



GOBIERNO DE LA PROVINCIA DE BUENOS AIRES

2025-Centenario de la Refinería YPF La Plata: Emblema de la Soberanía Energética Argentina

Sentencia TFABA

Número:

Referencia: Expediente número 2360-0195641/19 caratulado “KS&K CONSULTORA DE EMPRESAS S.A.”.

AUTOS Y VISTOS: el expediente número 2360-0195641/19 caratulado “KS&K CONSULTORA DE EMPRESAS S.A.”.

Y RESULTANDO: Que llegan a esta instancia, las presentes actuaciones con el Recurso de Apelación interpuesto a fs. 231/238 por el Sr. Edgardo Adrián Shilman, por derecho propio, con el patrocinio letrado del Dr. Fernando E. Martins de Oliveira, contra la Disposición Delegada SEFSC N° 4724, dictada por la Subgerencia de Relatorías de la Agencia de Recaudación de la Provincia de Buenos Aires, con fecha 14 de julio de 2023.

Que por la citada Resolución (obrante a fs. 219/227) se determinan las obligaciones fiscales de la firma “KS&K CONSULTORA DE EMPRESAS S.A.”, CUIT 30-70723108-8, correspondientes al periodo fiscal 2017 y en relación al Impuesto sobre los Ingresos Brutos, por el ejercicio de la actividad de “Servicio de asesoramiento, dirección y gestión empresarial” (NAIIB 99-741400); verificándose diferencias a favor del Fisco por haber tributado en defecto, que ascienden al monto total de Pesos seiscientos ochenta y seis mil trescientos setenta y seis con 70/100 (\$ 686.376,70), con más los accesorios del artículo 96 del Código Fiscal (Ley N° 10397, t.o. 2011 y modificatorias). Se aplica una multa por Omisión equivalente al 15% del impuesto reclamado, conforme lo previsto en el artículo 61, primer párrafo del Código mencionado. Por último, se establece la responsabilidad solidaria e ilimitada de los Sres. Edgardo Adrián Shilman y Jaime Hugo Kattan, en virtud de los artículos 21 inciso 2, 24 y 63 del mismo plexo legal.

Que a fs. 364, se elevan las actuaciones a este Tribunal Fiscal, de conformidad a lo establecido por el artículo 121 del Código Fiscal.

A fs. 366, se pone en conocimiento que conocerá la Sala I, y que la instrucción de la causa estará a cargo del Dr. Ángel C. Carballal, en carácter de Vocal Subrogante en la Vocalía de 2da. Nominación conforme Acuerdo Extraordinario N° 100/22.

A fojas 369, acreditado el pago de las contribuciones de ley, se procede a dar traslado del recurso de apelación interpuesto a la

Representación Fiscal, para que conteste agravios, acompañe y/u ofrezca prueba y en su caso oponga excepciones (artículo 122 del Código Fiscal), luciendo a fs. 372/374 el pertinente responde.

Por último, se hace saber que la Sala I ha quedado integrada con el suscripto, conjuntamente con el Cr. Rodolfo Dámazo Crespi y con la Dra. Irma Gladys ÑANCUFIL en carácter de Conjueza. (Acuerdo Ordinario N° 65/24, Acuerdo Extraordinario N° 102/22). En materia probatoria, se tiene por agregada la documental y se rechaza la informativa ofrecida por innecesarias para la resolución de la causa, produciéndose el llamado de autos para sentencia, el que se encuentra consentido (artículos 124, 126 y 127 del Código Fiscal).

Y CONSIDERANDO: I.- Mediante el recurso de apelación interpuesto, el agraviado plantea que, tal como obra en la publicación del Boletín Oficial con fecha 04/07/2016, se cambió la denominación de KS&K S.A., y se produjo su renuncia como presidente de la firma, y de la Sra. Sandra Piterman como directora suplente. Asimismo, se designa como nuevo presidente al Sr. Jorge Claudio Ramos, razón por la cual considera inviable la imputación a su nombre, ya que no ocupaba el cargo desde el año 2016.

Aduce la falta de legitimación pasiva, en tanto el demandado no es titular de la relación jurídica en que se funda la pretensión, por ello solicita que sea tratada como excepción "previa".

Continúa con la exposición de sus agravios y presenta queja por la falta de responsabilidad de los socios y directores, basando la imputación en un elemento objetivo por el desempeño del cargo directivo de la empresa. Cita fallo Raso.

Alega que las Sociedades Comerciales se deben regir por la Ley de Sociedades Comerciales N° 19.550, agregando que la legislación federal limita la responsabilidad de las sociedades, y los socios no están obligados personalmente, salvo contadas excepciones.

