



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 2360-153946/2014 -- “CIEXSA COMPAÑÍA INTEGRADA DE EXPORTACIÓN S.A.”

AUTOS Y VISTOS: El expediente número 2360-153946 del año 2014, caratulado “CIEXSA COMPAÑÍA INTEGRADA DE EXPORT” (cuando debió decir, “CIEXSA COMPAÑÍA INTEGRADA DE EXPORTACIÓN S.A.”)

Y RESULTANDO: Se elevan las actuaciones a este Tribunal (fojas 778) en virtud del recurso de apelación interpuesto a fojas 1/9 del Alcance Nº 2 -que corre como fojas 771-, por los Sres. Pedro José Maranessi y Miguel Ángel Quaglia, por su derecho propio, conjuntamente con el Dr. Juan Daniel Assaf, como apoderado de “CIEXSA COMPAÑÍA INTEGRADA DE EXPORTACIÓN S.A.”, contra la Disposición Delegada SEATYS Nº 3294, dictada con fecha 02 de noviembre de 2017 por la Gerencia de Fiscalización Interior de la Agencia de Recaudación de la Provincia de Buenos Aires (ARBA).

A fojas 1 del Alcance Nº 3 -que corre como fojas 772- comparece el apoderado de la firma de marras e informa que se han realizado pagos, adjuntando las constancias de los mismos (fojas 2/15).

Mediante el citado acto (cuya copia obra a fojas 733/748), se determinan las obligaciones fiscales de la firma del epígrafe, en su carácter de Agente de Recaudación del Impuesto sobre los Ingresos Brutos - Régimen General de Percepción, por el ejercicio de la actividad de “Cultivo de cereales, excepto los forrajeros y los de semillas para siembra” (Código NAIIB 11110), en lo referente al período 2013 (enero a diciembre), estableciéndose que las diferencias por las percepciones omitidas de realizar y adeudadas al Fisco (art. 3º) resultan en la suma

pesos ciento once mil trescientos cuarenta y tres con cincuenta y cuatro centavos (\$ 111.343,54), y que las percepciones efectuadas y no ingresadas al Fisco (art. 4°) ascienden al monto de pesos quinientos diez (\$ 510), con más los intereses del art. 96 y los recargos del art. 59 –establecidos en el 60% (art. 8°)- del Código Fiscal. En el art. 5° se aplica multa equivalente al 65% del monto dejado de oblar, al haberse constatado la comisión de la infracción prevista por el artículo 61, segundo párrafo del citado código (pudiendo reducirse la misma al mínimo legal por aplicación del art. 64 del Código Fiscal –art.7°-). Por el art. 6° se establece una sanción equivalente al 300% del monto defraudado, por haber incurrido en la figura prevista en el artículo 62 inciso b) del Código Fiscal (T.O. 2011). Finalmente, en el art. 9° se extiende la responsabilidad solidaria por el pago del gravamen, recargos, multas e intereses, a los Sres. Pedro José Maranessi y Miguel Ángel Quaglia, de conformidad a los arts. 21, 24 y 63 del Código Fiscal.

A fojas 780 se adjudica la causa a la Vocalía de la 6° Nominación a cargo del Cdor. Rodolfo Dámaso Crespi para su instrucción y que –en orden a ello– se deja constancia que conocerá la Sala II de este Tribunal.

A fojas 783 se da traslado del recurso de apelación a la Representación Fiscal, constando a fojas 795/800 el escrito de contestación.

A fs 806 se hace saber que la Sala II ha quedado integrada con el Cr Rodolfo Dámaso Crespi, Vocal de la 6ta Nominación, conjuntamente con el Dr Ángel Carlos Carballal en carácter de Vocal subrogante (conforme Acuerdo Extraordinario N° 100/22), y con la Dra Irma Gladys Nancuñil en carácter de conjueza (conforme Acuerdo Ordinario N° 65/24, Acuerdo Extraordinario N° 102/22 y Acta del 6/8/25). Atento al estado de las actuaciones, se llaman Autos para sentencia (art. 126 del Código Fiscal).

