



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: Corresponde expte 2360-0416761/2012 -- “ALTO PALERMO SA (APSA)”.

AUTOS Y VISTOS: El expediente 2360-0416761/2012, caratulado “ALTO PALERMO SA (APSA)”.

Y RESULTANDO: Que las actuaciones se elevaron a este Tribunal con el Recurso de Apelación obrante a fojas 1485/1496, interpuesto por los Sres. Sergio Díaz Monnier y David A. Perednik, en representación de la firma IRSA PROPIEDADES COMERCIALES S.A. (continuadora por cambio de razón social de ALTO PALERMO S.A.) y en quien unificaron personería, los Sres. Eduardo Sergio Elztain, Saúl Zang, Alejandro Gustavo Elztain, Fernando Adrián Elztain, Enrique Antonini, Abraham Perelman, Daniel Ricardo Elztain, Gastón Armando Lernoud, David Alberto Perednik y Leonardo Fernández; todos con el patrocinio letrado del Dr. Santiago Carlos Velarde, contra la Disposición Delegada SEFSC N° 2914, dictada por el Departamento de Relatoría Área Metropolitana de la Agencia de Recaudación de la Provincia de Buenos Aires, con fecha 31 de mayo de 2016.

Mediante la citada Disposición, agregada a fojas 1467/1482, se determinaron las obligaciones fiscales de la firma ALTO PALERMO S.A. (CUIT 30-52767733-1), como contribuyente del Impuesto sobre los Ingresos Brutos, bajo el Régimen del Convenio Multilateral, correspondientes al período fiscal 2010, por el ejercicio de las actividades verificadas de “Servicios Inmobiliarios realizados por cuenta propia, con bienes propios o arrendados n.c.p.” (NAIIB 701090), “Servicios empresariales n.c.p.” (NAIIB 749900), “ Servicios prestados por playas de estacionamientos y garages” (NAIIB 633120), “Servicios de financiación y actividades financieras n.c.p” (NAIIB 659990), “Venta la por menor excepto la especializada” NAIIB 521200) y “Venta al

por menor de prendas y accesorios de vestir n.c.p. excepto calzado, artículos de marroquinería, paraguas y similares” (NAIIB 523390).

Por el artículo 4º, se estableció que las diferencias adeudadas al Fisco, por haber tributado en defecto el impuesto en la posición 12/2010, ascendieron a la suma de Pesos doscientos cuarenta y siete mil cuatrocientos veintisiete (\$ 247.427,00), la que deberá abonarse con más los accesorios previstos por el artículo 96 del Código Fiscal (Ley N° 10397, T.O. 2011, correlativos anteriores y modificatorias). En su artículo 5º, estableció saldos a favor del contribuyente para las posiciones 01 a 03, 05, 06, 08 y 09/2010, por una suma de Pesos un millón quinientos sesenta y un mil treinta y tres con veinte centavos (\$ 1.561.033,20).

A través del artículo 6º, aplicó una multa equivalente al quince por ciento (15%) del impuesto omitido, conforme a lo establecido en el artículo 61 primer párrafo del mencionado Código, mientras que por artículo 7º, aplicó una multa equivalente a un tercio del mínimo legal, calculado sobre los montos conformados y regularizados con anterioridad al dictado de la Disposición de Inicio del Procedimiento Determinativo y Sumarial, conforme artículo 64 del mencionado plexo normativo.

Por otra parte, en su artículo 9º declaró la responsabilidad solidaria e ilimitada de los Sres. Eduardo Sergio Elztain, Saúl Zang, Alejandro Gustavo Elztain, Fernando Adrián Elztain, Enrique Antonini, Abraham Perelman, Daniel Ricardo Elztain, Gastón Armando Lernoud, David Alberto Perednik y Leonardo Fernández, de conformidad a lo dispuesto por los artículos 21 inciso 2, 24 y 63 del mismo plexo legal.

A fs. 1517, de conformidad con lo normado en el artículo 121 del CF, se elevaron las actuaciones a este Tribunal, asignándose a fs. 1520 para su instrucción a la Vocalía de la 4ta. Nominación, radicándose en la Sala II. A fs.1523, se ordena el traslado del recurso a la Representación Fiscal, quien contesta los agravios en su escrito de fs. 1524/1529 (artículo 122 del Código Fiscal).

