



Suprema Corte de Justicia
Provincia de Buenos Aires

A-71078

A C U E R D O

La Suprema Corte de la Provincia de Buenos Aires, de conformidad con lo establecido en el art. 4 del Acuerdo n° 3971, procede al dictado de la sentencia definitiva en la causa A. 71.078, "Fisco de la Prov. de Bs. As. c/ Insaurrealde Miguel Eugenio y ot. s/ Apremio. Recurso extraordinario de inaplicabilidad de ley", con arreglo al siguiente orden de votación (Ac. 2078): doctores **Soria, Pettigiani, Kogan, Torres.**

A N T E C E D E N T E S

I. La Cámara de Apelación en lo Contencioso Administrativo con asiento en San Martín hizo lugar parcialmente a los recursos de apelación interpuestos por los codemandados, declaró prescripto el período 1999 respecto del señor Miguel Eugenio Insaurrealde y revocó la sentencia apelada con relación a las costas, imponiéndolas por su orden en ambas instancias conforme los arts. 25 de la ley 13.406 y 71 del Código Procesal Civil y Comercial (v. fs. 201/222).

II. Contra dicho pronunciamiento, los coejecutados dedujeron sendos recursos extraordinarios de inaplicabilidad de ley (v. fs. 271/279 y 280/287) y de inconstitucionalidad (v. acápites fs. 277 vta., 278, 288 y vta.). La Cámara concedió los primeros y denegó los segundos (v. fs. 293/295).

III. Dictada la providencia de autos para resolver (v. fs. 317) y encontrándose la causa en estado de pronunciar sentencia, la Suprema Corte resolvió plantear y votar la siguiente



Suprema Corte de Justicia
Provincia de Buenos Aires

A-71078

C U E S T I Ó N

¿Son fundados los recursos extraordinarios de inaplicabilidad interpuestos?

V O T A C I Ó N

A la cuestión planteada, el señor Juez doctor Soria dijo:

I.1. El Fisco de la Provincia de Buenos Aires inició juicio de apremio contra los señores Miguel Eugenio Insaurrealde y Eduardo Adolfo Gauján, reclamando la suma de \$1.015.869,27 en concepto de deuda por el impuesto sobre los ingresos brutos (v. fs. 10) para los períodos fiscales 1997 a 2000, de conformidad con el título ejecutivo obrante a fs. 2/3.

Los demandados opusieron excepciones de incompetencia, falta de legitimación pasiva, falta de acción, inhabilidad de título y prescripción. Requirieron la acumulación de las actuaciones a la quiebra de la demandada principal (la firma Ingeniería Mantenimiento Electromecánico S.A.) y adujeron una situación de doble imposición, dado que la empresa se encontraba inscripta en el Convenio Multilateral.

Por otra parte, negaron la existencia de cualquier tipo de deuda personal con la actora (v. fs. 20/29 vta. y 39/49 vta.).

I.2. El señor juez de primera instancia rechazó las excepciones de incompetencia, falta de legitimación pasiva, falta de acción, inhabilidad de título y de prescripción de los períodos 1999 y 2000.



*Suprema Corte de Justicia
Provincia de Buenos Aires*

A-71078

No obstante, hizo lugar al allanamiento efectuado por la actora con relación a la excepción de prescripción opuesta por los ejecutados respecto a los periodos 1 a 12 del año 1997 y 1 a 12 del año 1998.

Finalmente, mandó llevar adelante la ejecución por la suma de \$418.577,07, con intereses y costas a la demandada atento su carácter de vencida (v. fs. 151/162 vta.).

Los aquí recurrentes apelaron.

II. La Cámara de Apelación en lo Contencioso Administrativo con asiento en San Martín hizo lugar parcialmente a los recursos interpuestos contra esa decisión, declaró prescripto el período 1999 respecto del codemandado Insaurrealde y revocó la sentencia en relación con las costas, distribuyéndolas en el orden causado para ambas instancias (conf. arts. 25, ley 13.406 y 71, CPCC).

Para así decidir:

II.1. En primer lugar, confirmó lo resuelto por el señor juez de primera instancia en cuanto desestimó la excepción de incompetencia planteada por los codemandados.

II.2. Luego se expidió sobre los agravios referidos al rechazo de la excepción de inhabilidad de título y la de falta de legitimación pasiva.

Se abstuvo de tocar el planteo de inconstitucionalidad efectuado en las expresiones de agravios, como así también la alegada contradicción existente entre el Código Fiscal y la ley 19.550, al reputarlos argumentos no introducidos en la instancia de



*Suprema Corte de Justicia
Provincia de Buenos Aires*

A-71078

origen, señalando que no podían ser tratados por la Cámara en razón de lo previsto por el art. 272 del Código Procesal Civil y Comercial (conf. art. 77, CCA).

Consideró que, en un proceso ejecutivo como el presente, se hallaba vedado ventilar la causa de la deuda ejecutada, por lo que la excepción de inhabilidad de título debía fundarse únicamente en sus formas extrínsecas.

Estimó que dicha restricción tenía sustento en la presunción de legitimidad que, en virtud de su origen y naturaleza, acompañaba a los respectivos actos estatales; obedeciendo adicionalmente a la necesidad de que el Fisco perciba sin mayores dilaciones las sumas que se le adeudan y aclarando que, llegado el caso, podían los ejecutados realizar un juicio ordinario posterior.

II.3. Puntualizó que los demandados resultaban ser solidariamente responsables de conformidad con lo previsto en los arts. 17, 18 y 21 del Código Fiscal (t.o. 2004). Agregó que en autos no se hallaba demandada la empresa concursada, sino los socios, los que habían sido debidamente notificados (v. fs. 216 vta. y 217). Desestimó sus agravios vertidos en torno a la violación de su derecho de defensa.

II.4. En cuanto a la excepción de prescripción, aplicó los arts. 131, 133 y 135 del Código Fiscal (t.o. 2004).

En dicho contexto, tuvo en cuenta los formularios únicos de notificación obrantes a fs. 257 y 258, señalando que no surgía que el señor Insaurrealde, ni



Suprema Corte de Justicia
Provincia de Buenos Aires

A-71078

la deudora principal, hubieran sido debidamente intimados administrativamente al pago de los tributos determinados por la resolución 901/03 (v. fs. 218 vta.), para concluir que habiendo transcurrido el término de cinco años (art. 131, Cód. Fiscal) correspondía hacer lugar a la defensa planteada para el período 1999.

En respuesta al agravio deslizado por el señor Gauján, consideró que este sí había sido intimado administrativamente al pago de los tributos determinados por la resolución 901/03, por lo que denegó el planteo de prescripción efectuado a su respecto (v. fs. 219 vta.).

II.5. Sobre la prescripción de las multas, indicó que el pronunciamiento del señor juez de grado resultaba ajustado a derecho, toda vez que las mismas databan del día 2 de diciembre de 2003 (v. resol. 901/03, obrante a fs. 236/239 vta. del expediente administrativo) y que al haber sido interpuesta la demanda con fecha 19 de julio de 2006 (v. fs. 10 vta.), no había transcurrido el plazo de cinco (5) años previsto por el art. 131 del Código Fiscal.

II.6. Con relación a las costas del proceso, revocó la sentencia de primera instancia. Remarcó que, si bien en las ejecuciones tributarias rige el criterio objetivo de la derrota, en coincidencia con el mismo principio del Código Procesal Civil y Comercial (conf. arts. 68, CPCC y 25, ley 13.406), podía hacerse excepción a dicho principio aquí.

En ese sentido, consideró que atento a los planteos de prescripción opuestos por los demandados (v.



Suprema Corte de Justicia
Provincia de Buenos Aires

A-71078

fs. 89/94 y 128/133), el reconocimiento efectuado por el Fisco de la prescripción de los períodos 1997 y 1998 (v. fs. 91 vta. y 130 vta.) y la procedencia favorable del planteo de prescripción opuesto por el señor Insaurrealde en relación con el período 1999, correspondía apartarse de la regla general e imponer las costas de conformidad con lo previsto en el art. 68, segundo párrafo, de dicho Código (arts. 25, ley 13.406 y 77, CCA).

Por ello, distribuyó las de la instancia de grado en el orden causado, siguiendo idéntico criterio para las de segunda instancia.

III. Contra ese pronunciamiento los codemandados Gauján e Insaurrealde, a fs. 271/279 y 280/287, interpusieron sendos recursos extraordinarios de inaplicabilidad con similares agravios, por lo que serán tratados de manera conjunta.

III.1. Aducen que se aplicó erróneamente la normativa referida a las notificaciones: los arts. 89 y 123 inc. "b" del Código Fiscal vigente por ese entonces (t.o. 1999), acarreado la inhabilidad del título que se pretende ejecutar. Por lo que las cédulas obrantes a fs. 223, 224 y 225 del legajo administrativo (sobre notificación del procedimiento administrativo de determinación de oficio) fueron nulas y las correspondientes al cierre del sumario libradas a fs. 257, 258 y 259, erróneas.

En cuanto a las multas determinadas, señalan que las mismas no fueron notificadas al señor Insaurrealde, como tampoco a la firma contribuyente.



*Suprema Corte de Justicia
Provincia de Buenos Aires*

A-71078

Por su lado, el codemandado Gauján afirma que si bien se enteró de que hubo un procedimiento fiscal seguido en su contra donde se determinaron multas y se lo hizo responsable solidario, no pudo defenderse por falta de notificación del inicio de las actuaciones, tal como lo determinó la propia Cámara. Y que ni el señor juez de grado ni esta última analizaron el fondo de la cuestión, sobre la cual su parte no pudo defenderse en sede tributaria.

III.2. Cuestionan la aplicación del régimen de solidaridad con sustento en la opinión de autores y jurisprudencia del fuero federal.

