



GOBIERNO DE LA PROVINCIA DE BUENOS AIRES

2025-Centenario de la Refinería YPF La Plata: Emblema de la Soberanía Energética Argentina

Sentencia TFABA

Número: INLEG-2025-34877672-GDEBA-TFA

LA PLATA, BUENOS AIRES
Lunes 29 de Septiembre de 2025

Referencia: “AGRO INDUSTRIAS EL NIHUIL SA” - 2360-0077503/18

AUTOS Y VISTOS: El expediente 2360-0077503/2018 caratulado “AGRO INDUSTRIAS EL NIHUIL SA”.

Y RESULTANDO: Que llegan a esta instancia las presentes actuaciones a raíz del recurso de apelación obrante a fojas 82/83, interpuesto por la Dra. María Lodi Bestani en carácter de apoderada de la firma “AGRO INDUSTRIAS EL NIHUIL S.A.”, y por el Sr. Antonio Angel Bestani, por derecho propio, contra la Disposición Delegada SEATyS SCA n° 017, dictada con fecha 21 de enero de 2019 por la Subgerencia de Coordinación CABA de la Agencia de Recaudación de la Provincia de Buenos Aires.

Mediante dicho Acto (obranste a fs. 51/57) se sanciona a la firma de referencia (CUIT 30-64505677-5), en su carácter de Agente de Recaudación del Impuesto sobre los Ingresos Brutos (Régimen General de Retención y de Percepción), al haber incurrido en la conducta de Defraudación Fiscal, tipificada y sancionada por el artículo 62 inciso b) del Código Fiscal (Ley N° 10.397, t.o. 2011 y modificatorias), por haber depositado tardíamente las sumas correspondientes retenciones efectuadas por las posiciones 2017/06 1Q, 2017/06 2Q y 2017/07 1Q y no haber depositado las percepciones practicadas por las posiciones 2017/06 1Q Y 2017/07 1Q.

Por el artículo 3°, aplica una multa cuyo importe asciende a la suma de Pesos noventa y un mil novecientos cuarenta y siete con veinte centavos (\$ 91.947,20), equivalente al ciento cincuenta y dos por ciento (152%) del impuesto defraudado. Por último, mediante el artículo 4° extiende al Sr. Antonio Angel Bestani la

responsabilidad solidaria e ilimitada por el pago de la multa, de acuerdo a lo establecido en los artículos 21, 24 y 63 del mismo plexo legal.

A fojas 95, son elevadas las actuaciones a este Tribunal (artículo 121 del Código Fiscal), adjudicándose para su instrucción a la Vocalía de 8va. Nominación y radicándose en Sala III.

A fojas 97, se deja constancia que la causa ha quedado adjudicada a la Vocalía 8va. Se impulsa su trámite y se intima a los apelantes a que constituyan domicilio en la ciudad de La Plata y que se hagan patrocinar por abogado o contador matriculado en la Provincia de Buenos Aires, cuestiones que se tienen por cumplida conforma la providencia glosada a fojas 101.

A foja 109, acreditado el pago de las contribuciones de ley, se da traslado del recurso 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) obrando el responde a fojas 110/112.

A fojas 122, se hace saber que la Sala ha quedado definitivamente integrada con el Dr. Angel C. Carballal (Conf. Ac. Ext. 100/22), el Cr. Rodolfo D. Crespi y el Dr. Pablo G. Petraglia (Conf. Ac. Ext. 102/22 y Ac. Ord. 65/24). Asimismo, se dispone el llamado de autos para sentencia, providencia que se encuentra consentida (artículo 126 y 127 del CF).

Y CONSIDERANDO: I.- El apelante se agravia de la aplicación de la multa, en tanto consideró como agravante para fijar su cuantía, el monto de las sumas apropiadas y el paso del tiempo desde el vencimiento de la obligación al ingreso de las sumas adeudadas, calificando a la misma como desproporcionada.

Alega el ingreso espontáneo de las retenciones efectuadas, con más sus accesorios y que los montos reclamados por las percepciones no poseen relevancia fiscal. Así, en tanto no se produjo perjuicio al estado, no se justifica aplicar una multa superior en tres veces a la mínima.

Invoca el Art. 71 del Código Fiscal, remarcando que dado el ingreso del capital y los intereses, no se produce perjuicio alguno al Estado.

