prueba ofrecida en las actuaciones administrativas. Citan los Arts. 128 y 114 del Código Fiscal.-----

-----Por otra parte, sostienen que se enviaron las actuaciones a otra localidad, lo cual perjudicó a la firma y al perito, dada la imposibilidad de traslado que existía. Resaltan que tampoco se podían llevar a cabo las certificaciones contables requeridas. Referencian jurisprudencia y denuncian el arbitrario rechazo de la prueba contable ofrecida.-----

-----En otro orden, plantean la prescripción de las facultades del Fisco para determinar las obligaciones fiscales de la firma contribuyente correspondientes al periodo fiscal 2013, y para aplicar sanciones. En este sentido, alegan que resultan aplicables –para los cálculos respectivos– las disposiciones de fondo o comunes pertinentes, y no el Código Fiscal; ello, conforme lo dispuesto por los Arts. 31 y 75 Inc. 12 de la Constitución Nacional y la doctrina judicial sentada por la CSJN a partir del fallo “Filcrosa”.-----

-----Afirman que no se han producido causales de suspensión ni de interrupción del curso de la prescripción, de acuerdo con las normas del Código Civil. Citan y analizan jurisprudencia.-----

-----En referencia a los agravios de fondo, exponen que existe un error en la determinación de la base imponible correspondiente a las actividades de “Comercialización de productos agrícolas efectuadas por cuenta propia por los acopiadores de esos productos” (Código NAIIBB 512113) y “Venta al por mayor en comisión o consignación de productos a agrícolas” (Código NAIIBB 511110-5).--

-----Con respecto a la base imponible para la actividad de venta de cereales, sostienen que la fiscalización adicionó intereses ganados omitiendo restar el saldo deudor por devoluciones de intereses facturados a los clientes en

periodos anteriores, bonificados por nota de crédito.-----

-----Asimismo, rechazan el ajuste por retenciones y percepciones no computadas, afirmando que a la fecha del período fiscalizado no se contaba con el sistema informático actual y su comprobación resulta dificultosa. Advierten la insignificancia de los montos involucrados e informan un delito informático sufrido por la firma en su sistema.-----

-----Por otra parte, sostienen que el Fisco ha omitido computar el saldo a favor de la firma contribuyente correspondiente al cierre del período fiscal 2012.-----

-----En otro orden, alegan que la firma se adhirió a la Ley de Blanqueo reglamentada por la R.N. 20/17 y solicitan que se computen como liberados los montos imponibles que pudieran surgir del ajuste fiscal.-----

-----Seguidamente, oponen la prescripción de las facultades sancionatorias del Fisco por el periodo fiscal 2013, en tanto, sostienen, deben aplicarse a su respecto las normas penales. Subsidiariamente, indican que, de aplicarse el Código Fiscal, las mismas también habrían fenecido.-----

-----A todo evento, consideran que no se configura el elemento subjetivo de la figura imputada y, por último, peticionan la reducción del *quantum* establecido, por no existir fundamento alguno que lo justifique y por resultar inválidos los agravantes citados por el Fisco.-----

-----A continuación, impugnan la aplicación de intereses, por la inexistencia del elemento subjetivo de procedencia de los mismos; y, en subsidio, solicitan que dichos accesorios se calculen sobre la diferencia entre los saldos deudores y los saldos acreedores.-----

-----Por último, afirman que la imputación objetiva de la responsabilidad solidaria se contrapone con la jurisprudencia que ha declarado la inconstitucionalidad del Art. 21 del Código Fiscal.-----

-----Hacen reserva del caso Federal. Adjuntan prueba documental y ofrecen pericial.-----

II.- Que, por su parte, al tiempo de contestar los agravios, la Representación Fiscal efectúa el tratamiento de la nulidad argüida, la cual se funda, en definitiva, en que se encontraban suspendidos los plazos del procedimiento determinativo de oficio, como consecuencia de las normas dictadas en el marco



de la pandemia por COVID-19, acarreado la imposibilidad de tener por no producida la prueba pericial y dictar el acto determinativo, hasta su reanudación.

