



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: "HERAION CONSTRUCTORA S.A." - 2360-0412367/12

AUTOS Y VISTOS: el expediente número 2360-0412367/12 caratulado "HERAION CONSTRUCTORA S.A.".

Y RESULTANDO: Que, a fojas 347/362 de las presentes actuaciones, se presenta el Sr. Antonio Ernesto Padrón, por derecho propio, con el patrocinio letrado del Dr. Emilio Eladio Lorenzo e interpone Recurso de Apelación, en los términos del artículo 115 inciso b) del Código Fiscal (Ley 10.397, T.O. 2011 y modificatorias), contra la Disposición Delegada SEFSC N° 2782, dictada por el Departamento de Relatoría Área Metropolitana II de la Agencia de Recaudación de la Provincia de Buenos Aires, con fecha 26 de agosto de 2013.

Que, mediante la citada Disposición, obrante a fojas 332/340, se determinan las obligaciones fiscales de la firma "HERAION CONSTRUCTORA S.A.", CUIT 30-70995805-0, en su carácter de contribuyente del Impuesto sobre los Ingresos Brutos bajo el régimen de Convenio Multilateral, correspondiente a los períodos fiscales 2009 (diciembre) y 2010 (enero a noviembre), por el ejercicio de la actividad "Construcción, reforma y reparación de edificios residenciales" (Código NAIIB 452100).

Por el artículo 4º se establece que las diferencias adeudadas al Fisco, por haber tributado en defecto el impuesto, ascienden a la suma de Pesos dos millones ochocientos sesenta y tres mil doscientos treinta y seis con sesenta centavos (\$ 2.863.236,60), suma que deberá abonarse con más los accesorios previstos por el artículo 96 del citado Código.

Por el artículo 5° se aplica una multa por Omisión equivalente al veinticinco por ciento (25%) del monto dejado de oblar, por haberse constatado en el período involucrado la comisión de la infracción prevista y penada por el artículo 61 del mismo plexo legal.

Por el artículo 6° se aplica una multa que asciende a Pesos cuatro mil ochocientos (\$4.800,00), por haberse constatado la infracción por incumplimiento a los deberes formales, prevista y sancionada por el artículo 60 sexto párrafo, del Código mencionado.

Por último, por el artículo 8°, atento a lo normado por los artículos 21 inciso 2, 24 y 63 del citado Código, se extiende la responsabilidad solidaria por el pago del gravamen, intereses y multas, a los Sres. Daniel Arias y Antonio Ernesto Padrón.

A fojas 769 se elevan los autos a este Tribunal (artículo 121 del CF) y a fojas 771 se deja constancia de la adjudicación de la causa para su instrucción a la Vocalía de la 7ma. Nominación, quedando radicada en la Sala 3ra.

A fojas 794 se resuelve suspender el trámite de las actuaciones hasta que se expida el Juzgado Federal de Primera Instancia N° 3 de La Plata, Secretaria en lo Criminal N° 8.

A fojas 1024 se le hace saber a las partes que la Vocalía de la 7ma. Nominación ha quedado a cargo del Dr. Angel Carballal, en carácter de Juez subrogante (conf. Ac. Ext. 100/22).

A fojas 1035 se da traslado del Recurso de Apelación articulado a la Representación Fiscal por el término de quince (15) días, con remisión de las actuaciones, para que conteste agravios y en su caso oponga excepciones (art. 122 del Código Fiscal), obrando su alegato a fojas 1039/1042.

Finalmente, a fojas 1043, se tiene por contestado el traslado conferido a la Defensa del Fisco, y se hace saber que la Sala ha quedado integrada junto al Vocal Instructor Dr. Angel C. Carballal, con el Cr. Rodolfo D. Crespi y la Dra. Irma Gladys Ñancuñil (Conf. Ac. Ext. 102/22 y Ac. Ord. 65/24). En cuanto al ofrecimiento probatorio traído en el recurso bajo análisis, se dispone tener por agregada la documental acompañada y rechazar la informativa, pericial caligráfica y documental en poder de terceros ofrecidas, por resultar innecesarias para la resolución de la causa. Se dicta el llamado de autos para sentencia (artículos 124, 126 y 127 del Código Fiscal), el que ha quedado consentido.

