GOBIERNO DE LA PROVINCIA DE BUENOS AIRES
2024 - Año del 75° Aniversario de la gratuidad universitaria en la República Argentina

Sentencia TFABA

Número: INLEG-2024-07716073-GDEBA-TFA

LA PLATA, BUENOS AIRES
Miércoles 6 de Marzo de 2024

Referencia: Corresponde al expte N° 2360-348018/11 "LA CABAÑA S.A.

AUTOS Y VISTOS: el expediente número 2360-348018 año 2011, caratulado **"LA CABAÑA S.A."**

Y RESULTANDO: A fojas 513/526, el Departamento de Relatoría Área Metropolitana de la Agencia de Recaudación de la Provincia de Buenos Aires, dicta la Disposición Delegada Nº 1568, de fecha 7 de mayo de 2015, mediante la cual determina las obligaciones fiscales de la firma "LA CABAÑA S.A." (C.U.I.T. 30-54622438-0), correspondientes al Impuesto sobre los Ingresos Brutos, bajo el Régimen del Convenio Multilateral, en relación a los períodos fiscales 2009 (junio a diciembre) y 2010 (enero a diciembre), por el ejercicio de la actividad de "Servicio de transporte automotor urbano regular de pasajeros" (Código NAIIB 602210).

En su artículo 5º, establece diferencias adeudadas al Fisco por haber tributado en defecto el impuesto, que ascienden a la suma de Pesos ciento cincuenta y dos mil cuatrocientos doce con veinte centavos ($ 152.412,20), 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).

Aplica, por su artículo 6°, una multa por Omisión equivalente al diez por ciento (10%) del monto del impuesto adeudado, por haberse constatado en el período involucrado la comisión de la infracción prevista y penada por el artículo 61° primer párrafo del citado Código. Y por último, en su artículo 9º, dispone que atento a lo normado por los artículos 21 inc. 2), 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. Jorge Antonio Stegich, Pascual Juan Adimari y Carlos Alberto Costoya, en su carácter de miembros del directorio social.

A fojas 530/545 se presenta el Sr. Jorge Antonio Stegich, en carácter de Presidente de la firma “LA CABAÑA S.A.”, y por derecho propio, y en representación de los Sres. Pascual Juan Adimari y Carlos Alberto Costoya, con el patrocinio del Dr. Eduardo Horacio Porcelli, e interpone recurso de apelación (artículo 115 inciso b) del Código Fiscal).

A fojas 575 se elevan los autos a este Tribunal (artículo 121 del Código Fiscal) y a fojas 577 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 fs. 724 se otorga traslado a la Representación Fiscal del recurso interpuesto, a efectos que conteste agravios y, en su caso, oponga excepciones, luciendo a fojas 725/732 el pertinente escrito de réplica (artículo 122 del Código Fiscal).

A fs. 740, y conforme la información obtenida a fojas 736/739 de la Base de Datos del Organismo Fiscal, se detecta que la firma ha formulado acogimiento al régimen implementado por la Resolución Normativa ARBA Nº 6/2016, requiriendo a las partes se expidan sobre el alcance de ello sobre el recurso interpuesto.

A fs. 743/744, la Representación Fiscal menciona que el mentado régimen fue realizado bajo la modalidad “sin allanamiento” a la pretensión fiscal regularizada, adicionando que fueron incluidos los períodos y montos determinados en la Resolución apelada, adjuntando constancias que obran a fs. 745/747.

Finalmente, a fs. 748 se hace saber la integración de la Sala II. La misma ha quedado integrada con el el Dr Ángel Carlos Carballal en carácter de Vocal subrogante (conforme Ac. Ext. n° 100/22) conjuntamente con el Cr Rodolfo Dámaso Crespi, Vocal de la 6ta Nominación, y con el Dr Franco Osvaldo Luis Gambino en carácter de Conjuez (conforme Acuerdo Ordinario N° 61/23 y Acta N° 12/23). Se tiene presente la prueba documental aportada y se rechaza, por innecesarias, la informativa y pericial contable ofrecidas. Asimismo, en atención al estado de las actuaciones, se llama "Autos para Sentencia" (artículos 124, 126 y 127 del Código Fiscal).

