



## GOBIERNO DE LA PROVINCIA DE BUENOS AIRES

2025-Centenario de la Refinería YPF La Plata: Emblema de la Soberanía Energética Argentina

### Sentencia TFABA

**Número:** INLEG-2025-16939480-GDEBA-TFA

LA PLATA, BUENOS AIRES

Viernes 16 de Mayo de 2025

**Referencia:** expediente número 2360-0200237/2015 caratulado “ORGANIZACION COORDINADORA ARGENTINA S.R.L.”

---

**AUTOS Y VISTOS:** el expediente número 2360-0200237/2015 caratulado “ORGANIZACION COORDINADORA ARGENTINA S.R.L.”.

**Y RESULTANDO:** Que llegan a esta instancia, las presentes actuaciones con los Recursos de Apelación interpuestos a fs. 2136/2152 por Sr. Gustavo Aldo Papini, por derecho propio, con el patrocinio letrado del Dr. Horacio Félix Cardozo, y a fs. 1/29 del Alcance N° 1 que corre agregado como fs. 2296, por el Cr. César Roberto LITVIN, como apoderado del Sr. Jorge Mario Aste, ambos libelos contra la Disposición Delegada SEATYS N° 1586, dictada por el Departamento de Relatoría II de la Agencia de Recaudación de la Provincia de Buenos Aires, con fecha 7 de marzo de 2019.

Que por el citado acto (obrante a fs. 2103/2128) se determinaron las obligaciones fiscales de la firma “ORGANIZACION COORDINADORA ARGENTINA S.R.L.”, CUIT 30-53625919-4, en su carácter de Agente de Recaudación del Impuesto sobre los Ingresos Brutos -Régimen General de Percepción- por el ejercicio de la actividad principal de "Transporte automotor de cargas n.c.p" (Código NAIIBB 99 602190), en lo referente a los meses de enero a abril de 2015. El artículo 6º establece las diferencias a favor del Fisco por percepciones omitidas que ascienden a la suma de Pesos once millones doscientos treinta y seis mil dieciséis con 41/100 (\$11.236.016,41), la cual deberá abonarse con más los recargos y accesorios previstos en los artículos 59 inciso f) y 96 del Código Fiscal (Ley N° 10.397, T.O. 2011 y modificatorias). Por su parte, en el artículo 7º se sanciona a la empresa,

aplicándole una multa equivalente al cincuenta y cinco por ciento (55,00%) del monto del impuesto dejado de oblar, por haberse constatado en el periodo involucrado la infracción prevista y penada por el artículo 61, primer párrafo del citado Código. Finalmente, en el artículo 11º se declara la responsabilidad solidaria e ilimitada a los Sres. PAPINI, Gustavo Aldo, FARCUH, Patricio Nicolás y ASTE, Jorge; por el pago del gravamen, recargos e intereses como de la multa aplicada de conformidad con los artículos 21, incisos 2 y 4, 24 y 63 del mismo plexo legal.

Que a fs. 2297, se elevan las actuaciones a este Tribunal Fiscal, de conformidad a lo establecido por el artículo 121 del Código Fiscal.

A fs. 2301, se deja constancia de la adjudicación de la causa para su instrucción a la Vocalía de 1ra. Nominación a cargo del Dr. Ángel C. Carballal, y se hace saber que conocerá la Sala I.

Consentida la integración de la Sala, se procede a dar traslado de los recursos de apelación interpuestos a la Representación Fiscal, para que conteste agravios, acompañe y/u ofrezca prueba y en su caso oponga excepciones (art. 122 del Código Fiscal), luciendo a fs. 2311/2322 y 2324/2329 los pertinentes responde.

A fs. 2330, advirtiéndole que el apelante Sr. Papini no produjo constitución de domicilio en el radio urbano de la Ciudad de La Plata, se ordena intimar su subsanación, bajo apercibimiento de tenerlo por constituido en los Estrados de Tribunal.

Por último, se hace saber que la Sala I ha quedado integrada con el suscripto, conjuntamente con el Cr. Rodolfo Dámaso Crespi y con el Dr. Jorge Saverio Matinata en carácter de Conjuez. (Acuerdo Ordinario N° 65/24, Acuerdo Extraordinario N° 102/22), respecto al ofrecimiento probatorio se tiene presente la documental ofrecida y acompañada y se rechaza la informativa por innecesaria a efectos de resolver la controversia ventilada en los presentes, procediéndose en atención al estado de las actuaciones, a llamar "Autos para Sentencia" (artículos 124, 126 y 127 del Código Fiscal).

**Y CONSIDERANDO:** En el recurso de apelación interpuesto por el Cr. Litvin, como apoderado del Sr. Jorge Mario Aste, se realiza en primer término un relato de los hechos y antecedentes del caso.

Plantea la nulidad de la notificación de la resolución recurrida efectuada al domicilio fiscal electrónico, alegando que al momento en que fue practicada él ya no formaba parte de la sociedad, motivo por el cual no pudo tomar conocimiento de dicho acto administrativo.

Asimismo, arguye que el Fisco no ha respetado el procedimiento legalmente establecido, vulnerando la garantía de inviolabilidad de la defensa en juicio, por haber dictado la disposición delegada prescindiendo de considerar la vigencia de aislamiento preventivo y obligatorio decretado por las autoridades nacionales y provinciales en el marco de la emergencia sanitaria.

Sostiene la prescripción de la acción por haber transcurrido el plazo quinquenal previsto en el Código Civil a la fecha en que quedó notificado fehacientemente de la disposición impugnada. Alega la inaplicabilidad de las normas locales que regulan los términos o causales de interrupción o suspensión de la prescripción. Cita el fallo “Fisco de la Provincia de Buenos Aires c/ Recuperación de Créditos S.R.L. S/ Apremio” y demás jurisprudencia.

Relata antecedentes de la relación de dependencia que mantenía con la firma OCA, desempeñando en todo momento un rol de subordinado a las decisiones y disposiciones de los directivos de la sociedad, cumpliendo únicamente tareas en el marco de sus funciones y obligaciones inherentes a su puesto.

Alega que la pretensión del Fisco de designarlo como responsable solidario resulta improcedente no solo por los argumentos vertidos, sino también por no existir una conducta reprochable de su parte, no habiendo actuado ni con culpa ni con dolo, en relación con el pago de los tributos reclamados. Expresa que la Suprema Corte de la Provincia de Buenos Aires ha declarado la inconstitucionalidad del art. 24 del Código Fiscal, según el cual procede la responsabilidad solidaria objetiva, citando el fallo “Raso, Francisco” y concordantes. Indica que resulta evidente que no alcanza con un incumplimiento de la empresa para responsabilizar a sus directivos, sino que es necesario que estos últimos hayan actuado con dolo o culpa, debiendo descartarse un actuar doloso ya que la administración encuadra la conducta a nivel infraccional como una “omisión de tributos” y no como una evasión tributaria. Se agravia y expresa que la resolución se ampara en normas que lesionan los artículos 31 y 75 inciso 12 de la Carta Magna, agregando que la responsabilidad solidaria de los Administradores está consagrada en la Ley de Sociedades N° 19.550. Expone la contradicción del Fisco cuando expresa el carácter subjetivo de la responsabilidad solidaria al pretender que la atribución proceda de manera automática y por el solo hecho de haber integrado la gerencia de OCA, a contrario sensu de la doctrina y jurisprudencia citada.

