



GOBIERNO DE LA PROVINCIA DE BUENOS AIRES

2026 - "Año de los Derechos Humanos por la Memoria, la Verdad y la Justicia. A 50 años de la última Dictadura cívico militar"

Sentencia TFABA - Reservada

Número:

Referencia: Corresponde expte nro 2360-0264602/2019 --- "FERNANDO HUGO BRIONES"

AUTOS Y VISTOS: El expediente número 2360-0264602 del año 2019, caratulado "FERNANDO HUGO BRIONES".

Y RESULTANDO: Que llegan a esta instancia las presentes actuaciones como consecuencia del Recurso de Apelación interpuesto a fojas 1/3 del Alcance N° 1 que corre como fojas 65 del expediente de autos, por Fernando Hugo Briones, por derecho propio, con el patrocinio letrado del Dr. Fabio Cornejo, contra la Disposición Delegada SEATyS STL N° 576, dictada el 28 de octubre de 2019 por la Subgerencia de Coordinación de Trenque Lauquen de la Agencia de Recaudación de la Provincia de Buenos Aires (ARBA).

Mediante dicho Acto (obranste a fs. 53/56) se sanciona al contribuyente Fernando Hugo Briones (C.U.I.T. 20-14382271-1), en razón de haberse constatado el transporte de bienes de su propiedad dentro del territorio provincial sin documentación de respaldo válida, infringiendo lo dispuesto por el artículo 27 de la Resolución General (AFIP) N° 1415/03 y modificatorias, a la cual remite la Provincia de Buenos Aires a través del artículo 621 de la Disposición Normativa Serie "B" 1/2004 y modificatorias, aplicándose una multa de PESOS DOS MILLONES DOSCIENTOS OCHENTA Y SEIS MIL TRESCIENTOS SESENTA CON 00/100 (\$2.286.360,00) con más los intereses del artículo 96 del citado Código (art. 3°).

A fs. 68, el Departamento Representación Fiscal procede a elevar las actuaciones a esta instancia, de conformidad a las previsiones del artículo 121 del Código Fiscal. (Ley N° 10397, t.o. 2011 y sus modificatorias).

A fs. 71 se da impulso procesal y adjudica la causa para su instrucción a la Vocalía de 5ta Nominación, haciéndose saber que conocerá en la misma la Sala II de este Tribunal.

A fs. 76, se ordena el traslado del recurso a la Representación Fiscal, quien contesta los agravios en su escrito de estilo obrante a fs. 80/84 (artículo 122 del Código Fiscal citado supra).

Que a fs 85 se hace saber que la causa se encuentra a cargo de la Vocalía de la Quinta Nominación de la Sala II a cargo de la Dra. Virginia María García, quien integra dicha Sala conjuntamente con el Dr. Federico Carozzi, Vocal de la Cuarta Nominación y el Cr. Marcelo Darío Giampaoli, Vocal de la Sexta Nominación, de conformidad con las designaciones dispuestas por el Decreto N° 2026-39-GDEBA-GPBA, de fecha 2 de febrero de 2026, y Acuerdo Extraordinario 105 de fecha 27 de febrero de 2026. Por último, se tiene presente la prueba documental, y en atención al estado de las actuaciones, se procede a llamar a "Autos para Sentencia" (conf. Artículos 124, 126 y 127 del Código Fiscal de la Provincia de Buenos Aires (Ley N° 10397, t.o. 2011 y sus modificatorias), el que ha quedado consentido.

Y CONSIDERANDO: I.- En su escrito, el contribuyente comienza su relato mencionando los antecedentes del caso que dieron lugar al presente sumario. Manifiesta la improcedencia de la sanción, y sostiene que es productor agropecuario, que explota campos propios y arrienda otros en distintos partidos de la provincia de Buenos Aires, utilizando herramientas y maquinarias propias, y que eventualmente recurre a terceros que prestan servicios precisos al campo. Asimismo, destaca que: *"(...) el día 03/05/2019 en el transcurso de un operativo de rutina, los agentes de Arba interceptaron en la ruta nacional n° 5 km. 365 (Pdo. de Pehuajó) un camión tipo carretón [...] que transportaba una cosechadora Case 7130, usada, propiedad del suscripto. Provenía de zona rural de Quiroga (Pdo. de Nueve de Julio) y se dirigía hacia Tres Arroyos (...)"*.

