GOBIERNO DE LA PROVINCIA DE BUENOS AIRES
2024 - Año del 75° Aniversario de la gratuidad universitaria en la República Argentina

Sentencia TFABA

Número: INLEG-2024-07872983-GDEBA-TFA

LA PLATA, BUENOS AIRES
Jueves 7 de Marzo de 2024

Referencia: Corresponde expte N° 2360-375300/16 “VOLKSWAGEN ARGENTINA S.A."

AUTOS Y VISTOS: El expediente N° 2360-375300, año 2016 caratulado “**VOLKSWAGEN ARGENTINA S.A.**”

Y RESULTANDO: Que arriban las actuaciones a esta Alzada con motivo del recurso de apelación interpuesto a fs. 121/133, por la Dra. María Eugenia Bianchi, en carácter de apoderada de “VOLKSWAGEN ARGENTINA S.A.” y de los Sres. Hernán Pablo Vázquez y Gustavo Luis Dozo, e invocando la calidad de gestora de negocios de los Sres. Pablo Ramón Di Si y Marcellus PUIG, contra la Disposición Delegada SEATyS Nº 9661, dictada el 9 de septiembre de 2019 por el Departamento Fiscalización Presencial II de la Agencia de Recaudación de la Provincia de Buenos Aires.

Mediante dicho Acto (obrante a fs. 100/110) se sanciona a la firma VOLKSWAGEN ARGENTINA S.A. (C.U.I.T. 30-50401884-5) en razón de haberse constatado el traslado de bienes dentro del territorio provincial sin el amparo del Código de Operación de Traslado y/o Remito electrónico correspondiente, infringiendo así lo dispuesto por el artículo 41 del Código Fiscal (texto según Ley N° 14.394), aplicándose, en su artículo 3°, una multa de Pesos ochocientos noventa y tres mil ($ 893.000,00), conforme artículo 82 del Código citado. Asimismo, por el artículo 4°, se extiende la responsabilidad solidaria a los Sres. Pablo Di Si, en su carácter de Presidente del Directorio, Marcellus Puig, en su carácter de Vicepresidente, Hernán Pablo Vázquez y Gustavo Luis Dozo, ambos en carácter de Directores Titulares.

A fs. 156, el Departamento Representación Fiscal procede a elevar las actuaciones a esta Instancia, de conformidad a las previsiones del artículo 121 del Código Fiscal.

A fs. 158 se adjudica la causa para su instrucción a la Vocalía de 5ta Nominación, haciéndose saber que conocerá en la misma la Sala II de este Tribunal.

A fs. 160/161, mediante sentencia registrada bajo el número 3061, del 24 de agosto de 2021, se declaró la nulidad de lo actuado por la Dra. María Eugenia Bianchi en representación de los Sres. Pablo Di Si y Marcellus PUIG, por motivo de no haber acreditado la personería invocada ni ratificado la gestión alegada, en los términos del artículo 48 del C.P.C.C. (art. 4° del C.F.).

A fs. 193 se ordena el traslado del recurso a la Representación Fiscal, quien contesta los agravios en su escrito de fs. 197/201 (artículo 122 del Código Fiscal).

A fs. 202/207 obran constancias de la renuncia al mandato oportunamente otorgado por la firma de autos a la Dra. Bianchi, y la presentación del Sr. Gustavo Rapisardi como nuevo apoderado de la empresa y de los Sres. Hernán Vázquez y Gustavo Dozo, haciéndolo con el patrocinio letrado de la Dra. Marcela Fiocco.

A fs 213 se hace saber la integración de la Sala II. La misma ha quedado integrada con el Dr Ángel Carlos Carballal en carácter de Vocal subrogante (conforme Ac. Ext. n° 100/22) conjuntamente con el Cr Rodolfo Dámaso Crespi, Vocal de la 6ta Nominación, y con el Dr Pablo Germán Petraglia en carácter de Conjuez (conforme Acuerdo Ordinario N ° 61/23). Asimismo, se tiene por agregada la prueba documental acompañada y se dispone el llamado de autos para sentencia (artículos 124, 126 y 127 del Código Fiscal), providencia que se encuentra consentida.

