



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: “COMPANIA PANAMERICANA DEL OESTE S.A.” - 2360-072329/08 y su acumulado 2360-0423335/12

AUTOS Y VISTOS: El expediente N° 2360-072329/08, caratulado “COMPANIA PANAMERICANA DEL OESTE S.A.”, y su acumulado N° 2360-0423335/12, con idéntica carátula.

Y RESULTANDO: Que, a fojas 1519, se elevan las actuaciones a este Tribunal (Cfr. Art. 121 del Código Fiscal), con los recursos de apelación interpuestos a fojas 1309/1314 y 1394/1424 (Conf. Art. 115 Inc. “b” del citado código), por la Dra. Patricia Laura Beltrame, en calidad de apoderada del Sr. Arturo Scalise y de la firma “COMPAÑIA PANAMERICANA DEL OESTE S.A.”, respectivamente, contra la Disposición Delegada SEFSC N° 2844/13, dictada a fojas 1283/1300, por el Departamento de Relatoría Área Metropolitana, de la Agencia de Recaudación Provincia de Buenos Aires (ARBA).

Mediante el citado acto, se determinaron las obligaciones fiscales de la firma “COMPAÑIA PANAMERICANA DEL OESTE S.A.”, en su calidad de contribuyente del Impuesto sobre los Ingresos Brutos, por el ejercicio de sus actividades verificadas de “*Servicios Inmobiliarios realizados por cuenta propia, con bienes propios o arrendados n.c.p*” (Código de Actividad NAIIB N° 701090), “*Servicios de crédito para financiar otras actividades económicas*” (Código de Actividad NAIIB N° 659810) y “*Construcción, reforma y reparación de edificios residenciales*” (Código de Actividad NAIIB N° 452100) durante los períodos fiscales 2007 (mayo a diciembre) y 2008 (enero a agosto), en un monto total que asciende a la suma de pesos ciento ochenta y seis mil seiscientos noventa y dos con ochenta centavos (\$ 186.692,80).

Sobre dicha base, estableció diferencias en favor del Fisco provincial, por la suma de pesos ciento setenta y siete mil trescientos cincuenta y siete con setenta centavos(\$ 177.357,70), y saldos a favor de la contribuyente por la suma de pesos ciento cincuenta y seis mil setenta con treinta centavos (\$ 156.070,30). Asimismo, aplicó a esta última una multa equivalente al diez por ciento (10%) del monto dejado de oblar, al haber constatado la comisión de la infracción por omisión, prevista y penada en el Art. 61, primer párrafo, del Código Fiscal. Y, finalmente, declaró responsable solidario e ilimitado, junto con la firma de autos, al Sr. Scalise Arturo, conforme lo normado por los Arts. 21, 24 y 63 de dicho código.

A fojas 1521, se deja constancia que la presente causa fue adjudicada a la Vocalía de la 9na. Nominación, a cargo de la Cra. Silvia Ester Hardoy, con intervención de la Sala III de este Tribunal. Asimismo, se impulsa su trámite.

A fojas 1531, subsanadas las deficiencias formales de los recursos incoados, de acuerdo con lo dispuesto por el Art. 122 del Código Fiscal, se ordena su traslado a la Representación Fiscal, para que conteste los agravios y, en su caso, oponga excepciones, agregándose fojas 1536/1541, el escrito de réplica.

A fojas 1544, como medida para mejor proveer (Conf. Art. 20 Inc. "a" de la Ley N° 7.603/70), se libra oficio a la Comisión Arbitral del Convenio Multilateral a fin de que informe si se ha dictado resolución con respecto a la Disposición Delegada SEFSC N° 2844/13 y, en su caso, remita a los autos copia certificada de la misma, informando si se encuentra firme.

A fojas 1560/1563, la Comisión Arbitral del Convenio Multilateral, mediante Nota N° 842, adjunta copia certificada de la Resolución (C.A.) N° 32/2015, informando que la misma se encuentra firme.

A fojas 1571, mediante Sentencia registrada bajo el N° 3328, se resuelve acumular a las presentes actuaciones, el Expediente N° 2360-423335/12, caratulado "COMPAÑIA PANAMERICANA DEL OESTE SA", pasando a correr como fojas 1576.

A fojas 1220, del expediente acumulado, se elevan las actuaciones a este Tribunal (Cfr. Art. 121 del Código Fiscal), con el recurso de apelación interpuesto a fojas 1095/1124 de dichas actuaciones (Conf. Art. 115 Inc. "b" del citado código), por la Dra. Patricia Laura Beltrame, en su calidad de apoderada del Sr. Arturo Scalise y de la firma "COMPAÑIA PANAMERICANA DEL OESTE S.A.", contra la Disposición Delegada SEFSC N° 4433/14, dictada a fojas 1085/1092, de dicho expediente, por el Departamento de Relatoría Área Metropolitana, de la Agencia de Recaudación Provincia de Buenos Aires (ARBA).

Mediante el citado acto, se determinaron las obligaciones fiscales de la firma “COMPANÍA PANAMERICANA DEL OESTE S.A.”, en su calidad de contribuyente del Impuesto sobre los Ingresos Brutos, por el ejercicio de sus actividades verificadas de “*Servicios Inmobiliarios realizados por cuenta propia, con bienes propios o arrendados n.c.p*” (Código de Actividad NAIIB N° 701090), “*Servicios de crédito para financiar otras actividades económicas*” (Código de Actividad NAIIB N° 659810) y “*Construcción, reforma y reparación de edificios residenciales*” (Código de Actividad NAIIB N° 452100), durante los períodos fiscales 2008 (septiembre a diciembre) y 2009 (enero a diciembre), en un monto total que asciende a la suma de pesos doscientos sesenta y cinco mil trescientos setenta y dos con ochenta centavos (\$ 265.372,80).

Sobre dicha base, estableció diferencias en favor del Fisco provincial, por la suma de pesos doscientos sesenta y un mil ochocientos sesenta y ocho (\$ 261.868). Asimismo, aplicó a la contribuyente una multa equivalente al diez por ciento (10%) del monto dejado de oblar, al haber constatado la comisión de la infracción por omisión, prevista y penada en el Art. 61, primer párrafo, del Código Fiscal. Y, finalmente, declaró responsable solidario e ilimitado, junto con la firma de autos, al Sr. Scalise Arturo, conforme lo normado por los Arts. 21, 24 y 63 de dicho código.

A fojas 1222, del expediente acumulado, se deja constancia de que la presente causa fue adjudicada a la Vocalía de la 9na. Nominación, a cargo de la Cra. Silvia Ester Hardoy, con intervención de la Sala III de este Tribunal. Asimismo, se impulsa su trámite.

A fojas 1231 del citado expediente acumulado, subsanadas las deficiencias formales del recurso, de acuerdo con lo dispuesto por el Art. 122 del Código Fiscal, se ordena su traslado a la Representación Fiscal, para que conteste los agravios y, en su caso, oponga excepciones, agregándose fojas 1233/1239 del mismo, el escrito de réplica.

A fojas 1577, una vez resuelta la acumulación de expedientes, se tiene al Cr. César Roberto Litvin como apoderado de la firma apelante.

A fojas 1605, se deja constancia de que, a raíz de la renuncia de las Vocales integrantes de la Sala III de este Tribunal para acogerse a los beneficios jubilatorios, la instrucción de la causa quedó a cargo del Cr. Rodolfo Dámaso Crespi (en carácter de Vocal subrogante; Conf. Acuerdo Extraordinario N° 87/17).

A fojas 1614, se tiene por agregado un escrito presentado por el Cr. Cesar R. Litvin conforme al cual se lo tiene como apoderado del Sr. Arturo Scalise, por constituido nuevo domicilio procesal y presentes autorizaciones conferidas.

A fojas 1617, se hace saber que la Sala ha quedado finalmente integrado junto al Cr. Crespi, con el Dr. Angel C. Carballal y el Dr. Pablo G. Petraglia como conjuez (Conf. Ac. Ext. 102/22 y Ac. Ord. 65/24). Se provee el ofrecimiento probatorio efectuado a fojas 1309/1314 y 1394/1424 del expediente 2360-72329/08 y fojas 1095/1124 del 2360-123335/12. Se dictan autos para sentencia.

Y CONSIDERANDO: I.- a.- Que, mediante el recurso incoado por la Dra. Beltrame, en representación del Sr. Scalice, contra la Disposición Delegada SEFSC N° 2844/13, se desarrollan los siguientes agravios.

Como primera cuestión, se opone a la responsabilidad solidaria extendida, argumentando que esta no es de carácter objetivo, sino que requiere un incumplimiento atribuible a título de culpa o dolo, sin que baste –para su atribución– el mero cargo de director.

Expresa que en ningún momento hubo una investigación por parte del Fisco respecto de sus funciones en la sociedad, la cuales sólo se limitaban a convocar y a concurrir a las reuniones ordinarias de asamblea para tratar los balances de ejercicio anual.