Entienden que el art. 18 del Código Fiscal (t.o. 2004) es violatorio de la Ley de Sociedades Comerciales 19.550, en tanto ella tiene en cuenta el "fraude" de los administradores de las sociedades para determinar la solidaridad, lo que no ocurre en el ordenamiento bonaerense, que crea dicha responsabilidad objetivamente y sin respetar la norma de jerarquía superior.

Remarcan que, al momento de imputárseles la deuda, la empresa se encontraba -primero- con un pedido de falencia y -luego- con una quiebra decretada judicialmente, por lo cual no podían intimarla al pago puesto que ella ya estaba bajo sindicatura.

Citan el art. 146 del Código de Comercio y doctrina de este Tribunal en la causa Ac. 60.659, referida al art. 59 de la ley 19.550 sobre solidaridad y mal desempeño de los directivos de sociedades.



*Suprema Corte de Justicia
Provincia de Buenos Aires*

A-71078

Denuncian que se ha violado el art. 18 de la Constitución nacional, porque no se han podido defender, ni probar las acusaciones en su contra por la falta de notificación.

III.3. En cuanto a la prescripción del período 1999, el recurrente Gauján se agravia porque se lo ha dejado a cargo de su pago. Sostiene sobre el punto que en tanto el título es indivisible, la prescripción para el otro coejecutado lo beneficia automáticamente.

III.4. Por último, dicen violado el art. 68 del Código Procesal Civil y Comercial cuando establece el principio objetivo de la derrota, reputando incorrecta la distribución de las costas en el orden causado, dado que triunfaron en la excepción de prescripción por los períodos 1997, 1998 y 1999 y la Agencia de Recaudación de la Provincia de Buenos Aires (ARBA) promovió la ejecución incluso a sabiendas de ello.

IV. Los recursos deben prosperar.

IV.1. Contrariamente a lo sostenido por el Tribunal de Alzada, entiendo que los recurrentes han montado y sostenido a lo largo del proceso un concreto planteo de inconstitucionalidad respecto del art. 18 del Código Fiscal (t.o. 2004); el cual, por lo demás, ha sido contestado por la ejecutante en cada una de las instancias, defendiendo la validez del régimen de responsabilidad solidaria de los administradores societarios consagrado en la normativa tributaria (v. fs. 89 vta./91 y 191 vta./192 vta.), siendo asimismo materia de valoración por los tribunales anteriores (v. fs.



Suprema Corte de Justicia
Provincia de Buenos Aires

A-71078

157/160 y 216/217 vta.).

IV.2. En su primera presentación en el juicio de apremio, los señores Miguel Eugenio Insaurrealde y Eduardo Adolfo Gauján se defendieron, entre otras cosas, aduciendo que "...el Fisco no tiene acción directa contra los directivos o administradores de las sociedades", en la inteligencia de que este último "...debió haber demostrado la deuda de la empresa, y luego debió haber demostrado según surge de nuestra Ley de Sociedades Comerciales el fraude al Fisco..." (fs. 26 y vta.), hecho que reputaron no acaecido en la especie. De seguido, vincularon lo actuado con la garantía de defensa y debido proceso consagrada en el art. 18 de la Constitución nacional, aunque con remisión al capítulo destinado a la "Reserva del Caso Federal" donde específicamente se denunció "...la violación a la supremacía de las leyes" garantizada por el texto fundamental (v. fs. 20 vta. y 21).

Al apelar ante la Cámara, entre otras cosas dijeron que el art. 18 del Código Fiscal (t.o. 2004) "...además de inconstitucional, es contrari(o) a una ley nacional" -refiriéndose a la ley 19.550- (v. fs. 169 y 180).

Y al acudir ante esta instancia extraordinaria, anticiparon que vinieron "...por incorrecta aplicación de ley y por violación de la Constitución Nacional" (fs. 271 y 280), denunciando un apartamiento del régimen de responsabilidad solidaria previsto en la Ley General de Sociedades que, a su entender, cuenta con un elemento



Suprema Corte de Justicia
Provincia de Buenos Aires

A-71078

subjetivo como es la existencia de "fraude" por parte de los directivos para hacerlos responsables personalmente, del cual prescinde indebidamente el ordenamiento tributario local al operar objetivamente, "...sin poner en juego la imputación necesaria de responsabilidad por deuda ajena y probar la misma" (fs. 275 y 264). Cada cual afirmó que semejante arreglo hace que "...se encuentre violado el art. 18 de nuestra carta magna, ya que no (se han) podido defender ni probar las acusaciones que hay en (su) contra por falta de notificación del proceso y lo más grave aún es que no se ha determinado (su) responsabilidad por dicha deuda" (fs. 276 vta. y 285 vta.).

En la misma pieza, interpusieron recurso extraordinario de inconstitucionalidad por idénticos fundamentos, que rechazado por el *a quo* en la inteligencia de que su sentencia no tocó puntos regidos por la Constitución de la Provincia como es menester, a la postre no dio lugar a una eventual queja.

IV.3. En tales condiciones y a pesar de que el intento impugnativo lejos se encuentra de la excelencia técnica, hay en autos materia sobre la cual pronunciarse útilmente en punto a la constitucionalidad del art. 18 -en su correlación con el art. 21-, ambos del Código Fiscal (t.o. 2004).

V. Dejando a salvo mi pronunciamiento en la causa A. 71.388, "Fisco de la Provincia de Buenos Aires c/ Recuperación de Créditos SRL", sentencia de 16-V-2018, y los argumentos allí brindados para reafirmar las



Suprema Corte de Justicia
Provincia de Buenos Aires

A-71078

atribuciones provinciales a los efectos de regular los componentes de las obligaciones tributarias locales, considero que en la especie el agravio vinculado con la inconstitucionalidad de los preceptos cuestionados ha de tener acogida favorable.

Se ha puesto en tela de juicio la validez constitucional de normas de derecho público local, exponiéndose una serie de agravios aptos para abordar dicha cuestión.

Así como en lo que atañe a la aplicación e interpretación de las normas federales la Corte Suprema de Justicia de la Nación sostiene desde antiguo que no se encuentra limitada por los argumentos de las partes o de los órganos de las instancias de grado, pues le incumbe realizar la declaración correspondiente al punto debatido (CSJN Fallos: 320:1602; 323:1656; 335:168; entre muchos), de manera análoga esta Suprema Corte provincial, en su calidad de Superior Tribunal de la causa, también goza de la atribución de efectuar un pronunciamiento sobre el tópico bajo controversia, incluso respecto de la constitucionalidad de las disposiciones legislativas o reglamentarias implicadas, si media, en principio, oposición a ellas por parte interesada. En esta labor tampoco puede verse absolutamente constreñida por el estricto tenor de las consideraciones formuladas por los litigantes o de los motivos dados en las instancias inferiores en el proceso, en tanto decida sobre tales normas en forma congruente con el rechazo del afectado a su aplicación en el caso (arg. arts. 161 inc. 1, 57 y



Suprema Corte de Justicia
Provincia de Buenos Aires

A-71078

concs., Const. prov.).

Aclarado ello, abordaré lo sustancial de esta cuestión, replicando de aquí en adelante lo pertinente de mi voto en la causa A. 72.295, "Yell Argentina SA", sentencia de 23-II-2021.

V.1. El régimen de responsabilidad de los representantes legales y de los administradores de sociedades en materia de gravámenes e infracciones tributarias, en la Provincia de Buenos Aires, se estructura del siguiente modo.

A tenor de lo normado por el art. 18 del Código Fiscal (t.o. 2004; art. 21, t.o. 2011), "...[s]e encuentran obligados al pago de los gravámenes, recargos e intereses, como responsables del cumplimiento de las obligaciones fiscales de los contribuyentes -en la misma forma y oportunidad que rija para éstos- las siguientes personas: 1. Los que administren o dispongan de los bienes de los contribuyentes, en virtud de un mandato legal o convencional. 2. Los integrantes de los órganos de administración, o quienes sean representantes legales, de personas jurídicas; asociaciones, entidades y empresas, con o sin personería jurídica; como asimismo los de patrimonios destinados a un fin determinado, cuando unas y otros sean consideradas por las leyes tributarias como unidades económicas para la atribución del hecho imponible".

El alcance de dicha obligación es precisado en el art. 21 del mismo cuerpo normativo (t.o. 2004; art. 24, t.o. 2011), donde se prevé que "...los responsables



Suprema Corte de Justicia
Provincia de Buenos Aires

A-71078

indicados [...] responden en forma solidaria e ilimitada con el contribuyente por el pago de los gravámenes. Se eximirán de esta responsabilidad solidaria si acreditan 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. Asimismo, los responsables lo serán por las consecuencias de los actos y omisiones de sus factores, agentes o dependientes. Idéntica responsabilidad les cabe a quienes por su culpa o dolo faciliten u ocasionen el incumplimiento de las obligaciones fiscales [...] El proceso para hacer efectiva la solidaridad, deberá promoverse contra todos los responsables a quienes, en principio, se pretende obligar, debiendo extenderse la iniciación de los procedimientos administrativos a todos los involucrados conforme este artículo".

Por último, el art. 102 del Código citado (t.o. 2004; art. 113, t.o. 2011), en su segundo párrafo, dispone: "A fin de dar cumplimiento a lo dispuesto en los artículos 18 y 21 de este cuerpo legal, también se dará intervención en el procedimiento determinativo y, en su caso sumarial, a quienes administren o integren los órganos de administración de los contribuyentes y demás responsables, a efectos de que puedan aportar su descargo y ofrecer las pruebas respectivas".

