



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: "QUALITY CLEAN SOLUTIONS S.A." - 2360-0519045/17

AUTOS Y VISTOS: El expediente 2360-0519045-2017 caratulado "QUALITY CLEAN SOLUTIONS S.A."

Y RESULTANDO: A fojas 173/183, el Departamento de Relatoría III de la Agencia de Recaudación de la Provincia de Buenos Aires, dictó la Disposición Delegada N° 3773, de fecha 22 de abril de 2019, mediante la cual determinó las obligaciones fiscales de la firma "QUALITY CLEAN SOLUTIONS S.A." CUIT 30-71046390-1, en su carácter de contribuyente del Impuesto sobre los Ingresos Brutos bajo el Régimen del Convenio Multilateral, para el período fiscal 2015, por el ejercicio de la actividad de "Servicio de limpieza de edificios" (NAIIB 749300).

En el artículo 3°, se establecieron las diferencias adeudadas al Fisco por haber tributado en defecto, que totalizan la suma de Pesos un millón dieciocho mil setecientos uno con 10/100 (\$1.018.701,10), con más los accesorios del artículo 96 del Código Fiscal (Ley 10,397 - T.O. 2011 y modificatorias).

Seguidamente mediante el artículo 4°, estableció saldos a favor del contribuyente para las posiciones 04/2015, 06/2015 y 07/2015, que ascienden a pesos ciento sesenta y nueve mil doscientos ochenta y siete con 50/100 (\$169.287,50).

En el artículo 5° aplicó a la firma una multa equivalente al quince por ciento (15%) del impuesto omitido, por haber incurrido en la infracción de omisión, prevista y penada por el artículo 61 primer párrafo del citado Código.

Por su artículo 8°, por último, se declara la responsabilidad solidaria e ilimitada por el

pago de los gravámenes adeudados, multa e intereses, del Sr. Leonardo Andrés Rossi, presidente de la firma, atento a lo establecido por los arts. 21 inciso 2), 24 y 63 del citado plexo fiscal.

A fojas 188/194 El Dr. Agustín Juan Ameztoy, en representación de la firma de autos y del sindicado responsable solidario, con invocación del artículo 48 del CPCCPBA interpone recurso de apelación, en los términos del artículo 115 inciso b) del Código Fiscal.

A fojas 195/199 obra agregado el poder otorgado por la firma del epígrafe al Dr. Ameztoy y la ratificación de lo actuado por el responsable solidario, Sr. Leonardo Rossi.

A fojas 209 se elevan las actuaciones a este Tribunal (artículo 121 del CF) y a fojas 211 se deja constancia de la adjudicación de la causa para su instrucción a Vocalía de 7ma. Nominación, radicándose en la Sala III.

A fojas 214 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 215/220.

A fojas 223, se hace saber que por Ac. Ext. 93/20 la Vocalía de la 7ma. Nominación quedó a cargo del Dr. Angel C. Carballal y a fojas 226 que la Sala ha quedado finalmente integrada junto al suscripto, con el Cr. Rodolfo Dámaso Crespi y con el Dr. Jorge Saverio Matinata en carácter de Conjuez (Conf. Ac. Ord. 65/24 y Ac. Ext.102/22). Se provee el ofrecimiento probatorio y se procede a llamar "Autos para Sentencia" (artículos 124, 126 y 127 del Código Fiscal T.O. 2011).

Que el Dr. Agustín Juan Ameztoy, a fojas fs. 229, interpuso "recurso de reposición" contra la resolución de fecha 28/3/2025 por la cual se rechazó por innecesaria la prueba contable ofrecida en el recurso de apelación. En relación a ello, a fojas 231, se le hizo saber que, de conformidad con las normas del Código Fiscal y de la ley 7603/70, el vocal instructor cuenta con ampliar facultades para merituar la procedencia de las medidas probatorias propuestas y resolver admitir las que estime conducentes para la adecuada resolución de la causa. Del mismo modo, que - a partir del art. 14 in fine del Reglamento de Procedimiento del Tribunal y del art. 377 del CPCCBA-, las resoluciones sobre admisión, denegación o producción de las pruebas, resultan irrecurribles. Conforme ello, se desestimó la impugnación presentada.

