



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 nro 2360-267428/2019 -- "NECXUS NEGOCIOS INFORMÁTICOS S.A."

AUTOS Y VISTOS: el expediente número 2360-267428 año 2019, caratulado "NECXUS NEGOCIOS INFORMÁTICOS S.A."

Y RESULTANDO: A fs. 379/406, el Departamento Relatoría I de la Agencia de Recaudación de la Provincia de Buenos Aires, dicta la Disposición Delegada SEFSC N° 2459, en fecha 22 de abril de 2022, mediante la cual determina las obligaciones fiscales de la firma "NECXUS NEGOCIOS INFORMÁTICOS S.A." (C.U.I.T. 30-70847714-8), correspondientes al Impuesto sobre los Ingresos Brutos, bajo el Régimen del Convenio Multilateral, en relación al período fiscal 2016, por el ejercicio de las siguientes actividades "*Fabricación de maquinaria de oficina, contabilidad e informática*" (Código NAIIB 300000), "*Venta al por menor de máquinas y equipos para oficina y sus componentes y repuestos*" (Código NAIIB 523950) y "*Venta al por menor por correo, televisión, internet y otros medios de comunicación*" (Código NAIIB 525100).

En su artículo 4º, establece diferencias adeudadas al Fisco por haber tributado en defecto el impuesto por un total de Pesos dos millones seiscientos treinta y tres mil ciento sesenta y uno con setenta centavos (\$ 2.633.161,70), la cual deberá abonarse con más los accesorios previstos en el artículo 96 del Código Fiscal (Ley N° 10.397, T.O. 2011 y modificatorias). En su artículo 5º, establece saldos a favor del contribuyente para las posiciones 08 y 09/2016, por la suma total de Pesos cuarenta y ocho mil cuatrocientos sesenta y siete con cincuenta centavos (\$ 48.467,5).

En su artículo 6º, aplica una multa por Omisión equivalente al catorce por ciento

(14%) del monto del impuesto adeudado, por haberse constatado en el período involucrado la comisión de la infracción prevista y penada por el artículo 61 primer párrafo del citado Código.

Por último, en su artículo 7°, dispone que, atento a lo normado por los artículos 21 inciso 2), 24 y 63 del mismo plexo legal, resulta responsable solidario e ilimitado con el contribuyente de autos, por el pago del gravamen establecido en el acto, intereses y multa, el Sr. Gerardo Fabián Castro, en carácter de presidente del directorio social.

A fs. 413/446 se presenta el Dr. Diego Martín Oliveira, en carácter de apoderado de Nexxus Negocios Informáticos S.A., y del Sr Gerardo Fabián Castro, e interpone recurso de apelación (artículo 115 inciso b) del Código Fiscal).

A fs. 576 se elevan los autos a este Tribunal (artículo 121 del Código Fiscal) y a fs. 578 se informa que la Instrucción de la causa se adjudica a la Vocalía de 5ta. Nominación, haciéndose saber que conocerá la Sala II. A fs. 592, acreditado el pago de las contribuciones de ley, se otorga traslado del Recurso interpuesto a la Representación Fiscal por el término de 15 días para que conteste agravios y, en su caso, oponga excepciones (artículo 122 del Código Fiscal). A fs. 596/606 obra el respectivo escrito de réplica.

Finalmente a fs 616 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 Ñancuñil en carácter de conjuera (conforme Acuerdo Ordinario N° 65/24, Acuerdo Extraordinario N° 102/22 y Acta N° 12/23). Asimismo se resuelve tener presente la prueba documental aportada y se rechaza por innecesarias la pericial contable y documental en poder de terceros 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 su escrito, la parte apelante comienza su relato mencionando los antecedentes del caso.

De forma preliminar, solicita *“la prescripción concursal que ha operado en el supuesto de marras”* denunciando *“los procesos concursales que atraviesan Nexxus y el Sr. Castro”*, en el primero *“el pasado 18 de junio de 2019”* y en el caso del segundo *“el pasado 23 de septiembre 2019”*. Solicita aplicación del artículo 56 de la Ley de Concursos y Quiebras, indicando el plazo bienal. Cita jurisprudencia.

Subsidiariamente, peticiona la prescripción impositiva, destacando que *“no existe controversia sobre la aplicación del plazo de prescripción, pues tanto el Código Civil como el Código Fiscal establece el término quinquenal”*, existiendo *“controversia*

sobre la forma de cómputo y las causales de suspensión e interrupción”. Reproduce jurisprudencia tanto de la CSJN como de la SCBA para contabilizar el inicio del cómputo “desde la fecha del título de cada obligación (art. 3956 del Código Civil)”. Menciona -entre otros- fallo de la CSJN “Ullate” del 1/11/2011.

Luego de ello, impugna la liquidación practicada reproduciendo los artículos 21 inciso b) y 26 de la Ley 14.808 para concluir “que aquella actividad, por la que se reclama esa diferencia de alícuota no se encuentra en el inciso b) sino en el c)” (3000 Fabricación de maquinaria de oficina, contabilidad e informática)...”, por lo que corresponde una alícuota del 4%.

Señala que las diferencias determinadas por ARBA del 1 % respecto de la venta minorista celebrada con consumidores finales (\$ 2.633.161,70) “resultan excesivas”. Ofrece pericial contable y menciona las planillas del Anexo IV.

Manifiesta que la Declaración Jurada de diciembre 2015 “arroja un saldo a favor por la elevada suma de \$ 4.698.354,28 que permitía compensar en exceso las sumas reclamadas por ARBA”.

A continuación se agravia de la multa aplicada, a partir de la “falta de configuración del elemento objetivo”. Agrega que “no ha existido acción típica, no ha existido antijuridicidad, no ha existido culpabilidad”.

Subsidiariamente, solicita aplicación de la figura del error excusable “como causal que elimina la culpabilidad y por ende la sanción”.

Finalmente expone la “improcedencia de la extensión de responsabilidad”, transcribiendo y peticionando la aplicación del fallo de la SCBA “Toledo Juan Antonio c/ ARBA. Incidente de revisión” del 30/08/2021.

Adiciona que de la normativa vigente resulta necesario que se acredite, por un lado, que la “administración y disposición se encontraba a su cargo”, y por otro, el elemento subjetivo, es decir “una conducta que importe incumplimiento de los deberes impositivos a cargo de la mentada, y que le sea imputable a título de dolo o culpa”.