Seguidamente expone la parte apelante que, *"(...) ante la citación pertinente, el 3/7/19 agregué documentación respaldatoria de mis afirmaciones, la que luce agregada a fs. 10/15. Concretamente expresé en mi descargo que el remito R n° 0001-00000044 de fs. 11 lo traía un camión que circulaba más atrás, vinculado al chofer [...] En punto al COT expresé que desconocía que fuere necesario para traslado de bienes de uso (...)"*. Cita normativa para argumentar la falta de obligación de generar el solicitado código de operación de traslado o transporte (COT) y agrega que se ha desestimado su propuesta defensiva y se dictó la resolución atacada *"(...) en franca contravención a la verdad de los hechos y con absoluto desapego a la legislación específica (...)"*.

Por lo expuesto supra, el contribuyente solicita la revocación de la resolución y su absolución respecto de cualquier incumplimiento fiscal.

Sentado lo anterior, el recurrente reafirma el carácter de bien de uso de la cosechadora Case transportada en ocasión del operativo de control de mercadería en tránsito. Agrega que tal circunstancia fue advertida en el descargo aludido y abordado con ligereza por parte del juzgador, quien desestimó tal agravio. Destaca que la apreciación y carácter de bien de uso lo determina su titular y no ARBA.

Continúa el apelante con la interpretación del bloque de legalidad aplicable en materia de obligación de emisión de COT y su correlato normativo cuando se tratare de bienes de uso. Enfatiza que el bien trasladado es una cosechadora de su empresa agropecuaria, utilizada en su actividad principal y que la exención a la que refiere exige que se trate de un bien propio del giro habitual, existiendo identidad entre su desarrollo agropecuario y la máquina de cosechar.

Destaca que *“no se abrigan dudas que la cosechadora es un bien de uso, que, como tal está exento de COT-REMITO y sostener la sanción conlleva desconocer el carácter de bien de uso, la factura exigida por AFIP; etc (...)”*. Menciona que la sanción violenta el principio de razonabilidad rector en la materia, que la multa tiene falta de causa y, por tanto, solicita se revoque la resolución en crisis. Acompaña documental respaldatoria.

II.- A su turno, la Representación Fiscal comienza su defensa transcribiendo lo resuelto por este Tribunal en autos “Leveal S.A.” (Expediente 2360-62227/08) en relación a la reiteración en el recurso impetrado de los argumentos ya vertidos en oportunidad del descargo ante el Fisco, destacando lo allí resuelto respecto de desestimar las consideraciones efectuadas en virtud de haber sido tomadas en cuenta ya por la autoridad de aplicación y haber ratificado el cargo fiscal.

En relación a la solicitud de la revocación del acto por falta de causa de la multa, destaca que el planteo se traduce en una mera queja sin fundamento, concluyendo que los argumentos traídos por el apelante sólo evidencian una disconformidad con el criterio sentado por el Fisco, cuestión que constituye, en definitiva, la materia de discusión de la presente vía recursiva.

Cita jurisprudencia en apoyo de los requisitos ineludibles que debe contener la resolución a fin de que cause efectos jurídicos y no resulte viciada de nulidad por ausencia de requisitos formales sustanciales (TFABA; Sala III, in re “Libedinsky, Marcos y Hugo UTE”, de fecha 20 de mayo de 2008). Agrega que no existen nulidades en el mero interés de la ley, que no hay nulidad por la nulidad misma y que no hay nulidad sin perjuicio, por lo que se considera que el agravio vertido no puede

prosperar. Sustenta su tesitura en los precedentes jurisprudenciales que cita.

En este contexto, el escrito de responde citado supra reproduce la descripción pormenorizada sobre el operativo de control llevado a cabo por la Agencia de Recaudación, en cuyo marco se dejó constancia en el acta de comprobación R-078 A N° 84799/2019 labrada en el acto, que detenidos un vehículo camión marca Scania Modelo P 114 GA Dominio EMI619 y acoplado marca Marcelini, modelo SRC 12 N-2-2010, Dominio JDY057, ambos de propiedad del transportista TRILLINI ARIEL HORACIO, le fue requerida al conductor la documentación respaldatoria de la mercadería transportada, no siendo exhibida documentación válida y, comprobándose mediante una inspección ocular y un inventario de los bienes, que el contenido del camión interceptado era una cosechadora usada marca Case Modelo 7130, dejándose expresa constancia que no se informó el valor de la mercadería.