Afirma que, para que un director tenga responsabilidad fiscal, debe necesariamente administrar o disponer de los bienes de la sociedad en el ejercicio específico de sus funciones. Entiende que, a quienes no tienen tales facultades, sólo les bastará probar que, de las propias funciones ejecutivas, surge la falta total de relación con el hecho impositivo que se cuestiona.

Manifiesta que el Art. 21 del Código Fiscal exige como requisito esencial para la extensión de responsabilidad fiscal, el incumplimiento de los deberes tributarios. Advierte que la responsabilidad, no es automática ni objetiva, siendo menester que sea imputable a título de dolo o culpa. Cita jurisprudencia en aval a su postura.

Por último, solicita la acumulación de expedientes (acumulación que diera origen a lo resuelto por este Tribunal mediante la Sentencia registrada bajo el N° 3328), acompaña y ofrece prueba, y hace reserva del Caso Federal.

I.- b.- Que, a su vez, mediante el recurso incoado por la Dra. Beltrame, en representación de la firma “Compañía Panamericana del Oeste SA”, contra la Disposición Delegada SEFSC N° 2844/13, se desarrollan los siguientes agravios.

En primer término, luego de expresar diversos conceptos vinculados al Convenio Multilateral, cuestiona el criterio utilizado por el Fisco para distribuir los ingresos totales, en la inteligencia de que no es posible escindir el proceso desarrollado por la contribuyente, ya que consiste no sólo en el fraccionamiento y venta de lotes, sino

además, en la construcción.

En cuanto a la actividad de construcción, y el régimen especial del Convenio Multilateral, sostiene que dicha actividad resulta alcanzada por el Art. 6 del Convenio Multilateral y que, de acuerdo con tal norma, el 10% de la base debe asignarse a la Ciudad Autónoma de Buenos Aires, por cuanto se trata de la jurisdicción donde se asienta la dirección y sede central de la firma.

Niega que su actividad principal sea la de “Servicios inmobiliarios realizados por cuenta propia, con bienes propios o arrendados” (NAIIB 70109), por cuanto, considera, la actividad de venta de lotes de terreno no puede de ninguna manera confundirse con la prestación de un servicio.

Describe la actividad que realiza, afirmando que consiste en el fraccionamiento de lotes para urbanizar en la Provincia de Buenos Aires y en la construcción, reforma y reparación de los edificios residenciales, junto con las obras de los espacios comunes (calles internas, tendido de red eléctrica, instalaciones de gas natural, construcción de red cloacal, club house, canchas de tenis, piletas de natación etc.), para quienes integran barrios privados.

Expresa que las citadas actividades se concretaron en los emprendimientos “Club de Campo San Patricio”, “Barrio Privado El Casco de Leloir” y “Club de Campo Los Puentes”, en los cuales el Fisco verificó la actividad de constructora de la sociedad. Asimismo, señala que la modalidad de venta es la conocida como “llave en mano”, que consiste en la construcción y venta de una vivienda lista para habitar.

Alega que la controversia principal radica, a su entender, en el tratamiento dado por el Fisco a ciertos ingresos que este ha incluido en la base imponible de la operación principal.

Agrega que, por revestir el carácter de “construcción”, la firma los asignó en función del régimen especial del Art. 6 del Convenio Multilateral. Indica que, para aquellos contribuyentes que realicen actividades de construcción y otras, vinculadas o complementarias a la misma, se aplica el régimen especial del citado Art. 6 del Convenio Multilateral, norma que distribuye la materia imponible para aquellos contribuyentes que realicen la actividad de construcción en una jurisdicción y posean la dirección en otra. Afirma que la sede central de la firma, donde se generan la toma de decisiones y las proyecciones de negocios, y el domicilio legal de la entidad, es en la Ciudad Autónoma de Buenos Aires. De tal modo, entiende que la base de imposición debe distribuirse: un diez por ciento (10 %) a la jurisdicción donde se encuentra radicado el domicilio de la dirección; y un noventa (90 %), a la jurisdicción donde se realizan las obras materiales de construcción o conexas.

Sostiene asimismo que la norma no exige que se demuestre la presencia de un gasto, bastando con la evidencia manifiesta de la presencia de un domicilio determinado. Afirma que no se puede desconocer el domicilio de CABA, ya que fue verificado por la inspección y rige desde el año 1997.

En otro orden, señala que el Fisco, desconociendo que “COMPAÑIA PANAMERICANA DEL OESTE S.A.” es una empresa constructora, consideró a la venta de terrenos como “servicios inmobiliarios”, gravados con una tasa diferencial del 3,5 %, y con un coeficiente único de “uno”, como si no estuviera sujeta al régimen del Convenio Multilateral.

En línea con lo expuesto, afirma que la escisión del proceso descripto, pretendida por ARBA, constituye una ficción utilizada con fines meramente recaudatorios, no sólo por el arrastre de materia imponible a esta Provincia, sino además por la diferencia de alícuota generada.

Con respecto a las ventas de inmuebles en cuotas por plazos superiores a doce (12) meses, la verificación del hecho imponible y las correcciones simétricas por diferencias temporales, asevera la apelante que, en aquellas operaciones en las que no se otorgó la posesión de los inmuebles, el hecho imponible no se encontraba verificado, ya que este sólo acaece cuando se produce dicha entrega (tanto si ella se verifica al tiempo de la firma del boleto de venta o con posterioridad), motivo por el cual cuestiona el temperamento contrario adoptado por el Fisco.

Descarta la aplicación al caso del Art. 187 del Código Fiscal, a partir de sostener que dicha norma comprende el caso de la venta de inmuebles y no de una simple promesa sin posesión, situación en la que no existe un “ingreso” sino una “deuda”. De cualquier forma, estima que tales “anticipaciones” del hecho imponible se compensan en el tiempo ya que, con posterioridad, la contribuyente liquidó efectivamente el gravamen, por lo que la aplicación del criterio del devengado exigible, ensayada en el acto en crisis, no arroja diferencias impositivas. Invoca en su apoyo la denominada teoría de las correcciones simétricas.

Concluye que, por el citado principio de las correcciones simétricas, existe una compensación en el tiempo, generando en todo caso el devengamiento de intereses resarcitorios que se extinguen en la fecha en que el contribuyente determina el gravamen.

Manifiesta que, de manera arbitraria, la Autoridad de Aplicación discrimina entre el Código de Actividad NAIIB N° 701090 (Servicios inmobiliarios) y el Código de Actividad NAIIB N° 452100 (Construcción), siendo que este es el único que debió utilizar.

Seguidamente, rechaza la existencia de ingresos omitidos correspondientes a la actividad de “Servicios de créditos para financiar otras actividades económicas”, por cuanto, reitera, la contribuyente se dedica a una única actividad económica, consistente en el fraccionamiento y venta de lotes, con construcciones de espacios comunes, en los predios definidos como clubes de campo, barrios cerrados, etc.

Asimismo, manifiesta, que no resulta posible escindir de los respectivos precios de venta, aquellos supuestos servicios financieros; mucho menos, alega, para gravarlos en forma más intensa, en virtud del principio según el cual lo accesorio sigue la suerte de lo principal.

A su vez, apunta que, conforme lo reconoce la propia Inspección actuante, de los recibos por cobranzas no pueden extraerse los pretendidos intereses por financiación y pagos fuera de término, por lo que asegura desconocer cómo fue que, en todo caso, se determinó el monto imponible en cuestión.

En otro orden, se agravia de la evaluación y apreciación de la prueba oportunamente ofrecida que realizó el Fisco, acusando prejuzgamiento y violación del principio de verdad material. En particular, se queja: del rechazo de distintos medios ofrecidos, del hecho de que solo se hayan tenido por idóneos los elementos reunidos por la fiscalización (sobre los cuales, destaca, no haber tenido control), de la circunstancia de que se haya restado todo valor probatorio a las actas aportadas y de la exigencia de acreditar gastos en la Ciudad de Buenos Aires (y de no haberlos tenido por demostrados con las copias de comprobantes de pago de la tasa de la Inspección General de Justicia o con las constancias de gastos bancarios y de escribanía).

Continúa recordando el principio de la verdad jurídica objetiva. Expresa en este punto, que el fin último de una correcta evaluación y apreciación de los elementos probatorios del proceso, se halla conformado por la obtención de un adecuado servicio de justicia, traducido por medio de una sentencia que se ajuste a los valores que aquel debe contener. Considera que el Fisco debe sustentar su pretensión objetiva en elementos que guarden una relación unívoca entre el dato empírico, capturado durante el proceso de fiscalización y el resultado impositivo consecuente. Cita jurisprudencia y doctrina al respecto.

