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

Número: INLEG-2026-33742376-GDEBA-TFA

LA PLATA, BUENOS AIRES
Lunes 21 de Septiembre de 2026

Referencia: Expediente número 2360-0229703/2015, caratulado "JOYART SACIM".

LA PLATA, en la fecha de registro.

AUTOS Y VISTOS: el expediente número 2360-0229703/2015, caratulado **"JOYART SACIM".**

Y RESULTANDO: Que llegan a esta instancia las actuaciones por los recursos de apelación interpuestos a fs. 1314/1331, por el Dr. Mariano G. Moya, invocando el carácter de gestor procesal (artículo 48 del C.P.C.C.B.A.) de la Sra. Marina Pampin y a fs. 1336/1348, por la Sra. Alejandra Valeria Serra, en carácter de apoderada de la firma JOYART SACIM, con el patrocinio letrado del Dr. Mariano Moya; ambos contra la Disposición Delegada SEATyS Nº 317, dictada por el Departamento Relatoría I de la Agencia de Recaudación de la Provincia de Buenos Aires, con fecha 28 de enero de 2020.

Que por la Resolución en cuestión (obrante a fs. 1288/1311) se determinaron las obligaciones fiscales de la firma referenciada (C.U.I.T. 30-54052668-7), en carácter de contribuyente del Impuesto sobre los Ingresos Brutos, bajo el Régimen del Convenio Multilateral; por el ejercicio de la actividad de "Venta al por menor de artículos de relojería, joyería y fantasía" correspondientes a los períodos fiscales 2013 y 2014. Establece en ese marco diferencias adeudadas por haber tributado en defecto, conforme su artículo 4°, que ascienden a la suma de Pesos novecientos sesenta y un mil ciento sesenta y dos con sesenta centavos ($ 961.162,60), suma que deberá abonarse con más los accesorios previstos en el artículo 96 del Código Fiscal (Ley Nº 10.397, T.O. 2011 y modificatorias).

Por artículo 5°, se establecen saldos a favor de la contribuyente, para las posiciones 01, 02 y 03 del período 2014, por un importe total que asciende a Pesos veintiún mil setenta con sesenta

centavos ($ 21.070,60).

Por el artículo 6°, aplica al contribuyente una multa equivalente al quince por ciento (15%) del monto dejado de abonar, por haberse constatado la comisión de la infracción prevista y sancionada en el artículo 61, primer párrafo del mismo Cuerpo normativo.

Por último, mediante el artículo 9° del acto recurrido, se establece la responsabilidad solidaria e ilimitada con la firma contribuyente por el pago del gravamen establecido, intereses y multa de la Sra. Marina Pampin, en su carácter de presidente del directorio social, en virtud de lo dispuesto por artículos 21 inciso 2°, 24 y 63 del mismo plexo legal.

A fs. 1373, se elevan las actuaciones a este Tribunal Fiscal, de conformidad a lo establecido por el artículo 121 del Código Fiscal y a fs. 1376 son adjudicadas para su instrucción a la Vocalía de 1ra. Nominación, a cargo del Dr. Ángel Carlos Carballal, radicándose en la Sala I de este Cuerpo.

A fs. 1382, acreditado el pago de las contribuciones de ley, se da traslado a la Representación Fiscal de los recursos de apelación interpuestos, para que conteste agravios, acompañe y/u ofrezca prueba y en su caso oponga excepciones (artículo 122 del Código Fiscal), obrando a fs. 1389/1397 el responde de estilo.

Por providencia de 1400, se establece que encontrándose vencido el plazo previsto en el artículo 48 del C.P.C.C.B.A., sin que la Sra. Marina Pampin haya ratificado la gestión realizada en su nombre por el Dr. Mariano Gastón Moya, se declara nulo todo lo actuado a su favor en las presentes actuaciones, quedando la misma debidamente notificada según constancias de fs. 1401/1403).