V.2. La opción del legislador local por un sistema de responsabilidad solidaria e ilimitada por deuda ajena, que afecta a los representantes legales y



Suprema Corte de Justicia
Provincia de Buenos Aires

A-71078

los administradores de sociedades, con ser excepcional, precisamente porque desborda los límites del vínculo normal entre contribuyente y Estado, no merece necesariamente un reproche de índole constitucional. Tal como lo puntualicé al votar en la causa A. 74.007, "Fisco de la Provincia de Buenos Aires c/ Arias", sentencia de 11-IV-2018, dicho régimen oficia como una suerte de reaseguro extraordinario para la recaudación de la renta pública. Se trata, por otra parte, de una responsabilidad que guarda cierta similitud con la que se regula en el campo de las relaciones jurídicas entre las sociedades y sus representantes legales y administradores (arts. 59 y 274, ley 19.550).

Sin embargo, semejante escrutinio no puede detenerse sólo en esos dos factores. Una sana comprensión torna necesario ponderar si, en concreto, el contenido del régimen de solidaridad desarrollado en el sistema tributario local es razonable.

Tal como sostuve al votar en la causa A. 71.388, antes citada, en esta materia se debe diferenciar entre la cuestión relativa a la autoridad competente para regular los componentes de las obligaciones tributarias locales, de la posibilidad de controlar su contenido. Bajo esta perspectiva se valorará el planteo constitucional deducido en el *sub lite*.

V.3. Una interpretación discreta del texto de los arts. 18 y 21 del Código Fiscal (t.o. 2004) impide afirmar que el sistema de responsabilidad solidaria local se sustente en la culpa o el dolo del representante legal



Suprema Corte de Justicia
Provincia de Buenos Aires

A-71078

o del administrador de la sociedad. Esas normas no vinculan la responsabilidad con hechos u omisiones probados que les sean imputables. El mínimo contenido subjetivo del que da cuenta el art. 21 tiene que ver con la causal eximente centrada en la imposibilidad de cumplimiento de los deberes fiscales que recaen en cabeza de los representantes legales y administradores, como responsables por deuda ajena.

Lo cierto es que, en la práctica, el sistema diseñado opera sustancialmente en clave objetiva. Así, se reitera el argumento entre las distintas salas que componen el Tribunal Fiscal de Apelación de la Provincia según el cual "...al Fisco le basta con probar la existencia de la representación legal o convencional, pues probado el hecho, se presumen en el representante facultades con respecto a la materia impositiva, en tanto las obligaciones se generen en hechos o situaciones involucradas con el objeto de la representación" y que, "...por ende, en ocasión de su defensa el representante que pretende excluir su responsabilidad personal y solidaria deberá aportar elementos suficientes a tales fines" (conf. TFABA, Sala III, causa "Yell Argentina SA", resol. de 3-X-2005; resuelven en igual sentido: Sala II, causa "Matadero y Frigorífico Merlo", resol. de 12-VII-2016 y Sala I, causa "Petrolera Argentina", resol. de 23-II-2016; e.o.).

Descartada entonces la incidencia de la culpa o dolo en la imputación de responsabilidad -por el contenido del texto legal y la interpretación que se le



Suprema Corte de Justicia
Provincia de Buenos Aires

A-71078

otorga- y determinada la presunción de responsabilidad, que fija el *onus probandi* en cabeza del responsable por deuda ajena, cabe evaluar cómo opera la dispensa legal, referida a la oportuna exigencia de los fondos al sujeto pasivo del gravamen y a que este lo haya colocado en imposibilidad de cumplimiento.

En este ámbito encontramos que, por regla, las causales exculpatorias no se tienen por configuradas, salvo supuestos muy específicos referidos a directivos suplentes (TFABA, Sala I, causa "Fibra Papelera", resol. de 17-VI-2014; Sala II, causa "Herun", resol. de 13-V-2014 y Sala III, causa "New High Pack", resol. de 6-VIII-2015) o que no desempeñaban el cargo en cuestión a la época de los hechos discutidos (TFABA, Sala I, causas "Lucsof", resol. de 5-VIII-2014 y "Compañía de Alimentos Fargo", resol. de 12-II-2010; Sala II, causa "Silvest", resol. de 15-II-2007; Sala III, causa "Logística Argentina", resol. de 27-II-2014). A estos supuestos, cabe adicionar el de los "directores independientes" regulados por el decreto nacional 677/01 (v. TFABA, Sala II, causa "Massuh", resol. de 1-VIII-2013).

La eximición, por el modo en que se encuentra diseñada, opera con una rigidez tal que queda neutralizada. Aprehende un único supuesto (aquel que se configura cuando los responsables solidarios acreditan que en forma oportuna exigieron a la sociedad los fondos necesarios para el pago debido y que fue esta la que los colocó en imposibilidad de cumplimiento correcto y tempestivo), para cuya demostración debería dejarse



Suprema Corte de Justicia
Provincia de Buenos Aires

A-71078

constancia del pedido formal o de la oposición a la decisión societaria, por un medio con valor probatorio (v.gr. un acta de directorio, carta documento).

V.4. La ley 11.683 de procedimiento tributario nacional consagra un sistema de responsabilidad solidaria por deuda ajena diferente.

Según su art. 8 (texto según ley 27.430), "...[r]esponden con sus bienes propios y solidariamente con los deudores del tributo y, si los hubiere, con otros responsables del mismo gravamen, sin perjuicio de las sanciones correspondientes a las infracciones cometidas: a) Todos los responsables enumerados en los puntos a) a e), del inciso I, del artículo 6° cuando, por incumplimiento de sus deberes tributarios, no abonaran oportunamente el debido tributo, si los deudores no regularizan su situación fiscal dentro de los quince (15) días de la intimación administrativa de pago, ya sea que se trate o no de un procedimiento de determinación de oficio. *No existirá esta responsabilidad personal y solidaria respecto de aquellos que demuestren debidamente que dicha responsabilidad no les es imputable subjetivamente*" (el destacado me pertenece). Dentro de los primeros cinco puntos de su inc. I, el art. 6 de la ley en cuestión menciona, por un lado, a "...los directores, gerentes y demás representantes de las personas jurídicas, sociedades, asociaciones, entidades, empresas y patrimonios...", mientras que por otra parte, se refiere también a "...los administradores de patrimonios [...] empresas o bienes que en ejercicio de



Suprema Corte de Justicia
Provincia de Buenos Aires

A-71078

sus funciones puedan determinar íntegramente la materia imponible que gravan las respectivas leyes tributarias con relación a los titulares de aquéllos y pagar el gravamen correspondiente...".

Existe consenso en reconocer que la responsabilidad de los representantes y administradores de sociedades por el pago de gravámenes, en este sistema, reviste un carácter subjetivo. Ello parte del propio texto de la ley 11.683 que, conforme se ha visto, en la actualidad indica como responsables a quienes "...por incumplimiento de sus deberes tributarios, no abonaran oportunamente el debido tributo", a la vez que excluye de dicha responsabilidad a "...aquellos que demuestren debidamente que dicha responsabilidad no les es imputable subjetivamente". Para que la solidaridad en cuestión resulte procedente, entonces, es necesario que el responsable haya omitido el cumplimiento de sus deberes y que dicho incumplimiento le sea imputable a título de dolo o culpa.

Se admite, a su vez, que la solidaridad consagrada en la ley 11.683 se endilga a título sancionador, por fundarse en la violación del deber consistente en pagar los impuestos con los recursos que se administran o se disponen (v. CNCAF causa "Escobar", sent. de 9-XII-2008). Circunstancia que conduce a postular su interpretación restrictiva (v. *Giulliani Fonrouge, C. M. - Navarrine, S. C.*; "Procedimiento tributario y de la seguridad social", Lexis Nexis, Buenos Aires, 2005, pág. 137 y sig.).



Suprema Corte de Justicia
Provincia de Buenos Aires

A-71078

Siguiendo esta línea, se ha sostenido que "...el director de una sociedad anónima no puede ser declarado responsable solidario del cumplimiento de una deuda impositiva, si no ha administrado o dispuesto de los fondos sociales. No basta que una persona sea director, gerente o representante de una persona jurídica, para que pueda considerársele responsable solidario [...]. Sólo aquellos que administran o disponen de los bienes sociales son quienes se hallan obligados a cumplir con los deberes tributarios y a ellos alcanza la responsabilidad por los hechos u omisiones en que incurrieren, derivando de su conducta la solidaridad con los deudores de los gravámenes que establece la ley" (conf. CSJN Fallos: 278:11, causa "Monasterio Da Silva", sent. de 2-X-1970; en igual sentido, CNACAF, Sala I, sent. de 8-VI-1970; TFN, resol. de 5-VIII-1966; v. Revista Derecho Fiscal, Tomo XX, pág. 413).

En cuanto a ciertas causales de exculpación reconocidas con anterioridad a la reforma introducida por la ley 27.430, se ha señalado que la cláusula legal que liberaba de responsabilidad a quienes demostrasen que la sociedad los había colocado en la imposibilidad de cumplir debía ser interpretada en el sentido de que los deberes fiscales no podían ser correcta y oportunamente atendidos (v. Arecha; "Responsabilidad tributaria de los directores de sociedades anónimas", LL, 114-976), siempre que concurriesen circunstancias objetivas de hecho o de derecho (v. Altamirano; "La responsabilidad tributaria de los administradores de sociedades en el derecho



Suprema Corte de Justicia
Provincia de Buenos Aires

A-71078

tributario argentino", DYE, diciembre de 2010, n° 10, pág. 26).

