



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 2360-159366/2024 --- “YACHT CLUB ARGENTINO”

AUTOS Y VISTOS: el expediente número 2360-159366, año 2024, caratulado “YACHT CLUB ARGENTINO”

Y RESULTANDO: Se elevan las actuaciones a este Tribunal (fojas 52), en virtud del recurso de apelación incoado a fojas 1/9 del alcance 1 (que corre como fojas 49) por el Dr. Enrique Luis Condorelli, como apoderado de “YACHT CLUB ARGENTINO” contra Disposición Delegada SEATyS N°10128, dictada con fecha 8 de noviembre de 2024 por el Departamento Fiscalización Presencial II, de la Agencia de Recaudación de la Provincia de Buenos Aires (ARBA).

Mediante el acto citado (fojas 44/446) se sanciona a la firma del epígrafe con una multa (art.3°) equivalente a la suma de pesos un millón doscientos trece mil ochocientos veinticinco con cincuenta centavos (\$ 1.213.825,50), por haberse constatado el incumplimiento en más de una oportunidad de los deberes de colaboración e información, establecidos en el artículo 50 inciso h), puntos 1 a 5 del Código Fiscal de la Provincia de Buenos Aires, Ley 10.397, T. O. 2011 y modificatorias, conducta que configura resistencia pasiva a la fiscalización, conforme el art. 50 punto 9) del Código Fiscal vigente, incurriendo en la infracción a los deberes formales, prevista y sancionada por el artículo 60 segundo párrafo, del Código Fiscal (2°).

A fojas 59, se corre traslado del recurso de apelación a la Representación Fiscal, obrando a fojas 170 la constancia de la agregación de la respuesta del Fisco (IF-2025-22442894-GDEBA-DPTRFARBA).

A fs. 62 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. Luis Alejandro Mennucci en carácter de conjuez (conforme Acuerdo Ordinario N° 65/24, Acuerdo Extraordinario N° 102/22 y Acta N° 28/25).

Y CONSIDERANDO: Tras efectuar una síntesis de los antecedentes del expediente, con relato de los pormenores que conllevaron al labrado de las actas y transcripción de pasajes del acto, el recurrente plantea ausencia de verificación de la conducta infraccional. Explica que la firma, lejos de pretender menoscabar las tareas de inspección de los actuantes, intentó que aquellas sean realizadas en un contexto que garantizara la seguridad e integridad de los mismos.

Refiere que por cuestiones operativas de la entidad se negó la entrada a los inspectores de ARBA, solicitándose se labrara acta y se otorgara un plazo para su cumplimiento, ofreciendo colaboración con el actuar fiscal.

Postula que para que se verifique un supuesto de resistencia pasiva es necesario que se constate un incumplimiento en más de una oportunidad, que produzca además un desmedro al bien jurídico tutelado, esto es, las facultades de verificación y fiscalización de esta Agencia, lo cual considera que no se observa en el caso.

Sostiene la improcedencia de la aplicación de sanción alguna por ausencia de vejación al bien jurídico tutelado, atento que el Fisco para decidirlo se apoya únicamente en el carácter objetivo de la misma. Trae el artículo 71 del Código Fiscal y el principio de proporcionalidad. Agrega que las infracciones son esencialmente subjetivas, y en este caso no se está en presencia de un actuar negligente atribuible a sus representados. Cita jurisprudencia.

En subsidio, pide la aplicación de una multa por infracción a los deberes formales, y ante la presencia de factores atenuantes, su reducción al mínimo legal.

Mantiene reserva del Caso Federal.

II.- A su turno, la Representación Fiscal advierte que los agravios reeditan los esbozados en la instancia previa, que fueron refutados. Cita jurisprudencia.

Recuerda las condiciones de operatividad del art. 50 apart. 9 del Código de rito, encontrándose acreditado el incumplimiento del deber de colaboración, en tanto la firma hizo caso omiso a los requerimientos efectuados. Cita jurisprudencia.

Menciona que dicha conducta deriva en la tipificación de la figura de resistencia pasiva a la fiscalización, remitiendo a los argumentos del juez administrativo.

Afirma que los dichos del contribuyente no resultan eximentes de responsabilidad de la conducta constatada.

Recuerda que los deberes formales son obligaciones que tienen por finalidad facilitar la determinación, verificación y fiscalización. Su incumplimiento deriva en infracciones de tipo objetivo, que no requieren la investigación previa del elemento intencional, ya que el ilícito se configura a partir de las conductas incriminadas en que incurre el sujeto infractor. Por ello, estima configurados los extremos requeridos por la norma a fin de encuadrar en la conducta sancionada por el acto en crisis, resultando por tanto el acto y la sanción aplicada ajustada a derecho. Cita jurisprudencia.