II.- Que a su turno, la Representación Fiscal, indica que del procedimiento cursado a la firma, constancias de autos y de los propios dichos de los quejosos, surge que las sumas por los períodos que se detallan en el acto apelado no fueron ingresados al Fisco a la fecha de vencimiento, conducta que encuadra en el inc. b) del artículo 62 del Código Fiscal (t.o 2011 y modif.), resultando ajustado a derecho el encuadre efectuado en autos.

Destaca, que el ilícito de defraudación fiscal, se configura cuando además de la materialidad del hecho, existe por parte de éstos la intención de mantener en su poder las sumas percibidas que pertenecen al Fisco, más allá del vencimiento para su ingreso.

Respecto al principio de insignificancia o bagatela traído por el apelante, señala que el mismo deviene improcedente, en tanto ha quedado acreditado el perjuicio ocasionado a las facultades de verificación y fiscalización de la Agencia.

Finalmente, solicita se desestimen los agravios traídos y se tenga presente el planteo del Caso Federal para el momento procesal oportuno.

III.- VOTO DEL DR. ANGEL CARBALLAL: Conforme ha quedado planteada la controversia, corresponde decidir si la Disposición Derlegada SEATyS SCA n° 017/2019 dictada por la Agencia de Recaudación, resulta ajustada a derecho.

Mediante la citada disposición, resulta útil recordar, la Autoridad de Aplicación estableció que la firma “AGROINDUSTRIAS EL NIHUIL S.A.”, en su calidad de Agente de Recaudación del Impuesto sobre los Ingresos Brutos, dentro de los Regímenes Generales de Retención y Percepción, incurrió en la defraudación fiscal, prevista y penada por el artículo 62 inciso “b” del Código Fiscal, al haber depositado extemporáneamente los importes retenidos durante las posiciones 2017/06 1Q, 2017/06 2Q y 2017/07 1Q del Régimen General de Retención y no haber depositado directamente las percepciones por las posiciones 2017/06 1Q Y 2017/07 1Q, del Régimen General de Percepción, aplicándole una multa equivalente al ciento cincuenta y dos por ciento (152%) del impuesto defraudado.

Ante el planteo del recurrente entiendo oportuno recordar 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.

Ahora bien, tal extremo no impide la existencia de particulares estructuras en lo que el legislador entienda como conductas disvaliosas en pos de generar y sancionar infracciones tributarias específicas. Tal especificidad es también una característica evidente y presente en el derecho tributario penal o infraccional.

Tal es así, que ha dicho la Suprema Corte provincial “...en la especie, al señalar la actora que a través de la doctrina elaborada por la Corte Suprema nacional resulta imprescindible la comprobación del elemento subjetivo para la configuración de la defraudación fiscal, desconoce que dicho Tribunal fijó el requisito genérico de la culpabilidad en materia de infracciones fiscales, comprensivo tanto del dolo como de la mera culpa (causa “Parafina del Plata”, Fallos 271:297), y decidió sobre el dolo necesario para consumar la defraudación fiscal tipificada por una norma que exigía que la retención indebida fuese “fraudulenta” (causa “Usandizaga”, sent. del 15-X-1981;v “Jurisprudencia Argentina”, 1982-111-388)...” (S.C.B.A.; en causas B. 62.652 y B. 62.648, “Banco de la Pampa contra Provincia de Buenos Aires. Demanda contencioso administrativa”, Sentencia del 30 de setiembre de 2009).

Sentado ello, resulta importante advertir al apelante que la defraudación del Agente de Recaudación se constituye por un elemento material u objetivo, consistente en el mantenimiento del dinero fiscal en su poder luego de vencido cierto plazo fijado para su depósito, y que la retención o percepción se pueda imputar al agente. La infracción prevista en el inciso b), del artículo 62, no requiere la concurrencia de las circunstancias enunciadas en el inciso a) de la misma norma (En idéntico sentido S.C.J.B.A.: B 62.652, “Banco de La Pampa”, del 30 9-2009; “Safontas de Schmidt” del 18-5-2011, y recientemente en la causa B 63.340, caratulada “Renault Argentina S.A. c/ Provincia de Buenos Aires s/ Demanda contencioso administrativa” del 27-05-2015).

Desde antiguo la Suprema Corte de la Provincia tiene dicho que la defraudación fiscal del Agente de Recaudación del Código Fiscal establece al menos una presunción “juris tantum” de la intencionalidad nacida de la omisión del depósito en tiempo oportuno, del impuesto retenido o recaudado (S.C.B.A., Causas B 49.133, “La perseverancia del Sur”, Sentencia del 19-08-1986; Causa B 49.344, “Giles Cereales S.R.L.”, Sentencia del 16-09-1986; Causa B 49.181, “Cosecha Cooperativa de Seguros Limitada”, Sentencia del 28-11-1986, entre muchas otras).

