



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: "COSMETICOS AVON SACI" - 2360-315210/11

AUTOS Y VISTOS: El expediente N° 2360-315210, año 2011 caratulado "COSMETICOS AVON SACI"

Y RESULTANDO: Que arriban las actuaciones a esta Alzada con motivo del recurso de apelación interpuesto a fs. 381/396 por la Sra. Josefa Laura Quintana, en carácter de apoderada de "COSMETICOS AVON S.A.C.I.", y como gestora procesal de los Sres. Paulo Thadeu Bruno de Aquino Moledo, Hugo Rodolfo Risiglione y María Elena D' Angelo (gestión ratificada a fs. 3966/3972), con el patrocinio del Cr. Horacio Fernando López, contra la Disposición Delegada N° 4712, dictada el 22 de agosto de 2016, por el Departamento de Inspecciones Fedatarias, de la Agencia de Recaudación de la Provincia de Buenos Aires.

Mediante dicho Acto (obrante a fs. 368/375) se sanciona a la firma referenciada (C.U.I.T. 30-51698467-4) por la comisión de la infracción tipificada en el artículo 74 del Código Fiscal (T.O. 2004 y modificatorias) en cuanto se constató el transporte de bienes de su propiedad dentro del territorio provincial sin exhibir ni informar el Código de Operación de Traslado o Transporte (COT) o el "Remito Electrónico" exigidos por la ley, infringiendo las disposiciones contenidas en el artículo 34 bis del citado Código, reglamentado por la Disposición Normativa Serie "B" N° 32/2006, aplicando una multa de Pesos doscientos cuarenta y seis mil ochocientos cincuenta y cinco (\$ 246.855) (Artículo 2°).

Estableció asimismo, en el artículo 3°, que de acuerdo a lo normado por el artículo 55 del Código Fiscal (T.O. 2004 y modificatorias), responden en forma solidaria con

la firma por el pago de la multa, los Sres. Paulo Thadeu Bruno de Aquino Moledo, Hugo Rodolfo Risiglione y María Elena D' Angelo, en carácter de miembros del directorio social.

A fs. 3953, 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. 3955 se adjudica la causa para su instrucción a la Vocalía de 9na Nominación, haciéndose saber que conocerá en la misma la Sala III de este Tribunal. A fs. 3978 se readjudica a la Vocalía de 8va. Nominación, manteniéndose la radicación en la Sala III.

A fs. 3958 se ordena el traslado del recurso a la Representación Fiscal, quien contesta los agravios en su escrito de fs. 3959/3963 (artículo 122 del Código Fiscal).

Por último, a fs. 3981 se hace saber que la instrucción de las actuaciones ha quedado a cargo del Dr. Angel C. Carballal conforme lo dispuesto en el Acuerdo Extraordinario N° 100/22 y que la Sala ha quedado definitivamente integrada con el Cr. Rodolfo Dámaso Crespi y el Dr. Jorge Saverio Matinata en carácter de Conjuez (conforme Ac. Ord. N° 65/24).. Asimismo, se tiene por agregada la prueba documental acompañada y consistiendo en las presentes actuaciones se tiene por satisfecho su objeto, se rechazan la constatación presencial y la pericial técnica ofrecidas por innecesarias para la resolución de la causa 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.

En primer lugar, sostiene que se encuentran prescriptas las acciones y poderes del Fisco, para aplicar y hacer efectivas las sanciones, correspondiendo regirse, a su criterio, por los plazos establecidos en el Código Penal.

Acto seguido, indica que no existe el elemento objetivo y subjetivo requerido para la configuración de la infracción, y que no se ve afectado el bien jurídico. Agrega que el traslado de los bienes, fue realizado con la documentación respaldatoria exigida por la normativa, al generarse los remitos electrónicos, con anterioridad al traslado.

Califica de improcedentes, los intereses y recargos respecto a la multa aplicada.

Se agravia de la responsabilidad solidaria determinada, en tanto no se configura una conducta culposa por parte de los integrantes del órgano de administración.

En subsidio, solicita la reducción de la multa, al mínimo de la escala legal prevista,

atendiendo la falta de proporción entra la sanción aplicada y la infracción cometida.

Ofrece prueba documental, constatación presencial, prueba pericial técnica y hace reserva de plantear Caso Federal.

