



GOBIERNO DE LA PROVINCIA DE BUENOS AIRES

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

Sentencia TFABA

Número:

Referencia: Corresponde expte nro 2360-94157/2024 -- "FRAVEGA S.A.C.I.E.I."

AUTOS Y VISTOS: el expediente número 2360-94157, del año 2024, caratulado "FRAVEGA S.A.C.I.E.I."

Y CONSIDERANDO: Se elevan las actuaciones a este Tribunal (fojas 126), con motivo del recurso de apelación interpuesto a fojas 2/17 del Alcance 1 -que corre agregado a fs. 125- por el Dr. Juan Manuel Álvarez Echagüe como apoderado de la firma "FRAVEGA S.A.C.I.E.I." y de los Sres. Luciano González Lobo y Liliana Fravega, contra Disposición Delegada SEATyS Nº 3369 dictada con fecha 16 de abril de 2024 por el Departamento Fiscalización Presencial II de la Agencia de Recaudación de la Provincia de Buenos Aires (ARBA).

Mediante el citado acto (fojas 115/122) se sanciona a la firma del epígrafe y se aplica una multa (art. 3º) equivalente a la suma de pesos seis millones cuatrocientos mil (\$ 6.400.000) por haber incurrido en la infracción tipificada en el artículo 82 del Código Fiscal (t.o. 2011), en cuanto se constató el traslado de bienes dentro del territorio provincial sin exhibir ni informar un Código de Operación de Traslado ni Remito Electrónico en las formas y condiciones que establece la Autoridad de Aplicación, infringiéndose la disposición del art. 41 del Código Fiscal (y modif.), reglamentado por la R.N. Nº31/19 (art. 2º). Por último, conforme lo normado por el art. 63 del mismo plexo normativo, se extiende la responsabilidad solidaria (art. 4º) a los Sres. Liliana Mónica Fravega y Luciano González Lobo.

A fojas 129 se adjudica la causa para su instrucción a la Vocalía de 6ta Nominación a cargo del Cdor. Rodolfo Dámaso Crespi, haciéndose saber que conocerá en la

misma la Sala II de este Tribunal.

A fojas 134 se corre el traslado del recurso de apelación a la Representación Fiscal, obrando a fojas 138/143 la pertinente contestación.

A fs 145 se hace saber que la Sala II se encuentra integrada con el Cr Rodolfo Dámaso Crespi, Vocal de la 6ta Nominación, conjuntamente con el Dr Angel Carlos Carballal en carácter de Vocal subrogante (conforme Acuerdo Extraordinario N° 100/22), y con el Dr Franco Osvaldo Luis Gambino en carácter de conjuez (conforme Acuerdo Ordinario N° 65/24, Acuerdo Extraordinario N° 102/22 y Acta N° 21/25). Asimismo se provee la prueba ofrecida rechazándose la testimonial por resultar innecesaria para la resolución de la causa y teniéndose presente la documental acompañada oportunamente (conf. art.124 último párrafo del Código Fiscal, t.o. 2011 y modif.).

Y CONSIDERANDO: I.- En primer lugar, la recurrente resalta que la firma ha cumplido siempre con sus obligaciones fiscales y que nunca ha sido sancionada por incumplimiento a los deberes formales ni materiales.

Luego, pide se declare la nulidad del acta y del procedimiento llevado a cabo por incumplimiento del art. 85 del Código Fiscal. Considera que se ha violado su derecho a la defensa, al realizarse imputaciones genéricas, contradictorias, sin especificar los documentos que poseía el transportista ni tampoco por qué se infringe la normativa vigente. Estima que no se ha dado debida motivación al acto apelado.

Agrega que en el acta se manifiesta que el inventario arrojó por resultado 64 unidades en la carga, más -luego- se señala que el camión se encuentra precintado con imposibilidad de ver la carga, lo que resulta incongruente. Aduce que es falaz que los precintos no coinciden con los mencionados en la hoja de ruta.

Realiza una reseña de los hechos e indica que el COT que se adjuntó al momento del descargo ya había sido exhibido al momento de la inspección –igual que la hoja de ruta-.

