

JURISPRUDENCIA

Impuestos provinciales. Ingresos brutos. Agente de recaudación. Omisión de actuar como tal. Acuerdo Plenario 20/09. Defraudación. Depósito por montos diferentes. Multa por omisión. Intereses. N y GV S.R.L., T.F.A. P.B.A., 11/4/13.

AUTOS y VISTOS: el Expte. 2306-0289750/07, caratulado: “N y GV S.R.L.”.

Y RESULTANDO:

Que llegan a esta instancia las presentes actuaciones con el recurso de apelación interpuesto a fs. 566/580 por el Sr. Roberto Oscar García, por su propio derecho y en representación de la firma de tratas, contra las Disp. determinativa y sumarial 284/08 y 285/08, ambas dictadas por el jefe del Departamento de Operación - Area Interior Junín de A.R.B.A., en fecha 17 de diciembre de 2008, obrantes a fs. 416/426 y 484/496, respectivamente. Adhiere a tal recurso el Sr. Leandro Nicolás García Faura.

Que por la primera de las disposiciones nombradas –Disp. 284/08– se procede a determinar las obligaciones fiscales de la firma de marras, por el ejercicio de la actividad verificada de “Matanza de ganado bovino y procesamiento de su carne” (Cód. NAIIB 151110), en lo referente a su actuación como agente de recaudación del régimen general de retención correspondiente a los períodos comprendidos entre abril de 2003 y enero de 2004, por un importe total de pesos dos mil ochocientos siete con cuarenta y tres centavos (\$ 2.807,43). En el art. 3 de la resolución aludida, se aplica a la firma una multa por omisión que asciende a la suma de pesos quinientos sesenta y uno con cuarenta y ocho centavos (\$ 561,48), por haberse constatado la infracción prevista y penada por el art. 53 del Código Fiscal, t.o. en 2004. A su turno, mediante el art. 4 se establece una multa por la no presentación de declaraciones juradas mensuales, equivalente a pesos cuatro mil (\$ 4.000). Por su parte, el art. 5 aplica un recargo del sesenta por ciento (60%) del monto del impuesto no retenido y no ingresado al Fisco. Finalmente, se establece la responsabilidad solidaria e ilimitada con el agente de Autos de los Sres. Roberto Oscar García y Roberto Oscar Naudi, en su carácter de socios-gerente.

Que a su turno, por la Disp. Norm. 285/08 se determinan las obligaciones fiscales de N y GV S.R.L., por idéntica actividad verificada, en lo referente a su actuación como agente de recaudación del régimen especial de retención de actividades agropecuarias correspondiente a los períodos 4.º, 5.º, 8.º, 11.º y 12.º de 2003 y 1.º de 2004, alcanzando las diferencias establecidas un importe total de pesos veinte mil cuatrocientos veintiocho con cincuenta y cuatro centavos (\$ 20.428,54), imputándosele al agente omitir practicar retenciones, así como también practicarlas y mantenerlas en su poder después de vencidos los plazos, según da cuenta el art. 2 del acto en crisis. A través del art. 3 se aplica una multa equivalente al diez por ciento (10%) del impuesto omitido, la que asciende a pesos mil cuatrocientos noventa y ocho con setenta y cinco centavos (\$ 1.498,75), por haberse constatado la infracción prevista y penada por el art. 53 del Código Fiscal, t.o. en 2004. Por su parte, mediante el art. 4 se establece una multa de pesos dieciséis mil trescientos veintitrés (\$ 16.323) equivalente al trescientos por ciento (300%) del monto del impuesto retenido y no ingresado, por verificarse la infracción tipificada en el art. 54, inc. b), del Código Fiscal, t.o. en 2004. Al igual que en el acto anterior, el art. 5 aplica un recargo del sesenta por ciento (60%) del monto del impuesto

no retenido y no ingresado al Fisco. Por último, el art. 6 extiende la responsabilidad solidaria e ilimitada a los Sres. Roberto Oscar García y Roberto Oscar Naudi, en sus caracteres de socios-gerente, en virtud de lo establecido por los arts. 18, 21 y 55 del Código Fiscal, t.o. en 2004.

Que a f. 600 se elevan las actuaciones a este Tribunal.

Que a f. 603 se deja constancia que se adjudicó la causa a la Vocalía de 3.^a Nominación, a cargo de la Cra. Estafanía Blasco. Por Auto del 30 de marzo de 2010 se imprime impulso a las actuaciones, haciéndole saber a las partes que conocerá en la misma la Sala I, la que se integrará con la vocal de 8.^a Nominación, Dra. Dora Mónica Navarro, en carácter de juez subrogante (arts. 2 del Reglamento de Procedimiento y 8 del Dto.-Ley 7.603/70 y sus modificatorias, y Acuerdo extraordinario 043/07). Asimismo, se intima a los recurrentes a hacerse patrocinar por abogado o contador, bajo apercibimiento de no dar curso a su presentación; poniéndose en su conocimiento que para el caso de que el patrocinio esté en cabeza de abogado, deberán acreditar el pago del anticipo previsional, así como también que deberán acreditar el pago de la contribución establecida por el art. 12, inc. g), “in fine”, de la Ley 6.716, bajo apercibimiento de tener por firme la resolución apelada en caso de producirse la caducidad del procedimiento en esta instancia. Igualmente, se les requiere la constitución de domicilio en el radio urbano de esta ciudad, bajo pena de tenerlo por constituido en los estrados del Tribunal.

Que a f. 611 se presenta el Sr. Ignacio García Faura en representación de la firma, con el patrocinio letrado del Dr. Víctor Ariel Goldberg, y da cumplimiento a los requerimientos de f. 603.

Por Auto de f. 613 se reitera la intimación al Sr. Roberto Oscar García, quien se presenta a estar a derecho a f. 614, con el patrocinio del letrado citado párrafo arriba.

Que en atención al estado de las actuaciones, a f. 624 del recurso de apelación de fs. 566/580 se da traslado a la representación fiscal, con remisión de actuaciones por el término de días, para que conteste agravios y, en su caso, oponga excepciones (art. 111 del Código Fiscal, t.o. en 2004, y cs.). Obra a fs. 626/630 el pertinente responde.

Que en punto al ofrecimiento probatorio, a f. 634 se resuelve no hacer lugar a la prueba ofrecida, y en uso de las atribuciones conferidas por el Dto.-Ley 7.603/70, como medida para mejor proveer, se dispone la producción de una pericia contable.

A f. 638, se presenta el Dr. Victor Ariel Goldberg y renuncia al patrocinio letrado ejercido respecto de la firma N y GV S.R.L., Roberto Oscar García e Ignacio García Faura.

