



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: INLEG-2026-26721849-GDEBA-TFA

LA PLATA, BUENOS AIRES

Jueves 30 de Julio de 2026

Referencia: "RS4 S.A." - 2360-0061024/18

AUTOS Y VISTOS: el expediente número 2360-0061024, del año 2018, caratulado "RS4 S.A.".

Y RESULTANDO: Que arriban las presentes actuaciones con motivo del recurso de apelación interpuesto a fojas 173/188, por el Sr. Maximiliano Cristian Kelly, por derecho propio y en representación de la firma "RS4 S.A." (CUIT 33-71058797-9), con el patrocinio letrado del Dr. Horacio Félix Cardozo, contra la Disposición Delegada SEATyS SVL N° 110102, dictada por la Subgerencia de Coordinación Vicente López de la Agencia de Recaudación de la Provincia de Buenos Aires (ARBA), con fecha 14 de febrero de 2019.

Mediante dicho acto, obrante a fs. 151/159, se sanciona a la firma de referencia, en su carácter de Agente de Recaudación del Impuesto sobre los Ingresos Brutos - Régimen General de Retención y Régimen General de Percepción- al haber incurrido en la conducta de defraudación fiscal, tipificada y sancionada por el artículo 62 inciso b) del Código Fiscal (Ley N° 10.397, T.O. 2011 y modificatorias), en virtud de no haber depositado a su vencimiento las percepciones de las posiciones: 2017/03, 2017/4 y 2017/05, y las retenciones correspondientes a las posiciones: 2017/3 1Q - 2Q, 2017/4 1Q - 2Q, 2017/07 2Q, 2017/8 1Q – 2Q, y 2017/09 1Q.

Por el artículo 3°, aplica una multa cuyo importe asciende a la suma de pesos doscientos veinticinco mil cincuenta y tres con cincuenta y ocho centavos (\$ 225.053,58), equivalente al ciento tres por ciento (103%) del impuesto defraudado.

Por último, mediante el artículo 4° extiende al Sr. Maximiliano Cristian Kelly la responsabilidad solidaria e ilimitada por el pago de la multa, de acuerdo a lo establecido en los artículos 21, 24 y 63 del mismo plexo legal.

A fojas 383, son elevadas las actuaciones a este Tribunal (artículo 121 del Código Fiscal), adjudicándose a fs. 385 la causa para su instrucción a la Vocalía de 8va. Nominación y radicándose en Sala III.

A fojas 398, habiéndose dado cumplimiento a las intimaciones efectuadas por este Tribunal, se da traslado del recurso a la Representación Fiscal por el término de quince (15) días, para que conteste agravios, y en su caso oponga excepciones (artículo 122 del Código Fiscal), obrando el responde a fojas 399/403.

A fs. 410 se hace saber a las partes que la Vocalía de la 8va. Nominación ha quedado a cargo del Dr. Gabriel Fabián De Pascale manteniéndose la causa radicada en la Sala III, la que se integra además por la Cra. María Fernanda Campo y la Dra. Mariana Rodríguez (conf. Acuerdo Extraordinario N° 105/26). Asimismo, en materia probatoria, se tiene presente la documental acompañada, se desestiman la informativa y testimonial ofrecidas por innecesarias para la resolución de la causa, y se dictan autos para sentencia (artículo 126 del Código Fiscal).

A fs. 413/416 se presenta el Sr. Ricardo Ernesto Kelly, en carácter de presidente de la firma RS4 S.A., e interpuso recurso de reposición y/o revocatoria contra la providencia de rechazo de prueba y autos para sentencia. A fs. 423 se desestima la impugnación deducida, atento la irrecurribilidad de las decisiones sobre admisión, denegación o producción de las pruebas (conf. arts. 14 “in fine” del Reglamento de Procedimiento del Tribunal –B.O. del 30/03/00- y 377 del CPCCBA, de aplicación supletoria por imperio de lo dispuesto en el artículo 4 del Código Fiscal -T.O. 2011-), providencia que ha sido debidamente notificada conforme constancia de f. 424.