Por último, a fs. 1404, se hace saber que la Sala I queda integrada con el Dr. Ángel Gabriel Villegas, Vocal de la 2da. Nominación y la Cra. Cecilia Alejandra Oroz, Vocal de la 3ra. Nominación. En materia probatoria, se tiene presente la documental obrante en el expediente y adjuntada al recurso de apelación. Asimismo, no existiendo prueba a producir y no quedando cuestiones pendientes de tratamiento, se resuelve llamar "Autos para Sentencia" (artículos 124, 126 y 127 del Código Fiscal) medida que fuere notificada mediante cédulas agregadas a fs. 1405/1409.

Y CONSIDERANDO: I.- La apelante, previo a exponer los agravios que le causa el acto recurrido, efectúa un breve relato de los hechos que originaron las actuaciones. Así sostiene que la firma se dedica a la venta al por menor de artículos de relojería, joyería y fantasía. Dicha actividad en los períodos fiscalizados era desarrollada en cuatro locales comerciales, uno situado en Ciudad Autónoma de Buenos Aires, y los tres restantes en el DUTY FREE del Aeropuerto Internacional de Ezeiza- Ministro Pistarini- (terminal A y terminal C), motivo por el cual se inscribió a los fines tributarios en el Régimen del Convenio Multilateral bajo el Nº 901-911200-9.

Que con fecha 07/01/2015, la firma interpone demanda de repetición ante el Organismo

Recaudador requiriendo la devolución de saldos a favor por retenciones y percepciones (régimen general y especial) en materia del Impuesto sobre los Ingresos Brutos. Así, orden de verificación mediante, la Autoridad de Aplicación inicia el procedimiento de verificación y fiscalización de las obligaciones fiscales del contribuyente de marras por los períodos 2013 y 2014, dando origen a las presentes actuaciones.

Sustanciado el procedimiento determinativo y sumarial de conformidad al Código Fiscal, se arriba al dictado del acto apelado, hallando la Autoridad Fiscal diferencias por declarar en defecto la base imponible correspondiente a la actividad "Venta al por menor de artículos de relojería, joyería, y fantasía (Código NAIIB 523720), y determinar erróneamente los coeficientes unificados previstos en el artículo 2° del Convenio Multilateral aplicable a los períodos 2013 y 2014.

Que la apelante transcribe pasajes del acto en crisis, en donde se subraya que "los productos que vende Joyart SACIM en las denominadas Tiendas Libres son en su totalidad de origen extranjero; consecuentemente, las mismas no deben tener el tratamiento de una exportación, toda vez que lo que se comercializa no son productos de origen nacional". "Que las ventas efectuadas por Joyart SACIM en las denominadas Tiendas Libres del Aeropuerto Internacional de Ezeiza en cada una de las posiciones verificadas fueron ajustadas por la fiscalización como ingreso gravado para el impuesto sobre los ingresos brutos…"

El recurrente, aclara que de ninguna manera ha omitido declarar ingresos por las ventas efectuadas en el DUTY FREE del Aeropuerto Internacional de Ezeiza ni el Fisco puede ajustar dichas operaciones por tratarse de venta de productos de origen extranjero en dicha zona aduanera especial. Con cita del artículo 186 inciso d) del Código Fiscal, afirma que tales ventas no se encontraban gravadas por el Impuesto sobre los Ingresos Brutos.

Alega que la actividad desarrollada por la firma se encuentra amparada bajo el régimen de tiendas libres creado por la Ley Nº 22.056, por lo que tales ventas no pueden ser ajustadas, ya que no están gravadas razón por la cual el ajuste debe ser dejado sin efecto.

Señala que de la normativa mencionada, no surge prohibición alguna de venta de productos de origen extranjero en dicha zona, ni mucho menos que se pierda el beneficio impositivo dispuesto por la Ley Nº 22.056, por tal condición de los productos. Abona lo expuesto con mención de fallos del Tribunal Fiscal de Apelación respecto de la firma "Havanna S.A.", emitidos con fecha 23/12/2008 y 27/08/2009 argumentando que de ellos surge claro que tales ventas deben ser tratadas como exportaciones, toda vez que dichas operaciones encuadran en el supuesto de NO gravabilidad establecido por el artículo 186 inciso d) del Código Fiscal.