Y CONSIDERANDO: I.- En su escrito recursivo, los apelantes tras una síntesis de los antecedentes, requieren se revoque el acto, por partir de premisas equivocadas y por arribar a conclusiones que no se ajustan a derecho.

Cuestionan el quantum de la sanción por defraudación aplicada, en base al agravante establecido en el inc. d) del art. 7 del Decreto N° 326/07. Esgrimen que la disposición carece de fundamentación adecuada o motivación suficiente. Citan jurisprudencia.

Oponen que al establecerse la multa del art, 62 inc. b) del Código Fiscal en el máximo legal se ha efectuado un ejercicio irrazonable de la potestad sancionatoria, sin proporcionalidad frente a la falta imputada y su gravedad. Alegan que encuentra violentado el principio de legalidad y de razonabilidad.

Impugnan la extensión automática de responsabilidad solidaria, al entender que

resultan operativos los arts. 59 y 274 de la Ley 19.550, doctrina y jurisprudencia aplicable en la materia. Consideran que el mero ejercicio del cargo de administrador de la sociedad no acarrea responsabilidad, a menos que la misma se atribuya por incumplimiento de sus deberes tributarios, imputables a título de culpa o dolo. Citan el fallo Raso.

A fojas 1 del alcance N°2 –que obra a fojas 772- el apoderado de la firma informa la existencia de pagos, realizando un detalle de los mismos: 1) La suma de \$ 16565,40 del anticipo del plan de pagos comprensivo de 12 cuotas de \$28.799 correspondiente al artículo 3° de la referida disposición, con más el recargo establecido en el artículo 8° de la misma, 2) la suma de \$ 3569,40 y la suma de \$ 1530 correspondiente al artículo 4° de la citada disposición y 3) la suma de \$ 22370,70 correspondiente al artículo 5° de la Resolución N°3294, con la reducción prevista en el artículo 7° de la misma. Se agrega a fojas 2/15: A) Las constancias del Plan de Pagos, con identificación de las posiciones y montos regularizados, B) presentación de DDJJ, liquidación de las percepciones correspondientes a la 2da quincena del mes de enero de 2013 defraudadas y comprobante de pago, y C) Formularios R 112 A del sistema integral de multas y comprobantes de pago.

II.- La Representación en su contestación explica que surge de la Base de Datos (Host) que la firma de marras se ha acogido a un Régimen de Regularización de Deuda con fecha 4 de diciembre de 2017, de 12 cuotas, en el marco de la Resolución Normativa N° 24/17, por los montos del gravamen en concepto de percepciones no realizadas, con más los intereses correspondientes.

Agrega que conforme el art. 14 de la Resolución Normativa N° 06/16 (modificada por la R.N. N° 24/17), el Agente se ha allanado a la pretensión fiscal, más sin incluir los recargos correspondientes (contra los cuales no presentó agravios).

Señala que respecto a los pedidos de inconstitucionalidad, se trata de una materia vedada, tal como dispone el art. 12 del Código Fiscal.

En relación con la nulidad señala que la que la Agencia ha respetado las etapas y requisitos legales para emitir un acto válido y eficaz. Expone que para que proceda la nulidad se requiere que la violación y la omisión de las normas procesales se refieran a aquéllas de carácter grave y solemne influyendo realmente en contra de la defensa.

Tras citar jurisprudencia de este Cuerpo, indica que del contenido del acto surge el fundamento de las infracciones incurridas.

Luego, postula que del procedimiento cursado a la firma, las constancias de autos y

los dichos del propio recurrente, surge que la suma vinculada a enero/2013 no fue ingresada al Fisco a la fecha de su vencimiento, lo que claramente constituye la conducta tipificada en el artículo 62 del Código Fiscal (T.O. 2011). Referencia distintos precedentes de este Tribunal.