-----Sostiene que los apelantes incurren en contradicción al manifestar que la vista de las actuaciones con el objeto de practicar la pericia se otorgó en otra ciudad, y su imposibilidad de traslado. Señala que la Agencia ha respetado las etapas y requisitos legales para emitir el acto válido y eficaz.-----

-----A mayor abundamiento, señala que en el acto en crisis se ha efectuado el relato de los hechos y de los fundamentos de derecho que han llevado a la determinación de la pretensión fiscal, exponiendo las circunstancias que le dieron origen y las normas aplicables. Cita precedentes.-----

-----Indica que el agravio traído solo denota una discrepancia subjetiva con los fundamentos del acto y no se relaciona con los supuestos vicios que se alegan.-

-----Por otra parte, frente a los planteos prescriptivos incoados, en primer lugar, reafirma la validez de las potestades locales en punto a la regulación de dicho instituto, analizando lo dispuesto en los artículos 1, 5, 31, 75 Inc. 12, 104, 105 y 121 de la Constitución Nacional y 2532 del Código Civil y Comercial vigente, y efectuando diversas citas de ponencias presentadas ante la Comisión Bicameral para la reforma, actualización y unificación de los Códigos Civil y Comercial de la Nación.-----

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

-----Seguidamente, comenzando con el análisis de los agravios de fondo interpuestos, destaca, en relación con el cálculo de la base imponible para la actividad de "Venta al por mayor en comisión o consignación de productos agrícolas", que a fojas 1237/1238 el *a quo* analizó las cuestiones planteadas en el descargo, en base a las constancias de las actuaciones.-----

-----En relación con la determinación de la actividad "Venta al por mayor en comisión o consignación de productos agrícolas", destaca que está integrada por los ingresos de venta de cereal en consignación, menos lo que se transfiera a los comitentes. Cita el Art. 195 del Código Fiscal y señala que el ajuste se plasmó en el papel de trabajo de fojas 810. -----

-----En punto al agravio que se refiere a la base imponible por la venta de cereales, y por el cual se habría omitido restar el saldo deudor por devoluciones de intereses facturados a clientes, remite al papel de trabajo de fojas 1210, mediante el cual se explica que se ha rectificado el ajuste.-----

-----Finalmente, en referencia al cómputo de las retenciones y percepciones, reitera el criterio expuesto por el a quo cuando expresa: “...han sido *detraídas del ajuste aquellas retenciones y percepciones justificadas con el comprobante respaldatorio, que cumplen con lo prescripto por el art. 328 de la DN B1/04*”-----

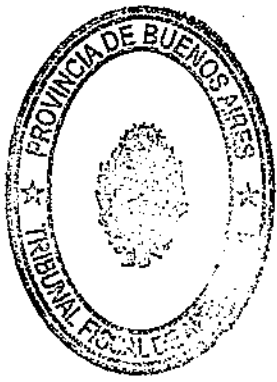
-----En lo relativo a la aplicación de la Ley N° 27.260, a la que la Provincia adhirió a través de la Ley N° 14.480, cita lo expuesto por el Juez Administrativo en el acto impugnado.-----

-----En otro orden, advierte, con respecto a los intereses aplicados, que se verificó que la firma debió actuar como agente de percepción y que ha incumplido con esa obligación fiscal sustancial.-----

-----Indica que tales accesorios, contemplados en Art. 96 del Código Fiscal, son resarcitorios, constituyendo una reparación pecuniaria por la privación de los fondos que se vio imposibilitado de disponer el Fisco ante falta de ingreso en oportuno del impuesto. Afirmo que su aplicación no requiere prueba de culpabilidad alguna en el accionar del del sujeto, con lo cual se han configurado los requisitos necesarios para su aplicación. Cita Jurisprudencia.-----

-----En relación con la multa aplicada, sostiene que, resultando procedentes las diferencias determinadas, se encuentra configurada la infracción de omisión de tributos, conforme los términos del artículo 61 del Código Fiscal. Considera que resulta inoficioso analizar el elemento subjetivo de dicha infracción, en el entendimiento de que, aun cuando el contribuyente haya declarado, liquidado y cancelado sus obligaciones fiscales conforme su interpretación subjetiva de las normas y los hechos, ello no lo eximiría de su responsabilidad en el plano sancionatorio. Considera, asimismo, que no se encuentra configurado el error excusable. Cita precedentes de este Tribunal y de la SCJBA.-----