Que frente a la circunstancia comunicada, a f. 644 se intima a los recurrentes a fin de que en el término de diez días se hagan patrocinar por abogado o contador público, bajo apercibimiento de lo dispuesto en el art. 56 del C.P.C.C.

Luego, a fs. 653 el Dr. Goldberg reasume el patrocinio letrado respecto de los Sres. Roberto Oscar García e Ignacio García Faura.

Por su parte, a f. 655 se presenta el Dr. Alfonso Avallone asumiendo la representación de la firma N y GV S.R.L., requiriéndosele a f. 661 por Auto del 16 de febrero de 2011 la acreditación del pago del anticipo previsional, bajo apercibimiento de comunicar su incumplimiento a la Caja Profesional respectiva, y se reitera la intimación a designar perito contador.

A fs. 667/679 la instrucción agrega copias de la base de datos de A.R.B.A., resolviéndose a f. 680 suspender la realización de la medida de mejor proveer ordenada anteriormente.

Que a f. 684, nuevamente el Dr. Avallone renuncia al patrocinio asumido respecto de la firma de marras. Intimada que fuera a f. 686 la misma a intervenir en el procedimiento (por cédula y por carta certificada con aviso especial de retorno), se hace efectiva la intimación y continúa el trámite en rebeldía. Obra a fs. 705/706 las constancias de publicación de la providencia en el Boletín Oficial.

Por su parte, tras las intimaciones cursadas al Dr. Avallone a que presente copias de las comunicaciones fehacientes realizadas a su asistida, sin que el mismo se presente a estar a derecho, a f. 700 se ordena librar oficio al Colegio de Abogados de San Isidro a los efectos que corresponda.

Por Auto de f. 709, en virtud de encontrarse vacante la Vocalía de 2.^a Nominación por haber hecho uso el Dr. Luis A. Folino del beneficio jubilatorio, se hace saber a las partes que se integrará la Sala con el vocal de 5.^a Nominación, Dr. Carlos Ariel Lapine, en carácter de juez subrogante (arts. 2 del Reglamento de Procedimiento y 8 del Dto.-Ley 7.603/70 y sus modificatorias).

Que en atención al estado de las actuaciones, se resuelve llamar “Autos para sentencia”.

Y CONSIDERANDO:

I. Que en primer término, la apelante expone sus agravios respecto de la Res. 285/08. En punto a la responsabilidad achacada respecto de su omisión de actuar como agente de retención, arguye que recién con motivo de la verificación tomó conocimiento de la obligatoriedad de actuar como tal, y que no se encontraba inscripta como agente de recaudación del régimen especial de retención de actividades agropecuarias. Alega que la cita al art. 18, inc. 3, del Código Fiscal, t.o. en 2004, no resulta correcta. Afirma que no puede asimilarse la falta de actuación, a la efectiva apropiación de los fondos y la posterior falta de ingreso. Cita el fallo Coninsa S.A. del T.F.N., y remarca la necesidad de alguna disposición legal para que opere la sanción. Arguye que la interpretación del Fisco, por la cual decide sancionar a la empresa con la pretendida determinación de importes equivalentes a las retenciones dejadas de efectuar, responde únicamente a finalidades recaudatorias y no tiene fundamento legal alguno. Concluye que no surge del Código Fiscal ninguna obligación material para el agente de recaudación que no ha actuado como tal. Apela a la razonabilidad en la interpretación de las normas y cita doctrina y jurisprudencia.

Insiste que no hay norma alguna que obligue a satisfacer el impuesto con fondos propios del agente de recaudación que omitió actuar como tal. Refiere al principio “nullum tributum sine lege”.

Explica que en el ámbito nacional la omisión de actuar como agente de recaudación se encuentra severamente sancionada, pero que tal norma no existe en el ámbito de la provincia. Agrega que la ley penal tributaria sanciona al agente sólo en el caso de que habiendo actuado como tal no deposite los importes apropiados y los confunda dentro de su patrimonio.

Desde el punto de vista de los principios generales del derecho, afirma que nadie puede enriquecerse sin causa en perjuicio o detrimento de otro, y que no está acreditado que el contribuyente directo no haya abonado, por sí, el impuesto reclamado.

Alega la existencia de autores que rechazan la asimilación del agente de recaudación con el contribuyente de derecho, y concluye que el pago de un impuesto de un tercero como si fuera una obligación propia y no en forma subsidiaria, resulta una sanción.

Que en punto a la sanción impuesta, aduce la falta de noticia por parte del contribuyente de su responsabilidad de actuar como agente de retención. Agrega que el resto de las sanciones, tales como la falta de presentación de declaraciones juradas y la multa derivada de la falta de ingreso de las retenciones, exigen como condición previa el alta o la inscripción como agente. Por ello, entiende que no debe fijarse sanción alguna pues no se encuentra comprendida en la descripción del art. 53 del Código Fiscal, t.o. en 2004, pues no ha omitido el ingreso de tributo alguno. Agrega que para la aplicación de la sanción resulta necesaria la concurrencia del elemento subjetivo, que en el caso no se verifica, en la medida que la firma desconocía su obligación de actuar como agente de recaudación.

A su turno, alega la nulidad de la determinación llevada a cabo, en tanto el art. 103 del Código Fiscal, t.o. en 2004, obliga a enunciar claramente en el acto las disposiciones legales que se apliquen, y las cuestiones planteadas por el contribuyente o responsable.

Que por su parte, aduce que el único perjuicio causado al Fisco podría valorarse en la medida que, entre la retención y el efectivo vencimiento de la fecha de pago del impuesto para el contribuyente de derecho, mediara algún plazo por el cual pudieron haber corrido intereses, y que no puede suponerse que los contribuyentes de derecho han omitido el pago de la obligación. Agrega que para ello ofreció prueba pericial contable. Es el Fisco, dice, quien tiene la mejor posibilidad de demostrar el cumplimiento o incumplimiento del contribuyente, y que resulta de aplicación la teoría de las cargas probatorias dinámicas.

Que también se agravia de los intereses establecidos en el acto, y que las resoluciones dictadas por el Ministerio de Economía de la provincia de Buenos Aires son violatorias del orden constitucional al irrumpir en la esfera de competencia atribuida al legislador. Agrega que el art. 86 del Código Fiscal quebranta el orden constitucional, en tanto establece una capitalización de intereses prohibida por el Código Civil. Concluye que en un país donde las tasas de interés no superan el veinte por ciento (20%) anual, la circunstancia de que se pretendan aplicar intereses punitivos y resarcitorios superiores al treinta y seis por ciento (36%) anual, torna impracticable su cancelación.

Ofrece prueba informativa y pericial contable, y hace reserva del caso federal.