Reitera que la sola invocación del carácter de bien de uso atribuido a la mercadería transportada, por si mismo no resulta suficiente, en tanto para resultar eximente debe ser consignado debidamente en la documentación a fin de poder constatarse al momento del requerimiento, y más aún cuando ni siquiera se aportó documentación alguna en tal oportunidad. Transcribe normativa aplicable (Código Fiscal provincial, artículos 41 y 82; Resolución Normativa N° 26/11, artículo 2° y sus modificatorias y, Resolución General (AFIP) N° 1415/03 y modificatorias).

Bajo tales premisas, concluye que no le asiste razón a la quejosa al afirmar que no se configura la infracción ya que la ausencia del referido COT -en debida forma- y/o del Remito Electrónico, afecta la actividad fiscalizadora, lesionando en consecuencia el bien jurídico tutelado por la normativa en análisis.

Respecto del cuestionamiento a la violación del principio de razonabilidad, remarca que el *a quo* ha tenido en cuenta como atenuante el cumplimiento de los deberes formales en cuanto a la presentación de las declaraciones juradas (artículo 7, inciso c) del Decreto N° 326/97).

Por todo lo expuesto, la Representación Fiscal reitera que la conducta del contribuyente ha sido correctamente encuadrada en la infracción tipificada y que las defensas alegadas no han logrado desvirtuar el acto en crisis, razón por la cual, solicita se desestimen los argumentos del quejoso.

III.- Voto de la Dra. Virginia María García: Que tal y como ha quedado delineada la controversia, corresponde resolver si la Disposición Delegada SEATyS STL N° 576, dictada el 28 de octubre de 2019 por la Subgerencia de Coordinación de Trenque Lauquen de la Agencia de Recaudación de la Provincia de Buenos Aires (ARBA), se ajusta a derecho.

Que las presentes actuaciones tuvieron origen en un operativo de control de “Mercadería en tránsito” realizado por ARBA el 3 de mayo de 2019 en Ruta N° 5 km 365 de la localidad de Pehuajó en la Provincia de Buenos Aires, a efectos de verificar que la mercadería o bienes transportados esté amparada por el correspondiente respaldo documental y que dicha información sea concordante con lo efectivamente transportado.

Que del Acta de Comprobación R-078 A N° 84799/2019 de fecha 3 de mayo de 2019 (obstante a fs. 3), surge que los fiscalizadores detuvieron un vehículo camión marca Scania Modelo P 114 GA Dominio EMI619 y acoplado marca Marcelini, modelo SRC 12 N-2-2010, Dominio JDY057, ambos de propiedad del transportista TRILLINI ARIEL HORACIO, oportunidad en la que se solicitó al conductor la documentación respaldatoria de la mercadería transportada, no siendo exhibida documentación válida y, comprobándose mediante una inspección ocular y un inventario de los bienes, que el contenido del camión interceptado era una cosechadora usada marca Case Modelo 7130, dejándose expresa constancia que no se informó el valor de la mercadería. Asimismo expresó que se encontraba transportando mercadería propiedad de Fernando Hugo Briones (CUIT 20-14382271-1), cuya carga se efectuó en zona rural (Quiroga) de la localidad de 9 de Julio, provincia de Buenos Aires, para ser entregada a Fernando Hugo Briones (CUIT 20-14382271-1) en zona rural de Tres Arroyos, provincia de Buenos Aires.

Del punto 2 del acta referenciada surge que solicitada la documentación respaldatoria de la mercadería transportada al conductor del vehículo citado supra: *“no exhibe documentación alguna, infringiendo lo establecido en el art. 27 de la RG N° 1415 de la AFIP y sus complementarias y mod. Art. 621 de la D.N. Serie “B” N°1/2004, art. 82 y subsiguientes del Código Fiscal de la Provincia de Bs. As. (t.o. 2011)”*.

Seguidamente, en el punto 3) del Acta, que refiere al inventario de la mercadería transportada, se detalló que se trasladaba una *“Cosechadora Modelo 7130 Marca Case, usada. Se adjunta foto de la misma”*, dejándose constancia que los bienes inventariados responden a la totalidad de la mercadería hallada en tránsito y que no se puede valorar en el acto. Finalmente se cita al propietario de la mercadería a la audiencia a celebrarse el 8 de mayo de 2019 a las 10:30 hs. en la localidad de Trenque Lauquen.