Subsidiariamente plantea la improcedencia de la determinación de oficio, en tanto resulta indispensable que los regímenes de recaudación sean creados por ley formal, por lo que la Agencia de Recaudación se encuentra imposibilitada de establecer un régimen por medio de una resolución administrativa, deviniendo inconstitucionales dichos actos de alcance general. Cita jurisprudencia y solicita el

libramiento de los oficios para verificar si los clientes de OCA han presentado las Declaraciones juradas del Impuesto sobre los Ingresos Brutos.

Ofrece prueba documental e informativa. Hace reserva del caso Constitucional y federal.

**Ib.-** En el recurso de apelación presentado a fojas 2136/2169 por el Sr. Gustavo Aldo Papini, por derecho propio, con el patrocinio letrado del Dr. Horacio Félix Cardozo, comienza el relato exponiéndose que el Sr. Papini fue designado gerente durante el mes de enero de 2015, pero nunca ejerció funciones administrativas ni gerenciales en la empresa de marras, sin perjuicio de encontrarse en relación de dependencia.

Alega que quien manejaba la empresa era el Sr. Patricio Nicolás Farcuh, quien detenta el cargo de gerente titular, tal como consta en un mail que invoca adjunto (el cual no consta agregado con la copia del recurso dada en traslado).

Reitera que nunca ejerció la administración de la sociedad y además fue apartado al comienzo del año 2015 de toda participación en la misma, por lo que no tenía injerencia en la toma de decisiones sobre la liquidación y el pago de las obligaciones tributarias de la empresa. Invoca nuevamente la existencia de un correo electrónico expedido de la casilla del Sr. Patricia Nicolás Farcuh -de fecha 05 de enero de 2015- en virtud del cual se indicó a los trabajadores que ya no continuaba ocupando un cargo dentro de la sociedad.

Manifiesta que al tiempo del vencimiento de la obligación incluso ya se había labrado el acta removiéndolo como gerente de la sociedad. En consecuencia, mal puede resultar responsable por la mora o la omisión en el ingreso de tributos por dicho período. Agrega que sería irrazonable atribuirle responsabilidad cuando no sólo no tenía facultades para tomar decisiones sobre el pago de tributos, sino que ni siquiera se había cumplido el plazo previsto por las normas vigentes para el ingreso de las sumas.

Alega que la pretensión del ente Fiscal de designarlo como responsable solidario resulta improcedente, no sólo por los argumentos previamente vertidos, sino también por no existir una conducta reprochable de su parte, no habiendo actuado ni con culpa ni con dolo, en relación con el pago de los tributos reclamados.

Expresa que la Suprema Corte de la Provincia de Buenos Aires ha declarado la inconstitucionalidad del artículo 24 del Código Fiscal, según el cual procede la responsabilidad objetiva, citando jurisprudencia “Raso, Francisco” y concordantes.

Cita doctrina y jurisprudencia y arguye que la disposición en crisis intima

simultáneamente a O.C.A. S.R.L. y a los pretendidos responsables solidarios, vulnerando la doctrina de la Corte. Expresa que este Organismo Fiscal no ha acreditado que el suscripto haya tenido a su cargo la administración y disposición de la sociedad, y mucho menos, que haya una supuesta responsabilidad solidaria que deriva de una conducta que importe incumplimiento de los deberes impositivos a su cargo.

Subsidiariamente, plantea la nulidad absoluta de la disposición en crisis, en tanto posee vicios relativos a sus elementos necesarios que la hacen impropia para su propósito. Manifiesta que la resolución que dio inicio al presente sumario carece de motivación y causa, lo que hace el acto nulo.

Plantea la improcedencia de la infracción respecto al Sr. Papini. Agrega que las sanciones revisten naturaleza penal y las conductas tipificadas deben respetar el principio de personalidad de la pena. Expone que no puede ampararse el Fisco en una supuesta inversión de la carga probatoria, pretendiendo demostrar con más elementos de prueba cuya producción fue denegada, que no tuvo ningún tipo de injerencia en la administración de la sociedad, no pudiendo por lo tanto ser tenido por culpable de la omisión de pago. Afirma que se requiere la existencia de una conducta reprochable por parte del sujeto, subsumible objetiva y subjetivamente en el tipo infraccional. Manifiesta que no puede ignorarse que el agente adhirió al blanqueo de la Ley N° 27.260 del año 2016, por lo cual según lo dispuesto en sus arts. 55 y ss, opera la condonación de las infracciones por las obligaciones tributarias anteriores, para aquellos sujetos que adhieran debidamente a la moratoria.

Opone la inconstitucionalidad del art. 61 del Código Fiscal.

Manifiesta acompañar prueba documental (la cual no surge agregada a la copia del recurso en traslado). Ofrece prueba informativa, pericial informática y testimonial. Hace reserva del caso federal.

**II a.- Contestación de agravios de Representación Fiscal al recurso presentado por el Cr. Litvin en su carácter de apoderado del Sr. Aste:** En primer lugar, señala que el presente conteste se efectúa sin tener a la vista el expediente, en virtud de las medidas tomadas en el marco de la pandemia COVID19, razón por la cual, la defensa se encuentra limitada a los agravios expuestos en la pieza recursiva adjuntada al traslado y al acto y/o documentación que se encuentran en el sistema de trazabilidad fiscal de esta agencia.

Preliminarmente deja sentado que conforme surge de la base de datos HOST, con fecha 17 de mayo de 2017 la firma se presentó en concurso preventivo habiéndose

radicado las actuaciones “ORGANIZACIÓN COORDINADORA ARGENTIAN SRL S/ CONCURSO PREVENTIVO” ante el Juzgado Nacional de Primera Instancia en lo Comercial N° 10 del Departamento Judicial de Lomas de Zamora, resolviéndose allí con fecha 4 de diciembre de 2017 la apertura de dicho concurso.

A continuación, y alterando el orden de los agravios esgrimidos, deja sentado que los planteos de inconstitucionalidad traídos son una cuestión vedada a la presente instancia revisora, conforme expresa prohibición del art. 12 del Código Fiscal.

Comienza con el tratamiento de la nulidad planteada, sin perjuicio de expresar que ha precluido la etapa procedimental prevista para la articulación de cuestiones atinente al inicio del procedimiento, siendo que lo que se está cuestionando es el acto de notificación de la misma -practicado en el domicilio fiscal y electrónico de la firma, y el domicilio electrónico de los responsables solidarios.

Recuerda, en cuanto al domicilio fiscal electrónico, que el art. 33 del Código Fiscal establece la constitución del domicilio fiscal electrónico, complementándose con lo previsto en el artículo 162 del mismo Cuerpo que prevé que las notificaciones podrán ser efectuadas por la Agencia a través de comunicaciones electrónicas, en la forma y condiciones que determine la reglamentación.

Por su parte, la RN N° 07/14 reglamentó la constitución del domicilio electrónico en forma obligatoria para los contribuyentes y/o responsables, en materia tributaria y catastral, y estableció que “gozará de plena validez y eficacia jurídica y producirá en el ámbito administrativo los efectos del domicilio fiscal constituido, siendo válidos y vinculantes los avisos, citaciones, intimaciones, notificaciones y comunicaciones en general que allí se practiquen”, con vigencia a partir del 24 de julio del año 2014 (conforme RN N° 40/14).

Ahora bien, añade que según expone el Juez Administrativo, y surge del sistema de Trazabilidad de esa Agencia -FIDO-, la Disposición de Inicio del Procedimiento Determinativo y Sumarial SEATYS N° 7628/18 de fecha 5 de noviembre de 2018 ha fue notificada a la firma con fecha 5 de noviembre de 2018 y a los “prima facie” responsables solidarios con fecha 9, 12 y 14 de noviembre de 2018, a los domicilios electrónicos. Advierte que dichos extremos pueden ser corroborados por este TFABA atento, no contar con las actuaciones para responder el presente conteste.