Y CONSIDERANDO: I.- Mediante el recurso interpuesto, el apelante realiza un resumen de los antecedentes de autos acaecidos con anterioridad a esta instancia. Seguidamente, comienza con el relato de sus agravios, a saber:

1- Inconstitucionalidad de la ley provincial: denuncia la flagrante vulneración constitucional devenida del tipo penal creado por la legislación local de la Provincia de Buenos Aires respecto del artículo 62, inciso b), del Código Fiscal. Sostiene que se crea un tipo penal, facultad que la Constitución Nacional atribuye en forma exclusiva al Congreso de la Nación. Cita jurisprudencia de la CSJN.

Refiere que, es jurisprudencia y doctrina ya asentada, que la legislación local puede legislar en materia procesal penal, más no inmiscuirse en cuestiones penales de fondo, por ser materia atribuida excluyentemente al Congreso Federal.

Desarrolla y transcribe a Kelsen en su análisis del concepto de “delito”. Concluye que el delito tipificado en forma absolutamente inconstitucional por la Ley Local, se erige en un agravante respecto de la figura análoga descrita en el régimen penal tributario, lo cual decanta en que tal figura local resulta, a su entender más gravosa que el propio delito federal. Entiende que el Régimen Penal Tributario, posee ciertas características que atenúan su aplicación, mientras que la ley local no las posee. Así señala que, el plazo y el umbral mínimo de punibilidad previsto en la norma federal, resultan más benignos y menos restrictivos. Agrega que la conducta desplegada por la firma, a la luz del Régimen Penal Tributario (ley 27.430), no es Delito.

2- Cumplimiento tardío: manifiesta que se abonaron cada uno de los tributos endilgados mediante los acuerdos de pago que acompañan, declarando que no se abonaron dentro del plazo de diez días hábiles posteriores a su vencimiento. Señala que ello, fue debido a la situación de reestructuración operativa de la empresa, en el marco de la situación económica del país, que obligó a la firma a tener que cerrar una planta operativa para abrirla en otro lado, en aras a mantener a sus mayores clientes. Destaca que la firma no efectuó despidos y continuó con sus operaciones.

Manifiesta que del propio Balance del año 2017, surgen los aportes de capital que debieron efectuar los socios y los préstamos que debió contraer RS4 S.A. con distintas entidades bancarias a efectos de salvar a la empresa. Asimismo, manifiesta acompañar listado de préstamos que contrajeron los socios, y que fueran utilizados para solventar a la firma.

Es por ello que considera aplicable el estado de necesidad justificante del art. 34, inc. 3°, Código Penal. Cita doctrina. Concluye planteando el siguiente interrogante respecto de si “no es mayor la necesidad de salvar la fuente de trabajo, el origen alimentario, de numerosos trabajadores”. Afirmando que, con el proceder de la firma se salvaron fuentes de trabajo y que el mínimo atraso en el pago de los tributos se ve sumamente justificado en el marco de tal situación.

3- Inexistencia de la Responsabilidad Solidaria: el recurrente reitera que la firma carecía de potestad para hacer frente a los reclamos, entendiendo que no había intención de no cumplir, sino que no se podía. Agregando que cuanto la empresa tuvo los fondos para hacer frente a tales obligaciones, la misma hizo íntegro cumplimiento de las mismas y ello no puede serle reprochable en carácter de Responsable Solidario bajo ningún término. Cita doctrina.

Manifiesta que de la normativa vigente surge con claridad que es requisito indiscutible que se compruebe que las personas que revistan los cargos alegados sean quienes administren o dispongan de fondos para liquidar los deberes de los

contribuyentes directos, y éste, no es el caso que se presenta en autos.

Afirma que el Fisco tiene la necesidad de acreditar no sólo el elemento objetivo, sino también el subjetivo que derive de una conducta que importe incumplimiento de los deberes impositivos a su cargo e injerencia, participación, control y disponibilidad de fondos dentro de la firma, algo que afirma fervientemente que no ha ocurrido en el marco del reclamo efectuado por ARBA. Añade que asimismo se requiere para su aplicación que el obrar sea imputable a título de dolo o culpa. Sostiene que la solidaridad fiscal es subsidiaria y represiva. Cita precedentes que entiende avalan sus fundamentos jurídicos.