Y CONSIDERANDO: I.- En su escrito recursivo, la parte alega en primer lugar que la fiscalización analizó facturas "al azar" y que la misma fue "acotada". Por ello,

sostiene que no advirtió que más allá de la inscripción de la firma en la actividad “Limpieza de edificios”, en el 2015 se realizaron otras actividades independientes y que generaron parte sustancial de los ingresos. Agrega que esta actividad que representa el 40% de sus ingresos es “recolección, reducción y eliminación de desperdicios” (gravados al 1,5% art. 22 inciso E Ley Impositiva 2015) la que además no está alcanzada por el incremento de alícuota en razón del monto de ingresos.

Subsidiariamente solicita la compensación de la deuda determinada y el saldo a favor, desde que las mismas comenzaron a coexistir.

Se agravia de la sanción impuesta, solicitando la reducción al mínimo legal. Expone al efecto que el contribuyente se inscribió oportunamente, se presentaron todas las declaraciones juradas, y que todas las operaciones se facturaron, se registraron, se declararon excepto en unos “pocos casos entre miles”. Agrega que el motivo de las diferencias surge de la misma declaración jurada, no existiendo la menor ocultación, los intereses son gravosos de por sí y que una multa superior al mínimo legal, sería excesiva. Expone que debe ser ajustada la base de cálculo de la multa, detrayéndose los saldos a favor del contribuyente.

Solicita se declare la inconstitucionalidad de la norma aplicada para la responsabilidad solidaria. Cita el fallo “Raso”. Refiere que el Código Fiscal desconoce los artículos 1109 del Código Civil y 59 y 274 de la ley 19.550 en cuanto establecen que los acreedores de las sociedades anónimas pueden ejercer acciones de responsabilidad sobre los directores en caso de culpa, la que en este supuesto debe ser grave, atento que se trata de responsabilidad por supuesta violación de la ley, en tanto el Fisco considera que ha existido un incumplimiento.

Alega que no basta con el mero incumplimiento de la sociedad para que responda el director, sino que se requiere que dicho incumplimiento le sea atribuido a título de dolo o culpa grave. Afirma que el Código Fiscal establece, en cambio, una verdadera responsabilidad solidaria objetiva, que implica que los administradores sean casi contribuyentes. Sostiene que se trata de una responsabilidad sin culpa, lo cual, es inconstitucional porque desconoce el texto de la ley 19.550.

Expone que la solidaridad por multa es manifiestamente inconstitucional. Ello en tanto desconoce el orden jerárquico normativo como el orden público económico, como así también el principio de personalidad de la pena, por el cual le incumbe solo a quien se le puede atribuir una conducta reprochable. Afirma que se incumple con el principio de personalidad de la pena.

Acompaña prueba documental y ofrece prueba pericial contable. Hace reserva del caso federal.

II.- A su turno, la Representación Fiscal, en su escrito de réplica, luego de reseñar los antecedentes y las defensas de la firma del epígrafe, alega en primer término que los diversos planteos de inconstitucionalidad efectuados no pueden tener en esta instancia recepción, habida cuenta lo dispuesto en el artículo 12 del Código Fiscal.

En cuanto a la cuestión alicuotaria aplicada por el Fisco a la actividad “servicio de limpieza de edificios” (Código NAIIBB 749300), señala que a fin de establecer la alícuota se remite a la Ley Impositiva N° 14.653, aplicable al período fiscal 2015 (enero a diciembre).

Alega que habiéndose concluido sobre la procedencia del encuadre realizado por el Fisco en relación a la actividad “servicio de limpieza de edificios” (Código NAIIBB 749300), corresponde aplicar la alícuota establecida en la Ley impositiva vigente para cada período, esto es del 5% según lo dispone la ley impositiva para el año 2015.

