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

Sentencia TFABA

Número: INLEG-2025-30150556-GDEBA-TFA

LA PLATA, BUENOS AIRES
Martes 26 de Agosto de 2025

Referencia: "JUKEBOX SA" - 2360-0027550/18

AUTOS Y VISTOS: el expediente número 2360-0027550, del año 2018, caratulado "JUKEBOX SA".

Y CONSIDERANDO: Que, a fojas 140, se elevan las actuaciones a este Tribunal (Conf. Art. 121 del Código Fiscal), con motivo de los recursos de apelación interpuestos a fojas 98/105, por el Sr. Sebastián Alberto Spaccarotella, por su propio derecho, y a fojas 123/138, por el Sr. Alejandro Pablo Comellas, en carácter de apoderado de "JUKEBOX S.A.", ambos con el patrocinio letrado del Dr. Germán Darío Baisburd, contra la Disposición Delegada SEATYS Nº 8476/19, dictada a fojas 88/93 por el Departamento Fiscalización Presencial I, de la Agencia de Recaudación de la Provincia de Buenos Aires (ARBA).

Mediante el citado acto, la Autoridad de Aplicación sancionó a la firma apelante por la comisión de la infracción prevista en el Art. 82 del Código Fiscal, con una multa de pesos doscientos ochenta mil trescientos setenta y cuatro ($ 280.374), al haber constatado el transporte de bienes de su propiedad, dentro del territorio provincial, sin exhibir ni informar Código de Operación de Traslado (COT) o Remito Electrónico, infringiendo de esta manera lo establecido por el Art. 41 del citado código, reglamentado por la Disposición Normativa serie "B" Nº 32/06 (T.O. por Resolución Normativa N° 14/11). A su vez, en atención a lo dispuesto por el Art. 63 de dicho código, declaró responsable solidario para el pago de la sanción aplicada y los intereses que pudieran corresponder, al Sr. Sebastián Alberto Spaccarotella.

A fojas 142, se deja constancia de que la causa fue adjudicada a la Vocalía de la

9na. Nominación, a cargo del Cr. Rodolfo Dámaso Crespi, y que conocerá en la misma la Sala III de este Tribunal (Conf. Acuerdo Extraordinario Nº 87/17). Asimismo, se impulsa el trámite de las actuaciones.

A fojas 152, subsanadas las deficiencias formales de los recursos incoados, se ordena su traslado a la Representación Fiscal, para que conteste los agravios y, en su caso, oponga excepciones (Conf. Art. 122 del Código Fiscal). A fojas 153/158, se agrega el escrito de réplica.

A fojas 161, se hace saber que la Sala ha quedado finalmente integrada junto al Instructor, Cr. Rodolfo Crespi, con el Dr. Angel C. Carballal y el Dr. Pablo G. Petraglia en su carácter de conjuez (Conf. Ac. Ext. 102/22 y Ac. Ord. 65/24). Se provee el ofrecimiento probatorio y se dictan autos para sentencia.

Y CONSIDERANDO: I.- a.- Que, la firma apelante, luego de efectuar una síntesis de los antecedentes de la causa, plantea, en primer término, la nulidad del acto y de la multa aplicada, por falta de causa y motivación.

Aduce en este sentido, que el acta labrada por los inspectores y la disposición apelada omiten señalar las razones concretas por las cuales procede dicha sanción, siendo ambiguas e imprecisas las formulaciones expresadas por la Autoridad de Aplicación en este punto, todo lo cual ha dificultado el ejercicio de su derecho de defensa.

Resalta que el acta en cuestión contiene vicios que no han sido subsanados en la disposición recurrida, haciendo hincapié en la falta de especificación de la normativa aplicada.

En segundo lugar, plantea nulidad por ausencia de ponderación de la prueba acompañada en el expediente administrativo.

Afirma al respecto que en la instancia de descargo aportó como prueba el Código de Operación de Traslado en cuestión, pero que el Fisco simplemente ha desechado dicha documental, sin ningún argumento.

Subsidiariamente, aduce que no se han configurado los elementos objetivo y subjetivo que se requieren para la configuración del ilícito tributario.

En este sentido, luego de analizar el Art. 82 del Código Fiscal y el Art. 621 de la Disposición Normativa serie “B” N° 621/04, afirma que el primero no exige la exhibición de COT o Remito Electrónico, y que el segundo ha sido cumplido, ya que el transporte se encontraba amparado con las correspondientes Facturas “A” y “B”.