A su vez, critica la etapa previa al dictado del acto y plantea violación al principio constitucional del debido proceso adjetivo. Sostiene que, con posterioridad a la presentación del descargo y al ofrecimiento de prueba, la Autoridad de Aplicación dictó una nueva medida para mejor proveer frente a la cual debió ofrecer puntos ampliatorios de pericia y documentos que no se habían acompañado en la instancia administrativa. Advierte que, bajo la “Teoría de la subsanación”, el Fisco dispuso de formas, requisitos legales y procesales a su libre arbitrio.

Arguye que cuando la Autoridad de Aplicación sostiene que la prueba idónea para desentrañar la controversia es la documental, se refiere a la producida por la fiscalización, respecto de la cual la firma no ha tenido posibilidad de control.

En cuanto a su domicilio fiscal, al interpretar el Art. 23 de la Resolución General de la Comisión Arbitral N° 2/2010, que define y distingue el lugar de administración respecto del de dirección, cita a su vez el Art. 24 de la citada resolución y expresa que las prestaciones no son realizadas por “COMPAÑIA PANAMERICANA DEL OESTE S.A.”, sino por el estudio contable “Alfa Comercial S.A.”, con domicilio en Ardoino N° 1004 de Ramos Mejía. Enumera una serie de hechos que revelan que hubo gastos en extraña jurisdicción y que, en su caso, el domicilio fiscal se encuentra radicado en CABA, donde se toman las decisiones operativas de la Sociedad.

De todas formas, esgrime que, el Fisco, al sostener que no se acreditaron gastos en la Ciudad Autónoma de Buenos Aires, emplea el Art. 2 del Convenio Multilateral (el mismo coeficiente “unificado” de uno), pero para lo dispuesto por el Art. 6° del convenio.

Por lo demás, se opone a la medida de mejor proveer decretada en instancia determinativa, por pretender sustituir la pericial contable ofrecida en dicha etapa administrativa.

Con relación a la sanción aplicada, explica que, para la configuración de la infracción, no basta la mera comprobación de la situación objetiva de la conducta, siendo menester la concurrencia del elemento subjetivo. Entiende, que, por el principio de personalidad de la pena, es necesario que la conducta típica haya sido ejecutada, al menos, con culpa.

Se agravia así de la aplicación automática de la sanción y de la falta de consideración, por parte del Fisco, de los elementos atenuantes y agravantes. Alega que, para la aplicación del Art. 61 del Código Fiscal, debe existir una conducta antijurídica probada por el Fisco.

Alega el error excusable y sostiene la falta de validez de la multa, por basarse en presunciones.

Por lo demás, se agravia del *quantum* establecido, por falta de motivación del mismo y alega la ausencia de antecedentes sumariales.

Con respecto a la responsabilidad solidaria e ilimitada, sostiene que la regulada por el Código Fiscal no es objetiva, sino que es producto de la actuación de cada uno de

los sujetos, y subsidiaria. Afirma que el Fisco no investigó el tipo de funciones ejercidas por cada uno de los miembros.

Agrega que, para que el director de una sociedad anónima pueda llegar a tener responsabilidades fiscales, debe necesariamente administrar los bienes de ésta o disponer de ellos en el ejercicio de sus funciones.

Advierte que las tareas del Sr. Arturo Scalise, se limitaban a asistir y convocar a las reuniones de directorio de las asambleas ordinarias, no teniendo ningún tipo de injerencia en toma de decisiones tributarias.

Expresa que, a quienes no tienen facultades estatutarias o legales, les bastará con probar de las propias funciones ejecutivas, la falta de relación con el hecho impositivo que se cuestiona.

Destaca asimismo, que no basta con que haya incumplimiento, sino que, además, debe ser imputable a título de dolo o culpa. Cita jurisprudencia del Tribunal Fiscal de Nación y advierte que es una solidaridad de tipo represiva.

Por ultimo, ofrece prueba documental, pericial contable e informativa y plantea Cuestión Federal.

I.- c.- Que, finalmente, mediante el recurso incoado por la Dra. Beltrame, en representación del Sr. Arturo Scalise y de la firma "Compañía Panamericana del Oeste SA", contra la Disposición Delegada SEFSC N° 4433/14, se presentan análogas defensas a las detalladas *ut supra*, frente a idénticos motivos de ajuste, vinculados a los períodos fiscales comprendidos en dicho acto.

Ofrece prueba documental, pericial contable e informativa. Formula también reserva del caso federal.

II.- a.- Que, a su turno, la Representación Fiscal, en conteste a los agravios incoados contra la Disposición Delegada SEFSC N° 2844/13, comienza resaltando que, con relación a la controversia suscitada en materia de aplicación del Convenio Multilateral, deberá estarse a lo resuelto por los Organismos de Aplicación de este último, a raíz de la acción incoada en el marco de lo dispuesto por el Art. 24 Inc. "b" de dicha ley convenio.

Seguidamente, abordando los planteos que hacen a la deficiencia del método empleado para la determinación del hecho imponible de las operaciones financiadas, señala que yerra la apelante con respecto a la fecha a partir de la cual debe imputarse el gravamen, pues, alega, la ley es clara al establecer que el tributo determinará sobre la base de los ingresos brutos devengados durante el período

fiscal por el ejercicio de la actividad gravada; y que, en las operaciones de venta de inmuebles en cuotas, por plazos superiores a doce meses, se considerará el ingreso bruto devengado a la suma total de las cuotas o pagos que vencieran en cada período (Art. 187 Código Fiscal). Cita el Art. 201 Inc. "a" de dicho código y expresa que la ley establece tres opciones de imputación temporal, destacando que la Autoridad de Aplicación utilizó la posesión del bien a tal fin.

A su vez, con respecto a la queja relativa a los ingresos omitidos por financiamiento en la venta de lotes de terreno y a la imposibilidad de escindir las actividades desarrolladas por la contribuyente, adelanta su rechazo, advirtiendo que la recurrente sostiene tal argumento sobre la base de que, además de comercializar los lotes, realiza las obras de infraestructura que legalmente corresponden en este tipo de operaciones, que implican la modalidad de "venta llave en mano" (calles internas, tendido de red eléctrica, instalación de gas natural, construcción de red cloacal, Club House, etc.), pero que, sin embargo, de las escrituras traslativas de dominio, surge que, conjuntamente con el inmueble, el comprador obtiene una acción de la entidad jurídica, a favor de quienes se transfirió el dominio de las áreas comunes, verdes y recreativas, como así también los espacios circulatorios.

Así, alega, en cuanto a los ingresos gravados correspondientes a la venta de lotes, debe tenerse presente que del análisis de las escrituras traslativas de dominio aportadas por el contribuyente, se verificó que el contribuyente realizaba venta de lotes ubicados en el "Club de Campo Los Puentes", "Club de Campo San Patricio" y "Club de Campo El Casco de Leloir" cuyos ingresos deben ser incluidos en la actividad de "Servicios inmobiliarios realizados por cuenta propia, con bienes propios o arrendados n.c.p" (Código NAIIB N.º 701090), descartándose la posibilidad de incluirlos en la actividad de "construcción".

Agrega, a mayor abundamiento, que mediante la medida para mejor proveer ordenada en la instancia determinativa, se le requirió al contribuyente –entre otros puntos– aportar la documentación correspondiente a la totalidad de las obras referenciadas en la prueba pericial contable ofrecida por este, y que, no obstante, en respuesta solo aportó una nota en la cual indicó que en los períodos fiscalizados no realizó ningún tipo de actividad relacionada con la construcción, sino que simplemente se limitó a vender lotes.

Sobre esta base, afirma que tampoco le asiste razón a la recurrente en cuanto a los agravios expuestos respecto de la actividad probatoria, recordando las facultades fiscales que se derivan del Art. 113 del Código Fiscal y que oportunamente se notificó a la firma y al responsable la disposición de inicio, se analizó el descargo presentado, se agregó la prueba documental aportada y se expidió respecto de la restante. Destaca particularmente que los requerimientos formulados en modo

alguno persiguen otra finalidad que no sea arribar a la verdad material

En cuanto a la sanción de omisión impuesta, señala el Fisco que, habiéndose expresado sobre la procedencia de las diferencias determinadas en autos, se encuentra configurado el tipo objetivo calificado como omisión de tributos, correspondiendo la aplicación de la sanción dispuesta por el Art. 61 del Código Fiscal. Cita jurisprudencia y señala que, probada la infracción, la misma surge directamente de la ley, resultando irrelevante la ausencia de intención dolosa, bastando el hecho de una conducta inexcusable, que haya tenido por efecto no pagar o efectuar un pago inferior al que corresponde, según las disposiciones legales.

Asimismo, en relación con la falta de intención de perjudicar al Fisco, manifiesta que el mismo apelante reconoce que en las sanciones siempre se encuentra presente el elemento objetivo. Cita el Art. 21 del Código Fiscal.