Es cierto que la jurisprudencia federal ha marcado matices en este asunto. Así, se ha decidido, por ejemplo, que el presidente y vicepresidente no podían liberarse de su responsabilidad por el incumplimiento de las obligaciones tributarias de la sociedad, con fundamento en la asignación a un gerente de amplias facultades en materia de administración (conf. CNCAF, Sala IV, causa "Prats", sent. de 11-IV-2000); también que los acuerdos internos respecto del manejo de los asuntos societarios no obstaban a la responsabilidad legal (conf. TFN, Sala A, causa "Mautino Bernabé", resol. de 17-V-2001). Mas, como puede apreciarse, aun con razonables acotamientos, el régimen nacional difiere sensiblemente del provincial. Incluso se ha dicho que, en el orden federal, para extender la solidaridad a un representante o administrador "...debe probarse -por parte del Fisco- que el responsable desplegó una conducta reprochable a título de culpa o dolo", ya que "...la carga de la prueba, en este proceso, queda reservada a quien alega la culpabilidad del responsable, es decir, al Fisco" (CNCAF, Sala III, causa "Molina", sent. de 16-IX-2009; e.o.). El mero desempeño de un cargo societario no abasteca, de por sí, la motivación del acto administrativo que dispone la extensión de la responsabilidad.

Las distancias entre ambos sistemas son relevantes. Quien, por caso, en su condición de



*Suprema Corte de Justicia
Provincia de Buenos Aires*

A-71078

responsable por deuda ajena, bajo un régimen de solidaridad, se encontrare relacionado con el Fisco provincial, estará situado en una posición subjetiva severamente más gravosa que la de aquel que en similitud de circunstancias deba responder de aquella forma frente al Estado nacional, sin que exista motivo fundado que dé razón de semejante disparidad en el trato.

Sin dejar de insistir que se está ante un plano regulatorio local, no delegado, es de todos modos elocuente la falta de justificación de esa dualidad de trato, la ausencia de un umbral protector común, respecto de las obligaciones que se atribuyen los representantes legales y los administradores en relación con los deberes tributarios de las sociedades que integran, existente entre ambos sistemas. En especial lo es la que resulta de la excesiva o desproporcionada rigidez con que se ha configurado en el ordenamiento provincial a la eximente de responsabilidad, aspecto que no parece corresponderse con la consecución de fines plausibles de interés público (conf. art. 28, Const. nac.). Todo lo cual pone en evidencia la falta de razonabilidad de lo previsto en el art. 21 del Código Fiscal (t.o. 2004).

En el contenido de un determinado instituto tributario de la Provincia, producto de su amplia autonomía legislativa (arts. 1, 121 a 123 y concs., Const. nac.), no es dable exigir una estricta simetría con las normas equivalentes referidas a las obligaciones impositivas generales correspondientes al orden federal. Pero ello tampoco implica reconocer un margen de maniobra



Suprema Corte de Justicia
Provincia de Buenos Aires

A-71078

tan vasto y descontextualizado que, en materias esencialmente afines o equivalentes, haga posible que la ley local extreme el trato desfavorable a los sujetos alcanzados por deberes tributarios, afectando sus situaciones subjetivas, de manera mucho más gravosa que las que, en circunstancias similares, dispensa el régimen impositivo nacional, ni que se lo pueda ejercer sorteando el test de interdicción de la arbitrariedad regulatoria, o, dicho de otra forma, sin pasar por una mesurada revisión de su razonabilidad (arg. art. 28, Const. nac.; CSJN Fallos: 328:1146).

V.5. Otro punto relevante que distancia ambos regímenes es el carácter subsidiario del federal, derivado de que, según se ha visto, el art. 8 de la ley 11.683 sujeta la extensión de responsabilidad a la condición de que la sociedad contribuyente no haya abonado el gravamen reclamado en su oportunidad por el Fisco. Es decir que el organismo recaudador debe en primer lugar intimar a la firma que verifica el hecho imponible, para recién después poder proceder contra sus representantes y administradores.

El Código Fiscal de la Provincia no solo no exige que previamente se intime el pago a la firma contribuyente, sino que impone a la agencia de recaudación tributaria proceder en simultáneo contra ella y sus representantes o administradores, dándoles intervención en el mismo procedimiento determinativo y sumarial (conf. art. 102, párr. segundo, t.o. 2004). En reiteradas oportunidades el Tribunal Fiscal de Apelación



Suprema Corte de Justicia
Provincia de Buenos Aires

A-71078

ha resuelto sobre el particular que "...en el plano local los responsables solidarios no son deudores 'subsidiarios', pues esta expresión supone una actuación condicionada al incumplimiento del deudor principal. Por el contrario, 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" (TFABA, Sala III, causa "Danissant", resol. de 24-IV-2015; e.o.).

El sistema así delineado no constituye una respuesta que satisfaga los parámetros de razonabilidad y debido proceso que se deben respetar en las relaciones entre el Fisco y los contribuyentes, o como en la especie, los responsables por deuda ajena, situación que debe examinarse incluso con mayor estrictez. Ello aun cuando en el orden nacional mayoritariamente se haya entendido que no es necesario, para dirigir el reclamo al directivo de la sociedad, que la resolución que intima a esta última a pagar la deuda se encuentre firme, sino que basta con que aquella se haya dictado, notificado y que haya transcurrido el plazo de quince (15) días previsto por el segundo párrafo del art. 17 de la ley 11.683 sin que la situación fiscal se haya visto regularizada (conf. CSJN Fallos: 327:769 y 337:58, por remisión al dictamen de la Procuración General).

V.6. Como se adelantó, la parte ejecutada despliega en autos un cuestionamiento de base constitucional al sistema que implementa el Código Fiscal local, en orden a que por efecto del último párrafo del



Suprema Corte de Justicia
Provincia de Buenos Aires

A-71078

art. 21 (t.o. 2004) no se define una obligación de carácter subsidiaria, sino que se habilita el requerimiento directo al deudor solidario. Considera que dicho accionar es arbitrario.

Le asiste razón.

La disposición del Código coloca a los responsables por deuda ajena de cara a un sistema que no respeta el debido proceso (conf. arts. 18, Const. nac. y 15, Const. prov.), desde que, como se dijo, no responde adecuadamente al modo en que se hallan estructuradas las obligaciones y los deberes de los sujetos involucrados y, además, porque dificulta notablemente el ejercicio del derecho de defensa de representantes y administradores, que se ven requeridos frente a la autoridad tributaria de modo concomitante con la sociedad contribuyente que integran, sujeto respecto del que deben acreditar acciones que le sean imputables a los efectos de eximirse de su propia responsabilidad.

VI. Por lo expuesto, corresponde declarar la inconstitucionalidad del art. 18 -en su correlación con el art. 21- ambos del Código Fiscal (t.o. 2004) en cuanto, en su parte pertinente, establecen que la responsabilidad solidaria en ellos reglada opera objetivamente en la misma forma y oportunidad que rige para el contribuyente, sin admitir posibilidades razonables para su eximición o dispensa, circunstancias que tornan inaplicables dichas normas en el presente (conf. art. 57, Const. prov.).

Se deja por lo tanto sin efecto el deber de



Suprema Corte de Justicia
Provincia de Buenos Aires

A-71078

responder endilgado bajo las referidas normas tributarias a los señores Miguel Eugenio Insaurrealde y Eduardo Adolfo Gauján.

Con este alcance prosperan los recursos extraordinarios, siendo inoficioso un pronunciamiento respecto a los demás agravios planteados (arts. 25, ley 13.406 y 289, CPCC).

Las costas de todas las instancias se imponen a la ejecutante vencida (arts. 25, cit.; 68 y 274, CPCC).

Voto por la **afirmativa**.

A la cuestión planteada, el señor Juez doctor Pettigiani dijo:

I. Anticipo a señalar que, en mi parecer y por las razones que a continuación expondré, el recurso debe prosperar.

En relación con la responsabilidad de los demandados y los agravios presentados en esa instancia, la Cámara en el considerando 5° (v. fs. 264 vta.) expresó que los planteos de inconstitucionalidad como así también el de contradicción entre el Código Fiscal y la Ley de Sociedades, no habían sido introducidos en la instancia de origen y, por lo tanto, no podían ser tratados en virtud de lo dispuesto por el art. 272 del Código Procesal Civil y Comercial (art. 77, CCA).

Por otra parte, agregó que la ley 19.550 tenía su principal ámbito de aplicación en las relaciones jurídicas entre privados y que, cuando se trataba de relaciones jurídicas enmarcadas en el ámbito del derecho



*Suprema Corte de Justicia
Provincia de Buenos Aires*

A-71078

público -derecho local retenido por los estados provinciales, compárese los arts. 121, 122 y 123 y concordantes de la Constitución nacional-, su aplicación se debía conciliar respetando los principios y dispositivos propios que emanan de aquel derecho local.

Empero, a mi modo de ver ambas construcciones argumentales resultan erróneas.

II. En cuanto al primer aspecto, concuerdo con lo expuesto en el apartado IV.1. del voto de mi distinguido colega, doctor Soria, en orden a que los quejosos han sostenido a lo largo del pleito la inconstitucionalidad de los preceptos del Código Fiscal en los que se apoya la obligación tributaria.

Y ello sin perjuicio de señalar que la propia Corte Suprema de Justicia de la Nación ha considerado que la objeción de introducción tardía del agravio constitucional es notoriamente insuficiente frente a la actual jurisprudencia según la cual el control de constitucionalidad de las normas debe realizarse de oficio, siempre y cuando se respete el principio de congruencia, es decir que los jueces ciñan su decisión a los hechos y planteos definidos al trabarse la litis (CSJN Fallos: 335:2333; 337:179 y 337:1403).

En mi parecer, la cuestión relativa a la oportunidad en que deben hacerse los planteos de inconstitucionalidad no debe apreciarse con un criterio formalista o restrictivo, en tanto hoy puede sostenerse -sin hesitar- que excepto cuando resulte prematuro (causas L. 86.094, sent. de 26-X-2005; L. 77.186, sent.