-----Por último, con respecto a la atribución de responsabilidad solidaria, expresa que, conforme rezan los artículos 21, 24 y 63 del Código Fiscal, la misma se encuentra en cabeza de quienes, si bien no resultan obligados



directos, por la calidad que revisten o la posición o situación especial que ocupan, la ley los coloca al lado del contribuyente, pudiendo reclamarles la totalidad del impuesto adeudado de manera independiente de aquel, al ser una obligación a título propio por deuda ajena.-----

-----Asimismo, afirma que dicha responsabilidad no resulta subsidiaria, que el Fisco puede válidamente reclamarle la totalidad del tributo al solidario y que la ley requiere a tal efecto la mera comprobación del cargo ocupado, ya que, en todo caso, la prueba vinculada a la inexistencia de culpa recae sobre el interesado. Describe el fundamento de la presunción que, alega, contiene la norma, y resalta que las constancias de autos acreditan los extremos necesarios para la procedencia de aquella.-----

-----Por otra parte, desestima la remisión que efectúa la apelante a las normas de fondo vinculadas a la responsabilidad solidaria establecida por la Ley Nº 19.550, defendiendo las facultades locales tendientes a su regulación; ello, a partir de lo dispuesto por los Arts. 31, 104 y 105 de la Constitución Nacional y en el entendimiento de que las jurisdicciones locales no han pretendido delegar en cabeza del Congreso de la Nación dichas potestades (vía Art. 75 Inc. 12 de la citada constitución).-----

-----Por último, advierte que la SCJBA no ha declarado la inconstitucionalidad del sistema de responsabilidad solidaria en el fallo "Raso", invocando en aval de su postura diversos pronunciamientos de organismos judiciales que se han expedido en dicho sentido.-----

-----Finalmente, en cuanto al planteo del caso federal, solicita que el mismo se tenga presente en la etapa procesal oportuna.-----

-----En virtud de lo expuesto, la Representación Fiscal entiende que los agravios deben ser rechazados, confirmándose en todo el acto recurrido.-----

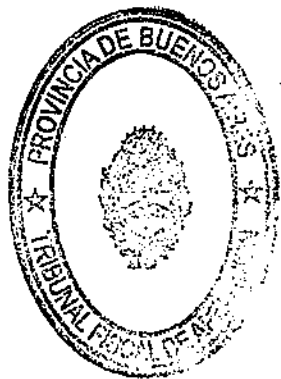
**III.- VOTO DEL CR. RODOLFO DÁMASO CRESPI:** Que, tal como ha quedado delineada la cuestión sometida a debate, corresponde alterar el orden en que han sido introducidos los agravios incoados y comenzar con análisis del planteo prescriptivo opuesto por la apelante contra las facultades determinativas de la Autoridad de Aplicación, el cual, adelanto, sellará la suerte adversa de las pretensiones incoadas por esta última a través de las presentes actuaciones.-----

-----En este sentido, y en atención a los argumentos que sustentan al mismo, cabe señalar en forma preliminar que la limitación de las potestades locales en punto a la regulación de la prescripción liberatoria en materia fiscal, a la luz de la denominada "Cláusula de los Códigos" (artículo 75 inciso 12 de la Constitución Nacional), ha sido objeto de una larga y profunda controversia en la doctrina y jurisprudencia contemporáneas.-----

-----Ello, básicamente, a partir de la consolidación de la doctrina sentada por la Corte Suprema de Justicia de la Nación –aunque no se trataba de una cuestión tributaria– en "Sandoval, Héctor c/Provincia del Neuquén" (Fallos 320:1344), precedente en el que sostuvo: "Que la regulación de los aspectos sustanciales de las relaciones entre acreedores y deudores corresponde a la legislación nacional, por lo que no cabe a las provincias dictar leyes incompatibles con lo que los códigos de fondo establecen al respecto, ya que, al haber delegado en la Nación la facultad de dictarlos, han debido admitir la prevalencia de las leyes del Congreso y la necesaria limitación de no dictar normas que las contradigan (doctrina de Fallos: 176:115, 226:727, 235:571, 275:254, 311:1795 y los citados en éste, entre otros)" (el subrayado no consta en el original).-----