En lo referente al error excusable alegado, destaca la Representación Fiscal que la firma de autos no ha probado su imposibilidad en el incumplimiento de su obligación, ni error alguno, limitándose a efectuar una interpretación conveniente a sus intereses. Describe que dicha eximente 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. Manifiesta, que ninguno de estos requisitos se configura en autos, por lo que corresponde desestimar la causal exculpatoria alegada.

Agrega, respecto a la naturaleza penal de las infracciones, que el derecho tributario es un ordenamiento de derecho sustantivo, que puede regular sus institutos en forma particular, sin sujeción a otra ley de fondo y que la Provincia se ha reservado al momento del dictado de la Constitución Nacional. A su vez, aclara que tampoco puede argumentarse una defensa sustentada en una norma de carácter nacional, pues aun cuando no surgiera del concepto de autonomía del derecho tributario la facultad de apartamiento de la legislación local de las normas contempladas para la materia en tratamiento por las normas nacionales, encuentra fundamento constitucional en el Art. 121 de la Constitución Nacional.

En lo vinculado a la responsabilidad solidaria, señala que el instituto previsto por el Código Fiscal, coloca a los responsables en la misma posición que el deudor principal a los fines del cobro de la deuda. Afirma, que al Fisco le basta probar la existencia de representación legal o convencional, para reputar que quien administre o disponga de los fondos del ente social, es responsable solidario con el

contribuyente, pudiendo eximirse de responsabilidad si acredita haber exigido de los sujetos pasivos, los fondos necesarios para el pago y que éstos los colocaron en la imposibilidad de cumplimiento en forma correcta y tempestiva. Advierte que los extremos, no se encuentran acreditados por parte de los apelantes.

Conforme lo expuesto, la Representación Fiscal solicita el rechazo de los agravios y la confirmación total del acto apelado.

II.- b.- Por su parte, la Representación Fiscal, en conteste a los agravios incoados contra la Disposición Delegada SEFSC N° 4433/14, comienza afirmando que los planteos de nulidad vinculados al principio de verdad jurídica, objetiva y material no pueden prosperar, en tanto que, en la resolución en crisis, se han respetado las etapas y requisitos legales para emitir un acto válido y eficaz.

Expresa que en reiterados pronunciamientos de este Tribunal se ha considerado que, para que proceda la nulidad, es necesario que la violación y la omisión de las normas procesales se refieran a aquellas de carácter grave y solemne, influyendo contra el derecho de defensa. Indica, a su vez, que se ha efectuado el relato de los hechos y los fundamentos de derecho que han llevado a su dictado, exponiendo las circunstancias que dieron origen al ajuste practicado, explayándose el Juez Administrativo respecto de tal metodología.

Asegura que la apelante ha ejercido su derecho de defensa, y que no existe agravio que permita hacer lugar a la nulidad peticionada.

En relación con los agravios de fondo, advierte que, con fecha 01/12/2014, la Sala II de este Tribunal, se expidió en otra causa donde intervino la firma de tratadas, mediante Sentencia registrada bajo el N° 1992, en el expediente N° 2306-264826/2007, en la cual dio tratamiento a idénticas cuestiones que las traídas en la instancia.

Asimismo destaca, con relación a la queja que involucra normas del Convenio Multilateral, que fue dictada por la Comisión Arbitral la Resolución N°1/2014. Agrega que, por otra parte, la quejosa no realiza un planteo concreto y objetivo, en tanto centra su queja en la incorrecta atribución de ingresos conforme el Art. 6° del Convenio Multilateral y menciona vagamente el carácter inescindible de la actividad desarrollada, todo lo cual trasunta en un incumplimiento a lo dispuesto por el Art. 120 del Código Fiscal.

Afirma que no existen dudas que, para la actividad “Construcción, reforma y reparación de edificios residenciales” (Código de Actividad NAIIB N° 452100), resulta de aplicación el régimen especial del mencionado Art. 6°, toda vez que fue tratado por la Comisión Arbitral en la Resolución N° 1/2014.

A su vez, en lo referente al planteo sobre las deficiencias del método utilizado para determinar el hecho imponible de las operaciones financiadas, señala que yerra la apelante en cuanto a la fecha a partir de cuándo debe imputarse el gravamen, pues la ley establece que se determinará sobre la base de los ingresos brutos devengados durante el período fiscal por el ejercicio de la actividad gravada y, en las operaciones de venta de inmuebles en cuotas por plazos superiores a doce meses, se considerará ingreso bruto devengado, a la suma total de las cuotas o pagos que vencieran en cada período (Art. 187 del Código Fiscal). Cita el Inc “a” del Art. 201 del referido código y advierte que, de tal manera, la ley establece tres opciones a partir de cuándo deben imputarse. Referencia lo resuelto en el precedente *ut supra* destacado de este Tribunal.

Con referencia a la queja relativa a los ingresos omitidos por financiación de venta de lotes de terreno, adelanta su rechazo, destacando que la recurrente sostiene tal argumento sobre la base de que, además de comercializar los lotes, realiza las obras de infraestructura que legalmente corresponden en este tipo de operaciones que implican la modalidad de “venta llave en mano” (la cual conlleva contar con los servicios imprescindibles que ofrece el emprendimiento inmobiliario: calles internas, tendido de red eléctrica, instalación de gas natural, construcción de red cloacal, Club House, etc.); pero que, sin embargo, de las escrituras traslativas de dominio surge que, conjuntamente con el inmueble, el comprador obtiene una acción de la entidad jurídica, a favor de quienes se transfirió el dominio de las áreas comunes, verdes y recreativas, como así también los espacios circulatorios. De manera tal que, indica, en punto a los ingresos gravados correspondientes a la venta de lotes, debe tenerse presente –tal como lo expresó el Juez Administrativo– que “...*respecto a la actividad de ‘Servicios inmobiliarios realizados por cuenta propia, con bienes propios o arrendados n.c.p.’ (Código NAIIB 701090) la inspección consideró los ingresos devengados para los períodos fiscalizados correspondientes a la totalidad de las Escrituras de dominio y Boletos de compra venta celebradas por el contribuyente en concepto de ‘venta de lotes’ (papeles de trabajo a fojas 964, 965 y 972)...*”.

Continúa con los agravios vinculados a la actividad probatoria, y manifiesta que no le asiste razón a la quejosa, en tanto aduce que la Autoridad de Aplicación procedió conforme a lo establecido en la normativa aplicable (Arts. 113 y 68 del Código Fiscal).

En lo relativo a la sanción aplicada, expresa que se ha configurado el tipo objetivo calificado como omisión de tributos, resultando procedente la aplicación de la multa dispuesta por el Art. 61 del Código Fiscal.

Resalta que, la figura de omisión, describe la conducta de quien incumple total o

parcialmente el pago de las obligaciones fiscales a su vencimiento, y que para su aplicación no resulta necesario el análisis de la existencia de intención alguna por parte del infractor.

Asimismo, rechaza el alegado error excusable y la naturaleza penal de las infracciones tributarias. Cita precedentes.

En cuanto a extensión de la responsabilidad solidaria, en el ámbito provincial, señala que la temática es diferente a la del ámbito nacional. Expresa que en materia fiscal, el instituto reconoce su fuente en la ley (Arts. 21, 24 y 63 del Código Fiscal). Afirma que es una obligación a título propio, por deuda ajena, que no es subsidiaria y que no posee beneficio de excusión. Explica que la norma establece una presunción legal, invirtiendo la carga de la prueba sobre los responsables.

Con respecto a la aplicación de la legislación de fondo, advierte el Representante Fiscal que, aun cuando no surgiera de la autonomía del derecho tributario, el apartamiento en la legislación local de las normas sobre solidaridad contenidas en la ley de sociedades comerciales, encuentra su fundamento constitucional en el Art. 121 de la Constitución Nacional.

Finalmente, la Representación Fiscal, solicita el rechazo de los agravios y la confirmación total del acto apelado.

III.- VOTO DEL CR. RODOLFO DÁMASO CRESPI: Que, corresponde decidir en esta instancia si las Disposiciones Delegadas SEFCS N° 2844/13 y N° 4433/14, a la luz de los agravios incoados por la apelante, se ajustan a derecho.

A tal fin, de forma preliminar deben analizarse los distintos planteos de nulidad interpuestos contra los procedimientos –determinativos y sumariales– desarrollados en la instancia anterior, y los actos dictados en su consecuencia.

Así, cabe recordar en primer lugar que el Art. 128 del Código Fiscal, establece, en relación con la instancia probatoria vinculada a la etapa de descargo, que: *“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 dela Autoridad de Aplicación”* (el subrayado me pertenece).

En este marco, en relación con el procedimiento probatorio desarrollado durante la determinación practicada en el expediente N° 2360-072329/08, corresponde señalar que, conforme surge de la Disposición Delegada SEFSC N° 2844/13 y se corrobora con las constancias de autos, la contribuyente, al tiempo de presentar el pertinente

descargo, acompañó y ofreció prueba documental y propuso una pericia contable.