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

Manifiesta que la empresa “*se encuentra incorporada en el Convenio Multilateral, por la mera circunstancia de tener actividad en más de una jurisdicción: Ciudad Autónoma de Buenos Aires y Provincia de Buenos Aires*” destacando que *“los ingresos inter jurisdiccionales correspondientes a dicha actividad* (transporte) *no se*

encuentran sujetos a la aplicación del impuesto en ninguna jurisdicción".

Afirma que "*el impuesto sobre los ingresos brutos en su aplicación a la actividad del Transporte automotor ínter jurisdiccional de pasajeros constituye una violación a la Ley de Coparticipación 23.548, siendo que está expresamente vedado a las provincias la aplicación de tributos que en su incidencia se superpongan con aquellos comprendidos en los Pactos Federales respectivos, y… el impuesto sobre los ingresos brutos al no estar incorporado dentro del cuadro tarifario de la retribución del servicio de transporte automotor de pasajeros se constituye por su incidencia económica en una superposición con el Impuesto a las Ganancias*". Cita jurisprudencia de la CSJN.

Transcribiendo parte de la Disposición 1568/15, alega que el Juez administrativo reconoce "*que las diferencias que motivaron la determinación de oficio del impuesto sobre los ingresos brutos se corresponden con el transporte interjurisdiccional urbano de pasajeros, exclusivamente, en especial los ingresos provenientes de la venta de pasajes de la Línea 172 que efectúa su recorrido en las jurisdicciones de Provincia de Buenos Aires y Ciudad Autónoma de Buenos Aires*". Solicita la aplicación del inciso b) del artículo 9 de la Ley 23.548, el cual "*veda la posibilidad de aplicación de impuestos similares a los coparticipables por parte de las jurisdicciones provinciales a los contribuyentes*".

Luego de ello, se agravia de que "*no se tuvieron en cuenta los pagos a cuenta reclamados, pese a que surge de las Actas de comprobación efectuadas por los inspectores que los mismos se auditaron…, y que se encontraban en los registros informáticos de ARBA*", por motivo de "*no haberse acompañado copias*" de las percepciones omitidas, "*ante el requerimiento fiscal*" lo que constituye un exceso de rigorismo formal.

A continuación se queja del rechazo de la prueba documental, por motivo de haber acompañado copias simples y no la documentación original de las percepciones omitidas de considerar por el Fisco, y de la prueba informativa y pericial contable ofrecidas en la etapa anterior.

Finalmente, se agravia de la extensión de responsabilidad solidaria, indicando en primer lugar el error del Juez Administrativo de no considerar la presentación de Carlos Alberto Costoya en la etapa anterior.

Cita y solicita la jurisprudencia de la SCBA en autos "Fisco de la Provincia de Buenos Aires contra Raso, Francisco. Sucesión y otros. Apremio" sentencia del 02/07/2014, del cual pasa a reproducir el Voto del Dr Negri. Sostiene la responsabilidad solidaria "*es siempre subsidiaria del contribuyente o responsable*

directo".

Por último, rechaza la aplicación de la multa por inexistencia del elemento subjetivo (CSJN Parafina del Plata S.A.). Solicita subsidiariamente tenga lugar la figura del error excusable.

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, respecto al planteo de nulidad opuesta, que ARBA "*ha respetado todas 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 "*las circunstancias de hecho y los fundamentos de derecho que dieron origen al ajuste practicado, la documentación relevada para la sustentación del mismo (fs. 514/515) y el tratamiento de las defensa presentadas por el contribuyente (fs. 516 y sgtes) por lo que no se advierte restricción o cercenamiento de defensa alguna...*".