Que mediante Providencia (ARBA) N° 1209/19 (obstante a fojas 8) se notifica al contribuyente respecto de citación a nueva audiencia al contribuyente para el día 3 de julio de 2019 – en virtud de haber observado que no se encontraba debidamente notificada el Acta de Comprobación N° 84799/2019- a las 10:30 horas en la ciudad de Trenque Lauquen y se reitera que deberá acreditar en dicha oportunidad el valor

de la mercadería transportada con factura y/o documento equivalente, bajo apercibimiento de tomar el valor de mercado de la misma.

Que, ante la falta de respuesta del apelante, ARBA cursó requerimientos a las firmas El Agro Maquinarias S.A. y García Federico Raúl a tales efectos, valorizando la mercadería en PESOS DOCE MILLONES SETECIENTOS DOS MIL CON 00/100 (\$ 12.702.000,00) conforme tasaciones y cotización del dólar del día 02 de mayo de 2019 (fs. 18/21).

En este contexto, la Autoridad de Aplicación mediante el acto en crisis (obrante a fs. 53/56) sanciona al contribuyente Fernando Hugo Briones (C.U.I.T. 20-14382271-1), en razón de haberse constatado el transporte de bienes de su propiedad dentro del territorio provincial sin documentación de respaldo válida, infringiendo lo dispuesto por el artículo 27 de la Resolución General (AFIP) N° 1415/03 y modificatorias, a la cual remite la Provincia de Buenos Aires a través del artículo 621 de la Disposición Normativa Serie “B” 1/2004 y modificatorias, aplicándose una multa de PESOS DOS MILLONES DOSCIENTOS OCHENTA Y SEIS MIL TRESCIENTOS SESENTA CON 00/100 (\$2.286.360,00) con más los intereses del artículo 96 del citado Código (art. 2°).

Es dable recordar que el bloque normativo de la Resolución General (AFIP) N° 1415/03 citado en el acto impugnado resulta aplicable al caso en cuestión, conforme al artículo 621 de la Disposición Normativa Serie “B” N° 1/2004, al señalar en su parte pertinente que: *“(…) Los contribuyentes y responsables deberán emitir facturas, remitos o documentos equivalentes y llevar el registro de sus operaciones, en la forma y condiciones que fija la Resolución General N° 1415 de la Administración Federal de Ingresos Públicos y sus complementarias y modificatorias (...).”*

Por su parte, la Disposición Normativa Serie “B” N° 32/06 (t.o. por la Resolución Normativa Serie “B” N° 14/11 y sus modificatorias), reglamenta en su art. 2°, que: *“La obligación de amparar el traslado o transporte de bienes mediante el Código de Operación de Transporte, no resultará exigible:...7.- Cuando se transporten o trasladen bienes que para el propietario tengan el carácter de bienes de uso y dicho carácter haya sido consignado en el comprobante que, de conformidad con la Resolución General N° 1415 y mods. de la Administración Federal de Ingresos Públicos, respalda el traslado o transporte de los bienes.”*

Que a fin de resolver la problemática en tratamiento, corresponde precisar que el artículo 41 del Código Fiscal (texto según Ley N.° 14.880, vigente al momento del hecho), dispone: *“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 incumplimiento de la obligación prevista en el presente artículo será sancionado de acuerdo a lo establecido en el Título X o en el artículo 72 y siguientes de este Código, según corresponda.". (el destacado es propio).

El artículo 82 del citado plexo legal (texto según Ley N.º 14.983, vigente al momento del hecho), en su parte pertinente dispone: *"Seran 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 tres mil (\$3.000)"* (texto según Ley N.º 14.983 vigente a partir del 01/01/2018).

Cabe precisar que, el examen de la normativa transcrita y análisis de las constancias fácticas comprobadas en autos conduce, prima facie, a constatar el incumplimiento incurrido en tanto se verifica que efectivamente no exhibe documentación de respaldo válida al momento de la inspección.

En forma previa corresponde dar tratamiento al planteo de nulidad efectuado y sobre el cual adelanto su rechazo, en base a las siguientes consideraciones.