Seguidamente, el recurrente expone sus agravios respecto de la Res. 284/08. Alega que en el ejercicio de la actividad los precios de compra y venta vienen dados por el mercado, que resulta imposible retener impuesto o gabela alguna dado que los plazos de pago son mayores a los que el Fisco determina para el ingreso de las retenciones.

Sostiene que resulta necesaria para la configuración del ilícito, además de los elementos subjetivos, la concurrencia de dos extremos: la omisión de pago de impuestos, y el medio comisivo, que puede ser la falta de presentación de declaraciones juradas o la presentación de declaraciones inexactas. Cita jurisprudencia. Explica que en el caso, el depósito efectuado por el mes de diciembre de 2006 no respondía a causa alguna, y su utilización en el período siguiente pudo haber constituido una infracción formal, pero nunca calificarse de defraudación.

Dice que en este caso, no ha habido nunca apropiación de fondos del Fisco por parte de “N y GV S.R.L.”.

Cita jurisprudencia en alusión al derecho de propiedad y de razonabilidad en las interpretaciones. Agrega que no basta la mera comprobación objetiva de la falta de ingreso, sino que se exige el principio de culpabilidad como recaudo ineludible para que se configure la infracción tributaria.

Luego, afirma que para el supuesto que se decida que hubo mora, la misma no le es imputable al agente, puesto que los fondos fueron depositados aún sin haberlos percibido, y debido a la existencia de un error de hecho, que por su insignificancia y bagatela, excluye la sanción. Aduce que en ambos supuestos se depositaron los intereses y recargos reclamados por la Administración Fiscal. Denuncia como excesivos los intereses pretendidos por el Fisco. Cita doctrina.

Hace reserva del caso federal, y solicita se deje sin efecto la determinación y las sanciones pretendidas.

II. Que la representación fiscal, en respuesta a los agravios alusivos a la fundamentación legal que sustenta el reclamo de las sumas omitidas de retener, aduce que el acto se encuentra en un todo de acuerdo con la doctrina legal fijada por el Acuerdo Plenario 20/09. Sostiene que la obligación tributaria de actuar como agente de retención es producto de una imposición legal reglada por el propio Código Fiscal de la provincia de Buenos Aires y que, como tales, los agentes deben retener e ingresar las sumas retenidas, y que se trata de una carga pública, de corte sustancial. Cita jurisprudencia.

Aduce que no puede traerse como fundamento la aplicación por analogía de la Ley nacional 11.683 o la ley penal tributaria, las que sólo resultarán de aplicación cuando el caso no pueda ser resuelto por las disposiciones del Código Fiscal.

Afirma que tampoco resulta acertada la cuestión traída respecto del cumplimiento por parte de los contribuyentes directos de los ingresos correspondientes al impuesto sobre los ingresos brutos, ni su alusión al vencimiento para su ingreso, sobre lo cual, arguye, no surgen de Autos constancias que acrediten que el impuesto fue abonado por los clientes.

Cita jurisprudencia de este cuerpo respecto de la carga probatoria. Agrega que lo único que puede chequear la Agencia de Recaudación del sistema de información es la presentación de declaraciones juradas y el pago del impuesto de manera global; y que la constatación de su pago debe hacerse del cotejo de la documentación contable de los contribuyentes no retenidos. Agrega que el procedimiento se abrió a prueba en sendas disposiciones atacadas.

Explica que la circunstancia de no hallarse inscripta como agente de retención del régimen especial de actividades agropecuarias no resulta argumento válido para desligarse de su obligación, en la medida que la ley se presume conocida por todos.

Respecto de los planteos de inconstitucionalidad, recuerda la expresa prohibición establecida por el art. 12 del Código Fiscal, t.o. en 2004.

Que en respuesta a la queja relativa a la ausencia de configuración del elemento material del tipo penal, alega que se configura con la mera omisión del ingreso del impuesto a su vencimiento, no requiriéndose la presencia de dolo.

Que en punto a la aplicación de intereses, afirma que constituyendo estos una reparación pecuniaria por la privación de los fondos de que el Fisco pudo disponer, su aplicación no requiere la prueba de culpabilidad en el accionar del contribuyente.

Cita jurisprudencia de la Suprema Corte de Justicia de Buenos Aires, la que convalida la aplicación de los intereses previstos en el Código Fiscal, así como también de este Tribunal.

III. Voto de la Cra. Estefanía Blasco:

Que llegada esta instancia, corresponde analizar los presupuestos fácticos y normativos que llevaron a la autoridad administrativa a la convicción de que la firma “N y GV S.R.L.”, resulta ser caracterizada como responsable por el pago de deuda ajena, y resolver si las Disp. determinativas y sumariales 284/08 y 285/08 se ajustan a derecho.

A fin de evitar confusiones, aclaro que los recursos presentados a fs. 566/580 y 581/592 no resultan idénticos en su contenido (es decir, no estamos en presencia de un escrito y su copia). En efecto, en el primero de ellos, los apelantes sientan agravios contra ambas resoluciones, mientras que en el obrante a fs. 581/592 sólo se agravan de la Res. 284/08. Frente a la disparidad señalada (la cual obedece, a mi entender, a un error involuntario), y para garantizar el más amplio acceso a la jurisdicción (principio “pro accione”), se dará tratamiento al recurso de fs. 581/592, cuyos agravios fueron reseñados en el pto. I del presente voto.

III.a) De la omisión de actuar como agente de retención endilgada en ambas disposiciones: tal como fue señalado “ut supra”, tanto la Disp. determinativa y sumarial 284/08 como la Disp. 285/08 establecieron la responsabilidad de N y GV S.R.L. por haber omitido actuar como agente de retención, bajo los regímenes general y especial de actividades agropecuarias, respectivamente. En efecto, el primero de los actos aludidos estableció diferencias a favor del Fisco por el período comprendido entre abril del año 2003 y enero del año 2004 por un total de pesos dos mil ochocientos siete con cuarenta y tres centavos (\$ 2.807,43), imponiendo una multa del veinte por ciento (20%) del

monto omitido de retener y depositar (ver arts. 2 y 3 de aludido acto). Por su parte, la Disp. determinativa y sumarial 285/08 fijó diferencias por los períodos fiscales 4, 5, 8, 11 y 12 del año 2003 y 1 del año 2004 por un total de pesos catorce mil novecientos ochenta y siete con cincuenta y tres centavos (\$ 14.987,53), estableciendo una multa del diez por ciento (10%) del impuesto omitido (ver arts. 2 y 3 de la disposición nombrada).