Analiza la naturaleza jurídica de las actas de constatación y postula que las mismas no revisten la calidad de instrumento público, sino de un acto administrativo que goza de presunción de legitimidad. Cita doctrina y jurisprudencia y concluye que no resulta necesaria la redargución de falsedad para decretar su nulidad.

Afirma que no surge del acta que se haya acreditado el elemento subjetivo (dolo o culpa) de la sanción y que las acciones tipificadas deben ser llevadas a cabo por el imputado con intención de impedir u obstaculizar las facultades de verificación. Opone que en el caso no ha existido dolo, sino mera negligencia, la que resulta

insuficiente para la aplicación de la sanción.

Advierte que no ha existido consumación de la infracción en tanto las mercaderías han sido transportadas con la documentación respaldatoria exigida por ARBA –con COT- y que lo informado en la hoja de ruta es correcto.

Sostiene que el art. 82 del Código Fiscal es una norma penal en blanco, y por ello deviene inconstitucional. Cita doctrina y jurisprudencia.

Asevera que la conducta de la fiscalizada no ha ocasionado afectación sustancial de las facultades de verificación e inspección (bien jurídico tutelado) y que la mercadería transportada tenía toda la documentación conforme a derecho, de manera que si existiera un leve error -por ejemplo, en el número de precinto-, devendría de aplicación el principio de bagatela. Trae doctrina y jurisprudencia respecto del principio de proporcionalidad.

En párrafo aparte, desarrolla los agravios en punto a la extensión de responsabilidad, requiriendo la inconstitucionalidad de las normas del Código Fiscal, al considerar que la misma es subjetiva. Manifiesta que la normativa aplicable es la Ley 19.550. Cita y analiza los precedentes “Raso” y “Toledo”, y pide se decrete la nulidad del procedimiento llevado a cabo.

Ofrece prueba documental, testimonial y hace reserva del Caso Federal.

II.- A su turno, la Representación Fiscal, advierte que los pedidos de inconstitucionalidad efectuados resultan una cuestión vedada, conforme la prohibición contenida en el art. 12 del Código Fiscal y que los agravios traídos, resultan una reiteración de los planteos esbozados en las etapas anteriores, los que fueron refutados de manera acabada. Cita jurisprudencia.

En relación con el pedido de nulidad expone que la Agencia de Recaudación ha respetado las etapas y requisitos legales en el procedimiento instado para emitir un acto válido y eficaz, no existiendo nulidad por la nulidad misma.

Sostiene, que en los considerandos de la Disposición apelada se exponen los sustentos fácticos y legales que brindan fundamento a la causa del sumario y la consecuente aplicación de la sanción, explayándose en los motivos que le dieron origen y las normas aplicables, que hacen a su motivación.

En cuanto al argumento de la existencia de irregularidades en el acta, remite a los dichos del juez administrativo, los que transcribe.

Menciona que en la citada acta se han configurado todas las formalidades de ley, que no ha sido redargüida de falsedad ni rubricada en disconformidad por el

conductor del vehículo. Sostiene que se ajusta a derecho y acredita el incumplimiento que genera la infracción al haber sido verificada por los inspectores en el momento de ser interceptado el transporte y solicitado la documentación no exhibida. Refiere que el cuestionamiento vinculado al inventario no causa perjuicio, en tanto el Fisco tomó por válida la descripción del Remito "R" presentado por el chofer.

Trascribe la descripción de los hechos que motivaron la infracción contenida en el Acta, y concluye que ellos confirman que la conducta de la sumariada encuadra en la infracción tipificada, es decir, en el traslado de la mercadería sin el respectivo código de operaciones de traslado que la ampare, ni registro de remito electrónico. Desacredita la defensa basada en la presentación posterior de documentación durante las actuaciones, destacando que la conducta tipificada es instantánea y se consuma al momento del requerimiento por parte de la inspección.