A fs. 1532 se hace saber que la Sala II se encuentra integrada con el Dr Angel 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 con la Dra Irma Gladys Ñancufil en carácter de conjueza (conforme Acuerdo Ordinario N° 65/24, Acuerdo Extraordinario N° 102/22 y Acta N° 25/25).. Asimismo, se tiene por agregada la documental y se rechaza por innecesaria la prueba pericial ofrecida, disponiéndose el llamado de autos para sentencia, providencia que se encuentra consentida (artículos 124, 126 y 127 del CF).

Y CONSIDERANDO: I.- **A)** En su escrito recursivo los apelantes comienzan señalando que IRSA PROPIEDADES COMERCIALES S.A. en diciembre de 2010

concertó la venta de un inmueble de su propiedad con la firma TGTL S.A. por el precio total de \$ 18.843.231, recibiendo en dinero efectivo la suma de \$ 10.700.000 y como saldo de precio, unidades de vivienda/ cocheras y cocheras comerciales que TGTL S.A debía construir y entregar en un plazo de 19 meses para las cocheras comerciales y 36 meses para las unidades de vivienda/cocheras, siendo este último plazo prorrogado a 47 meses y luego a 58 meses, ambos pro escritura.

Agregan que de la realidad económica de la operación se desprende claramente la existencia de dos cuotas, una a los 19 meses y otra a los 36 meses, luego prorrogadas a 47 y 58 meses. Por ello la firma informó la Agencia e Recadación que había gravado las contraprestaciones no dinerarias en el momento de la exigibilidad de las cuotas, citando en apoyo de su postura lo dispuesto en el artículo 187 del Código Fiscal.

De acuerdo a lo expuesto, entienden que el criterio fiscal que motiva la determinación plasmada en el acto apelado, violenta el principio de legalidad y la realidad económica. A mayor abundamiento, destacan que el impuesto reclamado correspondiente al saldo del precio -esto es, las cuotas 1 (19 meses y 2 (58 meses), ha sido abonado por la empresa.

B) Con cita de la teoría del delito, afirman que el tipo penal que nos ocupa (omisión) exige para su configuración la existencia del elemento subjetivo, no bastando con la mera materialidad de la conducta descripta por la norma fiscal (responsabilidad tributaria objetiva) para que proceda la aplicación de la multa. Citan jurisprudencia en apoyo de su postura. En subsidio, solicitan la aplicación del artículo 64 del Código Fiscal.

C) Plantean la improcedencia de la responsabilidad solidaria atribuida y la inconstitucionalidad de la normativa del Código Fiscal al respecto. Cita el fallo "Raso Francisco" de la Suprema Corte Provincial. Añaden que en autos queda evidenciada la falta de configuración de elemento subjetivo alguno que permita atribuir la responsabilidad solidaria que se imputa. Hacen reserva del caso federal y ofrecen prueba documental y pericial contable.

II.- A su turno, la Representación Fiscal, procede al tratamiento del recurso interpuesto. En primer lugar destaca que como principio general el Impuesto sobre los Ingresos Brutos se liquida conforme al criterio de lo devengado. Es por ello que la cuestión debatida en autos se cierne sobre la pretensión de los apelantes de encuadrar su caso en las previsiones del 3° párrafo del artículo 187 del Código Fiscal, que prevé la liquidación del tributo a la fecha del devengamiento de las cuotas o pagos pactados en cada período en que ello ocurra, debiéndose referir que tal criterio sólo resulta aplicable a los casos en que se haya pactado como

contraprestación de la venta de inmuebles, pagos o cuotas por plazos superiores a 12 meses.

Afirma que yerran en este punto los apelantes cuando pretenden encuadrar la entrega de las unidades en el concepto de cuota o pago en plazos. Estos últimos refieren a vencimientos periódicos de cantidades de dinero o especie a entregar en fechas predeterminadas, con vencimientos consecutivos y no resulta ser éste el acuerdo negocial celebrado entre las partes (art. 7 del Código Fiscal).

Consecuentemente, habiéndose celebrado la compraventa por el precio total de U\$S 18.843.231 con fecha 16 de diciembre de 2010, éste será el valor a computar para el cálculo de la base imponible del Impuesto sobre los Ingresos Brutos de dicho período.

En lo atinente a la aplicación de la sanción impugnada, la Agencia sostiene el criterio objetivo de la aplicación de la multa, no resultando necesario dilucidar el grado de intencionalidad en la comisión de la infracción, afirmando que este tipo de figura se verifica por la simple existencia de la conducta considerada disvaliosa para el legislador que es el incumplimiento en tiempo y forma de la obligación fiscal. Cita jurisprudencia en apoyo de su postura.