En lo atinente a la falta de proporcionalidad de la sanción, expresa que el juez administrativo tomó como agravante la gravedad de los hechos y el grado de peligrosidad fiscal, graduando la multa dentro de la escala legal aplicable. En consecuencia, rechaza que corresponda la reducción al mínimo legal.

Finalmente, en el cuanto al planteo de reserva del Caso Federal, destaca que el apelante, en el momento procesal oportuno podrá ejercer el derecho que le asiste.

III. Voto del Cr Rodolfo Dámaso Crespi: Que tal como ha quedado delineada la cuestión controvertida en la presente instancia, corresponde establecer si en función de los agravios incoados, la Disposición Delegada SEATyS N°10128, dictada con fecha 8 de noviembre de 2024 por el Departamento Fiscalización Presencial II, de la Agencia de Recaudación de la Provincia de Buenos Aires (ARBA), se ajusta a derecho.

Así, de manera preliminar debo señalar, frente al planteo de la Representación Fiscal direccionado –evidentemente– a poner en tela de juicio el cumplimiento por parte de la recurrente del recaudo formal establecido en el artículo 120 del Código Fiscal vigente, vinculado a la suficiencia técnica de los agravios expresados en el recurso incoado, advierto que si bien las defensas en cuestión pueden resultar similares a aquellas formuladas en el descargo interpuesto contra la resolución de inicio pertinente (máxime, si han sido rechazadas en esas 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). Conforme lo expuesto, corresponde tener por satisfecha la señalada carga procedimental; lo que así declaro.

Resuelto lo que antecede, corresponde entonces analizar la controversia de fondo y dilucidar si en autos ha quedado debidamente acreditada la resistencia pasiva a la fiscalización, verificando las constancias de autos y las pertinentes actas de

Comprobación (fojas 3 y 7).

Así, se coteja que conforme surge del Acta de Comprobación R 078 N° A302000026347 (fojas 3) de fecha 29 de febrero de 2024, los inspectores concurrieron al domicilio de la firma y solicitaron el ingreso al amarre a los efectos de practicar la fiscalización y verificación del cumplimiento de las obligaciones fiscales de las embarcaciones en guarda ante el mismo. En dicha oportunidad, la persona entrevistada por los actuantes no permitió el ingreso a los fines indicados.

Por ello, los inspectores intervinientes dejaron constancia que de conformidad lo establecido en el artículo 50 inciso 9 del Código Fiscal el incumplimiento fehacientemente acreditado en más de una oportunidad de los deberes de información y colaboración previstos en los puntos 1) a 5) del artículo citado, constituirá resistencia pasiva a la fiscalización, siendo pasible de la sanción establecida en el 2do. párrafo del artículo 60 de dicho cuerpo normativo. Previo al cierre del acta, realizaron la notificación, el registro de la recepción y constancia de la negativa a firmar por parte de la persona entrevistada.

Luego, con fecha 23 de mayo de 2024 se confeccionó el Acta R 078 N° A302000028166, referenciándose que los agentes fiscalizadores de la Agencia procedieron a personarse nuevamente en el domicilio donde se encuentra situada el amarre de la firma de marras. Al igual que la vez anterior, nuevamente se les negó el ingreso a los fines de practicar la fiscalización y verificación de las obligaciones fiscales de las embarcaciones en guarda en el mencionado amarre. La persona entrevistada, indicó que la prohibición de ingreso es por instrucción de personal de la administración de la citada firma (sin informar sus datos de identificación).

Ante el incumplimiento de lo solicitado, se dejó constancia que lo expuesto configura un nuevo incumplimiento fehacientemente acreditado en más de una oportunidad de los deberes de colaboración e información, previstos en los puntos 1 a 5 del artículo 50 del Código Fiscal, incurriendo “prima facie” en resistencia pasiva a la fiscalización de conformidad lo establecido en el punto 9) del artículo citado, siendo pasible de la sanción establecida en el artículo 60 segundo párrafo del mencionado código. Antes del cierre del acta labrada, se dejó constancia la notificación de lo expuesto, de la recepción de la misma y de la negativa firmar por parte de la persona entrevistada.

Se constata que la reiterada negativa de ingreso al amarre, constituye un valladar para que los inspectores del Fisco puedan llevar a cabo las tareas de fiscalización y verificación. Tal extremo es reconocido por el recurrente (según sus dichos, tras el labrado de la primera acta, con el escrito de descargo e incluso en el recurso bajo examen).