Suprema Corte de Justicia
Provincia de Buenos Aires

A-71078

de 24-V-2006; e.o.), cualquier estadio del proceso es válido para desarrollar un embate en tal aspecto (causa C. 105.079, sent. de 31-X-2012), siempre que: (i) se garantice audiencia suficiente o exista posibilidad de contradicción por la contraparte (conf. CSJN *in re* "Mill de Pereyra, Rita Aurora y otros c/ Provincia de Corrientes", sent. de 27-IX-2001, LL, 5-XII-2001; causas C. 103.094, sent. de 11-XI-2009; C. 100.285, sent. de 14-IX-2011; e.o.), con la debida tutela del derecho de defensa en juicio de los litigantes (arts. 18, Const. nac.; 15, Const. prov. y 8.1, Pacto de San José de Costa Rica; causas P. 104.085, sent. de 11-III-2009; P. 101.124, sent. de 25-III-2009; P. 104.637, sent. de 1-IX-2010; P. 106.192, sent. de 2-III-2011; e.o.), referido a la suficiente oportunidad de ser oídos (causa L. 64.712, sent. de 19-II-2002), exigencia que es posible cumplimentar incluso mediante la deducción del recurso extraordinario de inaplicabilidad de ley (causas L. 66.191, sent. de 27-II-2002; P. 104.637, sent. de 1-IX-2010; A. 69.170, sent. de 10-X-2012; e.o.), o a través de la presentación de la memoria que autoriza el art. 284 del Código Procesal Civil y Comercial contestando el recurso deducido por la contraria (causas L. 72.258, sent. de 28-V-2003; L. 74.615, sent. de 23-XII-2003; C. 85.129, sent. de 16-V-2007; e.o.), o por la vista conferida a la Procuración General (causa P. 106.192, sent. de 2-III-2011), o en ocasión de algún traslado que, respecto de dicha normativa, aún sobreviniente, pueda llegar a ser dispuesto por el



*Suprema Corte de Justicia
Provincia de Buenos Aires*

A-71078

tribunal; o (ii) aun prescindiendo de dicho recaudo cuando, atento fundadas razones de economía y celeridad (causa L. 86.269, sent. de 30-III-2005; e.o.), la normativa aplicable al caso en juzgamiento haya sido previamente declarada inconstitucional para casos análogos por la Corte Suprema de Justicia de la Nación (conf. CSJN *in re* B.1160.XXXVI "Banco Comercial de Finanzas -en liquidación Banco Central de la República Argentina- s/quiebra", sent. de 19-VIII-2004, LL 2005-F-453; causas C. 96.507, sent. de 15-IV-2009; C. 100.625, sent. de 3-VI-2009; e.o.), o lo haya sido *-mutatis mutandi-* por esta Suprema Corte de Justicia (causas L. 86.354, sent. de 26-IX-2007; C. 89.831, sent. de 1-X-2008; C. 103.094, sent. de 11-XI-2009; C. 105.715, sent. de 11-VIII-2010; C. 103.417, sent. de 14-IX-2011; C. 85.355, sent. de 20-III-2013; e.o.), o (iii) cuando dentro del marco del principio *iuria novit curia* (causas AC. 63.379, sent. de 21-V-2002; A. 69.391, sent. de 20-X-2007; e.o.), se trate de normativa local que lesione o restrinja de cualquier modo las declaraciones, derechos y garantías enumerados en la Constitución provincial (conf. art. 57, Const. prov.; causas A. 68.782, sent. de 22-VIII-2008; A. 68.436, sent. de 25-VIII-2010 y mi voto en C. 94.669, sent. de 25-IX-2013).

Por lo demás, cabe destacar que el Alto Tribunal nacional, con cita de diversos precedentes de la Corte Interamericana de Derechos Humanos (CIDH casos *Trabajadores cesados del Congreso [Aguado Alfaro y otros] vs. Perú*, sent. de 24-XI-2006; *Ibsen Cárdenas vs.*



*Suprema Corte de Justicia
Provincia de Buenos Aires*

A-71078

Bolivia, sent. de 1-IX-2010; *Gomez Lund y otros vs. Brasil*, sent. de 24-XI-2010 y *Fontevicchia y D'Amico vs. Argentina*, sent. de 29-XI-2011), ha reconocido el deber de los órganos del Poder Judicial de ejercer el control de convencionalidad *ex officio* entre las normas internas y las de la Convención Americana, en el marco de sus respectivas competencias y de las regulaciones procesales correspondientes (*in re "Rodríguez Pereyra"*, 335:2333); a la vez que ha ratificado su postura mayoritaria, con cita del precedente "Banco Comercial Finanzas S.A. (en liquidación Banco Central de la República Argentina) s/ Quiebra", sentencia de 19-VIII-2004, Fallos: 327:3117, con arreglo a la cual la declaración de invalidez de normas inferiores a las leyes fundamentales es susceptible de ser tomada de oficio (v. CSJN causas "Mansilla", Fallos: 337:179; "Blanco", Fallos: 341:1924; CIV 17934/2014/1/RH1 "B., J. M.", sent. de 4-VI-2020).

Lo expuesto es suficiente para descalificar la decisión del *a quo* de no abordar la cuestión constitucional planteada por la recurrente en su expresión de agravios, es decir, confrontar la normativa del Código Fiscal (actuales arts. 21, 22 y 24) con las disposiciones contenidas en una ley nacional (arts. 59 y 74, Ley de Sociedades Comerciales 19.550), dictada en el marco del art. 75 inc. 12 de la Constitución nacional.

III. Despejada esta cuestión formal, e ingresando en el análisis del aludido confronte reitero que, según mi parecer, el recurso debe prosperar.

Y ello por cuanto considero que el sistema de



Suprema Corte de Justicia
Provincia de Buenos Aires

A-71078

responsabilidad solidaria implementado por el Código Fiscal respecto de, entre otros, los administradores o directivos de personas jurídicas (en el caso una S.A.) resulta cuestionable.

III.1. En efecto, el art. 20 del Código Fiscal (t.o. 1999) -y, en idéntico sentido, el art. 21 de tal cuerpo normativo, según el texto ordenado en el año 2004- edictaba, en lo que aquí interesa:

"...los responsables indicados en los artículos 17° y 18°, responden en forma solidaria e ilimitada con el contribuyente por el pago de los gravámenes.

Se eximirán de esta responsabilidad solidaria si acreditan 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 [...]

El proceso para hacer efectiva la solidaridad, deberá promoverse contra todos los responsables a quienes, en principio, se pretende obligar, debiendo extenderse la iniciación de los procedimientos administrativos a todos los involucrados conforme este artículo".

III.2. Resulta constitucionalmente cuestionable la normativa local que atribuye al director de una sociedad anónima la responsabilidad solidaria e ilimitada de tipo objetiva frente a las obligaciones tributarias locales del ente por él administrado (contribuyente), por encontrarse reñida con la normativa nacional reguladora de su actividad como representante legal del mismo.

Aquella norma en su párrafo segundo expresa que "...se eximirán de esta responsabilidad solidaria si acreditan haber exigido de los sujetos pasivos de los gravámenes los fondos necesarios para el pago y que éstos



Suprema Corte de Justicia
Provincia de Buenos Aires

A-71078

los colocaron en la imposibilidad de cumplimiento en forma correcta y tempestiva".

Del texto de la disposición legal reseñada se desprende que los directores de una sociedad anónima, por el solo hecho de serlo, devienen solidaria e ilimitadamente responsables por las obligaciones tributarias del ente administrado y representado por ellos (contribuyente principal), pudiendo únicamente eximirse de dicha responsabilidad si logran demostrar que aquel los hubiere colocado en la imposibilidad de cumplir correcta y oportunamente con su obligación. La ley local no considera la conducta del responsable solidario, sino solo su vinculación jurídica con el contribuyente al momento del incumplimiento tributario.

III.3. Sin embargo, la responsabilidad de los directores de una sociedad anónima se encuentra regulada en los arts. 59 y 274 de la Ley de Sociedades Comerciales, 19.550, texto ordenado 1984 (que no fueron objeto de modificaciones según surge del anexo II, capítulo 2, ley 26.994).

La primera de las normas citadas establece que "Los administradores y los representantes de la sociedad deben obrar con lealtad y con la diligencia de un buen hombre de negocios. Los que faltaren a sus obligaciones son responsables, ilimitada y solidariamente, por los daños y perjuicios que resultaren de su acción y omisión".

Por su parte, el art. 274 dispone que "Los directores responden ilimitada y solidariamente hacia la



Suprema Corte de Justicia
Provincia de Buenos Aires

A-71078

sociedad, los accionistas y los terceros, por el mal desempeño de su cargo, según el criterio del art. 59, así como por la violación de la ley, el estatuto o el reglamento y por cualquier otro daño producido por dolo, abuso de facultades o culpa grave".

En suma: no hay responsabilidad de los directores si no puede atribuírsele un incumplimiento de origen contractual o un acto ilícito con dolo o culpa en el desempeño de su actividad. El factor de atribución es subjetivo.

Tales estándares de la normativa nacional especial establecen que no cabe la responsabilidad de los directores de una sociedad anónima por los actos u omisiones ejecutados en el ejercicio u ocasión de sus funciones si no puede atribuírseles algún incumplimiento (sea de origen contractual o por la comisión de algún ilícito) imputable a estos por su dolo o culpa. Es decir, para hacerlos responsables frente a la sociedad, los socios y los terceros, por las consecuencias de sus actos u omisiones incurridas en el ejercicio u ocasión de sus funciones, además de verificarse los restantes elementos configurativos de la responsabilidad civil, el factor de imputación de los directores de la sociedad anónima debe resultar de tipo subjetivo (sentido que ha sido ulteriormente convalidado por el expreso texto del art. 160, Cód. Civ. y Com., aplicable a la genérica responsabilidad de los administradores de toda persona jurídica privada, y sin perjuicio de lo normado respecto de las obligaciones de resultado, conf. arts. 1.721,



Suprema Corte de Justicia
Provincia de Buenos Aires

A-71078

1.723, 1.724 y concs., Cód. Civ. y Com.).