Este cuerpo recientemente en el tema de trata, ha sentado doctrina legal mediante Acuerdo Plenario 20 –por mayoría–, de fecha 19 de mayo de 2009, a través del cual se estableció, en lo que aquí interesa, que “La responsabilidad solidaria prevista en el art. 21 del Código Fiscal (t.o. en 2004 y cs. anteriores) alcanza a todos los agentes de recaudación que hubieran omitido actuar como tales, con remisión al inc. 3, del art. 18, resultando encuadrada la conducta omisiva en la figura prevista y penada por el art. 53 con una multa graduable entre el cinco por ciento (5%) y el cincuenta por ciento (50%), para las obligaciones generadas con anterioridad a la vigencia de la Ley 13.930”. De conformidad con lo preceptuado por el art. 13 bis, tercer párrafo, de la ley orgánica del Tribunal, la interpretación fijada en tales casos debe ser seguida por todas las Salas uniformemente de manera obligatoria.

Que con ello, ha quedado establecido que la responsabilidad del agente de recaudación, que omitió actuar como tal, halla su encuadre normativo correcto en el art. 18, inc. 3, del Código Fiscal (t.o. en 2004), actual art. 21, inc. 3, del texto ordenado en el año 2011.

Que como puede advertirse, la citada interpretación tiene plena aplicación al presente, en la medida que lo que se analiza en el “sub lite” es la responsabilidad de la firma por haber omitido actuar como agente de recaudación, por períodos anteriores a la modificación del art. 18 del Código Fiscal efectuada por la Ley 13.930, es decir, anteriores al 31 de diciembre de 2008.

Que si bien la autoridad administrativa otorgó un correcto encuadre jurídico a las Disp. determinativas 284/08 y 285/08 dictadas a fs. 484 y 416, lo cierto es que se advierte un errado enclave legal en las Res. de inicio del procedimiento 123/08 y 124/08, a fs. 243 y 285, respectivamente. En efecto, en las piezas aludidas únicamente se hace mención sólo a algunos artículos de la Disp. Norm. D.P.R. “B” 1/02.

Que llegada esta altura del análisis, fácil se advierte que el error de encuadre jurídico señalado del que adolecen los actos bajo estudio, atenta, sin lugar a dudas, contra el correcto ejercicio del derecho de defensa del apelante.

Que como he sostenido en precedentes anteriores (“Perozzi Domingo y Perozzi Osvaldo”, de fecha 23 de junio de 2009, Registrada bajo el N° 1.209, y “Química Estrella S.A.”, Registro N° 1.225, del 13 de agosto de 2009), al analizar la figura del agente de percepción, la doctrina los denomina “responsables” y son aquellas personas que por mandato de ley están obligadas al cumplimiento de la prestación tributaria sin ser deudores de la obligación. Es la ley, con el propósito de asegurar la normal y oportuna recaudación de los tributos, la que dispone el traslado o traspaso de la obligación hacia terceras personas distintas del deudor, siendo éstas las que detentan una relación directa y a título propio con el sujeto activo.

Que también sostuve en los precedentes recordados que los deudores participan directa y conjuntamente en el presupuesto de hecho determinante de la obligación, y quedan

reunidos con el vínculo de la solidaridad; o dicho de otro modo, la responsabilidad es solidaria porque existe unidad en la atribución del hecho imponible a dos o más sujetos; en cambio si el hecho fuere atribuible a otro sujeto distinto del deudor, que por lo tanto, es extraño al hecho generador de la obligación, entonces es menester una disposición expresa de la ley para que surja la solidaridad (el resaltado me pertenece).

Que las razones brindadas hasta aquí en torno a la naturaleza jurídica de la responsabilidad solidaria de los agentes de recaudación, adelantan la necesidad de dar un adecuado enclave normativo al procedimiento administrativo llevado a cabo por la autoridad de aplicación. Dicho en otras palabras, es condición “sine qua non” de legalidad del acto, que el mismo cuente con un correcto y claro encuadre legal (el subrayado y la negrita pertenecen al voto).

Pues bien, las resoluciones de inicio tienen una adecuación legal incorrecta, ya que se limitan a fundar la responsabilidad solidaria en los arts. 268 y 350 de la Disp. Norm. D.P.R. “B” 1/02.

Que esta circunstancia significa los actos dictados carecen de la fundamentación correcta, ya que debieron mencionar en forma precisa la norma legal del art. 18, inc. 3, del Código Fiscal, t.o. en 2004 (hoy art. 21, inc. 4, del Código Fiscal, t.o. en 2011), conforme el criterio que por mayoría fijó el Plenario del Tribunal. Ello, desde el comienzo del procedimiento determinativo. En tal sentido también me he expedido en “Lumilagro S.A.”, entre otros.

Que habida cuenta de lo expuesto, se concluye que los actos administrativos analizados (inicio del Procedimiento 123/08 y 124/08), son portadores de un vicio –incorrecto encuadre del accionar de la sociedad, en la normativa legal– lo que acarrea la nulidad de éstos (conf. arts. 70, 114, 115 y 128 del Código Fiscal, t.o. en 2011).

Que, agrego, la sanción en tratamiento fue solicitada por el apelante, si bien por razones distintas a las que aquí fundan la decisión.

Que en mérito a lo expuesto, y con relación a la responsabilidad nacida de la omisión de actuar como agente de retención, corresponde declarar la nulidad de las actuaciones desde la f. 243 (Res. de inicio del procedimiento determinativo y sumarial 123/08) y f. 285 (Res. de inicio del procedimiento determinativo y sumarial 124/08) sin entrar en más análisis que el efectuado, debiendo, en consecuencia, remitirse los Autos a la autoridad de aplicación, quien deberá encauzar el procedimiento encuadrando la responsabilidad del agente de percepción que omitió actuar como tal, según el nuevo criterio de este Tribunal, en el art. 18, inc. 3, del cuerpo normativo citado “ut supra”, (actual art. 21, inc. 3, según el t.o. en 2011), conforme doctrina del Acuerdo Plenario 20, lo que así declaro.

III.b) De la defraudación atribuida a N y GV S.R.L. en la Disp. determinativa y sumarial 285/08:

Que el acto del epígrafe establece diferencias por defraudación por los períodos 4/03, 5/03, 6/03 y 8/03 por un total de pesos cinco mil cuatrocientos cuarenta y uno con un centavo (\$ 5.441,01), así como también enrostra una multa del trescientos por ciento

(300%) del monto retenido y no depositado, la que asciende a la suma de pesos dieciséis mil trescientos veintitrés (\$ 16.323).

Que al respecto, el recurrente cita legislación nacional, y resalta la necesidad del elemento subjetivo para la configuración del ilícito endilgado.