II. A su turno, la Representación Fiscal, comienza su relato, y en cuanto al planteo de prescripción opuesto, señala que el instituto de la prescripción en materia tributaria, es una potestad no delegada por las provincias al Congreso Nacional, que debe ser regulada de manera excluyente por el derecho local. Al ser el Código Fiscal un ordenamiento de derecho sustantivo, resulta lógico que su regulación revista una de las facultades no delegadas por las provincias al Estado Nacional. Considera que las circunstancias descriptas, en manera alguna se oponen a la supremacía de las leyes nacionales prevista por el artículo 31 de la Constitución Nacional, desde que no vulneran garantías reconocidas por la Carta Magna, sino que se trata de facultades ejercidas por las Provincias en uso del poder reservado (arts. 104 y 105 de la Constitución Nacional). Cita Jurisprudencia. Pone de resalto que, en materia de prescripción, devienen aplicables los artículos 157 y 159 del Código Fiscal que prevén un plazo de cinco años de las acciones y poderes de la Autoridad de Aplicación para determinar y exigir el pago de las obligaciones fiscales, comenzando a correr su cómputo desde el 1° de enero siguiente al año al que se refieren las mismas, siendo en el caso de los Agentes de Recaudación, el 1° de enero del año siguiente al vencimiento que las normas prevén para el ingreso de los importes omitidos de recaudar.

En el particular, describe que el cómputo a los efectos de establecer la alegada prescripción comenzó a correr el 1° de Enero de 2012, y habiéndose notificado la resolución en crisis, en fechas 5 y 29 de septiembre 2016, se suspende hasta los 90 días posteriores a que la Autoridad de Aplicación reciba las actuaciones en el marco de las cuales el Tribunal Fiscal hubiere dictado sentencia firme que confirme total o parcialmente la sanción.

Luego, en relación a la inexistencia del elemento objetivo requerido para la configuración de la infracción, indica que el hecho de haberse amparado el traslado con remito R N° 0021-00119614, no releva al contribuyente de la obligación de emitir el COT o Remito Electrónico, de modo que la ausencia de diligenciamiento o confección defectuosa produce un perjuicio al Fisco provincial, al verse limitada la facultad de verificación de la actividad de los contribuyentes. En conclusión, indica que tratándose de bienes trasladados en la jurisdicción provincial, se debe contar con la documentación requerida, configurando dicho incumplimiento la infracción que da sustento a la sanción impuesta.

En cuanto a la validez del acta, indica que dicho instrumento no ha sido redarguido

de falsedad, ajustándose a derecho, ya que acredita el incumplimiento que genera la infracción.

En referencia a la invocada inexistencia de elemento subjetivo, para la consumación de la infracción en análisis, advierte que en la legislación aplicable los ilícitos tributarios tienen carácter objetivo. Consecuentemente, no se requiere la acreditación de culpa o dolo para su operatividad, siendo improcedente las argumentaciones dadas por la impugnante.

En lo atinente, a la aplicación de intereses previstos por el Art. 96, destaca que los mismos constituyen una reparación o resarcimiento por la disposición de fondos de que se vio privado el Fisco ante la falta de ingreso en término y su aplicación no requiere la prueba de culpabilidad en el accionar del contribuyente, amén que tienden a remediar el daño producido por la mera privación del capital.

En relación, a la graduación de la multa, indica que la multa impugnada equivale al monto de pesos doscientos cuarenta y seis mil ochocientos cincuenta y cinco (\$246.855), es decir un diecinueve por ciento (19 %) del valor de la mercadería transportada, motivo por el cual, atento a los antecedentes de la firma, la reducción al mínimo legal planteada no puede tener acogida.

Por último, indica que resulta impertinente la queja relativa a la extensión de la responsabilidad solidaria respecto de las multas generadas en una infracción cometida por un sujeto distinto. Agrega que dichas infracciones tienen caracteres propios, y de acuerdo con el art. 121 de la Constitución Nacional, su aplicación sólo podría ser viable ante la exclusiva ausencia de normas específicas, no resultando tal caso la cuestión de autos.

Solicita se confirme la resolución recurrida, y se tenga presente la reserva del Caso Federal para la oportunidad procesal que corresponda.

III.- VOTO DEL DR. ANGEL CARLOS CARBALLAL: Conforme ha quedado planteada la controversia, corresponde decidir si la Disposición Delegada N° 4712/16 dictada por la ARBA, resulta ajustada a derecho.