Entiende y plantea que el proceder de la dirección vulnera el derecho de defensa de sus mandantes, y que la legislación provincial no puede usar un criterio diferente en materia fiscal a la legislación federal.

En subsidio, solicita que los argumentos también tengan alcance para el Sr. Jaime Hugo Kattan, atento que avalan la falta de responsabilidad del susodicho y se aplican al caso del citado.

Por otra parte, pero en esa línea argumental, solicita que no se apliquen sanciones de ninguna naturaleza por los fundamentos expuestos.

Agrega prueba documental. Ofrece prueba informativa y pericial contable. Hace reserva del caso federal.

II.- Que a fs. 372/374, la Representación fiscal comienza con el conteste de los agravios traídos y aclara que la responsabilidad solidaria en materia fiscal reconoce su fuente en la ley (arts. 21, 24 y 63 del Código Fiscal), y se encuentra en cabeza de quienes, si bien no resultan obligados directos del impuesto como sujetos pasivos directos del tributo, por la especial calidad que revisten o la posición o situación especial que ocupan, el Fisco puede reclamarle la totalidad del impuesto adeudado de manera independiente a aquel. Se trata de una responsabilidad no subsidiaria, que no goza del beneficio de excusión, al contrario de las disposiciones de la Ley N° 11.683.

Por lo expuesto entiende que la falta de legitimación pasiva enrostrada no resulta procedente, en tanto, en primer lugar, de las constancias de autos, entre las que se encuentran el Formulario R-200 (fs. 33), copia del Boletín Oficial de fecha 08/06/2000 en el que se consigna la información de la constitución de la sociedad (fs. 30), surge la atribución al Sr. Shilman, en su carácter de Presidente, resultando responsable solidario e ilimitado con el contribuyente de autos, por el pago del gravamen emergente del presente acto e intereses, como asimismo por la multa aplicada e intereses que pudieran corresponder. Reafirma que dicha condición no ha sido desacreditada mediante prueba hábil, lo que quita sustento a su cuestionamiento.

Párrafo aparte, el Representante del Fisco advierte que no puede perderse de vista que el instituto de la solidaridad en materia tributaria tiene sus propios caracteres, no siendo de aplicación la legislación de fondo ni

precisamente la Ley de Sociedades Comerciales invocada. Afirma que así lo ha sostenido este Tribunal innumerables precedentes.

Arguye el Fisco 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 representación 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. Reitera que las constancias de marras acreditan tal extremo, sin encontrar motivo alguno que desvirtúe la idea de que el sindicato responsable fue quien decidió en el devenir de sus funciones sociales, el incumplimiento de las obligaciones fiscales por parte de la firma. Caso contrario, cuenta con la posibilidad de acreditar en el marco de las actuaciones que el incumplimiento se debió a la culpa exclusiva del ente social. Concluye enfáticamente señalando que demás está decir que la prueba de tales circunstancias se encuentra ausente en autos.

En orden a lo expuesto, plantea que la responsabilidad solidaria legislada no es automática ni objetiva, en tanto -reitera-, conforme dispone el art. 24 del Código de rito, los sindicatos responsables pueden eximirse acreditando que han exigido a la sociedad el pago de los tributos y que la misma los colocó en imposibilidad de hacerlo.

Añade que son los mentados responsables solidarios los que, a través de su actividad administran la voluntad empresarial por lo que, ante una manda legal, deben prever las consecuencias de su inacción y dirigir su accionar a efectos de evitar un incumplimiento por parte del ente. Existiendo tal diligencia y habiendo sido colocados por la empresa en la posición de omitir el pago de los tributos, es que podrán hacer uso de la eximición citada supra. Recuerda que el legislador provincial ha tenido en mira que los representantes legales, directores o administradores de la sociedad, como ejecutores de la actividad empresarial, responden ante el incumplimiento de las obligaciones tributarias del contribuyente persona

jurídica, a fin de asegurar la recaudación, persiguiendo por tanto fines del orden público.

Asimismo, añade que, bajo la legislación tributaria provincial, también responden por las multas aplicadas sin necesidad de probar intención dolosa o culposa en la comisión de las infracciones, tal como lo establece el artículo 63 del Código citado. Cita jurisprudencia de este Cuerpo.

En referencia a la solicitud de aplicación de la doctrina que surge del fallo “Fisco de la Provincia de Buenos Aires s/Raso Francisco, Sucesión y otros s/ apremio”, señala que ese pronunciamiento, que fue emitido por mayoría de votos, no declaró la inconstitucionalidad del artículo 21 del Código Fiscal, sino que se limitó a rechazar el recurso intentado por aspectos de admisibilidad. Cita jurisprudencia.