Y CONSIDERANDO: I. En su escrito recursivo, la apelante comienza su relato expresando los agravios que le causa el acto impugnado. Reproduciendo el artículo 82 del Código Fiscal señala, en primer orden, la “Atipicidad” de la sanción e “inexistencia de lesión al bien jurídico tutelado”, argumentando que “los hechos descriptos en el acta comprobación... no configuran la infracción que describe el tipo antes citado, ya que la mercadería transportada poseía su correspondiente respaldo documental (remitos manuales tipo “R” y cartas de porte, en todos los casos), tal como dejaron constancia los propios inspectores al efectuar el procedimiento y de los que surgieron los datos esenciales de las operaciones, como el detalle de la mercadería transportada, su identificación, los datos de su destinatario final y de su propietario (cfr. CUIT, domicilios relevados, etc)”

Afirma que “la conducta reprochada por la administración provincial no cae bajo el encuadre típico de la figura prevista en el art. 82 del Código Fiscal, ya que la mercadería transportada tenía el respaldo documental suficiente para garantizar plenamente las facultades de verificación y fiscalización de la renta pública,...sin lesión al bien jurídico protegido...” (RG 1415 AFIP).

Menciona que “la potestad fiscalizadora de la ARBA no se vio vulnerada en ningún momento ya que, se insiste, tal como surge del Acta de Comprobación, el transportista exhibió la documentación que amparaba el traslado, la que era apta e idónea para poner en conocimiento de los verificadores los detalles y demás circunstancias que hacían a la situación impositiva de la operación realizada, de los bienes transportados y de sus destinatarios”.

Paso siguiente, transcribe extractos de la sentencia emitida por el Juzgado Correccional N° 4 de La Matanza en autos caratulados “Volkswagen Argentina S.A. c/ ARBA s/ Multa deberes formales”, donde -explica- se revocó la sanción aplicada, “en el entendimiento de que no se había afectado el bien jurídico tutelado por la norma pues no se vieron alteradas las facultades de contralor con que cuenta esa ARBA”. Destaca que lo allí resuelto es aplicable al caso de autos dado que la mercadería transportada contaba con su respaldo documental “a través de los remitos y cartas de porte constatados en la propia acta de comprobación e intervenidos por los agentes actuantes”. Cita fallo de la Sala I de este Tribunal (autos “Frigorifico Rydahns S.A.” de fecha 28/02/2019)

En otro punto titulado “Exceso de punición” y “Ausencia de razonabilidad del acto administrativo”, expresa que la Resolución aplica una “multa graduada bastante lejos del mínimo de la escala penal...” lo cual “ha dado lugar a un claro exceso de punición contrario al fin del instituto y, al principio de razonabilidad, rector de todo acto de la administración pública provincial.” Agrega que la irrazonabilidad de la sanción surge “más evidente frente a la insignificancia jurídica de la conducta del infractor, pues la multa aplicada resulta excesivamente rigurosa y desproporcionada con relación al hecho atribuido a Volkswagen Argentina S.A”. Plantea la inconstitucionalidad de la base de cálculo de la multa aplicada.

Reproduciendo jurisprudencia del Juzgado en lo Correccional de Mar del Plata N° 5 (en autos caratulados “Cablevisión S.A.” del 14/10/2009), manifiesta que “una pena altísima como la fijada… constituiría objetivamente un exceso de punición violatorio del art. 33 de la Constitución Nacional, y que desembocaría en una incautación prohibida por el art. 17, último párrafo...” Destaca que dicha doctrina “ha sido aceptada” por la CSJN en fallo “Godoy Roberto” de fecha 08/06/93.

Peticiona en subsidio la reducción de la multa al mínimo legal.

Finalmente se agravia de la extensión de la responsabilidad solidaria manifestando que la atribución “que se pretende endilgarle…carece de todo sustento tanto en los hechos como en el derecho aplicable”. Invoca a su favor doctrina y jurisprudencia (SCBA “Fisco de la Provincia de Buenos Aires contra Raso Francisco. Sucesión y otros. Apremio”).

Invocando el principio de personalidad de la pena, concluye que “el reproche y la pena fiscal no pueden aplicarse mecánicamente ni extenderse válidamente a terceros que no intervinieron en los hechos, ya que ello se encuentra en pugna con el citado principio fundamental de culpabilidad y de proscripción de la responsabilidad penal objetiva”.

Ofrece prueba documental y hace reserva de plantear Caso Federal.