En cuanto a las quejas en torno a la graduación de la sanción, resalta que el Fisco para su determinación tuvo en cuenta las constancias obrantes en autos, graduando la misma dentro de la escala legal prevista en el artículo 62 inc. b) del Código Fiscal (T.O. 2011 y modif.) y tomando como agravante el inc. d) del art. 7° el Decreto N° 326/97.

Por último, en materia de responsabilidad solidaria, recuerda los artículos 21, 24 y 63 del Código Fiscal y advierte que se está ante una obligación a título propio por deuda ajena y que la norma, presuponiendo que el obrar social se ejerce en definitiva por los órganos directivos, ha establecido una presunción legal. Se invierte la carga de la prueba ya que los responsables deben acreditar la inexistencia de culpabilidad. Continúa señalando que la ley solo exige al Fisco la comprobación del efectivo ejercicio del cargo para imputar la responsabilidad. La prueba de la inexistencia de culpa se encuentra en cabeza de los responsables, por lo que atento que aquí no existió actividad en este sentido, corresponde se rechace el agravio introducido. Señala que en el ámbito provincial la responsabilidad no es subsidiaria. Cita Jurisprudencia.

En torno a la declaración de inconstitucionalidad del art. 24 del Código Fiscal y la aplicación del fallo "Raso", señala que la Corte Suprema de Justicia no ha conformado mayoría de votos en el citado fallo, a su vez no declaró la inconstitucionalidad de la norma. Confirma tal conclusión citando jurisprudencia relacionada y requiere sean rechazados los agravios vinculados con la responsabilidad.

III.- Voto del Cr Rodolfo Dámaso Crespi: Que tal como ha quedado delineada la cuestión controvertida en la presente instancia, corresponde establecer si en función de los agravios incoados, la Disposición Delegada SEATYS N° 3294, dictada con fecha 02 de noviembre de 2017 por la Gerencia de Fiscalización Interior de la Agencia de Recaudación de la Provincia de Buenos Aires, se ajusta a derecho.

En primer lugar, corresponde que me expida respecto del agravio que opone la nulidad, adelantando su rechazo.

Cabe recordar que el art. 128 del Código Fiscal -T.O. 2011-, dispone en su parte pertinente: *"El recurso de apelación comprende el de nulidad. La nulidad procede por omisión de alguno de los requisitos establecidos en los artículos 70 y 114,*

incompetencia del funcionario firmante, falta de admisión de la prueba ofrecida conducente a la solución de la causa, no consideración de la prueba producida o que admitida no fuere producida cuando su diligenciamiento estuviera a cargo de la Autoridad de Aplicación”.

Por su parte, el art. 114 de dicho cuerpo normativo establece sobre las disposiciones determinativas que: *“La resolución deberá contener la indicación del lugar y fecha en que se practique; el nombre del contribuyente; en su caso, el período fiscal a que se refiere; la base imponible; las disposiciones legales que se apliquen; los hechos que las sustentan; el examen de las pruebas producidas y cuestiones planteadas por el contribuyente o responsable; su fundamento; el gravamen adeudado y la firma del funcionario competente.”*

Del contenido del acto se coteja que se han brindado los fundamentos de refutación de las defensas y pruebas propuestas en el escrito de descargo, y los motivos que conllevaron a la aplicación de la sanción por defraudación (art. 62 inc. b del Código Fiscal) y la graduación de la misma (tomando en consideración que las percepciones defraudadas en el mes de enero/2013 recién fueron canceladas en el mes de diciembre/2017).

Por dicho motivo, corresponde rechazar la solicitud de nulidad articulada, lo que así declaro.

Resuelto ello, corresponde señalar que del examen de las actuaciones, surge que la firma de tratas ha sido fiscalizada en su actuación como Agente de Recaudación – Régimen General de Percepción del Impuesto sobre los Ingresos Brutos durante el año 2013.