Respecto a la aplicabilidad de los principios imperantes en materia penal, menciona que los mismos no pueden prosperar a la luz de la autonomía del Derecho Tributario, ya que dichas infracciones tienen carácter propios, conforme a la facultad provincial para legislar en la materia, de acuerdo con el artículo 121 de la Constitución Nacional. Expresa, con cita de jurisprudencia, que tampoco resulta procedente la aplicación de la figura de error excusable.

En torno a 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, la ley los coloca al lado del contribuyente, pudiendo reclamarles la totalidad del impuesto adeudado de manera independiente a aquel. No se trata de una responsabilidad subsidiaria; se trata de una obligación a título propio por deuda ajena. Agrega que los responsables solidarios son aquellos que administran o disponen de los fondos de los entes sociales y se hallan obligados a cumplir con los deberes tributarios, invirtiendo la carga de la prueba sobre los responsables, a efectos de la inexistencia de culpabilidad, cuya ausencia se vislumbra en autos. En cuanto a la aplicación del Fallo "Raso", destaca que en tal decisorio la mayoría no declaró la inconstitucionalidad de la norma sino que compartió -con el voto de la

minoría- la resolución del fallo que ha sido rechazar el recurso, pero por otros argumentos, sin decir nada respecto de la inconstitucionalidad. Respecto del cuestionamiento a la atribución de responsabilidad por la multa generada en una infracción cometida por un sujeto distinto, expresa que conforme al artículo 21 del Código de la materia los responsables se encuentran obligados al pago en la misma forma y oportunidad que rija para los contribuyentes, pudiéndose reclamarles en la misma medida de la acción que rige para estos.

Por 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 Carbballal: Que, tal como ha quedado delineada la controversia en la presente instancia, corresponde establecer si, en atención a los agravios incoados por la parte apelante, la Disposición Delegada SEFSC N° 2914/16, se ajusta a derecho.

1) Lo primero a destacar y que resulta decisivo para buena parte del conflicto generado, es que tanto del contenido del acto apelado (artículos 4° y 5°) como de los Formularios R 222 que forman parte del mismo, surge que la Autoridad Fiscal ha reconocido saldos a favor del contribuyente abrumadoramente mayores al reclamo determinado, todos los cuales deberán compensarse al momento de practicarse la liquidación final (artículos 102 y 103 del Código Fiscal).

Considerando esto, deviene absurdo el intento de sancionar a la contribuyente con una multa por Omisión (artículo 61 CF), así como de declarar una responsabilidad solidaria referida al pago de una deuda inexistente.

Así las cosas, ambas cuestiones han de ser dejadas sin efecto, deviniendo abstracto el tratamiento de los agravios sobre las mismas, lo que así voto.

2) Aclarado lo anterior, queda pendiente de resolución la litis vinculada al alcance e interpretación a otorgarse a las disposiciones del artículo 187 del Código Fiscal, que en su parte pertinente reza: *“Salvo expresa disposición en contrario, el gravamen se determinará sobre la base de los ingresos brutos devengados durante el período fiscal por el ejercicio de la actividad gravada. Se considera ingreso bruto el valor o monto total -en valores monetarios, en especie o en servicios- devengados en concepto de ventas de bienes, de remuneraciones totales obtenidas por los servicios, la retribución por la actividad ejercida, los intereses obtenidos por préstamos de dinero o plazo de financiación o, en general, el de las operaciones realizadas. En las operaciones de ventas de inmuebles en cuotas por plazos superiores a doce (12) meses, se considerará ingreso bruto devengado a la suma total de las cuotas o pagos que vencieran en cada período...”.* (el subrayado me

pertenece).

De la literalidad de la norma, se vislumbra claramente que el denominado método del “devengado exigible”, (esto es, atribuir a un determinado período el ingreso correspondiente a cuotas que se hagan legalmente exigibles por operar su vencimiento); constituye una verdadera excepción al principio general (simple devengado, es decir, aquel ingreso sobre el cual se tiene derecho al cobro). Consecuentemente, la interpretación en cuanto a su aplicación y alcance debe ser necesariamente estricta.