Por su parte, en relación con el Art. 41 del Código Fiscal, alega que la mercadería

transportada contaba con el debido COT, solicitado el día 14/09/2017, con validez para el día siguiente.

En este marco, sostiene que, entonces, resulta falso que haya vulnerado el Art. 82 del Código Fiscal, ya que esta norma sanciona supuestos de transporte sin documentación, por lo que no se encuentra cumplido el tipo objetivo de la norma. Cita jurisprudencia.

Con relación al elemento subjetivo de la infracción, alega la falta de culpa y afirma que el Fisco no ha podido demostrar su voluntad de omitir, ni ha valorado su conducta. Cita jurisprudencia.

A su vez, con abundante cita de doctrina y jurisprudencia, aduce la falta de afectación del bien jurídico protegido, reitera que el traslado de mercadería contaba con COT y con las facturas correspondientes.

En cuanto a la graduación de la multa, entiende que es excesiva y arbitraria. Solicita la reducción de la sanción e invoca el principio de proporcionalidad de la pena.

Finalmente, acompaña prueba, hace reserva del caso federal y solicita se revoque la disposición apelada, con costas.

b.- Por su parte, el declarado responsable solidario, también efectúa una síntesis de los antecedentes del caso y ratifica y hace propios los agravios impetrados por la firma en su recurso.

Seguidamente, con respecto a la procedencia de la responsabilidad solidaria, plantea su errónea aplicación, ya que, alega, no se encuentra aclarado en el acto cuál es la norma en la que se encuadra aquélla, lo que le impide ejercer su derecho de defensa (Conf. Art. 18 de la Constitución Nacional). Por tal motivo, plantea la nulidad por falta de motivación. Cita jurisprudencia.

Agrega que no resulta suficiente que una persona física invista un cargo para incurrir en responsabilidad solidaria, por cuanto se requiere probar los hechos y el elemento subjetivo de la misma, todo lo cual no se verifica en autos.

Plantea que la ausencia de acreditación de la culpa que exige el Código Fiscal, vulnera el principio constitucional de personalidad de la pena.

En este sentido, considera que la ARBA debió acreditar la conducta omisiva y también la negligencia de la firma sumariada mediante hechos concretos.

Resume que no se ha probado ninguna infracción en su contra y deja planteada la inconstitucionalidad del Art. 63 del Código Fiscal, por violar el Art. 18 de la

Constitución Nacional.

Finalmente adhiere a la prueba ofrecida por la firma en su recurso, hace planteo de reserva de Caso Federal y solicita se deje sin efecto la extensión de responsabilidad solidaria dispuesta.

II.- Que, a su turno, la Representación Fiscal, en respuesta a los planteos de nulidad incoados, argumenta que son meras quejas sin sustento, en tanto se observa que del acto recurrido surgen los sustentos fácticos y legales que lo fundamentan.

De tal modo, afirma que se trata de disconformidades ímprobas con el criterio fiscal que deben dirimirse a partir del recurso de apelación y no de nulidad, como se pretende.

Con relación a la sanción impuesta, recuerda los términos de los Arts. 41 y 82 del Código Fiscal, así como también de la Resolución Normativa serie “B” N° 32/06.

Destaca que, en los considerandos del acto apelado, el Juez Administrativo concluyó que la conducta verificada encuadra en la acción tipificada por las normas citadas, brindando los fundamentos correspondientes.

Aclara en este punto que no es posible vincular la documentación intervenida en el transporte con el COT acompañado como prueba en el descargo y en esta instancia de apelación. Cita las consideraciones efectuadas en este punto por el Juez Administrativo y destaca que no se ha acompañado el Remito que, en rigor, se declaró en el COT tramitado.

Reitera que, el hecho de que la mercadería esté amparada por las facturas pertinentes, no exime a la sumariada de cumplir con el plexo normativo provincial. Cita jurisprudencia.

En referencia a la alegada improcedencia de la multa por ausencia del elemento subjetivo, advierte que los ilícitos tributarios tienen carácter objetivo.

En cuanto a la alegada ausencia de perjuicio fiscal, afirma que la infracción radica en la imposibilidad de la Autoridad de Aplicación de contar de antemano con la información precisa requerida al sujeto pasivo de la obligación.