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

Ingresando a los agravios referidos a la omisión de consideración de las percepciones que surgen del Libro IVA-Compras, reproduce lo expuesto por el juez administrativo a fs. 517 vta, para concluir que "*la ausencia de comprobantes respaldatorios de las percepciones impide su consideración*". En cuanto a la argumentación de que los servicios de transporte inter-jurisdiccional de pasajeros que presta la firma no corresponde que resulten alcanzados por el Impuesto sobre los Ingresos Brutos en las dos jurisdicciones, recuerda los antecedentes jurisprudenciales de la CSJN, del Tribunal Fiscal, "*los caracteres del Impuesto sobre los Ingresos Brutos y mandas del Convenio Multilateral, como así también las potestades impositivas de la Provincia de Buenos Aires que se desprenden de la Carta Magna Nacional*".

Transcribiendo el artículo 182 del Código Fiscal, señala que *"la actividad de transporte de pasajeros se encuentra comprendido en el hecho imponible definido, y por lo tanto sujeta a gravabilidad local cuando el transporte exceda los límites geográficos locales, resultando de aplicación el artículo 9 del Convenio Multilateral*". Cita jurisprudencia de la CSJN.

Alega, por un lado, que la cláusula comercial "*no cancela potestades impositivas de*

las jurisdicciones que conservan el poder no delegado por la Constitución al Gobierno Federal conforme al artículo 104 de la Constitución Nacional", en tanto que en lo atinente a la supuesta violación a la Ley de Coparticipación, remarca que "*la imposición de tributos directos es preexistente a la creación de la República e inherente a los estados Provinciales*..."

Destaca que la controversia "*se circunscribe a establecer en qué medida el impuesto local de que se trata, al gravar la actividad de la firma de autos por el servicio de transporte interjurisdiccional de pasajeros, afecta la cláusula comercial por encarecer su desenvolvimiento, a un punto tal que dificulta o impide la libre circulación territorial, debiendo determinarse, en cada caso, si la tarifa ha contemplado la incidencia del tributo de tratas, o si ello no ha sido previsto por la Autoridad Nacional entre los elementos del costo, y que la fiscalizada era contribuyente del impuesto a las ganancias*", por lo que "*resulta una materia sujeta a la prueba que acredite en el caso concreto, la incidencia señalada"* concluyendo que *"atento que de la documentación agregada a estos autos no se desprende que el Impuesto sobre los Ingresos Brutos no ha sido contemplado en la tarifa percibida por el contribuyente, se rechazan los agravios planteados*". Cita jurisprudencia de la CSJN

En lo que tiene que ver con la aplicación de la sanción por omisión impugnada, destaca que la misma "*describe la conducta de quien incumple total o parcialmente el pago de las obligaciones fiscales a su vencimiento*", por lo que "*habiéndose concluido... la procedencia de las diferencias determinadas en autos, deviene concluir que se encuentra configurado el tipo objetivo calificado como omisión de tributos...*".

Asimismo, señala que no resulta necesario dilucidar el grado de intencionalidad en la comisión de la infracción, "*aunque el contribuyente haya liquidado 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, "*toda vez que la firma de autos no ha probado su imposibilidad en el cumplimiento de las obligaciones, ni error alguno, ya que sólo se limita a efectuar una interpretación conveniente a sus intereses y contraria a la normativa en vigor*".

En lo atinente a los agravios referidos a la responsabilidad solidaria endilgada, sostiene que el instituto "*reconoce su fuente en la ley, y se encuentra en cabeza de quienes, si bien no resultan obligados directos del impuesto, como sujetos pasivos del impuesto, 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 aquél. Se trata de una obligación a título propio, por deuda ajena*".

