



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-2026-17714666-GDEBA-TFA

LA PLATA, BUENOS AIRES

Jueves 21 de Mayo de 2026

Referencia: "MACHI HUINCA S.R.L." - 2360-59902/18

AUTOS y VISTOS: el expediente número 2360-59902, del año 2018, caratulado "MACHI HUINCA S.R.L."

Y RESULTANDO: Se elevan las actuaciones a este Tribunal (fojas 215) en virtud del recurso de apelación interpuesto a fojas 179/189 por el Dr. José Emiliano Aráoz de Lamadrid, como apoderado de "MACHI HUINCA SRL" y como patrocinante de los Sres. Julieta Arighi y Leandro Daniel Pérez Pisarra, quienes comparecen por su propio derecho, contra la Disposición Delegada SEATyS (SVL) N°110-612, dictada con fecha 27 de agosto de 2018 por la Subgerencia de Coordinación Vicente López, de la Agencia de Recaudación de la Provincia de Buenos Aires.

Mediante el citado acto (obranste a fojas 95/101) se sanciona a la firma del epígrafe (CUIT: 30-71173945-5), en relación con su actuación en calidad de Agente de Recaudación del Impuesto sobre los Ingresos Brutos -Régimen General de Retención-, con una multa de pesos doscientos noventa mil novecientos trece con setenta y cinco centavos (\$ 290.913,75), equivalente al trescientos por ciento (300%) de las sumas retenidas durante las posiciones fiscales 1/2017 (2da. Quincena), 2/2017 (1ra. Quincena), 5/2017 (1ra. Quincena), 6/2017 (2da. Quincena), 7/2017 (1ra. Quincena), 8/2017 (1ra. y 2da. Quincena), y 9/2017 (1ra. y 2da. Quincena) y no depositadas dentro de los plazos legales, al haber incurrido en la figura de defraudación fiscal prevista en el artículo 62 inciso b) del Código Fiscal (T.O. 2011) - según arts. 2° y 3°-. Por su art. 4°, conforme a lo normado por los arts. 21 inc. 2, 24 y 63 del mismo cuerpo legal, se extiende la responsabilidad solidaria e ilimitada a los

Sres. Leandro Daniel Pérez Pizarra y Julieta Arighi.

A fojas 217 se adjudica la causa a la Vocalía de la 9na. Nominación, a cargo del Cr. Rodolfo Dámaso Crespi, radicándose en la Sala III de este Tribunal para su instrucción.

A fojas 226/227 se dicta sentencia interlocutoria por la que se rechaza por extemporáneo el recurso de apelación incoado a fojas 179/189 por el Dr. J. Emiliano Aráoz de Lamadrid, como apoderado de "MACHI HUINCA SRL", y firme a su respecto, la Disposición Delegada SEATyS (SVL) N°110-612, dictada con fecha 27 de agosto de 2018 por la Subgerencia de Coordinación Vicente López, de la Agencia de Recaudación de la Provincia de Buenos Aires (TFABA, Sala III, Registro N° 4086).

A fojas 231 se corre traslado a la Representación Fiscal del recurso de apelación, constando a fojas 232/235 el escrito de réplica.

A fojas 238, se hace saber que la Vocalía de la 9na. Nominación ha quedado a cargo de la Cra. María Fernanda Campo, manteniéndose la causa radicada en la Sala III, la que se integra además por la Dra. Mariana Rodríguez y el Dr. Gabriel Fabián De Pascale (conforme Ac. Ext. 105/26). En materia probatoria, se tiene por agregada la documental acompañada al recurso, y se rechaza por innecesaria la informativa. Se dictan autos para sentencia (artículo 126 del Código Fiscal). Habiendo quedado consentido el llamamiento mencionado, la presente se encuentra en estado de ser resuelta.

Y CONSIDERANDO: I.- Los recurrentes, tras realizar una síntesis de los antecedentes de la causa y la actividad desarrollada, esgrimen que la firma se presentó en concurso de acreedores por encontrarse con serias dificultades económicas y financieras. Mencionan que el síndico presentó el informe del art. 39 de la Ley 24.522, en el que se expuso que todo el efectivo era financiado por terceros, careciendo la empresa de recursos propios para hacer frente a la carga impositiva, abonando a sus acreedores o proveedores con la entrega de cheques de pago diferido que, a las resultas del concurso, nunca fueron cancelados.

Advierten que la cesación de pagos se produjo a partir del mes de mayo de 2017 y en consecuencia, afirman que no se puede retener un dinero que no se tiene, planteando así la falta de configuración del elemento material u objetivo de la infracción imputada.