En primer lugar, debo abordar el agravio referido a la prescripción de la sanción aplicada. Al respecto, cabe advertir en primer término que, produciéndose la infracción el 1° de enero de 2011 (ver acta de fs. 3), según las normas del Código Fiscal, el plazo involucrado hubiese expirado el 1° de enero de 2017, aunque previo a ello se produce la suspensión prevista por el artículo 161 inciso b) de aquel con el dictado del acto ahora apelado el 22 de agosto de 2016.

No pierdo de vista sin embargo, a la luz de los argumentos traídos por la apelante,

que recientemente la Corte Suprema ha dispuesto la aplicación del Código Penal como plexo para decidir en la materia (del 07/03/2023, en autos “Alpha Shipping S.A. c/ Provincia de T.D.F. A. e I.A.S. s/ contencioso administrativo – medida cautelar”).

En un verdadero espiral interpretativo, entiende que las infracciones y sanciones tributarias tienen naturaleza penal, interpreta que existe una necesidad ineludible de uniformar el tratamiento de la prescripción de estas (al menos para provincias y municipios, no para la Nación) y, para ello, interpreta que la denominada “cláusula de los códigos” (artículo 75 inciso 12 C.N.) lleva a regular de manera unitaria la prescripción por medio del Código Penal.

Compartiendo sólo el primero de los postulados y en franca disidencia con los otros dos, debo sin embargo un acatamiento republicano al criterio de nuestro Alto Tribunal.

Así las cosas, debe traerse al análisis el artículo 62 del Código Penal, que en su parte pertinente dispone: *“La acción penal se prescribirá durante el tiempo fijado a continuación: ... 5º. A los dos años, cuando se tratare de hechos reprimidos con multa”*. Por su parte, el artículo 63 agrega: *“La prescripción de la acción empezará a correr desde la medianoche del día en que se cometió el delito o, si éste fuese continuo, en que cesó de cometerse”*.

Así las cosas, observando que la infracción (término englobado en el concepto de “delito” a estos fines) se comete con fecha 14 de enero de 2011, según acta de fs. 3 ya referenciada, mientras que el acto sancionatorio se dicta con fecha 22 de agosto de 2016 (fs. 368), se produce esto luego de transcurrido el lapso bianual referenciado y sin que se verifique ni se alegue por la Representación Fiscal, en tiempo útil, causal alguna de suspensión o interrupción, en los términos del artículo 67 del mismo plexo legal.

Ante ello, deviene abstracto el tratamiento de los restantes agravios traídos, lo que así declaro.

POR ELLO, VOTO: 1º) Hacer lugar al recurso de apelación interpuesto por la la Sra. Josefa Laura Quintana, en representación de la firma “COSMETICOS AVON S.A.C.I.”, y de los Sres. Paulo Thadeu Bruno de Aquino Moledo, Hugo Rodolfo Risiglione y María Elena D’ Angelo, con el patrocinio del Cr. Horacio Fernando López, contra la Disposición Delegada Nº 4712, dictada el 22 de agosto de 2016, por el Departamento de Inspecciones Fedatarias, de la Agencia de Recaudación de la Provincia de Buenos Aires. 2º) Dejar sin efecto por prescripción de la acción fiscal, la sanción dispuesta en el acto apelado.

VOTO DEL CR. RODOLFO DÁMASO CRESPI: Que, tal como ha quedado delineada la controversia en la presente instancia, en función de los agravios incoados por la apelante contra la Disposición Delegada SEFSC N° 4712/16, debo señalar que, en virtud de los fundamentos expuestos en su voto, adhiero a la prescripción declarada por el Vocal instructor, Dr. Ángel C. Carballal (ver mi voto en la causa “Frigorífico Villa de Mayo SRL”, Sentencia de Sala II de fecha 12 de abril de 2023, Registro N° 3317, en punto a la limitación de las facultades locales tendientes a la regulación del instituto en cuestión, sobre la base de lo resuelto por la CSJN en autos en “Recurso de hecho deducido por la actora en la causa Alpha Shipping S.A. c/ Provincia de T.D.F. A. e I.A.S. s/ contencioso administrativo — medida cautelar”, del 07/03/23).

Ello así, sin perjuicio de destacar que, en opinión del suscripto, la notificación de la Disposición Delegada GR –de Inicio del Procedimiento Sumarial– N° 112/11, el 28 de enero de 2011 (ver fojas 156), interrumpió el curso del plazo bienal previsto en el Art. 62 Inc. 5 del Código Penal, en los términos previstos por el Inc. “d” del Art. 67 de dicho código.