Peticiona aplicación del Código Civil y Comercial y la Ley General de Sociedades (en particular su artículo 274).

Acompaña prueba documental y ofrece pericial contable y documental en poder de terceros.

II.- Que a su turno la Representación Fiscal inicia el alegato señalando, en relación a los diversos planteos de inconstitucionalidad, “la expresa prohibición de su dictado

en esta instancia, por disposición del art. 12 del Código Fiscal”.

Luego, en relación al planteo de prescripción concursal opuesta, y la invocación del art. 56 de la Ley 24.522, refiere *“que el fuero de atracción del proceso concursal no alcanza a los procesos administrativos de determinación de deudas impositivas”*. Cita jurisprudencia de Este Tribunal Fiscal.

Sostiene que se vislumbra *“dos procesos diferentes, uno tramita en la instancia administrativa -las presentes actuaciones-, mientras que el referenciado proceso concursal tramita por vía judicial y no atrae al procedimiento determinativo que se ventila en esta instancia”*.

Concluye el punto destacando que *“en el caso aún no hay sentencia firme ni crédito exigible, sino que se encuentra pendiente de decisión firme una particular determinación de oficio, por lo que la defensa de prescripción articulada en esta instancia deviene improcedente”*.

Asimismo, sostiene que las disposiciones del Código Civil y Comercial, en especial el artículo 2532, confirman la postura asumida por la Agencia como *“una potestad no delegada por las provincias al Congreso Nacional, que debe ser regulada de manera excluyente por el derecho local”*. Al ser el Código Fiscal un ordenamiento de derecho sustantivo, resulta lógico que su regulación revista una de las facultades no delegadas por las provincias al Estado Nacional. Considera que las circunstancias descriptas, *“en manera alguna se oponen a la supremacía de las leyes nacionales prevista por el art 31 de la Constitución Nacional, desde que no vulnera ninguna de las garantías reconocidas por la Carta Magna, sino que se trata de facultades ejercidas por las Provincias en uso del poder reservado (arts. 104 y 105 de la Constitución Nacional). Las normas del derecho común solo resultan aplicables supletoriamente por vía del art. 4 del Código Fiscal. El Derecho Tributario se encuentra informado por principios específicos”*. Reproduce jurisprudencia.

En el particular, poniendo de resalto que en materia de prescripción *“devienen aplicable los artículos 157 y 159 del Código Fiscal, que prevén un plazo de cinco años de las acciones y poderes de esta Autoridad de Aplicación para determinar y exigir el pago de las obligaciones fiscales, comenzando a correr su cómputo desde el 1° de enero siguiente al año que se produzca el vencimiento de los plazos generales para la presentación de declaraciones juradas e ingreso del gravamen. Ergo, el computo de la alegada prescripción del período 2016 comenzó el 1° de enero de 2018, y con la notificación de la resolución en crisis, Disposición Delegada SEATYS N.º 2459/2022, en fecha 3 de mayo de 2022, que contiene la intimación de pago, ”* operó la suspensión del término prescriptivo, prolongándose *“hasta los 90 días posteriores a que la Autoridad de Aplicación reciba las actuaciones en el marco de*

las cuales ese Tribunal Fiscal hubiere dictado sentencia..., de conformidad con lo establecido por el art. 161 inc a) del mismo cuerpo legal”.

En subsidio, señala que tampoco se encuentran extintas las facultades del Fisco bajo la legislación de fondo alegada por el apelante. Ello así, teniendo presente el plazo de prescripción de 5 años, a partir de haberse *“notificado la vista de las diferencias con fecha 25 de Junio de 2019, y por ende, producida así la suspensión del plazo durante 6 meses (cfr 2541 CC y C)”*, por lo que las facultades de la Agencia se ejercieron en tiempo útil.

Consecuentemente, considera que se encuentran plenamente vigentes las facultades de la Autoridad de Aplicación, no revistiendo asidero los planteos traídos por el apelante.

En lo que tiene que ver con los agravios vinculados a la cuestión de fondo, y particularmente en lo referido a la alícuota aplicada reproduce lo expuesto por el Juez administrativo.

Asimismo, señala que a lo largo de las actuaciones el apelante *“no ha aportado prueba que demuestre que las ventas objetadas no corresponden a consumidor final, así como tampoco respecto de los errores en la liquidación practicada”*. Transcribe jurisprudencia.

En cuanto a la falta de consideración del saldo a favor de la firma anterior al periodo fiscalizado, argumenta que *“es criterio de este organismo considerar que, de existir saldos a favor, no procede su compensación en esta instancia”*.

En lo atinente a la aplicación de la sanción impugnada, resalta que *“no resulta necesario el análisis de la existencia de intención alguna por parte del infractor, aunque el contribuyente haya liquidado e ingresado el impuesto de acuerdo a la interpretación subjetiva de las normas aplicables, no por ello podría excusarse para la aplicación de las sanciones estipuladas cuando existen incumplimientos comprobados...”*

En cuanto al error excusable alegado, destaca que la empresa *“no ha probado su imposibilidad en el cumplimiento de su obligación, ni error alguno, por cuanto la misma se limita a efectuar una interpretación conveniente a sus intereses”*. Cita jurisprudencia.

Finalmente, en lo que tiene que ver con los agravios referidos a la responsabilidad solidaria endilgada, sostiene que el instituto 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 reclamarles la totalidad del impuesto adeudado de manera independiente a aquel”.

Manifiesta que “en virtud de tratarse de un instituto que no reviste caracteres de subsidiariedad, a diferencia de lo legislado en la Ley N.º 11.683, los presuntos responsables son traídos al procedimiento desde su inicio... no requiriéndose por lo tanto el previo dictado de una resolución contra el obligado principal como ocurre en el ámbito nacional (conf. Artículo 113 párr 2º del Código Fiscal)”.

Remarca que “la presunción prevista por la norma, se funda en 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. Las constancias de marras acreditan tal extremo, sin encontrar motivo alguno que desvirtúe la idea de que los sindicatos responsables fueron quienes decidieron, en el devenir de sus funciones sociales, el incumplimiento de las obligaciones fiscales por parte de la firma”.

Concluye que “el quejoso 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 al sindicato...”.

Por último, en cuanto al planteo de caso federal, señala que se tenga en presente “para la etapa oportuna”.