Afirma que "*la norma fiscal, presuponiendo que el obrar social se ejerce en definitiva por los órganos directivos, ha establecido una presunción legal, estableciendo que la prueba del ejercicio del cargo durante los periodos ajustados acreditan tal extremo, invirtiendo la carga de la prueba en cabeza sobre los responsables, a efectos de la inexistencia de culpabilidad*".

Por último, respecto de las peticiones de inconstitucionalidad de las normas del Código Fiscal, señala que "*es una cuestión vedada a la presente instancia revisora conforme expresa prohibición del artículo 12 del Código Fiscal*".

Por todo lo expuesto solicita se desestimen los agravios traídos y se tenga presente el Caso Federal para el momento procesal oportuno.

III.- Voto del Dr Ángel Carlos Carballal: En atención a los planteos de la parte apelante, se debe decidir si se ajusta a derecho la Disposición Delegada SEFSC Nº 1568/15 dictada por ARBA.

Como cuestión preliminar, corresponde manifestar que LA CABAÑA S.A., conforme se desprende de lo informado por la Representación Fiscal a fojas 745/747, ha producido formal acogimiento al Régimen de Regularización reglamentado mediante la Resolución Normativa ARBA Nº 6/2016 "*donde regulariza las posiciones correspondientes a los períodos 06/2009 a 12/2010...sin allanamiento...*", en un plan de anticipo y 36 cuotas que en la actualidad se encuentran canceladas en su totalidad.

1) Sentado lo anterior comenzaré por dar respuesta a los agravios impetrados, siendo necesario adelantar que la divergencia entre las partes está sustentada, básicamente, en la distinta doctrina postulada por la Corte Suprema de Justicia de la Nación en la temática en tratamiento (gravabilidad del transporte interjurisdiccional frente al Impuesto sobre los Ingresos Brutos).

Así, mientras el accionante se apoya en lo expresado en el precedente

"Aerolíneas Argentinas Sociedad del Estado c/Provincia de Buenos Aires s/repetición" –sent. 13/11/86-; Fallos 308:2153, oportunidad en la que fue desarrollada una argumentación que, si bien otorga validez a los impuestos locales que gravan el transporte interjurisdiccional, se culmina invalidando el Impuesto sobre los Ingresos Brutos en función de las circunstancias del caso, estableciendo una excepción consistente en la hipótesis de funcionamiento del Impuesto sobre los Ingresos Brutos como un impuesto directo, circunstancia que el Alto Tribunal reputara acaecida en el supuesto en que las tarifas respectivas hubiesen sido fijadas por la autoridad nacional del transporte sin contemplar la incidencia del tributo en

cuestión y por tanto, no fuera aquél susceptible de traslación, configurándose, en su consecuencia, un supuesto de doble imposición con el Impuesto a las ganancias, en pugna con la ley de coparticipación federal, doctrina reiterada en posteriores pronunciamientos (entre otros; ”Transporte Automotores Chevallier S.A. vs Resolución N.º 21 del Plenario de la Comisión Federal de Impuestos -sent del 17/11/1994-, “Cooperativa de Trabajo Transportes Automotores de Cuyo T.A.C. Limitada c/Mendoza, Provincia de s/acción declarativa” –sent. 08/09/98-; “El Cóndor Empresa de Transportes S.A. c/Buenos Aires, Provincia de s/acción declarativa” –sent. 07/12/2001- y “Sociedad Anónima Expreso Sudoeste c/ Pcia de Buenos Aires s/ Acción Declarativa -sent 19/05/2010-).

Por su parte, el Fisco -en lo medular-, mediante los dichos de la Representación Fiscal, se enrola en la tesis que ha sido objeto de apartamiento o delimitación de la antes señalada (“Vía Bariloche SRL c/ Misiones, Provincia s/ acción declarativa de inconstitucionalidad” -sent 16/11/2004, “Yacimientos Petrolíferos Fiscales Sociedad del Estado c/Municipalidad de Banda de Río Salí” –sent. 29/11/94-, “Microómnibus Quilmes S.A.C.I.F. c/Buenos Aires, Provincia de s/acción declarativa” –sent. 11/07/2006-).