Destaca que las infracciones a los deberes formales tienen por finalidad asegurar el regular funcionamiento de la actividad administrativa, tendiente a verificar el cumplimiento de las obligaciones puestas a cargo de los responsables.

Seguidamente, con relación a la alegada desproporcionalidad de la multa, cita el pasaje del Juez Administrativo y afirma que la irrazonabilidad debe acreditarse por

medios idóneos. Cita jurisprudencia.

En referencia a los agravios planteados por el responsable solidario, en primer término, aclara que son los Arts. 21, 24 y 63 del Código Fiscal los que establecen que, por la calidad que revisten los sujetos, son colocados al lado del contribuyente pudiendo reclamarles la totalidad del impuesto y las multas. Explica que es una obligación a título propio, por deuda ajena y cita las constancias en autos que acreditan la atribución de responsabilidad.

Con respecto a la culpabilidad, afirma que se invierte la carga de la prueba sobre los responsables por hallarse obligados a cumplir con los deberes tributarios.

Sobre el cuestionamiento de la autonomía del Derecho Tributario, cita pasaje de la CSJN en el que sostiene que el derecho Fiscal tiene sus reglas propias, y por ello, puede apartarse del Derecho Penal, en especial, en cuanto a la conducta culposa o dolosa de los tipos de figuras penales, sin vulnerar los principios de personalidad de la pena o el debido proceso.

A su vez, en relación con el planteo de inconstitucionalidad del Art. 63 del Código Fiscal, recuerda que se trata de una materia vedada en virtud de lo normado en el Art. 12 de dicho código.

Concluye que los planteos deben ser desestimados, y solicita se confirme la disposición recurrida, señalando que la reserva del Caso Federal debe tenerse presente para el momento procesal oportuno.

III.- VOTO DEL CR. RODOLFO DÁMASO CRESPI: Que, tal como ha quedada delineada la controversia en la presente instancia, corresponde establecer si –en función de los agravios incoados por la apelante– la Disposición Delegada SEATYS Nº 8476/19, dictada por el Departamento Fiscalización Presencial I, de la Agencia de Recaudación de la Provincia de Buenos Aires (ARBA), se ajusta a derecho.

Así, en primer término, debo analizar los planteos de nulidad incoados contra el acta de comprobación y el acto sancionatorio emitido en consecuencia, por falta de motivación suficiente a la hora de señalar la conducta pasible de sanción y la normativa aplicable, de valorar la prueba acompañada en la instancia de descargo y de expresar las circunstancias que concluyeron en la extensión de responsabilidad solidaria resuelta por el Fisco.

Al respecto, cabe recordar que el Art. 128 del Código Fiscal 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 el Arts. 70 del citado código. 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.

En este marco, de la lectura a la disposición impugnada, se observa que se ha dado justificación suficiente a la pretensión sancionatoria incoada por el Fisco y a la multa aplicada por este, referenciándose adecuadamente la conducta verificada e imputada y la normativa aplicable al caso (ver fojas 88/89 y 92), ponderándose asimismo los elementos existentes en el expediente, recabados por el Fisco y acompañados al descargo por la firma de marras (ver fojas 90/92), y explicitándose las razones de hecho y de derecho por las cuales se dispuso la extensión de responsabilidad solidaria (ver fojas 91 Vta.).

Por tales motivos, no puede reconocerse vicio o desmedro alguno en el proceder fiscal o en el contenido del acto.

Asimismo, se ha llevado adelante el procedimiento bilateral correspondiente, habiendo los administrados presentado sus respectivos descargos y el Fisco analizado los mismos, con lo cual no es posible sostener que se llevó adelante un procedimiento sancionatorio inaudita parte y/o arbitrario.

Por otra parte, el cuestionamiento que se realiza con respecto al punto 2 del acta de comprobación, tampoco resulta atendible, toda vez que es claro a la hora de señalar la conducta imputada "…*NO EXHIBE COT Y CONSULTADA LA WAP SE CONSTATA QUE NO POSEE REMITO ELECTRÓNICO*…" y las normas *prima facie* vulneradas (esto es, Art. 16 de la Disposición Normativa serie "B" N° 32/06 –T.O. Resolución Normativa 14/11–, Art. 621 de la Disposición Normativa serie "B" N° 01/04 y Arts. 41 y 82 del Código Fiscal), no presentándose, a juicio del suscripto, dificultad alguna en su interpretación y relación correspondiente.

