



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-2026-35243478-GDEBA-TFA

LA PLATA, BUENOS AIRES

Jueves 1 de Octubre de 2026

Referencia: Expediente número 2360-046673/2018, caratulado "CIA ARGENTINA DE DISFRACES SA".

La Plata, en la fecha del registro.

AUTOS Y VISTOS: el expediente número 2360-046673, año 2018, caratulado "CIA ARGENTINA DE DISFRACES SA".

Y RESULTANDO: Que, a fojas 436, se elevan las presentes actuaciones a este Tribunal (Conf. Art. 121 del Código Fiscal), con motivo de los recursos de apelación interpuestos respectivamente a fojas 287/291, 292/296 y 297/301 (Conf. art. 115 Inc. "b" del citado Código) por los Sres. Martín Kroupensky, Edgardo Jorge Straka y Ricardo Levallois, todos por derecho propio, en su carácter de responsables solidarios declarados de la firma "CIA ARGENTINA DE DISFRACES S.A.", con el patrocinio letrado de la Dra. María Teresa Pomar; y contra la Disposición Delegada SEATYS N° 13145 dictada el 3 de diciembre de 2019 por el Departamento Fiscalización Presencial I, de la Agencia de Recaudación de la Provincia de Buenos Aires.

Mediante el citado acto, obrante a fojas 268/276, la Autoridad de Aplicación determinó las obligaciones fiscales de la firma referenciada (CUIT 30-70861763-2) como contribuyente del Impuesto sobre los Ingresos Brutos, bajo el Régimen del Convenio Multilateral, por el ejercicio de la actividad verificada de "Fabricación de productos textiles ncp" (Naiib 99 172900), correspondiente al período fiscal 2016.

Así, estableció diferencias a favor del Fisco provincial, por haber tributado en defecto, que ascienden a la suma de Pesos un millón quinientos cuarenta y siete mil trescientos treinta y dos con noventa centavos (\$1.547.332,90), una multa equivalente al treinta por ciento (30%) del monto omitido (Conf. Art. 61, primer párrafo, del Código Fiscal); y declarando finalmente la

responsabilidad solidaria e ilimitada de los Sres. Straka Edgardo Jorge, Kroupensky Martín y Levallois Ricardo, en los términos y con el alcance previsto por los artículos 21 inciso "2", 24 y 63 del mismo plexo normativo.

A fojas 439, se deja constancia de la adjudicación de la causa para su instrucción, a la Vocalía de 1ra. Nominación, a cargo del Dr. Angel C. Carballal, quedando radicada en la Sala I de este Tribunal, dándose impulso a su trámite.

A fojas 446, acreditado el pago de las contribuciones de ley, se ordena el traslado de los recursos opuestos a la Representación Fiscal (Conf. Art. 122 del Código Fiscal), obrando su alegato agregado a fojas 451/455.

Por último, se hace saber que la Sala queda definitivamente integrada con el Dr. Angel Gabriel Villegas, Vocal de la 2da. Nominación y la Cra. Cecilia Alejandra Oroz, Vocal de la 3ra. Nominación, de conformidad a lo resuelto por el Acuerdo Extraordinario N° 105/26. Asimismo, se tiene por agregada la documental anexada a los recursos interpuestos y, en atención al estado de las actuaciones, se produce el llamado de autos para sentencia, medida debidamente notificada, según constancias agregadas (Conf. Arts. 124, 126 y 127 del Código Fiscal).

Y CONSIDERANDO: I.- Que, atendiendo a la identidad de agravios de los apelantes, se procederá a una única descripción de los mismos.

Así, rechazan los apelantes el reclamo fiscal, alegando la existencia de concurso preventivo de la empresa, en trámite por ante el Juzgado Nacional de Primera Instancia en lo Comercial N° 5, Secretaría 9 del CABA. Adjuntan las pertinentes constancias, junto al informe general producido por la sindicatura actuante, agregando que la Agencia de Recaudación ha ocurrido a verificar su crédito, por lo que la deuda involucrada tendrá el destino que se defina en el mencionado proceso.