Para resolver la cuestión, resulta pertinente recordar que en los expedientes número 2306-61845/2003 y número 2360-116803/2009 vinculados a esta misma empresa y tramitados ambos ante ésta misma Sala, se planteó la controversia de forma idéntica a la suscitada en las presentes actuaciones, donde ARBA procedió a determinar la gravabilidad del transporte interjurisdiccional frente al impuesto sobre los Ingresos Brutos a la firma en los períodos 2000 a 2003 y 2007 y 2008 -períodos anteriores a los fiscalizados en el presente- (Sentencias dictadas el 26 de noviembre de 2013, registrada bajo el n° 1808, y el 13 de octubre de 2015, registrada bajo el n° 2138).

Allí específicamente se expuso que a pesar de “...*apartamientos esporádicos, la doctrina sentada en la causa “Aerolíneas”, deviene reiterada en materia de transporte interjurisdiccional, resultando necesario, en su consecuencia, tal como ha sido el criterio aplicado por la Sala en casos análogos traídos a resolver en esta instancia, analizar si la aplicación de aquélla al supuesto de marras, resulta procedente, tal como lo pretende y solicita la parte actora...*”.

Que, en el marco de las pautas que se desprenden de los fallos del máximo tribunal citados, la cuestión se circunscribe entonces a establecer si, en el caso, la aplicación del Impuesto sobre los Ingresos Brutos configura una hipótesis de doble imposición en su relación con el impuesto nacional a las ganancias, por no resultar aquél susceptible de traslación al no estar contemplada su incidencia en las tarifas oficiales. Y, en este punto, destaco la trascendencia que presenta el análisis de las

circunstancias particulares de cada caso y de la prueba rendida a dicho fin, tal como se desprende del examen de los pronunciamientos del Alto Tribunal Nacional, recaídos en los distintos supuestos que le fueron llevados a su consideración.

En este sentido, estimo dable señalar que si bien el impugnante ha ofrecido la prueba Informativa dirigida a la Secretaría de Transporte del Ministerio de Planificación Federal, Inversión Pública y Servicios a fin de que informe "*los elementos componentes de la tarifa para el servicio de transporte urbano automotor (interjurisdiccional) de pasajeros…vigente en el período comprendido entre el 1º de junio de 2009 y el 31 de diciembre de 2010…"*), se advierte que esta Sala ha tenido oportunidad de contar con dicha información en ocasión de dictar sentencia en autos "LA CABAÑA S.A.", tanto el 26/11/2013 como el 13/10/2015, ante la idéntica situación planteada frente al mismo sujeto –con una salvedad, esto es los períodos fiscales involucrados, extremo que, como se podrá apreciar seguidamente, no impide la viabilidad de su utilización-, justificando tal circunstancia que esta Instrucción, al momento de decidir sobre la actividad probatoria, se haya inclinado por decretar su innecesariedad.

En efecto, no obstante que aquellas versaban sobre la dilucidación del punto en cuestión respecto de los años 2000 a 2003 y de 2007 a 2008 respectivamente, considero que la información otrora proporcionada por el Organismo Nacional competente es pasible de proyectarse en relación al período que abarca el presente ajuste (2009/2010), ni bien se repara que la Sala resolvió, de un modo contrario a la aspiración de la empresa transportista, sobre la base de lo manifestado por la Gerencia de Control Técnico de la Comisión Nacional de Regulación del Transporte (en cuanto expresó que *"…la Resolución de la SECRETARÍA DE TRANSPORTE DE LA NACIÓN N° 270/2009 dictada el 26/11/2009, que por medio del artículo 3° aprobó la Metodología de Cálculo de Costos de Explotación del Transporte Urbano y Suburbano de pasajeros por Automotor de Jurisdicción Nacional de la Región Metropolitana de Buenos Aires, la que obra en su Anexo II"), desde donde se concluyó que en dicho Anexo "**consta que se considera el tributo provincial en el Rubro 18**…"* (vide fojas 1023/1032 del expediente N° 2306-61845/2003)