Aluden que la firma soportó múltiples embargos decretados en diversos juicios ejecutivos iniciados por la ARBA y la AFIP (los que detalla) que le impidieron disponer de recursos económicos frente a las obligaciones fiscales por las que era

ejecutada.

Destacan que el Juez a cargo del concurso preventivo, en ocasión de resolver la verificación de la deuda de ARBA por las retenciones en cuestión, resolvió su rechazo.

Niegan la existencia de deuda fiscal, ya que al no haber pagado efectivamente la obligación principal no se hizo retención efectiva alguna, es decir, no hubo efectiva disponibilidad de los fondos por lo que no se configuró la infracción prevista por el art. 62 del Código Fiscal.

A todo evento, aclaran que siendo la infracción imputada de naturaleza penal, el Fisco debió acreditar la recaudación efectiva de los montos en cuestión, circunstancia que, consideran que se ha omitido en autos, vulnerando los principios previstos en los arts. 18, 19 y 75 inc. 22, de la Constitución Nacional. Citan doctrina y jurisprudencia.

Agregan documental, ofrecen prueba informativa y hacen reserva del Caso Federal.

II.- Que la Representación Fiscal señala que respecto a la defraudación fiscal, propia 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 recaudadas que pertenecen al Fisco, más allá del vencimiento para su ingreso. Cita jurisprudencia de la Suprema Corte Provincial y de esta Alzada.

A mayor abundamiento, indica que los elementos objetivo y subjetivo propios de la infracción imputada resultan necesarios para su configuración, y que, el primero, deviene ínsito con el incumplimiento material en tiempo y forma de la obligación que recae sobre el agente, y que, el segundo, no requiere una conducta fraudulenta, sino tan solo la voluntad del agente de mantener los importes recaudados fuera de los plazos previstos para su depósito. Cita precedentes de este Tribunal.

En este marco, advierte que el dinero en cuestión, detraído de terceros, no le pertenecía al agente, sino al Erario Público, y que su incumplimiento en el depósito generó un perjuicio para el Fisco, al no permitirle tener la disponibilidad de los fondos públicos con anterioridad. Máxime cuando para hacerse de los fondos debió emitir los títulos ejecutivos N° 882426 y N° 915895, e instar los juicios de apremio N° 1128047 y 1148990.

Aclara que el hecho de que la firma haya presentado las declaraciones juradas del impuesto, no resulta óbice para la tipificación de la infracción y la consecuente aplicación de la sanción. Cita jurisprudencia y destaca que el pago posterior de los impuestos, aunque revista el carácter de espontáneo, no puede modificar o extinguir

la defraudación fiscal ya configurada.

Sostiene que no constituye causal eximente de la multa aplicada la alegada crisis económico-financiera que atravesaba la empresa. Referencia doctrina y jurisprudencia, y alega que la situación concursal de esta última no obstaculiza el reclamo efectuado al responsable solidario, ya que se está ante dos relaciones o vínculos independientes entre sí: 1) la empresa y, 2) los responsables solidarios. Entiende que éstos últimos responden ante el Fisco de igual modo que la sociedad por los montos adeudados, esto es, en un pie de igualdad.

En otro orden, considera que resulta impertinente la queja relativa a la naturaleza penal de la infracción imputada y el cuestionamiento a la autonomía del Derecho Tributario, advirtiendo que este último puede apartarse del Derecho Penal, en especial, en cuanto a la existencia de la conducta culposa o dolosa para cada figura.

Luego, frente a los diversos planteos de inconstitucionalidad, recuerda la limitación que surge del Art. 12 del Código Fiscal.

Por último, menciona que no resulta procedente la prueba documental e informativa traídas en esta instancia por imperio del art. 116 del citado código.

III.- VOTO DE LA CDRA. MARIA FERNANDA CAMPO: Que, tal como ha quedado delineada la controversia en la presente instancia, corresponde establecer si la Disposición Delegada SEATyS (SVL) N°110-612, dictada con fecha 27 de agosto de 2018 por la Subgerencia de Coordinación Vicente López, de la Agencia de Recaudación de la Provincia de Buenos Aires, se ajusta a derecho.

Así, comenzando con el tratamiento de los agravios incoados por la parte apelante, cabe poner de resalto que se encuentra receptado por la doctrina y jurisprudencia mayoritaria en la materia, que las infracciones tributarias tienen naturaleza penal. Desde antiguo la Corte Suprema de Justicia de la Nación así lo ha sostenido (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.

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

Debe recordarse que la infracción impropriamente denominada “defraudación fiscal”, prevista en el inciso b) del artículo 62 del Código Fiscal –T.O. 2011 y concordantes de años anteriores–, y dentro de la cual se ha comprendido el accionar de la firma de autos, sanciona al ilícito cometido por los agentes de recaudación cuando mantienen en su poder el dinero retenido o percibido en concepto de impuesto, una vez vencido el plazo fijado para su depósito.