II. A su turno, la Representación Fiscal se opone al progreso del recurso incoado advirtiendo que “el apelante reitera los planteos y fundamentos esgrimidos en la etapa de descargo, los que fueron analizados y refutados pormenorizadamente por el Juez Administrativo en los considerandos de la disposición en crisis”.

A continuación, aclara que el régimen legal vigente “en relación al traslado de la mercadería” se encuentra comprometido “por un lado, por la Resolución General 1415/03 AFIP y modificatorias, y por el otro, el establecido en el art. 41 del Código Fiscal de la Provincia de Buenos Aires (T.O. 2011) regulado por la Disposición Normativa 32/06”, agregando que los mismos son “complementarios, más no excluyentes. “Por dicha razón, la sumariada debió contar con la documentación requerida por ambos regímenes confeccionada en debida forma y según las condiciones exigidas” por ARBA, “lo cual no aconteció en autos”. Cita fallo del Tribunal Fiscal (Sala I autos “VOLKSWAGEN ARGENTINA S.A. del 16/10/2014).

En cuanto a la queja vinculada a la falta de afectación al bien jurídico tutelado, expresa que “las infracciones a los deberes formales tienen por finalidad asegurar el regular funcionamiento de la actividad administrativa, tendiente a verificar y fiscalizar el cumplimiento de las obligaciones puestas a cargo de los responsables (conf. Lilian Gurfinkel de Wendy y Eduardo Ángel Russo, ilícitos tributarios, Ed. Depalma, 3° Ed. Actualizada, Año 1993, Buenos Aires, página 168). Ello así, basta la potencialidad del efecto dañoso, al interferir en el debido funcionamiento de la Administración”. Cita en apoyo de su postura jurisprudencia del Tribunal Fiscal de Apelación (Sala III “Urruti Quintana SRL” de fecha 16/07/2013).

En relación a la alegada irrazonabilidad y desproporcionalidad de la multa impuesta, señala que la misma ha sido graduada “teniendo en consideración, además del valor de los bienes transportados, elementos agravantes y atenuantes, conforme artículo 7° del Decreto 325/97 y su fijación se encuentra dentro de la escala legal.

Rechaza la aplicación al presente de la sentencia recaída en el expediente N° 2360-0278698/10 “por tratarse de cuestiones fácticas disímiles”.

Concluye que “la conducta del contribuyente ha sido correctamente encuadrada en la infracción tipificada, y las defensas traídas no han logrado desvirtuar el acto en crisis...”.

Por último, en lo que refiere a la extensión de la responsabilidad solidaria, expresa que “el instituto en materia fiscal reconoce su fuente en la ley (arts. 21, 24 y 63 del Código Fiscal T.O 2011 y modif) y se encuentra en cabeza de quien, o quienes, si bien no resultan obligados directos del impuesto como sujetos pasivos directos del tributo, por la especial calidad que reviste o la posición o situación especial que ocupa, el Fisco puede reclamarle la totalidad del impuesto, multa y recargo adeudado de manera independiente a aquel. Ello por cuanto la ley los coloca en el mismo lugar que el contribuyente principal a efectos del cobro de lo adeudado al Fisco… Se trata de una obligación a título propio por deuda ajena”.

Indica que los “responsables solidarios son aquéllos que administran o disponen de los fondos de los entes sociales y se hallan obligados a cumplir con los deberes tributarios”. Alega que la norma “solo le exige al Fisco la comprobación del efectivo ejercicio del cargo para imputar la responsabilidad. La prueba de la inexistencia de culpa se encuentra en cabeza de los responsables.