Dado que la ley societaria adopta la concepción organicista en materia de expresión de la voluntad del ente, a través de un procedimiento que involucra a todos los integrantes del órgano de dirección, la responsabilidad de los administradores individualmente considerada proviene de sus concretos actos u omisiones en el proceso de formación de la voluntad social, siempre basada en la noción de culpa (que inicialmente se presume colectiva), la que le será imputada por su concreta acción u omisión personal en el cumplimiento de los deberes que le imponen el cargo, la ley, el estatuto y el reglamento, y según la eventual y pública distribución de tareas específicas que pudiera mediar entre ellos (conf. arts. 1, 2, 58, 59, 255, 266, 274 y concs., ley 19.550).

III.4. Pues bien, del simple cotejo de las normas analizadas se observa la discordancia existente entre la regulación de la responsabilidad de los directores del referido ente social en la Ley de Sociedades Comerciales y la establecida en el Código Fiscal provincial.

En la ley nacional, para resultar procedente, la atribución de responsabilidad al director requiere de la previa verificación de su dolo o culpa en los actos u omisiones cumplidos en ejercicio u ocasión de sus funciones; por su parte, ello no resulta así en el régimen tributario local, el que no exige dicho factor de imputación para atribuir responsabilidad al director por los incumplimientos tributarios del ente social, sino que



Suprema Corte de Justicia
Provincia de Buenos Aires

A-71078

afirma -lisa y llanamente- que tales integrantes de su órgano de administración devienen directa, solidaria e ilimitadamente responsables (con el contribuyente) por el pago de los gravámenes de este, sin atender a sus concretas conductas involucradas en cada caso.

Así, de acuerdo a la expresa redacción del Código Fiscal de la Provincia de Buenos Aires por entonces vigente, la responsabilidad de los integrantes de tales órganos de administración de las personas jurídicas contribuyentes luce de tipo solidaria, ilimitada y objetiva, generándose una insuperable incongruencia del particular régimen local respecto del general nacional en materia de responsabilidad civil de tales sujetos por los actos realizados en el ejercicio u ocasión de sus funciones.

La responsabilidad solidaria extendida sobre la base de lo dispuesto por el Código Fiscal local, con prescindencia de todo análisis sobre la actuación concreta de los directores en cuestión y las decisiones tomadas por el órgano administrador, no resulta suficiente para tener por fundada la responsabilidad personal de aquellos establecida en la específica normativa nacional (en el mismo sentido, voto del estimado colega doctor Negri, causa C. 110.369, "Fisco de la Provincia de Bs. As. c/ Raso, Francisco", sent. de 2-VII-2014).

Y ante tal discrepancia reglamentaria, debe prevalecer la ley nacional en la regulación de la responsabilidad de los directores de una sociedad anónima



Suprema Corte de Justicia
Provincia de Buenos Aires

A-71078

por los actos incurridos en el ejercicio u ocasión de sus funciones, pues así ha sido preestablecido al organizarse el sistema federal de gobierno nacional.

En efecto, por tratarse de un aspecto sustancial de la relación jurídica habida entre acreedor y deudor (v.gr. el factor de imputación de la responsabilidad del sujeto obligado por actos cometidos en el ejercicio u ocasión de sus funciones), compete al legislador nacional su exclusiva regulación, en tanto las provincias no pueden dictar leyes incompatibles con aquello que los códigos de fondo establecen al respecto, pues al haber delegado tales facultades en la Nación, han admitido la preeminencia de las leyes del Congreso y la necesaria -y consecuente- restricción local de no dictar disposiciones que las modifiquen, alteren o contradigan, aun cuando se pretendan proyectar exclusivamente en el ámbito del derecho público local (CSJN Fallos: 175:300; 176:115; 193:157; 203:274; 284:319; 285:209; 320:1344; 327:3187; e.o.).

Al respecto, resulta clara la doctrina, aunque no pacífica, que dimana del precedente de la Corte Suprema de Justicia nacional, en mayoría, "Filcrosa S.A. s/ Quiebra s. Incidente de Verificación de Municipalidad de Avellaneda", sentencia de 30-IX-2003, en cuanto allí el tribunal cimero sostuvo que: "...la regulación de los aspectos sustanciales de las relaciones entre acreedores y deudores corresponde a la legislación nacional, por lo que no cabe a las provincias -ni a los municipios- dictar leyes incompatibles con lo que los códigos de fondo



*Suprema Corte de Justicia
Provincia de Buenos Aires*

A-71078

establecen al respecto ya que, al haber atribuido a la Nación la facultad de dictarlos, han debido admitir la prevalencia de las leyes del Congreso y la necesaria limitación de no dictar normas que las contradigan [...] Y ello pues, aun cuando los poderes de las provincias son originarios e indefinidos y los delegados a la Nación definidos y expresos [...] es claro que la facultad del Congreso Nacional de dictar códigos de fondo [art. 75, inc. 12], comprende la de establecer las formalidades que sean necesarias para concretar los derechos que reglamenta...", estableciéndose que la jurisdicción tributaria local se encuentra alcanzada y regulada por las disposiciones de los cuerpos normativos enunciados en el referido precepto constitucional.

Este criterio, convalidando la tesis civilista en la configuración de los elementos estructurales de las obligaciones tributarias locales, fue confirmado en los precedentes "Casa Casma S.R.L. s/ Concurso Preventivo s/ Incidente de verificación tardía (promovido por la Municipalidad de la Matanza) s/ Recurso de Hecho", sentencia de 26-III-2009; "Municipalidad de Resistencia c/ Lubricóm S.R.L. s/ Ejecución fiscal", sentencia de 8-IX-2009; "Bruno, Juan Carlos c/ Buenos Aires, Provincia de s/ Acción declarativa", sentencia de 6-X-2009; entre otros.

A su turno, esta Suprema Corte de Justicia se ha expedido asimismo, por mayoría, en igual sentido al del Superior Tribunal nacional, en la causa C. 81.253, "Fisco de la Provincia de Buenos Aires s/ Incidente de



*Suprema Corte de Justicia
Provincia de Buenos Aires*

A-71078

revisión en autos: Cooperativa Provisión de Almaceneros Minoristas de Punta Alta Ltda. s/ Concurso Preventivo", sentencia de 30-V-2007, como así también en las causas C. 82.282, C. 84.445, C. 84.976 y C. 87.124, todas de la misma fecha, zanjando la cuestión en el orden provincial (art. 279, CPCC).

En virtud de lo expuesto, con apego a dicha doctrina legal y más allá de mi opinión volcada en los precedentes referidos, juzgo que el art. 18 del Código Fiscal de la Provincia de Buenos Aires vigente al tiempo de los hechos, en cuanto fija -frente al Fisco local- un sistema de responsabilidad de los representantes legales de las sociedades distinto del establecido en los arts. 59 y 274 de la Ley de Sociedades Comerciales, deviene irrazonable e inconstitucional, resultando consecuentemente inaplicable al presente caso (conf. arts. 1, 5, 31, 75 inc. 12, 121 y concs., Const. nac.).

III.5. Por lo demás, se advierte que a diferencia de lo que ocurre en el orden provincial, la Ley nacional de Procedimiento Tributario 11.683 -en consonancia con las disposiciones de la ley 19.550- establece en su art. 8 que "...responden con sus bienes propios y solidariamente con los deudores del tributo y, si los hubiere, con otros responsables del mismo gravamen, sin perjuicio de las sanciones correspondientes a las infracciones cometidas: a) todos los responsables enumerados en los puntos a) a e) del inciso I o del art. 6o (entre los que se encuentran los directores de personas jurídicas) cuando, por incumplimiento de sus



Suprema Corte de Justicia
Provincia de Buenos Aires

A-71078

deberes tributarios, no abonaran oportunamente el debido tributo...".

En este caso, la ley 11.683 no establece una responsabilidad solidaria de tipo objetiva a cargo del director o representante de la persona jurídica, impuesta por el mero hecho de ser o haber revestido tal cargo, sino que fija una responsabilidad de tipo subjetiva, tornándola compatible con la estipulada en la Ley de Sociedades Comerciales.

Por un lado, el director debe tener una participación directa en la administración de la sociedad o la disposición de los fondos sociales para ser pasible de la imputación de la responsabilidad solidaria (CSJN Fallos: 278:11). Es decir, resulta indispensable al momento de la imputación de la solidaridad, que el director haya actuado en oportunidad de producirse la infracción tributaria. Por otro, adicionalmente, corresponde examinar la concreta actuación personal del representante a quien se pretende hacer extensivo el incumplimiento tributario del ente social, debiéndose corroborar en cada caso (mediante el consabido procedimiento administrativo) si ha mediado de su parte un incumplimiento doloso o culpable de sus deberes tributarios (en el mismo sentido, Altamirano, Alejandro; "Responsabilidad Tributaria de los Directores de Sociedades", en Piaggi, Ana [Coord.]; "Tratado de Derecho de la Empresa", Buenos Aires, Abeledo Perrot, 2008, pág. 26).

Por ello, si bien la responsabilidad solidaria



Suprema Corte de Justicia
Provincia de Buenos Aires

A-71078

e ilimitada del director frente a la deuda fiscal del ente por él administrado responde a la necesidad de resguardar el crédito fiscal y hacer más fácil la recaudación del tributo, para que esta se configure aquel debe gestionar personalmente los bienes de la sociedad (o disponer de ellos en el ejercicio de sus funciones) y haber incurrido en conductas (acciones u omisiones) culposas o dolosas en el ejercicio u ocasión de sus funciones, de las que se deriven la omisión o el mal pago del tributo por parte del contribuyente cuyos negocios dirige. Así, la responsabilidad solidaria nace cuando por incumplimiento doloso o culposo de cualquiera de sus deberes impositivos, los directores no disponen oportunamente el pago del debido tributo.