El Sr. Edgardo Straka, además, acredita la apertura de su propio concurso preventivo, en trámite por ante la misma dependencia judicial, requiriendo a todo evento que el Fisco se presente a verificar su supuesto crédito.

Refieren a la grave situación económica por la que atravesó la empresa durante los años 2014 al 2017, alegando que el incumplimiento tributario en el que incurriere obedece a la imposibilidad de cumplimiento, descartando todo obrar doloso o negligente de su parte.

Sostienen que la solidaridad que se pretende no puede ser endilgada objetivamente, por el solo hecho de ser miembro del directorio social. Citan precedentes jurisprudenciales en tal sentido, así como el régimen de la Ley 11683. Plantean a todo evento la inconstitucionalidad de las normas provinciales que regulan la materia.

II.- A su turno la Representación Fiscal rechaza los agravios planteados, requiriendo la

confirmación del acto apelado.

Cita precedentes de este Cuerpo en pos de negar la incidencia pretensa del proceso concursal de la empresa contribuyente sobre la situación de sus responsables solidarios, sobre quien el Fisco podría enderezar fundadamente su reclamo.

Finalmente, en cuanto a la responsabilidad solidaria e ilimitada impugnada, recuerda que su fuente se encuentra en los artículos 21, 24 y 63 del Código Fiscal y que se encuentra en cabeza de quienes, si bien no resultan obligados directos del impuesto, por la especial calidad que revisten o la posición o situación especial que ocupan, el Fisco puede reclamarles la totalidad del impuesto adeudado de manera independiente a aquél. Por ello, alega, no resulta subsidiaria, sino que se trata de una obligación a título propio por deuda ajena, sin beneficio de excusión (artículo 113 de dicho código).

Asimismo, indica que la presunción prevista por la ley se funda en el ejercicio de la administración de la sociedad, una de cuyas funciones puede consistir en la representación legal frente a terceros, pero que su inexistencia no obsta a la toma de decisiones administrativas respecto del pago del tributo. Destaca así, que la responsabilidad solidaria legislada no es automática ni objetiva, en tanto conforme dispone el artículo 24 citado, el sindicado responsable puede eximirse acreditando que ha exigido a la sociedad el pago de los tributos y que la misma los colocó en imposibilidad de hacerlo.

Resalta en este último sentido, que son los mentados responsables solidarios los que, a través de su actividad, administran la voluntad empresarial, por lo que, ante una manda legal, deben prever las consecuencias de su inacción y dirigir su accionar a efectos de evitar un incumplimiento por parte del ente.

Por otra parte, afirma que resulta improcedente la aplicación de las normas nacionales en la materia tributaria (Ley Nº 19.550), y alega que la facultad de apartamiento en la legislación local, encuentra fundamento constitucional válido en el artículo 121 de la Constitución Nacional.

En otro orden, expresa que bajo la legislación provincial, también responden los declarados responsables solidarios por las multas aplicadas al contribuyente, sin necesidad de probar intención dolosa o culposa en la comisión de las infracciones, tal como lo establece el artículo 63 del Código Fiscal.

Respecto de la mención del fallo "Fisco de la provincia de Buenos Aires s/Raso Hermanos SAICIFI s/Juicio de Apremio" de fecha 2 de julio de 2014, señala al Tribunal en primer lugar, que la Suprema Corte de Justicia de esta Provincia no ha conformado mayoría de votos en el citado fallo para pronunciarse en el sentido indicado por los presentantes. Así, la mayoría, compuesta por los Dres. Soria, Hitters, de Lázzari y Kogan, no declaró la inconstitucionalidad de la norma, sino que compartió -con el voto de la minoría- la resolución del fallo que ha sido la de RECHAZAR el recurso, pero por otros argumentos, sin decir nada respecto de la inconstitucionalidad.

En consecuencia, mal podría sostenerse que la Suprema Corte declaró la inconstitucionalidad del art. 24 el Código Fiscal, en tanto la mayoría de ese Tribunal ni siquiera se expidió sobre el tema. Así pues, de lo expuesto debe concluirse que la atribución de la responsabilidad solidaria a los sindicatos luce ajustada a derecho y fue determinada en base a las constancias obrantes en las actuaciones; siendo que los argumentos aquí traídos tampoco han logrado desvirtuarla, solicitando a este Tribunal confirme lo expuesto. Cita diversos precedentes de este Cuerpo y de la Justicia contencioso administrativa.