Frente a ello, el Juez Administrativo, tuvo por agregada la documental acompañada junto con el descargo y, en relación con la ofrecida (documental obrante en el expediente administrativo N° 2306-0264826/2007), rechazó su producción, toda vez que, al tratarse de documentación propia del contribuyente, debió acompañarla en dicha instancia defensiva, conforme lo dispone el Art. 113 del Código Fiscal.

Por su parte, con respecto a la prueba pericial contable ofrecida, resolvió asimismo su rechazo, señalando: **a.-** respecto al punto 1 de la medida propuesta, que no existía controversia sobre la legalidad de los registros contables; **b.-** en relación con los puntos 2 a 7, que, en atención a que los mismos tendían a aportar elementos vinculados al cálculo del coeficiente unificado y a la base imponible ajustada para la actividad de "Construcción, reforma y reparación de edificios residenciales" (Código NAIIB N° 452100), y que la prueba idónea para desentrañar dicha controversia consistía en documental (la cual, por lo demás, fue solicitada en la etapa de fiscalización con resultado negativo), la Autoridad de Aplicación dispuso una Medida para Mejor Proveer (mediante Providencia N° 393/13) por la cual la recabó nuevamente para ser analizada junto con la aportada con el descargo; y **c.-** en cuanto a los puntos 8 a 10, que resultaban innecesarios, toda vez que, a criterio del Juez Administrativo, aún si se acreditaba que el responsable solidario no había confeccionado ni firmado las Declaraciones Juradas determinativas del impuesto, tal extremo no resulta suficiente a fin de eximirlo de responsabilidad.

Resta por resaltar, que mediante la citada Providencia N° 393/13, el Juez Administrativo dispuso como Medida para Mejor Proveer –remitiendo las actuaciones al Departamento Operación Área Metropolitana La Matanza– que: **a.-** Se analice la documentación acompañada por la firma contribuyente al descargo, a efectos de determinar la jurisdicción correspondiente a su sede administrativa (Conf. Art. 6 del Convenio Multilateral y Arts. 23, 24 y 25 de la Resolución General N° 2/2010) y los coeficientes unificados de distribución; y **b.-** Se proceda a solicitar al contribuyente la documentación obrante en su poder que acredite la totalidad de las obras de construcción realizadas por la firma de marras, que se referencian en los puntos 5 y 7 de la prueba pericial contable por él ofrecida.

Así, el inspector designado requirió a la fiscalizada (ver Acta de Requerimiento – Formulario R-054– N° 010103039, a fojas 1260/1261, y Acta de Comprobación – Formulario R-078 “A”– N° 10207301, a fojas 1258/1259): *“1) Original y copia de la documentación respaldatoria de las obras de construcción tanto en los espacios comunes de los lotes como de las viviendas unipersonales que realizó durante mayo 2007 a agosto 2008. 2) Informe y aporte la documentación respaldatoria de corresponder si al cierre de cada uno de los períodos 5/2007 a 8/2008 tiene alguna*

cuenta de bienes de cambio que revele construcciones en proceso o terminadas".

Sin embargo, el requerimiento efectuado no fue cumplido por la firma de marras (ver Acta de Comprobación –Formulario R-078 “A”– N° 10207302, a fojas 1262/1263), quien se limitó a presentar una nota explicativa de la actividad desarrollada (ver fojas 1264).

Como puede observarse el rechazo en cuestión no resulta arbitrario.

Cabe recordar en este punto –y a mayor abundamiento– que, conforme el Art. 384 del Código Procesal Civil y Comercial (de aplicación supletoria, según lo dispuesto por el Art. 4 del Código Fiscal), los Jueces poseen amplias facultades para decidir la pertinencia y admisibilidad de las pruebas que fueren esenciales para la resolución de la causa, así como también para ordenar la ejecución de medidas para mejor proveer, tal como, por lo demás, se encuentra previsto en el Art. 113 del Código Fiscal.

En el contexto descripto, no se comprueba entonces la existencia de anomalías o vicios que justifiquen la tacha de nulidad que se persigue, por lo que corresponde rechazar el planteo incoado; lo que así declaro.

A su vez, a idéntica conclusión corresponde arribar en relación con el procedimiento determinativo llevado a cabo en el marco del expediente N° 2360-42335/12, toda vez que, en este caso, conforme surge de la Disposición Delegada SEFSC N° 4433/14 (y se corrobora con las constancias de autos), la firma contribuyente ni siquiera presento descargo en dicha etapa; lo que así también declaro.

Por último, frente a los planteos nulificantes incoados por ausencia de valoración de la prueba documental acompañada por la contribuyente, y por falta de fundamentación suficiente a la hora de establecer –la Autoridad de Aplicación– el *quantum* de las multas aplicadas, recordando que el derecho a obtener una resolución fundada en derecho, favorable o adversa, es garantía frente a la arbitrariedad e irrazonabilidad de los poderes públicos, debo señalar que, de la lectura a los considerandos de las disposiciones impugnadas (ver fojas 1289 Vta/1291 y 1297, del expediente N° 2360-72329/08; y fojas 1087 y 1089 Vta., del expediente N° 2360-42335/12), surgen suficientemente expuestos los razonamientos que llevaron al Fisco a resolver del modo en que lo hizo, en relación con la asignación de ingresos vinculados al régimen especial de distribución contemplado en el Art. 6 del Convenio Multilateral (valorando la prueba documental en cuestión) y a establecer las multas aplicadas en un monto equivalente al diez por ciento (10%) de los importes tributarios omitidos.

Cabe destacar en este punto, que no debe confundirse la disconformidad con los

criterios asumidos y expuestos por el Juez Administrativo, con una desatención a los elementos del acto administrativo que hacen a su validez formal. A todo evento, estamos hablando de la justicia de la decisión, extremo que, en rigor, debe hallar reparación por vía del recurso de apelación y no por el de nulidad (Conf. Art. 128 del Código Fiscal, que admite una distinción entre ambos).

Consecuentemente, corresponde rechazar los planteos formulados; lo que así declaro.

Establecido lo que antecede, y comenzando con el análisis de los agravios de fondo incoados contra las determinaciones practicadas por el Fisco, cabe advertir, en primer término, con respecto a aquellos vinculados a la aplicación del Convenio Multilateral, que la firma apelante, en el marco del expediente N° 2360-072329/08, presentó acción en los términos del Art. 24 Inc. "b" de dicho convenio ante la Comisión Arbitral, contra la Disposición Delegada SEFSC N° 2844/13.

Así, mediante la Resolución (C.A.) N° 32/2015 (la cual se encuentra firme; ver Nota N° 842 a fojas 1560/1563), el citado Organismo señaló: *"...Que (...) esta Comisión observa que en lo que a su estricta competencia se refiere, la controversia está centrada en: 1. Tratamiento de los ingresos obtenidos por el contribuyente derivados de la actividad que desarrolla. Mientras que la recurrente ha aplicado el régimen especial del artículo 6° del C.M. para todos sus ingresos, considerando que provienen de su actividad de 'construcción', el fisco los ha discriminado porque los considera producto de tres actividades distintas (construcción de viviendas, venta de lotes e ingresos por financiación), y 2. la atribución del 10% de los ingresos que corresponde a la sede para el caso del régimen de la construcción."*

Y consideró: *"Que respecto del punto 1., le asiste razón al fisco determinante. Se está en presencia de un contribuyente que desarrolla distintas actividades: 'construcción de viviendas' donde debe aplicarse el régimen especial del artículo 6° del C.M., mientras que para las otras dos actividades –'venta de lotes' e 'ingresos por financiación'- se debe determinar el coeficiente de ingresos de acuerdo con las previsiones del artículo 2° del C.M. Que ello es así ya que la actividad de venta de lotes y financiación no es asimilable a las 'actividades de la construcción' con el sentido que se las ha pretendido definir en el artículo 6° del Convenio Multilateral. Que respecto del punto 2. y en cuanto a los ingresos provenientes de 'actividades de la construcción' de viviendas llave en mano, deben distribuirse de acuerdo al régimen especial del art. 6° del C.M. En cuanto a la atribución del 10% a la jurisdicción donde el contribuyente tenga ubicado su escritorio, oficina, administración o dirección, el hecho de que el contribuyente posee la administración en la Provincia de Buenos Aires y la dirección de la empresa se encuentra en la CABA, hace procedente la aplicación de las disposiciones contenidas en la*

Resolución General N° 109/2004 (actualmente arts. 30 a 32 del anexo de la R.G. N° 1/2015), por lo que, en este punto, el fisco debe ajustar su pretensión, tomando para ello la documentación existente en el expediente administrativo y lo dispuesto por el art. 3°, 2° párrafo inc. f) del C.M.”