Por ello, contrariamente a lo pretendido por la parte apelante, esta figura no requiere la presencia de las circunstancias ardidosas mencionadas en el inciso a) que, en genérica alusión, comprendería a los contribuyentes, responsables o terceros que emplean cualquier hecho, aserción, omisión, simulación, ocultación o, en general, cualquier maniobra consistente en ardid o engaño, con la finalidad de producir la evasión total o parcial de las obligaciones fiscales que les corresponden.

Aclarado ello, es dable poner de resalto que la figura infraccional imputada debe ser analizada desde una doble perspectiva: a) objetiva, es decir, si en el caso se verifica el incumplimiento material del deber de ingresar en término el impuesto previamente retenido y/o percibido; b) subjetiva, como requisito esencial para tenerla por configurada.

Respecto con el mentado elemento objetivo, y frente a las alegaciones formuladas por los apelantes en el sentido de que no se ha verificado en el caso retención efectiva alguna de impuesto, considero que no puede haber dudas sobre la configuración de la infracción en cuestión.

Ello, en virtud de que, aun no habiéndose concretado el pago de la operación que origina la obligación de retener, el responsable tiene la obligación de ingresar el tributo comprometido en la misma, pues la propia naturaleza del agente de retención es la que delimita su accionar.

En tal sentido, es dable poner de resalto que este último es quien compra o adquiere cosas muebles o locaciones de obras o de servicios, siendo él quien paga a su proveedor, abonando un importe menor a precio pactado por la operación comercial, al retener (y detraer) el porcentaje correspondiente al Impuesto sobre los Ingresos Brutos.

No está de más advertir, que el proveedor se encuentra, en estos casos, ejerciendo una actividad habitual y onerosa en la provincia, configurando así el hecho imponible del Impuesto sobre los Ingresos Brutos y generando un ingreso gravado, justificante del accionar del agente de retención, que lo amputa –total o parcialmente– y lo ingresa a las arcas fiscales. El Fisco unifica así el control, procediendo oportunamente los proveedores a computarse la retención practicada como un pago

a cuenta de su obligación tributaria.

Por ello, una vez que la firma entrega a los sujetos pasibles de retención los comprobantes correspondientes a las recaudaciones que efectúa (según el art. 236 de la Disposición Normativa Serie “B” N° 1/2004), surge la obligación de ingresar los importes allí consignados, aun cuando el pago de la operación se difiera en el tiempo, toda vez que es a partir de allí que los sujetos retenidos, los proveedores, pueden computarse dicho monto como pago a cuenta del impuesto a ingresar (de conformidad al art. 328 de la citada Disposición Normativa). Bajo esta inteligencia, cabe subrayar que la entrega del instrumento de pago perfecciona la retención; la disponibilidad económica del tributo permanece en manos del agente, quien debe limitarse a actuar como un nexo de transferencia hacia el Fisco, sin que el diferimiento del pago al proveedor altere la naturaleza inmediata de su deber fiscal. Paralelamente, los montos vinculados a la retención que debe efectuarse nunca salen del patrimonio del agente, en el caso, siquiera para cumplir con su legal destino (depósito en las arcas fiscales).

En este sentido, estimo que el origen de los fondos con los cuales afrontaba las operaciones concertadas, propios o de terceros, en nada afecta el razonamiento expuesto. Y, por otra parte, en relación con los cheques de pago diferido, resulta claro que el agente, al momento de emitir dicho instrumento de pago –cualquiera sea su modalidad– procedió a detraer del monto a pagar a su proveedor el importe correspondiente a la retención que debía practicar. Asimismo, de las constancias de autos no surgen elementos que acrediten las afirmaciones de los recurrentes, quienes tampoco han aportado prueba idónea para desvirtuar la infracción atribuida.

En definitiva, considero a partir de lo expuesto que, contrariamente a lo pretendido por los apelantes, se encuentra debidamente acreditada la configuración del elemento objetivo o material de la infracción imputada por el Fisco, resultando improcedentes los planteos formulados en su contra, lo que así declaro.

Sentado ello, resta por advertir, en relación con el elemento subjetivo de la infracción imputada, que el art. 62 del Código Fiscal contempla bajo la genérica denominación “defraudación fiscal”, en sus dos incisos, ilicitudes diferentes: el inciso “a” contempla la realización, por parte de los contribuyentes, responsables o terceros, de cualquier hecho, omisión, simulación, ocultación o maniobra con el propósito de producir la evasión total o parcial de obligaciones fiscales; y el inciso “b”, el mantenimiento en su poder de impuestos retenidos o percibidos por los agentes de recaudación, después de haber vencido cierto plazo en que debieron ingresarlos al Fisco.