Como primera aproximación al tema, es jurisprudencia de esta Sala que la determinación de los casos en que se debe el impuesto, de las personas obligadas al pago, de su cuantía, de los modos y forma en que el propio impuesto deber ser liquidado y recaudado, es materia que en el Estado moderno aparece regulada por el ordenamiento jurídico con disposiciones imperativas, a cuya observancia quedan obligados tanto los órganos del Estado como las personas sujetas a su potestad. De estas disposiciones, por tanto, surgen entre el Estado y los contribuyentes derechos y deberes recíprocos, que forman el contenido de una relación especial: la relación jurídico-impositiva. Del ordenamiento jurídico del impuesto nacen además, no sólo la obligación de pagar y el correspondiente derecho a exigir una suma determinada cuando se produzcan los presupuestos de hecho establecidos en aquél, sino una serie de obligaciones y derechos de naturaleza y contenido diversos, tanto del ente público como de la persona sujeta a la potestad estatal. Con el fin de hacer más seguros, más fáciles y más expeditivos la liquidación y la recaudación del tributo, el legislador impone, ante todo, no sólo al contribuyente, sino también a otras personas, múltiples deberes, unos positivos –como la declaración de los elementos de hecho a los que la ley vincula la obligación de satisfacer el impuesto o el cumplimiento de especiales formalidades– y otros negativos. Así, el incumplimiento de los expresados deberes tributarios, de carácter accesorio, o la falta o el retraso en el pago del impuesto hacen que surja a favor del ente público el derecho a otras prescripciones, que tienen el carácter de sanciones civiles (en contraposición a las sanciones penales); es decir que, conforme al art. 21 del Código Fiscal (t.o. en 2011), el agente de recaudación aparece como la categoría más importante de los responsables. El responsable, como ya tuvo oportunidad de decidir este Tribunal (julio/10/61 - “Salomone y Lima S.R.L.”, L.L., T. 104 - 480, y “Bigne Alberto Francisco”, Sentencia del 20 de noviembre de 1990), “es un deudor directo del Fisco y no un garante o fiador de obligaciones ajenas” y, en cuanto fuere remiso, responde por los deberes formales incumplidos o impuestos no ingresados y aún es pasible de sanciones.

Que ahora bien, se advierte del análisis de las constancias de Autos (ver tiques de pago de fs. 58/77 y papeles de trabajo de fs. 203/206) que el agente de marras efectuó y depositó retenciones entre abril de 2003 y enero de 2004 por montos diferentes (a veces mayores, y otras menores, según el mes) a aquéllos que asentó en su “Libro I.V.A. ventas” o “Libro diario”. Así, el inspector actuante, tras revisar las declaraciones juradas y los comprobantes de pago, y luego de confrontarlos con el mayor de la cuenta de retención II.BB. y la base de datos (ver papel de trabajo de f. 204) determinó que, para los períodos abril, mayo, junio y agosto de 2003 lo asentado en los libros referidos representaban sumas mayores que aquéllas depositadas, según los tiques de pago. Y consecuentemente, la Disp. determinativa y sumarial 285/08 entendió que tales diferencias representaban sumas retenidas y no ingresadas, configurándose así la defraudación endilgada a N y GV S.R.L.

Que así los montos aludidos, conforme surge del F. R-341v1 de fs. 216/217 dan base al acto que hoy se apela, quedando evidenciado el incumplimiento del agente respecto de

las obligaciones a su cargo, es decir, la falta de ingreso en forma íntegra de la totalidad de los fondos retenidos, lo que me lleva a concluir que corresponde confirmar la multa por defraudación endilgada a N y GV S.R.L.

Que en cuanto a lo alegado por el apelante, en razón que no se encontraba inscripto en el régimen especial de actividades agropecuarias, por lo que no podría haber actuado como tal; y en relación que para la aplicación de la sanción resulta necesaria la concurrencia del elemento subjetivo. Debe señalarse que durante la etapa instructoria, se agregó de oficio las constancias de la Base de Datos Host de fs. 667/679. La información allí contenida evidencia que la firma N y GV S.R.L. se encuentra inscripta como agente de retención tanto en el régimen general (ver f. 667), como también en el régimen especial de actividades agropecuarias desde el 4/4/03 (ver f. 675). También se corrobora a través de tal información que las retenciones efectuadas fueron practicadas bajo este último régimen (código 10). Por ello, el agravio traído por el recurrente no posee la seriedad suficiente para ser tratado.

Que ante todo, debe “tenerse en cuenta que las sumas que el agente percibe en concepto de impuesto no le son propias sino que pertenecen al Fisco y en sus arcas deben ser ingresadas dentro de los plazos fijados para ello ...”, Sala II, en “Pehuamar S.A.”, del 6/9/01. Sentado ello, y tal como señalé párrafos arriba, el art. 62, inc. b), del Código Fiscal, t.o. en 2011 y cs. de años anteriores, establece claramente, y sin lugar a ambiguas interpretaciones que “Incurrirán en defraudación fiscal y serán pasibles de una multa graduable entre un cincuenta por ciento (50%) y un trescientos por ciento (300%) del monto del gravamen defraudado al Fisco: b) los agentes de percepción o retención que mantengan en su poder impuestos percibidos o retenidos, ‘después de haber vencido los plazos en que debieron ingresarlos al Fisco’” (el resaltado pertenece al voto).

Que, en consecuencia, nuestro sistema tributario provincial, a efectos de configurar la figura de la defraudación, reconoce dos elementos que deben cumplirse, a saber: 1. el sujeto pasivo tiene que ser agente de retención y/o percepción y 2. haber mantenido, después de vencido los plazos, dinero perteneciente al Fisco. Tales requisitos se encuentran abarcados en las actuaciones de marras.

Este Tribunal en la consideración de la figura en análisis ha llevado a entender a partir del caso “Cooperativa Agrícola Ltda. de Conesa” (Sentencia del 2/9/81), que el ilícito de defraudación fiscal propio de los agentes de recaudación se configura cuando, además de la materialidad del hecho, existe por parte de éstos la intención de mantener en su poder las sumas retenidas para impuestos que como tales pertenecen al Fisco.

Que en el supuesto que nos convoca, ha quedado demostrado que el agente practicó retenciones por las sumas que asentó en sus pertinentes libros de comercio, pero que luego realizó los depósitos por sumas inferiores, en los tres períodos fiscales señalados. Agregó que los libros fueron exhibidos al inspector, quien relevó su contenido en lo que aquí interesa, según obra a fs. 103, 105/108, 204 y 227.

En suma, la infracción imputada se ve configurada en el presente, sin que tampoco obste a ello el argumento contrario sobre la ausencia de elemento subjetivo aducida por el apelante, puesto que no se alcanza a rebatir la presunción de intencionalidad derivada del incumplimiento acreditado, con las constancias de Autos.