III.- Voto del Dr. Angel Carlos Carballal: En atención a los planteos de la parte apelante, se debe decidir si se ajusta a derecho la Disposición Delegada SEFSC N° 2459/22.

1) En ese sentido entiendo pertinente comenzar por mencionar la incidencia que sobre el reclamo fiscal de autos tiene el concurso preventivo que alcanza a la firma y a su solidario, recordando en primer término que el fuero de atracción dispuesto por el artículo 21 de la Ley de Concursos y Quiebras (según t.o. ley 26.086) no alcanza a los procesos administrativos de determinación de deudas impositivas. Así lo ha resuelto la Corte federal al disponer que los procedimientos administrativos deben continuar en su sede hasta la determinación de la obligación tributaria que le servirá de base verificatoria, incluyendo el recurso o acción judicial del contribuyente contra la decisión del Tribunal Fiscal, pues, en este último caso, no se trata de un juicio contra el concursado (C.S., Fallos 1987, p. 720).

En ese sentido se ha sostenido también que “...ni el carácter universal de los concursos, ni el respeto por la par conditio creditorum justifica forzar el significado

del vocablo 'juicios' para abarcar a los procesos administrativos..., sostener lo contrario para hacer recaer en el juez del concurso la competencia para aplicar multas o determinar impuestos o decidir los recursos, desnaturalizaría el sistema estructurado por la ley tributaria con grave perjuicio tanto para el Fisco como para el derecho de defensa del deudor..." (Munne, Raúl, "Verificación de créditos fiscales", doctrina 1996-III-924).

Recientemente ha ratificado y advertido la Corte "...cabe precisar —de modo concordante con la doctrina de Fallos: 310:719— que atribuir al fuero concursal facultades de revisión de la validez intrínseca del título invocado en sustento del crédito importa tanto como prescindir inmotivadamente de las disposiciones del Código Fiscal y del Código Contencioso Administrativo y Tributario de la Ciudad de Buenos Aires, que constituyen la regulación procesal específica y en los que se prevén las vías impugnatorias que el contribuyente tiene a su alcance para cuestionar los actos determinativos y plazos para ejercerlas, vencidos los cuales, adquieren firmeza. La posición adoptada en la sentencia en recurso constituye, en definitiva, el reemplazo del procedimiento de impugnación previsto legislativamente, sin fundamentación que lo sustente, supliendo de esa manera la inactividad o falta de diligencia de los interesados. En efecto, las anteriores instancias se expidieron acerca de la legalidad y del procedimiento de determinación de las deudas tributarias pese a reconocer que se encontraban firmes..." (CS, Sentencia del 16 de diciembre de 2021, en autos "GCBA c. Directamoint S.A. s/ Concurso preventivo").

Conforme el criterio sentado por nuestro Alto Tribunal, decretada la apertura de un concurso preventivo, los procedimientos administrativos de trámite ante los organismos encargados de la aplicación, percepción y fiscalización de los tributos, nacionales, provinciales y municipales, no se suspenden y corresponderá a esos organismos continuar el procedimiento para determinar la medida de lo imponible, fijando la extensión de la obligación tributaria a verificar y aplicando las multas que correspondieran. Correlativamente, tanto el concursado como la sindicatura -en el supuesto de la quiebra- podrán utilizar todas las vías recursivas previstas en la ley 11.683 y/o normas tributarias provinciales y municipales (C.S., in re "Dirección General Impositiva s/ incidente de verificación de créditos" en autos "Casa Marroquí S.R.L." y "Fisco Nacional Argentino [D.G.I.] s/ incidente de verificación de créditos" en autos "Cosimatti, Gregorio s/ concurso preventivo"; Fallos 1987, pág. 720).

Ello no importa que el Fisco (nacional, provincial o municipal), se encuentre exento de su obligación de solicitar la verificación de su crédito. Antes bien, como todo acreedor deberá cumplir con la carga impuesta por el art. 32 de la ley 24.522. Empero, si al efecto es menester tramitar un procedimiento administrativo previamente habrá de mediar cosa juzgada a fin de plantear, en forma definitiva, su

pedido de verificación.

Lo expuesto, evidencia que no constituye "juicio" lo actuado en sede administrativa para la determinación de la responsabilidad tributaria habida y su eventual cuantía, no operando por tanto el fuero de atracción del proceso universal (en igual sentido, SCBA en causa C. 95.735, "Dirección General Impositiva. Incidente de verificación de crédito en Acerboni, Raúl sobre Concurso preventivo", Sentencia del 2 de marzo de 2011).

Pero cabe señalar a56 mayor abundamiento que el Código Fiscal no exige para efectivizar la solidaridad la previa demanda de excusión ni la verificación anterior del crédito en el concurso preventivo del deudor concursado (cfr. Fallos: 327:769; y, además, Cámara Nacional de Apelaciones en lo Civil y Comercial Federal, Sala II in re: "Banco de la Nación Argentina c/ Rivero Fernando A. y otros", del 09/08/94 (publicado en La Ley 1995-C-500), y sus citas, en particular - "Banco Credicoop c/ Droguería Rivera S.C.A., del 08/06/89; "Bochicchio Víctor s/ concurso", del 27/06/89; "Banco Mayo c/ Texotex", del 24/05/90; y "Sanatorio Profesor Itoiz S.R.L. c/ Schvartzer", del 15/08/85).

Aclarado lo anterior corresponde examinar lo relativo a la prescripción del crédito fiscal. Al respecto, cabe recordar que la Ley 26.086, promulgada el 10 de abril de 2006, sustituyó el artículo 56 de la Ley 24.522, el que quedó redactado así, en su parte pertinente: *"El acuerdo homologado produce efectos respecto de todos los acreedores quirografarios cuyos créditos se hayan originado por causa anterior a la presentación, aunque no hayan participado en el procedimiento...Socios solidarios. El acuerdo se extiende a los socios ilimitadamente responsables, salvo que, como condición del mismo, se estableciera mantener su responsabilidad en forma más amplia respecto de todos los acreedores comprendidos en él. Verificación tardía. Los efectos del acuerdo homologado se aplican también a los acreedores que no hubieran solicitado verificación, una vez que hayan sido verificados. El pedido de verificación tardía debe deducirse por incidentes mientras tramite el concurso o, concluido éste, por la acción individual que corresponda, dentro de los dos años de la presentación en concurso. Si el título verificadorio fuera una sentencia de un juicio tramitado ante un tribunal distinto que el del concurso, por tratarse de una de las excepciones previstas en el artículo 21, el pedido de verificación no se considerará tardío, si, no obstante haberse excedido el plazo de dos años previsto en el párrafo anterior, aquél se dedujere dentro de los seis meses de haber quedado firme la sentencia. Vencidos esos plazos prescriben las acciones del acreedor, tanto respecto de los otros acreedores como del concursado, o terceros vinculados al acuerdo, salvo que el plazo de prescripción sea menor..."*.