Refuta la defensa de la ausencia de afectación a las facultades de verificación y fiscalización y destaca que las infracciones a los deberes formales tienen por finalidad asegurar el regular funcionamiento de la actividad administrativa, de manera que basta la potencialidad del efecto dañoso, al interferir en el debido actuar de la administración, para lesionar el bien jurídico tutelado. Cita jurisprudencia del Cuerpo.

Recuerda que estas infracciones son de tipo objetivo, no requiriendo la investigación previa del elemento intencional y que no se ha acreditado la existencia de caso fortuito, fuerza mayor o culpa ajena para eximirse de la sanción aplicada.

En punto al exceso de punición indica que la multa se estableció en el mínimo legal previsto en el segundo párrafo del art. 82 del Código Fiscal y que se ha tomado como base el valor de la mercadería, el cual no ha sido cuestionado por el recurrente. Afirma que la aplicación del principio de bagatela deviene improcedente en tanto ha quedado acreditado el perjuicio.

Respecto a la invocada naturaleza penal de las infracciones y a la solicitud de aplicación de sus principios, recuerda la autonomía del Derecho Tributario gracias a la cual puede su sistema sancionatorio apartarse del Derecho Penal. Concluye que la multa luce ajustada a derecho.

En otro orden, con respecto a los agravios incoados contra la responsabilidad solidaria extendida, comienza señalando que esta reconoce su fuente en la ley (Arts. 21, 24 y 63 del Código Fiscal) y se encuentra en cabeza de quienes, si bien no resultan obligados directos, por la calidad que revisten o la posición o situación especial que ocupan, el Fisco puede reclamarles la totalidad de las multas. Afirma

que bajo la legislación provincial, los solidarios responden sin necesidad de probar intención dolosa o culposa, tal como lo establece el art. 63 del Código. Explica que son ellos quienes a través de su actividad administran la voluntad empresarial por lo que, ante una manda legal, deben prever las consecuencias de su inacción y dirigir su accionar a efectos de evitar un incumplimiento. Citan jurisprudencia.

En punto a la referencia al fallo “Fisco c/ Raso” señala que él no se declaró la inconstitucionalidad del artículo 21 del Código Fiscal, sino que se limitó a rechazar el recurso por aspectos atinentes a su admisibilidad como tal.

Respecto a la doctrina del fallo “Toledo”, recuerda que la declaración de inconstitucionalidad de una norma tiene efectos *inter partes*, lo que implica la inaplicabilidad de la norma declarada inconstitucional exclusivamente al caso concreto. Remarca que la atribución de responsabilidad ha sido ajustada a derecho.

Entiende que son improcedentes los agravios vertidos, los que pide se rechacen.

III.- Voto del Cr Rodolfo Dámaso Crespi: Que, tal como ha quedado delineada la controversia en la presente instancia, corresponde establecer si –en función de los agravios incoados por la apelante– la Disposición Delegada SEATyS N° 3369 dictada con fecha 16 de abril de 2024 por el Departamento de Fiscalización Presencial II de la Agencia de Recaudación de la Provincia de Buenos Aires, se ajusta a derecho.

De manera preliminar, frente al planteo introducido por la Representación Fiscal tendiente a poner en tela de juicio el cumplimiento por parte del recurrente del recaudo formal establecido en el artículo 120 del Código Fiscal vigente -vinculado a la suficiencia técnica de los agravios expresados por éstos-, si bien las defensas en cuestión pueden resultar similares a aquellas formuladas en la instancia administrativa de descargo (máxime, si han sido rechazadas en esa instancia), en el caso, las opuestas mediante el recurso en tratamiento se dirigen clara y precisamente a controvertir la disposición apelada ante este Tribunal (y los fundamentos que sustentan en definitiva la sanción aplicada por intermedio de ésta). Conforme lo expuesto, corresponde no hacer lugar al rechazo *in limine* del recurso solicitado por la Representación Fiscal, lo que así declaro.