Asimismo, se advierte expresamente en ese informe suscripto por el Contador Carlos Tomasone, a cargo de la Subgerencia de Control y Supervisión Técnica, que: "….***el impuesto sobre los ingresos brutos siempre ha integrado la estructura de costos de las tarifas de empresas de servicio urbano público en los estudios efectuados sobre esta materia.***" (el resaltado obra en el original), concepto que resulta plenamente aplicable al que aquí nos ocupa.

De conformidad con lo expuesto, los antecedentes mencionados de este Tribunal, en su confrontación con los términos de los precedentes jurisprudenciales ya

citados, me llevan a confirmar que no se encuentran reunidos en autos los recaudos que tornan procedente la aplicación de la doctrina pretendida por la parte actora (Fallos 308:2.153 y concordantes), tendiente a invalidar desde la óptica constitucional el tributo de marras. Y, ello debido a que la concreta manifestación efectuada por el organismo técnico competente, en orden a la previsión que en las tarifas respectivas fuera efectuada en relación al Impuesto sobre los Ingresos Brutos, desdibuja la presencia del presupuesto que tornara viable la aplicación de la citada doctrina, correspondiendo, por lo tanto, convalidar la pretensión fiscal, lo que así declaro.

Muy recientemente, la Corte Suprema ha revalidado su doctrina (Sentencia del 7 de noviembre de 2023, en autos "Transportes Don Otto S.A."): *"...cuando media una política nacional de tarifas máximas para el transporte interprovincial, el cobro de esas tarifas por el transportista no debe tributar el impuesto provincial sobre los ingresos brutos. Ello con la salvedad de que al fijar la tarifa máxima la autoridad regulatoria federal haya incluido la remuneración al transportista por el pago de ese impuesto, hecho este que deberá ser probado por la parte que lo afirme..."*.

Así, a la luz de lo supra expuesto y los elementos reunidos en relación a la situación tarifaria de la firma de marras, una solución distinta a la propuesta llevaría a un enriquecimiento ilícito para la misma, al recepcionar junto al precio recibido el impuesto trasladado y no ingresar el mismo a las arcas fiscales provinciales.

Por otro lado, en torno al restante agravio opuesto por la apelante, relativo a que la fiscalización impugnó las percepciones computadas por LA CABAÑA S.A. durante los periodos fiscalizados por la suma de $ 339,94 (junio a diciembre 2009) y $ 1.730,64 (enero a diciembre 2010), corresponde comenzar por destacar que tal como surge del procedimiento realizado por la inspección actuante, ésta requirió a la empresa que justifique las diferencias encontradas mediante el aporte de documentación respaldatoria, atento a que se verificaron pagos a cuenta declarados en demasía que no se corresponden con lo informado por los agentes de recaudación (conforme Actas de Requerimiento R-078 Nro 010144011 y Nro 01039197 de fs 308/309 y fs. 234/235 respectivamente).

Se observa que durante el transcurso del procedimiento la firma aportó copias de comprobantes de pagos a cuenta, los cuales, según describe la Agencia, justifican -y reducen- parcialmente las inconsistencias mencionadas por la suma de $ 742,73 (enero a diciembre 2010), generando el papel de trabajo de fs. 370/371 (producto de computar los pagos a cuenta de percepciones declaradas menos las inconsistencias no justificadas por la firma), viéndose reflejadas las nuevas diferencias en los Formulario R-222 de fs 397/399.