Que conforme se puede apreciar, en el caso aún no hay sentencia firme ni crédito

exigible, sino que se encuentra pendiente de decisión una determinación de oficio, por lo que la defensa de prescripción articulada en esta instancia deviene improcedente, debiendo ser evaluada la aplicación de dicho artículo por el juez de concurso, cuando el acreedor se presente a verificar un crédito originado en una sentencia firme (en similar sentido, en autos “RAPI ESTANT S.A.I.C.Y.F”, Sentencia del 16 de septiembre de 2021, Registro 2341 de la Sala I, y “MULTIBAG S.A.”, Sentencia del 22 de Agosto de 2023, Registro 4630 de la Sala III, entre otras).

Recordemos además que nuestro Máximo Tribunal provincial, ha sostenido: *“...También se ha dicho en la Ac. 77.817 (sent. Del 28-V-2003) que conforme surge de un análisis gramatical del texto del art. 56 de la ley 24.522 no existen dudas en cuanto a que el término previsto en el mismo es de prescripción, debiendo descartarse que se trate de un plazo de caducidad; por lo que el instituto señalado debe ser analizado en los términos de la legislación de fondo. Siendo así, el plazo puede ser suspendido (art. 3983, Cód. Civil), dispensado (arts. 3980, Cód. cit. y 845, Cód. de Com.), o interrumpido (art. 3998, Cód. Civil)...de acuerdo a las previsiones del derecho de fondo..., en tanto ello no importe desconocer o afectar principios de orden público concursal... En igual sentido se ha expresado que la ley 24.522 no prescinde totalmente de las disposiciones de otros ordenamientos, de ahí que resulte de aplicación el concurso preventivo el art. 3989 del Código Civil para interrumpir la prescripción de la verificación tardía de créditos... Es que “la finalidad del art. 56 de la ley 24.522, tendiente a cristalizar el pasivo del concursado y favorecer la negociación con los acreedores, no impone obviar la existencia de causales de suspensión de la prescripción no previstas en esa norma. El artículo 56 párrafo sexto in fine de la ley 24.522 no excluye totalmente las disposiciones sobre suspensión de plazos de otros ordenamientos...”* (S.C.B.A., Sentencia del 2 de julio de 2008 en causa C. 93.969, “Reversat, Ricardo David y otra contra Expreso General Sarmiento S.A. Incidente de verificación de crédito”).

Sentado ello, en orden a la cuestión a resolver vinculada con el planteo de “prescripción impositiva” en relación con las acciones fiscales para determinar de oficio el tributo y exigir su pago, en honor a la brevedad me remito a lo que expusiera en autos “INC S.A.”, Sentencia de fecha 4 de junio de 2024, Registro 3497 de esta Sala II y en autos JOHNSON JOHNSON DE ARGENTINA S.A., Sentencia del 19 de abril de 2024, Registro 3476 de la misma Sala

Allí concluí que existe en la jurisprudencia de nuestros Altos Tribunales un claro límite a la aplicación de la doctrina “Filcrosa”: el 1° de agosto de 2015. Luego de ello, no se reconocen nuevos precedentes jurisprudenciales que hayan evaluado la cuestión, a la luz de la expresa contradicción entre la mentada doctrina pretoriana y la reacción del Congreso Nacional ante la misma, con la sanción del Nuevo Código

Civil y Comercial de la Nación, vigente al momento de producirse el vencimiento de las obligaciones perseguidas en autos, según arts. 7 y 2537 de la Ley N° 26.994.

De este modo, y fijada la norma aplicable para resolver el caso traído, cabe mencionar que las presentes se relacionan con el período fiscal 2016 del Impuesto sobre los Ingresos Brutos – Convenio Multilateral, y que la declaración jurada anual pertinente tuvo vencimiento para su presentación el 30 de junio de 2017 (Resolución General C.A.C.M. N° 21/2016, art. 2).

Consecuentemente, no teniendo este Tribunal facultades para avanzar sobre el análisis de constitucionalidad de normas tributarias, por fuera de precisos precedentes de los Altos Tribunales directamente aplicables a la cuestión, no puede apartarse la evaluación de este instituto de su regulación por el Código Fiscal provincial (artículos 12 del Código Fiscal y 14 del Decreto Ley 7603/70).

Y en tal sentido, se entiende absolutamente procedente la evaluación que realiza el juez administrativo en los considerandos del acto apelado, así como la Representación Fiscal en su alegato, correspondiendo rechazar la prescripción opuesta, en base a lo establecido por los artículos 157, 159 y 161 del Código Fiscal. Consecuentemente, corresponde el rechazo de la prescripción opuesta, lo que así voto.

Y a todo evento, aun aplicando las normas del derecho privado tal como peticiona el apelante, considerando el efecto suspensivo (por seis meses) del acto de “Vista de Diferencias”, otorgado con fecha 30 de agosto de 2019 (fs. 290/297), según lo prevé el artículo 2541 del Código Civil y Comercial y conforme doctrina sentada por la CSJN in re “Banco de la Nación Argentina c/ GCBA –AGIP DGR— resol. 389/09 y otros s/ proceso de conocimiento”, del 21 de junio de 2018; corresponde concluir que la prescripción pretensa no ha operado.

2) Sentado lo anterior, corresponde ingresar al examen de la controversia sustancial, a efectos de delimitar el alcance del decisorio según la convocatoria que se realiza en el recurso.

