



GOBIERNO DE LA PROVINCIA DE BUENOS AIRES

2026 - "Año de los Derechos Humanos por la Memoria, la Verdad y la Justicia. A 50 años de la última Dictadura cívico militar"

Sentencia TFABA

Número:

Referencia: Expediente número 2360-0201619/2015 - "DISTRIBUIDORA LA MADRID SRL".

AUTOS Y VISTOS: el expediente número 2360-0201619 del año 2015, caratulado "DISTRIBUIDORA LA MADRID SRL".

Y RESULTANDO: A fojas 894/914, el Departamento Relatoría I de la Agencia de Recaudación de la Provincia de Buenos Aires, dicta la Disposición Delegada SEATYS N° 526, de fecha 7 de febrero de 2020, mediante la cual determina las obligaciones fiscales de la firma DISTRIBUIDORA LAMADRID S.R.L. (C.U.I.T. 30-70833812-1) en su carácter de Agente de Recaudación del Impuesto sobre los Ingresos Brutos (Régimen General de Percepción), en relación a los meses de enero a abril de 2015. En su artículo 6°, establece diferencias adeudadas al Fisco por haber actuado en defecto en el carácter referenciado, por un monto que asciende a la suma de Pesos un millón setecientos setenta mil ciento noventa con doce centavos (\$ 1.770.190,12), suma que deberá abonarse con más los intereses previstos en el artículo 96 y los recargos del artículo 59, ambos del Código Fiscal (Ley N° 10.397, T.O. 2011 y modificatorias).

Por el artículo 7° se aplica una multa por Omisión, equivalente al cincuenta y cinco por ciento (55%) del monto del impuesto adeudado, por haberse constatado en los períodos involucrados la comisión de la infracción prevista y penada por el artículo 61 segundo párrafo del citado Código. Asimismo, por el artículo 9° se impone una multa por Defraudación Fiscal, equivalente al 235% del gravamen percibido y no depositado, conforme artículo 62 inciso b) del mismo plexo legal.

Por último, en su artículo 14, se dispone que atento a lo normado por los artículos 21 inc. 2) y 4), 24 y 63 del Código Fiscal, resulta responsable solidario e ilimitado con la firma de autos, por el pago del gravamen establecido en el acto, intereses y sanciones, el Sr. Sergio Río, en su carácter de socio gerente de la sociedad.

A fojas 924/937 se presenta el Dr. Bienvenido Rodríguez Basalo, en carácter de apoderado de la firma DISTRIBUIDORA LAMADRID y del Sr. Sergio Río, e interpone recurso de apelación (artículo 115 inciso b) del Código Fiscal).

A fojas 969 se elevan los autos a este Tribunal (artículo 121 del Código Fiscal) y a fojas 972 se informa que la Instrucción de la causa se adjudica a la Vocalía de 1ra. Nominación, haciéndose saber que conocerá la Sala I.

A fojas 980, acreditado el pago de las contribuciones de ley, se da traslado del recurso interpuesto 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 a fojas 983/991 el respectivo escrito de réplica.

A fojas 997, en pos de evaluar la efectiva producción de la prueba informativa ofrecida en su recurso, se intima a la parte apelante para que en el plazo de diez días, informe el listado de clientes a los que pretende oficiar, individualizándolos con su nombre/razón social y su número de CUIT.

Ante la incomparecencia del recurrente, por auto de fojas 1000 se hace efectivo el apercibimiento dispuesto y se tiene por desistida la medida probatoria. Asimismo, se tiene presente la documental en poder de terceros y se rechaza la pericial contable ofrecida por improcedente para la resolución de la causa (artículo 124 in fine del Código Fiscal; artículos 375, 377 y cctes del C.P.C.C.B.A.).

Finalmente, se hace saber a las partes que la Sala I ha quedado integrada con el suscripto, conjuntamente con el Dr. Ángel Gabriel Villegas Vocal de 2da Nominación y con la Cra. Cecilia Alejandra Oroz, Vocal a cargo de la 3ra Nominación.- (Acuerdo Extraordinario N° 105/26) . Paralelamente, en atención al estado de las actuaciones, se llama "Autos para Sentencia" (artículos 124, y 127 del Código Fiscal).

Y CONSIDERANDO: I.- Mediante el recurso de apelación interpuesto, la parte recurrente comienza su relato mencionando los hechos y antecedentes del caso.

En primer lugar, solicita la nulidad del acto por entender que se encuentra violentado el derecho de defensa, al haberse notificado la disposición de inicio y el formulario de ajuste, sin acompañar el CD que contenía el total de las operaciones. Arguye falta de motivación y fundamento en la causal de ajuste y por ende en el acto administrativo.

Sostiene también, que la Agencia descarta y omite pruebas esenciales distorsionando la búsqueda de la verdad material.

En cuanto a las causas de ajuste, se agravia en cuanto sostiene que la mayoría de las ventas efectuadas por la firma se ha realizado a consumidor final y por ende están excluidas de la

percepción, tal como se acreditó oportunamente con la documentación de respaldo. Sostiene que no puede conocer cuáles han sido los sujetos pasibles de percepción incluidos y en el ajuste. Agrega que se realizaron ventas fuera de la provincia y por ende se trató de operaciones excluidas de la percepción.

Sostiene asimismo que sus clientes no se han tomado percepción a cuenta y pagaron el impuesto en tiempo y forma, por lo que considera que el ajuste implica un doble enriquecimiento ilícito por parte del Fisco y arguye que la Agencia está en mejores condiciones para obtener las pruebas necesarias sobre el pago del impuesto sobre los ingresos brutos. Cita el Informe DPR 208/2006.

Afirma que las infracciones endilgadas resultan inadmisibles y, en relación a la Defraudación Fiscal que se le imputa, señala que se han pagado voluntariamente las percepciones del mes de marzo de 2015, con más sus intereses y recargos.

Rechaza los intereses aplicados, al entender que no hay deuda ni sanción aplicable a la firma.

Expresa la improcedencia de la responsabilidad solidaria atribuida, al advertir que “es únicamente objetiva, considerando que se trata de una derivación del mero desempeño del cargo”. Argumenta que la atribución subjetiva queda reflejada con la incorporación del artículo 160 del CCyC, peticionando la aplicación de la legislación nacional. Cita Jurisprudencia.

Ofrece prueba. Hace reserva del Caso Federal.