Aclara al respecto, que dado que los bienes que se pueden vender en dicha área especial aduanera (DUTY FREE) a los pasajeros que salen del país pueden ser: a) de origen nacional (fabricados en territorio argentino); b) de origen extranjero previamente nacionalizados (productos fabricados en el extranjero que ingresaron al territorio nacional con su respectivo pago de

gravámenes por nacionalización); c) de origen extranjero ingresados en un área aduanera especial bajo la figura Entre Port, esto es, bienes llegados al territorio nacional pero que no han atravesado la frontera aduanera. Cita doctrina y solicita se deje sin efecto el ajuste toda vez que las ventas han sido realizadas a pasajeros con destino (exclusivamente) al exterior.

Seguidamente, cita la Ley Nº 22.056 y el Código Aduanero del Mercosur. Aclara que no puede asemejarse a la zona aduanera especial, donde ejerce su actividad la firma, con una zona franca. Explica los productos que se comercializan en dicha área y argumenta que las ventas de productos de origen nacional y nacionalizados no están gravados conforme el artículo 186 inciso d) del Código Fiscal, mientras que en el caso de los bienes de origen extranjero -Entre Port- comercializados en el Duty Free (tienda libre), poseen una franquicia de tributo dado que son bienes que nunca cruzaron la frontera aduanera nacional, motivo por el cual, su venta tampoco puede estar alcanzada por el gravamen en cuestión. Abona lo expuesto con doctrina.

Con relación a la aplicación del Convenio Multilateral, subraya que la firma ha procedido conforme a derecho, no omitiendo ingresos en jurisdicción de la Provincia de Bs. As.

Para la liquidación del referido Convenio, enfatiza que “Joyart” ha computado los ingresos gravados y exentos netos de descuentos, bonificaciones, quitas y deducciones de incobrables, excluyendo en consecuencia, los ingresos brutos no gravados por considerarlos fuera del ámbito de aplicación del impuesto. Resalta que las ventas efectuadas en el Duty Free no se encuentran gravadas y fueron consideradas como ingresos provenientes de exportaciones, tomándolas como no computables para el cálculo del coeficiente de ingresos. Cita el artículo 3° de la Resolución General Nº 3/2016 de la Comisión Arbitral, doctrina y el fallo de Sala III del TFABA, de fecha 27/08/2009 relativo a la firma “Havanna SA” en aval de su postura.

Impugna la aplicación de la multa por omisión del tributo, en el entendimiento que no se configura en autos el elemento subjetivo necesario para su configuración, asegurando que la firma no ha actuado con culpa, negligencia ni intención de engañar al organismo recaudador. Plantea que eventualmente, incurrió en error excusable. Solicita que se deje sin efecto la multa por omisión aplicada.

Acompaña y ofrece la prueba documental obrante en el expediente. Finalmente, hace reserva del Caso Federal.

II.- Que a su turno, la Representación fiscal en su escrito de responde, alterando el orden de exposición y dados los diversos planteos de inconstitucionalidad efectuados a lo largo del libelo en conteste, remite a la expresa prohibición de su análisis en esta instancia, por disposición del artículo 12 del Código Fiscal.

Seguidamente, advierte que algunos de los agravios esgrimidos en los recursos en traslado, reeditan los planteos formulados en la instancia previa de descargo, los cuales han sido ya analizados oportunamente por el a quo, quedando demostrada palmariamente la improcedencia

de los argumentos traídos como defensa. Cita jurisprudencia de este Cuerpo.

Luego, abordando el fondo de la cuestión atinente a los ingresos por ventas de productos comercializados en el Duty Free a pasajeros que egresan del país, señala que dicha operatoria se considera alcanzada por Impuesto sobre los Ingresos Brutos, tal como describe y fundamenta el a quo en el acto en crisis, realizando un detallado análisis del concepto de "tienda libre", de la Ley Nº 22.056 y de los fallos invocados para fundamentar su postura, términos a los que se remite.