Ello así, la notificación de la resolución de inicio ha sido debidamente notificada de acuerdo a la normativa vigente, resultando en consecuencia válido el procedimiento instado a la firma para llegar a la pretensión fiscal apelada, correspondiendo advertir a más que la presente Disposición en crisis fue notificada en fecha 8/03/2019 al domicilio electrónico -cuya validez desconoce el apelante.

Señala, por otro lado, que en el acto en crisis se ha efectuado el relato de los hechos y los fundamentos de derecho que han llevado a su dictado, exponiéndose las circunstancias que dieron origen al ajuste practicado y las normas aplicables.

Ahora bien, en torno a la argumentación de que la Disposición recurrida se dictó en violación a las medidas dispuestas por la emergencia sanitaria que impedían circular y no pudo ejercer adecuadamente su derecho de defensa recuerda que, remarcando lo ya expuesto por el juez administrativo, la interpretación que el recurrente plantea respecto al alcance que debe darse a dichas normas que han suspendido plazos durante el contexto de emergencia sanitaria resulta erróneo.

En ese sentido, advierte que no se observa imposibilidad de ejercer de manera adecuada el derecho de defensa, ni se ve afectado el ejercicio de los derechos que manifiesta como vulnerados en el marco de las medidas sanitarias dispuestas por los protocolos de distanciamiento (DISPO) o de aislamiento social (ASPO). Los actos emanados del poder público conllevan la presunción de legitimidad y su ejecutoriedad no puede ser desvirtuada, sino mediando graves circunstancias, debiéndose en su caso, probar las violaciones de la ley a efectos de demostrar la injusticia notoria que vulnere en forma directa los derechos y garantías constitucionales.

Resalta que la firma de autos fue fiscalizada en su carácter de contribuyente del Impuesto sobre los Ingresos Brutos, siendo suya la carga probatoria tendiente a avalar su postura. De ahí que, en la instancia procesal en la que debía articular con la mayor minuciosidad posible el ejercicio de su derecho de defensa, no ha producido en el libelo en conteste prueba eficaz que confirme y/o avale totalmente sus dichos, no pudiendo pretender refutar los hechos y circunstancias acreditadas por esa Autoridad, sólo con meras argumentaciones. Ergo, por las razones expuestas es evidente que no reviste asidero la pretensa nulidad articulada.

Con relación a la prescripción opuesta, la Agencia de Recaudación reafirma la postura asumida en reiteradas contestaciones efectuadas ante este Tribunal Fiscal de Apelación en punto a que la regulación del instituto de la prescripción en materia tributaria, constituye una potestad no delegada por las provincias al Congreso Nacional, que debe ser regulada de manera excluyente por el derecho local.

En efecto, al ser el Código Fiscal un ordenamiento de derecho sustantivo, resulta lógico que su regulación, revista una de las facultades no delegadas por las provincias al Estado Nacional, y por ello gran cantidad de Estados Provinciales han previsto el instituto en sus ordenamientos legales, adaptándolos a las particularidades de cada provincia en su sistema, las cuales no pueden jamás ser reglamentadas por el Estado Nacional, ajeno por completo a esta situación.

Por otra parte, la interpretación del mencionado art. 75 inc. 12) de la Constitución Nacional, no puede realizarse aisladamente. En el análisis de un texto legal, y particularmente cuando nos referimos a la Constitución nacional, deben considerarse todos sus preceptos armónicamente, como un todo sistémico, interpretándolos en su conjunto, sin desplazar unos sobre otros. En función de ello, dicha norma constitucional se concatena necesariamente con los arts. 1, 5 y 121 de Ley Fundamental, para así arribar a una interpretación acabada de su texto.

Señala que el plazo prescriptivo liberatorio de la acción para determinar y exigir el pago de los tributos provinciales como aspecto inherente al derecho tributario sustancial, no queda fuera del derecho público local y a su regulación exclusiva e inherente a los Estados Provinciales, han conservado dichas potestades desde la conformación del Estado Federal. La intromisión del derecho privado en el derecho público local, cercenaría las potestades reservadas en el mencionado art. 121 de la Constitución Nacional e implícitas en el Estado Federal.

Agrega que el sustento constitucional de las potestades tributarias provinciales implica el poder de imposición, traducido en la facultad de aplicar tributos y establecer la totalidad de los aspectos sustanciales de obligación tributaria como integrantes del derecho público provincial. Y está facultad implica la regulación del ejercicio de un Poder público local, el que se vería invalidado si se permitiera que la Nación, en quien las provincias no han otorgado dicho poder de imposición, sino sólo la regulación de institutos del derecho privado, legisle en torno a las mismas. Y ello sucede cuando se pretende avalar que mediante las facultades delegadas en el art. 75 inc. 12) de la Constitución Nacional, el instituto de la prescripción debe ser regulado por el Código Civil o el Código Civil y Comercial.

Sentada la procedencia de la aplicación de las normas fiscales provinciales en la materia, pone de resalto que en materia de prescripción devienen aplicables los arts. 157 y 159 del Código Fiscal (t.o. 2011), que prevén un plazo de cinco años de las acciones y poderes de esta Autoridad de Aplicación para determinar y exigir el pago de las obligaciones fiscales, comenzando a correr su cómputo desde el 1° de enero siguiente al año que se produzca el vencimiento de los plazos generales para la presentación de declaraciones juradas e ingreso del gravamen.

Ergo, en el particular, señala que el cómputo de la alegada prescripción comenzó el 1° de enero de 2016, pero con la notificación de la Disposición Delegada SEATYS N° 1586/19 en crisis en fecha 13/03/2019, (conforme surge de los datos extraídos del Sistema de Trazabilidad fiscal de esa Agencia -FIDO) que contiene la intimación de pago, se encuentra suspendido el término de prescripción hasta lo hasta los 90 días posteriores a que la Autoridad de Aplicación reciba las actuaciones en el marco



de las cuales el Tribunal Fiscal hubiere dictado sentencia declarando su incompetencia, determinando el tributo, aprobando la liquidación practicada en su consecuencia o, en su caso, rechazando el recurso presentado contra la determinación de oficio.

De ahí que las acciones de esa Agencia para determinar las obligaciones fiscales de autos se encuentran plenamente vigentes, no pudiendo prosperar la prescripción opuesta.

A su turno, en relación al planteo sobre la atribución de la responsabilidad solidario de los integrantes del órgano de administración, advierte que la misma reconoce su fuente en los 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 adeudado de manera independiente a aquél.

Añade que la presunción prevista por la norma, 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 su inexistencia no obsta a la toma de decisiones administrativas respecto del pago del tributo, sustento tomado por la norma para establecer la atribución señalada. Las constancias de marras acreditan tal extremo, sin encontrar motivo alguno que desvirtué la idea de que los sindicatos responsables fueron quienes decidieron en el devenir de sus funciones sociales, el incumplimiento de las obligaciones fiscales por parte de la firma. Caso contrario, cuentan con la posibilidad de acreditar en el marco de las actuaciones que el incumplimiento se debió a la culpa exclusiva del ente social. Advierte que la prueba de tales circunstancias se encuentra ausente en autos.