II.- Que a su turno la Representación Fiscal inicia el alegato rechazando el planteo de nulidad articulado, al considerarlo erróneo. Ello así, al advertir *“que no se observa imposibilidad de ejercer de manera adecuada el derecho de defensa, ni se ve afectado el ejercicio de los derechos que manifiestan como vulnerados”*. Agrega que ARBA *“ha respetado las etapas y requisitos legales para emitir un acto válido y eficaz, debiéndose recordar 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 realmente en contra de la defensa”*. Recuerda que no hay nulidades por la nulidad misma, es decir, que las nulidades no existen en interés de la ley, por lo no hay nulidad sin perjuicio. Cita doctrina y jurisprudencia de este Cuerpo. En cuanto a la motivación sostiene que no implica el acierto o desacierto en la interpretación y aplicación de las normas legales o métodos de cálculo utilizados, sino que dicho elemento se encuentra cumplido en la medida que se ha efectuado el relato de las circunstancias de hecho y los fundamentos de derecho, exponiendo las circunstancias que dieron origen al ajuste practicado.

En cuanto a la falta de CD que según sus dichos no se acompañara, remite a lo expuesto por el juez administrativo en el acto en crisis donde se expresa que tal soporte documental es parte de las actuaciones administrativas, respecto del cual se pudo tomar vista y extraer copia durante todo el transcurso del procedimiento.

Luego, en cuanto al ofrecimiento probatorio y la valoración de las pruebas, sostiene que las no

admitidas por ARBA pueden intentarse luego en la apelación, siendo facultativo de la Autoridad de Aplicación sin menoscabar el derecho de defensa. Relata además lo sostenido por el juez administrativo y que dispuesta la apertura a prueba y una medida para mejor proveer, la misma no se llevó a cabo ya que el obligado no diligenció prueba alguna.

Por todo lo expuesto supra, solicita el rechazo de la nulidad opuesta.

En relación a la cuestión de fondo y en lo atinente a las causas del ajuste, manifiesta la Representación Fiscal que el recurso es confuso, no existiendo crítica razonada y que guarde relación con las expresiones del ajuste.

Luego resalta la figura del agente de recaudación y sostiene que no es cierto que la Agencia está en mejores condiciones a la hora de probar el ingreso por parte del contribuyente directo, ya que en sus DDJJ no puede identificarse las operaciones en cuestión, siendo necesario la revisión de la documentación y registros de cada cliente en particular. Cita jurisprudencia.

En cuanto a la ventas a consumidor final, sostiene que en oportunidad del procedimiento de determinación de oficio, se hizo lugar al planteo rectificándose el ajuste respecto de dichas ventas. En referencia a los sujetos a los cuales se aplicó la alícuota del 8% de acuerdo a lo establecido por el artículo 344 de la DN "B" 1/2004, sostiene que la empresa no individualizó ni detalló la nómina de clientes que considera no aplicable la alícuota del padrón, agraviándose sólo de manera amplia y genérica.

A las infracciones aplicables considera que las mismas son procedentes, tanto la de Omisión por el hecho de haber incumplido el pago total o parcial de las obligaciones fiscales (conforme art. 61 segundo párrafo del Código Fiscal); como la de Defraudación Fiscal, donde detraído el dinero al contribuyente debió ser ingresado al Fisco en tiempo oportuno, por lo que su incumplimiento genera un perjuicio al erario provincial al no permitirle la disponibilidad de los fondos públicos. Cita copiosa jurisprudencia.

A los intereses resarcitorios, los mismos constituyen una reparación o resarcimiento por la disposición de fondos de que se vio privado el Fisco ante la falta de ingreso en término del impuesto. Cita jurisprudencia.

A la responsabilidad solidaria arguye que "el instituto en materia fiscal reconoce su fuente en la ley (artículos 21, 24 y 63 del Código Fiscal), y se encuentra en cabeza de quienes, si bien no resultan obligados directos del impuesto, como sujetos pasivos directos del tributo, por la especial calidad que revisten o la posición o situación especial que ocupan, la ley los coloca al lado del contribuyente, pudiendo reclamarles la totalidad del impuesto adeudado de manera independiente a aquel.

Agrega que "la norma, presuponiendo que el obrar social se ejerce en definitiva por los órganos directivos, ha establecido una presunción legal, estableciendo que la prueba del ejercicio del

cargo durante los períodos ajustados acreditan tal extremo, invirtiendo la carga de la prueba sobre los responsables, a efectos de la inexistencia de culpabilidad”.

Afirma que “el sindicato responsable no sostiene sus dichos con prueba alguna que permita evaluar la imposibilidad de cumplimiento en forma correcta y tempestiva para hacer improcedente la responsabilidad endilgada siendo que sobre él recae la carga de probarlo”.

Por todo lo expuesto solicita se desestimen los agravios traídos y se tenga presente el Caso Federal para el momento procesal oportuno.

III.- VOTO DEL DR. ANGEL CARLOS CARBALLAL: En atención a los planteos de la parte apelante, se debe decidir si se ajusta a derecho la Disposición Delegada SEATYS Nº 526/2020 dictada por ARBA, y es en este sentido que comenzaré por dar respuesta a cada uno de los agravios impetrados.

1) Que, a tal efecto, corresponde atender en primer lugar el planteo de nulidad traído, por resultar evidentemente una cuestión de previo pronunciamiento.

En líneas generales es de recordar que nuestra Corte Suprema de Justicia ha indicado, reiteradamente, que las nulidades procesales requieren un perjuicio concreto para alguna de las partes, pues no proceden en el solo interés del formal cumplimiento de la ley. La declaración de una nulidad por la nulidad misma es una solución inaceptable en el ámbito del derecho procesal (Fallos: 320:1611; 322:507; 324:1564; 325:1649; 334:1081; 339:480; entre otros). Y ha explicado, asimismo, que en materia de nulidades procesales prima un criterio de interpretación restrictiva y sólo cabe anular las actuaciones cuando el vicio afecte un derecho o interés legítimo y cause un perjuicio irreparable, sin admitirlas cuando no existe una finalidad práctica, que es razón ineludible de su procedencia (Fallos: 334:1081; 339:480).

Asimismo: “... En reiteradas oportunidades este tribunal ha sostenido que la eventual restricción de la defensa en el procedimiento administrativo es subsanable en el trámite judicial subsiguiente (Fallos: 212:456; 218:535; 267:393; 273:134), de modo que, al haber tenido la oportunidad de contestar con toda amplitud de debate los cargos formulados, corresponde concluir que no resultan atendibles los planteos de la impugnante (Fallos: 247:52)...” (C.S.J.N., Sentencia del 12 de abril de 2011, en autos: “Hidroinvest S.A. (TF 19.366-1) c/ D.G.I.”).