Por último, en lo vinculado a la declaración de inconstitucionalidad del art. 21 del Código Fiscal y la aplicación del fallo “Fisco de la Provincia de Buenos Aires s/ Raso Hermanos SAICIFI s/ Juicio de Apremio” de fecha 2/07/2014, advierte que la Suprema Corte de Justicia de esta provincia “no ha conformado mayoría de votos en el citado fallo para pronunciarse en el sentido indicado por los presentantes. Así, la mayoría, compuesta por los Dres. Soria, Hitters de Lázzari y Kogan, no declaró la inconstitucionalidad de la norma sino que compartió -con el voto de la minoría- la resolución del fallo que ha sido la de RECHAZAR el recurso, pero por otros argumentos, sin decir nada de la inconstitucionalidad”. Añade que lo expuesto se ve confirmado por sentencia de la Cámara en lo Contencioso Administrativo de San Martín (en autos “Fisco de la Provincia de Buenos Aires c/Stagno Vicente Félix y otro s/Apremio Provincial” de fecha 12/08/2014), del Juzgado Contencioso Administrativo n° 2 de San Isidro (fallo “Fisco de la Provincia de Buenos Aires c/ Snacks Props S.A. s/Apremio Provincial de fecha 3/10/2014) y de la Cámara de Apelación en lo Contencioso Administrativo de San Nicolás (caratula “Casais Rodolfo Mario y Otra c/Fisco de la Provincia de Buenos Aires s/ Pretensión Anulatoria – Otros juicios” de fecha 4/06/2013).

Destaca que la Cámara de Apelación en lo Contencioso Administrativo de La Plata “ha convalidado la constitucionalidad del régimen de solidaridad tributaria provincial en las actuaciones “YELL Argentina S.A -Meller Comunicaciones S.A y otro c/ Tribunal Fiscal de Apelación s/ Pretensión Anulatoria (12/07/12 Causa 15.129)”.

<u>III.- Voto del Dr. Angel Carlos Carballal:</u> Conforme ha quedado planteada la controversia, corresponde decidir si la Disposición Delegada Nº 9661/19 dictada por la ARBA, resulta ajustada a derecho.

En tal sentido, corresponde ingresar al análisis de la cuestión de fondo, mencionando que la infracción a los deberes formales endilgada a VOLKSWAGEN ARGENTINA S.A. se encuentra originada, atento lo expuesto por el Fisco a fojas 100, a raíz de un control de la “Mercadería en tránsito” llevado a cabo por ARBA en la Autopista Buenos Aires-La Plata (Mano a La Plata), a la altura de la localidad de Guillermo E. Hudson, provincia de Buenos Aires, donde se procedió a verificar que el transporte de la mercadería o bienes conlleve el correspondiente respaldo documental.

En ese sentido, se repara, según surge del Acta de Comprobación R-078 A N° 925995 (agregada a fs. 2) confeccionada el 2 de mayo del año 2016, que los fiscalizadores detuvieron “un vehículo marca FORD, modelo Cargo 1722E, dominio HNV058” conducido por el “Sr. Dieguez Angel Alberto”, el cual les manifestó que se hallaba transportando “mercadería propiedad de la firma Volkswagen Argentina S.A...”, desde el domicilio sito en “Av. Olivo Nº 4114 de la ciudad de Tortuguitas” (Provincia de Buenos Aires) para ser entregada a “AutoHaus S.A” en su domicilio de la localidad de La Plata, Provincia de Buenos Aires, mostrando como documentación respaldatoria de los bienes transportados “Cartas de Porte Nº 201100952451/ 955106/ 951334/ 954582/ 954931/ 953623/ 953529/ 954867 y Remitos “R” Nº 0111-

00010467/68/70/69, Nº 0114-00012258/57 y Nº 0113-00005539/40 de la firma VOLKSWAGEN ARGENTINA S.A….de fecha 08, 14, 20, 21, 27, 28 y 29/04/2016… no exhibe COT y no registra haber tramitado remito electrónico..." incurriendo así en la comisión de la infracción tipificada en el art. 82 del Código Fiscal, a partir de haber infringido las disposiciones contenidas en el art. 41 del citado Cuerpo y D.N. Serie "B" 32/2006 (to RN 14/11 y modif).

Paso seguido el conductor del camión procedió a realizar un inventario de la mercadería transportada, la cual consistía en "6 Amarok y 2 Suran" por un valor total estimado de $ 4.700.000.

Para la Autoridad de Aplicación, la situación descripta implicó atribuirle a la firma VOLKSWAGEN ARGENTINA S.A., en el carácter de "propietario de los bienes transportados", una conducta infraccional por motivo de quebrantar el artículo 41 del Código Fiscal (texto según Ley N° 14.394), según se desprende de la integridad de la Disposición, aplicándole una multa de pesos ochocientos noventa y tres mil ($ 893.000) de acuerdo a la sanción establecida en el segundo párrafo del artículo 82 del mismo Código. A los fines de esclarecer el asunto, resulta importante recordar lo establecido por la legislación vigente al momento de labrarse el Acta de Comprobación (mayo/2016).