Por otra parte, añade que bajo la legislación tributaria provincial, también responden por la multa aplicada sin necesidad de probar intención dolosa o culposa en la comisión de la infracción, tal como lo establece el artículo 63 del Código citado (t.o. 2001 y modif.), criterio confirmado por el propio Tribunal cuando declara que con: “(artículo 54) se incorpora el tema de solidaridad para el pago de las multas de los integrantes de los órganos de administración, cuando la infracción es cometida por personas jurídicas regularmente constituidas, extendiéndose a todos los integrantes cuando se tratare de personas jurídicas irregulares o simple asociaciones” (System Graphic S.A. s/ Concurso Preventiva “, reg. 590, Sala III, sentencia 24/05/2005”).

En cuanto a 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 en primer lugar, que la Suprema Corte de Justicia de la Provincia de Buenos Aires 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 constitucionalidad.

En consecuencia, mal podría sostenerse que la Suprema Corte declaró la inconstitucionalidad del art. 21 del Código Fiscal (t.o. 2004), actual art. 24 Código Fiscal (t.o. 2011 y modif.) en tanto la mayoría de ese Tribunal ni siquiera se expidió sobre el tema.

Tal conclusión se ve confirmada por el pronunciamiento de la Cámara en lo Contencioso Administrativo de San Martín, dictado en autos “Fisco de la Provincia de Buenos Aires c/ Stagno, Vicente Félix y otros/ Apremio Provincial” (causa N° 4176, de fecha 12 de agosto del 2014).

Por otro lado, la Cámara en lo Contencioso Administrado de La Plata, ha convalidado la constitucionalidad del régimen de solidaridad tributaria provincial en las actuaciones “Yell Argentina S.A. -Meller Comunicaciones S.A. y otro c/ Tribunal Fiscal de Apelación s/Pretensión anulatoria” (12/07/2012, Causa N° 2969)

En cuanto a la alusión efectuada a las previsiones de la Ley de Sociedad comerciales, adelanta su improcedencia, por cuanto sostiene que, por aplicación de las normas contenidas en la ley citada, deviene inadecuada la responsabilidad solidaria que se les endilga por el carácter de sus representados de directores de la firma. No cabe duda alguna que el Juez Administrativo ha resuelto la cuestión con estricta sujeción a su norma madre, esto es el Código Fiscal. A su vez, la facultad de apartamiento de la legislación local de las normas que sobre la solidaridad contiene la Ley de Sociedad Comerciales (N° 19.550), encuentra fundamento constitucional válido en el art. 121 (anterior 104) de la Constitución Nacional. Por tal motivo entiende que puede válidamente sostenerse que la responsabilidad solidaria de los denominados “dirigentes de sociedades”, surge de disposición expresa de la ley provincial, y ello ha sido afirmado por este TFABA en numerosas oportunidades.

Concluye que, se trata de una obligación a título propio, por deuda ajena. No es subsidiaria, ni posee el beneficio de excusión. Los responsables se encuentran en la misma posición que el deudor principal a los fines del cobro de la deuda. Así pues, de lo expuesto concluye que la atribución de la responsabilidad solidaria a los sindicados presentantes luce ajustada a derecho y fue determinada en base a las constancias obrantes en las actuaciones, siendo que en oportunidad de formular descargo fue objetada y que los argumentos traídos tampoco han logrado

desvirtuarla, ha quedado confirmada, solicitando a este TFABA. confirme lo expuesto.

Seguidamente, en cuanto a la obligación tributaria de la firma de actuar como Agente de Percepción, señala que tal obligación es producto de una imposición legal reglada por el propio Código Fiscal de la Provincia de Buenos Aires, que a su vez responde a las potestades tributarias, y así lo ha entendido este Tribunal Fiscal.

Adiciona que tal potestad se encuentra reglada por los artículos 94, 202 y 203 del Código Fiscal (t.o. 2011), que a su vez responde a las potestades tributarias de este Estado, y en cumplimiento de dicho deber, los agentes deben realizar dos actos diferenciados entre sí: el primero importa la acción de percibir y el segundo, el ingreso al Fisco de la suma percibida, esto último dentro del plazo que se les fije, cuyo conocimiento también es una obligación específica que tiene para poder cumplir en término. La D.N. Serie B Nº 01/2004, emana de la potestad reglamentaria de esa Agencia a la que la que habilitan las normas citadas para designar a las personas humanas, sociedades con o sin personería jurídica y toda entidad que intervenga en operaciones o actos de los que deriven o puedan derivar ingresos alcanzados por el impuesto, en especial aquellas que por su actividad estén vinculadas a la comercialización de productos alimenticios, bienes en general o faciliten sus instalaciones para el desarrollo de actividades gravadas por el impuesto, como agente de percepción de sus compradores de bienes y/o servicios, operando estas percepciones a cuenta del impuesto que en definitiva corresponda abonar al sujeto objeto de las mismas.

Ahora bien, sobre los agravios de fondo, en primer lugar, remarca que la obligación de actuar como Agente de Recaudación se enmarca en las prescripciones del Código Fiscal de la Provincia de Buenos Aires, encontrando su origen en esa norma. Las normas de dicho plexo normativo, son las que otorgan el andamiaje que dan sustento a la obligación tributaria de actuar como agente, siendo complementadas, con disposiciones especiales que reglamentan el funcionamiento de la mencionada figura del agente de recaudación y la Provincia de Buenos Aires, al sancionar el Código Fiscal ha utilizado aquellas facultades que constitucionalmente le competen.

Así pues, refiere que el sujeto que actúa en el carácter de Agente está sometido a un régimen legal especial, por cuanto aun refiriéndose sus deberes a deudas tributarias de terceros, actúa en nombre propio, y no por el contribuyente-cliente sujeto pasivo. De manera tal que no puede eximirse de la prestación sino por justa causa, permaneciendo temporalmente obligado durante todo el término de vigencia del régimen al que está sometido mientras la ley así lo disponga, toda vez que, no debe olvidarse, el mismo resulta un colaborador de esa Autoridad Fiscal en la recaudación de tributos.

Ello así, la mera manifestación de la firma en el sentido que los contribuyentes principales han cumplido con las obligaciones fiscales no lo libera de la carga que le impone la ley en su carácter de Agente de Recaudación, siendo improcedente trasladar a la Administración dicha carga, en tanto ello implicaría efectuar una fiscalización sobre cada cliente en particular. De ahí que, acreditado el incumplimiento de sus obligaciones fiscales como Agente de percepción del Impuesto sobre los Ingresos Brutos durante el período fiscalizado, situación no desconocida por la fiscalizada, reitera que, la carga probatoria posterior no puede sino estar en cabeza del obligado, ello bajo riesgo de desvirtuar los fundamentos y objetivos de estos regímenes de recaudación.

Advierte que es el Agente quien debe demostrar que ha operado alguna causal de exculpación para justificar su falta de percepción. Ello así, para que la firma se libere de su responsabilidad por las percepciones no efectuadas en el marco de su actuación como Agente de Recaudación, debe acreditar que las sumas omitidas de recaudar fueron igualmente ingresadas al Fisco por el contribuyente obligado, circunstancia que no ha acontecido en el particular, siendo suya, reitera, la carga de la prueba y en el caso de probarlo, se liberaría únicamente del impuesto omitido pero no de los intereses, recargos y multa, rubros que igualmente procederían por su omisión de actuar en tiempo oportuno.

Manifiesta que esa Agencia no cuenta con la posibilidad de constatar el efectivo ingreso del tributo por los clientes señalados por la firma, por cuanto, de la mera presentación de sus Declaraciones Juradas en calidad de contribuyentes directos no pueden identificarse que operaciones se incluyen en la misma, ya que el Impuesto sobre los Ingresos Brutos se liquida globalmente para el periodo, resultando necesario el análisis de los registros de cada cliente en particular, a fin de verificar si la operación cuya percepción se omitió, fue incluida en la liquidación y pago del tributo por parte del contribuyente no percibido.