Transcribe el artículo 274 de la Ley de Sociedades Comerciales que establece que la imputación de responsabilidad de los directores por el mal desempeño de su cargo, así como por violación de la ley, el estatuto o el reglamento o por cualquier otro daño producido por el dolo, abuso de facultades o culpa grave se hará atendiendo a la actuación individual, con lo que circunscribe el antes extenso e indeterminado ámbito de la responsabilidad de los directores a su actuación individual.

Por todo ello, arriba a la conclusión de que la responsabilidad solidaria no es objetiva -esto es, impuesta por el mero hecho de haber sido o ser director, gerente o representante de una entidad-, ni deriva de la simple vinculación existente entre los responsables y el deudor del tributo. No basta que haya incumplimiento, además, éste le debe ser imputable.

4- Arbitrariedad de la resolución administrativa: Afirma que carece absolutamente de causa el acto administrativo y no tiene en consecuencia antecedentes de hecho y de derecho, resultando arbitrario e irrazonable. Cita

jurisprudencia. Agrega que la existencia de un estado de derecho exige necesariamente que los actos administrativos sean fundados y que la discrecionalidad del dictado del acto administrativo, no releva al funcionario que lo dicta de que el mismo sea dictado conforme a derecho. Así, sostiene que el acto recurrido es arbitrario y nulo.

Finalmente, ofrece prueba documental, informativa y testimonial. Hace reserva del Caso Federal.

II.- A su turno la Representación Fiscal, comienza en primer lugar dando tratamiento a los agravios relativos a la conducta defraudatoria sumariada. Sostiene que del procedimiento cursado a la firma, las constancias de autos y de los propios dichos del presentante, surge que las sumas por los períodos que se detallan en el acto no fueron ingresadas al Fisco a la fecha de su vencimiento, conducta que encuadra en el inc. b) del artículo 62 del Código Fiscal (T.O. 2011 y modif.), resultando ajustado a

derecho el encuadre efectuado en autos.

Señala que el ilícito de defraudación fiscal, propio de los agentes de recaudación, se configura cuando además de la materialidad del hecho, existe por parte de éstos la intención de mantener en su poder las sumas retenidas que pertenecen al Fisco, más allá del vencimiento para su ingreso. Cita precedente de Sala II de este Tribunal y de la S.C.B.A. Por lo tanto, como elemento subjetivo de la defraudación, señala que, es suficiente que la mantención del dinero fiscal en su poder se prolongue una vez vencido el plazo fijado para el depósito.

Advierte que el dinero en cuestión, detraído de terceros, no le pertenecía al agente sino al Erario Público, motivo por el cual debió ingresarlo en tiempo oportuno a las arcas fiscales. Por tanto, su incumplimiento genera un perjuicio para el Fisco al no permitirle tener la disponibilidad de los fondos públicos con anterioridad. Agrega que el Fisco tuvo que emitir títulos ejecutivos a fin de hacerse del impuesto no ingresado.

Destaca que, el hecho de que se hayan presentado las declaraciones juradas del impuesto, e ingresado los montos percibidos y retenidos a las arcas fiscales, inclusive hasta por convenio judicial en el marco del apremio iniciado, no resulta tampoco óbice para la tipificación de la interacción y la consecuente aplicación de la sanción.

Considera que, resulta impertinente la queja relativa a que la infracción tipificada no es más que una figura agravada del delito de apropiación indebida de tributos tipificado en la Ley Penal Tributaria, así como el resto de las consideraciones en este sentido, ya que dicha figura no tiene naturaleza penal. Sostiene su postura en lo referente a la autonomía del Derecho Tributario, donde dicha infracción tiene carácter propio y, conforme a la facultad provincial para legislar en la materia, de acuerdo con el art. 121 Constitución Nacional, tratándose el Derecho Penal de un ordenamiento dictado para resguardar intereses totalmente disímiles a los regulados por el Código Fiscal, su aplicación sólo podría ser viable ante la exclusiva ausencia de normas específicas, no resultando tal caso la cuestión ventilada en autos.