Con respecto a los agravios de inconstitucionalidad formulados, es menester recordar que a los órganos administrativos les está vedado producir una declaración de tal envergadura, la que se encuentra reservada al Poder Judicial (artículo 12 del Código Fiscal t.o. 2011), pudiendo aplicar solamente la jurisprudencia de la Corte Nacional o Provincial que haya declarado la inconstitucionalidad de la Ley involucrada, sin que se invoquen precedentes que así lo permitan.

En punto al pedido de nulidad del acta de comprobación y del acto emitido en consecuencia, adelanto su inconducencia.

Al respecto, cabe señalar que el artículo 128 del Código Fiscal (T.O 2011), dispone que la procedencia de la nulidad del acto se origina por la ausencia de los requisitos (formales y sustanciales) contemplados de forma detallada por los artículos 70 y 114. Dichas condiciones que debe presentar el acto sancionatorio, resultan ineludibles y esenciales para que sea considerado válido y eficaz y que cause los efectos jurídicos propios.

Se ha dado justificación, explicación a la pretensión fiscal, se ha referenciado la normativa que le da sustento, con ponderación de los elementos existentes en el expediente, recabados por el Fisco y adjuntados con el descargo por la firma de marras. Es claro, entonces, que no puede reconocerse vicio o desmedro alguno en el proceder fiscal o en el contenido del acto.

Asimismo, se ha cumplido con la etapa procedimental en la el que administrado ha presentado su descargo y el Fisco analizado el mismo, con lo cual no es posible sostener que se llevó adelante un proceso sancionatorio arbitrario.

Respecto al vicio en la causa y la ausencia de identificación normativa planteada, es dable señalar que surge del acta cuestionada que la firma *“...no exhibe ni informa Código de Operación de Traslado ni Remito Electrónico, infringiendo lo dispuesto por el artículo 41 del Código Fiscal de la Provincia de Buenos Aires, Ley N° 10.397, T.O. 2011 y modificatorias, la Resolución Normativa N° 31/19 y el artículo 621 de la DN Serie B N° 01/04 y modificatorias...”*. Asimismo, expresamente dispone que la conducta constatada configura la infracción prevista en el art. 82 del Código Fiscal, reglamentado por el art. 21 de la RN 31/19, correspondiendo la sanción de multa.

Ante el pedido de nulidad por la existencia de incongruencias en el acta, es dable señalar que el inspector completó el acta de la siguiente manera: destinó el campo número 4 para describir el contenido del camión según remito y bajo conformidad del chofer, para poder inferir el valor de la mercadería, y luego aclaró la especial circunstancia de la existencia de precintos de acero que imposibilitaban la apertura, en el campo destinado a “OTRO SI DIGO”.

Respecto al agravio referido a la naturaleza jurídica del acta, cuestionando la presunción de legitimidad del contenido que de ella surge, y su consiguiente valor probatorio, debo destacar que tanto la doctrina como la jurisprudencia han reconocido a las Actas Administrativas labradas por los agentes fiscales en ejercicio de sus funciones el carácter de instrumentos públicos por reunir las condiciones que exige el (ahora) artículo 289 inc. b del Código Civil y Comercial de la Nación, es

decir, *“funcionarios públicos con los requisitos que establecen las leyes”* (ley 26.994, vigencia 1/08/2015). En conclusión, el acta hace plena fe *“...a) en cuanto a que se ha realizado el acto, la fecha, el lugar y los hechos que el oficial público enuncia como cumplidos por él o ante él hasta que sea declarado falso en juicio civil o criminal”* (art. 296 del CCC), lo que no fue llevado a cabo por el apelante (TFABA, Sala II, “Grupo Peñaflor S.A.” –según mi voto-, sentencia del 26/07/2018, Registro 2685).

En base a lo expuesto, no verifico la existencia de vicio que signifique la desatención de los elementos que hacen a la validez formal del acto y del que derive una situación de indefensión. Más, cuando ni siquiera se encuentra controvertido el contenido de la carga o el valor de las mercaderías que menciona el acta, lo que denota una discrepancia con el criterio fiscal respecto a la aplicación de la norma involucrada, no tratándose de un vicio formal que amerite la declaración de nulidad que persigue.