Por último, advierte que los recurrentes no han acreditado la imposibilidad de cumplimiento en forma correcta y tempestiva de la obligación fiscal, para hacer improcedente la responsabilidad que se les ha endilgado.

En virtud de lo expuesto, solicita que los agravios sean desestimados, confirmándose en su totalidad la disposición apelada.

III.- VOTO DEL DR. ANGEL CARLOS CARBALLAL: Planteadas las cuestiones objeto de agravio por parte de los apelantes y la respuesta a las mismas traídas por la Representación del Fisco, corresponde en consecuencia decidir si se ajusta a derecho la Disposición Delegada SEATYS N° 13145/2019, dictada por el Departamento Fiscalización Presencial I, de la Agencia de Recaudación de la Provincia de Buenos Aires.

En primer término, entiendo corresponde definir la incidencia que en la presente instancia pueda tener la existencia de los procesos concursales denunciados, siendo dable destacar que el reclamo fiscal ha adquirido firmeza respecto de la empresa y no ha sido objeto de agravio concreto alguno por parte de los aquí apelantes, más allá del mero “desconocimiento”.

Así, tal como me pronunciara recientemente en autos “LOS GROBO AGROPECUARIA S.A. “, Sentencia del 22 de septiembre de 2025, Registro 2674 de esta Sala, corresponde advertir que aquellos procesos carecen de eficacia sobre el trámite aquí desarrollado, ello sin perjuicio de las instancias ulteriores luego de adquirida firmeza por parte del presente acto. Es de recordar en primer término que el fuero de atracción dispuesto por el art. 21 de la Ley de Concursos y Quiebras no alcanza a los procesos administrativos de determinación de deudas impositivas. Así lo ha resuelto la Corte federal al disponer que los procedimientos administrativos deben continuar en su sede hasta la determinación de la obligación tributaria que le servirá de base verificatoria, incluyendo el recurso o acción judicial del contribuyente contra la decisión del Tribunal Fiscal, pues, en este último caso, no se trata de un juicio contra el concursado (C.S., Fallos 1987, p. 720).

En ese sentido se ha sostenido también que “...ni el carácter universal de los concursos, ni el respeto por la par conditio creditorum justifica forzar el significado del vocablo ‘juicios’ para abarcar a los procesos administrativos..., sostener lo contrario para hacer recaer en el juez del concurso la competencia para aplicar multas o determinar impuestos o decidir los recursos,

desnaturalizaría el sistema estructurado por la ley tributaria con grave perjuicio tanto para el Fisco como para el derecho de defensa del deudor" (Munne, Raúl, "Verificación de créditos fiscales", doctrina 1996-III-924). Así, conforme el criterio sentado por la Corte, decretada la apertura de un concurso preventivo, los procedimientos administrativos de trámite ante los organismos encargados de la aplicación, percepción y fiscalización de los tributos, nacionales, provinciales y municipales, no se suspenden y corresponderá a esos organismos continuar el procedimiento para determinar la medida de lo imponible, fijando la extensión de la obligación tributaria a verificar y aplicando las multas que correspondieran. Correlativamente, tanto el concursado como la sindicatura -en el supuesto de la quiebra- podrán utilizar todas las vías recursivas previstas en la ley 11.683 y/o normas provinciales y municipales (C.S., in re "Dirección General Impositiva s/ incidente de verificación de créditos" en autos "Casa Marroquí S.R.L." y "Fisco Nacional Argentino [D.G.I.] s/ incidente de verificación de créditos" en autos "Cosimatti, Gregorio s/ concurso preventivo"; Fallos 1987, pág. 720).