Revisando lo actuado, se vislumbra que una vez presentado su descargo, acompañando y ofreciendo prueba y tal como lo relata el juez administrativo en los considerandos del acto apelado (vide fojas 897 vta./899), se adoptaron dos medidas que echan por tierra casi la totalidad del planteo efectuado, esto es, se proporciona a una representante de la firma un juego de los papeles de trabajo de la fiscalización en soporte magnético (con el detalle preciso del ajuste efectuado), y se ordenó la producción de la prueba informativa ofrecida (a los clientes de la empresa).

Ante ello, la ahora apelante siquiera presentó los oficios a confronte, desligándose de la efectiva producción.

Ahora, en la presente instancia, insiste en el ofrecimiento de informativa, pero esta vez a la propia Agencia de Recaudación, para que informe si sus clientes cumplieron con el impuesto a su cargo. Ante la vaguedad del ofrecimiento, se lo intimó a presentar la identificación precisa de esos clientes, no habiendo concurrido a cumplir con el aporte de dicha información.

En síntesis, nos encontramos con una conducta omisiva de la obligada, que de manera alguna permite entender procedente la nulidad planteada. Más bien todo lo contrario, al verificarse que el juez administrativo actuante actuó con total apego a los procedimientos reglados y a la luz de la poca colaboración del fiscalizado.

Lo mismo puedo adelantar ante la alegada falta de motivación del acto en crisis, donde el juez administrativo a fojas 894 vta en adelante, de forma pormenorizada, detalla los procedimientos de auditoría fiscal utilizados para obtener las bases del ajuste fiscal, dando explicaciones de las causas y respondiendo a parámetros razonables teniendo en cuenta el marco legal y la documentación respaldatoria que dieran basamento a dichas diferencias impositivas, por lo que lo alegado por la parte recurrente no encuentra asidero, lo que así declaro.

He tenido oportunidad de expresarme en numerosos antecedentes similares, en donde recordé que la Suprema Corte bonaerense ha pronunciado: *"... en la especie no se evidencia de por sí la concurrencia de un flagrante desvío del raciocinio o un juicio arbitrario que se apoye en la mera voluntad del sentenciante y justifique la descalificación del pronunciamiento recurrido como acto jurisdiccional válido (conf. causas P. 111.088, sent. de 4-VI-2014 y P. 109.962, sent. de 25-II-2015). Por el contrario, la protesta ensayada se limita a exhibir una discrepancia subjetiva con el criterio del sentenciante sin demostrar lo errado de sus conclusiones, la absurdidad del fallo ni la arbitrariedad invocada (conf. doctr. Ac. 88.419, sent. de 8-III-2007; C. 102.885, sent. de 7-X-2009; C. 109.902, sent. De 27- VI-2012)... Al margen del acierto o error que frente a las circunstancias verificadas del caso dicha conclusión revista, en modo alguno puede aceptarse que los vicios denunciados por la recurrente se encuentren configurados, máxime por cuanto la doctrina de la arbitrariedad posee carácter excepcional y no tiene por objeto corregir pronunciamientos supuestamente equivocados o que se consideren tales, pues para su procedencia, se requiere un apartamiento inequívoco de la solución normativa o una absoluta carencia de fundamentación que descalifique la sentencia apelada como acto jurisdiccional válido (conf. CSJN, causa "Gobet, Jorge Aníbal c/Telefónica de Ar. -E.N.Tel.- Estado Nacional s/accidente de trabajo", sent. de 13-VI- 2006; SCBA, A. 71.913, "Salas, Humberto", resol. de 18-XI-2015; e.o.) ..."* (S.C.B.A. en la causa A. 73.233, "Voacer S.A. contra Agencia de Recaudación de la Provincia de Buenos Aires. Pretensión anulatoria. Recurso extraordinario de inaplicabilidad de ley", Sentencia del 3 de mayo de 2018).

En sintonía con lo expuesto, no deberá confundirse la disconformidad con los criterios asumidos

por el juez administrativo con la falta de motivación del acto que se ataca, o de cualquier otro de sus elementos necesarios para su validez formal. A todo evento, estamos hablando de la justicia de la decisión, extremo que por lo tanto debe hallar reparación por vía del recurso de apelación (en igual sentido en autos “Frigorífico Penta S.A”, Sala I, Sentencia del 16/10/2018, Registro 2150).

Por lo expuesto y luego de la revisión de lo actuado, no se reconoce en autos afectación alguna a la defensa del apelante, quien ha tenido todas y cada una de las instancias de audiencia y prueba regladas por el Código Fiscal, haciendo legítimo uso de las mismas, por lo que corresponde establecer que las cuestiones en análisis no son de aquellas que ameritan una declaración de nulidad, lo que así declaro en primer término.

2) En relación al fondo de la cuestión, y siguiendo con el tratamiento de los agravios traídos, corresponde en esta instancia que explore la figura del Agente de Recaudación, señalando al respecto que *“...El agente de retención es aquel sujeto a quien la norma le atribuye el deber de practicar retenciones sobre los fondos de que dispone por deudas tributarias de terceros, cuando con su intervención se configura el presupuesto de hecho determinado por la norma legal con la consecuente obligación de ingresar al Fisco los importes retenidos en el término y en las condiciones establecidas. Se justifica la retención en el deber de colaboración que se le impone a un sujeto distinto del contribuyente por estar interpolado en la relación jurídica tributaria, pues dicha circunstancia le permite amputar el tributo en la fuente...”* (S.C.B.A., causa I. 2321, "Itoiz, Damián y otros c/Municipalidad de Junín s/Inconstitucionalidad Ordenanza 4201", Sentencia del 29-II-2012).

Esta definición jurisprudencial, puede traspolarse perfectamente hacia el agente de percepción en lo que aquí interesa, aunque en tal caso la vinculación ha de darse con un cliente, contribuyente directo del impuesto, a quien se le adiciona al precio y recauda el tributo cuando le cobra por un bien vendido o un servicio prestado.

Tratamos entonces con una obligación sustantiva, surgida de la Ley. Está fuera de debate en autos, la condición de agente de percepción de la firma durante el período fiscalizado (artículos 21 inciso 4, 94, 202 y 203 del Código Fiscal; Libro Primero, Título V, Capítulo IV Sección I y II de la Disposición Normativa Serie B N° 1/2004, sus modificatorias y complementarias), así como la omisión parcial de actuación durante el mismo.