En relación al alegado estado de necesidad, entiende que tampoco reviste asidero para eximirse de la sanción aplicada. Cita antecedentes y doctrina al respecto, reiterando que toda vez que las sumas que el agente recauda pertenecen al Fisco, no puede darse a esos fondos, otro destino que ingresarlos -en tiempo y forma- a las arcas fiscales.

En cuanto a la graduación de la sanción impuesta, remite a los términos del a quo. La irrazonabilidad, desproporcionalidad y su exceso alegados constituyen a su entender un extremo que debe necesariamente acreditarse por medios idóneos

aportados por el recurrente -ausentes en autos-, no resultando asimismo materia de tratamiento la inconstitucionalidad planteada en virtud de lo dispuesto en el art. 12 del Código de rito.

En cuanto a la responsabilidad solidaria endilgada al apelante, en virtud de su carácter de Presidente de la firma, expresa que la misma reconoce su fuente en la ley (arts. 21, 24 y 63 del Código Fiscal -T.O. 2011 y modif.), y se encuentra en cabeza de quienes, si bien no resultan obligados directos del impuesto, como sujetos pasivos directos del tributo, por la especial calidad que revisten o la posición o situación especial que ocupan, el Fisco puede reclamarles la totalidad del impuesto y/o sanción adeudados de manera independiente a aquél. Se trata de una obligación a título propio, por deuda ajena. No es subsidiaria, ni posee el beneficio de excusión. Por ello, agrega que se encuentran en la misma posición que el deudor principal a los fines del cobro de la deuda y la ley sólo exige al Fisco la comprobación del efectivo ejercicio del cargo para imputar la responsabilidad. La prueba de la inexistencia de culpa se encuentra en cabeza del responsable, circunstancia que no ha desvirtuado. Advierte que, en ningún momento niega el presentante el cargo que detentaba en la sociedad durante el período fiscalizado.

En relación a la alusión efectuada a las previsiones de la Ley de Sociedades Comerciales, sostiene que no cabe duda alguna que el juez administrativo ha resuelto la cuestión con estricta sujeción al Código Fiscal. A su vez, la facultad de apartamiento de la legislación local de las normas que sobre la solidaridad contiene la Ley de Sociedades Comerciales, encuentra fundamento constitucional válido en el art. 121 de la Constitución Nacional. Por tal motivo, puede válidamente sostenerse que la responsabilidad solidaria de los denominados "dirigentes de sociedades", surge de disposición expresa de la ley provincial.

En ese orden, sostiene infundados e improcedentes las quejas traídas, solicitando su rechazo, teniéndose presente la reserva del caso federal para su oportunidad.

VOTO DEL DR. GABRIEL FABIÁN DE PASCALE: De acuerdo a los términos en que se encuentra planteada la controversia, relativa a la sanción impuesta, por su actuación como agente de percepción y retención, y la solidaridad endilgada, corresponde decidir si la Disposición Delegada SEATyS SVL Nº 110102/19, aquí cuestionada, se ajusta a derecho.

a- Planteo de Inconstitucionalidad: En lo que respecta al cuestionamiento constitucional introducido, mediante el cual la apelante sostiene que la Provincia de Buenos Aires, al establecer la figura prevista en el artículo 62, inciso b), del Código Fiscal, habría ejercido una potestad legislativa reservada en forma exclusiva al Congreso de la Nación, se recuerda que a los órganos administrativos les está

vedado producir una declaración de tal envergadura, la que se encuentra reservada al Poder Judicial (artículo 12 del Código Fiscal T.O. 2011), pudiendo aplicar solamente la jurisprudencia de la Corte Nacional o Provincial que haya declarado la inconstitucionalidad de la Ley involucrada, sin que -en el caso concreto- se hayan invocado precedentes que así lo permitan.

b- Ausencia de causa, arbitrariedad e irrazonabilidad del acto: Corresponde atender ahora la nulidad que intenta hacer valer la parte apelante, referida a la supuesta falta de causa en el acto administrativo y de adolecer de antecedentes de hecho y de derecho, resultando arbitrario e irrazonable. Adelanto que los fundamentos fácticos y jurídicos se han exployado de tal manera que permiten concluir que estamos en presencia de una resolución plena, que no puede ser tachada de nulidad, habiéndose respetado el procedimiento reglado por el Código Fiscal y dado tratamiento el juez administrativo actuante a cada uno de los puntos expresados en oportunidad de su descargo. Pueden compartirse o no las razones de apoyo a la postura Fiscal, pero ello no violenta la legalidad ni validez de acto administrativo en estudio.