Tras las tareas de auditoría cumplidas por la Autoridad Fiscal, en la resolución apelada se establecieron diferencias por los siguientes conceptos: 1) percepciones omitidas de realizar, 2) percepciones realizadas y no depositadas a las arcas fiscales (en ambos casos, con más intereses y recargos). En virtud de las sumas determinadas, se efectuó la aplicación de las sanciones tanto de omisión de impuesto como por defraudación fiscal (arts. 61 y 62 inc.b) del Código Fiscal, respectivamente).

Ahora bien, del cotejo de los argumentos traídos a consideración de este Cuerpo, se advierte que se esbozan sólo dos quejas en su recurso de apelación. En la primera de ellas cuestiona, únicamente, el quantum de la multa por defraudación y en la segunda plantea la improcedencia de la extensión de responsabilidad a los integrantes de la administración. No se formulan quejas en relación con los conceptos que motivaron el resto de los ajuste, habida cuenta de lo cual han

quedado firmes, lo que así declaro.

En este punto, es dable poner de resalto que la firma de marras incorporó parcialmente los importes de las percepciones omitidas e intereses (incluyendo en defecto las del mes de enero/2013) en el Plan de Regularización de Deudas según pautas de la Resolución Normativa N° 06/16 (modificada por la R.N. N° 24/17), de 12 cuotas, con fecha de consolidación del 4 de diciembre de 2017, que se encuentra cancelado a la fecha, allanándose con ello, a la pretensión fiscal.

Paralelamente, abonó: 1) las sumas defraudadas, por la suma de \$ 510, con más intereses, correspondientes al mes de enero/2013, 2) la suma de \$ 1530 en concepto de multa por defraudación (equivalente al 300% del monto del tributo percibido y no ingresado a las arcas fiscales) y 3) la suma de \$ 22.370,70 referida a la multa por omisión (art. 61 del Código Fiscal), calculada en el mínimo legal (a pesar de no haber cumplido con lo prescripto en el art. 64 del Código Fiscal para estimarla en dicho porcentual).

Verificándose en autos que se encuentra cancelada la multa prevista en el inc. b) del art. 62 del Código Fiscal, que constituye el objeto del recurso de apelación en tratamiento, corresponde declarar de abstracto tratamiento los agravios a su respecto, lo que así voto.

Resuelto lo que antecede, debo analizar por último los agravios contra la responsabilidad solidaria e ilimitada extendida sobre la base de lo dispuesto por los Arts. 21, 24 y 63 del Código Fiscal vigente, comenzando por aquellos en cuya virtud se afirma que la regulación de dicho instituto resulta incompatible (conforme arts. 75 inc. 12 y 31 de la Constitución Nacional), con la normativa nacional de Sociedades Comerciales Nro. 19.550, en la que se exige la concurrencia del elemento subjetivo para la atribución de responsabilidad solidaria, todo lo cual evidencia un planteo de inconstitucionalidad.

En este sentido, teniendo en consideración lo dispuesto por los arts. 12 del Código Fiscal y 14 de la Ley N° 7603/70, advierto que, recientemente, la Suprema Corte de Justicia de la Provincia de Buenos Aires tuvo oportunidad de abordar la problemática vinculada a la constitucionalidad del sistema de responsabilidad solidaria trazado por el Código Fiscal en autos "Toledo, Juan Antonio contra A.R.B.A. Incidente de revisión" (C. 121.754; Sentencia de fecha 30 de agosto de 2021).

En dicho precedente, frente a análogos agravios a los expresados por la apelante, nuestro Máximo Tribunal local, por mayoría, declaró la inconstitucionalidad e inaplicabilidad de los citados Arts. 21, 24 y 63 del Código Fiscal (partes pertinentes al caso tratado).