Que por todo lo dicho hasta aquí, las defensas de los apelantes no merecen acogida favorable, correspondiendo confirmar lo resultado por el acto.

III.c) Intereses:

Que en cuanto a la improcedencia de los intereses previstos en el art. 96 del Código Fiscal –t.o. en 2011– es dable recordar que dicho precepto establece que: “La falta total o parcial de pago de las deudas por impuestos, tasas, contribuciones u otras obligaciones fiscales, así como también las de anticipos, pagos a cuenta, retenciones, percepciones y multas, que no se abonen dentro de los plazos establecidos al efecto, devengará sin necesidad de interpelación alguna, desde sus respectivos vencimientos y hasta el día de pago, de otorgamiento de facilidades de pago o de interposición de la demanda de ejecución fiscal, un interés anual que no podrá exceder, en el momento de su fijación, el de la tasa vigente que perciba el Banco de la Provincia de Buenos Aires en operaciones a descuento de documentos para empresas calificadas, incrementadas en hasta el ciento por ciento (100%). Dicho interés será establecido por el Poder Ejecutivo a través de la Agencia de Recaudación de la Provincia de Buenos Aires, la que podrá determinar, asimismo, la forma en que dicho interés anual será prorrateado en cada período mensual ...”.

Que conforme el artículo transcrito, dichos accesorios se devengarán desde el vencimiento de las obligaciones fiscales en cuestión. La premisa del art. 96 del citado cuerpo normativo, sólo pretende establecer nuevamente el equilibrio perturbado y no significa sino otra cosa que restituirle al acreedor el justo valor del dinero que no ha podido utilizar a término, prescindiéndose de todo dolo o culpa del obligado (conf. Villegas Héctor, “Derecho Penal Tributario”, De. Lerner, pág. 158). En igual sentido se ha pronunciado este Tribunal en Autos: “Comindar San Luis S.A.”, Sala I, Sentencia del 19/10/06.

Finalmente, en lo que respecta al planteo de inconstitucionalidad, es menester reiterar que en virtud del precepto contenido en los arts. 12 del Código Fiscal –t.o. en 2011– y 14 del Dto.-Ley 7.603/70, la petición exorbita la competencia de este Tribunal, en la medida en que no se invoca ningún precedente jurisprudencial de la Corte Suprema de Justicia de la Nación ni de la Suprema Corte de Justicia de la provincia de Buenos Aires que permita aplicar doctrina en el sentido pretendido por el apelante.

Que consecuentemente corresponde rechazar el agravio traído y confirmar los intereses establecidos en ambas resoluciones en crisis, lo que así voto.

Por ello,

RESUELVO:

1. Hacer lugar parcialmente al recurso de apelación interpuesto a fs. 566/580 por el Sr. Roberto Oscar García, por su propio derecho y en representación de N y GV S.R.L.
2. Declarar la nulidad con relación a la figura de omisión de actuar como agente de retención, a partir de f. 243 (Res. de inicio del procedimiento determinativo y sumarial 123/08) y f. 285 (Res. de inicio del procedimiento determinativo y sumarial 124/08), teniendo en cuenta los argumentos establecidos en el Considerando III.a).

3. Confirmar, en todo lo demás, las Disp. determinativas 284/08 –arts. 4 (multa a los deberes formales) y 5 (responsabilidad solidaria por pago de multa a los deberes formales)– y 285/08.

5. Regístrese, notifíquese a los responsables solidarios, y al rebelde en debida forma, y devuélvase.

Disidencia parcial de la Dra. Dora Mónica Navarro:

Que sin perjuicio del elevado criterio de la vocal que me antecede, he de anticipar que disiento con parte de la solución que han propiciado, en función de las circunstancias de hecho y derecho que desarrollaré.

Que de manera preliminar debo señalar que adhiero a la solución propuesta por la vocal instructora en el pto. III.b), en lo que respecta a la multa por defraudación impuesta en la Disp. determinativa y sancionatoria 285/08 –régimen especial de retención (actividad agropecuaria)–, procediendo en consecuencia a confirmar los cargos realizados por el Fisco al respecto.

Que ahora bien, en cuanto a la omisión de actuar en carácter de agente de retención endilgado por las Disp. determinativas y sancionatorias 284/28 (régimen general) y 285/08 (régimen especial), debo adelantar que discrepo con la solución otorgada en cuanto se ha declarado la nulidad del procedimiento por error en el encuadre legal realizado en las respectivas resoluciones de inicio.

Que por su parte los apelantes solicitan la nulidad de los actos determinativos, en cuanto no existe, a su entender, norma legal alguna que fundamente la responsabilidad endilgada al agente, por lo que los actos impugnados carecen de fundamentos legal. Ello así, a su entender la omisión de actuar no se encuentra receptado por norma legal alguna.

Que frente a ello, vale señalar que en materia de nulidades el art. 128 del Código Fiscal (t.o. en 2011) dispone en la parte pertinente: “El recurso de apelación comprende el de nulidad. La nulidad procede por omisión de alguno de los requisitos establecidos en los arts. 70 y 114, incompetencia del funcionario firmante, falta de admisión de la prueba ofrecida conducente a la solución de la causa, no consideración de la prueba producida o que admitida no fuere producida cuando su diligenciamiento estuviera a cargo de la autoridad de aplicación”. Que por su parte, el art. 114 de ese cuerpo legal establece: “La resolución deberá contener la indicación del lugar y fecha en que se practique; el nombre del contribuyente; en su caso, el período fiscal a que se refiere; la base imponible; las disposiciones legales que se apliquen; los hechos que las sustentan; el examen de las pruebas producidos y cuestiones planteadas por el contribuyente o responsable; su fundamento; el gravamen adeudado y la firma del funcionario competente”.

Que siendo que el art. 128 establece que el recurso de apelación comprende el de nulidad, esta aseveración implica desconocerle autonomía a este último, lo que deriva en la lógica consecuencia que, en el supuesto de que la resolución recurrida en sí misma adolezca de vicios que provoquen su ineficacia, el tratamiento de la nulidad deberá evacuarse a partir del recurso de apelación (conf. sentencia de esta Sala en Autos:

“Departamento Zona VIII”, del 4 de julio de 2002, y “Arévalo Carlos M.”, del 15 de agosto de 2002, entre otras).

Que ante este planteo de la parte, es de destacar que este Tribunal, mediante Acuerdo Plenario 20, del 19/5/09, sentó su posición en lo referente a la “interpretación legal de la figura de omisión de los agentes de recaudación, y su tipificación legal, dentro del marco normativo previsto por el Código Fiscal, t.o. 2004 y sus modificatorias”.