Alega que la firma de autos fue fiscalizada en su carácter de contribuyente del Impuesto sobre los Ingresos Brutos, siendo suya la carga probatoria tendiente a avalar su postura, que en el particular consiste en demostrar el encuadre de la actividad que desarrolla y el tratamiento tributario que corresponde dispensarle, resultando ese el momento oportuno para intentar probar sus argumentos.

Afirma que no habiendo presentado el recurrente prueba que sustente sus dichos y resultando improcedente en consecuencia las pruebas pericial contable e informativa traídas en esta instancia, corresponde ratificar el ajuste.

En orden al pedido de compensación de los saldos a favor de la firma, señala que conforme surge de los considerandos del acto atacado y el artículo 4° de la disposición apelada la Agencia verificó la existencia de saldos a favor del contribuyente, cuyo monto se compensará en la etapa procesal oportuna.

Alega que se encuentra configurado en autos el tipo objetivo calificado como omisión de tributos, resultando procedente la aplicación de la multa dispuesta por el artículo 61 primer párrafo del Código Fiscal.

Para la aplicación de la multa 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 su interpretación subjetiva de las normas aplicables, no por ello podría excusarse para la aplicación de las sanciones estipuladas cuando existen incumplimientos comprobados. En consecuencia la aplicación de la multa resulta procedente, en tanto el sujeto pasivo de la obligación no cumplió en forma con el pago de la deuda fiscal, ni acreditó causal atendible que

bajo el instituto de la responsabilidad solidaria lo exima.

Respecto de la graduación de la multa se remite a lo expuesto por el juez administrativo a fojas 176.

Refiere que en cuanto a la naturaleza penal de las sanciones y la consecuente aplicación del derecho penal, refiere que el sistema sancionatorio del Derecho Tributario puede de algún modo apartarse del derecho penal, en especial respecto de la existencia de conducta culposa o dolosa para cada tipo de la figura penal, y no por ello encontrarse violentados principios penales por lo que se solicita a VE que así lo declare. Rechaza la aplicación del principio fundamental de la personalidad de la pena. Cita jurisprudencia.

Quedó demostrado, alega, que la sanción ha sido impuesta y graduada conforme a derecho.

En lo que respecta al planteo sobre la responsabilidad solidaria advierte que la misma reconoce su fuente en los artículos 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 independientemente a aquel.

Por ello, los responsables solidarios son aquellos que administran o disponen de los fondos de los entes sociales y se hallan obligados a cumplir con los deberes tributarios. Alega que la norma presuponiendo que el obrar social se ejerce en definitiva por los órganos directivos, ha establecido una presunción legal, estableciendo que la prueba del ejercicio del cargo durante los períodos ajustados acreditan tal extremo, invirtiendo la carga de la prueba sobre los responsables, a efectos de la inexistencia de culpabilidad.

III.- VOTO DEL DR. ÁNGEL CARLOS CARBALLAL: Que en atención a las alegaciones efectuadas por la parte apelante, se debe decidir si se ajusta a derecho la Disposición Delegada N° 3773/19 dictada por la Agencia de Recaudación de la Provincia de Buenos Aires.

1) En primer lugar, corresponde resolver si le asiste razón a la parte apelante en tanto entiende que más allá de la actividad declarada de “Servicio de limpieza de edificios” (Código NAIIB 749300), ésta realizó la actividad de “recolección, reducción y eliminación de desperdicios”, que se encuentra gravada al 1,5%, según la ley impositiva para el año 2015.

Lo primero a advertir en tal sentido, es que la postura Fiscal se basa en que es la

propia contribuyente la que declara la actividad en el Impuesto sobre los Ingresos Brutos, debiendo en consecuencia aplicar la alícuota que corresponde de acuerdo a lo establecido en la Ley Impositiva N° 14.653.

Delimitada así la controversia, adelanto que coincido con el temperamento adoptado por el Fisco.