Al respecto cabe señalar que el artículo 128 del Código Fiscal (Ley N.º 10.397, t.o 2011 y sus modificatorias), 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 brindado suficiente sustento a la pretensión fiscal mediante la debida referencia normativa y la ponderación de los elementos de convicción obrantes en el expediente. En consecuencia, no se advierte vicio ni desmedro alguno en el proceder del Fisco o en la causa y motivación del acto administrativo impugnado.

Los agravios introducidos por la parte apelante no evidencian la existencia de vicios estructurales del acto administrativo, sino que cuestionan la valoración jurídica efectuada por la Autoridad de Aplicación respecto de los hechos acreditados y de la normativa aplicable. Tales cuestiones remiten al examen del fondo de la controversia y no a la validez formal del acto.

Por todo lo expuesto, corresponde el rechazo de la queja interpuesta, lo que así se decide.

Rechazada la nulidad planteada, corresponde ingresar al tratamiento de los agravios vinculados con la configuración de la infracción y la graduación de la sanción.

Bajo este prisma, resulta inviable sostener la ausencia de afectación al bien jurídico tutelado, toda vez que la conducta descrita en estos actuados ha lesionado el correcto y regular ejercicio de las facultades de verificación y fiscalización de la Autoridad de Aplicación. En consecuencia, se halla debidamente acreditada la tipificación de la infracción endilgada.

Sin embargo, a los fines de determinar la graduación de la sanción, no puede soslayarse que la maquinaria objeto de litis reviste la condición de bien de uso para la contribuyente -atendiendo a su actividad principal declarada, a las características del bien transportado y a las constancias de la causa-, circunstancias que justifican morigerar la multa impuesta al mínimo legal previsto.

Sentado lo anterior, y con el propósito de determinar con certeza el bloque de legalidad aplicable a la conducta infraccional bajo análisis, deviene sustancial precisar que el texto vigente del artículo 82 del Código Fiscal (Ley N° 10.397, t.o. 2011 y sus modificatorias) al momento del operativo de control (3 de mayo de 2019) contenía la redacción ya aludida.

Su transcripción se reitera a efectos de ratificar su vigencia temporal, lo que, en consecuencia, convalida la decisión de ARBA en la aplicación de la escala allí fijada: *"[...] 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 tres mil (\$3.000) [...]".*

Dicho texto legal, introducido por la Ley N° 14983 -publicada en el Boletín Oficial el 07/12/2017-, entra en vigencia a partir del 01/01/2018.

No obstante lo expuesto supra, con posterioridad a la infracción bajo estudio, la ley Impositiva para el año 2021 - art. 95 de la Ley N° 15226 -publicada en el Boletín

Oficial el 31/12/2020- que regula el instituto en tratamiento, introdujo modificaciones significativas en relación a bienes de uso, cambios estos que se mantienen en la normativa actual y que han establecido porcentajes para la graduación de las multas mucho más bajos cuando se trata de traslado de bienes de uso, y siempre que ello fuera fehacientemente acreditado en momento oportuno.

Derivado de ello, la modificación del art. 95 de la Ley N° 15226 en su parte pertinente dispuso: *“En aquellos casos en que el propietario de los bienes transportados con ausencia total o parcial de la documentación respaldatoria, dentro del plazo fijado para la celebración de la audiencia establecida en el artículo 85 o para la presentación de su descargo por escrito en sustitución de esta última, pruebe fehacientemente que los mismos tienen el carácter de bienes de uso, la Autoridad de Aplicación aplicará una multa entre el uno por ciento (1%) y hasta el cinco por ciento (5%) del valor de los bienes transportados. Bajo tales supuestos la multa a abonarse no podrá ser inferior a la suma de pesos diez mil (\$10.000). A los fines indicados en este artículo, la Autoridad de Aplicación podrá proceder a la detención de vehículos automotores, requiriendo el auxilio de la fuerza pública en caso de ver obstaculizado el desempeño de sus funciones.”.*

Que, en mérito a lo expuesto, corresponde interpretar que el legislador ha advertido un desajuste en los fines perseguidos por las regulaciones antecedentes. En consecuencia, dispuso que cuando se trasladen bienes de uso, la escala para la graduación de la sanción sea inferior a la establecida con carácter general; es decir que, si bien la conducta —trasladar bienes dentro del territorio provincial sin la documentación respaldatoria exigida— continúa siendo típica y sancionable, posee un menor reproche tributario que en los demás supuestos.