Debo señalar, por lo demás, que el acta labrada contiene los elementos básicos que permiten tener por configurada la infracción en cuestión. Ésta ha servido de antecedente y fundamento del acto apelado, y ha permitido a los administrados ejercer debidamente su derecho de defensa, circunstancia que resulta palmaria a poco que se repasen los términos de los descargos presentados por estos, no verificándose –en consecuencia– vicio alguno que amerite la declaración de nulidad.

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).

En definitiva, observo que la parte impugnante ha podido ejercer su derecho de defensa en todo momento, presentando sus defensas y pruebas.

En consecuencia, entiendo que el requerimiento formulado resulta una discrepancia con el criterio fiscal, no tratándose de un vicio formal que amerite la declaración de nulidad que se persigue; lo que así declaro.

Establecido lo que antecede, corresponde analizar la conducta de la firma "JUKEBOX S.A." 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 tiene origen en el control de la "Mercadería en tránsito" llevado a cabo por el Fisco en el Peaje Hudson, Autopista La Plata – Buenos Aires, Provincia de Buenos Aires, a los efectos de verificar el transporte de la mercadería o bienes con el correspondiente respaldo documental.

A fojas 2 obra el Acta de Comprobación R-078 Nº 955283, labrada el día 15 de septiembre de 2017, en la que se deja constancia que los fiscalizadores intervinientes de la ARBA interceptaron un vehículo marca "MERCEDES BENZ", modelo "L913", dominio "ATL832", propiedad del Sr. Luis Alberto Díaz, conducido por él mismo, quien transportaba mercadería de la firma "JUKEBOX S.A.", desde la calle Erezcano Nº 3675 de la Ciudad Autónoma de Buenos Aires, para ser entregada en la calle 467 al 1500 de City Bell, Provincia de Buenos Aires, a "El Gran Bill SRL".

En dichas circunstancias, requerida la documentación respaldatoria de la mercadería transportada (artículos electrónicos de informática), exhibió Facturas A Nº 0009-00118713/ 721/ 735/ 731/ 606/ 736/ 669/ 718/ 620/ 730/ 439/ 246/ 271/ 598/ 693/ 664/ 626/ 722/ 622/ 619/ 665/ 615/ 676/ 702/ 678/ 679/ 632/ 738/ 617/ 696/ 052/ 715 y Facturas B Nº 0009-0000653/652, emitidas por la firma "JUKEBOX S.A.", dejándose constancia de lo siguiente: "*…con fecha 14/09/2017 no exhibe COT y consultada la wap se constata que no posee remito electrónico infringiendo prima facie los art. 16 de la DN serie B '32/06' sus comp y mod (T.O. RN 14/11), 621 de la DN serie B N° '1/20004', 41, 82 y Ss. del Código Fiscal de la Provincia de Buenos Aires (T.O. 2011)"*, (ver punto 2 del acta).

Asimismo, el inspector interviniente efectuó una inspección ocular al camión y dejó constancia que los productos eran coincidentes en detalle, cantidad y descripción con las facturas enunciadas previamente. También asentó que el valor de la mercadería transportada ascendía a la suma de $ 1.478.289,07, de conformidad con lo expresado por el conductor del vehículo.

Lo expuesto, derivó en que la ARBA sancionara a la firma apelante por la comisión de la infracción prevista en el Art. 82 del Código Fiscal, con una multa de pesos doscientos ochenta mil trescientos setenta y cuatro ($ 280.374), al haber constatado el transporte de bienes de su propiedad, dentro del territorio provincial, sin exhibir ni

informar Código de Operación de Traslado (COT) o Remito Electrónico, infringiendo de esta manera lo establecido por el Art. 41 del citado código, reglamentado por la Disposición Normativa serie “B” Nº 32/06 (T.O. por Resolución Normativa N° 14/11).

De este modo, en primer lugar, cabe recordar que en el Título X del Código Fiscal, el citado Art. 82 (según Ley N° 14.553), vigente a la fecha de comisión de la infracción imputada, disponía en lo que aquí interesa lo siguiente: *“Serán objeto de decomiso los bienes cuyo traslado o transporte, dentro del territorio provincial, se realice en ausencia total de la documentación respaldatoria que corresponda, en la forma y condiciones que exija la Autoridad de Aplicación, sin perjuicio de lo establecido en el artículo 91. 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 un mil quinientos ($1.500)...”*. Es decir, el encuadre legal elegido como fundamento de derecho en el Art. 82 del Código Fiscal, luce ajustado a derecho.