Sobre dicha base, luego, resolvió: *“No hacer lugar a la acción interpuesta por la firma Compañía Panamericana del Oeste S.A. contra la Disposición Delegada SEFSC N° 2844/2013, dictada por la Agencia de Recaudación de la Provincia de Buenos Aires, haciendo saber que respecto a la atribución del 10% del art. 6° del C.M., la Provincia de Buenos Aires deberá ajustar su pretensión, conforme lo dispuesto en los considerandos precedentes.”*

Frente a todo lo hasta aquí expuesto, estimo oportuno recordar –por la trascendencia que reviste para resolver la causa– que la parte final del inciso “b” del Art. 24 del Convenio Multilateral, establece que *“Las decisiones serán obligatorias para las partes en el caso resuelto”*.

Consecuentemente, al igual que lo resuelto por mayoría en el precedente “Gilera Motors Argentina S.A.” (Sentencia de esta Sala de fecha 13 de junio de 2024, Registro N° 4730), corresponde que el Organismo Recaudador de efectivo cumplimiento a lo ordenado en relación con el citado pronunciamiento, produciendo la pertinente reliquidación; lo que así declaro.

Por lo demás, idéntico temperamento corresponde adoptar en relación con análoga controversia planteada en el marco de la determinación practicada mediante la Disposición Delegada SEFSC N° 4433/14, debiéndose aplicar el criterio expuesto por la Comisión Arbitral; lo que así declaro.

Ahora bien, sin perjuicio de lo hasta aquí expuesto, cabe advertir en este punto, al igual que lo ha hecho la Sala II de este Tribunal en el precedente “Compañía Panamericana del Oeste SA” (en su anterior composición y por mayoría; Sentencia de fecha 1 de diciembre de 2014, Registro N° 1992), que la obligatoriedad del criterio sentado por los Organismos de Aplicación del Convenio Multilateral alcanza, únicamente, a las cuestiones que hacen a su ámbito de aplicación.

En efecto, conforme surge del Art. 24 Inc. “b” de dicho convenio, la Comisión Arbitral sólo resuelve *“...las cuestiones sometidas a su consideración que se originen con motivo de la aplicación del Convenio”* (el subrayado no consta en el original).

Así se desprende, incluso, de las propias palabras utilizadas en la Resolución (C.A.) N° 32/2015, cuando señala que *“...esta Comisión observa que en lo que a su estricta competencia se refiere...”*, concluyendo *“...la actividad de venta de lotes y*

financiación no es asimilable a las 'actividades de la construcción' con el sentido que se las ha pretendido definir en el artículo 6° del Convenio Multilateral" (el subrayado no consta en el original).

Conforme ello, las afirmaciones de la Comisión Arbitral sobre la índole de las actividades ejercidas por la firma apelante no inhiben la competencia de este Tribunal para analizar el pertinente encuadramiento determinado por el Fisco en el acto apelado, ni el tratamiento alicuotario que de este se deriva necesariamente, sin perjuicio –cabe insistir– del carácter vinculante de su decisión en todo lo que respecta a la interpretación del Convenio Multilateral; lo que así declaro.

Ahora bien, sin perjuicio de lo observado, y tal como ha concluido la Sala II de este Tribunal (en su anterior composición y por mayoría) en el citado precedente "Compañía Panamericana del Oeste SA" (Registro N° 1992), considero que los recursos bajo tratamiento resultan insuficientes para conmover el encuadre de los ingresos ajustados dentro de las actividades de "Servicios inmobiliarios realizados por cuenta propia, con bienes propios o arrendados n.c.p." (Código de Actividad NAIIB N° 701090) y "Construcción, reforma y reparación de edificios residenciales" (Código de Actividad NAIIB 452100).

En este sentido, en primer lugar advierto que, si bien en dichas impugnaciones se reflexiona críticamente sobre el ajuste practicado en este rubro, refiriendo en distintas oportunidades que la contribuyente desarrolla una única actividad, de carácter inescindible, consistente en el fraccionamiento y venta de lotes con construcción de edificios residenciales y espacios comunes en predios definidos como clubes de campo o barrios privados, dichas afirmaciones se dirigen –fundamentalmente– a justificar los agravios esgrimidos a propósito de la aplicación del Convenio Multilateral y la determinación de ingresos en concepto de servicios financieros (ver fojas 1396 y Ss. del Expediente N° 2360-72329/08 y fojas 1097, 1098 y Ss. del Expediente N° 2360-423335/12).

De hecho, dicha circunstancia se aprecia diáfana cuando se releva la controversia planteada y el procedimiento probatorio desarrollado durante la determinación practicada en el expediente N° 2360-072329/08 (única en cuyo marco la contribuyente presentó descargo y ofreció prueba, en los términos *ut supra* detallados), ambos centrados en aspectos vinculados a la aplicación del Convenio Multilateral.

A estas alturas, no resulta ocioso destacar particularmente que, a fojas 119/120 de las presentes (expediente N° 2360-072329/08), consultada la contribuyente acerca de la actividad desarrollada, señala: "...*con relación al punto 27 del acta de requerimiento N° 10015152 del 1/8/2007, manifestamos que nuestra empresa se*

dedica a la venta de lotes de sus 3 emprendimientos inmobiliarios: Club de campo los Puentes (Lujan PBA), Club de Campo San Patricio - Moreno PBA y Club de campo el casco de Leloir - Ituzaingó Pcia. de Bs. As.” (el resaltado me pertenece); y que, a fojas 1264, frente al requerimiento formulado por la fiscalización (ver Acta de Requerimiento N° 010103039, agregada a fojas 1260/1261), tendiente al aporte de información y documentación que compruebe si, al cierre de cada uno de los períodos fiscalizados, la firma tenía alguna cuenta de bienes de cambio que revele construcciones en proceso o terminadas, aquella indica: “...informamos a esa inspección que a los cierres de ejercicio de los periodos requeridos no existen construcciones en proceso/terminadas, no obstante lo cual destacamos en torno a las evidencias de periodos anteriores que tenemos la potencialidad de seguir construyendo viviendas unifamiliares en los lotes vendidos o en stock...”.

Análoga circunstancia se advierte en la respuesta agregada a fojas 90 del expediente N° 2360-423335/12 (acumulado como fojas 1576), en la que la propia contribuyente informa: “*Por medio de la presente, nos dirigimos a Uds a los efectos de informar que la empresa se dedica al desarrollo de emprendimientos y venta de lotes ubicados en diferentes zonas en la Pcia de Buenos Aires. Las actividades y/o emprendimientos desarrollados por la empresa son los siguientes: Club de Campo Los Puentes, El Casco de Leloir, Club de Campo San Patricio*”.

Por lo demás, en ningún momento se detiene la apelante en el análisis, por ejemplo, del nomenclador de actividades, sus códigos y sus descripciones aplicables al caso.

En definitiva, ninguna otra razón atendible esboza por la cual pueda considerarse que, frente al Impuesto sobre los Ingresos Brutos, la actividad de la contribuyente deba tenerse por única e inescindible, o tratarse exclusivamente como de “construcción”.

Sin dudas, ello devenía especialmente necesario, desde que, conforme se destaca en los actos apelados, durante los períodos involucrados en las determinaciones practicadas, la contribuyente declaró como actividades desarrolladas, las de “*Servicios Inmobiliarios realizados por cuenta propia, con bienes propios o arrendados n.c.p.*” (Código de Actividad NAIIB N° 701090), “*Servicios de crédito para financiar otras actividades económicas*” (Código de Actividad NAIIB N° 659810); no así la de construcción (ver fojas 1283 Vta. del expediente N° 2360-072329/08, y fojas 1085 Vta. de su acumulado N° 2360-423335/12).

Finalmente, debo señalar que la conclusión alcanzada no cambiaría si se entendiera que lo que la apelante pretende es caracterizar a su actividad de construcción como principal y a los servicios inmobiliarios prestados como complementarios o accesorios de aquella, para –sobre dicha base–solicitar la aplicación de lo dispuesto

por el último párrafo del Art. 219 del Código Fiscal, toda vez que tampoco se han arrojado las actuaciones elementos suficientes para acreditar tal relación de complementariedad o accesoriedad.

Máxime, cuando la fiscalización constato, dentro del cuantioso universo de inmuebles comprendidos en los emprendimientos desarrollados por la firma, sólo tres (3) construcciones, siendo los ingresos derivados de las mismas, los únicos incluidos en el ajuste practicado bajo el Código de Actividad NAIIB N° 452100 (“Construcción, reforma y reparación de edificios residenciales”).

Conforme lo expuesto, corresponde ratificar las determinaciones y ajustes practicados por el Fisco en este rubro; lo que así declaro.

Ahora bien, llegado a este punto, y efectuado el análisis de los ajustes practicados por la Autoridad de Aplicación sobre la actividad de “Servicios de crédito para financiar otras actividades económicas” (Código de Actividad NAIIB N° 659810), debo señalar que –considero– las respectivas determinaciones, no se ajustan a derecho.