-----En lo específicamente tributario, dicho temperamento fue sentado por el Máximo Tribunal en el conocido fallo "Recurso de hecho deducido por Abel Alexis Latendorf (síndico) en la causa Filcrosa S.A. s/quiebra s/incidente de verificación de Municipalidad de Avellaneda" (Fallos 326:3899), del 30 de septiembre de 2003. En el mismo, la Corte, ratificando diversos precedentes (Fallos 175:300, 176:115, 193:157, 203:274, 284:319, 285:209, 320:1344), puntualizó que las normas provinciales que reglamentaban la prescripción en forma contraria a lo dispuesto en el Código Civil son inválidas, y afirmó que el mentado instituto, al encuadrar en la cláusula del artículo 75 inciso 12 de la Constitución Nacional, no es propio del Derecho Público local, sino que se trata de un instituto general del derecho, criterio que –posteriormente– fue ratificado en numerosos precedentes [entre otros, "Casa Casmma S.R.L. s/Concurso Preventivo s/incidente de verificación tardía (promovido por Municipalidad de La Matanza). (Recurso de hecho)", "Municipalidad de Resistencia c/ Lubricom S.R.L." de fecha 8 de octubre de 2009, "Fisco de la Provincia c/ Ullate, Alicia





Inés –Ejecutivo– apelación - recurso directo” (F. 391. XLVI), con su remisión al dictamen de la Procuradora General, de fecha 1 de noviembre de 2011, “Gobierno de la Ciudad de Buenos Aires c/ Bottoni, Julio Heriberto s/ ejecución fiscal - radicación de vehículos”, “Banco de la Nación Argentina c/ GCBA –AGIP DGR— resol. 389/09 y otros s/ proceso de conocimiento” del 21 de junio de 2018 y “Recurso de hecho deducido por la actora en la causa Volkswagen de Ahorro para Fines Determinados S.A. c/ Provincia de Misiones - Dirección General de Rentas y otro s/ demanda contenciosa administrativa”, de fecha 5 de noviembre de 2019].-----

-----Ahora bien, en este marco, y teniendo en consideración que el artículo 12 del Código Fiscal (análogo al artículo 14 de la Ley N° 7603/70) dispone expresamente que: “Los órganos administrativos no serán competentes para declarar la inconstitucionalidad de normas tributarias pudiendo no obstante, el Tribunal Fiscal, aplicar la jurisprudencia de la Corte Suprema de Justicia de la Nación o Suprema Corte de Justicia de la Provincia que haya declarado la inconstitucionalidad de dichas normas” (el subrayado no consta en el original), he sostenido en casos anteriores que, a efectos de resolver planteos de este tenor, correspondía analizar si, en particular, los artículos 157 a 161 del Código Fiscal (contenidos bajo su Libro Primero –Parte General–, Título XIV –de la Prescripción–) habían merecido –o no– la tacha de inconstitucionalidad por parte de los órganos judiciales mencionados en dichas normas, para, en todo caso, aplicar los precedentes que así lo hubieran hecho.-----

-----Dicha interpretación, arraigaba en el entendimiento de que era, en definitiva, la que mejor armonizaba con la prudencia que debe regir la actuación de este Cuerpo, ya que –conforme lo ha sostenido desde antiguo la CSJN, sobre la base de lo dispuesto en los artículos 31 y 116 de la Constitución Nacional– el control de constitucionalidad se encuentra reservado, exclusivamente, al poder judicial (ver asimismo, artículos 57, 161 inciso 1 y concordantes de la Constitución de la Provincia de Buenos Aires), constituyendo la más delicada de las funciones susceptibles de encomendarse a un tribunal de justicia (Fallos 324:920, 302:1149, 303:1708, entre muchos otros); y por lo demás, en el innegable dato institucional que representaba la sanción, por parte

del Congreso de la Nación, del Código Civil y Comercial de la Nación (Ley N° 26.994), y particularmente, lo dispuesto mediante los artículos 2532 y 2560 del mismo (vigentes desde el 1° de agosto de 2015; Ley N° 27.077, publicada en el Boletín Oficial el 19 de diciembre de 2014).-----