Así parto por destacar lo que dispone el artículo 41 del Código Fiscal (en su texto vigente a la fecha del hecho, según Ley N° 14.394), el cual reza: *"El traslado o transporte de bienes en el territorio provincial deberá encontrarse amparado por un código de operación de traslado o transporte, cualquiera fuese el origen y destino de los bienes./ El referido código deberá ser obtenido por los sujetos obligados a emitir los comprobantes que respaldan el traslado y entrega de bienes, o por el propietario o poseedor de los bienes, en forma gratuita, previo el traslado o transporte por el territorio provincial, mediante el procedimiento y en las condiciones que establezca la Autoridad de Aplicación./ Quienes realicen el traslado o transporte de los bienes deberán exhibir e informar ante cada requerimiento de la Autoridad de Aplicación, el código de operación de traslado o transporte que ampara el tránsito de los mismos. El incumplimiento de la obligación prevista en el presente artículo por parte del propietario de la mercadería será sancionado de acuerdo a lo establecido en el Título X de este Código. Los demás supuestos serán reprimidos de conformidad a lo establecido en el artículo 60 del presente."*.

Dicho Título X del citado Cuerpo, específicamente en su artículo 82, dispone -en su parte pertinente- lo siguiente: *"...En aquellos supuestos en los cuales la ausencia de documentación no fuera total, la Autoridad de Aplicación podrá optar entre aplicar la sanción de decomiso o una multa de entre el quince por ciento (15%) y hasta el treinta por ciento (30%) del valor de los bienes transportados, aunque en ningún caso podrá ser inferior a la suma de pesos mil quinientos ($1.500)..."* (Texto ordenado según Ley Impositiva 14.553 vigente a partir del 1/1/2014)

En tanto que el artículo 21 de la Disposición Normativa Serie "B" Nº 32/2006 (t.o. por Resolución Normativa N° 14/2011) exigía: *"...Hasta tanto esta Autoridad de*

Aplicación disponga lo contrario, el cumplimiento de la obligación prevista en la presente deberá observarse, exclusivamente, cuando se verifiquen las siguientes condiciones: 1.- Se transporten o trasladen por tierra: 1.1. Alguna de las especies de bienes que se detallan en los Anexos correspondientes que forman parte de la presente, de acuerdo a las condiciones establecidas en los mismos o, 1.2. Bienes distintos de aquellos a los que se hace referencia en el subinciso 1.1, cuyo valor sea igual o superior a la suma de pesos treinta mil ($30.000), o cuyo peso sea igual o superior a cuatro mil quinientos kilogramos (4.500 kg.)...". De toda la normativa transcripta surge la obligatoriedad que recae -en este caso concreto- sobre el propietario de la mercadería de obtener, en cada traslado que realice en el territorio de la provincia de Buenos Aires (siempre que se presenten los requisitos del párrafo que antecede), el código de operación de traslado o transporte (COT).

Cabe manifestar que del Acta de Comprobación (adunada a fs. 2) se verifican los extremos necesarios para que proceda la aplicación de la multa, a partir de haberse constatado por intermedio de los agentes inspectores -en dicho instrumento público señalado- la falta de exhibición del código de operación de traslado o transporte (COT) pertinente, aunque con documentación parcial de respaldo (remito manual y cartas de porte).

Ahora bien, en relación a las defensas alegadas por la sociedad, cabe desestimar -en primer lugar- la falta de afectación del bien jurídico tutelado, consistente en alegar (sin desconocer la falta de generación de COT) que de la documentación acompañada "surgieron los datos esenciales de las operaciones, como el detalle de la mercadería transportada, su identificación, los datos de su destinatario final y de su propietario (cfr. CUIT, domicilios relevados, etc)", por motivo de que la sola ausencia de generación/exhibición de COT vulnera lo dispuesto por el artículo 41 del C.F., sin que se advierta la existencia de algún elemento que pueda dar lugar a considerar y calificar como leve o insignificante la lesión, en los términos del art. 71 del C.F. Nótese por ejemplo que la omisión en la que incurre la firma, sin haberse detectado en ruta por la fiscalización, hubiese impedido el conocimiento fiscal de la circulación de los bienes al no haberse registrado su transporte en el sistema informático de la Agencia .