En este sentido, los ingresos incluidos por el Fisco en las bases imponibles de la actividad en cuestión resultan, en rigor, intereses vinculados a operaciones de venta de inmuebles pactadas a plazo; y, conforme ello, se encuentran sujetos alicuotariamente a la tributación que corresponde a la cada operación en particular. Esto es, a la alícuota prevista para las actividades de “*Servicios inmobiliarios realizados por cuenta propia, con bienes propios o arrendados n.c.p*” (Código de Actividad NAIIB 701090) o “*Construcción, reforma y reparación de edificios residenciales*” (Código de Actividad NAIIB 452100).

Lo expuesto, encuentra fundamento suficiente en lo normado por el último párrafo del Art. 219 del Código Fiscal, que dispone: “*Las actividades o rubros complementarios de una actividad principal –incluida financiación y ajustes por desvalorización monetaria– estarán sujetos a la alícuota que para aquella, contemple la Ley Impositiva*”.

En consonancia con ello, este Tribunal, desde antaño, ha tenido oportunidad de establecer que una actividad resulta accesorio, cuando es consecuencia de otra, o sea, cuando es la razón de la existencia de la otra, en sentido concordante con lo dispuesto por el Art. 856 del Código Civil y Comercial de la Nación vigente.

A mayor abundamiento, esencialmente entiendo que la determinada por el Fisco no se trata de una actividad secundaria, habida cuenta que, sí y sólo sí, va a generar ingresos cuando se ejercite la principal. En tal sentido, remito a los fundamentos vertidos en mis votos *in re* “Cepas Argentinas S.A.” (Sentencia de Sala III, de fecha 3

de septiembre de 2018, Registro N°4007), “Akzo Nobel Argentina SA” (Sentencia de Sala II, de fecha 11 de junio de 2019, Registro N° 2802), “Ceres Agropecuaria SA” (Sentencia de Sala II, de fecha 4 de agosto de 2021, Registro N° 3051), entre otros.

En virtud de lo expuesto, corresponde dejar sin efecto los ajustes practicados sobre la actividad de “*Servicios de crédito para financiar otras actividades económicas*” (Código de Actividad NAIBB N° 659810); lo que así se declara.

Finalmente, con respecto a la imputación temporal de los ingresos brutos devengados en el marco de las ventas de inmuebles en cuotas por plazos superiores a doce (12) meses (propios de la actividad de “*servicios inmobiliarios realizados por cuenta propia, con bienes propios o arrendados n.c.p.*” (Código de Actividad NAIBB N° 701090), observo que es claro el Código Fiscal al disponer en su Art. 201 que: “*Los ingresos brutos se imputarán al período fiscal en que se devengan. Se entenderá que los ingresos se han devengado, salvo las excepciones previstas en el presente Título: a) En el caso de venta de bienes inmuebles, desde el momento de la firma del boleto, de la posesión o escrituración, el que fuere anterior.*”

Frente a ello, y tal como se ha destacado en el citado precedente de Sala II (“Compañía Panamericana del Oeste SA”, Registro N° 1992), no puede admitirse el criterio expuesto por la apelante, según el cual, la única circunstancia relevante en este sentido es la entrega de la posesión, máxime cuando dicha interpretación aparece fundada en un argumento ciertamente artificioso: si aquella no se hubiera verificado, no estaríamos frente a una “venta” sino ante una “promesa de venta”, por cuanto no habría un “ingreso” sino una “deuda” con el adquirente del lote.

En definitiva, todas esas modalidades son, en los términos del Código Fiscal, “ventas de inmuebles”, pues, de lo contrario, el citado Art. 201 no habría previsto los tres parámetros a los que alude, para luego concluir que los ingresos deben entenderse devengados cuando acaezca “el que fuere anterior”.

Ahora bien, aclarado ello, en relación con el planteo subsidiario de la apelante vinculado a la aplicación de la teoría de las correcciones asimétricas, debo señalar que, analizadas las determinaciones practicadas y los procedimientos de ajuste empleados (ver fojas 1141 Vta./1142 del Informe Final y 1283 Vta./1285 del acto; y, asimismo, fojas 1016 del Informe Final y 1085/1086 del acto dictados en el Expediente acumulado N° 2360-423335/12), surge evidente que la Autoridad de Aplicación ha seguido prolija y correctamente el referido criterio de imputación temporal de los ingresos en cuestión, dimanante del citado Art. 201 del Código Fiscal (todo, en función de las acreditaciones recolectadas durante la fiscalización).

Conforme lo expuesto, y coincidiendo con el criterio sostenido en el citado

precedente, en el sentido de que la aplicación del cuarto párrafo del Art. 137 del Código Fiscal (vigente el tiempo de notificarse las Disposiciones Delegadas –de Inicio del Procedimiento Determinativo y Sumarial– SEFSC N° 121/13 y N° 2331/14, los días 7 de febrero de 2013 y 30 de octubre de 2014; ver constancias agregadas a fojas 1176 y 1093 y lo dispuesto por los Arts. 111 y 150 de la Ley N° 14.394) únicamente debe extenderse a los períodos incluidos en las determinaciones practicadas (y no a los posteriores), corresponde ratificar los actos apelados en este punto; lo que así declaro.

En otro orden, con respecto a las multas aplicadas, debe señalarse que la forma en que se resuelve el fondo de las cuestiones traídas, impone como consecuencia la existencia material de omisión de tributo, configurando así una acción típicamente antijurídica encuadrada legalmente bajo el Art. 61, primer párrafo, del Código Fiscal.

Frente a lo expuesto, y recordando que la materialidad de la infracción en cuestión consiste –a la luz de lo dispuesto en la norma citada– en no pagar, o pagar en menos, el tributo adeudado, cabe destacar que, por otra parte, en relación con el elemento subjetivo, la omisión se origina en una conducta culposa.

Es decir, que la aplicación de las multas cuestionadas no requiere, desde este plano de análisis, la existencia de una intención dolosa o de ocultación de bienes o actividades, sino que exige un mínimo de subjetividad: la culpa en sentido estricto, desde que admite como causal exculpatoria el error excusable.

Ahora bien, tal como ha sostenido este Tribunal desde antiguo, 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.

Sin embargo, frente a lo expuesto, no puede dejar de señalarse que la recurrente no ha alegado –y menos aún acreditado– causal exculpatoria alguna que permita tener por configurado el error excusable o alguna otra eximente de responsabilidad; máxime, cuando –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).

Consecuentemente, corresponde rechazar los planteos en cuestión y confirmar las

sanciones aplicadas; lo que así declaro.

Por lo demás, con relación a la graduación de las multas aplicadas, cabe recordar que se han establecido las mismas en el diez por ciento (10 %) del monto dejado de pagar.

Al respecto, la apelante se agravia del *quantum* al que ha arribado la Autoridad de Aplicación, alegando ausencia de gravedad fiscal e inexistencia de antecedentes, y resaltando –a su vez– la cooperación con la inspección actuante.

En este marco, cabe recordar que el Art. 29 del Decreto-Ley N° 7603/70 –y sus modificatorias–, faculta a este Tribunal a analizar si la graduación de la pena es la indicada para los casos en cuestión, considerando –entre otros aspectos– la conducta del contribuyente, el perjuicio sufrido por el Fisco y los atenuantes y agravantes previstos en el Art. 7 del Decreto N° 326/97.

Así, corresponde advertir que, de los considerandos relativos a la disposiciones apeladas (*vide* específicamente fojas 1297 Vta. del expediente N° 2360-0072329/08 y a fojas 1089 Vta. del expediente N° 2360-0423335/12) surge que la Autoridad de Aplicación, al momento de justificar el *quantum* de las sanciones aplicadas, aclaró que no meritó elementos agravantes ni atenuantes.

Consecuentemente, corresponde readecuar los montos en cuestión, fijando los mismos –ante la ausencia de circunstancias agravantes– en el mínimo de la escala legalmente prevista; lo que así declaro.

Establecido lo que antecede, corresponde finalmente analizar los agravios incoados contra la responsabilidad solidaria e ilimitada extendida mediante ambos actos impugnados al Sr. Arturo Scalise.

En este sentido, dado el tenor de los planteos formulados contra la procedencia de dicha responsabilidad, considero aplicable al caso –en los términos previstos por los Arts. 12 del Código Fiscal vigente 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 (partes pertinentes al caso tratado); criterio reiterado 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, 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 hacer lugar a los recursos incoados y revocar la responsabilidad solidaria extendida al apelante; lo que así declaro.