-----No resulta ocioso recordar en este punto que –en lo que aquí interesa– la Suprema Corte de Justicia de la Provincia de Buenos Aires oportunamente declaró la inconstitucionalidad del artículo 158 del Código Fiscal, en lo que se refiere al sistema escalonado de prescripción previsto por dicha norma de transición (*vide* causa C. 81.253, "Fisco de la Provincia de Buenos Aires. Incidente de revisión en autos: 'Cooperativa Provisión Almaceneros Minoristas de Punta Alta Limitada. Concurso preventivo'"; causa C. 82.121, "Fisco de la Provincia de Buenos Aires. Incidente de Revisión en autos: 'Barrere, Oscar R. Quiebra'"; C. 84.445, "Fisco de la Provincia de Buenos Aires. Incidente de revisión en autos 'Montecchiari, Dardo s/quiebra'; "Fisco de la Provincia de Buenos Aires. Incidente de Revisión en autos: 'Moscoso, José Antonio. Concurso preventivo'"; causa C. 87.124, "Fisco de la Provincia de Buenos Aires. Incidente de Revisión en autos: 'Maggi Asociados S.R.L. Concurso preventivo'"); del artículo 160 del mismo código, en lo que se refiere a las causales de interrupción de la prescripción de las obligaciones fiscales (*vide* causa C. 99.094, "Fisco de la Provincia de Buenos Aires contra Fadra S.R.L., López Osvaldo y Lobato Emilio Tomás. Apremio"; en similar sentido, ver asimismo "Fisco de la Provincia de Buenos Aires contra Cefas S.A. Apremio. Recurso extraordinario de inaplicabilidad de ley", causa A. 72.397); y, finalmente, del artículo 133 primer párrafo, segunda parte, de dicho cuerpo normativo (T.O. 2004; artículo 159 del T.O. 2011), en lo que hace al inicio del cómputo del plazo prescripción vinculado a las facultades determinativas del Fisco (en la causa A. 71388, "Fisco de la Provincia de Buenos Aires contra Recuperación de Créditos SRL. Apremio. Recurso extraordinario de inaplicabilidad de ley", de fecha 16 de mayo de 2018).-----

-----Y si bien de los fallos dictados y su remisión a la causa "Municipalidad de Avellaneda s/ inc. de verif. en Filcrosa S.A. s/ Quiebra" (citada) podía interpretarse que, por idénticos fundamentos a los expuestos, artículos como el



161 del Código Fiscal (o incluso, diferentes aspectos de las normas citadas en el párrafo anterior, tales como el plazo de prescripción de la demanda de repetición, regulado en el segundo párrafo del artículo 157 de dicho cuerpo normativo) resultaban constitucionalmente objetables, cierto es que el Máximo Tribunal Provincial no declaró en lo pertinente la inconstitucionalidad de los mismos (circunstancia que tampoco se aprecia en la copiosa lista de precedentes emanados de la Corte Nacional, referenciados anteriormente).-----

-----Ahora bien, tal como sostuve 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), la postura adoptada por la CSJN en autos "Volkswagen de Ahorro para Fines Determinados S.A. c/ Provincia de Misiones - Dirección General de Rentas y otro s/ demanda contenciosa administrativa", y, particularmente, el estado de firmeza adquirido por el fallo de la SCJBA *in re* "Fisco de la Provincia de Buenos Aires contra Recuperación de Créditos SRL. Apremio. Recurso extraordinario de inaplicabilidad de ley" (a raíz del rechazo resuelto –con fecha 22 de octubre de 2020– por la CSJN, por mayoría, del Recurso Extraordinario Federal interpuesto por la provincia de Buenos Aires contra la sentencia en cuestión), me indujeron a revisar aquella posición interpretativa, debidamente sostenida en una hermenéutica posible y fundada, en el entendimiento de que resulta oportuno aplicar el criterio que dimana de dichos precedentes; y sostener, en definitiva, que en casos como el presente procede adoptar la doctrina que emerge del fallo "Filcrosa" en toda su extensión, considerando inaplicables las normas del Código Fiscal que –en materia de prescripción liberatoria– se opongan a lo regulado en la normativa de fondo pertinente.-----

-----Todo ello, sin perjuicio de señalar que, en rigor, comparto en lo sustancial la posición sostenida reiteradamente por el Dr. Ángel C. Carballal en diversos precedentes de este Cuerpo, en el sentido de que las provincias, al haberse reservado las potestades tributarias locales (y, fundamentalmente, la posibilidad de crear tributos), también se han reservado la facultad de regular sus formas o modos de extinción, constituyendo esta parcela del derecho bajo análisis, un ámbito de competencia no delegado a la Nación (vía artículo 75 Inc. 12 de la