Ello no importará obviamente que el Fisco (nacional, provincial o municipal), se encuentre exento de su obligación de solicitar la verificación de su crédito. Antes bien, como todo acreedor deberá cumplir con la carga impuesta por el art. 32 de la ley 24.522. Empero, si al efecto es menester tramitar un procedimiento administrativo previamente habrá de mediar cosa juzgada a fin de plantear, en forma definitiva, su pedido de verificación. Lo expuesto, evidencia que no constituye "juicio" lo actuado en sede administrativa para la determinación de la responsabilidad tributaria habida y su eventual cuantía, no operando por tanto el fuero de atracción del proceso universal. (en igual sentido, SCBA en causa C. 95.735, "Dirección General Impositiva. Incidente de verificación de crédito en Acerboni, Raúl sobre Concurso preventivo", Sentencia del 2 de marzo de 2011).

Recientemente ha aportado mayor claridad a la cuestión nuestra Corte Federal: *"...cabe recordar que en la causa "GCBA c/ Directamoint S.A." (Fallos: 344:3695), al reiterar la doctrina del precedente "Casa Marroquín" (Fallos: 310:719), este Tribunal expresó que "...que atribuir al fuero concursal facultades de revisión de la validez intrínseca del título invocado en sustento del crédito importa tanto como prescindir inmotivadamente de las disposiciones... que constituyen la regulación procesal específica y en los que se prevén las vías impugnatorias que el contribuyente tiene a su alcance para cuestionar los actos determinativos y plazos para ejercerlas, vencidos los cuales, adquieren firmeza..."* (CS, Sentencia del 10 de septiembre de 2024, en autos "La Nueva Fournier SRL s/concurso preventivo s/ incidente de verificación tardía promovido por la AFIP").

Pero además, cabe señalar a mayor abundamiento que el Código Fiscal no exige para efectivizar la solidaridad (responsabilidad aquí endilgada a sujetos ajenos al proceso concursal) la previa demanda de excusión ni la verificación anterior del crédito en el concurso preventivo del deudor concursado (cfr. Fallos: 327:769; y, además, Cámara Nacional de Apelaciones en lo Civil y Comercial Federal, Sala II in re: "Banco de la Nación Argentina c/ Rivero Fernando A. y otros", del 09/08/94 (publicado en La Ley 1995-C-500), y sus citas, en particular - "Banco Credicoop c/

Droguería Rivera S.C.A., del 08/06/89; "Bochicchio Víctor s/ concurso", del 27/06/89; "Banco Mayo c/ Texotex", del 24/05/90; y "Sanatorio Profesor Itoiz S.R.L. c/ Schvartzer", del 15/08/85).

Aclarado lo anterior, debe revisarse la pertinencia de la solidaridad endilgada a los miembros del directorio de la empresa contribuyente. Tal como lo sostuve desde el precedente en autos "DISTRIBUCION MASIVA S.A." (de fecha 14-12-2021, Registro n° 4425 de la Sala III), es esencial destacar sobre este instituto, vinculado a quien asume la administración de la empresa, 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 empresarial, alcanzando en ese marco las sociedades comerciales, un protagonismo superlativo. Sin embargo, uno de los límites a los que sin duda alguna deberá someterse esa organización, es el interés público. Dirigir una empresa privada, supone algo más que el objetivo de lucro, en tanto toda empresa se encuentra involucrada con la comunidad donde se desarrolla y tiene sus responsabilidades y deberes con la misma. Este "plus", endilgable a los objetivos empresarios, no tiene que ver con actividades filantrópicas, ni con desvíos en el objetivo primordial de cualquier explotación comercial, ni con abusos a las libertades individuales, sino con el mero cumplimiento de la ley. Por su parte, el accionar de toda empresa deviene de las voluntades de sus directores, o a quienes estos hayan delegado determinadas funciones; y cuando producto de aquellas voluntades, se produce un incumplimiento a sus obligaciones legales, es de clara justicia que quienes decidieron ese incumplir, respondan personalmente por sus consecuencias, de ser ello necesario.

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.

Que esa función de administración de los bienes de la contribuyente durante los períodos determinados en autos, por mandato legal y convencional, no ha sido discutida por los apelantes, extremo además acreditado con toda la documentación societaria aportada (ver Estatuto y actas de fs. 10/21). Corresponde agregar además que el artículo 24 del Código Fiscal en su tercer párrafo establece: “...*Asimismo, los responsables lo serán por las consecuencias de los actos y omisiones de sus factores, agentes o dependientes*”.