Con referencia a la supuesta violación del derecho de defensa, observo que la parte impugnante ha podido ejercer el mismo en todo momento y presentar sus defensas y prueba. Se ha expuesto que las nulidades procesales requieren un perjuicio concreto para alguna de las partes, porque cuando se adopta en el solo interés formal del cumplimiento de la ley, importa un manifiesto exceso ritual no compatible con el buen servicio de justicia (CSJN Fallos 311:2337 entre otros).

De conformidad a lo expuesto, se advierte del contenido del acta de comprobación que la misma posee los elementos básicos que permiten tener por configurada la infracción que ha servido de antecedente y fundamento del acto apelado, lo que así declaro.

Corresponde analizar la conducta de la firma de marras y examinar los agravios de fondo esbozados por la recurrente. En tal sentido, cabe traer a colación que la infracción a los deberes formales atribuida a la firma del epígrafe se basa en el control de la “Mercadería en tránsito” llevado a cabo por el Fisco el 8 de enero de 2024 en la Autopista Buenos Aires - La Plata (a la altura del peaje de Hudson), a los efectos de verificar el transporte de la mercadería o bienes con el correspondiente respaldo documental.

A fojas 4 obra el Acta de Comprobación por la que se deja constancia que los fiscalizadores intervinientes procedieron a interceptar un vehículo marca IVECO, modelo 170E22, dominio MHN051, conducido por el Sr. Roberto Juan José, chofer de la empresa “Transportes LUCAR SRL”, quien trasladaba mercadería de propiedad de la firma “FRÁVEGA S.A.C.I.E.I.”, desde el domicilio sito en la calle Puente del Inca N° 2050 de la Localidad Carlos Spegazzini, hasta el domicilio sito en calle 9 de Julio N° 563 de la localidad de Tandil, ambos de la Provincia de Buenos

Aires, para ser entregada a la firma "FRAVEGA S.A.C.I.E.I."

Al requerir al conductor la documentación respaldatoria de los bienes transportados, exhibe Remito R N° 3698-00002877, emitido con fecha 05 de enero de 2024 por la firma de marras. Expone que no exhibe ni informa C.O.T. ni Remito Electrónico, infringiendo lo dispuesto por el art. 41 del Código Fiscal, la Resolución Normativa N° 31/2019 y el art. 621 de la D.N. Serie B N°1/2004. Agrega que la conducta verificada configura la infracción prevista en el artículo 82 del Código Fiscal (reglamentado por el art. 21 de la RN 31/19). Asimismo los inspectores intervinientes efectuaron un inventario de los bienes transportados, consignándose "...64 unidades (máquinas, aparatos y material eléctrico, y sus partes, aparatos de grabación, reproducción de sonido, aparatos de grabación y reproducción de imagen y sonido en televisión, y las partes y accesorios de estos aparatos; descripción total: AA, termotanque, heladera Samsung, ventilador Axel y otros"; mercadería que asciende a un valor aproximado de \$ 32.000.000 –estableciendo la multa en el mínimo legal-.

No obstante, al pie del acta, se aclara en un "OTRO SI DIGO" que: *"el camión se encuentra precintado, los mismos son de acero, imposibilitando ver la carga, los números de los mismos son: 195075, 149217 y otros 2 no visibles"*. Se aclara que, asimismo, difieren de los mencionados en hoja de ruta 210656/841.

En este punto, cabe recordar que, el Art. 41 del Código Fiscal, establece: "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 al 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 subrayado me pertenece)

Por su parte, el artículo 82 (según ley 15.479) establece que: *"Serán objeto de decomiso los bienes cuyo traslado o transporte, dentro del territorio provincial, se realice sin la documentación respaldatoria que corresponda, con documentación respaldatoria parcial y/o que no se ajuste a la forma, modo y condiciones que exija la Autoridad de Aplicación. En aquellos supuestos en que el traslado o transporte a que refiere el primer párrafo de este artículo se realice con documentación respaldatoria parcial y/o que no se ajuste a la forma, modo y condiciones exigidas, la Autoridad de Aplicación podrá optar entre aplicar la sanción de decomiso o una multa graduable entre el veinte por ciento (20 %) y el cincuenta por ciento (50 %) del valor de los*

bienes transportados, no pudiendo la misma ser inferior a la suma de pesos ciento cuarenta y siete mil seiscientos (\$147.600)...” .