Cabe destacar que, desde la comisión de la infracción hasta el dictado del presente pronunciamiento, el régimen legal aplicable ha mantenido ese lineamiento, con algunas variantes en la determinación de la graduación de la sanción.

En este contexto, la Ley N° 15311 -publicada en el Boletín Oficial el 30/12/2021 entrando en vigencia a partir del 1° de enero de 2022 conforme artículo 140 de dicho compendio legal- mantuvo el porcentaje de graduación de multa entre el 1% y el 5% del valor de los bienes transportados y a partir de la sanción y vigencia de la Ley N° 15391 -publicada en el Boletín Oficial el 29/12/2022, con entrada en vigencia a partir del 1° de enero de 2023, conforme artículo 143 del texto del plexo normativo- la graduación de la multa sufrió un leve incremento, estableciendo una escala entre el 3% y el 8% del valor de los mismos, vigente hasta la actualidad dicha voluntad legislativa (veáse también las leyes Impositivas para el 2024 y 2026, Ley N° 15479 publicada en el Boletín Oficial el 02/01/2024; y Ley N° 15558 -publicada en el Boletín Oficial el 15/12/2025, con entrada en vigencia a partir del 1° de enero de 2026,

conforme artículo 186 del citado ordenamiento-).

Que en tales condiciones y en virtud de la invariable jurisprudencia y doctrina en la materia, corresponde aplicar el principio de retroactividad de la ley penal más benigna - contenido en el art. 2° del Código Penal y con jerarquía constitucional en los artículos 9° de la Convención Americana sobre Derechos Humanos (Pacto de San José de Costa Rica) y 15.1 del Pacto Internacional de Derechos Civiles y Políticos - cuya aplicación en materia tributaria penal constituye uno de los principios generales a los que se refiere el art. 6° del Código Fiscal, conforme lo receptado por la Suprema Corte de la Provincia de Buenos Aires (*in re "Estanislao P y Carlos A Picardo S.R.L c/ Pcia. de Bs. As. demanda contencioso administrativa"*, de fecha 03/11/87), así como desde antaño ha establecido la Corte Suprema, la naturaleza penal de las sanciones tributarias (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 (artículos 18 y 75 inciso 22 de la Constitución Nacional).

Cabe recordar que, el Máximo Tribunal ha establecido de manera categórica que dicho principio resulta plenamente aplicable al derecho penal tributario, sin que la especialidad de la materia habilite excepciones no previstas expresamente por el legislador. Ha consolidado su doctrina en "*Cristalux S.A.*" (sent. del 11/04/2006 Fallos: 329:1053), "*Palero*" (sent. del 23/10/2007 Fallos 330:4544) y más recientemente en "*Vidal, Matías Fernando Cristóbal y otros s/ infracción ley 24.769*" (CSJN, 28/10/2021 Fallos: 344:3156).

Asimismo, este Tribunal Fiscal ha aplicado el principio de retroactividad de la ley penal más benigna en autos "*Finca Pilar*" (sent. del 12/05/15, Reg. N° 2055, Sala 2); "*Seintec S.A. Argentina*", (sent. del 23/08/2016, Reg. N° 2278, Sala 2); "*Transporte Spacapan S.A.*" (sent. del 28/06/2016, Reg. N°3399, Sala 3), entre varios otros, en los cuales se analizó la modificación a la figura de la defraudación fiscal prevista en el artículo 62 inc. b) del Código Fiscal provincial (conf. Ley- N° 14653).

Al respecto, corresponde traer a colación la regla de raigambre penal plasmada en el artículo 2 del código de la materia, el cual prescribe: "*Si la ley vigente al tiempo de cometerse el delito fuere distinta de la que exista al pronunciarse el fallo o en el tiempo intermedio, se aplicará siempre la más benigna. Si durante la condena se dictare una ley más benigna, la pena se limitará a la establecida por esa ley. En todos los casos del presente artículo, los efectos de la nueva ley se operarán de*

pleno derecho".

Que bajo el amparo de las consideraciones vertidas, y encontrándose acreditado en las presentes actuaciones que el contribuyente Fernando Hugo Briones trasladaba bienes de uso de su propiedad desde la zona rural (Quiroga) de la localidad de 9 de Julio, provincia de Buenos Aires, para serle entregada en zona rural de Tres Arroyos, provincia de Buenos Aires, corresponde aplicar la escala de graduación menos gravosa para el infractor fijada entre el uno por ciento (1%) y hasta el cinco por ciento (5%) del valor de los bienes transportados. (conf. Ley N° 15226, publicada en el Boletín Oficial el 31/12/2020).