Además, en virtud de lo normado en el art. 113 del código Fiscal, recuerda que en materia de determinaciones de oficio pesa sobre el agente la carga probatoria, quien debe producir la prueba necesaria a fin de acreditar los extremos que avalan su postura, dejándose constancia que, en el momento procesal oportuno para ofrecerla, ha sido posible que aporte y produzca la misma, resultando evidente la insuficiencia probatoria en tal sentido. Al respecto, trae a mención lo dispuesto por la Sala II en la sentencia reg. Nº 2224 dictada en autos “Frigorífico Riosma S.A.”, de fecha 14 de abril de 2016.

Por las razones expuestas, concluye que no habiendo acreditado el Agente de recaudación fiscalizado que las percepciones por el omitidas han sido ingresadas

como Impuesto por todos los contribuyentes directos, debe rechazarse el agravio planteado.

Por último, con relación a la reserva del Caso Federal, destaca que los apelantes podrán, en el momento procesal oportuno, ejercer el derecho que le asiste, al igual que la reserva de acudir a la Suprema Corte de Justicia de la Provincia de Buenos Aires.

**II b.- Contestación de agravios de la Representación Fiscal al recurso presentado por el Dr. Cardozo en su carácter de letrado patrocinante del Sr. Papini:** En primer lugar, señala que el presente conteste se efectúa sin tener a la vista el expediente, en virtud de las medidas tomadas por este TFABA en el marco de la pandemia COVID19, razón por la cual, la defensa se encuentra limitada a los agravios expuestos en la pieza recursiva adjuntada al traslado y al acto y/o documentación que se encuentran en el sistema de trazabilidad fiscal de esa agencia.

Advierte nuevamente que el recurso de apelación refiere a prueba documental acompañada que no ha sido remitida a esa Agencia con el traslado efectuado -por cédula- para oponer excepciones o contestar agravios. Asimismo, ratifica la defensa ya realizada por ese Fisco, en relación al traslado previo (remitido por cédula de fecha 30 de septiembre de 2021), respecto del mismo acto recurrido.

Luego, alterando el orden de exposición, y dados los diversos planteos de inconstitucionalidad efectuados a lo largo del libelo en conteste, señala que debe estarse a la expresa prohibición de su dictado en esta instancia, por disposición del art. 12 del Código Fiscal (t.o.2011).

Seguidamente, advierte que los agravios esgrimidos en el recurso en traslado, reeditan los planteos formulados en la instancia previa de descargo, los cuales han sido ya analizados oportunamente por el a quo, quedando demostrada palmariamente la improcedencia de los argumentos reiterados como defensa por vía del recurso de apelación. Idéntica conclusión efectúa con relación a toda la prueba ofrecida en la presente instancia revisora, la cual ya ha sido analizada por el Juez Administrativo, explicando detalladamente los argumentos de aquellas declaradas admisibles como los referidos a las pruebas denegadas, remitiendo a lo expuesto en tal sentido en el acto apelado.

Considera que merece destacarse que una vez registrado el acto determinativo (debido a que el mismo día de envío a Registro -5 de febrero de 2019-) el apelante formuló descargo contra la Disposición de inicio y sin perjuicio de encontrarse vencido los plazo para ejercer su derecho de defensa, el Juez Administrativo decidió

anular la mencionada disposición, a fin de resguardar el debido proceso adjetivo, el derecho a ser oído y el de ofrecer prueba del Sr. Papini (páginas 10/11 y art. 1 del acto atacado), aclaración que refuerza que todos los agravios ya han merecido debido tratamiento y funda la remisión que por el presente se realiza a dicha disposición, salvo lo que expresamente se considera pertinente replicar.

Aclarado ello y con relación al pedido de nulidad opuesto, adelanta su improcedencia, dado que considera que esa Agencia se ha ceñido en todas sus etapas a la normativa fiscal aplicable, es decir que el procedimiento se ha desarrollado enmarcado en la legalidad y respetándose en todas y cada una de sus instancias el debido proceso, manteniéndose inalterablemente resguardado el derecho de defensa del recurrente, quien en cada oportunidad se ha encontrado habilitado para formular las defensas que entendía hacían a sus derechos.

Recuerda lo expuesto por este Tribunal Fiscal. en reiterados pronunciamientos a su respecto, considerando 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. No hay nulidades por la nulidad misma, es decir, que las nulidades no existen en interés de la ley, por eso no hay nulidad sin perjuicio. En tal sentido, tanto la S.C.J.B.A. como la C.S.J.N. en forma reiterada han declarado que la existencia del perjuicio debe ser concreta y debidamente evidenciada (S.C.B.A., LL T. 70, pág. 587 y Fallos: 262:298). Concordantemente se ha expedido la Sala I en autos 2306-63646/06 “Látigo S.A.”, del 23 de abril de 2013, reg. 1778.

Puntualmente, en cuanto a la alegada ausencia de causa y motivación del acto en crisis, aclara que la misma no se vislumbra en autos, observándose que el Juez Administrativo ha efectuado el relato de los hechos y los fundamentos de derecho que han llevado a su dictado. No debe perderse de vista que la motivación del acto, no implica el acierto o desacierto en la interpretación y aplicación de las normas legales -cuestionamientos que no deberían articularse por vía de recurso de nulidad-, sino que, por el contrario, dicho elemento del acto se encuentra cumplido en la medida que el Juez Administrativo ha explicado los hechos y el derecho que motivan el fundamento de la extensión de responsabilidad solidaria en cabeza del recurrente.

Entiende que de ahí que dicho agravio radica, en definitiva, en una disparidad con el criterio sentado por el Fisco para sustentar el acto en crisis, y una disímil motivación no equivale a su ausencia. En este sentido se ha pronunciado V.E. en autos “Odarluz S.A.”, Sala III, del 15/09/14, reg. 2858.

En virtud de los argumentos expuestos, arguye que corresponde el rechazo del planteo nulitivo.

Ahora bien, frente al planteo central relativo a que durante el periodo 2015 (enero, mes en el cual se le extendió la responsabilidad solidaria) el Sr. Papini no ejerció funciones administrativas como gerente, remite a lo expuesto por el juez administrativo, transcribiendo lo relevante “... *Que tal como se expuso en la Disposición Inicial, mediante Acta de Gerencia N° 426 de fecha 28/10/2014 (inscripta en la Dirección Provincial de Personas Jurídicas de la Provincia de Buenos Aires a fs. 1562Vta/1564), OCA SRL designó como gerente-Presidente al Sr. Gustavo Papini, quien aceptó en dicho acto su designación. Asimismo, por Acta de Reunión de Socios N.º 36 de fecha 30/01/2015 (fs. 1566) se puede verificar que los socios participantes de dicha reunión, aprobaron la gestión del Sr. Gustavo Papini en el desempeño de su función como Gerente-presidente, desde la fecha de su designación, habiendo incluso renunciado a cualquier honorario por el ejercicio del cargo. Que el presentante no ha aportado documentación que acredite fehacientemente su desvinculación al desempeño del cargo de presidente de OCA SRL., respecto al período enero 2015*”.

Agrega que las pruebas a las que remite el Juez Administrativo resultan contundentes en el sentido que el cargo gerencial dentro del directorio de la sociedad lo desempeñó el recurrente durante el periodo enero de 2015, no aportando en esta instancia prueba nueva que desvirtué dicha extensión de responsabilidad.