Corresponde advertir entonces que, a fin de eximirse de aquella responsabilidad, es carga principal del propio agente demostrar el pago del tributo en tiempo oportuno por parte de cada contribuyente directo. La obligación del Agente nace en el momento en que se produce el hecho previsto por la norma tributaria debiendo efectuar entonces, la detracción o la adición del impuesto. El nacimiento de la relación jurídica, acaecido por la realización del hecho previsto en la normativa fiscal, importa el origen de la obligación, integrada por el deber de satisfacer el gravamen y la consiguiente responsabilidad potencial por el incumplimiento (Osvaldo Soler

“Derecho Tributario. Económico. Constitucional. Sustancial. Administrativo. Penal”. Ed. “La Ley” Ed. 2002 Pág. 193).

En esa misma línea “... Cabe agregar, que la carga que el ordenamiento jurídico pone en cabeza del agente de retención se vincula con el sistema de percepción de los tributos en la misma fuente y atiende a razones de conveniencia en la política de recaudación tributaria, pues aquél que es responsable del ingreso del tributo, queda sometido a consecuencias de naturaleza patrimonial y represivas en caso de incumplimiento de sus deberes y, puede ser dispensado de su obligación si acredita que el contribuyente ingresó esa suma (Fallos:308:442; 327:1753 y sus citas)...” (CS, sentencia del 27 de octubre de 2015, en autos: "San Juan S.A. (TF 29.974-1) c/ DGI").

Así las cosas, si bien este Cuerpo ha contemplado en numerosos antecedentes la posibilidad de acreditar la regularización del propio impuesto por los clientes del perceptor, lo cierto es que se encuentra originariamente en cabeza del mismo instar dicha prueba.

Corresponde recordar a esta altura que las resoluciones de la Agencia de Recaudación (incluso las determinativas de oficio), como todo acto administrativo, gozan de presunción de legitimidad (Fallos: 328:3720). Por ello es que en la etapa de revisión del acto, la carga probatoria se desplaza al contribuyente o responsable. Ello así, resulta aplicable la regla del “onus probandi incumbit et qui dicit” (la carga de la prueba es correlativa a la carga de la proposición de los hechos), receptada por el artículo 375 del Código Procesal Civil y Comercial de la Provincia (aplicable al caso por previsión del artículo 4° del Código Fiscal), que dispone que cada parte deberá probar el presupuesto de hecho de aquello que invoque como soporte de su pretensión, defensa o excepción. En este sentido debe recordarse que si bien este Tribunal conforme el Código Fiscal y su propia Ley Orgánica posee amplias facultades para establecer la verdad de los hechos y resolver el caso independientemente de lo alegado por las partes, es jurisprudencia pacífica que en materia de prueba ello no implica llegar al extremo de reemplazar o suplir a la parte remisa o descuidada en la defensa de sus derechos, en violación del principio de igualdad procesal.

Volviendo al análisis del caso de autos, no puede dejarse de advertir que siguiendo aquellos principios generales, la desidia del apelante (expuesta claramente en oportunidad del procedimiento determinativo y ahora en su apelación), ya sea no diligenciando los oficios en la prueba informativa ofrecida y no aportando en esta instancia la individualización de los clientes sobre los cuales pretendía requerir información, debe redundar en la caída de su intento defensivo. No puede esta Instrucción relevarlo de instar su acción probatoria, aún cuando la Autoridad de Aplicación pueda contar en sus registros con la información necesaria para acreditar el pago del impuesto por parte de sus contribuyentes, no podrá acercar a estos autos la información si no cuenta con la individualización concreta de los mismos.

A idéntica conclusión puede llegarse sobre la pericial contable ofrecida, en la que se pretende relevar si todos los clientes involucrados en el ajuste (sin identificación alguna) cumplieron con sus

obligaciones propias en el impuesto. Tal ofrecimiento llevaría al absurdo de relevar los asientos contables y documentación de respaldo de cada una de esas empresas o personas humanas, extremo que haría desaparecer la esencia misma de los regímenes de recaudación.

3) En cuanto a la denunciada venta a consumidores finales, no puede obviarse respaldar la postura del Fisco, basada en la pormenorizada auditoría llevada adelante y descripta en informe de fojas 855/857, del que surge claramente acreditado que la empresa de marras (siendo un comerciante mayorista) facturaba mayoritariamente sus ventas (70% de las mismas) a supuestos “consumidores finales”, sin que tal extremo encuentre respaldo concreto ni en la calidad de los clientes (mayoritariamente supermercados, carnicerías) ni en las magnitudes vendidas.

En este entendimiento cabe recordar el artículo 341 de la Disposición Normativa Serie “B” N° 1/2004: *“Las operaciones con consumidores finales resultan también excluidas de los regímenes de percepción. Se entenderá que los adquirentes, locatarios o prestatarios, revisten dicha condición cuando destinen los bienes, locaciones (de obra, cosas o servicios) y prestaciones de servicios para uso o consumo privado. Se considerará acreditado este destino cuando por la magnitud de la transacción pueda presumirse que la misma se efectúa con tal categoría de sujetos y en tanto la actividad habitual del enajenante, locador o prestador consista en la realización de operaciones con los mismos”*. Ninguno de estos extremos ha logrado acreditarse por la apelante.

Así las cosas siendo el relato del apelante superficial y no contundente a la hora de brindar una verdadera impugnación en esta competencia y sosteniendo dichos que han sido ya superados en el procedimiento de determinación de oficio, corresponde confirmar la resolución en crisis en relación al ajuste que se propugna, lo que así Voto.

4) Excepción a lo expuesto, lo presenta el reclamo fiscal relacionado con clientes de la firma no inscriptos en el impuesto sobre los ingresos brutos y que no figuraban en el padrón fiscal, a los cuales les siguió un ajuste a la alícuota máxima del 8% (vide fojas 896 vta.).