De la normativa transcripta surge la obligación de obtener el código de operación de traslado o transporte (COT) en cada desplazamiento de bienes que se realice en el territorio de la provincia de Buenos Aires (siempre que se presenten los requisitos del párrafo que antecede), que recae -en este caso concreto- sobre el propietario de la mercadería. Ergo, su ausencia ha sido evaluada por el legislador como un hecho lesivo del bien jurídico tutelado, habida cuenta que el hecho de obstaculizar la tarea tendiente a verificar y fiscalizar el acatamiento de las obligaciones a cargo de los contribuyentes o responsables mediante el incumplimiento de estos deberes formales, ocasiona un daño cuya represión se encuentra contemplada en la ley.

La parte recurrente como defensa, sostiene la improcedencia de la multa aplicada por el Fisco, bajo el argumento que la mercadería se encontraba amparada por un COT o remito electrónico (ver fs. 34/35), emitido el 5 de enero de 2024, es decir, con anterioridad al viaje en cuestión.

Abocado al análisis de la controversia expuesta sobre el punto, adelanto que asiste razón a la postura fiscal, en la medida que se no se corrobora la **correlación necesaria entre la documentación acompañada**, y el remito “R” exhibido en oportunidad de la inspección.

En efecto, del cotejo entre el remito R exhibido en el control y las constancias aportadas a fs. 34/35, surge lo siguiente: **1)** El Remito “R” posee el número N°3698-00002877, mientras que el número consignado a fs. 35 como “número único” es 0910171100282519. **2)** En punto a la *descripción de la mercadería*, en el Remito exhibido al Inspector se enuncia una lista los distintos tipos electrodomésticos, con detalle de la cantidad de cada uno de ellos; mientras que en la constancia de fs. 34 se indican *7 PALLET ARLOG 1,00 x 1,20 mts.* **3)** Los datos consignados en el apartado destinado al transportista se encuentran incompletos, y se destaca que, si bien se identifica el número de CUIT del transportista, éste resulta diferente al de quien efectivamente realizó el traslado, según el acta.

Por ello, habida cuenta que la documentación adunada a las actuaciones no logra desvirtuar la imputación del Fisco, se corrobora en el caso el transporte de bienes desprovisto de la documentación respaldatoria requerida por la Autoridad Fiscal. En consecuencia, se verifican los extremos necesarios para configurarse la infracción tipificada en el art. 82 del Código Fiscal, lo que así declaro.

En lo tocante al quantum de sanción y su proporcionalidad, debe señalarse que el monto establecido de \$ 6.400.000 equivale al 20% del valor de los bienes

transportados (que asciende a \$ 32.000.000 y que no ha sido cuestionado), lo que equivale al mínimo de la escala legal habilitada vigente al momento de la infracción, razón por la cual, confirmo el porcentual aplicado, lo que así voto.

Resuelto lo que antecede, debo por último analizar los agravios articulados contra la responsabilidad solidaria e ilimitada extendida sobre la base de lo dispuesto por el art. 63 del Código Fiscal vigente, comenzando por aquellos en cuya virtud se afirma que la imputación ha sido hecha en forma refleja, sin brindar fundamentos de la atribución de la conducta infraccional, cuestionando así la inexistencia del elemento subjetivo necesario.

Pues bien, teniendo en consideración lo dispuesto por los Arts. 12 del Código Fiscal y 14 de la Ley Nro. 7603/70, advierto que, recientemente, la Suprema Corte de Justicia de la Provincia de Buenos Aires tuvo oportunidad de abordar la problemática vinculada a la constitucionalidad del sistema de responsabilidad solidaria trazado por el Código Fiscal en autos “Toledo, Juan Antonio contra ARBA Incidente de revisión” (C. 121.754; Sentencia de fecha 30 de agosto del 2021).