Luego, la extensión de responsabilidad requiere un acto dispositivo de parte de la autoridad de aplicación con el cual, por un lado, se decida la calidad de responsable del sujeto y, por el otro, se establezca el nacimiento de su obligación a partir del incumplimiento por parte del obligado principal, atribuible a título de dolo o culpa a dicho administrador. De modo que no habrá responsabilidad personal y solidaria para quien dicha omisión no le sea imputable subjetivamente.

Por otra parte, el carácter subjetivo establecido en el régimen tributario nacional se condice con la naturaleza de esta clase de extensión de responsabilidad, toda vez que -tratándose de una por deuda ajena- constituye una verdadera sanción al



Suprema Corte de Justicia
Provincia de Buenos Aires

A-71078

administrador del ente. Y como tal, no puede depender sino del concreto hecho u omisión atribuible personalmente a cada director por su deficiente desempeño en el cargo, debiéndole resultar directamente imputable por su dolo o culpa. Esta es la ligazón o vínculo que permite extender la obligación a una persona distinta del sujeto pasivo original de la relación tributaria. Y tal circunstancia impide una configuración automática de la responsabilidad del infractor, ajena a su propia conducta.

III.6. En virtud de lo expuesto, al advertirse -en el presente caso- que la normativa provincial se contrapone y avanza sobre una materia propia del derecho de fondo, en manifiesta contradicción con las disposiciones constitucionales, cabe declarar la inconstitucionalidad del art. 20 del Código Fiscal (t.o. 1999) y de su similar 21 en el texto ordenado en el año 2004, vigentes a la fecha de los hechos (arts. 57, Const. prov. y 75 inc. 12, Const. nac.).

IV. Independientemente de lo concluido en los apartados precedentes -esto es, aun si se admitiera que la Provincia se encuentra habilitada para regular el sistema de responsabilidad tributaria de los representantes legales de las sociedades con prescindencia de lo previsto por el derecho de fondo- en mi parecer, conforme se infiere de lo que he venido exponiendo, la regulación local deviene irrazonable.

En tal sentido, hago propios los argumentos formulados por mi distinguido colega, doctor Soria, en



Suprema Corte de Justicia
Provincia de Buenos Aires

A-71078

los apartados V.3. y V.5. de su sufragio, los cuales dejan en evidencia que el régimen estructurado en el Código Fiscal, por un lado, no otorga posibilidades razonables a los representantes legales o administradores de sociedades de eximirse por las deudas de estas últimas y, por el otro, habilita en ese caso a la agencia de recaudación a proceder en forma simultánea contra los directivos de las sociedades, sin requerir previamente el cumplimiento de la obligación tributaria al deudor principal.

Dichos razonamientos justifican en forma autónoma la declaración de inconstitucionalidad de los preceptos antes transcritos y el acogimiento del recurso (arts. 11 y 57, Const. prov. y 28, Const. nac.).

V. Por lo expuesto, el recurso prospera con el alcance señalado por el doctor Soria.

Voto por la **afirmativa**.

Las costas de todas las instancias se imponen al Fisco en su carácter de vencido (conf. arts. 25, ley 13.406 y 289 y 68, CPCC).

A la cuestión planteada, la señora Jueza doctora Kogan dijo:

Coincido con lo expuesto por el doctor Soria en el punto IV.1. de su voto. Sin perjuicio de ello, y a todo evento, he de recordar mi criterio favorable a la declaración oficiosa de inconstitucionalidad (v. mis votos, causas C. 79.083, "Dirección", sent. de 18-XI-2009; C. 105.079, "Rowing", sent. de 31-X-2012; e.o.).



Suprema Corte de Justicia
Provincia de Buenos Aires

A-71078

En tal sentido, en consideración con lo expresado por el referido colega en el primer párrafo del punto V de su voto y a los fundamentos por él desarrollados en los apartados 1 a 6 de ese mismo punto V, a los que adhiero, comparto la solución que él propicia en el punto VI.

Las costas de todas las instancias se imponen al Fisco en su carácter de vencido (conf. arts. 25, ley 13.406 y 289 y 68, CPCC).

Voto por la **afirmativa**.

A la cuestión planteada, el señor Juez doctor Torres dijo:

I. Adhiero a los puntos IV.1. y IV.2. del voto del distinguido colega que inicia el acuerdo, en cuanto enmarca la cuestión central a resolver y refiere a los agravios conducentes del recurso bajo tratamiento.

II. Asimismo adhiero a la solución por él propuesta, en función de los argumentos que se expondrán a continuación.

Al respecto, anticipo que, si bien considero que el régimen de responsabilidad solidaria establecido en el Código Fiscal resulta objetable constitucionalmente, esto se debe a dos razones de diversa índole, autosuficientes, siendo una de ellas concordante con lo expuesto por el doctor Soria.

III.1. La primera de tales razones se sustenta en la violación de la cláusula de los códigos, emergente del art. 75 inc. 12 de la Constitución nacional, al haberse legislado sobre materia delegada al Congreso, con



Suprema Corte de Justicia
Provincia de Buenos Aires

A-71078

un criterio discrepante al allí establecido.

En efecto, la normativa local bajo análisis atribuye al director de una sociedad responsabilidad solidaria e ilimitada, de tipo objetiva, frente al incumplimiento de obligaciones tributarias de la persona jurídica por aquel administrada (contribuyente principal), supuesto que se aparta del régimen establecido por la normativa nacional de fondo, de derecho común, que al regular la actividad de los representantes legales de los diferentes tipos societarios, estableció que dicha responsabilidad resulta de tipo subjetiva.

Así, la diferencia sustancial entre ambos regímenes radica en que, en el ámbito local, los gerentes o directores de una sociedad devienen solidaria e ilimitadamente responsables por las obligaciones tributarias del ente administrado y representado por ellos por el solo hecho de serlo, pudiendo únicamente eximirse de dicha responsabilidad si logran demostrar que aquel "...los hubiere colocado en la imposibilidad de cumplir correcta y oportunamente con su obligación...", sin contemplarse la conducta del sujeto alcanzado, sino únicamente la circunstancia objetiva de su vinculación jurídica con el contribuyente principal al momento del incumplimiento.

Ahora bien, la responsabilidad de los directores de una sociedad anónima por los actos u omisiones ejecutados en el ejercicio u ocasión de sus funciones se encuentra específicamente reglada por los



Suprema Corte de Justicia
Provincia de Buenos Aires

A-71078

arts. 59 y 274 de la Ley de Sociedades Comerciales (ley 19.550, t.o. 1984, vigente al tiempo de los hechos -conf. arts. 7, 150 inc. "a" y 1.709 inc. "a", Cód. Civ. y Com.-; normas que no fueron objeto de modificación por el anexo II, capítulo 2, ley 26.994).

La primera de tales disposiciones establece que "los administradores y los representantes de la sociedad deben obrar con lealtad y con la diligencia de un buen hombre de negocios. Los que faltaren a sus obligaciones son responsables, ilimitada y solidariamente, por los daños y perjuicios que resultaren de su acción y omisión".

Por su parte, el citado art. 274 de la ley societaria dispone que "los directores responden ilimitada y solidariamente hacia la sociedad, los accionistas y los terceros, por el mal desempeño de su cargo, según el criterio del art. 59, así como por la violación de la ley, el estatuto o el reglamento y por cualquier otro daño producido por dolo, abuso de facultades o culpa grave".

Surge de lo expuesto que el derecho común establece que solo cabe la responsabilidad solidaria de los directores por los actos u omisiones ejecutados en el ejercicio u ocasión de sus funciones, si puede atribuírseles algún incumplimiento (sea de origen contractual o por la comisión de algún ilícito) imputable a título de dolo o culpa.

Es decir, para hacer a éstos responsables personalmente por las obligaciones societarias (entre



Suprema Corte de Justicia
Provincia de Buenos Aires

A-71078

ellas las fiscales), debe necesariamente ponderarse que dichos incumplimientos sean consecuencias de sus propios actos u omisiones, incurridas en el ejercicio u ocasión de sus funciones, además de verificarse los restantes elementos configurativos de la responsabilidad civil, resultando -por ende- el factor de imputación de los directores de tipo subjetivo (sentido que ha sido ulteriormente convalidado por el expreso texto del art. 160 del Código Civil y Comercial, aplicable a la genérica responsabilidad de los administradores de toda persona jurídica privada).

Como se adelantara, del simple cotejo de las normas analizadas se observa la discordancia existente entre la regulación de la responsabilidad de los directores en la Ley de Sociedades Comerciales y la establecida en el Código Fiscal provincial.

En la ley nacional la atribución de responsabilidad requiere la existencia de dolo o culpa del director, no así en el régimen local, el cual no hace referencia alguna al incumplimiento doloso o culposo de los deberes tributarios, sino que afirma lisa y llanamente que los integrantes de los órganos de administración son solidaria e ilimitadamente responsables con los contribuyentes por el pago de los gravámenes. De acuerdo al Código Fiscal de la Provincia de Buenos Aires, la responsabilidad de los integrantes de los órganos de administración es de carácter objetivo (conf. voto del doctor Negri, en la causa C. 110.369, "Fisco de la Provincia de Bs. As. c. Raso, Francisco",



*Suprema Corte de Justicia
Provincia de Buenos Aires*

A-71078

sent. de 2- VII-2014).

En conclusión, por tratarse de un aspecto sustancial de la relación entre acreedores y deudores, compete al legislador nacional su regulación, por lo que no cabe a las provincias dictar leyes incompatibles con lo que los códigos de fondo establecen al respecto, toda vez que al haber delegado en la Nación la facultad de dictarlos, han admitido la preeminencia de las leyes del Congreso -en materia de derecho común- y la necesaria restricción de no dictar normas que las modifiquen o contradigan (conf. arts. 31 y 75 inc. 12, Const. nac.; conf. CSJN Fallos: 175:300; 176:115; 193:157; 203:274; 284:319; 285:209; 320:1344; 327:3187; e.o.).