CONSIDERANDO: I.- Mediante el recurso de apelación interpuesto, el recurrente comienza planteando la falta de legitimación pasiva, en tanto denuncia no haber

formado parte de la firma. Expresa que instantáneamente, luego de recibir la primera notificación de ARBA, procedió a realizar la denuncia penal por usurpación de identidad, fundada en los artículos 71, 172 y 292 del Código Penal. Afirma que resulta inconstitucional que recaiga en él la carga de la prueba, cuando es el Estado quien debe detentar su máximo esfuerzo para llegar a los responsables de la presunta falsificación de un documento público y estafa cometidos en su agravio. Sintetiza el proceso penal.

Afirma que ni siquiera puede considerarse a "Heraion S.A." como sociedad irregular o de hecho en los términos de la Ley 19.550 ya que, conforme a las pruebas reunidas en la causa penal, se trata de una sociedad inexistente, sin creación, basada en documentación falsa.

Plantea la inconstitucionalidad del art. 117 del Código Fiscal, art. 9 del Acuerdo extraordinario 203/2000 TFA y artículo 12 inc. g de la Ley 6716, que imponen la necesidad de contar con patrocinio letrado, constituyendo un impeditivo de acceso a la justicia y al derecho de igualdad.

Recalca que no existe absolutamente ninguna documentación mediante la cual surja -ni aún en forma falsificada- exteriorización de voluntad para obligarlo y/o constituirse como parte integrante de la firma de marras.

Acompaña prueba documental, ofrece documental en poder de terceros, pericial e informativa. Hace reserva del Caso Federal.

II.- A su turno, la Representación del Fisco, señala que el apelante reitera los planteos y fundamentos esgrimidos en la etapa de descargo, aclarando que ya fueron analizados por el Juez Administrativo.

Luego, alterando el orden de exposición, dado los diversos planteos de inconstitucionalidad, deja sentado que resulta una cuestión vedada a la presente instancia revisora, conforme expresa prohibición del art. 12 del Código Fiscal.

En lo atinente 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.

Expresa que no se trata de una responsabilidad automática ni objetiva, el responsable puede eximirse acreditando que ha exigido a la sociedad el pago de los

tributos y que la misma lo colocó en imposibilidad de hacerlo.

Agrega que tanto del Acta de Directorio N° 7 de fecha 20/09/2006 (fs. 106) como del Acta de Asamblea N° 6 de fecha 10/10/2006 (fs. 106 vta.), transcriptas en el Libro de Actas de Directorio y Asamblea N° 1 e inscriptas ante la Inspección General de Justicia, se desprende que el agraviado ocupó el cargo de vicepresidente de la firma de trata.

Señala que el recurrente 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. Advierte que la prueba que pretende introducir en la presente instancia, deviene extemporánea en virtud de lo previsto por el art. 116 del Código Fiscal.

Concluye que la responsabilidad solidaria luce ajustada a derecho y fue determinada en base a las constancias obrantes en las actuaciones.

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. ÁNGEL C. CARBALLAL: Que, en orden a las particularidades que ofrece el caso, corresponde -preliminarmente- analizar los agravios relacionados con la responsabilidad solidaria e ilimitada atribuida al recurrente Sr. Antonio Ernesto Padrón.

De este modo, en cuanto al instituto de la responsabilidad solidaria endilgada a quienes asumen la administración de la empresa, como lo vengo sosteniendo, es importante destacar que resulta evidente que su fundamento 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.

Es así que, en concordancia con la autonomía del derecho tributario (extremo reconocido por todos los Altos Tribunales en nuestro país, pero prácticamente sin aplicación en el orden provincial), 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. Pero, además, no creo indispensable cambiar la órbita estrictamente tributaria de la responsabilidad que analizamos, para acceder a aquella finalidad estatal, en tanto 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.

Asimismo, 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. Merece agregarse 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*”.

Expuesto lo anterior, corresponde analizar las constancias de autos en pos de verificar en primer término, si durante los períodos fiscales objeto de ajuste (diciembre de 2009 a noviembre de 2010), el Sr. Padrón detentaba cargo societario alguno.

En ese contexto, una detenida lectura de las actuaciones me permiten concluir que no existen elementos suficientes para extender la responsabilidad cuestionada. Por el contrario, de la documental obrante a fojas 97/107 (actas y estatuto social), solo se acredita (a todo evento) su designación como vicepresidente del directorio social, con mandato por dos años, desde el mes de noviembre de 2006 y hasta el mes de mayo de 2009. No se lo menciona tampoco en la inscripción ante AFIP (fs. 96).