En consecuencia, atento que la Autoridad de Aplicación al momento de graduar la multa consideró ajustado determinar la multa por encima del mínimo legal previsto en la norma, se estima procedente mantener ese parámetro equivalente fijando en el uno coma ocho por ciento (1,8%) del valor de los bienes transportados conforme normativa citada supra. Ello, además, respaldado por lo vertido en el acto en crisis en estos actuados mediante el cual la Autoridad de Aplicación decide aplicar la sanción estipulando un mínimo apartamiento del umbral inferior de la escala al merituar el cumplimiento del deber formal de presentación de declaraciones juradas como atenuante para la graduación de la multa en el caso *sub examine* (Conf. art. 7º inciso c. del Decreto 326/97 y sus modificatorias).

Por todo lo expuesto, corresponde que el Fisco proceda a recalcular la multa impuesta en el artículo 2º del acto apelado, en base al porcentaje dispuesto en párrafo precedente, sobre la base de la valuación determinada a tales efectos en dicho acto (PESOS DOCE MILLONES SETECIENTOS DOS MIL CON 00/100 [\$12.702.000,00]), cuyo importe no ha sido materia de agravio.

POR ELLO, VOTO: 1º) Hacer lugar parcialmente al Recurso de Apelación interpuesto a fojas 1/3 del Alcance N° 1 que corre como fojas 65 del expediente de autos, por Fernando Hugo Briones, por derecho propio, con el patrocinio letrado del Dr. Fabio Cornejo, contra la Disposición Delegada SEATyS STL N° 576, dictada el 28 de octubre de 2019 por la Subgerencia de Coordinación de Trenque Lauquen de la Agencia de Recaudación de la Provincia de Buenos Aires (ARBA). 2º) Ordenar a la citada Agencia de Recaudación que proceda a recalcular la multa sobre la base de la valuación determinada a tales efectos en dicho acto (PESOS DOCE MILLONES SETECIENTOS DOS MIL CON 00/100 [\$12.702.000,00]), aplicando el uno coma ocho por ciento (1,8%) de la escala legal, conforme a lo señalado en el considerando III. 3º) Confirmar el acto apelado en todo lo demás que ha sido materia de agravio. 4) Regístrese, notifíquese. Cumplido, devuélvase.

Voto del Cr. Marcelo Darío Giampaoli: Por sus fundamentos, adhiero a la

resolución propuesta por la Dra Virginia María García.

Voto del Dr Federico Carozzi: Compartiendo los fundamentos de su voto adhiero a lo resuelto por la Dra Virginia María García.

POR ELLO, SE RESUELVE: 1º) Hacer lugar parcialmente al Recurso de Apelación interpuesto a fojas 1/3 del Alcance N° 1 que corre como fojas 65 del expediente de autos, por Fernando Hugo Briones, por derecho propio, con el patrocinio letrado del Dr. Fabio Cornejo, contra la Disposición Delegada SEATyS STL N° 576, dictada el 28 de octubre de 2019 por la Subgerencia de Coordinación de Trenque Lauquen de la Agencia de Recaudación de la Provincia de Buenos Aires (ARBA). 2º) Ordenar a la citada Agencia de Recaudación que proceda a recalcular la multa sobre la base de la valuación determinada a tales efectos en dicho acto (PESOS DOCE MILLONES SETECIENTOS DOS MIL CON 00/100 [\$12.702.000,00]), aplicando el uno coma ocho por ciento (1,8%) de la escala legal, conforme a lo señalado en el considerando III. 3º) Confirmar el acto apelado en todo lo demás que ha sido materia de agravio. 4) Regístrese, notifíquese. Cumplido, devuélvase.



GOBIERNO DE LA PROVINCIA DE BUENOS AIRES

2026 - "Año de los Derechos Humanos por la Memoria, la Verdad y la Justicia. A 50 años de la última Dictadura cívico militar"

Providencia

Número:

Referencia: Corresponde al Expte N°2360-264602/19 "BRIONES FERNANDO HUGO"

Se deja constancia que la sentencia dictada bajo GEDO INLEG-2026-32157420-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° 3908.-