Por su parte, al interpretar una norma sustancialmente análoga (art. 37 inc. “b” del Código Fiscal de la Provincia de Buenos Aires, to. 1981) la Corte Suprema de Justicia de la Nación ha establecido que la presunción de culpabilidad prevista en la norma debe ser entendida como un régimen probatorio característico de la figura tributaria que se regula. Por ello, y en la medida en que sea castigado únicamente aquél que tenga la posibilidad real de ajustar su conducta al mandato legal, no se afecta el principio nulla poena sine culpa (“Fallos”, 312:149). En idéntico sentido, S.C.B.A. en causa B. 63,255, “Mercado de Materiales S.A. contra Provincia de Buenos Aires (D.P.R.).Demanda contencioso administrativa”; Sentencia del 28 de diciembre de 2005.

En ese contexto, puede apreciarse que el intento de defensa presentado, no se detiene siquiera a esbozar explicación alguna sobre la falta de ingreso en tiempo y forma, limitándose a atacar el quantum de la sanción y las circunstancias que llevaron al juez administrativo a fijarlo.

Así las cosas, no advierto en autos la concurrencia de causal exculpatoria alguna ante el incumplimiento incurrido. Debo recordar, que las sumas que el agente recauda, en concepto de impuesto de quienes realizan operaciones con su intervención (clientes y proveedores), no le son propias, sino que pertenecen al Fisco y a sus arcas deben ser ingresadas. No debe darse otro destino al dinero, y además ese ingreso debe ser oportuno. Tal extremo fulmina el intento defensivo basado en las dificultades financieras.

Conforme lo expuesto, corresponde confirmar la imputación endilgada a la firma apelante, en su carácter de Agente de Recaudación en el Impuesto sobre los Ingresos Brutos, lo que así declaro.

Sentado lo que antecede, corresponde analizar la graduación de la sanción aplicada a la luz de los agravios traídos. Recuerdo al respecto que el Fisco provincial sancionó el actuar de la firma de autos con una multa fijada en el 152 % del impuesto defraudado. Y así lo decide a pesar de merituar la existencia de atenuantes (la exteriorización de los importes retenidos y percibidos, la cancelación de intereses y recargos; y la falta de antecedentes de la firma -vide fojas 55 vta) considerando como agravante la relevancia de los montos indebidamente apropiados y la magnitud del lapso de tiempo transcurrido desde la fecha de vencimiento para ingresar el impuesto recaudado en cada caso.

Paralelamente, a fs. 84/85 se agregan los comprobantes de pago de las percepciones efectuadas, ingresadas el día 24 de agosto de 2017.

Así entonces, teniendo en cuenta el fundamento en que reposa el “principio de proporcionalidad”, que obliga a jerarquizar las lesiones y establecer la coherencia entre las magnitudes de las penas asociadas a cada conflicto que es materia de juzgamiento y que, además, exige que exista una razonable relación entre el fin perseguido por la ley y el medio utilizado para alcanzarlo, corresponde revisar la cuantía de la pena dispuesta, que de una escala entre el 50% y el 300% ha sido fijada de manera elevada, a la luz de las circunstancias merituadas para su cuantificación.

En tal contexto, se entiende razonable reducir la sanción cuya procedencia se confirma, al equivalente al cien por ciento (100%) del impuesto defraudado, lo que así voto (En idéntico sentido, Sala I en autos “PARQUE INDUSTRIAL AGUA

PROFUNDA S.A.”, sentencia del 12 de diciembre de 2023, Registro 2495).

POR ELLO, VOTO: 1) Hacer lugar parcialmente al recurso interpuesto a fojas 82/83, por la Dra. María Lodi Bestani en carácter de apoderada de la firma “AGRO INDUSTRIAS EL NIHUIL S.A.”, y por el Sr. Antonio Angel Bestani, por derecho propio, con el patrocinio letrado de la Dra. Rosana del Carmen Olivieri, contra la Disposición Delegada SEATyS SCA nº 017, dictada con fecha 21 de enero de 2019 por la Subgerencia de Coordinación CABA de la Agencia de Recaudación de la Provincia de Buenos Aires. 2) Reducir la sanción dispuesta por el artículo 3° del acto apelado al cien por ciento (100%) de las retenciones y percepciones efectuadas y depositadas fuera de término, ascendiendo la misma a la suma de Pesos sesenta mil cuatrocientos noventa y uno con 58/100 (\$ 60.491,58). 3) Confirmar en todo lo demás la Disposición citada en cuanto ha sido materia de agravio.