De allí, que la infracción prevista en este último inciso, más allá de su impropia denominación, no requiere la concurrencia de las circunstancias enunciadas en el

inciso “a” del citado artículo (en idéntico sentido, ver S.C.J.B.A.: B 62.652, “Banco de La Pampa”, del 30- 9- 2009; “Safontas de Schmidt” del 18-5-2011; y, recientemente, la causa B 63.340, caratulada “Renault Argentina S.A. c/ Provincia de Buenos Aires s/ Demanda contencioso administrativa” del 27-05-2015).

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

Ahora bien, en este marco, cabe señalar que los apelantes no han alegado causal exculpatoria que permita, ante el incumplimiento incurrido, exonerar de responsabilidad al agente. Tampoco se han esbozado agravios en torno a la extensión de la responsabilidad solidaria que se les endilga a los apelantes.

Debo recordar que las sumas que el agente recauda, en concepto de impuesto de quienes realizan operaciones con su intervención (clientes y proveedores), no le son propias, sino que pertenecen al Fisco y deben ser ingresadas a sus arcas.

Por lo demás, aun cuando se acredite lo alegado por los apelantes, en el sentido de que el recaudado quedó envuelto en los embargos judiciales de cuentas que tanto la AFIP (actual ARCA) y la ARBA trabaran vía judicial, tal circunstancia traduciría, en rigor, una negligencia suficiente como para tener acreditada la figura.

Consecuentemente, en virtud de todo lo hasta aquí expuesto, corresponde confirmar la configuración en autos de la infracción imputada a la firma de marras y rechazar los agravios incoados por los apelantes; lo que así declaro.

POR ELLO, VOTO: 1º) No hacer lugar al recurso de apelación interpuesto a fojas 179/189 por los Sres. Julieta Arighi y Leandro Daniel Pérez Pisarra, por sus propios derechos, con el patrocinio letrado del Dr. José Emiliano Aráoz de Lamadrid, contra la Disposición Delegada SEATyS (SVL) N°110-612, dictada con fecha 27 de agosto de 2018 por la Subgerencia de Coordinación Vicente López, de la Agencia de Recaudación de la Provincia de Buenos Aires. 2º) Confirmar el acto apelado en todo su alcance y contenido.

VOTO DE LA DRA. MARIANA RODRÍGUEZ: Que en virtud de los fundamentos expuestos, adhiero a lo resuelto por la Vocal instructora, Cra. María Fernanda Campo.

VOTO DEL DR. GABRIEL FABIÁN DE PASCALE: Adhiero, por los fundamentos expresados, al voto de la distinguida Vocal Instructora, Cra. María Fernanda Campo.

POR ELLO, SE RESUELVE: 1º) No hacer lugar al recurso de apelación interpuesto a fojas 179/189 por los Sres. Julieta Arighi y Leandro Daniel Pérez Pisarra, por sus propios derechos, con el patrocinio letrado del Dr. José Emiliano Aráoz de Lamadrid, contra la Disposición Delegada SEATyS (SVL) N°110-612, dictada con fecha 27 de agosto de 2018 por la Subgerencia de Coordinación Vicente López, de la Agencia de Recaudación de la Provincia de Buenos Aires. 2º) Confirmar el acto apelado en todo su alcance y contenido. Regístrese, notifíquese. Cumplido, devuélvase.

Digitally signed by CAMPO María Fernanda
Date: 2026.05.21 11:26:14 ART
Location: Provincia de Buenos Aires

María Fernanda Campo
Vocal
Tribunal Fiscal de Apelación

Digitally signed by RODRIGUEZ Mariana
Date: 2026.05.21 13:15:11 ART
Location: Provincia de Buenos Aires

Mariana Rodriguez
Vocal
Tribunal Fiscal de Apelación

Digitally signed by DE PASCALE Gabriel Fabián
Date: 2026.05.21 13:57:24 ART
Location: Provincia de Buenos Aires

Gabriel Fabián De Pascale
Vocal
Tribunal Fiscal de Apelación

Digitally signed by SALINAS GIUSTI Rodrigo Hernán
Date: 2026.05.21 13:59:42 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-2026-17715952-GDEBA-TFA

LA PLATA, BUENOS AIRES

Jueves 21 de Mayo de 2026

Referencia: "MACHI HUINCA S.R.L." - 2360-59902/18

Se deja constancia que la Sentencia dictada bajo el GEDO INLEG-2026-17714666-GDEBA-TFA se ha registrado en esta Sala III con el N° 5054.

Digitally signed by SALINAS GIUSTI Rodrigo Hernán
Date: 2026.05.21 14:03:58 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: 2026.05.21 14:03:59 -03'00'