Que estableciendo que la conducta consistente en dejar de retener, se recepta en el inc. 3 del art. 18 del Código Fiscal (t.o. en 2004) –actual art. 21, inc. 4, del t.o. en 2011–, invocación legal seguida por esta Sala desde los Autos “Pañal Express S.A.” del 12/7/05 y “Allende José Luis” del 15/3/05, entre otras. Ello hasta la entrada en vigencia de la Ley 13.930.

Que de los actos determinativos que se impugnan surge que el Fisco ha fundamentado correctamente la omisión del agente en el inc. 3 del art. 18 –t.o. en 2004– (ver fs. 421 y 489). Así las cosas, resultando ajustado a derecho el reclamo efectuado por el Fisco, la nulidad planteada por los apelantes no resulta viable, lo que así se declara.

Que en ese orden, entiendo que no corresponde expedirse respecto al encuadre legal de la conducta del agente señalado en las respectivas disposiciones de inicio toda vez que la competencia del Tribunal Fiscal de Apelación de la provincia de Buenos Aires se abre sólo para resolver aquellos cuestionamientos que versan sobre actos administrativos que determinen impuestos y/o impongan sanciones –entre otras–, conforme lo establecido por el art. 115 del Código Fiscal (t.o. en 2011), no encontrándose aquéllas dentro de tal enunciación (Frigorífico Gral. Paz S.A., Sala III, Sentencia de fecha 8/6/10, Registro N° 1.951).

Que, sin perjuicio de ello, es de ver que dicha situación no ha afectado de modo alguno el derecho de defensa del apelante toda vez que los actos referidos se fundan en primer término en el art. 85 del Código Fiscal (t.o. en 2004) y en los arts. 268 y 350, Disp. Norm. D.P.R. “B” 1/02 –vigente a esa fecha– que reglamentan el régimen de recaudación general y especial y, a partir de ello, el agente tuvo conocimiento de la conducta que se le había imputado y opuso todas las defensas que hacían a su derecho a fin de desvirtuar las pretensiones del Fisco respecto a su omisión de actuar como agente de retención, las cuales fueron tratadas en las Disp. de apertura a prueba 2.823 y 2.824, del 9 de octubre de 2008 (fs. 350/354 y 380/383).

Que es del caso señalar que este cuerpo ha sostenido reiteradamente que las nulidades no existen en el mero interés de la ley sino que para que proceda la nulidad debe existir un perjuicio, por lo que quién la alegue debe dar prueba suficiente de ello. Así lo ha afirmado la Cámara Nacional Civil (L.L. T. 88, pág. 104) y, a su turno, la Suprema Corte de Justicia de esta Provincia (L.L., T. 70, pág. 667) y la Corte Federal (Fallos 262:298) han declarado que la existencia de perjuicio debe ser concreta y debidamente evidenciada.

Que por lo expuesto atento no evidenciarse perjuicio alguno en los apelantes, entiendo que no resulta procedente la nulidad planteada, lo que así se declara.

Que sentado ello, corresponde expedirme sobre el fondo de la cuestión y analizar los agravios del recurrente respecto de la omisión de actuar en carácter de agente de retención, establecida en ambas disposiciones.

Que así, en cuanto al hecho de que la empresa desconocía su deber de actuar como agente de recaudación, hay que distinguir en el presente caso la situación de la firma en el régimen general con la del régimen especial.

Que es de ver que respecto a su obligación de actuar como agente de retención del régimen general surge, a f. 673, que se encuentra inscripta en el citado régimen desde el 1/11/02, no obstante ello, no dispensa al agente de su obligación de actuar en carácter de tal toda vez que dicho deber surge de los arts. 202 y 203 del Código Fiscal (t.o. en 2011 y cs. de años anteriores), reglamentados mediante el art. 268 de la Disp. Norm. D.P.R. “B” 1/02 (que regía en los períodos determinados) que establece que: “se encuentran obligados a actuar como agentes percepción y de retención en las operaciones de ventas de cosas muebles, locaciones (de obras, cosas o servicios) y prestaciones de servicios que realicen, los siguientes sujetos: 1. las empresas enumeradas taxativamente en los Anexos LX y LXI de la presente disposición. 2. Las empresas que no hallándose incluidas en el inciso precedente hubieran obtenido en el año calendario inmediato anterior ingresos brutos operativos (gravados, no gravados y exentos) por un importe superior a pesos siete millones (\$ 7.000.000), debiéndose computar, a estos efectos, los ingresos provenientes de todas las jurisdicciones”.

Que conforme surge del Acta R-078 A de fs. 115/116, N y GV S.R.L. está obligado a actuar como agente de retención del régimen general, atento que sus ingresos fueron superiores a los pesos siete millones (\$ 7.000.000).

Que del mismo modo debe resolverse en cuanto a su obligación de actuar respecto del régimen especial de retención, con la particularidad de que la Firma de marras se encontraba dada de alta en el mencionado régimen el 4 de abril de 2003 (vide f. 675), y de acuerdo con lo dispuesto por el art. 350 de la Disp. Norm. D.P.R. “B” 1/02, primer párrafo “... Las personas físicas o jurídicas y demás entidades que efectúen compras a productores de semovientes, cereales y oleaginosas (...), actuarán como agentes de retención del impuesto sobre los ingresos brutos...” de modo que el agravio interpuesto en este punto pierde virtualidad, lo que así se declara.

Que por ello, deben rechazarse de plano los argumentos de los apelantes en virtud del cual objetan la pretensión del Fisco sosteniendo que, no estando inscripta la firma N y GV, como agente de retención, desconocía la obligación de actuar como tal –lo cual constituye un incumplimiento de índole formal– y que por ello deviene incorrecta la exigencia del tributo en el marco de la solidaridad atribuida, ello en cuanto nos encontramos frente a una carga pública que se le ha impuesto, ley mediante, la que no puede eludir, invocando y amparándose luego en su incumplimiento para enervar el reclamo del Fisco (Cordis S.A., Sala III, Sentencia de fecha 19/2/09, Registro N° 1.604), lo que así se resuelve.