Transcribe parcialmente lo resuelto por este Cuerpo en autos "Interbaires SA", Registro Nº 3445 de la Sala III y señala que en el caso particular, los productos que vende la firma Joyart SACIM en las denominadas Tiendas Libres, son en su totalidad de origen extranjero, transcribiendo el considerando pertinente del acto apelado.

Por otra parte, manifiesta que se constató que la firma emite un comprobante tipo "B" cuando comercializa sus productos, contrario al que se utiliza cuando se trata de operaciones exentas o exportaciones, en las que se emite un comprobante tipo "E". Por otra parte, no surge de la documental mencionada que la venta se realice por cuenta y orden. En consecuencia, el Juez Administrativo explica que no resulta de aplicación al caso, lo resuelto en autos "Havanna SA", sino el fallo "Interbaires SA"

Pone de resalto que el contribuyente no ha ofrecido prueba eficaz que confirme y/o avale totalmente sus dichos, no pudiendo pretender refutar en esta instancia los hechos y circunstancias acreditadas por esta Autoridad, con sólo vagas argumentaciones, lo cual es impropio. Recuerda que recae sobre la firma la carga de probar sus dichos para desvirtuar la pretensión fiscal. Cita jurisprudencia.

Prosigue efectuando algunas consideraciones en apoyo al criterio fiscal que se alinea a considerar que todo tipo de ventas efectuadas en ámbito de las Tiendas Libres (sea de productos nacionales, nacionalizados o extranjeros), en el particular de productos extranjeros, se perfeccionan dentro del territorio nacional, y más precisamente provincial.

Así, las comercializaciones de productos en el free shop se perfeccionan de modo instantáneo con el pago de precio por parte de las personas que abordarán el transporte para su viaje en avión a terceros países. En el particular, es en el ámbito del Aeropuerto Internacional de Ezeiza (en el que operan las Tiendas Libres), situado en jurisdicción provincial, donde se concretan las referidas operaciones.

Ello así, destaca que tanto respecto del pasajero que sale del territorio nacional, como del que ingresa, y cualquiera sea el tipo de producto (nacional o extranjero), las ventas realizadas en dichos lugares se encuentran gravadas por el tributo en cuestión. En rigor, la salida del país con el producto la realiza el pasajero, pero nunca la empresa que comercializa el producto en el suelo provincial. Por ello, concluye que las operaciones de la contribuyente no pueden ser alcanzadas con la exención dispuesta por la legislación impositiva, para el rubro *"exportaciones"*, tal como

pretende el recurrente.

Efectúa un detenido análisis del artículo 186 inc. d) del Código Fiscal vigente en los períodos fiscalizados y observa que claramente establecía dos presupuestos para determinar la presencia de una exportación exenta del impuesto sobre los Ingresos Brutos, a saber: 1°) que la venta se efectúe al exterior, y 2°) que esa venta sea efectuada cumpliendo los mecanismos de la Administración Nacional de Aduanas (A.N.A.), requisitos normativos que no se cumplen en este caso, en la interpretación de la Representación Fiscal.

Que en ese orden, señala que no hay venta a terceros países, ya que la venta de mercaderías que realiza la firma en el Aeropuerto de Ezeiza sito en Pcia. de Bs. As., a los pasajeros que luego viajan a terceros países, jamás puede constituir una exportación, en los términos dispuestos por el legislador provincial, que sólo determina como exentas las ventas de productos fuera del territorio sometido a la soberanía nacional, en su concepto jurídico político.

Alega que esta postura se refuerza con el texto actual del citado art. 186 (texto según art. 131 de La Ley Nº 14.333, B.O. 30/12/2011), cuando establece: *"No constituyen actividad gravada con este impuesto...d) Las exportaciones a terceros países, de: 1) Mercaderías, de conformidad a la definición, mecanismos y procedimientos establecidos en la legislación nacional, y aplicados por las oficinas que integran el servicio aduanero".*

Por ende, resalta que una correcta interpretación del Código Fiscal, sin las impurezas normativas y hermenéutica traídas del orden nacional, claramente impropias para la resolución jurídica del caso, demuestra que la contribuyente no exporta a terceros países sus mercaderías, sino que las vende a los pasajeros que subirán a un avión, dentro del territorio nacional, y más concretamente de la provincia de Buenos Aires.