Por otra parte, cabe señalar que para los supuestos de ausencia parcial de documentación respaldatoria, la norma habilita una opción en punto a la sanción posible: decomiso o multa. Tal elección, huelga advertir, orbita dentro de las facultades discrecionales de la Administración actuante.

En el caso bajo estudio, la elección efectuada a favor de la sanción de multa se presenta como el ejercicio razonable de esa discrecionalidad reconocida por el legislador.

Pues bien, para completar el marco jurídico que regula la conducta aquí analizada, debe también recordarse que el Art. 41 de Código Fiscal, establece lo siguiente: “*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).

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.

Continuando con el análisis de la sanción aplicada, y en base a la normativa antes citada, la ausencia de COT 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.

Por consiguiente resulta claro que, conforme el Acta de Comprobación (adunada a fojas 2) se verificaron los extremos necesarios para que proceda la aplicación de la multa, a partir de haberse constatado –en dicho instrumento público señalado– la falta de exhibición del código de operación de traslado o transporte (COT) pertinente, infracción cuya sanción que fue evaluada y cuantificada por el Juez Administrativo en el orden del 19% de la mercadería transportada.

Al respecto ha señalado la jurisprudencia de la Corte Suprema de Justicia, *"...**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; el resaltado me pertenece).

Ergo, el mero amparo de la mercadería mediante las Facturas correspondientes, no exime al contribuyente de cumplir con la obligación legal en cuestión. Conforme ello, el planteo no puede tener acogida favorable; lo que así declaro.

Por su parte, frente al agravio por el cual el apelante sostiene que ha emitido COT el 14 de septiembre de 2017, (adunado a fojas 113/114), y lo invoca como prueba para afirmar que había cumplido con tal exigencia legal, se observa que no se corresponde en absoluto con la mercadería transportada el día 15 de septiembre, en cuanto al destino del traslado, ni a la documentación respaldatoria allí indicada (Remito R 000600125020), que a su vez tampoco se condice con las Facturas descriptas en el acta labrada. Por tales motivos, el agravio tampoco puede tener

acogida favorable; lo que así declaro.

Establecido lo que antecede, y habiendo quedado demostrada la materialidad de la infracción, cabe destacar, en relación con los agravios vinculados al elemento subjetivo de la infracción imputada, que se encuentra unánimemente receptado por la doctrina y jurisprudencia en la materia, que las infracciones tributarias y su régimen sancionatorio tienen naturaleza penal, tal como lo afirma el apelante.

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.

Conviene recordar que la CSJN ha reconocido en numerosas oportunidades que en el campo del derecho represivo tributario rige el criterio de la personalidad de la pena que, en su esencia, responde al principio fundamental de que sólo puede ser reprimido quien sea culpable, es decir aquel a quien la acción punible pueda ser atribuida tanto objetiva como subjetivamente (Fallos 271:297; 303:1548; 312:149; 322:519). Si bien, por lo tanto, es inadmisible la existencia de responsabilidad sin culpa, aceptado que una persona ha cometido un hecho que encuadra en una descripción de conducta que merezca sanción, su impunidad sólo puede apoyarse en la concreta y razonada aplicación al caso de alguna excusa admitida por la legislación vigente (Fallos: 278:266; 316:1313; 320:2271).

En este marco, debe destacarse sin embargo que la recurrente no ha planteado concretamente ninguna circunstancia a partir de la cual pueda considerarse que el extremo bajo estudio no se haya configurado; lo que así declaro.

Llegado a este punto del análisis, en cuanto a la aplicación al caso de autos del principio de insignificancia o bagatela, previsto en el Art. 71 del Código Fiscal, corresponde recordar que dicha norma legal no hace sino receptar el principio elaborado jurisprudencialmente, por el cual resultan atípicas las conductas que importan una afectación insignificante del bien jurídico tutelado a partir del establecimiento de una conducta punible.