Debe advertirse que la solución a adoptar debe encontrarse en consonancia con las previsiones de las Resoluciones Generales N° 03/2010 y 04/2011 de la Comisión Arbitral del Convenio Multilateral, plenamente vigentes durante el período de marras y vinculantes en este punto. Recordemos que por la segunda de las nombradas, se modificó la primera en los siguientes términos: *“...Sustituir el texto de la Resolución General N° 3/2010, modificatoria de la Resolución General N° 61/95 y sus complementarias, por el siguiente: “ARTICULO 1°: Los regímenes de recaudación (retención, percepción y/o recaudación bancaria) del Impuesto sobre los Ingresos Brutos que establezcan las jurisdicciones adheridas al Convenio Multilateral del 18.8.77, respecto de los contribuyentes comprendidos en esta norma legal, deberán observar las pautas que se indican a continuación: ... b) Con relación a regímenes de percepción: ... 2. Podrán resultar sujetos pasibles de percepción aquellos contribuyentes que cumplan con alguna de las siguientes situaciones: i) contribuyentes inscriptos en el régimen del Convenio Multilateral e incorporado a la*

jurisdicción respectiva; ii) contribuyentes inscriptos en el régimen del Convenio Multilateral, que sin estar inscripto en la jurisdicción respectiva, evidencien su calidad de tal por las declaraciones juradas presentadas; iii) demás contribuyentes no mencionados en los casos anteriores, excepto que se trate de: a. Contribuyente local inscripto exclusivamente en una jurisdicción distinta a la que pretende aplicar el régimen de percepción; b. Contribuyente de Convenio Multilateral que no tenga incorporada la jurisdicción por la cual se pretende aplicar el régimen de percepción. ... Artículo 2° — Las disposiciones de la presente tendrán vigencia a partir del 1° de febrero de 2012...”.

En consonancia con esta norma, de aplicación obligatoria para los Fiscos involucrados, la Resolución Normativa ARBA N° 03/2012 indica como principio general que los contribuyentes del Impuesto sobre los Ingresos Brutos alcanzados por el régimen del Convenio Multilateral que no se encuentren inscriptos como tales en esta jurisdicción provincial, como así también aquellos sujetos que revistan el carácter de contribuyentes puros del citado Impuesto, inscriptos exclusivamente en otra jurisdicción, sin alta en la Provincia de Buenos Aires serán incluidos por la Agencia de Recaudación en el padrón previsto en el artículo 344 de la Disposición Normativa Serie "B" N° 1/04 y sus modificatorias, con una alícuota de percepción igual a cero (0). Por todo ello, considero que corresponde dejar sin efecto el ajuste efectuado, respecto de todas aquellas operaciones vinculadas con usuarios no inscriptos en el impuesto en esta jurisdicción, toda vez que resulta improcedente sindicar sujetos pasibles de recaudación en base a presunciones respecto de su caracterización y sustento territorial, lo que así voto.

5) En cuanto a los intereses resarcitorios impuestos en la Disposición recurrida, entiendo que resulta de aplicación el artículo 96 del Código Fiscal que establece: *“La falta total o parcial de pago de las deudas por Impuestos, Tasas, Contribuciones u otras obligaciones fiscales, como así también las de anticipos, pagos a cuenta, retenciones, percepciones y multas, que no se abonen dentro de los plazos establecidos al efecto, devengará sin necesidad de interpelación alguna, desde sus respectivos vencimientos y hasta el día de pago, de pedido de facilidades de pago o de interposición de la demanda de ejecución fiscal, un interés mensual acumulativo que no podrá exceder, en el momento de su fijación, el de la tasa vigente que perciba el Banco de la Provincia de Buenos Aires en operaciones de descuento a treinta (30) días incrementadas hasta en un cien (100) por ciento -y que será establecido por el Poder Ejecutivo a través del Ministerio de Economía...”*.

Según esta norma, dichos accesorios se devengan desde el vencimiento de las obligaciones fiscales en cuestión. En relación con la constitución en mora del contribuyente, es necesario la concurrencia de los elementos formal y subjetivo, debiendo el sujeto obligado demostrar la inimputabilidad. El mentado elemento formal está configurado por el mero vencimiento del plazo estipulado, es decir se establece la mora automática. Este concepto de automaticidad de la mora tiene sustento en que la obligación de abonar los intereses resarcitorios se “...devengará sin necesidad de interpelación alguna...” (art. 96 citado).

El elemento subjetivo se refiere a la inimputabilidad del deudor. Éste, para eximirse de las responsabilidades derivadas de la mora, debe probar que la misma no le es imputable (v.gr. caso fortuito, fuerza mayor, culpa del acreedor), lo cual torna admisible la doctrina de la excusabilidad restringida. Es decir, la ponderación del referido elemento subjetivo da lugar a la exoneración del contribuyente deudor en el punto que logre probar que la mora no le es imputable, circunstancia que, a pesar de las particularidades del caso, no ha sido demostrada en autos (Conf. Sala II “Destilería Argentina de Petróleo S.A”. del 29/12/2016, entre muchos otros). Por ende, el agravio debe ser desestimado, lo que así Voto.

6) Respecto de la sanción impuesta en el artículo 7° de la Disposición en crisis, es dable recordar que la figura del artículo 61 del Código Fiscal, exige un mínimo de subjetividad, o sea la culpa en sentido estricto, desde que admite como causal exculpatoria el error excusable. No obstante ello, corresponde al obligado probar la ausencia de ese elemento subjetivo. En este último sentido se debe resaltar -a su vez- que si bien es inadmisibles la existencia de responsabilidad sin culpa, aceptado que una persona ha cometido un hecho que encuadra en una descripción de conducta que merezca sanción, su impunidad sólo puede apoyarse en la concreta y razonada aplicación al caso de alguna excusa admitida por la legislación vigente (cfr. Fallos 316:1313; “Lambruschi, Pedro Jorge s/ley 23.771” y Fallos 322:519; “Casa Elen-Valmi de Claret y Garelo c. D.G.”).

Y este sentido, comparto lo sostenido por la Sala II de este Cuerpo en el antecedente “Destilería Argentina de Petróleo S.A”, Sentencia del 29/12/2016, reg. 2347, en cuanto ha sostenido que el error excusable *“...requiere para su viabilidad la concurrencia de elementos decisivos y esenciales, que —en la especie- se evidencian cuando se repara que la sustancia de la materia en debate demuestra que nos encontramos ante un supuesto ubicado en el límite de interpretación y consecuente aplicación de la ley fiscal....”*.

Por el contrario, en el caso, dada la naturaleza de la cuestión sometida a decisión, no es posible razonar que el agente pudo haber entendido acertado el tratamiento impositivo que estaba dispensando respecto a la obligación impositiva a su cargo, no visualizándose eximente alguno para la omisión en que incurriera, compartiendo asimismo la cuantía fijada por el juez administrativo, a la que entiendo razonable y proporcionada al grado de infracción a la postre ratificado, lo que así Voto.