POR ELLO, VOTO: 1) Hacer lugar parcialmente a los recursos de apelación interpuestos a fojas 1309/1314 y 1394/1424, por la Dra. Patricia Laura Beltrame, en calidad de apoderada del Sr. Arturo Scalise y de la firma “COMPAÑIA PANAMERICANA DEL OESTE S.A.”, respectivamente, contra la Disposición Delegada SEFSC N° 2844/13, dictada a fojas 1283/1300, por el Departamento de Relatoría Área Metropolitana, de la Agencia de Recaudación Provincia de Buenos Aires (ARBA); y al recurso de apelación interpuesto a fojas 1095/1124 del Expediente acumulado N° 2360-423335/12, por la Dra. Patricia Laura Beltrame, en su calidad de apoderada del Sr. Arturo Scalise y de la firma “COMPAÑIA PANAMERICANA DEL OESTE S.A.”, contra la Disposición Delegada SEFSC N° 4433/14, dictada a fojas 1085/1092, de dicho expediente, por el Departamento de

Relatoría Área Metropolitana, de la Agencia de Recaudación Provincia de Buenos Aires (ARBA). **2)** Ordenar a la Autoridad de Aplicación que realice una nueva liquidación del gravamen adeudado por la contribuyente, de conformidad con lo resuelto en el Considerando III de la presente. **3)** Reducir las multas por omisión aplicadas a la contribuyente, al mínimo de la escala legalmente prevista por el Art. 61, primer párrafo, del Código Fiscal. **4)** Dejar sin efecto la responsabilidad solidaria e ilimitada que se ha extendido al recurrente mediante las disposiciones impugnadas. **5)** Confirmar en lo restante, y en cuanto ha sido materia de agravios, los actos apelados a este Tribunal.

VOTO DEL DR. ANGEL CARLOS CARBALLAL: Llamado a votar en segundo término y analizadas las cuestiones traídas en apelación, debo advertir que coincido con los fundamentos expuestos y la resolución propuesta por mi Colega instructor, con excepción al tratamiento efectuado a la Responsabilidad Solidaria.

Tal como lo sostuve en autos “DISTRIBUCION MASIVA S.A.” de fecha 14-12-2021, Registro Nº 4425 de esta Sala (entre muchos otros), recuerdo el fundamento estrictamente recaudatorio de este instituto, vinculado a quien asume la administración de la empresa. Las particularidades del aspecto subjetivo de la obligación tributaria, de la capacidad jurídica tributaria, generan la necesidad de contar con responsables por deuda ajena en orden a asegurar el efectivo ingreso de los tributos a las arcas Fiscales.

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

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. 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 AUTONOMIA 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 presidente del directorio y único administrador de los bienes del contribuyente durante los períodos determinados en autos, no ha sido discutida por la parte apelante y se respalda en toda la documentación societaria agregada en autos (Estatuto social y actas de asamblea y directorio). 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”*.

Por todo ello, del análisis de los artículos 21, 24 y 63 del Código Fiscal, cabe concluir que surge correctamente endilgada la solidaridad tributaria al Sr. Arturo Scalise, presidente del directorio social.

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 pudiendo no obstante, el Tribunal Fiscal, aplicar la jurisprudencia de la Corte Suprema de Justicia de la Nación o Suprema Corte de Justicia de la Provincia que haya declarado la inconstitucionalidad de dichas normas”*. 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 rechazar esta nueva doctrina, considerándola inaplicable al caso de autos, donde se evidencia de manera palmaria el aspecto subjetivo en los términos planteados por la propia Suprema Corte.

Para ello, no hace falta más que observar que el propio Sr. Scalise es quien firma los Balances Generales de la empresa al 28.02.2009 y 2010 (fojas 43/84 del Expediente 2360-423335/2012, agregado a fojas 1576 del 2360-72329-2008), conteniendo detalle de los pasivos tributarios en general y del impuesto de marras en particular.

De manera alguna puedo entender, en consecuencia, que no se acredita en el caso la subjetividad exigida por nuestro Alto Tribunal, la que por otra parte, como expresara, se encuentra ínsita en el concepto de solidaridad tributaria, correspondiendo en consecuencia confirmar la atribuida en autos al Sr. Arturo Scalise.

En cuanto a la pretendida subsidiariedad, argumento también valorado por la particular mayoría de nuestro Alto Tribunal provincial en los antecedentes citados, luego de tres intimaciones de pago a la sociedad (vista de diferencias, disposición de inicio y disposición determinativa) y más de una década de tramitación del expediente, aparece como por demás cumplido el requisito de previa intimación de pago a la sociedad de hecho, aunque podrá reiterarse la manda pretoriana al momento de realizarse la intimación final en autos (artículo 92 inciso b) del CF), lo que así declaro.

Por el contrario, en materia sancionatoria (artículo 63 del Código Fiscal), asumiendo como propios los argumentos expuestos en los antecedentes citados para declarar

esta norma inoponible en el caso evaluado, al atentarse con el principio de la personalidad de la pena, analizando aquí sí la cuestión, en el contexto penal correspondiente. Se encuentra unánimemente receptado por la doctrina y jurisprudencia en la materia, que las infracciones tributarias y su régimen sancionatorio 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.

POR ELLO, VOTO: 1º) Hacer lugar parcialmente a los recursos de apelación interpuestos a fojas 1309/1314 y 1394/1424, por la Dra. Patricia Laura Beltrame, en calidad de apoderada del Sr. Arturo Scalise y de la firma “COMPAÑIA PANAMERICANA DEL OESTE S.A.”, respectivamente, contra la Disposición Delegada SEFSC N° 2844/13, dictada a fojas 1283/1300, por el Departamento de Relatoría Área Metropolitana, de la Agencia de Recaudación Provincia de Buenos Aires (ARBA); y al recurso de apelación interpuesto a fojas 1095/1124 del Expediente acumulado N° 2360-423335/12, por la Dra. Patricia Laura Beltrame, en su calidad de apoderada del Sr. Arturo Scalise y de la firma “COMPAÑIA PANAMERICANA DEL OESTE S.A.”, contra la Disposición Delegada SEFSC N° 4433/14, dictada a fojas 1085/1092, de dicho expediente, por el Departamento de Relatoría Área Metropolitana, de la Agencia de Recaudación Provincia de Buenos Aires (ARBA). 2º) Requerir a la Autoridad de Aplicación que realice una nueva liquidación del gravamen adeudado por la contribuyente, dentro de los treinta días de recibidas las actuaciones, de conformidad con lo resuelto en el Considerando III de la presente. 3º) Reducir las multas por omisión aplicadas a la contribuyente, al mínimo de la escala legalmente prevista por el Art. 61, primer párrafo, del Código Fiscal. 4º) Dejar sin efecto la responsabilidad solidaria extendida al Sr. Arturo Scalise, solo respecto del pago de la sanción aplicada. 5º) Confirmar en lo restante, y en cuanto ha sido materia de agravios, los actos apelados a este Tribunal.

VOTO DEL DR. PABLO GERMAN PETRAGLIA: Que conforme ha quedado expuesta la cuestión objeto de controversia, por las razones que expone, adhiero al voto del Dr. Angel C. Carballal. Así lo dejo expresado.

POR ELLO, POR MAYORIA, SE RESUELVE: 1º) Hacer lugar parcialmente a los recursos de apelación interpuestos a fojas 1309/1314 y 1394/1424, por la Dra. Patricia Laura Beltrame, en calidad de apoderada del Sr. Arturo Scalise y de la firma

“COMPañIA PANAMERICANA DEL OESTE S.A.”, respectivamente, contra la Disposición Delegada SEFSC N° 2844/13, dictada a fojas 1283/1300, por el Departamento de Relatoría Área Metropolitana, de la Agencia de Recaudación Provincia de Buenos Aires (ARBA); y al recurso de apelación interpuesto a fojas 1095/1124 del Expediente acumulado N° 2360-423335/12, por la Dra. Patricia Laura Beltrame, en su calidad de apoderada del Sr. Arturo Scalise y de la firma “COMPañIA PANAMERICANA DEL OESTE S.A.”, contra la Disposición Delegada SEFSC N° 4433/14, dictada a fojas 1085/1092, de dicho expediente, por el Departamento de Relatoría Área Metropolitana, de la Agencia de Recaudación Provincia de Buenos Aires (ARBA). **2°)** Requerir a la Autoridad de Aplicación que realice una nueva liquidación del gravamen adeudado por la contribuyente, dentro de los treinta días de recibidas las actuaciones, de conformidad con lo resuelto en el Considerando III de la presente. **3°)** Reducir las multas por omisión aplicadas a la contribuyente, al mínimo de la escala legalmente prevista por el Art. 61, primer párrafo, del Código Fiscal. **4°)** Dejar sin efecto la responsabilidad solidaria extendida al Sr. Arturo Scalise, solo respecto del pago de la sanción aplicada. **5°)** Confirmar en lo restante, y en cuanto ha sido materia de agravios, los actos apelados a este Tribunal. 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: “COMPANIA PANAMERICANA DEL OESTE S.A.” - 2360-072329/08 y su acumulado 2360-0423335/12

Se deja constancia que la sentencia dictada bajo el GEDO INLEG-2025-30143941-GDEBA-TFA se ha registrado en esta Sala III con el N° 4969.