Sin perjuicio de ello, introduce cuestiones fácticas que no enervan su obligación de colaboración (coordinar una visita para ser acompañados, la integridad y salud de los inspectores, etc.), pretendiendo de tal modo, desviar las consecuencias de su conducta, lo que entiendo improcedente.

El compromiso de colaborar ante una solicitud o requerimiento fiscal no debe estar sujeto a la discrecionalidad de los contribuyentes. Las leyes actuales están establecidas para garantizar su cumplimiento efectivo. Es evidente que, en la situación descripta, las funciones de fiscalización se ven entorpecidas, evidenciándose una resistencia clara por parte de la firma al impedir el ingreso.

En consecuencia, concluyo que ha quedado acreditada -en coincidencia con lo resuelto por la Autoridad de Aplicación-, la inobservancia del deber de información y colaboración requerido, lo que así voto.

Cabe destacar, que la figura bajo examen no supone un tipo infraccional independiente, sino un elemento a utilizar por el Juez Administrativo a la hora de cuantificar la sanción prevista por el artículo 60 del Código Fiscal, que en su parte pertinente dispone *"...En el supuesto que la infracción consista en el incumplimiento a requerimientos o regímenes de información propia o de terceros, dispuestos por la Agencia de Recaudación de la Provincia de Buenos Aires en ejercicio de las facultades de verificación, fiscalización y determinación, la multa a imponer se graduará entre la suma de pesos cuarenta y cuatro mil doscientos ochenta (\$44.280) y la de pesos un millón setecientos noventa y ocho mil doscientos sesenta (\$1.798.260)...Se considerará asimismo consumada la infracción cuando el deber formal de que se trate, a cargo del contribuyente o responsable, no se cumpla de manera Integral. La graduación de la multa establecida en el presente artículo se determinará atendiendo a las circunstancias particulares de cada caso. La reglamentación determinará por disposición de contenido general los hechos y situaciones que sean comprendidos en las categorías de agravantes o atenuantes..."* (texto según Ley N° 15.479, vigente al momento de la infracción).

Así, habiendo arribado a las conclusiones señaladas, recuerdo que tiene dicho la Corte que *"...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 los 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 Suprema de Justicia de la Nación hace suyo en autos “A.F.I.P, c. Povoło, Luis D.”, Sentencia del 11/10/2001).

En este punto, el artículo 50 del Código Fiscal dispone claramente un conjunto de obligaciones de hacer y sujeciones para los particulares, a la par de describir las distintas facultades de fiscalización y verificación otorgadas a la Agencia de Recaudación en pos de controlar el cumplimiento de las normas fiscales por los distintos obligados a ello, sean contribuyentes, responsables o terceros. El inciso 9 de dicho artículo establece: *“El incumplimiento fehacientemente acreditado, en más de una oportunidad, de los deberes de información y colaboración previstos en los puntos 1) a 5) de este artículo, constituirá resistencia pasiva a la fiscalización...”*.

Por su parte, el Decreto N° 326/97, reglamentario del Código Fiscal, dispone en su artículo 6: *“Se configurará la resistencia pasiva de los sujetos de las obligaciones tributarias, cuando se acredite en dos oportunidades cualquiera de los incumplimientos, iguales o distintos, previstos en el punto 9 del artículo 41 de la ley. La resistencia pasiva deberá acreditarse, según el caso: a) Mediante la notificación realizada por los medios previstos en el artículo 123 de la ley. b) Por la confección de un acta, donde se describan los hechos comprobados y sea firmada por el agente interviniente de la autoridad de aplicación”*. Seguidamente, el artículo 7 agrega: *“Para la graduación de las multas establecidas en el Código Fiscal se considerarán como elementos agravantes o atenuantes, sin perjuicio de otros que pudieran resultar de las circunstancias de cada caso en particular, los siguientes: a) La actitud asumida frente a la fiscalización o verificación y el grado de resistencia o colaboración ofrecidas frente a la misma, que surjan de las constancias del procedimiento; b) La organización, adecuada técnica y accesibilidad de las registraciones contables y archivo de comprobantes; c) La conducta observada respecto de sus deberes formales y obligaciones de pago con anterioridad a la fiscalización o verificación; d) La gravedad de los hechos y el grado de peligrosidad fiscal que se desprende de los mismos; e) La ocultación de mercaderías y/o falsedad de los inventarios; ... g) Registrar antecedentes, en virtud de haber sido el infractor condenado en sede judicial por aplicación de la ley 23.771 o sancionado mediante resolución firme por cualquiera de los ilícitos previstos en el Código Fiscal, dentro de los dos años anteriores al dictado de la resolución; h) La configuración de resistencia pasiva; i) La envergadura del giro comercial del contribuyente y/o el patrimonio invertido en la explotación.”*.