7) Distinta es la conclusión que propongo en relación a la multa por Defraudación Fiscal, por el ingreso extemporáneo de las percepciones efectuadas durante el mes de marzo de 2015

Sobre el punto se observa que el acto apelado, de conformidad a la prejudicialidad prevista en el art. 20 de la ley 24.769, la Autoridad de Aplicación difiere la aplicación de sanción, hasta tanto sea dictada la sentencia definitiva en sede penal. Sin embargo, por el artículo 9º, aplica como se expusiera una multa del 235% del impuesto involucrado.

La misma Agencia a fojas 984 vta. y 992, al efectuar su responde a los agravios traídos,

manifiesta como “aclaración” que se procedió a efectuar denuncia penal por el mismo incumplimiento, luego de haber dictado el acto apelado (18.12.2020). No solo eso, como complemento de ello, se agrega a fojas 996, copia simple de la decisión judicial de desestimar la denuncia, a partir de la regularización espontánea de la firma.

Al respecto tengo presente que el artículo 20 de la Ley 24.769 (texto sustituido por el artículo 17 de la Ley N° 26.735) establece que *“La formulación de la denuncia penal no suspende ni impide la sustanciación y resolución de los procedimientos tendientes a la determinación y ejecución de la deuda tributaria o de los recursos de la seguridad social, ni la de los recursos administrativos, contenciosos administrativos o judiciales que se interpongan contra las resoluciones recaídas en aquéllos. La autoridad administrativa se abstendrá de aplicar sanciones hasta que sea dictada la sentencia definitiva en sede penal. En este caso no será de aplicación lo previsto en el artículo 74 de la Ley 11.683, texto ordenado en 1998 y sus modificaciones o en normas análogas de las jurisdicciones locales. Una vez firme la sentencia penal, la autoridad administrativa aplicará las sanciones que correspondan, sin alterar las declaraciones de hechos contenidas en la sentencia judicial”*.

En ese contexto, fácil es concluir que el proceder del Fisco no resultó el adecuado, pues no debió proceder a la denuncia penal por la posición por la que había iniciado el procedimiento sumarial, o bien no aplicar multa alguna si su voluntad era denunciar. Es así que, a la luz de los fundamentos que sustentan la “prejudicialidad” prevista en la Ley Penal Tributaria, tendiente a que el accionar sancionador del Fisco no se contradiga con la decisión de la justicia penal, deviene inoficioso distinguir si la denuncia es anterior o posterior a la sanción administrativa.

Pero además, corresponde considerar la incidencia que sobre el particular tienen los beneficios instaurados por la Ley N° 14.890, al tenerse por acreditado el pago de esa parte de la obligación originalmente reclamada en autos.

Es necesario advertir a esta altura, que dicha Ley estableció mediante su artículo 1°: *“...un régimen para la regularización de las obligaciones adeudadas por los agentes de recaudación de los impuestos sobre los Ingresos Brutos y Sellos o sus responsables solidarios, provenientes de retenciones y/o percepciones no efectuadas, efectuadas y no ingresadas o efectuadas e ingresadas fuera de término, incluyendo sus intereses, recargos y multas ... Podrán regularizarse las obligaciones mencionadas en el párrafo anterior vencidas al 30 de noviembre de 2016 inclusive, aun las que se encuentren (...) en discusión administrativa...”*. Asimismo, a través de su artículo 2° dispone: *“En el marco del régimen de regularización previsto en el artículo anterior se reconocerá, para el caso de las deudas por retenciones y/o percepciones no efectuadas, o efectuadas e ingresadas fuera de término, la reducción del cien por ciento (100%) de los recargos y de las multas ... La reducción de intereses, recargos y multas, de corresponder conforme lo establecido en la presente y con el alcance dispuesto en el artículo 8°, se producirá también en aquellos supuestos en que la totalidad del impuesto retenido o percibido se hubiera depositado de manera extemporánea a la fecha de entrada en vigencia de esta Ley ...”*.

Consecuentemente, si bien la previsión natural del régimen referenciado se dirige a producir el beneficio en cuestión para el supuesto de regularización del agente mediante acogimiento al mismo, lo cierto es que el legislador previó, con un claro sentido de equidad, la producción del mismo efecto (reducción total de sanciones), cuando la deuda por impuesto se encontrara cancelada, no siendo necesaria su inclusión en el régimen, siempre y cuando esa cancelación ocurriera a la fecha de entrada en vigencia del mismo.

En orden a ello, corresponde revocar la sanción, lo que así declaro (En sentido similar, Sala II en autos “ELT ARGENTINA S.A.”, Sentencia del 4 de febrero de 2014 y en autos “ARCA DISTRIBUCIONES S.A.”, Sentencias del 21 de mayo de 2015 y del 7 de noviembre de 2019, entre otras. Sala III en autos “MERIDIAN SA”, Sentencia del 8 de mayo de 2017).

8) Que, en cuanto al instituto de la responsabilidad solidaria endilgada a quien indudablemente asume la administración de la empresa, es importante destacar que resulta evidente que su fundamento es estrictamente recaudatorio.

Las particularidades del aspecto subjetivo de la obligación tributaria, de la capacidad jurídica tributaria, generan la necesidad de contar con responsables por deuda ajena en orden a asegurar el efectivo ingreso de los tributos a las arcas Fiscales.

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

Tal razonamiento deviene muy actual, a la luz de la enorme cantidad de maniobras descubiertas en relación a los denominados “paraísos fiscales”, supuestos en los que parecen no llegar ni las Administraciones Tributarias ni la Justicia.

Es así que las reglas de la responsabilidad solidaria tributaria, no deben buscarse en otras fuentes que no sean las propias. La naturaleza del instituto no debe entenderse desde una visión civilista

(que lo relaciona a la fianza) ni penalista (que lo interpreta como de naturaleza represiva). Mal haríamos en reconocer analogías estructurales inexistentes. Entiendo que no podrá analizarse correctamente este instituto, si perdemos de vista que su marco es la TEORIA GENERAL DEL HECHO IMPONIBLE y no la TEORIA 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.

Esa función de administración de los bienes del contribuyente durante los períodos determinados en autos, no ha sido discutida por el apelante, extremo además acreditado en autos con toda la documentación societaria aportada (contrato social de fs. 16/20, poder de fs. 25/27). 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*”.