Como ya viene sosteniendo este Tribunal, y compartiendo el criterio, no debe confundirse en tal caso, la disconformidad con los criterios asumidos por el juez administrativo, con una desatención a los elementos del acto que hacen a su validez formal.

En el contexto descripto, realmente no observo el perjuicio que se alega, más allá de la clara disconformidad expuesta sobre la postura fiscal. Entiendo que el malestar con la decisión debe hallar reparación por vía del recurso de apelación, aquí en tratamiento, y no mediante el pretenso recurso de nulidad, correspondiendo en consecuencia su rechazo.

c- Análisis de la procedencia de la multa impuesta: Cabe señalar, en primer lugar, que la propia recurrente reconoce la configuración del elemento objetivo de la infracción prevista en el artículo 62, inciso b), del Código Fiscal, encontrándose fuera de discusión la omisión de ingresar, en tiempo oportuno, los importes oportunamente percibidos y/o retenidos. Ello así, debo centrar el análisis en la concurrencia del elemento subjetivo requerido por la figura infraccional y en las circunstancias invocadas por la recurrente para excluir o atenuar su responsabilidad.

Entiendo conveniente mencionar que como tiene asentado este Tribunal, la doctrina y jurisprudencia en la materia, han sostenido que las infracciones tributarias tienen naturaleza penal. Así lo ha sostenido desde antiguo la Corte Suprema de Justicia de la Nación (Fallos: 183:216, de fecha 19/09/36), y férreamente desde el año 1968 (autos "Parafina del Plata S.A.", fallado el 02/09/68, publicado en L.L. 133-449)

hasta la actualidad, teniendo una jurisprudencia invariable en lo concerniente a la naturaleza jurídica penal de los ilícitos tributarios y en consecuencia, entendiendo procedente la aplicación a dichas infracciones de los principios que rigen el derecho penal, sobre todo aquellos de raigambre Constitucional.

En cuanto a la figura de la defraudación del agente de recaudación prevista en el inc. "b" del artículo 62 del Código Fiscal, la Suprema Corte de Justicia ha entendido que *"... se configura con el mantenimiento del dinero fiscal en su poder luego de vencidos los plazos fijados para su depósito, sin que se requiera la concurrencia de maniobras ardidasas para lesionar al Fisco, como aquellas que son enunciadas en el inc. "a" del precepto citado (doctr. causas B. 52.728, "Capital Compañía Argentina de Seguros Generales S.A.", sent. de 28-III-1995; B. 62.652 y B. 62.648, "Banco de La Pampa", sents. de 30-IX-2009; B. 64.162, "Alba Compañía Argentina de Seguros", sent. de 9-X-2013; entre muchas) ... Por lo tanto, deviene irrelevante la ausencia de intención de defraudar al Fisco alegada por la parte actora (doctr. causa B. 54.060, "SADE S.A.C.C.I.", sent. de 13-IX-1994, "Acuerdos y Sentencias", 1994-III, 678). La norma aquí discutida no requiere la presencia de ese elemento específico (conf. CSJN Fallos: 303:1548), lo que no significa que el incumplimiento del deber que motiva la imposición de la sanción, consistente en depositar los importes percibidos o retenidos en el carácter de agente de recaudación dentro del término correspondiente, no deba serle subjetivamente atribuible a quien reviste dicha calidad (conf. CSJN Fallos: 271:297; e.o.)."* (conf. causa A. 74.494, "Industrias Alimenticias Mendocinas S.A. y ots. c/ Provincia de Buenos Aires s/ Recurso directo Tribunal de Apelación Fiscal. Recurso extraordinario de inaplicabilidad de ley", sentencia del 12 de julio del 2022).