Que por lo expuesto, las ventas que realiza JOYART SACIM a los pasajeros, muy lejos están de cumplir el segundo presupuesto normativo para que opere la exclusión del hecho imponible del Impuesto sobre los Ingresos Brutos, dado que dichas operaciones (aparte de no efectuarse a terceros países), no se realizan *"con sujeción a los mecanismos aplicados por la Administración Nacional de Aduanas".*

Otro punto es que no puede aplicarse directamente la Ley Nacional Nº 22.056, reguladora de tributos nacionales (Impuesto al Valor Agregado e Impuesto Internos), para establecer el alcance de lo que debe considerarse una exportación a efectos de la exclusión del hecho imponible para el tributo local (art. 186 inc. d del Código Fiscal), porque ello indudablemente implica avanzar sobre facultades que la Carta Magna federal otorga a los Estados locales.

En efecto, según el sistema constitucional de distribución de competencias tributarias entre los estados locales y la Nación, las provincias conservan todo el poder no delegado al gobierno federal (art. 121 CN), se dan sus propias instituciones locales y se rigen por ellas (art. 122 CN).

Ello así, atento que el hecho imponible gravado del impuesto ajustado es el ejercicio habitual de actividades a título oneroso en la jurisdicción provincial, y consiste en la venta de bienes por parte de JOYART SACIM en el Aeropuerto Internacional de Ezeiza sito en la Provincia de Buenos Aires, sin interesar si esos bienes serán exportados posteriormente por los pasajeros adquirentes.

Afirma que ARBA, grava las operaciones de JORYART SACIM y no las considera exportaciones bajo el prisma del art. 186 inc. d) del Código Fiscal, dado que se está ante el ejercicio por parte de la Provincia de Buenos Aires de facultades para establecer libremente impuestos, sobre las actividades ejercidas dentro de ella y sobre las cosas que forman parte de la riqueza general, así como determinar los medios de distribuirlos, sin otras limitaciones que las que resulten de la Constitución Nacional, habiéndose realizado tal ejercicio de facultades dentro de límites razonables (Fallos: 95:327, 151:359, 154:104; 179:98; 210:500; 243:98, 265:15, 286:301, 298:341 y citas doctrinarias).

Por todo lo expuesto, concluye que el agravio no puede prosperar.

Luego en cuanto a los agravios relativos a la aplicación del Convenio Multilateral, respecto al cálculo del coeficiente de ingresos, transcribe lo expuesto por el a quo en la pág. 5 y sgtes. de la disposición atacada, a cuya lectura remito.

Que específicamente en lo que al ajuste se refiere, señala que no encontrándonos en presencia de operaciones de exportación, las mismas resultan computables a efectos del cálculo del coeficiente de ingresos. En este mismo sentido se han expedido los Organismos de Aplicación del Convenio Multilateral en los casos concretos: Res. N° 38/11 “Oerlezzim Virgilio Juancito c/ Provincia de Buenos Aires”, Res. Nº 2/14 “Ventor SA CEIC/ CABA”, Res. 42/15 “Gilera Motors Argentina SA C/ Pcia de Bs. As. Y “Whirlpool Puntana SA (Res. CA N.º 56/2015), entre muchas otras.

Por lo expuesto, es que concluye que existe sustento territorial respecto de la actividad tratada. Las operaciones en cuestión, son parte de la actividad realizada por la empresa en el país y, por ello resultan alcanzadas por las normas del Convenio Multilateral independientemente de la forma en que la firma las ingresó a su patrimonio.

Por último, menciona que el contribuyente no esgrimió agravio alguno respecto del coeficiente de gastos, con lo cual no sometiéndose a debate dicha cuestión, la postura fiscal ha quedado confirmada.