Asimismo, merece acentuarse que dichos responsables solidarios no son deudores “subsidiarios” del incumplimiento del contribuyente, sino que el Fisco puede demandar la deuda tributaria, en su totalidad, a cualquiera de ellos o a todos de manera conjunta. El responsable tributario tiene una relación directa y a título propio con el sujeto activo, de modo que actúa paralelamente o al lado del deudor, pero no en defecto de éste.

Por todo ello, del análisis de los artículos 21, 24 y 63 del Código Fiscal, cabe concluir que surge correctamente endilgada la solidaridad tributaria por el artículo 14 del acto en crisis al Sr. Sergio Río, socio gerente y único administrador de la firma de autos.

Sin perjuicio de ello, a la luz del planteo de inconstitucionalidad efectuado por el apelante, advierto 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), observo que respecto del Sr. Sergio Río, como socio gerente de la firma es quien ha llevado adelante el manejo de la empresa desde el año 2003, suscribiendo los balances de la misma que se agregan a fs. 58/72, con expresa y detallada descripción de activos y pasivos tributarios (vide fojas 69/70). Asimismo es quien por derecho propio y en nombre de la firma que administra, presenta tanto el descargo al inicio del procedimiento como el recurso en tratamiento, describiendo en primera persona lo actuado y omitido por la firma, dando cuenta de encontrarse en pleno conocimiento y decisión de las decisiones empresarias en materia tributaria y a la postre, de su efectiva participación en la administración tributaria de la sociedad, verificando en consecuencia el aspecto subjetivo característico del instituto en cuestión planteado por la Suprema Corte.

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 empresa (vista de diferencias, disposición de inicio y disposición determinativa) y una década de tramitación del expediente, aparece como por demás cumplido el requisito de previa intimación de pago a la sociedad, 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), asumo como propios los argumentos expuestos en los antecedentes citados de nuestro Máximo Tribunal provincial, para declarar a 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. Como se expresara, se encuentra unánimemente receptado por la doctrina y jurisprudencia en la materia, que las infracciones tributarias y su régimen sancionatorio tienen naturaleza penal y, en consecuencia, entiendo procedente la aplicación a dichas infracciones de los principios que rigen el derecho penal, sobre todo aquellos de raigambre Constitucional.

En relación al Caso Federal planteado y no siendo esta una instancia válida para su desarrollo, el contribuyente tendrá en su momento procesal oportuno la oportunidad de ejercer el derecho que

le asiste.

POR ELLO, RESUELVO: 1º) Hacer lugar parcialmente al recurso de apelación interpuesto a fojas 924/937 se presenta el Dr. Bienvenido Rodríguez Basalo, en carácter de apoderado de la firma DISTRIBUIDORA LAMADRID y del Sr. Sergio Río, contra la Disposición Delegada N° 526, dictada con fecha 7 de febrero de 2020 por el Departamento Relatoría I de la Agencia de Recaudación de la Provincia de Buenos Aires. 2º) Requerir a la citada Agencia proceder a la reliquidación del reclamo fiscal , de acuerdo a lo dispuesto en el Considerando III, Punto 4) de la presente. 3º) Dejar sin efecto la multa dispuesta por el artículo 9º del acto apelado. 4º) Dejar sin efecto la responsabilidad solidaria e ilimitada declarada en el artículo 14 del acto apelado en relación al Sr. Sergio Río sólo respecto del pago de las sanciones aplicadas (artículos 7º y 11). 5º) Confirmar el acto apelado en las restantes cuestiones que han sido materia de agravio, debiéndose calcular las sanciones e intereses de ley sobre la base de las nuevas diferencias resultantes de la reliquidación dispuesta. Regístrese, notifíquese a las partes y al Señor Fiscal de Estado y devuélvase a la citada Agencia, a los fines mencionados.

VOTO DEL DR. ANGEL GABRIEL VILLEGAS: Que, analizadas las constancias de autos, adhiero al voto del Vocal, Dr. Ángel Carlos Carballal, por compartir sus fundamentos y la solución propuesta.

VOTO DE LA CRA. CECILIA ALEJANDRA OROZ: Adhiero, en lo sustancial y por los fundamentos conducentes, al voto del colega instructor.

No obstante, respecto de los basamentos brindados al momento de confirmar parcialmente la responsabilidad solidaria endilgada en el artículo 14 de la Disposición Delegada SEATYS N° 526/2020, me veo en la necesidad de formular las siguientes consideraciones.

Que el agravio de la parte, entre otros argumentos, expresa que la responsabilidad solidaria e ilimitada, extendida sobre la base de lo dispuesto en los artículos 21 —incisos 2) y 4)—, 24 y 63 del Código Fiscal vigente, ha sido endilgada en forma refleja, sin brindar fundamentos de la atribución de la conducta infraccional, cuestionando así la inexistencia del elemento subjetivo necesario.

Ahora bien, al respecto, es del caso señalar que la Suprema Corte de Justicia de la Provincia de Buenos Aires ha sentado precedente al abordar la problemática vinculada a la constitucionalidad del sistema de responsabilidad solidaria trazado por el Código Fiscal, en autos “Toledo, Juan Antonio contra ARBA s/ Incidente de revisión” —C. 121.754, sentencia de fecha 30 de agosto de 2021—.

En dicho precedente, el Máximo Tribunal local analizó el régimen de responsabilidad de los representantes legales y administradores de sociedades estructurado por el Código Fiscal

bonaerense y desarrolló diversos fundamentos en base a los cuales concluye que el mismo “resulta irrazonable”.

En tal sentido, advirtió, por un lado, que el sistema del Código Fiscal opera en clave objetiva, ya que para extender la responsabilidad prescinde de la necesidad de que el Fisco acredite la culpa o dolo del sujeto imputado, bastando la sola acreditación de la representación legal o del cargo ejercido en el órgano de administración de la firma en cuestión; y, por otro lado, que el Organismo Recaudador realiza la imputación de manera “automática” a todos los miembros que componen el directorio —órgano de administración—, sin atender mínimamente a las funciones asignadas y desempeñadas por cada uno de ellos, lo cual está directamente relacionado con la valoración de su conducta.