Sin embargo no puede sostenerse en el presente caso, ya que, como dijera, no sólo no se ha comprobado la generación del COT correspondiente, sino que la documentación exhibida en oportunidad del procedimiento de fiscalización y la acompañada por la apelante no permiten su correlación, todo lo cual impide afirmar

que, en aquél momento, los inspectores contaran con toda la información necesaria para no ver obstaculizadas su facultades de verificación; lo que así declaro.

En cuanto a la graduación de la multa aplicada, cabe tener presente que el Juez Administrativo tomó en consideración como agravante la envergadura del giro comercial conforme surge de fs. 79/81 (inciso i del decreto N°326/97; ver fojas 92) y entiendo que el porcentaje fijado en el orden del 19% no luce desproporcionado como afirma la apelante, por encontrarse cercano al mínimo legal fijado por ley, lo que así declaro.

Asimismo, corresponde el rechazo de la solicitud de imposición de costas puesto que no resulta ser una facultad con que la ley de creación ha dotado a este Tribunal; lo que así declaro.

Ahora bien, en cuanto a la responsabilidad solidaria extendida para el pago de la multa aplicada, cabe destacar que los agravios incoados por el apelante contra su procedencia, tornan aplicable al caso –en los términos previstos por los Arts. 12 del referido código y 14 de la Ley N°7604/70– la doctrina fijada por la SCJBA en autos “Toledo, Juan Antonio contra ARBA, incidente de revisión” (C. 121.754; Sent. del 30/08/2021), por la que declaró, por mayoría, la inconstitucionalidad e inaplicabilidad de los Arts. 21, 24 y 63 del Código Fiscal; criterio reiterado por dicho Tribunal en sendos fallos posteriores, “Fisco de la Pcia. de Bs. As. c/ Insaurralde, Miguel Eugenio y ot. s/ Apremio, Recurso Extraordinario de inaplicabilidad de ley” (A. 71078) y “Casón, Sebastián Enrique c/Fisco de la Pcia. de Bs. As. s/ Pretensión anulatoria. Recurso Extraordinario de inaplicabilidad de ley” (A. 72776), ambos del 31 de agosto de 2021.

Así lo sostuve en el precedente “Distribución Masiva S.A.” (Sentencia de Sala III de fecha 14/12/2021, Registro N° 4425), en cuyo voto no sólo aludí a los fundamentos de dicho fallo, sino también a la necesidad de evaluar los efectos prácticos de su aplicación desde la óptica del principio de “economía procesal”.

Destaqué entonces que el Máximo Tribunal hizo hincapié en que el sistema vigente carecía de razonabilidad al funcionar en su aplicación en clave objetiva (para hacer efectiva la extensión de la responsabilidad requiere únicamente que el Fisco acredite la representación legal o el ejercicio del cargo en el órgano de administración de la firma), como asimismo, al disponer que, de manera concomitante con el contribuyente, se efectúe el reclamo del pago de la deuda determinada, sus accesorios y las sanciones aplicadas.

Es decir, se caracteriza por la ausencia de los elementos esenciales en los que debe basarse el mismo; esto es, por un lado, el “subjetivo” –atribución de culpa o dolo

brindando acceso a la defensa pertinente– y, por el otro, el carácter "subsidiario" del reclamo de pago de la obligación resultante –intimación de pago efectuada de manera previa al contribuyente y no satisfecha por parte del mismo–.

Consecuentemente, los magistrados que conformaron la mayoría del pronunciamiento citado, concluyeron que los 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 Pcia. de Bs. As.; 1, 18, 28, 31 y 75 inc. 22 de la Constitución Nacional).

Acorde con ello, y remitiendo a mayor abundamiento a las consideraciones que expusiera en el precedente *ut supra* citado, corresponde hacer lugar al recurso incoado y dejar sin efecto la responsabilidad solidaria e ilimitada extendida a la apelante, con el alcance señalado; lo que así declaro.

POR ELLO, VOTO: 1) Rechazar el recurso de apelación interpuesto por el Sr. Alejandro Pablo Comellas, en carácter de apoderado de “JUKEBOX S.A.”, con el patrocinio letrado del Dr. Germán Darío Baisburd, y confirmar, en cuanto ha sido materia de agravios, la Disposición Delegada SEATYS Nº 8476/19, por el Departamento Fiscalización Presencial I, de la Agencia de Recaudación de la Provincia de Buenos Aires (ARBA). **2)** Hacer lugar al recurso de apelación interpuesto por el Sr. Sebastián Alberto Spaccarotella, por su propio derecho, con el patrocinio letrado del Dr. Germán Darío Baisburd, contra la citada Disposición Delegada SEATYS Nº 8476/19, y dejar sin efecto la responsabilidad solidaria que se le ha extendido sobre la base de lo dispuesto por el Art. 63 del Código Fiscal.