VOTO DEL CR. RODOLFO DÁMASO CRESPI: Que, tal como ha quedado delineada la controversia en esta instancia, a partir de los agravios incoados por la parte apelante contra la Disposición Delegada SEATyS SCA Nº 17/19, debo señalar que, en virtud de los fundamentos expuestos en su voto, adhiero a lo resuelto por el Vocal instructor, Dr. Ángel C. Carballal, sin perjuicio de remitir –a mayor abundamiento– a mi voto para la causa “MEDAMAX SA” (Sentencia de Sala III de fecha 31/8/21, Registro Nº 4362), en lo estrictamente vinculado al análisis del elemento subjetivo de la infracción imputada y la influencia que, a su respecto, tienen los fallos “Tool Research Argentina S.A.I.C. c. Dirección General Impositiva” –CSJN, Sentencia del 27 de abril de 2010– e “Industrias Alimenticias Mendocinas S.A y otros c/ Fisco de la Provincia de Buenos Aires S/ Recurso Directo Tribunal de Apelación Fiscal (411)” –Causa Nº 15233 CCALP, Sentencia del 14 de julio de 2016–); lo que así declaro.

VOTO DEL DR. PABLO G. PETRAGLIA: Que en atención a las cuestiones de hecho y de derecho puestas de manifiesto por el Vocal Instructor, Dr. Angel C. Carballal en su voto, adhiero a la propuesta resolutive efectuada. Así lo dejo expresado.

POR ELLO SE RESUELVE: 1) Hacer lugar parcialmente al recurso interpuesto a fojas 82/83, por la Dra. María Lodi Bestani en carácter de apoderada de la firma “AGRO INDUSTRIAS EL NIHUIL S.A.”, y por el Sr. Antonio Angel Bestani, por derecho propio, con el patrocinio letrado de la Dra. Rosana del Carmen Olivieri, contra la Disposición Delegada SEATyS SCA nº 017, dictada con fecha 21 de enero de 2019 por la Subgerencia de Coordinación CABA de la Agencia de Recaudación de la Provincia de Buenos Aires. 2) Reducir la sanción dispuesta por el artículo 3° del acto apelado al cien por ciento (100%) de las retenciones y percepciones efectuadas y depositadas fuera de término, ascendiendo la misma a la suma de

Pesos sesenta mil cuatrocientos noventa y uno con 58/100 (\$ 60.491,58). **3)**
Confirmar en todo lo demás la Disposición citada en cuanto ha sido materia de
agravio. Regístrese y notifíquese. Cumplido, devuélvase.

Digitally signed by CARBALLAL Angel Carlos
Date: 2025.09.18 17:20:30 ART
Location: Provincia de Buenos Aires

Angel Carballal
Vocal
Tribunal Fiscal de Apelación

Digitally signed by CRESPI Rodolfo Damaso
Date: 2025.09.19 13:18:24 ART
Location: Provincia de Buenos Aires

Rodolfo Crespi
Vocal titular
Tribunal Fiscal de Apelación

Digitally signed by PETRAGLIA Pablo German
Date: 2025.09.29 07:46:54 ART
Location: Provincia de Buenos Aires

Pablo Germán Petraglia
Conjuez Art. 8 LEY 7603
Tribunal Fiscal de Apelación

Digitally signed by SALINAS GIUSTI Rodrigo Hernán
Date: 2025.09.29 08:52:20 ART
Location: Provincia de Buenos Aires

Rodrigo Salinas Giusti
Prosecretario
Tribunal Fiscal de Apelación



GOBIERNO DE LA PROVINCIA DE BUENOS AIRES
2025-Centenario de la Refinería YPF La Plata: Emblema de la Soberanía Energética Argentina

Providencia

Número: PV-2025-34878266-GDEBA-TFA

LA PLATA, BUENOS AIRES
Lunes 29 de Septiembre de 2025

Referencia: “AGRO INDUSTRIAS EL NIHUIL SA” - 2360-0077503/18

Se deja constancia que la sentencia dictada bajo el GEDO INLEG-2025-34877672-GDEBA-TFA se ha registrado en esta Sala III con el N° 5005.

Digitally signed by SALINAS GIUSTI Rodrigo Hernán
Date: 2025.09.29 08:54:04 ART
Location: Provincia de Buenos Aires

Rodrigo Salinas Giusti
Prosecretario
Tribunal Fiscal de Apelación