Cabe señalar al respecto que, tal como destacó en mi voto para la causa “Distribución Masiva S.A.” (Sentencia de Sala III de fecha 14/12/2021, Registro N° 4425), la Suprema Corte, para así decidir, analizó el régimen de responsabilidad de los representantes legales y administradores de sociedades estructurado por el Código Fiscal bonaerense y desarrolló diversos fundamentos en base a los cuales concluye que el mismo “resulta irrazonable”.

En tal sentido, advirtió de un aspecto esencial. Afirma que el sistema pergeñado opera en clave objetiva, al prescindir de la necesidad de que el Fisco acredite la culpa o dolo del sujeto imputado al tiempo de extenderle la referida responsabilidad; ello, al admitir que, con la sola acreditación de la representación legal o del cargo ejercido en el órgano de administración de la firma en cuestión, se invierta el *onus probandi* de la única causal de exculpación admitida por la ley (en el Art. 24 del referido cuerpo normativo; esto es: “...haber exigido de los sujetos pasivos de los gravámenes los fondos necesarios para el pago y que éstos los colocaron en la imposibilidad de cumplimiento en forma correcta y tempestiva”), la cual -por lo demás- opera tan rígidamente en este contexto, que queda neutralizada. Y, al respecto, considero importante resaltar que la Suprema Corte, en refuerzo de tal entendimiento, hizo mérito de manera particular, en que así lo reconoció este Tribunal Fiscal en diversos fallos emitidos por las salas que lo integran, en oportunidad de interpretar el sistema creado por el Código Fiscal, confirmando de tal modo el criterio y accionar empleado por la Agencia de Recaudación de la Provincia de Buenos Aires (ARBA).

Asimismo, y siempre en sustento de la irrazonabilidad del esquema en debate, efectuó el análisis del sistema instituido por Ley N° 11.683, frente al cual resaltan notorias diferencias; la ya señalada en el plano subjetivo de la responsabilidad y, en particular, el carácter subsidiario del régimen federal; esto último, en contraposición al provincial, por el que se efectúa el reclamo simultáneo al contribuyente y a los declarados responsables por deuda ajena, en la búsqueda de un reaseguro para la recaudación.

Finalmente, otro aspecto que resulta cuestionado, es la imputación realizada por el Organismo Recaudador de manera “automática” a todos los miembros que componen el “directorio” -órgano de administración-, sin atender, mínimamente, a las funciones asignadas y desempeñadas por cada uno de ellos, cuestión directamente relacionada con la valoración de su conducta.

Consecuentemente, los magistrados que conformaron la mayoría del resolutorio bajo análisis concluyeron que los referidos 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 Provincia de Buenos Aires; 1, 18, 28, 31, 75 inc. 22 de la Constitución Nacional). Por último, cabe destacar que tal postura fue ratificada por la SCJBA en fallos sucesivos: “Fisco de la Prov. de Bs. As. c/ Insaurralde, 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.

De lo expuesto concluyo que se ha visto consolidada la doctrina que dimana del fallo “Toledo”, por lo que entiendo procedente su aplicación, considerando a tal fin razones de celeridad y economía procesal, respecto de lo cual la propia SCJBA ha señalado que *“...si bien es cierto que la doctrina legal que pronuncia esta Corte en el marco de sus facultades constitucionales y en el ámbito de su competencia natural (cfme. art. 161 inc. 3 “a’ Const. provincial) no puede atar al magistrado”, como lo sostienen los jueces del Tribunal intermedio, dado que éste debe “siempre fallar conforme a la ley y a su propio criterio de interpretación de la norma’, no cabe desentenderse de la misma sin verter argumentos nuevos no considerados oportunamente o demostrar que en el caso particular, la misma no podría ser aplicable”* (in re “A., C. A”, Sentencia del 16 de diciembre de 2016). En el mismo sentido se ha expedido en numerosos casos, y en el ámbito de sus competencias, la CSJN, sosteniendo que, si bien sus sentencias sólo deciden en los procesos concretos que le son sometidos y no resultan obligatorias para casos análogos, carecen de fundamento las sentencias de los tribunales inferiores que se apartan de sus precedentes sin aportar nuevos argumentos que justifiquen modificar las posiciones sustentadas en ellos, dado que aquélla reviste el carácter de intérprete supremo de la Constitución Nacional y de las leyes dictadas en su consecuencia (Fallos 307:1094; 321:3201; entre muchos otros).