Por último, 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 a los Sres. Martín Kroupensky, Edgardo Jorge Straka y Ricardo Levallois.

No pierdo de vista sin embargo, 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*”).

Haciendo mérito de ello y atendiendo a los fundamentos del Alto Tribunal vinculados

principalmente a la sobreviniente irrazonabilidad del antiguo sistema legal (ello en comparación con el diseñado por el Legislador nacional para la Ley n° 11.683, principalmente con reformas introducidas en diciembre de 2017 por la Ley n° 27430), me llevan a acatar esta nueva doctrina, a pesar de mi disidencia, considerándola aplicable al caso de autos, respecto de los Sres. Martín Kroupensky y Ricardo Levallois, sobre quienes no se verifica en autos intervención alguna vinculada a la efectiva administración de los bienes de la empresa, en particular en materia tributaria, por lo que corresponde dejar sin efecto la responsabilidad que se les endilga en autos, al no evidenciarse de manera palmaria el aspecto subjetivo en los términos planteados por la propia Suprema Corte.

Muy distinta es la situación respecto del Presidente del directorio social, Sr. Edgardo Jorge Straka. Para ello, basta con observar el contenido de los balances generales de la empresa (fs. 24/55), suscriptos por el mencionado sujeto como presidente de la firma, con descripción de activos y pasivos impositivos, incluido el impuesto involucrado en autos (ver fs. 52/53); siendo además quien suscribió y presentó ante la AFIP, las declaraciones juradas de la firma en el Impuesto a las Ganancias y en el IVA (fs. 66/91).

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

En cuanto a la pretendida subsidiariedad, argumento también valorado por la particular mayoría de nuestro Alto Tribunal provincial en los antecedentes citados, luego de tres intimaciones de pago a la sociedad (vista de diferencias, disposición de inicio y disposición determinativa) y varios años de tramitación del expediente, aparece como por demás cumplido el requisito de previa intimación de pago a la sociedad, aunque podrá cumplirse con la manda pretoriana en la instancia procesal oportuna (artículo 92 inciso b) del CF).

Por otra parte, sí coincido con el criterio resolutivo del antecedente "Toledo" en materia sancionatoria (artículo 63 del Código Fiscal), asumiendo como propios los argumentos expuestos en los antecedentes citados para declarar esta norma inoponible en el caso evaluado, al atentarse contra el principio de la personalidad de la pena, analizando aquí sí la cuestión, en el contexto penal correspondiente.

POR ELLO, VOTO: 1º) Hacer lugar parcialmente a los recursos de apelación interpuestos respectivamente a fojas 287/291, 292/296 y 297/301, por los Sres. Martín Kroupensky, Edgardo Jorge Straka y Ricardo Levallois, todos por derecho propio, en su carácter de responsables solidarios declarados de la firma "CIA ARGENTINA DE DISFRACES S.A.", con el patrocinio letrado de la Dra. María Teresa Pomar; contra la Disposición Delegada SEATYS N° 13145 dictada el 3 de diciembre de 2019 por el Departamento Fiscalización Presencial I, de la Agencia de Recaudación de la Provincia de Buenos Aires. 2º) Dejar sin efecto la responsabilidad solidaria

extendida por el artículo 5° del acto impugnado a los Sres. Martín Kroupensky y Ricardo Levallois y, solo respecto del pago de la sanción dispuesta por el artículo 4°, respecto del Sr. Edgardo Jorge Straka. 3°) Confirmar en lo restante y en cuanto ha sido materia de agravios, la Disposición apelada ante este Tribunal. Regístrese y notifíquese. Cumplido, devuélvase.

VOTO DEL DR. ANGEL GABRIEL VILLEGAS: Que, llamado a votar en segundo término, adhiero al voto del Vocal Instructor, Dr. Ángel C. Carballal, por compartir sus fundamentos y la solución propuesta. Así lo voto.