Considero necesario señalar -en aras de una mejor comprensión de lo sucedido y lo que se refuta respecto de la cuestión de fondo- que las causas del ajuste, según expuso la Agencia a fs. 381, fueron: *“a) Errónea aplicación de alícuota para la actividad Fabricación de maquinaria de oficina, contabilidad e informática (Código 300000), en lo referente a la venta a consumidores finales y b) Pagos a cuenta declarados en exceso correspondiente a retenciones y percepciones”.*

Siendo así, es de advertir que en el recurso de apelación interpuesto, los agravios

vertidos giran exclusivamente, en torno a la improcedencia fiscal respecto: A.- Errónea aplicación de alícuota. B.- Multa. C.- Responsabilidad solidaria. En el orden mencionado, procederé a su tratamiento.

A.- En lo que tiene que ver con el punto, debo anticipar que el ajuste fiscal encontró su origen a partir *“del análisis del Libro IVA Ventas y papeles de trabajo aportados en CD a fojas 36 y las Declaraciones Juradas de Ingresos Brutos de la firma”*, donde *“la fiscalización verificó que para la actividad “Fabricación de maquinaria de oficina, contabilidad e informática” (Código 300000), la firma posee ingresos por ventas a responsables inscriptos y ventas a consumidores finales, los cuales deben gravarse a diferentes alícuotas y la firma los grava en su totalidad a la alícuota para responsables...”* (el subrayado me pertenece).

En consecuencia, ARBA *“procedió a segregar los ingresos correspondientes a consumidores finales y responsables inscriptos a los fines de aplicar la alícuota correspondiente, todo ello plasmado en papel de trabajo de fojas 268, toda vez que tributan a diferentes alícuotas”*.

Concretamente, para llevar el ajuste a la práctica, la Administración aplicó *“a la actividad de “Fabricación de maquinaria de oficina, contabilidad e informática” (Código 300000), una alícuota del 4%, y “Fabricación de maquinaria de oficina, contabilidad e informática” (Código 300000), otro tratamiento alicuotario, una alícuota del 5%...”*, con sustento normativo en el artículo 26 de la Ley Impositiva N° 14.808.

A su turno, la empresa rechaza el ajuste reproduciendo de forma textual los artículos 26 y 21 inc b) de la Ley 14.808 para concluir que *“un simple análisis de la normativa..., permite corroborar que aquella actividad, por la que se reclama esa diferencia de alícuota no se encuentra incluida en el inciso b) sino en el c)”*.

Arribada la cuestión a esta instancia, y analizando exclusivamente lo que resulta materia de agravio, es dable destacar que no resulta sujeto a debate la determinación del fisco en relación a que la empresa realiza operaciones de venta a consumidor final.

En virtud de ello, y a los efectos de resolver la controversia, comprendo necesario transcribir el artículo 217 del Código Fiscal, el cual establece: *“las industrias cuando ejerzan actividades minoristas, en razón de vender sus productos a consumidor final, tributarán el impuesto que para estas actividades establece la Ley Impositiva, sobre la base imponible que representen los ingresos respectivos, independientemente del que les correspondiere por su actividad específica”* (el subrayado me pertenece).

A dicho artículo es pertinente cotejarlo con el artículo 1° del Decreto 4002/00 que

define el concepto de consumidor final: *“A los fines de lo dispuesto en el artículo 179 del Código Fiscal (T.O. 1999 y sus modificatorias), y último párrafo del artículo 1° de la Ley 11.518, se entiende que las industrias realizan ventas a consumidor final cuando los bienes sean adquiridos para uso o consumo, no incorporándolos al desarrollo de una actividad económica privada posterior”*.

Ahora bien, el artículo 26 del Código Fiscal que viene a discutir el apelante, en su primer párrafo, de la Ley Impositiva N° 14.808 dispuso: *“Establécese en cinco por ciento (5%) la alícuota del impuesto sobre los Ingresos Brutos aplicable a las actividades detalladas en el inciso B) del artículo 21 de la presente Ley, cuando el total de ingresos gravados, no gravados y exentos obtenidos por el contribuyente en el período fiscal anterior, por el desarrollo de cualquier actividad dentro o fuera de la Provincia supere la suma de pesos treinta y nueve millones (\$39.000.000)”*.

Expuesta la normativa, menciono como adelanto que le asiste razón a la parte en relación al erróneo encuadre realizado por la Administración, al observar con claridad que -efectivamente- la actividad “Fabricación de maquinaria de oficina, contabilidad e informática (Código 300000) **no** se encuentra comprendida en el inciso b) del artículo 21 de la Ley Impositiva 14.808, por lo que consecuentemente no corresponde la aplicación del artículo 26 de dicha norma.

No obstante lo expuesto, cabe mencionar que ello no lograra torcer el resultado final del ajuste fiscal determinado.

Sostengo lo mencionado, al advertir que dicha norma impositiva N° 14.808 (vigente para el período fiscal 2016), en su artículo 21 apartado A), contempla la actividad “Venta al por menor en comercios especializados n.c.p” (Código NAIIB 5239), la cual -a su vez- ya declaraba la empresa en sus declaraciones juradas presentadas (“Venta al por menor de máquinas y equipos para oficina y sus componentes y repuestos” Código NAIIB 523950), siendo ésta, la que se corresponde con la típica venta minorista, a la cual el legislador le asignó la alícuota del 5%.

Por lo tanto, y reiterando la ausencia de controversia por la parte de la realización de operaciones de ventas a consumidor final, entiendo pertinente ordenar la reasignación de la base imponible ajustada por el Fisco atribuida a la actividad “Fabricación de maquinaria de oficina, contabilidad e informática” (Código NAIIB 300000) que tributaba a una alícuota del 5% proveniente de los ingresos determinados por ventas efectuadas a consumidor final, a la propia actividad ya declarada por la empresa “Venta al por menor en comercios especializados n.c.p” (Código NAIIB 5239), remarcando que con dicha decisión no se ven alteradas ni la alícuota aplicada como así tampoco las diferencias fiscales reclamadas por el acto.

Por otro lado, es dable dar respuesta al restante agravio de la firma cuando sostiene que *“tal como se demostrará en estas actuaciones, las sumas que finalmente determina ARBA (\$2.633.161,70) resultan excesivas pues no reflejan aquella pequeña diferencia del 1%”*, agregando -por ejemplo- que *“en el mes de enero del año 2016, la diferencia del 1% apenas asciende a \$ 3.894,98”*, acompañando a su vez Anexo IV y ofreciendo prueba pericial contable.