En el caso de autos, como fuera supra mencionado, la responsable admite no haber ingresado al Fisco, en tiempo oportuno, los fondos recaudados como agente de percepción y retención, justificando que su omisión fue debida a la "crítica situación económica-financiera" que atravesaba la empresa, circunstancia que -según alega- evidenciaría la ausencia del elemento subjetivo necesario para tener por configurada la infracción en examen.

En lo que aquí interesa, como lo ha venido sosteniendo este Tribunal, esta Sala puntualizó que *"...las sumas que el agente percibe en concepto de impuesto de quienes realizan operaciones con su intervención no le son propias sino que pertenecen al Fisco y en sus arcas deben ser ingresadas dentro de los plazos fijados para ello, no debiéndose dar otro destino, que el ingreso oportuno al Fisco..."* (conf. "Industrias Alimenticias Mendocinas", Registro N° 2725, sentencia del 20 de agosto de 2013).

En este contexto, considero que la causal exculpatoria invocada no reviste entidad

suficiente que amerite dispensar la sanción aplicada. En atención a ello, la prueba informativa y testimonial ofrecida fue desestimada por resultar innecesaria. En consecuencia, corresponde confirmar la multa impuesta, lo que así propongo al acuerdo.

Al respecto, la Corte Suprema de Justicia en la causa "Industrias Alimenticias Mendocinas S.A." supra citada, sostuvo que *"La mera alegación de dificultades financieras como las indicadas no alcanza para desvirtuar los fundamentos expuestos en el acto cuya anulación se persigue, ni los plasmados en la sentencia de la Cámara interviniente..."*.

d- Habiendo quedado sentado la procedencia de la sanción, corresponde merituar la graduación de la multa aplicada. Al respecto, cabe señalar que, si bien el apelante no se ha agraviado del quantum establecido en la Disposición Delegada, la misma es revisable en función del art. 29 de la Ley 7603/70 (B.O. 23/4/70), que confiere a este Cuerpo facultades suficientes para proceder a tal fin de manera oficiosa.

Al respecto el Fisco provincial sancionó el actuar de la firma de autos con una multa fijada en el 103% del impuesto defraudado. Así lo decide, por ponderar como atenuantes, la exteriorización de los importes percibidos, la cancelación de intereses, recargos y la falta de antecedentes, y como agravantes, la relevancia de los montos indebidamente apropiados y la magnitud del lapso de tiempo transcurrido desde la fecha de vencimiento para ingresar el impuesto recaudado y el efectivo depósito de los montos recaudados, llevando a la Agencia a la emisión de los títulos ejecutivos y la generación de juicios (v. fs 157 vta.).

Así entonces, examinadas las circunstancias atenuantes y agravantes valoradas por el juez administrativo, no se advierten elementos que justifiquen la modificación de la graduación de la sanción, por lo que corresponde su confirmación, lo que así propongo al acuerdo.

4) Análisis de la figura de la Responsabilidad Solidaria: Finalmente, en cuanto a la extensión de responsabilidad solidaria respecto del Sr. Maximiliano Cristian Kelly, he de comenzar por recordar las previsiones contenidas en el artículo 12 del Código Fiscal, que reza: *"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."*

En atención a las facultades que me otorga la norma, como así también el artículo 14 de la Ley Orgánica de este Cuerpo (Decreto-ley N° 7.603/1970), he de

pronunciarme en favor de revocar la responsabilidad solidaria endilgada en el artículo 4 de la Disposición en crisis, ello por aplicación de la jurisprudencia emanada de la Suprema Corte de Justicia de la Provincia de Buenos Aires, desde el precedente “Toledo, Juan Antonio contra ARBA, incidente de revisión” (C. 121.754; sentencia del 30/08/2021), fallo en el cual declaró, por mayoría, la inconstitucionalidad e inaplicabilidad de los Arts. 21, 24 y 63 del Código Fiscal.