Así, la Agencia procedió a verificar la inscripción de la firma de autos en el Impuesto sobre los Ingresos Brutos, y que en sus declaraciones juradas declaró la actividad de "servicio de limpieza de edificios" (Código NAIIB 749300) -fojas 116-, lo que se corresponde con las facturas analizadas que se encuentran en soporte óptico a fojas 61.

Paralelamente, se dejó constancia en el acto apelado que se respetó el coeficiente unificado que calculó la firma como así también la base imponible del impuesto.

Definido lo anterior, se procedió a comprobar que según la Ley Impositiva 14.653, artículo 26, la alícuota correspondiente a la actividad de "servicio de limpieza de edificios" es del 5%, dado que se corresponde con un código de actividad de los previstos en el artículo 21 inciso B) de la citada ley y a su vez que los ingresos gravados, no gravados y exentos de la firma obtenidos en el periodo fiscal 2014 superan la suma de \$30.000.000.

Con ello, concluye la Autoridad de Aplicación que el contribuyente "Quick Clean Solutions SA" incumplió parcialmente con el tributo dado que aplicó en defecto la alícuota, esto es, 3,6% para el período enero a junio 2015, y del 4,5% por los períodos julio a noviembre de 2015.

Asimismo, observo que lo alegado por la parte en su escrito recursivo no resulta a mi juicio contundente para desvirtuar el ajuste realizado, toda vez que refiere haber efectuado otras actividades las que se encuentran gravadas a una alícuota menor, pero en sus propias declaraciones juradas luce que ha declarado como contribuyente del Impuesto sobre los Ingresos Brutos la actividad de "Servicio de limpieza de edificios", sin haber discriminado ingresos por otras actividades, y aplicar a cada una de ellas la alícuota correspondiente según la ley impositiva.

En ese contexto, recordemos que el artículo 219 del Código Fiscal dispone: *"Cuando un contribuyente ejerza dos (2) o más actividades o rubros alcanzados con distinto tratamiento, deberá discriminar en sus declaraciones juradas el monto de los ingresos brutos correspondientes a cada uno de ellos. Cuando omitiera esta discriminación estará sujeto a la alícuota más elevada..."*.

Paralelamente, tampoco se ha adjuntado copia de factura alguna, ni orden de

servicio, ni contrato o solicitud alguna que desvíe la conclusión a la que se arribara, limitándose el accionar probatorio a una pericia genérica sobre la facturación, tendiente a su mera descripción y cuantía neta de IVA, extremo que no alteraría nada de lo expuesto supra.

Por lo hasta aquí expuesto, corresponde rechazar el agravio; lo que así declaro.

2) En lo que respecta a la compensación de los saldos a favor que fuera solicitada, tengo presente que el artículo 102 del Código Fiscal establece que *“La Autoridad de Aplicación deberá compensar, ya sea de oficio o a pedido de los contribuyentes o responsables, los saldos acreedores, cualquiera sea la forma o el procedimiento por el cual se establezcan, con las deudas o saldos deudores de gravámenes declarados por los contribuyentes o responsables, o determinados por la Autoridad de Aplicación...”*. A su vez por el artículo 103 del citado Código se dispone, en el segundo párrafo, que *“...Los contribuyentes podrán compensar los saldos acreedores resultantes de rectificaciones de declaraciones juradas anteriores con la deuda emergente de nuevas declaraciones juradas correspondientes al mismo tributo, sin perjuicio de la facultad de la Autoridad de Aplicación de impugnar dicha compensación si la rectificación no fuera fundada...”*.

En consecuencia, tal como lo sostiene la Representante del Fisco, la compensación de los saldos a favor de la firma que se encuentran reconocidos en la parte dispositiva del acto procederá, una vez que el acto adquiera firmeza, en oportunidad de su liquidación definitiva; lo que así también declaro.