No existen constancias del ejercicio del cargo societario durante el período fiscalizado. Tal extremo basta para decidir la procedencia del recurso opuesto, sin necesidad de seguir aguardando la evolución de la causa judicial iniciada por el interesado.

Asimismo, idéntica suerte correría el asunto a decidir a la luz del planteo de inconstitucionalidad efectuado por el apelante, toda vez 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 confieren los artículos 12 del mismo Código y 14 de la Ley Orgánica.

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° 27430), me llevan a considerar aplicable al caso de autos esta doctrina, donde no se evidencia de manera palmaria el aspecto subjetivo en los términos planteados por la Suprema Corte, en tanto no existe elemento alguno que vincule al apelante con la efectiva administración de la empresa, mucho menos en materia impositiva.

Por ende, entiendo que corresponde dejar sin efecto la responsabilidad solidaria declarada al apelante, lo que así voto.

POR ELLO, VOTO: Hacer lugar al recurso de apelación interpuesto a fojas 347/362, por el Sr. Antonio Ernesto Padrón, por derecho propio, con el patrocinio letrado del Dr. Emilio Eladio Lorenzo, contra la Disposición SEFSC N° 2782 de fecha 26 de agosto de 2013, obrante a fojas 332/340, dictada por el Departamento de Relatoría Área Metropolitana II de la Agencia de Recaudación de la Provincia de Buenos Aires (ARBA) y dejar sin efecto la responsabilidad solidaria e ilimitada que se le endilga en el artículo 8° del acto apelado.

VOTO DEL CONTADOR RODOLFO DAMASO CRESPI: Que, tal como ha quedado

delineada la controversia suscitada en la presente instancia de apelación, debo señalar que adhiero lo resuelto por el Vocal instructor, Dr. Ángel C. Carballal, en su voto.

Ello, sin embargo, en atención a que los agravios incoados por el apelante, contra la procedencia de la responsabilidad solidaria e ilimitada que se le ha extendido en autos, torna aplicable al caso –en los términos previstos por los Arts. 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 Arts. 21, 24 y 63 del Código Fiscal; criterio reiterado por dicho Tribunal en sendos fallos posteriores, “Fisco de la Pcia. de Bs.As. c/ Insaurrealde, 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, se caracteriza por la ausencia de los elementos esenciales en los que debe basarse el mismo; esto es, por un lado, el “subjetivo” –atribución de culpa o dolo brindando acceso a la defensa pertinente– y, por el otro, el carácter “subsidiario” del reclamo de pago de la obligación resultante –intimación de pago efectuada de manera previa al contribuyente y no satisfecha por parte del mismo–.

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

de la Constitución Nacional).

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

En tal sentido, dejo expresado mi voto.

POR ELLO, VOTO: Hacer lugar al recurso de apelación interpuesto por el Sr. Antonio Ernesto Padrón, por derecho propio, con el patrocinio letrado del Dr. Emilio Eladio Lorenzo, contra la Disposición SEFSC N° 2782/13, dictada por el Departamento de Relatoría Área Metropolitana II, de la Agencia de Recaudación de la Provincia de Buenos Aires (ARBA), y dejar sin efecto la responsabilidad solidaria e ilimitada que se le ha extendido mediante el artículo 8° de esta última.

VOTO DE LA DRA. IRMA GLADYS ÑANCUFIL: Que, por idénticos fundamentos, adhiero a lo resuelto por el Vocal instructor, Dr. Ángel C. Carballal, dejándolo así expresado.

POR ELLO SE RESUELVE: Hacer lugar al recurso de apelación interpuesto a fojas 347/362, por el Sr. Antonio Ernesto Padrón, por derecho propio, con el patrocinio letrado del Dr. Emilio Eladio Lorenzo, contra la Disposición SEFSC N° 2782 de fecha 26 de agosto de 2013, obrante a fojas 332/340, dictada por el Departamento de Relatoría Área Metropolitana II de la Agencia de Recaudación de la Provincia de Buenos Aires (ARBA) y dejar sin efecto la responsabilidad solidaria e ilimitada que se le endilga en el artículo 8° del acto apelado. 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: "HERAION CONSTRUCTORA S.A." - 2360-0412367/12

Se deja constancia que la sentencia dictada bajo el GEDO INLEG-2025-10334665-GDEBA-TFA se ha registrado en esta Sala III con el N° 4870.