Sin embargo, dicha circunstancia no altera la resolución a adoptar, a poco que se repare en que, reanudado el cómputo del plazo pertinente, el 29/1/2011, el mismo se consumió a las 24 Hs. del 28/1/2013 sin que se verifiquen –a su respecto– otras causales interruptivas o suspensivas que alteraran su curso (y sin que ello haya sido alegado por la Representación del Fisco).

Por ello, al momento de dictarse el acto apelado, las correspondientes facultades sancionatorias del Fisco, se hallaban prescriptas.

En tal sentido, dejo expresado mi voto.

VOTO DEL DR. JORGE SAVERIO MATINATA: Que la Constitución Nacional distribuye territorial y materialmente competencias constitucionales tributarias en el marco del estado federal, atribuyendo recursos directos a las provincias y CABA e indirectos en forma concurrente entre Nación, Pcias y CABA, donde la facultad que nación asuma con exclusividad competencia material y territorial en tributos directos o indirectos, habilita la aplicación del régimen federal de coparticipación (conf. art. 75 inc. 2° apartados 2, 3, 4 y 5 de la Constitución Nacional).

Que bajo dicho esquema legal, las Pcias y CABA mantienen la competencia administrativa para el cumplimiento de obligaciones de dar (pago de tributos), de hacer (presentar DDJJ) y de no hacer (no obstaculizar el poder de policía de control fiscal) en materia tributaria, cuyo incumplimiento habilita la sustanciación de un sumario administrativo donde se asegure al contribuyente un debido proceso, el cual

puede concluir con la aplicación de una sanción administrativa, que puede ser de multa (que tensa con la garantía de propiedad) o clausura (que tensa con la garantía de libertad de trabajo).

Que la evolución Jurisprudencial de la Corte Suprema de la Nación interpretó desde el precedente “Parafina del Plata”, del año 1968, que las sanciones administrativas de naturaleza tributaria por incumplimiento de obligaciones que hacen al deber de colaboración o de pago, cuyo cumplimiento efectivo reviste el carácter de interés público, si bien han sido instrumentadas para una protección orgánica de la administración, como bien jurídico resguardado por la ley, no eran exclusivamente objetivas, debiendo indagar sobre el elemento subjetivo de responsabilidad, incorporando así al debate legal causales exculpatorias de responsabilidad subjetiva tales como son caso fortuito, fuerza mayor, error de hecho, error de derecho y estado de necesidad exculpatorio, introduciendo así al sistema conductas subjetivas que pueden romper con la presunción de culpa por incumplimiento a la obligación de dar, hacer o no hacer que pesa sobre el contribuyente.

Que desde el control de convencionalidad incorporado con el precedente CSJN “Mazzeo”, del 13/07/2007, el Pacto de San José de Costa Rica establece en su art. 8.1 (vía garantía de tutela judicial efectiva del art. 75 inc. 22° de la Constitución Nacional), que Toda persona tiene derecho a ser oída, con las debidas garantías y dentro de un plazo razonable, por un juez o tribunal competente, independiente e imparcial, establecido con anterioridad por la ley, en la sustanciación de cualquier acusación penal formulada contra ella, o para la determinación de sus derechos y obligaciones de orden civil, laboral, fiscal o de cualquier otro carácter.

Que en el presente caso ventilado ante un Tribunal especializado en materia Tributaria, no estamos ante una conducta que se encripta en una figura delictiva descripta por el Código Penal, referencia desde donde se puede aplicar la prescripción establecida para las figuras delictivas, cuya sanción fuese la pena de multa, sino ante una infracción no delictual de naturaleza penal por incumplimiento de una obligación administrativa de dar (tributo material), hacer (DDJJ) o no hacer (no obstaculizar al fiscalizador), en el marco del interés público involucrado, sancionada con multa en función del bien jurídico protegido por la administración (donde el pago del tributo se relaciona con la cuenta recursos presupuestarios, la presentación de declaraciones juradas con la formación de bases de datos de la administración y la fiscalización con las facultades de control fiscal), para dar desde dicha reserva la regularidad y continuidad que requiere la administración en el contexto del interés público involucrado, donde el incumplimiento objetivo a una obligación administrativa con sanción de orden aplicada en forma directa sobre el contribuyente (que desde la lógica administrativa procuró el cuidado del órgano), fue

declarado por la Corte Suprema de Justicia inconsistente con la garantía de debido proceso legal, debiendo por ello evolucionar hacia una presunción de culpa por incumplimiento a una obligación administrativa de dar, hacer o no hacer, rebatible por el contribuyente mediante prueba en contrario.