VOTO DE LA CRA. CECILIA ALEJANDRA OROZ: Debo plasmar, mi opinión en tercer lugar. Así, expreso mi adhesión al criterio resolutivo y sus fundamentos expuestos por el vocal instructor, en cuanto que el proceso concursal denunciado por los apelantes carece de eficacia sobre el trámite aquí desarrollado, ello sin perjuicio de las instancias ulteriores luego de adquirida firmeza por parte del presente acto; toda vez que el fuero de atracción dispuesto por el art. 21 de la Ley de Concursos y Quiebras no alcanza a los procesos administrativos de determinación de deudas impositivas (cfr. doctrina de la CSJN Fallos 1987:720; en igual sentido, SCBA en causa C. 95.735, "Dirección General Impositiva. Incidente de verificación de crédito en Acerboni, Raúl sobre Concurso preventivo", Sentencia del 2 de marzo de 2011, entre otros)

Que en este sentido, tal como lo hace el vocal instructor, es de advertirse que el ajuste fiscal determinado en autos ha adquirido firmeza respecto de la empresa y no ha sido objeto de agravio concreto alguno por parte de los aquí apelantes, más allá del mero “desconocimiento”.

Ahora bien, respecto de los basamentos brindados al momento de tratar la responsabilidad solidaria endilgada en el artículo quinto de la Disposición Delegada N° 13145/19, 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 por los artículos 21, inciso 2, 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.

Ante ello, corresponde señalar que el tratamiento diferirá, por un lado, según la responsabilidad tributaria en cuanto la determinación del tributo y las diferencias ajustadas (art. 21 -inc. 2- y art. 24 del Código Fiscal), y por otro, en cuanto a la responsabilidad solidaria en materia sancionatoria (art. 63 Código Fiscal -t.o. 2011).

Así, en cuanto a la responsabilidad solidaria establecida por los artículos 21 -inc. 2- y art. 24 del Código Fiscal, 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 Incidente de revisión” (C. 121.754; Sentencia de fecha 30 de agosto del 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 previsto en el Código Fiscal, opera en clave objetiva, al prescindir de la necesidad de que el Fisco acredite la culpa o dolo del sujeto imputado al extender la referida responsabilidad; toda vez que con 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 la imputación realizada por el Organismo Recaudador 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, cuestión directamente relacionada con la valoración de su conducta. Consecuentemente, los magistrados que conformaron la mayoría del resolutorio bajo análisis concluyeron que los referidos artículos 21, 24 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, 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 por 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, que ya no basta para fundamentar la extensión de la responsabilidad solidaria por parte de la Autoridad de Aplicación la mera acreditación de la representación y/o administración de la firma durante los periodos involucrados; la solución debe inclinarse por una alternativa de mayor rigurosidad, que respete los principios y cláusulas constitucionales involucradas.

De modo que, es necesario que de las actuaciones y del propio acto administrativo 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 acreditan 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 Nacional, según la cual, la declaración de inconstitucionalidad constituye la última ratio del orden jurídico, a la que solo 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 la Autoridad de Aplicación ha tomado los recaudos suficientes al momento de extender la responsabilidad solidaria, conforme los parámetros expuestos anteriormente según el fallo citado; es decir, que haya examinado la conducta de los imputados responsables en el ejercicio de su función.

Que llegado este punto, en sintonía con lo expuesto por el vocal instructor, es de distinguirse la situación de los imputados responsables; así respecto a los señores Martín Kroupensky y Ricardo Levallois, ni de las actuaciones ni del acto que aquí se apela, se advierte que la Autoridad de Aplicación, sin perjuicio de rechazar los planteos efectuados en la instancia de descargo -y más allá de las consideraciones que se efectúan-, ha prescindido, al momento de extender la responsabilidad, de realizar todo análisis sobre la actuación concreta de los imputados y las decisiones tomadas por el órgano administrador.

Ahora bien, respecto del señor Edgardo Jorge Straka de los balances generales de la empresa (fs. 24/55), suscriptos por el mencionado sujeto como presidente de la firma, con descripción de activos y pasivos impositivos, incluido el impuesto involucrado en autos (ver fs. 52/53); de las declaraciones juradas de la firma en el Impuesto a las Ganancias y en el IVA (fs. 66/91) suscritas por aquel, con lo que se desprende la existencia de una actuación concreta del Sr Straka en el ejercicio de su función de Presidente de la firma en el período ajustado.