En ese contexto, ambas partes acuerdan en que a raíz de la operación de auditada (venta de un inmueble), la contribuyente recibió un primer pago en dinero, mientras se pactó el cobro del saldo en especie, mediante la entrega de unidades a construirse en el lugar, sin especificación de la cantidad de las mismas, ni periodicidad alguna en la entrega, solo asignándoles un valor total de U\$S 8.143.231 (vide fs. 1176/1222 y 1223/1225).

Como podemos observar y recordando la estrictez con la que debe interpretarse la aplicación del método de atribución temporal de ingresos bajo análisis, no resulta posible entender que se trató de una operación de venta en más de 12 cuotas, sino simplemente de un pago en especie aplazado en el tiempo, que no debe ser motivo de excepción al método general de liquidación de la base imponible (devengado), en los términos de aquella norma.

Corresponde en consecuencia confirmar en este punto el ajuste efectuado, lo que así declaro.

POR ELLO, VOTO: 1) Hacer lugar parcialmente al recurso de apelación interpuesto a fojas 1485/1496, por los Sres. Sergio Díaz Monnier y David A. Perednik, en representación de la firma IRSA PROPIEDADES COMERCIALES S.A. (continuadora por cambio de razón social de ALTO PALERMO S.A.) y de los Sres. Eduardo Sergio Elztain, Saúl Zang, Alejandro Gustavo Elztain, Fernando Adrián Elztain, Enrique Antonini, Abraham Perelman, Daniel Ricardo Elztain, Gastón Armando Lernoud, David Alberto Perednik y Leonardo Fernández; todos con el patrocinio letrado del Dr. Santiago Carlos Velarde, contra la Disposición Delegada SEFSC N° 2914, dictada por el Departamento de Relatoría Área Metropolitana de la Agencia de Recaudación de la Provincia de Buenos Aires, con fecha 31 de mayo de 2016. 2) Dejar sin efecto la sanción aplicada por el artículo 6° y la solidaridad declarada por el artículo 9° del acto apelado. 3) Confirmar en lo demás la Disposición impugnada, en lo que ha sido materia de agravio. Regístrese. Notifíquese a las partes y al Fiscal de Estado con remisión de actuaciones y devuélvase al Organismo de origen a los efectos de la continuidad del trámite.

Voto del Cr Rodolfo Dámaso Crespi: Adhiero al voto del Dr Angel Carlos Carballal.

Voto de la Dra Irma Gladys Nancuñil: Que por idénticos fundamentos expuestos, adhiero al voto emitido por el Sr. Vocal Ángel Carlos Carballal, dejándolo así expresado.-

POR ELLO, SE RESUELVE: 1) Hacer lugar parcialmente al recurso de apelación interpuesto a fojas 1485/1496, por los Sres. Sergio Díaz Monnier y David A. Perednik, en representación de la firma IRSA PROPIEDADES COMERCIALES S.A. (continuadora por cambio de razón social de ALTO PALERMO S.A.) y de los Sres. Eduardo Sergio Elztain, Saúl Zang, Alejandro Gustavo Elztain, Fernando Adrián Elztain, Enrique Antonini, Abraham Perelman, Daniel Ricardo Elztain, Gastón Armando Lernoud, David Alberto Perednik y Leonardo Fernández; todos con el patrocinio letrado del Dr. Santiago Carlos Velarde, contra la Disposición Delegada SEFSC N° 2914, dictada por el Departamento de Relatoría Área Metropolitana de la Agencia de Recaudación de la Provincia de Buenos Aires, con fecha 31 de mayo de 2016. 2) Dejar sin efecto la sanción aplicada por el artículo 6° y la solidaridad declarada por el artículo 9° del acto apelado. 3) Confirmar en lo demás la Disposición impugnada, en lo que ha sido materia de agravio. Regístrese. Notifíquese a las partes y al Fiscal de Estado con remisión de actuaciones y devuélvase al Organismo de origen a los efectos de la continuidad del trámite.



GOBIERNO DE LA PROVINCIA DE BUENOS AIRES
2025-Centenario de la Refinería YPF La Plata: Emblema de la Soberanía Energética Argentina

Providencia

Número:

Referencia: Corresponde al Expte N°2360-416761/12 "ALTO PALERMO S.A"

Se deja constancia que la sentencia dictada bajo GEDO INLEG-2025-23009303-GDEBA-TFA, ha sido firmada conforme a lo dispuesto en el Acuerdo Extraordinario N° 96/20 y registrada en esta Sala II bajo el N° 3675.-