En tal sentido, puede advertirse que el incumplimiento a un deber formal podrá ser castigado aun duramente (clausura, decomiso de mercadería, cuantiosas multas) cuando por sus características produzcan un daño evidente e importante al bien jurídico tutelado, esto es, las facultades de verificación y fiscalización de la Administración Tributaria.

Que ha sido clara nuestra más alta jurisprudencia respecto de la importancia del cumplimiento de los deberes formales por parte de los contribuyentes y demás obligados: *"...no se nos escapa la importancia innegable que reviste, en materia fiscal, la emisión, registración y conservación de los comprobantes y demás documentos respaldatorios de todas las operaciones, en especial las comerciales, que realizan los contribuyentes de los diversos tributos, puesto que se hallan ligadas, en forma más o menos directa, a la determinación de sus obligaciones*

sustantivas... la sujeción de los particulares a los reglamentos fiscales constituye el núcleo sobre el que gira todo el sistema económico y de circulación de bienes, a lo que se agrega que la tan mentada equidad tributaria se tornaría ilusoria de no mediar, al menos, el cumplimiento de los deberes formales establecidos en cabeza de quienes tengan responsabilidad impositiva (Fallos: 314:1376; 316:1190) ... pues aunque se trate de un incumplimiento a deberes formales, es sobre la base -al menos de la sujeción a tales deberes que se aspira a alcanzar el correcto funcionamiento del sistema económico, la erradicación de circuitos marginales de circulación de los bienes y el ejercicio de una adecuada actividad fiscalizadora, finalidad que, en sí, se ve comprometida por tales comportamientos..." (del dictamen del Procurador General que la Corte hace suyo en autos "A.F.I.P. c. Povolo, Luis D.", Sentencia del 11/10/2001).

Por lo expuesto, es evidente que la infracción se ha tipificado al momento de efectivizarse el transporte cuya verificación y fiscalización se intentara por inspectores de la Agencia de Recaudación y cuyo accionar se viera obstaculizado por la falta de la documentación exigida por las normas fiscales para el transporte de mercaderías. Entiendo que dicho extremo, sumado a la importancia y valor de la mercadería transportada, impide hablar de insignificancia o bagatela, recordando asimismo que el desmedro al bien jurídico tutelado en este tipo de infracción formal, no puede ser subsanado mediante emisiones extemporáneas al transporte mismo (En igual sentido, CSJN "Guido, Mario Marcelo s/ apelación clausura (D.G.I.)", Sentencia del 4 de mayo de 1993).

Paralelamente, tampoco puede descartarse la existencia del elemento subjetivo, el que al menos bajo una evidente negligencia, se verifica en el accionar de la empresa.

En cuanto a la cuantía de la sanción, se observa que la Autoridad aplicó una multa por la suma de $ 893.000, la cual resulta equivalente al 19 % del valor total de la mercadería trasladada ($ 4.700.000), valuación que -vale resaltar- no ha sido cuestionada por la firma.

Considero que debe merituarse indudablemente un elemento trascendental que si bien carece de valor suficiente como eximente de sanción, sí debe ser considerado como un importante atenuante. Me refiero, concretamente, a la exhibición ante la fiscalización de remitos físicos y cartas de porte, de los que surgen los datos esenciales de las operaciones, como el detalle de la mercadería transportada, su identificación, los datos de su destinatario final y de su propietario.

Sin embargo, tal elemento se desnaturaliza al reparar en la cantidad de antecedentes por infracciones análogas de la empresa, en los que este Cuerpo ha intervenido recientemente (Sala I, Registro 2353; Sala III, Registros 4455, 4458, Sala II Registros 3101, 3103, 3120, 3137, 3142, 3163, entre tantos otros); lo que lleva a concluir sobre una clara decisión empresaria de ignorar este deber formal, violentando de esta manera claras normas provinciales que la obligan a su cumplimiento.

Por ello, si bien esta Instrucción ha mantenido en aquellos antecedentes el criterio de reducir las sanciones aplicadas al mínimo de la escala legal, notando la reiteración de omisiones punibles de la firma, es que se entiende pertinente ratificar la razonable cuantía de la sanción en relación a la infracción constatada, recordando lo sostenido por la Corte Suprema de Justicia de la Nación, en cuanto que las multas de carácter fiscal no funcionan como una indemnización del daño sufrido por la administración sino como una sanción ejemplarizante para lograr el acatamiento a las leyes que, de otro modo, serían impunemente burladas (Fallos: t. 185, p. 251; t. 171 p. 366).