Cabe señalar, en cuanto al criterio de la Suprema Corte, que ya en el antecedente Fisco c/ Raso (C. 110.369, sentencia del 02/07/2014), procedió a confirmar, si bien por mayoría y por razones formales, una sentencia de Cámara que había declarado la inconstitucionalidad del art. 21 del Código Fiscal en un proceso de Apremio. Particularmente, el Dr. Negri en su voto se expresó en favor de la declaración de inconstitucionalidad de dicha norma, sosteniendo que la regulación de dicha materia compete al Congreso en virtud de lo prescripto por el art. 75 inc. 12 de la Constitución Nacional, sin que puedan las provincias sancionar normas contrarias a lo establecido en la legislación de fondo. El magistrado hizo hincapié en los caracteres de la responsabilidad solidaria en la Ley de Sociedades Comerciales N° 19.550, cuestionando que el ordenamiento fiscal local no reconoce la naturaleza y carácter subjetivo que posee la responsabilidad de administradores y representantes societarios.

Ahora bien, no puede dejar de resaltarse que desde el fallo “Toledo”, existe una doctrina consolidada por parte de la Suprema Corte con relación a la inconstitucionalidad de las normas locales sobre el instituto, a saber decisorio adoptado en las causas A. 71.078 (“Fisco de la Pcia. de Bs. As. c/ Insaurrealde, Miguel Eugenio y ot. s/ Apremio, Recurso Extraordinario de inaplicabilidad de ley, sentencia del 31/08/2021) y A. 72.776 (“Casón, Sebastián Enrique c/Fisco de la Pcia. de Bs. As. s/ Pretensión anulatoria. Recurso Extraordinario de inaplicabilidad de ley”, sentencia del 31/08/2021)

Sintéticamente, nuestro más alto Tribunal para así decidir se basó en dos razonamientos: a) el primero refiere a la violación de la supremacía constitucional al haberse legislado localmente en forma discrepante sobre materias que competen al Congreso Nacional, violando así el art. 75 inc. 12 de la C.N. que pone en cabeza de ese órgano legislativo la facultad de dictar los códigos de fondo. y b) la violación al principio de razonabilidad (art 28 C.N.) donde en la comparación de ambas regulaciones, en las que en el ámbito local se presume el factor de atribución de responsabilidad, quedando a cargo del declarado responsable solidario eximirse acreditando la única causal prevista legalmente, por el contrario, en el régimen nacional es el fisco quien tiene que acreditar dichos extremos para poder atribuir esa responsabilidad solidaria, aparece entonces de forma manifiesta la excesiva rigidez

del ordenamiento local, en tanto invierte la carga de la prueba y limita en extremo el derecho de defensa.

No existiendo dudas sobre la doctrina legal de la SCBA, la cuestión se encuentra saldada, en consecuencia, la misma resulta de directa aplicación al caso, ya que no aparecen nuevas circunstancias fácticas o normativas -aplicables al momento de producirse los hechos que originaron la presente controversia- que justifiquen el desapego de este Tribunal a lo resuelto por nuestra Suprema Corte.

Acorde con todo lo expuesto, corresponde en este punto hacer lugar al recurso incoado por el Sr. Kelly, y dejar sin efecto la responsabilidad solidaria e ilimitada extendida al apelante, lo que así propongo al acuerdo.

POR ELLO, VOTO: 1) Hacer lugar parcialmente al recurso interpuesto fojas 173/188, por el Sr. Maximiliano Cristian Kelly, por derecho propio y en representación de la firma "RS4 S.A.", con el patrocinio letrado del Dr. Horacio Félix Cardoso, contra la Disposición Delegada SEATyS SVL N° 110102, dictada por la Sugerencia de Coordinación de Vicente López, de la Agencia de Recaudación de la Provincia de Buenos Aires (ARBA), con fecha 14 de febrero de 2019. 2) Dejar sin efecto la Responsabilidad solidaria endilgada al señor Maximiliano Cristian Kelly. 3) Confirmar la disposición citada, en todos los demás aspectos que han sido materia de agravios.

VOTO DE LA CRA. MARIA FERNANDA CAMPO: De conformidad a los fundamentos expresados por el vocal instructor Dr. Gabriel Fabián De Pascale, adhiero al criterio resolutivo propuesto; lo que así voto.