Primeramente, en relación a la prueba pericial contable ofrecida, la misma corresponde ser rechazada en virtud de lo dispuesto por el segundo párrafo del artículo 116 del Código Fiscal. En tanto que el Anexo IV (planillas y DJ CM 03) no resulta conducente para la resolución del presente conflicto.

Ahora bien, cabe ilustrar a la parte apelante que lo que aquí se advierte es que la Administración, para llevar a cabo el ajuste, procedió (luego de un relevamiento tanto del Libro IVA Venta Pto 9 aportado a fs. 36 como las DJ IVA presentadas frente a la AFIP) a discriminar del **total** ingresos declarados por la firma en relación a la actividad “Fabricación de maquinaria de oficina, contabilidad e informática” (Código NAIIB 300000), las ventas efectuadas por Nexxus Negocios Informaticos S.A. entre responsables inscriptos y consumidores finales, viéndose reflejando los resultados en el papel de trabajo de fs. 268, para luego de ello -recién ahí- proceder a aplicar las alícuotas del 4 y 5%, respectivamente.

De conformidad con la decisión adoptada, ARBA deberá modificar el formulario R-222, procediendo a trasladar/atribuir la base imponible de cada período fiscalizado del período 2016 conformada bajo la actividad “Fabricación de maquinaria de oficina, contabilidad e informática” (Código NAIIB 300000) “únicamente la que tributa a una alícuota de 5%”, a la actividad -ya declarada- por el contribuyente “Venta al por menor de máquinas y equipos para oficina y sus componentes, y repuestos (Código NAIIB 523950), que tributa -también- a una alícuota de 5%, lo que así declaro.

Finalmente, en lo vinculado a la queja referida a que la Declaración Jurada de diciembre 2015 *“arroja un saldo a favor por la elevada suma de \$ 4.698.354,28,* corresponde anticipar que la misma luce desacertada para la presente instancia procesal.

En primer lugar y tal como se menciona en el informe final de fiscalización (fs. 302 vta) es muy probable que para períodos fiscales anteriores y posteriores al aquí ajustado, el comportamiento tributario de la firma haya sufrido las mismas irregularidades que las que por esta Sentencia se ratifican, alterándose en consecuencia el saldo denunciado si se llevaron adelante otras determinaciones de oficio por cuerda separada.

Por su parte, si ello no fuera así, el saldo declarado para 2015 habría quedado firme e irrevisable por el Fisco a partir de haber operado la prescripción, por lo que ha de compensarse oportunamente a través del sistema de cuenta corriente fiscal.

Y, en lo que hace a las presentes actuaciones, a partir de surgir de los Considerandos del acto y del artículo 3° de la parte dispositiva, la existencia de saldos a favor del contribuyente que son los establecidos en el artículo 5° del acto, que ascienden al importe total de \$ 48.467,50, deberán los mismos ser compensados, también, al momento de la liquidación definitiva del presente.

B.- En lo atinente a la sanción aplicada, consistente en una multa equivalente al 14% del impuesto dejado de ingresar (artículo 6° del acto apelado), 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 inadmisibles 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 Garelo c. D.G.").

Y si bien para que proceda aquel eximente, dicho error debe surgir probado y, además, invocado en forma no genérica, la excusabilidad, aun cuando no es un hecho externo a la persona, es una circunstancia que surge de la confrontación de las normas en juego y/o de los criterios de jurisprudencia administrativa y judicial aplicables al caso que se analiza.

Es esa valoración que puede llevar al juzgador a excusar la conducta del imputado. Así, el error excusable será excluyente de responsabilidad cuando provenga de una razonable oscuridad de las normas o de criterios interpretativos diferentes derivados de fallos contradictorios sobre la materia o de la mala redacción de sus disposiciones que coloquen al contribuyente en un escenario de confusión con relación a su situación frente al tributo (Fallos: 319:1524), para lo cual deberá probar que procedió con la debida diligencia a fin de evitar incurrir en la omisión del tributo (Carlos Giuliani Fonrouge - Susana C. Navarrine, "Procedimiento Tributario y de la Seguridad Social", Ed. Abeledo Perrot, Buenos Aires 2009, pág. 291).

Por el contrario, en el caso, dada la naturaleza de la cuestión sometida a decisión,

no es posible razonar que el contribuyente pudo haber entendido acertado el tratamiento impositivo que estaba dispensando respecto a la obligación impositiva a su cargo. No se visualiza eximente alguno para la omisión en que incurriera, compartiendo asimismo la cuantía fijada por el juez administrativo, a la que entiendo razonable y proporcionada al grado de infracción a la postre ratificado.

D.- Finalmente, en cuanto al instituto de la responsabilidad solidaria endilgada a quienes voluntariamente asumieron la administración de la empresa por mandato legal y convención societaria, es importante destacar que resulta evidente que el fundamento del instituto de la responsabilidad solidaria es estrictamente recaudatorio.

Las particularidades del aspecto subjetivo de la obligación tributaria, de la capacidad jurídica tributaria, generan la necesidad de contar con responsables por deuda ajena en orden a asegurar el efectivo ingreso de los tributos a las arcas Fiscales.

Y en el caso de dirigentes de sociedades comerciales, habrá sin dudas, además, un fundamento vinculado a la idea de compromiso social, a los principios de cooperación con la economía pública y el bienestar general. Sabida es la importancia que en la vida económica de cualquier nación tiene la organización empresarial, alcanzando en ese marco las sociedades comerciales, un protagonismo superlativo. Sin embargo, uno de los límites a los que sin duda alguna deberá someterse esa organización, es el interés público. Dirigir una empresa privada, supone algo más que el objetivo de lucro, en tanto toda empresa se encuentra involucrada con la comunidad donde se desarrolla y tiene sus responsabilidades y deberes con la misma. Este “plus”, endilgable a los objetivos empresarios, no tiene que ver con actividades filantrópicas, ni con desvíos en el objetivo primordial de cualquier explotación comercial, ni con abusos a las libertades individuales, sino con el mero cumplimiento de la ley. Por su parte, el accionar de toda empresa deviene de las voluntades de sus directores, o a quienes estos hayan delegado determinadas funciones; y cuando producto de aquellas voluntades, se produce un incumplimiento a sus obligaciones legales, es de clara justicia que quienes decidieron ese incumplir, respondan personalmente por sus consecuencias, de ser ello necesario.