En referencia a la improcedencia de la extensión de la responsabilidad solidaria del integrante del Órgano de Administración, manifiesta que el instituto en materia fiscal reconoce su fuente en la ley (arts. 21, 24 y 63 del Código Fiscal t.o. 2011), 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 reviste o la posición o situación especial que ocupa, el Fisco puede reclamarle la totalidad del impuesto adeudado de manera independiente aquel. No se trata de una responsabilidad subsidiaria, ni procede el beneficio de excusión. Se trata de una obligación a título propio por deuda ajena.

Precisa que el apelante yerra en su interpretación de la norma bajo el entendimiento de que no está prevista la solidaridad de los integrantes de los órganos de administración de los Agentes de Recaudación, toda vez que está expresamente contemplada por el art. 21 del Código Fiscal (t.o. 2011), específicamente, en el inciso 4), el cual alude a los incisos 1) y 2) del citado artículo.

Sostiene que los responsables solidarios son aquellos que administran o disponen de los fondos de los entes sociales y se hallan obligados a cumplir con los deberes tributarios. 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 periodos ajustados acredita tal extremo, invirtiendo la carga de la prueba sobre los responsables, a efectos de la inexistencia de culpabilidad.

Añade que la ley solo exige al Fisco la comprobación del efectivo ejercicio del cargo para imputar la responsabilidad. Siendo que, la prueba de la inexistencia de culpa se encuentra en cabeza de los responsables (conf. Art. 24 del C.F.), ante la ausencia de dicha actividad, solicita que se rechace el agravio formulado.

Por otra parte, frente al planteo relativo a la improcedencia de la extensión de la responsabilidad derivada de la sanción aplicada, menciona que solo se ha efectuado la aplicación de la normativa en vigor, tal como lo dispone el art. 63 del Código Fiscal, que estipula: *“En todos los supuestos en los cuales, en virtud de lo previsto en este Código o en sus Leyes complementarias, corresponde la aplicación de multa, si la infracción fuera cometida por personas jurídicas regularmente constituida serán solidaria e ilimitadamente responsables para el pago de la misma los integrantes de los órganos de administración”*.

En lo que se vincula al cuestionamiento de la autonomía del Derecho Tributario, al traer como sustento la aplicación de normas del Derecho Penal, sostiene que debe tenerse presente que *“...el derecho fiscal tiene sus reglas propias ...”*. es por ello que el sistema sancionatorio del Derecho Tributario, puede, de algún modo, apartarse de tales normas, en especial respecto de la existencia de conducta culposa o dolosa para cada tipo de la figura penal, y no por ello encontrarse violentados los principios penales: personalidad de la pena, el debido proceso, entre otras.

Concluye que la atribución de la responsabilidad solidaria al sindicato presentante luce ajustada a derecho y fue determinada en base a las constancias obrantes en las actuaciones -conforme surge del acto apelado-, siendo que ni en oportunidad de formular descargo ni en la presente instancia ha logrado desvirtuarla, razón por la cual, solicita que se confirme.

En cuanto a la mencion 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 que la Corte Suprema de Justicia de esta Provincia no ha confirmado mayoría de votos en el citado fallo para pronunciarse en el sentido indicado por los presentantes. Así, la mayoría, compuesta por los Dres. 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.



Tal conclusión se ve confirmada por el pronunciamiento de la Cámara en lo Contencioso Administrativo de San Martín, dictado en autos “Fisco de la Provincia de Buenos Aires c/ Stagno, Vicente Félix y otros/ Apremio Provincial” (causa N° 4176, de fecha 12 de agosto del 2014), donde se sostuvo: “... *Los accionados tomaron conocimiento de su calidad de responsables solidarios e ilimitados durante el procedimiento administrativo, trámite en el que tuvieron la oportunidad de ejercer el derecho de defensa y de alegar las cuestiones que ahora intentan ventilar en el marco del proceso de apremio. Todo, sin dejar de señalar que el fallo de la SCBA C. 110.369, “Fisco de la Provincia de Buenos Aires contra Raso, Francisco. Sucesión y otros. Apremio”, del 2 de julio de 2014, no puede ser interpretado como doctrina legal (art. 279 del CPCC), en tanto el más alto Tribunal Provincial no se expidió respecto de la cuestión de fondo, habiendo confirmado la sentencia de la Cámara recurrida por cuestiones formales...*”. En igual sentido en autos “Fisco de la Provincia de Buenos Aires c/ Casón Enrique y otros/ apremio provincial”, causa 3808/13, sentencia del 9 de septiembre de 2014. Contestemente la Sala III de este Tribunal Fiscal se ha expedido en la sentencia dictada en el expte. “Transportes Gargano S.A.”, 2360-0359382/2011, reg. N° 3841 del 14/08/17.

Agrega que del mismo modo han resuelto el Juzgado Contencioso Administrativo N° 2 de San Isidro, en autos “Fisco de la Provincia de Buenos Aires c/ Snack Crops S.A. s/ Apremio Provincial”, causa 20136, sentencia del 3 de octubre de 2014, y la Cámara de Apelación en lo Contencioso Administrativo de San Nicolás, en autos “Casais Rodolfo Mario y otra c/Fisco de la provincia de Buenos Aires s/ Pretensión Anulatorio -otros juicios”, sentencia de fecha 4 de junio de 2013. Aseverando lo allí expuesto, añade que la Sala III de este TFABA se pronunció en las sentencias de los exptes 2360-0372529/2011, “Molinos Río de la Plata S.A.”, reg. N° 3547 del 15/12/16 y 2360-372368/11 “Ford Argentina S.A.”, reg. N° 3909 del 17/11/2017.

Por otro lado, la Cámara en lo Contencioso Administrado de La Plata, ha convalidado la constitucionalidad del régimen de solidaridad tributaria provincial en las actuaciones “Yell Argentina S.A. -Meller Comunicaciones S.A. y otro c/ Tribunal Fiscal de Apelación s/Pretensión anulatoria” (12/07/2012, Causa N° 2969) expresando: “... En razón de tales fundamentos concluye que el pronunciamiento emitido por el Tribunal Fiscal de Apelación, en cuanto confirmó la extensión de responsabilidad establecida por la autoridad de aplicación tributaria hacia el responsable solidario aquí co-actor, deviene ajustado al plexo normativo de aplicación, el cual no ostenta a su turno, la tacha de inconstitucionalidad pretendida, razones que importan desechar en suma los agravios aportados al respecto.

Agrega que en igual sentido se ha pronunciado la Sala II de este Cuerpo considerando “En punto a lo relacionado con la responsabilidad solidaria impugnada

por los recurrentes, debo comenzar señalando -frente a la inconstitucionalidad del régimen local alegada por estos-, que la Suprema Corte de Justicia de la Provincia de Buenos Aires, en la Causa “Fisco de la Provincia de Buenos Aires contra Raso, Francisco. Sucesión y otros. Apremio” (c. 110.369; sentencia de fecha 2 de julio de 2014), tuvo oportunidad de analizar la temática en cuestión, sin embargo, en dicho precedente, la mayoría de los miembros de la Corte rechazó el recurso incoado por el Fisco por cuestiones formales, sin dar tratamiento al fondo de la controversia (estos son, la constitucionalidad de los arts. 21 y 24 del Código Fiscal). Así, no se dan en el caso los presupuestos exigidos por los artículos 12 del Código Fiscal y 14 de la Ley N° 7603/70, para que este Tribunal merite en el caso concreto la posibilidad de aplicar dicho precedente, a fin de hacer lugar al planteo de los apelantes”. (sentencia del expte 2360-287644/2010, Maryi S.A., Sala 2, reg. 2928, 27/2/20. En el mismo sentido, Sala 2. Reg. 2929, Arias hnos S.A. del 27/2/20).