VOTO DE LA DRA. MARIANA RODRIGUEZ: Que, tal como ha quedado delineada la controversia en la presente instancia, debo señalar que, en virtud de los fundamentos expuestos en su voto, adhiero a lo resuelto por mi colega de Sala, Dr. Gabriel De Pascale, salvo en lo vinculado a la responsabilidad solidaria extendida al apelante para el pago de la multa aplicada (Conf. Art. 63 del Código Fiscal), aspecto del decisorio en el que comparto la solución propuesta, sobre la base de las consideraciones expuestas en mi voto para la causa "Cafes la Virginia S.A." (Sentencia de fecha 21/05/2026, Registro N° 5051).

Allí sostuve que, a partir de los pronunciamientos de la Suprema Corte citados en el voto del vocal instructor, y de acuerdo a la facultad prevista en el artículo 12 del Código Fiscal para seguir la jurisprudencia del Alto Tribunal, en materia sancionatoria, dicha doctrina resulta aplicable sin hesitación, habida cuenta de que la naturaleza penal de la multa impone la observancia irrestricta de los principios de personalidad de la pena y de culpabilidad, lo que torna constitucionalmente

inadmisible cualquier forma de responsabilidad objetiva en ese ámbito. Así, dejo expresado mi voto.

POR ELLO, SE RESUELVE: **1)** Hacer lugar parcialmente al recurso interpuesto fojas 173/188, por el Sr. Maximiliano Cristian Kelly, por derecho propio y en representación de la firma “RS4 S.A.”, con el patrocinio letrado del Dr. Horacio Félix Cardoso, contra la Disposición Delegada SEATyS SVL N° 110102, dictada por la Sugerencia de Coordinación de Vicente López, de la Agencia de Recaudación de la Provincia de Buenos Aires (ARBA), con fecha 14 de febrero de 2019. **2)** Dejar sin efecto la Responsabilidad solidaria endilgada al señor Maximiliano Cristian Kelly. **3)** Confirmar la disposición citada, en todos los demás aspectos que han sido materia de agravios. Regístrese, notifíquese. Cumplido, devuélvase.

Digitally signed by DE PASCALE Gabriel Fabián
Date: 2026.07.28 11:24:34 ART
Location: Provincia de Buenos Aires

Gabriel Fabián De Pascale
Vocal
Tribunal Fiscal de Apelación

Digitally signed by CAMPO María Fernanda
Date: 2026.07.29 13:29:37 ART
Location: Provincia de Buenos Aires

María Fernanda Campo
Vocal
Tribunal Fiscal de Apelación

Digitally signed by RODRIGUEZ Mariana
Date: 2026.07.29 13:50:20 ART
Location: Provincia de Buenos Aires

Mariana Rodriguez
Vocal
Tribunal Fiscal de Apelación

Digitally signed by SALINAS GIUSTI Rodrigo Hernán
Date: 2026.07.30 14:41:28 ART
Location: Provincia de Buenos Aires

Rodrigo Salinas Giusti
Secretario
Tribunal Fiscal de Apelación



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: PV-2026-26722562-GDEBA-TFA

LA PLATA, BUENOS AIRES

Jueves 30 de Julio de 2026

Referencia: "RS4 S.A." - 2360-0061024/18

Se deja constancia que la Sentencia dictada bajo el GEDO INLEG-2026-26721849-GDEBA-TFA se ha registrado en esta Sala III con el N° 5074.

Digitally signed by SALINAS GIUSTI Rodrigo Hernán
Date: 2026.07.30 14:46:14 ART
Location: Provincia de Buenos Aires

Rodrigo Salinas Giusti
Secretario
Tribunal Fiscal de Apelación

Digitally signed by GDE BUENOS AIRES
DN: cn=GDE BUENOS AIRES, c=AR, o=MINISTERIO DE
GOBIERNO BS.AS., ou=SUBSECRETARIA DE
GOBIERNO DIGITAL, serialNumber=CUIT 30715124234
Date: 2026.07.30 14:46:18 -03'00'