Al respecto, y teniendo presente las diferencias determinadas, considero pertinente destacar que, ante lo que se acredita como efectivamente ingresado al Fisco mediante las declaraciones juradas presentadas por los agentes de percepción, la carga de la prueba pesa sobre la fiscalizada, consistiendo en lo que refiere al asunto y a los fines de que el ajuste no prospere, en la presentación de la totalidad de los comprobantes de pagos a cuenta sufridos. Cabe destacar que dicha prueba (documental) resulta ser el medio apto, idóneo y directo para acreditar su postura argumentativa.

Ahora bien, arribada la cuestión a esta instancia, la empresa, en su recurso de apelación, no adjunta -como prueba documental- nuevos comprobantes de percepciones emitidos por agentes de recaudación, capaces de ser descontados del ajuste fiscal en lo que al punto se refiere, por lo que corresponde ratificar las diferencias reclamadas, lo que así declaro.

2) Respecto de la sanción impuesta en el artículo 6° de la Disposición en crisis, es dable recordar que la figura del artículo 61 del Código Fiscal, exige un mínimo de subjetividad, o sea la culpa en sentido estricto, desde que admite como causal exculpatoria el error excusable. No obstante ello, corresponde al obligado probar la ausencia de ese elemento subjetivo. En este último sentido se debe resaltar -a su vez- que si bien es inadmisible la existencia de responsabilidad sin culpa, aceptado que una persona ha cometido un hecho que encuadra en una descripción de conducta que merezca sanción, su impunidad sólo puede apoyarse en la concreta y razonada aplicación al caso de alguna excusa admitida por la legislación vigente (cfr. Fallos 316:1313; "Lambruschi, Pedro Jorge s/ley 23.771" y Fallos 322:519; “Casa Elen-Valmi de Claret y Garello c. D.G.”).

Y este sentido, comparto lo sostenido por la Sala II de este Cuerpo en el antecedente “Destilería Argentina de Petróleo S.A”, Sentencia del 29/12/2016, reg. 2347, en cuanto ha sostenido que el error excusable "*...requiere para su viabilidad la concurrencia de elementos decisivos y esenciales, que —en la especie- se evidencian cuando se repara que la sustancia de la materia en debate demuestra que nos encontramos ante un supuesto ubicado en el límite de interpretación y consecuente aplicación de la ley fiscal...*.”.

En efecto, la sustancia de la materia controvertida en la especie, tal como ha sido expuesto en el transcurso del presente voto, nos demuestra que nos encontramos ante casos límite de interpretación y aplicación de la ley fiscal y tomando en consideración que el sustrato de la defensa articulada se basamenta en las diversas interpretaciones jurídicas sustentadas por las partes, en base a los diferentes criterios jurisprudenciales emanados del Alto Tribunal Nacional, considero pertinente adoptar tal temperamento y, en función del mismo, dejar sin efecto la multa aplicada;

lo que así declaro.

3) Por último, en lo que refiere al asunto vinculado con la responsabilidad solidaria de las personas humanas establecidas por el artículo 9° de la Disposición en crisis, corresponde hacer mención a que la resolución del asunto se tornó abstracta.

Ello así, por un lado, a partir de encontrarse cancelada la totalidad de la pretensión fiscal, de conformidad con la regularización efectuada por la empresa, y por otro, en virtud de lo resuelto en el punto 2) del presente voto donde se ordena dejar sin efecto la sanción aplicada, resultando extensivo a la solidaridad establecida.

POR ELLO, RESUELVO: 1°) Hacer lugar parcialmente al recurso de apelación presentado a fojas 530/545 por el Sr. Jorge Antonio Stegich, en carácter de Presidente de la firma “LA CABAÑA S.A”, y por derecho propio, y en representación de los Sres. Pascual Juan Adimari y Carlos Alberto Costoya, con el patrocinio del Dr. Eduardo Horacio Porcelli, contra la Disposición Delegada Nº 1568, de fecha 7 de mayo de 2015 dictada por el Departamento de Relatoría Área Metropolitana de la Agencia de Recaudación de la Provincia de Buenos Aires. **2º)** Dejar sin efecto la multa establecida en el artículo 6° de la Disposición mencionada y la responsabilidad solidaria establecida en su artículo 9°. **3°)** Confirmar en los restantes términos el acto apelado. Regístrese y notifíquese. Cumplido, devuélvase.