Consecuentemente, los magistrados que conformaron la mayoría del resolutorio bajo análisis concluyeron que los referidos artículos 21, 24 y 63 del Código Fiscal establecen una responsabilidad solidaria objetiva, en la misma forma y oportunidad que rige para el contribuyente, al no admitir posibilidades razonables para su eximición o dispensa, todo lo cual vulnera diversos preceptos constitucionales —arts. 1, 10, 11, 15 y 57 de la Constitución de la Provincia de Buenos Aires; 1, 18, 28, 31 y 75 inc. 22 de la Constitución Nacional—, declarando la misma inconstitucional e inaplicable en dichos términos.

Así, bajo la óptica del precedente citado, es de entenderse que la responsabilidad solidaria de los integrantes de los órganos de administración, o quienes sean representantes legales de personas jurídicas, no puede derivarse únicamente de su condición de tales, sino que resulta necesario que la misma se base en la conducta que hubiesen desplegado en el ejercicio de su función.

Es decir, ya no resulta suficiente que la Autoridad de Aplicación funde la extensión de la responsabilidad solidaria en la sola acreditación de que el sujeto ejerció la representación o administración de la firma durante los períodos involucrados. Por el contrario, corresponde adoptar un estándar de mayor rigurosidad, compatible con los principios y garantías constitucionales comprometidos.

En esta inteligencia, es necesario que de las actuaciones surjan los fundamentos —en forma suficiente y adecuada— que conllevan el establecimiento de la responsabilidad solidaria de los integrantes del órgano de administración, así como las constancias que acrediten dichos fundamentos.

Así las cosas, a efectos de abordar el presente, es de recordar en este punto la doctrina sentada desde antaño por la Corte Suprema de Justicia de la Nación, según la cual la declaración de inconstitucionalidad constituye la última ratio del orden jurídico, a la que sólo cabe acudir cuando no existe otro modo de salvaguardar algún derecho o garantía amparado por la Constitución, si no es a costa de remover el obstáculo que representen normas de inferior jerarquía —Fallos: 312:2315 y sus citas, entre muchos otros—.

Que, siendo esto así, resulta menester resolver el caso analizando si, conforme los parámetros expuestos anteriormente según el fallo citado, se encuentran acreditados elementos suficientes que permitan examinar la conducta del imputado responsable en el ejercicio de su función.

Que, llegado este punto, de las actuaciones surge que la responsabilidad solidaria atribuida al Sr. Sergio Río no se funda en la sola acreditación formal del cargo ejercido, sino que se verifican circunstancias concretas vinculadas con su intervención en la administración y dirección de la contribuyente durante los períodos involucrados.

En efecto, se advierte que el Sr. Sergio Río revistió el carácter de socio gerente de Distribuidora La Madrid SRL durante los períodos fiscales ajustados. Asimismo, de las constancias de autos se desprende que ha llevado adelante el manejo de la empresa desde el año 2003, suscribiendo los balances agregados a fs. 58/72, con expresa y detallada descripción de activos y pasivos tributarios —fs. 69/70—. A ello se suma que intervino en el procedimiento por derecho propio y en nombre de la firma que administra, presentando tanto el descargo al inicio del procedimiento como el recurso de apelación en tratamiento, describiendo en primera persona lo actuado y omitido por la sociedad.

Que tales extremos permiten tener por acreditada una vinculación concreta con la gestión tributaria de la firma y con las decisiones empresarias vinculadas al cumplimiento de las obligaciones fiscales discutidas.

Que, en este marco, la responsabilidad atribuida no aparece sustentada en una imputación automática o meramente refleja derivada de la pertenencia formal al órgano de administración, sino en la valoración de elementos objetivos y subjetivos obrantes en las actuaciones que permiten concluir que el responsable tuvo intervención suficiente en la conducción de la firma y en las decisiones vinculadas con el cumplimiento de las obligaciones fiscales discutidas.

Que, por ello, cabe concluir que en el presente caso la extensión de responsabilidad solidaria se encuentra suficientemente fundada, en tanto las constancias agregadas a la causa permiten descartar que la atribución de responsabilidad al Sr. Sergio Río repose exclusivamente en su condición formal de socio gerente.

Que, en consecuencia, corresponde rechazar el agravio formulado en este punto y confirmar la responsabilidad solidaria extendida mediante el artículo 14 de la Disposición Delegada SEATYS N° 526/2020, respecto del gravamen, intereses y accesorios no sancionatorios que resulten de la reliquidación ordenada.

Sin perjuicio de ello, y en concordancia con lo propiciado por el colega preopinante, corresponde dejar sin efecto dicha responsabilidad únicamente en relación con el pago de las sanciones aplicadas, atento la naturaleza punitiva de aquellas y la necesaria observancia del principio de personalidad de la pena.

Que, en tal sentido, dejo expresado mi voto.

POR ELLO, SE RESUELVE: **1º)** Hacer lugar parcialmente al recurso de apelación interpuesto a fojas 924/937 se presenta el Dr. Bienvenido Rodríguez Basalo, en carácter de apoderado de la firma DISTRIBUIDORA LAMADRID y del Sr. Sergio Río, contra la Disposición Delegada N° 526, dictada con fecha 7 de febrero de 2020 por el Departamento Relatoría I de la Agencia de Recaudación de la Provincia de Buenos Aires. **2º)** Requerir a la citada Agencia proceder a la reliquidación del reclamo fiscal , de acuerdo a lo dispuesto en el Considerando III, Punto 4) de la presente. **3º)** Dejar sin efecto la multa dispuesta por el artículo 9° del acto apelado. **4º)** Dejar sin efecto la responsabilidad solidaria e ilimitada declarada en el artículo 14 del acto apelado en relación al Sr. Sergio Río sólo respecto del pago de las sanciones aplicadas (artículos 7° y 11). **5º)** Confirmar el acto apelado en las restantes cuestiones que han sido materia de agravio, debiéndose calcular las sanciones e intereses de ley sobre la base de las nuevas diferencias resultantes de la reliquidación dispuesta. Regístrese, notifíquese a las partes y al Señor Fiscal de Estado y devuélvase a la citada Agencia, a los fines mencionados.



GOBIERNO DE LA PROVINCIA DE BUENOS AIRES

2026 - "Año de los Derechos Humanos por la Memoria, la Verdad y la Justicia. A 50 años de la última Dictadura cívico militar"

Providencia

Número:

Referencia: Expediente número 2360-0201619/2015 - "DISTRIBUIDORA LA MADRID SRL"

----Se deja constancia que la sentencia dictada bajo INLEG-2026-23812038-GDEBA-TFA, ha sido firmada conforme lo dispuesto en el Acuerdo Extraordinario N° 96/20 y registrada en esta Sala I bajo el N°2734.---