En dicho precedente, frente a análogos agravios a los expresados por la apelante, nuestro Máximo Tribunal local, por mayoría, declaró la inconstitucionalidad e inaplicabilidad de los Arts. 21, 24 y 63 del Código Fiscal (partes pertinentes al caso tratado).

Cabe señalar al respecto que, tal como destacué en mi voto para la causa “Distribución Masiva S.A.” (Sentencia de Sala III de fecha 14/12/2021, Registro N° 4425), la Suprema Corte, para así decidir, analizó el régimen de responsabilidad de los representantes legales y administradores de sociedades estructurado por el Código Fiscal bonaerense y desarrolló diversos fundamentos en base a los cuales concluye que el mismo “resulta irrazonable”.

En tal sentido, advirtió de un aspecto esencial. Afirma que el sistema pergeñado opera en clave objetiva, al prescindir de la necesidad de que el Fisco acredite la culpa o dolo del sujeto imputado al tiempo de extenderle la referida responsabilidad; ello, al admitir que, con la sola acreditación de la representación legal o del cargo ejercido en el órgano de administración de la firma en cuestión, se invierta el *onus probandi* de la única causal de exculpación admitida por la ley (en el Art. 24 del referido cuerpo normativo; esto es: “...haber exigido de los sujetos pasivos de los gravámenes los fondos necesarios para el pago y que éstos los colocaron en la imposibilidad de cumplimiento en forma correcta y tempestiva”), la cual -por lo demás- opera tan rígidamente en este contexto, que queda neutralizada-.

Y, al respecto, considero importante resaltar que la Suprema Corte, en refuerzo de

tal entendimiento, hizo mérito de manera particular, en que así lo reconoció este Tribunal Fiscal en diversos fallos emitidos por las salas que lo integran, en oportunidad de interpretar el sistema creado por el Código Fiscal, confirmando de tal modo el criterio y accionar empleado por la Agencia de Recaudación de la Provincia de Buenos Aires (ARBA).

Asimismo, y siempre en sustento de la irrazonabilidad del esquema en debate, efectuó el análisis del sistema instituido por Ley N° 11.683, frente al cual resaltan notorias diferencias; la ya señalada en el plano subjetivo de la responsabilidad y, en particular, el carácter subsidiario del régimen federal; esto último, en contraposición al provincial, por el que se efectúa el reclamo simultáneo al contribuyente y a los declarados responsables por deuda ajena, en la búsqueda de un reaseguro para la recaudación. Lo Finalmente, otro aspecto que resulta cuestionado, es la imputación realizada por el Organismo Recaudador de manera “automática” a todos los miembros que componen el “directorio” - órgano de administración-, sin atender, mínimamente, a las funciones asignadas y desempeñadas por cada uno de ellos, cuestión directamente relacionada con la valoración de su conducta.

Consecuentemente, los magistrados que conformaron la mayoría del resolutorio bajo análisis concluyeron que los referidos Arts. 21, 24 y 63 del Código Fiscal establecen una responsabilidad solidaria objetiva, en la misma forma y oportunidad que rige para el contribuyente, al no admitir posibilidades razonables para su eximición o dispensa, todo lo cual vulnera diversos preceptos constitucionales (Arts. 1, 10, 11, 15 y 57 de la Constitución de la provincia de Buenos Aires; 1, 18, 28, 31, 75 Inc. 22, de la Constitución Nacional).