VOTO DEL DR. ANGEL C. CARBALLAL: Que adhiero a la propuesta resolutiva a la que el Contador Crespi arriba en su voto de instrucción, remitiendo a lo que expresé en mi voto in re “Distribución Masiva S.A.” -Sentencia de la Sala III del 14/12/2021, Registro N° 4425. Así lo dejo expresado.

VOTO DEL DR. PABLO GERMAN PETRAGLIA: Que por las cuestiones de hecho y de derecho que sobradamente ha expuesto en su voto de instrucción, el Cr. Rodolfo D. Crespi, adhiero a lo por él resuelto.

POR ELLO SE RESUELVE: **1)** Rechazar el recurso de apelación interpuesto por el Sr. Alejandro Pablo Comellas, en carácter de apoderado de “JUKEBOX S.A.”, con el patrocinio letrado del Dr. Germán Darío Baisburd, y confirmar, en cuanto ha sido materia de agravios, la Disposición Delegada SEATYS Nº 8476/19, por el Departamento Fiscalización Presencial I, de la Agencia de Recaudación de la

Provincia de Buenos Aires (ARBA). **2)** Hacer lugar al recurso de apelación interpuesto por el Sr. Sebastián Alberto Spaccarotella, por su propio derecho, con el patrocinio letrado del Dr. Germán Darío Baisburd, contra la citada Disposición Delegada SEATYS Nº 8476/19, y dejar sin efecto la responsabilidad solidaria que se le ha extendido sobre la base de lo dispuesto por el Art. 63 del Código Fiscal. Regístrese, notifíquese. Cumplido, devuélvase.

Digitally signed by CRESPI Rodolfo Damaso
Date: 2025.08.19 14:03:46 ART
Location: Provincia de Buenos Aires

Rodolfo Crespi
Vocal titular
Tribunal Fiscal de Apelación

Digitally signed by CARBALLAL Angel Carlos
Date: 2025.08.20 13:23:41 ART
Location: Provincia de Buenos Aires

Angel Carballal
Vocal
Tribunal Fiscal de Apelación

Digitally signed by PETRAGLIA Pablo German
Date: 2025.08.25 18:27:39 ART
Location: Provincia de Buenos Aires

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

Digitally signed by SASTRE Mercedes Araceli
Date: 2025.08.26 11:42:43 ART
Location: Provincia de Buenos Aires

Mercedes Sastre
Secretaria
Tribunal Fiscal de Apelación

Digitally signed by GDE BUENOS AIRES
DN: cn=GDE BUENOS AIRES, c=AR, o=MINISTERIO DE GOBIERNO BS.AS., ou=SUBSECRETARIA DE GOBIERNO DIGITAL, serialNumber=CUIT 30715124234
Date: 2025.08.26 11:42:45 -03'00'

GOBIERNO DE LA PROVINCIA DE BUENOS AIRES

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

Providencia

Número: PV-2025-30151410-GDEBA-TFA

LA PLATA, BUENOS AIRES
Martes 26 de Agosto de 2025

Referencia: "JUKEBOX SA" - 2360-0027550/18

Se deja constancia que la sentencia dictada bajo el GEDO INLEG-2025-30150556-GDEBA-TFA se ha registrado en esta Sala III con el N° 4971.

Digitally signed by GDE BUENOS AIRES
DN: cn=GDE BUENOS AIRES, c=AR, o=MINISTERIO DE GOBIERNO BS.AS., ou=SUBSECRETARIA DE GOBIERNO DIGITAL, serialNumber=CUIT 30715124234
Date: 2025.08.26 11:44:38 -03'00'

Mercedes Sastre
Secretaria
Tribunal Fiscal de Apelación

Digitally signed by GDE BUENOS AIRES
DN: cn=GDE BUENOS AIRES, c=AR, o=MINISTERIO DE GOBIERNO BS.AS., ou=SUBSECRETARIA DE GOBIERNO DIGITAL, serialNumber=CUIT 30715124234
Date: 2025.08.26 11:44:39 -03'00'