De la lectura del acto apelado, además de la denominada “resistencia pasiva a la fiscalización”, se advierte –fojas 45 vta- que la Autoridad de Aplicación consideró como elementos agravantes (para fijar la multa en la suma de \$ 1.213.825,50.-) “la

gravedad de los hechos y el grado de peligrosidad fiscal que se desprende de los mismos”.

Dicho esto, y conforme las atribuciones conferidas al Cuerpo por el artículo 29 del Decreto-Ley 7603/70 y sus modificatorias, la Sala se encuentra facultada para analizar si la graduación de la pena resulta razonable y proporcional para el caso en cuestión. En ese marco, me permito recordar *“...De la confrontación de la norma legal con sus correspondientes de la Ley Fundamental surge, pues, como criterio que permite precisar los límites a considerar ante la invocación de la falta de proporcionalidad entre la pena conminada y la ofensa cometida, el que se deriva de la propia naturaleza garantizadora del principio de la proporcionalidad de la pena, que opera únicamente para limitar los excesos del poder punitivo estatal respecto de eventuales transgresiones a las leyes, y que determina que la proporcionalidad no puede resolverse en fórmulas matemáticas, sino que exige un mínimo de razonabilidad para que la conminación penal pueda ser aceptada en un Estado de Derecho. En ese sentido, son incompatibles con la Constitución las penas crueles o que consistan en mortificaciones mayores que aquellas que su naturaleza impone (art. 18 de la Constitución Nacional), y las que expresan una falta de correspondencia tan inconciliable entre el bien jurídico lesionado por el delito y la intensidad o extensión de la privación de bienes jurídicos del delincuente como consecuencia de la comisión de aquél, que resulta repugnante a la protección de la dignidad de la persona humana, centro sobre el que gira la organización de los derechos fundamentales de nuestro orden constitucional...”* (Fallos 314:424)...” (Cámara Nacional de Apelaciones en lo Penal Económico, Sala B – Sentencia del 29/06/2006 – En autos “D. B., L. A. y otros”).

En ese entendimiento y más allá de haber quedado acreditado el incumplimiento por parte de la firma de marras, resulta pertinente destacar que no surge de las actuaciones, antecedente alguno por infracciones análogas previas.

Por lo tanto, entiendo que corresponde reducir la sanción aplicada y establecer la misma en la suma de \$ 870.000, lo que así declaro.

POR ELLO, VOTO: 1º) Hacer lugar parcialmente al recurso de apelación incoado a fojas 1/9 del alcance 1 (que corre como fojas 49) por el Dr. Enrique Luis Condorelli, como apoderado de “YACHT CLUB ARGENTINO” contra Disposición Delegada SEATyS N°10128, dictada con fecha 8 de noviembre de 2024 por el Departamento Fiscalización Presencial II, de la Agencia de Recaudación de la Provincia de Buenos Aires (ARBA). **2º)** Reducir la sanción aplicada y establecer la misma en la suma de \$ 870.000. **3º)** Confirmar en lo demás el acto apelado. Regístrese, notifíquese a las partes y al Señor Fiscal de Estado y devuélvase.

Voto del Dr. Ángel Carlos Carballal: Que en virtud de los fundamentos expuestos por el Vocal Instructor, expreso mi adhesión a lo resuelto, lo que así declaro.

Voto del Dr Luis Alejandro Mennucci: Adhiero al voto del Cr Rodolfo Dámaso Crespi.

POR ELLO, SE RESUELVE: **1°)** Hacer lugar parcialmente al recurso de apelación incoado a fojas 1/9 del alcance 1 (que corre como fojas 49) por el Dr. Enrique Luis Condorelli, como apoderado de “YACHT CLUB ARGENTINO” contra Disposición Delegada SEATyS N°10128, dictada con fecha 8 de noviembre de 2024 por el Departamento Fiscalización Presencial II, de la Agencia de Recaudación de la Provincia de Buenos Aires (ARBA). **2°)** Reducir la sanción aplicada y establecer la misma en la suma de \$ 870.000. **3°)** Confirmar en lo demás el acto apelado. Regístrese, notifíquese a las partes y al Señor Fiscal de Estado y 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: Corresponde al Expte N°2360-159366/24 "YACHT CLUB ARGENTINO"

Se deja constancia que la sentencia dictada bajo GEDO INLEG-2025-34489509-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° 3806 .-