3) Respecto a los agravios vinculados con la sanción aplicada, en primer lugar, debo destacar que se encuentra unánimemente receptado por la doctrina y jurisprudencia en la materia, que las infracciones tributarias tienen naturaleza penal. Así lo ha planteado desde antiguo la Corte Suprema de Justicia de la Nación (Fallos: 183:216, de fecha 19/09/36), y sostenido férreamente desde el año 1968 (autos “Parafina del Plata S.A.”, fallado el 02/09/68, publicado en L.L. 133-449) hasta la actualidad, teniendo una jurisprudencia invariable en lo concerniente a la naturaleza jurídica penal de los ilícitos tributarios y, en consecuencia, entendiendo procedente la aplicación a dichas infracciones de los principios que rigen el derecho penal, sobre todo aquellos de raigambre Constitucional.

En el presente caso, la figura sancionatoria se encuentra establecida por el artículo 61 del Código Fiscal, el cual exige un mínimo de subjetividad, o sea la culpa en sentido estricto, desde que admite como causal exculpatoria el error excusable. 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; causa L. 269.XXXII "Lambruschi, Pedro Jorge s/ley 23.771", fallada el 31/10/1997 -IMPUESTOS, t. 1998-A, 664-). En orden a ello, la Corte sostuvo que *"...acreditada la materialidad de la infracción prevista por el art. 45 de la ley 11.683 (texto citado) con la determinación de la obligación tributaria que ha quedado firme -de la que resulta la omisión del pago de impuesto y la inexactitud de las declaraciones juradas presentadas por la actora- la exención de responsabilidad sólo podría fundarse válidamente en la concurrencia de alguna de las circunstancias precedentemente aludidas [excusas admitida por la legislación]"* (C.S.J.N., in re "Casa Elen-Valmi de Claret y Garello c. D.G.I", publicado en REVISTA IMPUESTOS, 1999-B-2175, P.E.T., 1999-645; Fallos 322:519.

Que sin embargo, frente a la exigencia prevista por el citado artículo, no surge dentro de estas actuaciones, ningún elemento a partir del cual pueda considerarse que la conducta atribuida se encuentra excluida la culpabilidad, toda vez que -tal como ha establecido el Máximo Tribunal de la Provincia- esta figura requiere un incumplimiento razonable, prudente y adecuado a la situación, hallándose exento de pena quien demuestre que, pese a su diligencia y en razón de graves y atendibles circunstancias que acompañaron o precedieron a la infracción, pudo o debió creer que su acción no lesionaría el precepto legal ni el interés del erario (Cfr. causas publicadas en D.J.B.A., t. 120, p. 209; t. 121, p. 47; t. 122, p.337, entre otras).

Respecto al monto por el cual debe considerarse la sanción, debo señalar que la multa ha sido calculada contemplando los saldos a favor del contribuyente, tal como luce a fojas 172.

Ahora bien, en cuanto a la graduación de la sanción, tal como se da cita en la disposición recurrida, la misma fue calculada considerando como agravante, en los términos del artículo 7° del Decreto N° 326/97, reglamentario del Código Fiscal, "...d) La gravedad de los hechos y el grado de peligrosidad fiscal que se desprende de los mismos...".

De la lectura del acto apelado se advierte –fojas 176- que la Autoridad de Aplicación consideró como elemento agravante el inciso d) antes transcrito, ello en razón de la magnitud del impuesto omitido y la aplicación negligente de una alícuota menor a la legalmente exigida.

Por ello, entiendo razonable y proporcionada la cuantía dispuesta por el juez administrativo, lo que así declaro.

4) Finalmente, en cuanto a la responsabilidad solidaria establecida al Sr. Leonardo

Andrés Rossi, 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 empresaria, 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 quien decide los destinos de la empresa que dirige, 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 del contribuyente durante el período determinado en autos, no ha sido discutida por el apelante. 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 del Sr. Leonardo Andrés Rossi.

No pierdo de vista sin embargo, a la luz del planteo efectuado por la apelante, 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/ 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), 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 puediendo 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*”. El subrayado me pertenece).