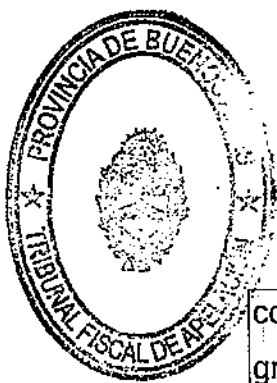
Constitución Nacional), donde el derecho público local resulta prevalente sobre lo regulado por el derecho común. Sin embargo, reconociendo en la CSJN el carácter de intérprete supremo de la Constitución Nacional y de las leyes dictadas en su consecuencia (Fallos 311:1644, entre muchos otros), y la obligatoriedad de sus precedentes en la materia (Fallos 320:1660), razones de celeridad y economía procesal me llevan a aplicar la doctrina judicial *ut supra* citada, con el alcance detallado; lo que así declaro.-----

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

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

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

-----Lo expuesto resulta trascendental, a poco que se repare en: 1) que



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

-----A todo ello cabe agregar que, la anualidad del Impuesto sobre los Ingresos Brutos establecida en los citados artículos 209 y 210 del Código Fiscal, resulta – en rigor– una exigencia ineludible que deriva del artículo 9, inciso b), apartado 1, de la Ley Nº 23.548 (Coparticipación Federal de Recursos Fiscales), cuya afectación involucra –en principio– una cuestión constitucional y expone a la jurisdicción local a las consecuencias previstas en el artículo 13 de la citada Ley Convenio. En el referido artículo 9, dispone: "1. En lo que respecta a los impuestos sobre los ingresos brutos, los mismos deberán ajustarse a las siguientes características básicas: ... Se determinarán sobre la base de los ingresos del período... Para la determinación de la base imponible se computarán los ingresos brutos devengados en el período fiscal... Los períodos fiscales serán anuales..." (a cuyos términos ha adherido la Provincia de Buenos Aires mediante Ley Nº 10.650 –B.O. 20/07/88–).-----

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

-----En tal contexto, analizando el período fiscal 2013, debo destacar que el vencimiento para la presentación de la declaración jurada anual operó el 30 de junio de 2014 (Conf. Resolución General –C.A.– Nº 8/2013; ver, asimismo, Resolución Normativa –ARBA– Nº 42/13).-----

-----Así, el plazo quinquenal de prescripción comenzó a correr el 1 de julio 2014, y habría vencido a las 24 Hs. del 30 de junio de 2019, de no haber mediado el 30 de abril de dicho año, la notificación de la liquidación de

diferencias practicada por la fiscalización interviniente (ver fojas 1060), circunstancia esta última que suspendió el curso del plazo en cuestión, en los términos y con el alcance previsto por el artículo 2541 del Código Civil y Comercial ya vigente (ver Arts. 7 y 2537 del citado cuerpo normativo), el cual establece: *"Suspensión por interpelación fehaciente. El curso de la prescripción se suspende, por una sola vez, por la interpelación fehaciente hecha por el titular del derecho contra el deudor o el poseedor. Esta suspensión sólo tiene efecto durante seis meses o el plazo menor que corresponda a la prescripción de la acción"*.-----

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

-----En este marco, entonces, el 1 de noviembre de 2019 se reanudó el cómputo del plazo quinquenal en cuestión, y su vencimiento se produjo a las 24 hs. del 30 de diciembre de 2019.-----

-----Consecuentemente, habiéndose notificado la Disposición Delegada SEATYS N° 1615/20 con fecha 16 de julio de 2020 (ver constancia de fojas 1283), corresponde hacer lugar al planteo opuesto y declarar prescriptas las pertinentes facultades determinativas de la Autoridad de Aplicación; lo que así declaro.-----

-----Finalmente, cabe señalar que en virtud de como propongo resolver la controversia planteada, deviene innecesario pronunciarse con respecto a los restantes agravios incoados por la apelante, al haber devenido abstractos los mismos; lo que así declaro.-----

**POR ELLO, VOTO:** 1) Hacer lugar al recurso de apelación interpuesto por el Sr. Gustavo José María del Curto, en carácter de presidente de la firma "H. J. NAVAS Y CIA. S.A." y por su propio derecho, y por los Sres. Ernesto Gerónimo Melo y María Inés Martínez, por sus propios derechos, con el patrocinio letrado de la Dra. Sabrina E. Castellano, contra la Disposición Delegada SEATYS N°