Que con relación al planteo efectuado por la recurrente en el sentido de que los proveedores con los cuales operó la firma ingresaron las retenciones dejadas de practicar, por lo cual señalan que el Fisco no sufrió ningún perjuicio, es de ver que tal como se pusiera de manifiesto en los Autos: “Frigorífico La Colorada S.A.”, T.F.A.-

P.B.A., Sala III, del 12/8/08, Registro N° 1.455, la doctrina del Tribunal respecto de la carga de la prueba ha sostenido: “en este último aspecto, cabe recordar que este cuerpo, en reiterados pronunciamientos aplicando la doctrina de la Corte Suprema de Justicia (T.F.A.-P.B.A. en “Zaiden Luis” del 5/4/91; en “Ambrosius Arvid” del 11/6/91 y en “Digenario Mario A.” del 11/2/93, entre otras) ha resuelto que, en materia de determinaciones impositivas de oficio, rigen para la carga de la prueba reglas distintas a las comunes. Así, quien pretende que es erróneo el método empleado para determinar de oficio el impuesto, debe suministrar la prueba pertinente (Fallos 268:514). Por su parte la Suprema Corte de Justicia de la provincia de Buenos Aires tiene dicho que los actos administrativos gozan de presunción de legitimidad, siendo carga del impugnante demostrar debidamente sus vicios (D.J.B.A. T. 118, págs. 338 y 346, T.F.A.-P.B.A. en “Irazabal Néstor Romualdo” del 11/9/95). En igual sentido, en la sentencia aludida “Allende José Luis”, se expuso: “... siendo carga del agente demostrar el pago del tributo por el contribuyente sujeto a retención a fin de eximirse de aquélla. Todo ello conforme sentencias en Autos: ‘Pañal Express S.A.’, de fecha 12 de julio de 2005, y ‘Curuchet Roberto S.’, de fecha 6 de abril de 2006”.

Que como puede observarse el Fisco, en el marco del procedimiento determinativo, mediante las Disp. 2.823/08 y 2.824/08 (fs. 350/354 y 380/383) resolvió la apertura a prueba del procedimiento, mediante la cual se ordena la producción de la prueba informativa, la cual debía ser diligenciada por la firma, a fin de que se libren oficios a los sujetos con los proveedores con los que aquélla operó, para que informen si incorporaron a sus declaraciones juradas las operaciones que no fueron objeto de retención, si procedieron al pago de las mismas y para que, en su caso, agreguen la documentación que respalde sus dichos y, a su vez, se dispuso la producción de la prueba pericial ofrecida.

Que respecto a la prueba informativa solicitada, se dejó constancia que la firma no diligenció los oficios a los proveedores que fueron objeto del ajuste ni produjo el informe pericial, dándosele por decaído el derecho a la producción de la prueba atento a la inacción del solicitante (vide a fs. 420/420 vta. y 487 vta.).

Que ya en esta etapa, a f. 634 se provee la prueba ofrecida, donde se rechaza por improcedente la prueba informativa y pericial ofrecida, y como medida para mejor proveer se dispone la producción de una prueba pericial contable, a cuyo fin se intima al apelante que proponga un perito contador.

Que a fs. 667/679 la instrucción, ante la inacción del apelante, agrega copias de la base de datos de A.R.B.A. y resuelve suspender la realización de la medida para mejor proveer.

Que por ello, debiendo la fiscalizada actuar en carácter de agente de retención del impuesto sobre los ingresos brutos (régimen general y especial), la cuestión se desplaza a un problema de hecho y prueba. Atento a ello, es de destacar que no se evidencia en el caso de Autos una actividad probatoria por parte del apelante con el fin de desentrañar que aquellos proveedores con los cuales operó la firma ingresaron las retenciones dejadas de practicar y así desestimar la determinación realizada por la Administración.

Que esta Sala ha establecido que la búsqueda de la verdad material que debe regir como principio la labor de este cuerpo, no puede implicar sanear omisiones o deficiencias cometidas, ni sustituir válidamente las cargas que las partes debieron cumplir en esta instancia y omitieron en forma negligente o deliberada (conf. esta Sala, “Expreso Caraza S.A.C.”, Sentencia del 22/11/05; “Marilao S.A.”, Sentencia del 1/2/11, entre otros).

Que por ello, el apelante no ha logrado exonerarse de la responsabilidad endilgada, motivo por el cual corresponde confirmar los ajustes practicados por las Disp. 284 y 285, de 2008, lo que así se resuelve.

Que en cuanto a las multas por omisión impuestas en ambos actos, en las que la Agencia fijara en un veinte por ciento (20%) (Disp. 284/08) y en un diez por ciento (10%) (Disp. 285/08) del monto omitido de retener en virtud de lo dispuesto en el art. 61, Código Fiscal (t.o. en 2011), vale señalar que, esta Sala ha sostenido que la conducta punible consiste en no pagar o pagar en menos el tributo concretándose la materialidad de la infracción en la omisión del tributo –“Supermercados Mayorista Makro S.A.” de fecha 8/2/02–, y en materia de subjetividad, se exige un mínimo, posibilitándose la demostración de un error excusable de hecho o de derecho, todo ello de conformidad con lo establecido en el artículo citado.

Que cabe afirmar, que en el caso, el elemento objetivo descripto, se encuentra configurado, en virtud de haber omitido, el agente, actuar en carácter de tal. Asimismo, es necesario aseverar que del examen de lo actuado, no resulta la concurrencia de causal exculpatoria alguna.

Que en abono de ello, y en cuanto que este Tribunal dejó sentado criterio en el Acuerdo Plenario 20, del 19/5/09, respecto de la procedencia de la aplicación de la multa por omisión en los términos del art. 61 del Código Fiscal (t.o. en 2011 y concordante de años anteriores) en estos supuestos, corresponde su ratificación, lo que así se declara.

Que finalmente, adhiero a los fundamentos y solución propiciada por la Cra. Estefanía Blasco, en torno a la procedencia de los intereses resarcitorios, expuesto en el pto. III.c) de su voto, que en virtud del modo en que resuelvo el planteo de nulidad, hago extensiva a las obligaciones impuestas por omitir actuar como agente de retención – regímenes general y especial (actividad agropecuaria)–, lo que así declaro.

Así dejo expresado mi voto.

Por ello,

RESUELVO:

1. No hacer lugar al recurso de apelación interpuesto a fs. 566/580 por el Sr. Roberto Oscar García, por su propio derecho y en representación de N y GV S.R.L. y confirmar las Disp. determinativas 284/08 y 285/08.
2. Regístrese, notifíquese a las responsables solidarios, y al rebelde en debida forma, y devuélvase.

Voto del Dr. Carlos Ariel Lapine: adhiero al voto de la Dra. Navarro.

Por ello, por mayoría,

SE RESUELVE:

1. No hacer lugar al recurso de apelación interpuesto a fs. 566/580 por el Sr. Roberto Oscar García, por su propio derecho y en representación de N y GV S.R.L., y confirmar las Disp. determinativas 284/08 y 285/08.
2. Regístrese, notifíquese a las responsables solidarios, y al rebelde en debida forma, y devuélvase.

Firmado: Cra. Estefanía Blasco, vocal de 3.^a Nominación; Dra. Mónica Navarro, vocal de 8.^a Nominación, y Dr. Carlos Ariel Lapine, vocal de 5.^a Nominación. Ante la Dra. María Verónica Romero, secretaria - Sala I.