Aclara que, en el marco de las presentes actuaciones, el apelante no sostiene sus dichos con prueba alguna que permita evaluar la imposibilidad de cumplimiento en forma correcta y tempestiva para hacer improcedente la responsabilidad endilgada, siendo que sobre ella recae la carga de probarlo.

Recuerda que el legislador provincial ha tenido en mira que los representantes legales, directores o administradores de la sociedad, como ejecutores de la actividad empresarial, responden ante el incumplimiento de las obligaciones tributarias del contribuyente persona jurídica, a fin de asegurar la recaudación, persiguiendo por tanto fines del orden público.

Concluyendo, sostiene que se trata de una obligación a título propio, por deuda ajena, que no posee beneficio de excusión. Reitera que, los responsables se encuentran en la misma posición que el deudor principal a los fines del cobro de la deuda.

Por último, advierte que en esta instancia pretende introducir prueba, la que deviene extemporánea, en virtud de lo previsto en el art. 116 del código de rito, lo que así solicita considere este Tribunal.

Finalmente, respecto a la petición de hacer extensivos los alcances de la presentación en conteste al Sr. Jaime Hugo Kattan, entiende, y así lo

manifiesta, que no surge del recurso incoado su presentación ni otra manifestación por que la que adhiera a dicha impugnación, con lo cual no procede lo solicitado. Es más, justamente, en atención a la falta de impugnación del mencionado directivo, habiendo quedado firme la disposición en crisis a su respecto, esa Agencia emitió título ejecutivo y se instó juicio de apremio N° 1547754 ante el Juzgado Contencioso Administrativo N° 2 del Departamento Judicial de La Plata, actualmente en trámite.

Por tanto, y en virtud de lo precedentemente expuesto, esa Representación fiscal entiende que los planteos del agraviado deben ser rechazados, confirmándose en su totalidad el acto recurrido, debiendo tenerse presente la reserva del Caso Federal planteada para la oportunidad procesal en que corresponda.

III.- **VOTO DEL DR. ÁNGEL CARLOS CARBALLAL:** Conforme ha quedado planteada la controversia, corresponde decidir si la impugnada Disposición Delegada SEATYS N° 4724/2023, resulta ajustada a derecho en tanto pretende asignar al apelante la responsabilidad solidaria e ilimitada prevista por los artículos 21, 24 y 63 del Código Fiscal.

En ese sentido, una simple lectura de las normas reseñadas opone como requisito ESENCIAL y PRIMARIO para endilgar la responsabilidad en cuestión, que el sujeto

se encuentre ejerciendo el cargo societario que lo relaciona con la administración de la empresa.

Atento a ello, realmente llama la atención el esfuerzo que realiza la Representación Fiscal para intentar sostener el reclamo hacia el apelante, quien a fs. 257 acredita FEHACIEMENTE que ya no ejercía el cargo social para el ajustado período fiscal 2017, en tanto había renunciado al mismo el 15 de junio de 2016.

Para completar el razonamiento, puede agregarse lo sencillo que resulta constatar el dato en cuestión (<https://www.boletinoficial.gob.ar/detalleAviso/segunda/A575999/20160704>).

Así las cosas, entiendo que no hace falta mayor indagación para dejar sin efecto la solidaridad atribuida al Sr. Shilman, lo que así declaro.

Paralelamente, sí coincido con la postura fiscal respecto a la falta de legitimación y/o representación del presentante en relación al otro solidario declarado en autos y la firmeza del acto dictado a su respecto. Tampoco existe en autos elemento alguno que acredite la ajenidad del Sr. Kattan con respecto al directorio social, luego de su asunción como director titular en el año 2000 (ver fs. 29/30).

POR ELLO, VOTO: 1º) Hacer lugar al recurso de apelación interpuesto a fs. 231/238 por el Sr. Edgardo Adrián Shilman, por derecho propio, con el patrocinio letrado del Dr. Fernando E. Martins de Oliveira, contra la Disposición Delegada SEFSC N° 4724, dictada por la Subgerencia de Relatorías de la Agencia de Recaudación de la Provincia de Buenos Aires, con fecha 14 de julio de 2023. 2º) Dejar sin efecto la responsabilidad solidaria endilgada al apelante por el artículo 5º de la citada Disposición. Regístrese, notifíquese. Cumplido, devuélvase.

VOTO DEL CR. RODOLFO DÁMASO CRESPI: Que, tal como ha quedado delineada la controversia suscitada en la presente instancia de apelación, debo señalar que adhiero a lo resuelto por el Vocal instructor, Dr. Ángel C. Carballal, en su voto.