Tal razonamiento deviene muy actual, a la luz de la enorme cantidad de maniobras descubiertas en relación a los denominados “paraísos fiscales”, supuestos en los que parecen no llegar ni las Administraciones Tributarias ni la Justicia.

Es así que las reglas de la responsabilidad solidaria tributaria, no deben buscarse en otras fuentes que no sean las propias. La naturaleza del instituto no debe entenderse desde una visión civilista (que lo relaciona a la fianza) ni penalista (que lo interpreta como de naturaleza represiva). Mal haríamos en reconocer analogías estructurales

inexistentes. Entiendo que no podrá analizarse correctamente este instituto, si perdemos de vista que su marco es la TEORÍA GENERAL DEL HECHO IMPONIBLE y no la TEORÍA GENERAL DEL DELITO. Lo contrario implicará, además, desconocer o dejar vacía de contenido la tan mentada AUTONOMÍA DEL DERECHO TRIBUTARIO (EXPRESAMENTE receptada por los Altos Tribunales nacionales e internacionales).

No estamos juzgando aquí acciones u omisiones típicamente antijurídicas y culpables, sino la responsabilidad por deuda ajena de quienes deciden los destinos de la empresa que dirigen, EN MATERIA TRIBUTARIA. Pero paralelamente, no deberá perderse de vista que el elemento subjetivo se encuentra ínsito en la solidaridad. Ella, solo puede explicarse por el vínculo jurídico, legal o convencional, constituido por la administración de la sociedad, elemento apreciado expresamente por el legislador, amén de las causales eximentes por él dispuestas.

Que esa función de administración de los bienes de la contribuyente durante los períodos determinados en autos, resulta acreditado en autos con toda la documentación societaria aportada (Actas de Asamblea Ordinaria y Extraordinaria de fs. 92/93). Merece agregarse además que el artículo 24 del Código Fiscal en su tercer párrafo establece: *“...Asimismo, los responsables lo serán por las consecuencias de los actos y omisiones de sus factores, agentes o dependientes”*.

Por último, merece acentuarse que dichos responsables solidarios no son deudores “subsidiarios” del incumplimiento del contribuyente, sino que el Fisco puede demandar la deuda tributaria, en su totalidad, a cualquiera de ellos o a todos de manera conjunta. El responsable tributario tiene una relación directa y a título propio con el sujeto activo, de modo que actúa paralelamente o al lado del deudor, pero no en defecto de éste.

Por todo ello, del análisis de los artículos 21, 24 y 63 del Código Fiscal, cabe concluir que surge correctamente endilgada la solidaridad tributaria al Sr. Gerardo Fabián Castro, por las obligaciones devengadas durante su respectivo mandato societario.

No pierdo de vista sin embargo, que recientemente la Suprema Corte de Justicia de la Provincia tuvo oportunidad de abordar la problemática vinculada a la constitucionalidad del sistema de responsabilidad solidaria trazado hace 25 años por el Código Fiscal (En autos “Toledo, Juan Antonio contra A.R.B.A. Incidente de revisión”, Sentencia del 30 de agosto del 2021 y en autos “Fisco de la Prov. de Bs. As. c/ Insaurrealde, Miguel Eugenio y ot. s/ Apremio. Recurso extraordinario de inaplicabilidad de ley” (A. 71.078) y “Casón, Sebastián Enrique c/ Fisco de la Provincia de Buenos Aires s/ Pretensión anulatoria. Recurso extraordinario de inaplicabilidad de ley” (A. 72.776), ambos del 31 de agosto de 2021), declarando por

mayoría la inconstitucionalidad e inaplicabilidad de los citados artículos 21 , 24 y 63 del Código Fiscal.

Tal extremo configuraría la hipótesis habilitante para que este Tribunal ejerza la facultad que le confiere el artículo 12 del mismo Código (*“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”*).

Haciendo mérito de ello y atendiendo a los fundamentos del Alto Tribunal vinculados principalmente a la sobreviniente irrazonabilidad del antiguo sistema legal (ello en comparación con el diseñado por el Legislador nacional para la Ley N° 11.683, principalmente con reformas introducidas en diciembre de 2017 por la Ley N° 27.430), me llevan a descartar esta nueva doctrina, considerándola inaplicable al caso de autos.

Ello así a partir de observar, por un lado, la suscripción por parte del Sr. Castro, como presidente de la firma, de los Estados de Resultados, Balance General finalizados al 31/07/2015 y 2016 (fs. 37/52 y 53/68), con descripción de activos y pasivos tributarios en general y del impuesto de marras en particular (vide fs. 47 y 63)

Paralelamente, es el Sr. Castro quien suscribe las declaraciones juradas de la empresa en el IVA (fs. 87/91) y, principalmente, las propias declaraciones juradas de la empresa en el Impuesto sobre los Ingresos Brutos, documental anexada con el propio recurso de apelación en tratamiento (fs. 549/568).

Todo este accionar personal del Sr. Gerardo Fabián Castro, en ejercicio concreto de su cargo, representando y administrando a la empresa frente a los Organismos del Estado, particularmente en materia impositiva, lleva a que de manera alguna puedo entender, en consecuencia, que no se acredita en el caso la subjetividad exigida por nuestro Alto Tribunal, la que por otra parte, como expresara, se encuentra ínsita en el concepto de solidaridad tributaria, correspondiendo en consecuencia confirmar la atribuida en autos.

En cuanto a la pretendida subsidiariedad, argumento también valorado por la particular mayoría de nuestro Alto Tribunal provincial en los antecedentes citados, luego de tres intimaciones de pago a la sociedad (vista de diferencias, disposición de inicio y disposición determinativa) y varios años de tramitación del expediente, aparece como por demás cumplido el requisito de previa intimación de pago a la sociedad, aunque igualmente podrá cumplirse con la manda de la SCBA al momento

de la intimación definitiva del relamo de marras (artículo 92 inciso b) del Código Fiscal).

Por el contrario, en materia sancionatoria (artículo 63 del Código Fiscal), asumo como propios los argumentos expuestos en los antecedentes citados de nuestro Máximo Tribunal provincial, para declarar a esta norma inoponible en el caso evaluado, al atentarse con el principio de la personalidad de la pena, analizando aquí sí la cuestión, en el contexto penal correspondiente. Como se expresara, se encuentra unánimemente receptado por la doctrina y jurisprudencia en la materia, que las infracciones tributarias y su régimen sancionatorio tienen naturaleza penal y, en consecuencia, entiendo procedente la aplicación a dichas infracciones de los principios que rigen el derecho penal, sobre todo aquellos de raigambre Constitucional.