Por otra parte, frente al agravio relativo a la adhesión del agente al blanqueo de la Ley N° 27260, arguye que el Juez administrativo se expidió en el acto en crisis, términos a los que remite en honor a la brevedad procesal.

Finalmente, con relación al planteo de caso federal, argumenta que no siendo esta la etapa procesal válida para su articulación, se debe tener presente para la etapa.

**III.- VOTO DEL DR. ÁNGEL CARBALLAL:** En este estadio, atañe abordar los agravios impetrados por los recurrentes y la contestación a los mismos realizada por la Representante Fiscal, a los efectos de decidir sobre las controversias que se plantean respecto del acto hoy apelado, limitadas por las partes a la procedencia de la responsabilidad solidaria endilgada a los Sres. Aste y Papini. A tenor de este sustancial punto de contacto, se procederá al tratamiento unificado de los agravios traídos.

Tal como lo sostuve en autos “DISTRIBUCIÓN MASIVA S.A.” de fecha 14-12-2021, Registro N° 4425 de la Sala II y luego de ello en numerosos precedentes de las tres Salas de este Cuerpo, resulta ineludible destacar la importancia de este instituto, vinculado a quien asume la administración de la empresa, cuyo 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 los 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 la administración tributaria ni la justicia.

Es así que, en concordancia con la autonomía del derecho tributario (extremo reconocido por todos los Altos Tribunales en nuestro país, pero prácticamente sin aplicación en el orden provincial), las reglas de la responsabilidad solidaria tributaria, no deben buscarse en otras fuentes que no sean las propias. La naturaleza del instituto no debe entenderse desde una visión civilista (que lo relaciona a la fianza) ni penalista (que lo interpreta como de naturaleza represiva). Mal haríamos en reconocer analogías estructurales inexistentes. Entiendo que no podrá analizarse correctamente este instituto, si perdemos de vista que su marco es la TEORÍA GENERAL DEL HECHO IMPONIBLE y no la TEORÍA GENERAL DEL DELITO. Lo contrario implicará, además, desconocer o dejar vacía de contenido la tan mentada AUTONOMÍA 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 del contribuyente durante

determinados momentos del período determinado, se encuentra acreditado en autos con la documentación societaria relevada por el fiscalizador actuante -vide Estatuto Social y actas de directorio y asamblea de fojas 36/77 y 447/451- donde consta que los endilgados responsables solidarios ostentaron el carácter endilgado.

Merece agregarse que el artículo 24 del Código Fiscal en su tercer párrafo establece: *“..Asimismo los responsables lo serán por las consecuencias de los actos y omisiones de sus factores, agentes o dependientes”*.

Por todo ello, del análisis de los artículos 21, 24 y 63 del Código Fiscal, cabe concluir que surge correctamente endilgada la solidaridad tributaria a los Sres. Gustavo Aldo Papini y Jorge Mario Aste, por las obligaciones devengadas durante el período de mandato de cada uno, en tanto resultaron miembros activos del directorio social.

No pierdo de vista sin embargo, a la luz del planteo efectuado por los apelantes, 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 configura la hipótesis habilitante para que este Tribunal ejerza la facultad que le confiere competentes el artículo para 12 declarar del mismo la inconstitucionalidad Código (*“Los órganos administrativos no serán competentes para declarar la inconstitucionalidad de las 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, considerándola aplicable al caso de autos, donde no se evidencia documentación alguna que acredite fehacientemente la intervención directa de los apelantes en la administración impositiva de la empresa, extremo que sí se verifica respecto del otro declarado solidario (Sr.

Farculh) quien no se presenta a impugnar el acto determinativo de marras (vide Balances de la empresa de fs. 397/431).

Corresponderá en consecuencia, sobre la base de la citada doctrina pretoriana que en lo particular no comparto mas debo acatar, dejar sin efecto la solidaridad endilgada a los Sres. Papini y Aste, lo que así declaro.

Paralelamente, en atención a cómo se resuelve el presente, deviene abstracto el tratamiento de los restantes agravios traídos.

**POR ELLO, RESUELVO:** 1º) Hacer lugar a los Recursos de Apelación interpuestos a fojas 2136/2152 por Sr. Gustavo Aldo Papini, por derecho propio, con el patrocinio letrado del Dr. Horacio Félix Cardozo, y a fojas 1/29 del Alcance N° 1 que corre agregado como fs. 2296, por el Cr. César Roberto LITVIN, como apoderado del Sr. Jorge Mario Aste, ambos libelos contra la Disposición Delegada SEATYS N° 1586, dictada por el Departamento de Relatoría II de la Agencia de Recaudación de la Provincia de Buenos Aires, con fecha 7 de marzo de 2019. 2º) Dejar sin efecto la responsabilidad solidaria endilgada por el artículo 11 del acto citado, a los Sres. Gustavo Aldo Papini y Jorge Mario Aste. 3º) Regístrese, notifíquese a las partes y al Señor Fiscal de Estado y devuélvase a la citada Agencia, a los fines de continuar el trámite correspondiente.

**VOTO DEL CR. RODOLFO DÁMASO CRESPI:** Que tal como ha quedado delineada la controversia sometida a debate, la misma se circunscribe al conteste del agravio esgrimido por los Sres. Jorge Mario Aste y Gustavo Aldo Papini, el que gira en torno a la procedencia de la responsabilidad solidaria e ilimitada que les fuera endilgada en el acto apelado; en tanto controvierten la constitucionalidad de la misma, regulada por los arts. 21, 24 y 63 del Código Fiscal vigente; adelanto que les asiste razón a los accionantes adhiriendo a la solución propuesta por el Vocal Instructor, aunque dejando a salvo mis propios fundamentos, para así resolver; conforme la postura que adoptara en mi voto para la causa "Distribución Masiva S.A", sentencia de Sala III de fecha 14 de diciembre de 2021, Registro N° 4425.

Destaqué que teniendo en consideración lo dispuesto por los arts. 12 del Código Fiscal y 14 de la Ley N° 7603/70, cabía advertir que la Suprema Corte de Justicia de la Provincia de Buenos Aires tuvo oportunidad de abordar la problemática vinculada a la constitucionalidad del sistema de responsabilidad solidaria trazado por el Código Fiscal en autos "Toledo, Juan Antonio contra A.R.B.A. Incidente de revisión" (C. 121.754; Sentencia de fecha 30 de agosto de 2021).

En dicho precedente, frente a análogos agravios a los expresados por la apelante, nuestro Máximo Tribunal local, por mayoría, declaró la inconstitucionalidad e

inaplicabilidad de los citados arts. 21, 24 y 63 del Código Fiscal (partes pertinentes al caso tratado).