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

De lo expuesto concluyo que se ha visto consolidada la doctrina que dimana del fallo “Toledo”, por lo que entiendo procedente su aplicación, considerando a tal fin razones de celeridad y economía procesal, respecto de lo cual la propia SCJBA ha señalado que *“...sí bien es cierto que la doctrina legal que pronuncia esta Corte en el marco de sus facultades constitucionales y en el ámbito de su competencia natural (cfme. art. 161 inc. 3 Const. provincial) 'no puede atar al magistrado', como lo sostienen los jueces del Tribunal intermedio, dado que éste debe “siempre fallar conforme a la ley y a su propio criterio de interpretación de la norma”, no cabe desentenderse de la misma sin verter argumentos nuevos no considerados*

oportunamente o demostrar que en el caso particular, la misma no podría ser aplicable” (in re “A., C. A.”, Sentencia del 16 de diciembre de 2016). En el mismo sentido se ha expedido en numerosos casos, y en el ámbito de sus competencias, la CSJN, sosteniendo que, si bien sus sentencias sólo deciden en los procesos concretos que le son sometidos y no resultan obligatorias para casos análogos, carecen de fundamento las sentencias de los tribunales inferiores que se apartan de sus precedentes sin aportar nuevos argumentos que justifiquen modificar las posiciones sustentadas en ellos, dado que aquélla reviste el carácter de intérprete supremo de la Constitución Nacional y de las leyes dictadas en su consecuencia (Fallos 307:1094; 321:3201; entre muchos otros).

Por lo expuesto, corresponde dejar sin efecto la responsabilidad solidaria e ilimitada extendida en el art. 4 del acto en crisis, con el alcance *ut supra* señalado; lo que así declaro.

POR ELLO, VOTO: 1) Hacer lugar parcialmente al recurso de apelación interpuesto a fojas 2/17 del Alcance 1 -que corre agregado a fs. 125- por el Dr. Juan Manuel Álvarez Echagüe como apoderado de la firma “FRAVEGA S.A.C.I.E.I.” y de los Sres. Luciano González Lobo y Liliana Fravega, contra Disposición Delegada SEATyS N° 3369 dictada con fecha 16 de abril de 2024 por el Departamento Fiscalización Presencial II de la Agencia de Recaudación de la Provincia de Buenos Aires (ARBA). **2)** Revocar la extensión de responsabilidad solidaria establecida en la resolución en crisis. **3)** Confirmar en todo lo demás la Disposición Delegada apelada en cuanto ha sido materia de agravio. Regístrese, notifíquese a las partes y al Señor Fiscal de Estado y devuélvase a la citada Agencia, a los fines que estime corresponder.

Voto del Dr Angel Carlos Carballal: Adhiero al criterio resolutivo del Cr Rodolfo Damaso Crespi, remitiendo a los fundamentos expuestos en causa "Distribución Masiva S.A", sentencia de Sala III de fecha 14 de diciembre de 2021, Registro N° 4425, entre muchos otros, en cuanto a la responsabilidad solidaria.

Voto del Dr Franco Osvaldo Luis Gambino: Adhiero al criterio resolutivo propuesto por el Cr Rodolfo Dámaso Crespi, remitiendo a los mismos fundamentos que los citados por el Dr Angel Carlos Carballal en cuanto a la responsabilidad solidaria.

POR ELLO, SE RESUELVE: 1) Hacer lugar parcialmente al recurso de apelación interpuesto a fojas 2/17 del Alcance 1 -que corre agregado a fs. 125- por el Dr. Juan Manuel Álvarez Echagüe como apoderado de la firma “FRAVEGA S.A.C.I.E.I.” y de los Sres. Luciano González Lobo y Liliana Fravega, contra Disposición Delegada SEATyS N° 3369 dictada con fecha 16 de abril de 2024 por el Departamento Fiscalización Presencial II de la Agencia de Recaudación de la Provincia de Buenos

Aires (ARBA). **2)** Revocar la extensión de responsabilidad solidaria establecida en la resolución en crisis. **3)** Confirmar en todo lo demás la Disposición Delegada apelada en cuanto ha sido materia de agravio. Regístrese, notifíquese a las partes y al Señor Fiscal de Estado y devuélvase a la citada Agencia, a los fines que estime corresponder.



GOBIERNO DE LA PROVINCIA DE BUENOS AIRES

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

Providencia

Número:

Referencia: Corresponde al Expte N°2360-94157/24 "FRAVEGA SACI"

Se deja constancia que la sentencia dictada bajo GEDO INLEG-2025-07941343-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°3620 .-