Provincia de Buenos

Aires

TRIBUNAL FISCAL DE APELACIÓN

1615/20, dictada por el Departamento de Relatoría III, de la Agencia de Recaudación de la Provincia de Buenos Aires (ARBA). 2) Declarar la prescripción de las acciones fiscales para determinar de oficio las obligaciones tributarias perseguidas, vinculadas al período fiscal 2013, y, en consecuencia, revocar la citada Disposición. -----

**VOTO DEL DR. ANGEL CARLOS CARBALLAL:** Que, tal como ha quedado delineada la cuestión sometida a debate, en atención a la naturaleza de los agravios incoados contra la Disposición Delegada SEATYS N° 1615/20, abordaré el tratamiento de los mismos en el orden propuesto por el Vocal instructor.-----

-----Así, frente al planteo prescriptivo opuesto contra las facultades determinativas de la Autoridad de Aplicación, en lo vinculado al período fiscal 2013, debo señalar que, en virtud de los fundamentos expuestos en su voto, adhiero a lo resuelto por mi colega, el Cr. Rodolfo Dámaso Crespi en el sentido de revocar el acto apelado, remitiendo a mayor abundamiento, a las consideraciones que expusiera en mi voto en autos "CITIBANK N.A." (Sentencia de esta Sala del 30 de julio de 2021, Registro N° 4331) y en autos "BANCO FINANSUR S.A." (Sentencia de misma Sala y fecha, Registro N° 4332), en relación a mi opinión sobre la denominada doctrina "Filcrosa" y sus consecuencias, así como sobre la prescripción en materia sancionatoria; lo que así declaro.-----

-----Finalmente, en lo relacionado con las restantes cuestiones controvertidas en autos, comparto asimismo lo expuesto por el Vocal instructor, en el sentido que, en virtud de lo resuelto precedentemente, las mismas han devenido de abstracto tratamiento, debiendo dejarse sin efecto el acto apelado a este Tribunal; lo que así declaro.-----

-----En tal sentido, dejo expresado mi voto.-----

**VOTO DEL DR. FRANCO OSVALDO LUIS GAMBINO:** Que, tal como ha quedado delineada la cuestión sometida a examen, atendiendo la claridad, fortaleza y suficiencia argumentativa de los votos emitidos por los miembros integrantes de la Sala, Cr. Rodolfo Dámaso Crespi y Dr. Angel C. Carballal, adhiero a sus fundamentos y resolución adoptada.-----

**POR ELLO, SE RESUELVE:** 1) Hacer lugar al recurso de apelación interpuesto por el Sr. Gustavo José María del Curto, en carácter de presidente de la firma "H. J. NAVAS Y CIA. S.A." y por su propio derecho, y por los Sres. Ernesto Gerónimo Melo y María Inés Martínez, por sus propios derechos, con el patrocinio letrado de la Dra. Sabrina E. Castellano, contra la Disposición Delegada SEATYS N.º 615/20, dictada por el Departamento de Relatoría III, de la Agencia de Recaudación de la Provincia de Buenos Aires (ARBA). 2) Declarar la prescripción de las acciones fiscales para determinar de oficio las obligaciones tributarias perseguidas, vinculadas al período fiscal 2013, y, en consecuencia, revocar la citada Disposición. Regístrese, notifíquese y devuélvase.-----

**CRESPI Rodolfo  
Damaso**

Firmado digitalmente por  
CRESPI Rodolfo Damaso  
Fecha: 2022.12.06  
18:49:21 -03'00'

CARBALLAL  
Angel Carlos  
Firmado digitalmente  
por CARBALLAL Angel  
Carlos  
Fecha: 2022.12.07  
11:04:05 -03'00'

REGISTRADA BAJO EL Nº 4550  
SALA III

*Señalada firmada enf. ac. Ext. 96/20*

Franco  
Osvaldo Luis  
Gambino

Firmado digitalmente  
por Franco Osvaldo  
Luis Gambino  
Fecha: 2022.12.07  
11:21:03 -03'00'

Dra. MERCEDES ARACELI SASTRE  
Secretaria de Sala III  
Tribunal Fiscal de Apelación