Para así decidir, 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 de un aspecto esencial. Afirma que el sistema pergeñado opera en clave objetiva, al prescindir de la necesidad de que el Fisco acredite culpa o dolo del sujeto imputado al tiempo de extenderle la referida responsabilidad; ello, al admitir que, con la sola acreditación de la representación legal o del cargo ejercido en el órgano de administración de la firma en cuestión, se invierta el onus probandi de la única causal de exculpación admitida pro la ley (en el art. 24 del referido cuerpo normativo; esto es "...haber exigido de los sujetos pasivos de los gravámenes los fondos necesarios para el pago y que éstos los colocaron en la imposibilidad de cumplimiento en forma correcta y tempestiva"), la cual -por lo demás- opera tan rígidamente en este contexto, que queda neutralizada, Y, al respecto, considero importante resaltar que la Suprema Corte, en refuerzo de tal entendimiento, hizo mérito de manera particular, en que así lo reconoció este Tribunal Fiscal en diversos fallos emitidos por las salas que lo integran, en oportunidad de interpretar el sistema creado por el Código Fiscal, confirmando de tal modo el criterio y accionar empleado por la Agencia de Recaudación de la Provincia de Buenos Aires (ARBA). Asimismo, y siempre en sustento de la irrazonabilidad del esquema en debate, efectuó el análisis del sistema instituido por Ley N° 11.683, frente al cual resaltan notorias diferencias; la ya señalada en el plano subjetivo de la responsabilidad y, en particular, el carácter subsidiario del régimen federal; esto último, en contraposición al provincial, por el que se efectúa el reclamo simultáneo al contribuyente y a los declarados responsables por deuda ajena, en la búsqueda de un reaseguro para la recaudación. Finalmente, otro aspecto que resulta cuestionado es 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 arts. 21, 24 y 63 del Código Fiscal establecen una responsabilidad solidaria objetiva, en la misma forma y oportunidad que rige para el contribuyente, al no admitir posibilidades razonables para su eximición o dispensa, todo lo cual vulnera diversos preceptos constitucionales (arts. 1, 10, 11, 15 y 57 de la Constitución de la provincia de Buenos Aires; 1, 18, 28, 31, 75 inc. 22 de

la Constitución Nacional.).

Por último, cabe destacar que tal postura fue ratificada por la SCJBA en fallos sucesivos: " Fisco de la Prov. de Bs. As. c/ Insaurrealde, 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.

Así, cabe concluir de lo expuesto que se ha visto consolidada la doctrina que dimana del fallo "Toledo", por lo que entiendo procedente su aplicación, considerando a tal fin razones de celeridad y economía procesal, respecto de lo cual la propia SCJBA ha señalado que "...si bien es cierto que la doctrina legal que pronuncia esta Corte en el marco de sus facultades constitucionales y en el ámbito de su competencia natural (cfme. art. 161 inc. 3 "A" Const. provincial) no puede altar al magistrado, como lo sostienen los jueces del Tribunal intermedio, dado que éste debe siempre fallar conforme a la ley y a su propio criterio de interpretación de la norma, no cabe desentenderse de la misma sin verter argumentos nuevos no considerados oportunamente o demostrar que en el caso particular, la misma no podría ser aplicable" (in re "A.C.A", Sentencia del 16 de diciembre de 2016). En el mismo sentido se ha expedido en numerosos casos, y en el ámbito de sus competencias, la CSJN, sosteniendo que, si bien sus sentencias sólo deciden en los procesos concretos que le son sometidos y no resultan obligatorias para casos análogos, carecen de fundamento las sentencias de los tribunales inferiores que se apartan de sus precedentes sin aportar nuevos argumentos que justifiquen modificar las posiciones sustentadas en ellos, dado que aquélla reviste el carácter de intérprete supremo de la Constitución Nacional y de las leyes dictadas en su consecuencia (Fallos 307: 1094; 321:3201; entre muchos otros).

En consecuencia, corresponde hacer lugar a los recursos incoados por los apelantes y dejar sin efecto la responsabilidad solidaria e ilimitada extendida a su respecto bajo el artículo 11° del acto recurrido; lo que así declaro. **POR ELLO, VOTO:** 1) Hacer lugar a los recursos de apelación incoados por los Sres. a fojas 2136/2152 por Sr. Gustavo Aldo Papini, por derecho propio, con el patrocinio letrado del Dr. Horacio Félix Cardozo, y a fojas 1/29 del Alcance N° 1 que corre agregado como fs. 2296, por el Cr. César Roberto LITVIN, como apoderado del Sr. Jorge Mario Aste, ambos libelos contra la Disposición Delegada SEATYS N° 1586, dictada por el Departamento de Relatoría II de la Agencia de Recaudación de la Provincia de Buenos Aires, con fecha 7 de marzo de 2019. 2°) Dejar sin efecto la responsabilidad solidaria endilgada por el artículo 11° del acto citado, a los Sres. Gustavo Aldo Papini y Jorge Mario Aste. 3°) Regístrese, notifíquese a las partes y al Señor Fiscal

de Estado y devuélvase a la citada Agencia, a los fines de continuar el trámite correspondiente.

**VOTO DEL DR. JORGE SAVERIO MATINATA:** Que coincidiendo en lo sustancial con los fundamentos expuestos por el Dr. Ángel Carlos Carballal, adhiero a su propuesta resolutive.

**POR ELLO, POR MAYORÍA SE RESUELVE:** 1º) Hacer lugar a los Recursos de Apelación interpuestos a fojas 2136/2152 por Sr. Gustavo Aldo Papini, por derecho propio, con el patrocinio letrado del Dr. Horacio Félix Cardozo, y a fojas 1/29 del Alcance N° 1 que corre agregado como fs. 2296, por el Cr. César Roberto LITVIN, como apoderado del Sr. Jorge Mario Aste, ambos libelos contra la Disposición Delegada SEATYS N° 1586, dictada por el Departamento de Relatoría II de la Agencia de Recaudación de la Provincia de Buenos Aires, con fecha 7 de marzo de 2019. 2º) Dejar sin efecto la responsabilidad solidaria endilgada por el artículo 11 del acto citado, a los Sres. Gustavo Aldo Papini y Jorge Mario Aste. 3º) Regístrese, notifíquese a las partes y al Señor Fiscal de Estado y devuélvase a la citada Agencia, a los fines de continuar el trámite correspondiente.

Digitally signed by CARBALLAL Angel Carlos  
Date: 2025.05.08 12:56:28 ART  
Location: Provincia de Buenos Aires

Angel Carballal  
Vocal  
Tribunal Fiscal de Apelación

Digitally signed by CRESPI Rodolfo Damaso  
Date: 2025.05.08 18:46:59 ART  
Location: Provincia de Buenos Aires

Rodolfo Crespi  
Vocal titular  
Tribunal Fiscal de Apelación

Digitally signed by MATINATA Jorge Saverio  
Date: 2025.05.15 11:55:43 ART  
Location: Provincia de Buenos Aires

Jorge Matinata  
Conjuez Art. 8 LEY 7603  
Tribunal Fiscal de Apelación

Digitally signed by ROMERO Maria Verónica  
Date: 2025.05.16 12:00:22 ART  
Location: Provincia de Buenos Aires

Verónica Romero  
Secretaria  
Tribunal Fiscal de Apelación





**GOBIERNO DE LA PROVINCIA DE BUENOS AIRES**  
2025-Centenario de la Refinería YPF La Plata: Emblema de la Soberanía Energética Argentina

**Providencia**

**Número:** PV-2025-16940087-GDEBA-TFA

LA PLATA, BUENOS AIRES  
Viernes 16 de Mayo de 2025

**Referencia:** expediente número 2360-0200237/2015 caratulado “ORGANIZACION COORDINADORA ARGENTINA S.R.L”

---

----Se deja constancia que la sentencia dictada bajo INLEG-2025-16939480-GEDEBA-TFA, ha sido firmada conforme lo dispuesto en el Acuerdo Extraordinario N° 96/20 y registrada en esta Sala I bajo el N°2619.---

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: 2025.05.16 12:01:41 -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: 2025.05.16 12:01:41 -03'00'