Por lo expuesto, corresponde dejar sin efecto la responsabilidad solidaria e ilimitada extendida en relación a las sumas que han quedado firmes, con el alcance ut supra señalado; lo que así declaro.

POR ELLO, VOTO: 1) Declarar de abstracto tratamiento los agravios vertidos en relación a la multa por defraudación en el recurso de apelación interpuesto a fojas 1/9 del Alcance N° 2 -que corre como fojas 771-, por los Sres. Pedro José Maranessi y Miguel Ángel Quaglia, por su derecho propio, conjuntamente con el Dr. Juan Daniel Assaf, como apoderado de “CIEXSA COMPAÑÍA INTEGRADA DE EXPORTACIÓN S.A.”, contra la Disposición Delegada SEATYS N° 3294, dictada con fecha 02 de noviembre de 2017 por la Gerencia de Fiscalización Interior de la Agencia de Recaudación de la Provincia de Buenos Aires (ARBA). 2) Dejar sin efecto la

extensión de responsabilidad solidaria establecida en el art. 9° del acto apelado respecto de las sumas que han quedado firmes. 3) Confirmar en lo demás la Disposición recurrida. Regístrese, notifíquese a las partes por cédula y al Fiscal de Estado en su despacho. Hecho, vuelvan las actuaciones al Organismo de origen.

Voto del Dr. Ángel Carlos Carballal: Vistas las cuestiones traídas en apelación, corresponde destacar que coincido con los fundamentos expuestos y la solución propuesta por el Vocal instructor Cr. Crespi, con excepción al tratamiento de la responsabilidad solidaria declarada, tal como lo sostuve en autos “DISTRIBUCIÓN MASIVA S.A.” de fecha 14-12-2021, Registro N° 4425 de la Sala III a cuyo voto remito.

Voto de la Dra Irma Gladys Ñancuñil: Que conforme ha quedado planteada la cuestión sometida a debate, adhiero a los fundamentos expuestos por el Sr Vocal Instructor Cr. Crespi, con excepción al instituto de responsabilidad solidaria adhiriendo mi voto al voto del Dr. Ángel C. Carballal en su voto en “DISTRIBUCIÓN MASIVA S.A, dejándolo así expresado.-

POR ELLO, SE RESUELVE: 1) Declarar de abstracto tratamiento los agravios vertidos en relación a la multa por defraudación en el recurso de apelación interpuesto a fojas 1/9 del Alcance N° 2 -que corre como fojas 771-, por los Sres. Pedro José Maranessi y Miguel Ángel Quaglia, por su derecho propio, conjuntamente con el Dr. Juan Daniel Assaf, como apoderado de “CIEXSA COMPAÑÍA INTEGRADA DE EXPORTACIÓN S.A.”, contra la Disposición Delegada SEATYS N° 3294, dictada con fecha 02 de noviembre de 2017 por la Gerencia de Fiscalización Interior de la Agencia de Recaudación de la Provincia de Buenos Aires (ARBA). 2) Dejar sin efecto la extensión de responsabilidad solidaria establecida en el art. 9° del acto apelado respecto de las sumas que han quedado firmes. 3) Confirmar en lo demás la Disposición recurrida. Regístrese, notifíquese a las partes por cédula y al Fiscal de Estado en su despacho. Hecho, vuelvan las actuaciones al Organismo de origen.



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°2360-153946/14 "CIEXSA COMPAÑIA INTEGRADA DE EXPORTACION"

Se deja constancia que la sentencia dictada bajo GEDO INLEG-2025-30099305-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° 3726.-