Ello, sin embargo, en atención a que los agravios incoados por el apelante, contra la procedencia de la responsabilidad solidaria e ilimitada que se le ha extendido bajo el artículo 5º del acto apelado, tornan aplicable al caso –en los términos previstos por los Arts. 12 del Código Fiscal y 14 de la Ley N° 7604/70– la doctrina fijada por la SCJBA en autos “Toledo, Juan Antonio contra ARBA, incidente de revisión” (C. 121.754; Sent. del 30/08/2021), por la que declaró, por mayoría, la inconstitucionalidad e inaplicabilidad de los Arts. 21, 24 y 63 del Código Fiscal; criterio reiterado por dicho Tribunal en sendos fallos posteriores, “Fisco de la Pcia. de Bs.As. c/ Insaurralde, Miguel Eugenio y ot. s/ Apremio, Recurso Extraordinario de

inaplicabilidad de ley” (A. 71078) y “Casón, Sebastián Enrique c/Fisco de la Pcia. de Bs. As. s/ Pretensión anulatoria. Recurso Extraordinario de inaplicabilidad de ley” (A. 72776), ambos del 31 de agosto de 2021, se impone que deje a salvo mi postura en relación a dicho instituto.

Así lo sostuve en el precedente “Distribución Masiva S.A.” (Sentencia de Sala III de fecha 14/12/2021, Registro N° 4425), en cuyo voto no sólo aludí a los fundamentos de dicho fallo, sino también a la necesidad de evaluar los efectos prácticos de su aplicación desde la óptica del principio de “economía procesal”.

Destaqué entonces que el Máximo Tribunal hizo hincapié en que el sistema vigente carecía de razonabilidad al funcionar en su aplicación en clave objetiva (para hacer efectiva la extensión de la responsabilidad requiere únicamente que el Fisco acredite la representación legal o el ejercicio del cargo en el órgano de administración de la firma), como asimismo, al disponer que, de manera concomitante con el contribuyente, se efectúe el reclamo del pago de la deuda determinada, sus accesorios y las sanciones aplicadas.

Es decir, se caracteriza por la ausencia de los elementos esenciales en los que debe basarse el mismo; esto es, por un lado, el “subjetivo” –atribución de culpa o dolo brindando acceso a la defensa pertinente– y, por el otro, el carácter “subsidiario” del reclamo de pago de la obligación resultante –intimación de pago efectuada de manera previa al contribuyente y no satisfecha por parte del mismo–.

Consecuentemente, los magistrados que conformaron la mayoría del pronunciamiento citado, concluyeron que los Arts. 21, 24 y 63 del Código Fiscal establecen una responsabilidad solidaria objetiva en la misma forma y oportunidad que rige para el contribuyente, al no admitir posibilidades razonables para su eximición o dispensa, todo lo cual vulnera diversos preceptos constitucionales (Arts. 1, 10, 11, 15 y 57 de la Constitución de la Pcia. de Bs. As.; 1, 18, 28, 31 y 75 inc. 22 de la Constitución Nacional).

Acorde con ello, y remitiendo a mayor abundamiento a las consideraciones que expusiera en el precedente *ut supra* citado, corresponde hacer lugar al recurso incoado y dejar sin efecto la responsabilidad solidaria e ilimitada extendida al apelante; lo que así declaro.

En tal sentido, dejo expresado mi voto.

VOTO DE LA DRA IRMA GLADYS ÑANCUFIL: A la cuestión planteada, por idénticos fundamentos, adhiero al voto del Sr Vocal Instructor Dr. Angel Carballal, dejándolo así expresado.-

POR ELLO, POR MAYORÍA SE RESUELVE: 1º) Hacer lugar al recurso de apelación interpuesto a fs. 231/238 por el Sr. Edgardo Adrián Shilman, por derecho propio, con el patrocinio letrado del Dr. Fernando E. Martins de Oliveira, contra la Disposición Delegada SEFSC N° 4724, dictada por la Subgerencia de Relatorías de la Agencia de Recaudación de la Provincia de Buenos Aires, con fecha 14 de julio de 2023. 2º) Dejar sin efecto la responsabilidad solidaria endilgada al apelante por el artículo 5º de la citada Disposición. Regístrese, notifíquese. Cumplido, devuélvase.



GOBIERNO DE LA PROVINCIA DE BUENOS AIRES

2025-Centenario de la Refinería YPF La Plata: Emblema de la Soberanía Energética Argentina

Providencia

Número:

Referencia: Expediente número 2360-0195641/19 caratulado “KS&K CONSULTORA DE EMPRESAS S.A.”.

----Se deja constancia que la sentencia dictada bajo INLEG-2025-11551305-GEDEBA-TFA, ha sido firmada conforme lo dispuesto en el Acuerdo Extraordinario N° 96/20 y registrada en esta Sala I bajo el N°2607.---