Que, por otro lado, frente al planteo de inconstitucionalidad de normas del Código Fiscal, cabe recordar que tal análisis exorbita los límites de la competencia en razón de la materia de este Cuerpo, ello por imperio de los artículos 12 del Código Fiscal y 14 del Decreto Ley 7603/70.

Que sentado lo que antecede, corresponde abocarse al análisis de aquellos agravios vertidos por los Sres. Gustavo Luis Dozo y Hernán Pablo Vázquez en el recurso de apelación, vinculados a la solidaridad -en materia sancionatoria- involucrada en autos.

Sobre el punto, se advierte que -recientemente- la Suprema Corte de Justicia de la Provincia tuvo oportunidad de abordar la problemática vinculada a la constitucionalidad del sistema de responsabilidad solidaria trazado hace 25 años por el Código Fiscal (En autos “Toledo, Juan Antonio contra A.R.B.A. Incidente de revisión”, Sentencia del 30 de agosto del 2021 y en autos “Fisco de la Prov. de Bs. As. C/ Insaurralde, Miguel Eugenio y ot. s/ Apremio. Recurso extraordinario de inaplicabilidad de ley” (A. 71.078) y “Casón, Sebastián Enrique c/ Fisco de la Provincia de Buenos Aires s/ Pretensión anulatoria. Recurso extraordinario de inaplicabilidad de ley” (A. 72.776), ambos del 31 de agosto de 2021), declarando por mayoría la inconstitucionalidad e inaplicabilidad de los artículos 21, 24 y 63 del Código Fiscal.

Tal extremo configura la hipótesis habilitante para que este Tribunal ejerza la facultad que le confiere el artículo 12 del mismo Código (*“Los órganos administrativos no serán competentes para declarar la inconstitucionalidad de normas tributarias pudiendo no obstante, el Tribunal Fiscal, aplicar la jurisprudencia de la Corte Suprema de Justicia de la Nación o Suprema Corte de Justicia de la Provincia que haya declarado la inconstitucionalidad de dichas normas”*).

Haciendo mérito de ello, coincido con el criterio resolutivo del antecedente “Toledo” estrictamente en materia sancionatoria (artículo 63 del Código Fiscal), asumiendo como propios los argumentos expuestos en los antecedentes citados para declarar esta norma inoponible en el caso evaluado, al atentarse contra el principio de la personalidad de la pena, analizando aquí la cuestión, en el contexto penal correspondiente. Se encuentra unánimemente receptado por la doctrina y jurisprudencia en la materia, que las infracciones tributarias y su régimen sancionatorio tienen naturaleza penal. Así lo ha planteado desde antiguo la Corte

Suprema de Justicia de la Nación (Fallos: 183:216, de fecha 19/09/36), y sostenido férreamente desde el año 1968 (autos “Parafina del Plata S.A.”, fallado el 02/09/68, publicado en L.L. 133-449) hasta la actualidad, teniendo una jurisprudencia invariable en lo concerniente a la naturaleza jurídica penal de los ilícitos tributarios y, en consecuencia, entendiendo procedente la aplicación a dichas infracciones de los principios que rigen el derecho penal, sobre todo aquellos de raigambre Constitucional.

Por ello, entiendo que debe dejarse sin efecto la solidaridad endilgada a los Sres. Gustavo Luis Dozo y Hernán Pablo Vázquez, lo que así voto.

POR ELLO, VOTO: 1º) Hacer lugar parcialmente al recurso de apelación interpuesto por la Dra. María Eugenia Bianchi, en carácter de apoderada de “VOLKSWAGEN ARGENTINA S.A.” y de los Sres. Hernán Pablo Vázquez y Gustavo Luis Dozo, contra la Disposición Delegada SEATyS Nº 9661/19. **2º)** Dejar sin efecto la responsabilidad solidaria declarada por el artículo 4° del acto apelado, respecto de los Sres. Hernán Pablo Vázquez y Gustavo Luis Dozo. **3º)** Confirmar en lo demás el acto apelado, en cuanto ha sido materia de agravio. Regístrese, notifíquese a las partes y al Señor Fiscal de Estado. Cumplido ello, devuélvase.