Que cuando en el análisis de sanciones administrativas infraccionales no delictuales de naturaleza penal por incumplimiento a obligaciones administrativas con interés público, no por delitos, se mezcla la garantía de debido proceso adjetivo con el instituto de prescripción liberatoria, tal como lo interpreta el precedente de CSJN “Alpha Shipping SA”, sent. del 07/03/2023, entiendo que se lo hace desde el anclaje que brindó al sistema el precedente CSJN “Filcrosa”, del año 2003, es decir abordando una interpretación del instituto de prescripción donde el constituyente delegó en el constituido la sanción de los códigos de fondo, incorporando en éstos al instituto de la prescripción, sin explicar cómo esta interpretación, anclada en el art. 75 inc. 12° de la Constitución Nacional, concilia con el art. 75 inc. 2° de la misma Constitución Nacional, en tanto distribuye competencias materiales y territoriales tributarias, reservando en jurisdicciones locales el cumplimiento a obligaciones de naturaleza tributaria, lo cual permite abordar esta ventana de debate, conforme fue establecido por la CSJN en el precedente “Cerámica San Lorenzo”, Fallos 307:1094 por el aporte al caso de nuevos argumentos interpretativos.

Que la Jurisprudencia comparada subnacional nos ilustra en “Sociedad Italiana de Beneficencia”, sentencia de fecha 17/11/2003, un antecedente donde el Tribunal Superior de Justicia de la Ciudad Autónoma de Buenos Aires analiza un caso de prescripción especial establecido para los contribuyentes no inscriptos (10 años), es decir contribuyentes que debiendo estar inscriptos no lo estaban, para salir de la regla lógica instituida por la CSJN en “Filcrosa” con sustento en la autonomía dogmática que como rama de derecho sostiene al derecho público provincial tributario respecto del Derecho Civil (cfme. arts. 75 inc. 2°, 129 y ccdtes. de la Constitución Nacional), donde dicho Tribunal Superior sostuvo la postura que privilegia la autonomía del derecho tributario local al entender que, si la normativa local puede regular todo lo relativo al nacimiento de la obligación tributaria, también debiera poder regular todo lo relativo a su exigibilidad y extinción, a lo cual entiendo se puede agregar que también la jurisdicción subnacional puede regular el ámbito de prescripción por incumplimiento a obligaciones administrativas de dar, hacer o no hacer, en tanto conforman descripciones jurisdiccionales legales por incumplimientos de obligaciones administrativas, no delitos, a los que se aplican sanciones infraccionales no delictuales de naturaleza penal, en línea con la garantía del debido proceso adjetivo, de lo contrario el Poder Constituido hubiera incluido a las obligaciones administrativas de dar, hacer o no hacer, como figuras delictivas en el Código Penal de la Nación.-

Que por lo expuesto, no comparto los fundamentos de los votos, ni los votos que me preceden, como tampoco los argumentos del apelante cuando sostiene que se encuentran prescriptas las acciones y poderes del Fisco para aplicar y hacer efectivas las sanciones, con anclaje en los plazos de prescripción establecidos para delitos sancionados con pena de multa por el Código Penal de la Nación. Así lo dejo expresado.

POR ELLO, POR MAYORIA SE RESUELVE: 1º) Hacer lugar al recurso de apelación interpuesto por la la Sra. Josefa Laura Quintana, en representación de la firma "COSMETICOS AVON S.A.C.I.", y de los Sres. Paulo Thadeu Bruno de Aquino Moledo, Hugo Rodolfo Risiglione y María Elena D' Angelo, con el patrocinio del Cr. Horacio Fernando López, contra la Disposición Delegada N° 4712, dictada el 22 de agosto de 2016, por el Departamento de Inspecciones Fedatarias, de la Agencia de Recaudación de la Provincia de Buenos Aires. 2º) Dejar sin efecto por prescripción de la acción fiscal, la sanción dispuesta en el acto apelado. Regístrese. Notifíquese, Cumplido, devuélvase.



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

Providencia

Número:

Referencia: “COSMETICOS AVON SACI” - 2360-315210/11

Se deja constancia que la sentencia dictada bajo el INLEG-2025-06050374-GDEBA-TFA se ha registrado en esta Sala III con el N° 4855.