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

Voto del Dr Franco Osvaldo Luis Gambino: Adhiero al voto del Dr Ángel Carlos Carballal.

POR ELLO, SE RESUELVE: 1°) Hacer lugar parcialmente al recurso de apelación presentado a fojas 530/545 por el Sr. Jorge Antonio Stegich, en carácter de Presidente de la firma “LA CABAÑA S.A”, y por derecho propio, y en representación de los Sres. Pascual Juan Adimari y Carlos Alberto Costoya, con el patrocinio del Dr. Eduardo Horacio Porcelli, contra la Disposición Delegada Nº 1568, de fecha 7 de mayo de 2015 dictada por el Departamento de Relatoría Área Metropolitana de la Agencia de Recaudación de la Provincia de Buenos Aires. **2º)** Dejar sin efecto la multa establecida en el artículo 6° de la Disposición mencionada y la responsabilidad solidaria establecida en su artículo 9°. **3°)** Confirmar en los restantes términos el acto apelado. Regístrese y notifíquese. Cumplido, devuélvase.

Digitally signed by CARBALLAL Angel Carlos
Date: 2024.02.26 13:23:01 ART
Location: Provincia de Buenos Aires

Angel Carballal
Vocal
Tribunal Fiscal de Apelación

Digitally signed by CRESPI Rodolfo Damaso
Date: 2024.02.26 18:45:05 ART
Location: Provincia de Buenos Aires

Rodolfo Crespi
Vocal titular
Tribunal Fiscal de Apelación

Digitally signed by GAMBINO Franco Osvaldo Luis
Date: 2024.03.06 12:27:25 ART
Location: Provincia de Buenos Aires

Franco Osvaldo Luis Gambino
Conjuez Art. 8 LEY 7603
Tribunal Fiscal de Apelación

Digitally signed by MAGNETTO María Adriana
Date: 2024.03.06 12:58:11 ART
Location: Provincia de Buenos Aires

María Adriana Magnetto
Secretaria
Tribunal Fiscal de Apelación

Digitally signed by GDE BUENOS AIRES
DN: cn=GDE BUENOS AIRES, c=AR, o=MINISTERIO DE JEFATURA DE GABINETE DE MINISTROS BS AS, ou=SUBSECRETARIA DE GOBIERNO DIGITAL, serialNumber=CUIT 30715471511
Date: 2024.03.06 12:57:58 -03'00'

GOBIERNO DE LA PROVINCIA DE BUENOS AIRES

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

Providencia

Número: PV-2024-07717165-GDEBA-TFA

LA PLATA, BUENOS AIRES
Miércoles 6 de Marzo de 2024

Referencia: Corresponde al Expte N°2360-348018/11 "LA CABAÑA S.A."

Se deja constancia que la sentencia dictada bajo GEDO INLEG-2024-07716073-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° 3457 .-

Digitally signed by GDE BUENOS AIRES
DN: cn=GDE BUENOS AIRES, c=AR, o=MINISTERIO DE JEFATURA DE GABINETE DE MINISTROS BS AS, ou=SUBSECRETARIA DE GOBIERNO DIGITAL, serialNumber=CUIT 30715471511
Date: 2024.03.06 13:01:14 -03'00'

María Adriana Magnetto
Secretaria
Tribunal Fiscal de Apelación

Digitally signed by GDE BUENOS AIRES
DN: cn=GDE BUENOS AIRES, c=AR, o=MINISTERIO DE JEFATURA DE GABINETE DE MINISTROS BS AS, ou=SUBSECRETARIA DE GOBIERNO DIGITAL, serialNumber=CUIT 30715471511
Date: 2024.03.06 13:01:23 -03'00'