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 acatar (a pesar de mi disidencia) esta nueva doctrina, considerándola aplicable al caso de autos al no evidenciarse intervención, conocimiento o negligencia alguna en materia tributaria social por parte del Sr. Rossi, ello en los términos planteados por la propia Suprema Corte; lo que así declaro.

POR ELLO, VOTO: **1°)** Hacer lugar parcialmente al recurso de apelación articulado a fojas 188/194 por el Dr. Agustín Juan Amezttoy, en representación de la firma “QUALITY CLEAN SOLUTIONS S.A.” y del Sr. Leonardo Andrés Rossi, contra la Disposición Delegada N° 3773 de fecha 22 de abril de 2019, dictada por el Departamento de Relatoría III de la Agencia de Recaudación de la Provincia de Buenos Aires. **2°)** Dejar sin efecto la solidaridad atribuida por el artículo 8° del acto apelado al Sr. Leonardo Andres Rossi. **3°)** Confirmar en lo restante la Resolución apelada.

VOTO DEL CR. RODOLFO DÁMASO CRESPI: Que, tal como ha quedado delineada la controversia en la presente instancia, debo señalar que, en virtud de los fundamentos expuestos en su voto, adhiero a lo resuelto por el Vocal instructor, Dr. Ángel C. Carbballal, bajo los **puntos 1** (determinación y ajuste practicados), **2** (compensación de saldos a favor determinados) y **3** (multa por omisión aplicada), del Considerando III de aquél; lo que así declaro.

Por su parte, en relación con los agravios incoados contra la responsabilidad solidaria e ilimitada extendida al Sr. Leonardo Andrés Rossi (**punto 4** del voto del Instructor), advierto que, dado el tenor de los mismos, resulta 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 artículos 21, 24 y 63 del Código Fiscal; 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 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 en este punto hacer lugar al recurso incoado y dejar sin efecto la responsabilidad solidaria e ilimitada extendida al apelante; lo que así declaro.

POR ELLO, VOTO: 1) Hacer lugar parcialmente al recurso de apelación incoado por el Dr. Agustín Juan Amezttoy, en representación de la firma “QUALITY CLEAN SOLUTIONS S.A.”, y por el Sr. Leonardo Andrés Rossi, por su propio derecho, con el patrocinio letrado del citado profesional, contra la Disposición Delegada SEATYS N° 3773/19, dictada por el Departamento de Relatoria III de la Agencia de Recaudación de la Provincia de Buenos Aires (ARBA). **2)** Dejar sin efecto la responsabilidad solidaria e ilimitada extendida sobre la base de lo dispuesto por los Arts. 21 Inc. 2, 24 y 63 del Código Fiscal al Sr. Leonardo Andrés Rossi (Art. 8 del acto apelado). **3)** Confirmar en lo restante, y en cuanto ha sido materia de agravios, la citada disposición.

VOTO DEL DR. JORGE SAVERIO MATINATA: Que por las razones de hecho y de

derecho puestas de manifiesto en su voto por el Vocal Instructor, Dr. Angel C. Carballal, adhiero a la propuesta resolutive que propone. Así lo dejo expresado.

POR ELLO SE RESUELVE: **1°)** Hacer lugar parcialmente al recurso de apelación articulado a fojas 188/194 por el Dr. Agustín Juan Ameztoy, en representación de la firma “QUALITY CLEAN SOLUTIONS S.A.” y del Sr. Leonardo Andrés Rossi, contra la Disposición Delegada N° 3773 de fecha 22 de abril de 2019, dictada por el Departamento de Relatoria III de la Agencia de Recaudación de la Provincia de Buenos Aires. **2°)** Dejar sin efecto la solidaridad atribuida por el artículo 8° del acto apelado al Sr. Leonardo Andres Rossi. **3°)** Confirmar en lo restante la Resolución apelada. Regístrese, 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: "QUALITY CLEAN SOLUTIONS S.A." - 2360-0519045/17

Se deja constancia que la sentencia dictada bajo el GEDO INLEG-2025-27039247-GDEBA-TFA se ha registrado en esta Sala III con el N° 4948.