Dicha posición deriva del criterio sentado por la Corte nacional en la causa "Filcrosa" (Fallos: 326:3899), pues si bien allí se resolvió de manera específica sobre el instituto de la prescripción en materia tributaria, sus fundamentos resultan aplicables asimismo a otros aspectos sustanciales de la relación jurídica habida entre acreedores y deudores, como lo atinente a la solidaridad de representantes y administradores de sociedades.

Cabe recordar que la tesis de "Filcrosa" ha sido ratificada por la Corte Suprema de Justicia de la Nación luego de la sanción del Código Civil y Comercial (ley 26.994) en la causa "Volkswagen de Ahorro para Fines Determinados SA c/ Provincia de Misiones Dirección General de Rentas y otro s/ demanda contenciosa administrativa" (CSJN Fallos: 342:1903, sent. de



Suprema Corte de Justicia
Provincia de Buenos Aires

A-71078

5-XI-2019), donde el Alto Tribunal convalidó su inalterada jurisprudencia de Fallos: 326:3899, 332:616, 332:2108 y 332:2250 (e.o.), haciendo referencia a las razones por las que invariablemente había sostenido que la prescripción no era un instituto propio del derecho público local, sino un instituto general del derecho.

Para así decidir, advirtió que en la especie se estaba en presencia de una situación jurídica y de actos o hechos que son su consecuencia, cumplidos por el Fisco y por el particular en su totalidad durante la vigencia de la legislación anterior, por lo que la noción de consumo jurídico (cfr. doctr. de Fallos: 232:490; 306:1799; 314:481; 321:1757; "Colegio de Escribanos de la Ciudad de Buenos Aires"; Fallos: 338:1455, cons. 5°), conducía a concluir que el caso debía regirse por la antigua ley y por la interpretación que de ella había realizado ese Tribunal en la jurisprudencia señalada *ut supra*.

En esa inteligencia, siendo que la doctrina de la Corte Suprema de Justicia de la Nación resulta relevante para los tribunales inferiores, ya sea por tratarse de temas federales donde resulta la intérprete última y más genuina de nuestra Carta fundamental o, sin serlo, por aplicación de los principios de celeridad y economía procesal, corresponde la aplicación -*mutati mutandis*- de las disposiciones de la legislación de fondo sobre lo normado por el Código Fiscal, atento que el particular discurrió bajo la vigencia del antiguo Código Civil (ley 340), hoy derogado.



Suprema Corte de Justicia
Provincia de Buenos Aires

A-71078

En virtud de todo lo expuesto, corresponde declarar la inconstitucionalidad de los arts. 21 y 24 del Código Fiscal (t.o. 2011), en cuanto establece un sistema de responsabilidad de los representantes legales de las sociedades distinto del establecido en los arts. 59 y 274 de la Ley de Sociedades Comerciales, resultando consecuentemente inaplicable al presente caso (conf. arts. 1, 5, 31, 75 inc. 12, 121 y concs., Const. nac.).

III.2. La segunda razón por la que puede descalificarse la normativa bajo análisis se relaciona con su falta de razonabilidad (conf. art. 28, Const. nac.), criterio que fuera expuesto por el doctor Soria en su voto. Si bien su examen asume la autonomía local para el dictado de este tipo de leyes, las que -según su visión- no formarían parte de las facultades delegadas por las provincias para su regulación por el Congreso nacional, lo cierto es que -en definitiva- el distinguido colega analiza la razonabilidad de las normas enjuiciadas en función de los preceptos rectores de la materia, lo que constituye una fundamentación que, con independencia de su punto de partida, puede dar sustento bastante para declarar su invalidez constitucional.

Efectuada dicha salvedad, corresponde analizar el sistema de responsabilidad solidaria e ilimitada por deuda ajena instaurado en el ámbito local, que afecta a los representantes legales y los administradores de sociedades, el que tiene la característica de ser excepcional por desbordar los límites del vínculo normal entre contribuyente y Estado.



*Suprema Corte de Justicia
Provincia de Buenos Aires*

A-71078

Como surge del punto anterior, el régimen instaurado no se sustenta en la culpa o el dolo del representante legal o del administrador de la sociedad.

Descartada entonces la incidencia de la culpa o dolo en la imputación de responsabilidad, cabe evaluar cómo opera la dispensa legal, la que para su demostración solo admitiría constancia del pedido formal o de la oposición a la decisión societaria, por un medio con valor probatorio (v.gr., un acta de directorio, carta documento).

La ley 11.683 de procedimiento tributario nacional consagra un sistema de responsabilidad solidaria por deuda ajena diferente, atento que reviste un carácter subjetivo que señala como responsables a quienes hayan omitido el cumplimiento de los deberes a su cargo, siendo dicho incumplimiento imputable a título de dolo o culpa.

Como señala el colega antes nombrado, la responsabilidad solidaria consagrada en el ámbito nacional se endilga -además- a título sancionador, por fundarse en la violación del deber consistente en pagar los impuestos con los recursos que se administran o se disponen, de modo que su interpretación es de carácter restrictivo (v. Giuliani Fonrouge, C. M. y Navarrine, S. C.; *Procedimiento tributario y de la seguridad social*, Lexis Nexis, Bs. As., 2005, pág. 137 y sig.).

Así, el carácter subjetivo establecido en el régimen tributario nacional se condice con la naturaleza de esta clase de extensión de responsabilidad, toda vez que constituye una sanción al administrador, la que no



Suprema Corte de Justicia
Provincia de Buenos Aires

A-71078

puede endilgársele sin un factor de atribución que responda al concreto hecho u omisión personal en el desempeño de su cargo, debiéndole resultar directamente imputable por su dolo o culpa.

Confrontadas ambas regulaciones, surge que en el ámbito local se presume el factor de atribución de responsabilidad, siendo carga del declarado responsable solidario acreditar la única eximente admitida legalmente, mientras que en el régimen nacional es el Fisco quien tiene que acreditar el cumplimiento de los extremos para poder endilgar dicha responsabilidad, lo que pone de manifiesto la excesiva rigidez de la normativa provincial, en tanto invierte la carga de la prueba y limita en extremo el ejercicio del derecho de defensa.

Este último aspecto no luce ajustado con la consecución de fines plausibles de interés público (conf. art. 28, Const. nac.) y pone en evidencia la falta de razonabilidad del contenido previsto en el Código Fiscal, controvertido en autos.

Para más, en el régimen actual de responsabilidad solidaria se establece la "no subsidiaridad" de dicha responsabilidad. Así, la disposición del Código Fiscal provincial implica un sistema que no respeta el debido proceso (conf. arts. 18, Const. nac. y 15, Const. prov.), atento que trasgrede el modo en que deben estructurarse las obligaciones y los deberes de los sujetos involucrados y porque restringe el ejercicio del derecho de defensa de representantes y



Suprema Corte de Justicia
Provincia de Buenos Aires

A-71078

administradores, que se ven requeridos frente a la autoridad tributaria de modo concomitante con la sociedad contribuyente que integran, sujeto respecto del que deben acreditar acciones que le sean imputables a los efectos de eximirse de su propia responsabilidad.

IV. En virtud de las razones expuestas, es que corresponde declarar la inconstitucionalidad de los arts. 21 y 24 del Código Fiscal (t.o. 2011) y dejar sin efecto el deber de responder endilgado a los recurrentes bajo las referidas normas tributarias.

Con dicho alcance prospera el recurso extraordinario, siendo inoficioso un pronunciamiento respecto al agravio restante (arts. 25, ley 13.406 y 289, CPCC).

Las costas de todas las instancias se imponen al Fisco en su carácter de vencido (conf. arts. 25, ley 13.406 y 289 y 68, CPCC).

Voto por la **afirmativa**.

Con lo que terminó el acuerdo, dictándose la siguiente

S E N T E N C I A

Por lo expuesto en el acuerdo que antecede, se hace lugar a los recursos extraordinarios de inaplicabilidad de ley interpuestos, se revoca la sentencia impugnada, se declara la inconstitucionalidad de los arts. 21 y 24 del Código Fiscal (t.o. 2011 y concs. ants.) y -por ende- se deja sin efecto la responsabilidad solidaria atribuida a los señores Insaurralde y Gauján con sustento en tales disposiciones.



*Suprema Corte de Justicia
Provincia de Buenos Aires*

A-71078

Las costas de todas las instancias se imponen a la vencida (arts. 25, ley 13.406; 68 y 289 *in fine*, CPCC).

Regístrese, notifíquese de oficio y por medios electrónicos (conf. art. 1 acápite 3 "c", resol. Presidencia SCBA 10/20) y devuélvase por la vía que corresponda.

Suscripto y registrado por el Actuario firmante, en la ciudad de La Plata, en la fecha indicada en la constancia de la firma digital (Ac. SCBA 3971/20).

Registrada bajo el N°:

REFERENCIAS:

Funcionario Firmante: 30/08/2021 16:56:47 - TORRES Sergio Gabriel - JUEZ

Funcionario Firmante: 30/08/2021 19:13:35 - KOGAN Hilda - JUEZA

Funcionario Firmante: 31/08/2021 16:06:42 - PETTIGIANI Eduardo Julio - JUEZ

Funcionario Firmante: 31/08/2021 17:00:22 - SORIA Daniel Fernando - JUEZ

Funcionario Firmante: 31/08/2021 17:27:00 - MARTIARENA Juan Jose - SECRETARIO DE LA SUPREMA CORTE DE JUSTICIA





Suprema Corte de Justicia
Provincia de Buenos Aires

A-71078

242400290003543369

**SECRETARIA DE DEMANDAS ORIGINARIAS - SUPREMA CORTE DE
JUSTICIA**

NO CONTIENE ARCHIVOS ADJUNTOS