POR ELLO, RESUELVO: 1º) Hacer lugar parcialmente al Recurso de Apelación interpuesto a fs. 413/446 por el Dr. Diego Martín Olivera, en carácter de apoderado de la firma “NECXUS NEGOCIOS INFORMÁTICOS S.A.”, y del Sr. Gerardo Fabián Castro, contra la Disposición Delegada SEFSC Nº 2459, en fecha 22 de abril de 2022, dictada por el Departamento Relatoría I de la Agencia de Recaudación de la Provincia de Buenos Aires. 2º) Ordenar a esa Agencia que realice dentro del plazo de treinta (30) días, la debida corrección de las actas de fiscalización y ajuste del Impuesto determinado en autos, de acuerdo a lo expuesto en el Considerando III, punto 2A del presente Pronunciamiento. 3º) Dejar sin efecto la responsabilidad solidaria e ilimitada declarada en el artículo 7º del acto apelado, solo en relación al pago de la sanción dispuesta en su artículo 6º. 4º) Confirmar en todo lo demás el acto atacado en cuanto fuera materia de agravio. Regístrese y notifíquese. Cumplido, devuélvase.

III.- Voto del Cr. Rodolfo Dámaso Crespi: que tal como ha quedado delineada la cuestión sometida a debate, corresponde establecer si –en función de las impugnaciones formuladas por la parte apelante– la disposición delegada sefsc nº 2459, en fecha 22 de abril de 2022, por el departamento relatoría i, de la agencia de recaudación de la provincia de buenos aires, se ajusta a derecho.

De manera preliminar, frente al planteo introducido por la Representación Fiscal tendiente a poner en tela de juicio el cumplimiento, por parte del recurrente, del recaudo formal establecido en el artículo 120 del Código Fiscal vigente, vinculado a la suficiencia técnica de los agravios expresados por éste, advierto que si bien las defensas en cuestión pueden resultar similares a aquellas formuladas en la instancia administrativa de descargo contra la resolución de inicio (máxime, si han sido rechazadas en esa instancia), en el caso, las opuestas mediante el recurso en tratamiento se dirigen clara y precisamente a controvertir las disposiciones apeladas

ante este Tribunal. Conforme lo expuesto, corresponde no hacer lugar al rechazo *in limine* del recurso solicitado por la Representación Fiscal, lo que así declaro.

Dicho ello, en primer lugar, comparto el rechazo del pedido de prescripción de las facultades determinativas en relación al período fiscal 2016, en base a los fundamentos vertidos en mi voto como Instructor, in re “JOHNSON JOHNSON DE ARGENTINA S.A.”, sentencia de fecha 19 de abril de 2024 (TFABA, Sala II, Registro N°3476) a los que se remite por razones de brevedad, lo que así declaro.

Luego, en función de los fundamentos aportados por la Instrucción en su voto, adhiero a la resolución propuesta para los agravios esbozados relativos a la prescripción concursal y fuero de atracción, la alícuota aplicada, los saldos a favor de la firma, y a la confirmación de la multa por omisión.

Por lo demás, en relación con los agravios incoados contra la responsabilidad solidaria e ilimitada, de conformidad con lo dispuesto por los Arts. 21, Incs. 2 y 4, 24 y 63 del Código Fiscal, advierto que, dado el tenor de los mismos, resulta aplicable al caso –en los términos previstos por los artículos 12 del referido código 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 citados artículos; 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.

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, que 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 responsable, 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 dejar sin efecto la responsabilidad solidaria e ilimitada extendida a los apelantes, lo que así declaro.

POR ELLO, VOTO: 1º) Hacer lugar parcialmente al Recurso de Apelación interpuesto a fs. 413/446 por el Dr. Diego Martín Olivera, como apoderado de “NECXUS NEGOCIOS INFORMÁTICOS S.A.”, y del Sr. Gerardo Fabián Castro, contra la Disposición Delegada SEFSC N° 2459, dictada con fecha 22 de abril de 2022, por el Departamento Relatoría I de la Agencia de Recaudación de la Provincia de Buenos Aires. **2º)** Ordenar a esa Agencia que realice dentro del plazo de treinta (30) días, la debida corrección de las actas de fiscalización y ajuste del Impuesto determinado en autos, de acuerdo a lo expuesto en el Considerando III, punto 2A del presente Pronunciamiento. **3º)** Dejar sin efecto la responsabilidad solidaria e ilimitada declarada en el artículo 7º del acto apelado. **4º)** Confirmar en todo lo demás el acto atacado en cuanto fuera materia de agravio. Regístrese y notifíquese. Cumplido, devuélvase.

Voto de la Dra Irma Gladys Ñancuñil: Que en razón de las cuestiones de hecho y de derecho que han sido expuestas por el Instructor de las presentes, Dr. Ángel C. Carballal, adhiero a la propuesta resolutive.-

POR MAYORÍA, SE RESUELVE: **1º)** Hacer lugar parcialmente al Recurso de Apelación interpuesto a fs. 413/446 por el Dr. Diego Martín Olivera, en carácter de apoderado de la firma “NECXUS NEGOCIOS INFORMÁTICOS S.A.”, y del Sr. Gerardo Fabián Castro, contra la Disposición Delegada SEFSC N° 2459, en fecha 22 de abril de 2022, dictada por el Departamento Relatoría I de la Agencia de Recaudación de la Provincia de Buenos Aires. **2º)** Ordenar a esa Agencia que realice dentro del plazo de treinta (30) días, la debida corrección de las actas de fiscalización y ajuste del Impuesto determinado en autos, de acuerdo a lo expuesto en el Considerando III, punto 2A del presente Pronunciamiento. **3º)** Dejar sin efecto la responsabilidad solidaria e ilimitada declarada en el artículo 7º del acto apelado, solo en relación al pago de la sanción dispuesta en su artículo 6º. **4º)** Confirmar en todo lo demás el acto atacado en cuanto fuera materia de agravio. Regístrese y 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: Corresponde al Expte N°2360-267428/19 "NECXUS NEGOCIOS INFORMATICOS S.A"

Se deja constancia que la sentencia dictada bajo GEDO INLEG-2025-19049651-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° 3666.-