Que, en consecuencia, considero que corresponde revocar la responsabilidad solidaria (en los términos del art. 21 -inc. 2- y art. 24 del Código Fiscal) extendida por el artículo quinto de la Disposición Delegada N° 13145/19 a los señores Martín Kroupensky y Ricardo Levallois; y confirmar la atribuida al señor Edgardo Jorge Straka; lo que así se declara.

Ahora bien, respecto de la responsabilidad solidaria en materia sancionatoria (artículo 63 del Código Fiscal), es de señalarse que las infracciones tributarias y su régimen sancionatorio tienen naturaleza penal y, en consecuencia, resulta procedente aplicarle los principios que rigen el derecho penal, sobre todo aquellos de raigambre Constitucional.

En este sentido se ha expedido el Máximo Tribunal en los autos citados “Toledo, Juan Antonio contra ARBA Incidente de revisión” (C. 121.754; Sentencia de fecha 30 de agosto del 2021), entendiendo que resulta inoponible la responsabilidad solidaria prevista en el artículo 63 del Código Fiscal, al atentarse con el principio de la personalidad de la pena.

En esta inteligencia, analizando aquí sí la cuestión, en el contexto penal correspondiente, corresponde revocar la responsabilidad solidaria extendida en autos a los señores Martín Kroupensky, Ricardo Levallois; y Edgardo Jorge Straka, en los términos y con el alcance previsto por el artículo 63 del Código Fiscal (t.o 2011), lo que así se declara.

Que en tal sentido, dejo expresado mi voto.

POR ELLO, SE RESUELVE: 1º) Hacer lugar parcialmente a los recursos de apelación

interpuestos respectivamente a fojas 287/291, 292/296 y 297/301, por los Sres. Martín Kroupensky, Edgardo Jorge Straka y Ricardo Levallois, todos por derecho propio, en su carácter de responsables solidarios declarados de la firma "CIA ARGENTINA DE DISFRACES S.A.", con el patrocinio letrado de la Dra. María Teresa Pomar; contra la Disposición Delegada SEATYS N° 13145 dictada el 3 de diciembre de 2019 por el Departamento Fiscalización Presencial I, de la Agencia de Recaudación de la Provincia de Buenos Aires. **2°)** Dejar sin efecto la responsabilidad solidaria extendida por el artículo 5° del acto impugnado a los Sres. Martín Kroupensky y Ricardo Levallois y, solo respecto del pago de la sanción dispuesta por el artículo 4°, respecto del Sr. Edgardo Jorge Straka. **3°)** Confirmar en lo restante y en cuanto ha sido materia de agravios, la Disposición apelada ante este Tribunal. Regístrese y notifíquese. Cumplido, devuélvase.

Digitally signed by CARBALLAL Angel Carlos
Date: 2026.09.25 16:32:27 ART
Location: Provincia de Buenos Aires

Angel Carballal
Vocal
Tribunal Fiscal de Apelación

Digitally signed by VILLEGAS Angel Gabriel
Date: 2026.09.30 12:52:10 ART
Location: Provincia de Buenos Aires

Ángel Gabriel Villegas
Vocal
Tribunal Fiscal de Apelación

Digitally signed by OROZ Cecilia Alejandra
Date: 2026.09.30 15:45:51 ART
Location: Provincia de Buenos Aires

Cecilia Alejandra Oroz
Vocal
Tribunal Fiscal de Apelación

Digitally signed by ROMERO María Verónica
Date: 2026.10.01 12:42:44 ART
Location: Provincia de Buenos Aires

Verónica Romero
Secretaria
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-2026-35246272-GDEBA-TFA

LA PLATA, BUENOS AIRES

Jueves 1 de Octubre de 2026

Referencia: Expediente número 2360-046673/2018, caratulado "CIA ARGENTINA DE DISFRACES SA".

----Se deja constancia que la sentencia dictada bajo INLEG-2026-35243478-GDEBA-TFA, ha sido firmada conforme lo dispuesto en el Acuerdo Extraordinario N° 96/20 y registrada en esta Sala I bajo el N°2786.---

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: 2026.10.01 12:48:18 -03'00'

Verónica Romero
Secretaria
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: 2026.10.01 12:48:18 -03'00'