Voto del Cr Rodolfo Dámaso Crespi: Expreso mi adhesión a lo resuelto por el Vocal Instructor conforme lo he sostenido en numerosos antecedentes, remitiendo, en particular a los voto emitidos en Sala II, sentencias de fechas 12/11/2021 y 14/12/2021, Registros 3102 y 3137, respectivamente, lo que así declaro.

Voto del Dr Pablo Germán Petraglia: Adhiero al voto del Dr Angel Carlos Carballal.

POR ELLO, SE RESUELVE: 1º) Hacer lugar parcialmente al recurso de apelación interpuesto por la Dra. María Eugenia Bianchi, en carácter de apoderada de “VOLKSWAGEN ARGENTINA S.A.” y de los Sres. Hernán Pablo Vázquez y Gustavo Luis Dozo, contra la Disposición Delegada SEATyS Nº 9661/19. **2º)** Dejar sin efecto la responsabilidad solidaria declarada por el artículo 4° del acto apelado, respecto de los Sres. Hernán Pablo Vázquez y Gustavo Luis Dozo. **3º)** Confirmar en lo demás el acto apelado, en cuanto ha sido materia de agravio. Regístrese, notifíquese a las partes y al Señor Fiscal de Estado. Cumplido ello, devuélvase.

Digitally signed by CARBALLAL Angel Carlos
Date: 2024.02.26 13:35:20 ART
Location: Provincia de Buenos Aires

Angel Carballal
Vocal
Tribunal Fiscal de Apelación

Digitally signed by CRESPI Rodolfo Damaso
Date: 2024.02.26 18:44:40 ART
Location: Provincia de Buenos Aires

Rodolfo Crespi
Vocal titular
Tribunal Fiscal de Apelación

Digitally signed by PETRAGLIA Pablo German
Date: 2024.03.07 07:11:18 ART
Location: Provincia de Buenos Aires

Pablo Germán Petraglia
Conjuez Art. 8 LEY 7603
Tribunal Fiscal de Apelación

Digitally signed by MAGNETTO María Adriana
Date: 2024.03.07 11:28:11 ART
Location: Provincia de Buenos Aires

María Adriana Magnetto
Secretaria
Tribunal Fiscal de Apelación

Digitally signed by GDE BUENOS AIRES
DN: cn=GDE BUENOS AIRES, c=AR, o=MINISTERIO DE JEFATURA DE GABINETE DE MINISTROS BS AS, ou=SUBSECRETARIA DE GOBIERNO DIGITAL, serialNumber=CUIT 30715471511
Date: 2024.03.07 11:28:24 -03'00'

GOBIERNO DE LA PROVINCIA DE BUENOS AIRES

2024 - Año del 75° Aniversario de la gratuidad universitaria en la República Argentina

Providencia

Número: PV-2024-07880387-GDEBA-TFA

LA PLATA, BUENOS AIRES
Jueves 7 de Marzo de 2024

Referencia: Corresponde al Expte N°2360-375300/16 "VOLKSWAGEN ARGENTINA S.A."

Se deja constancia que la sentencia dictada bajo GEDO INLEG-2024-07872983-GDEBA-TFA, ha sido firmada conforme a lo dispuesto en el Acuerdo Extraordinario N° 96/20 y registrada en esta Sala II bajo el N° 3459 .-

Digitally signed by GDE BUENOS AIRES
DN: cn=GDE BUENOS AIRES, c=AR, o=MINISTERIO DE JEFATURA DE GABINETE DE MINISTROS BS AS, ou=SUBSECRETARIA DE GOBIERNO DIGITAL, serialNumber=CUIT 30715471511
Date: 2024.03.07 11:45:31 -03'00'

María Adriana Magnetto
Secretaria
Tribunal Fiscal de Apelación

Digitally signed by GDE BUENOS AIRES
DN: cn=GDE BUENOS AIRES, c=AR, o=MINISTERIO DE JEFATURA DE GABINETE DE MINISTROS BS AS, ou=SUBSECRETARIA DE GOBIERNO DIGITAL, serialNumber=CUIT 30715471511
Date: 2024.03.07 11:45:22 -03'00'