En cuanto a la aplicación de la multa por omisión del tributo, afirma la configuración del tipo objetivo calificado como tal, resultando procedente la sanción prevista en el artículo 61 primer párrafo del Código Fiscal mencionado. Subraya que la conducta que se sanciona y describe la manda legal citada es el incumplimiento total o parcial de pago de las obligaciones fiscales a su vencimiento, no resultando necesario el análisis de la existencia de intención alguna por parte del infractor. Aunque el contribuyente haya liquidado e ingresado el impuesto de acuerdo a la

interpretación subjetiva de las normas aplicables, no por ello podría excusarse para la aplicación de las sanciones estipuladas cuando existen incumplimientos comprobados. De ello se desprende que la aplicación de la multa resulta procedente, en razón de que atento que el sujeto pasivo de la obligación no cumplió en forma con el pago de la deuda fiscal, ni acreditó causal atendible que bajo el instituto de error excusable lo exima, es responsable. Cita jurisprudencia del TFABA.

A mayor abundamiento, expone que la firma contaba con el instituto de la Consulta para evacuar el criterio fiscal aplicable a las operaciones cuestionadas, recurso que no utilizó.

Que en cuanto al error excusable invocado como eximente de la aplicación de la sanción, destaca que el quejoso no ha acreditado un incumplimiento razonable, prudente y adecuado a la situación, ni ha demostrado circunstancias atendibles que acompañaron o precedieron la infracción, para justificar su accionar; razón por la cual solicita se rechace la causal exculpatoria alegada.

Por todas las razones expuestas, solicita se desestimen los agravios traídos en su totalidad y se confirme la Disposición recurrida.

III.- <u>VOTO DEL DR. ÁNGEL CARLOS CARBALLAL:</u> Que en este estadío corresponde abordar los agravios proferidos contra la Disposición Delegada SEATYS Nº 317/20 en crisis y resolver si la misma se ajusta a derecho:

1) Que en esta instancia procesal y de modo previo al tratamiento de los agravios traídos por la parte apelante y la respuesta a los mismos alegada por la Representación Fiscal, se impone abordar el tópico que involucra la gestión procesal invocada por el Dr. Mariano Moya en carácter de gestor de negocios de la Sra. Marina Pampin, ello a la luz de lo oportunamente resuelto por la Instrucción.

Se verifica en las presentes actuaciones que la gestión invocada por el Dr. Mariano Moya respecto de la mencionada responsable solidaria, se ha realizado en el marco del artículo 48 del Código Procesal Civil y Comercial de la Provincia de Bs. As., de aplicación supletoria de acuerdo a lo dispuesto por el artículo 4° del Código Fiscal. Aquella norma dice textualmente: *“En casos urgentes podrá admitirse la comparecencia en juicio sin los instrumentos que acrediten la personalidad, pero si no fueren presentados o no se ratificase la gestión dentro del plazo de sesenta días, será nulo todo lo actuado por el gestor y éste pagará las costas causadas, sin perjuicio de la responsabilidad por los daños ocasionados”.*

Que los sesenta días hábiles (60) comienzan a computarse a partir del día 17 de febrero de 2020 (fs. 1314), primera oportunidad en que se invoca la representación sin acreditarla, sin que obre presentación alguna de la interesada, acreditando la personería del presentante o al menos ratificando lo actuado en su nombre.

Que la doctrina ha dicho al respecto: *“ ...Transcurrido el plazo perentorio se opera la nulidad de todo lo actuado por el gestor, sin necesidad de declaración o informe previo, alguno. Ello es así,*

en virtud de que el efecto propio de los actos perentorios es que solo su vencimiento hace decaer el derecho correspondiente, sin posibilidad de que pueda ejercerlo con posterioridad. En otras palabras, el solo cumplimiento del plazo previsto en la ley determina su caducidad e imposibilita el cumplimiento posterior de los actos allí previstos. En consecuencia, deviene de oficio la declaración de nulidad. Dicha sanción se aplica a quienes invocan un mandato aduciendo razones de urgencia y después dejan vencer el plazo legal sin justificar la personería. Aquel que lo invocó queda en mero gestor…" (Morello, Augusto M. y otros: Código Procesales en lo Civil y Comercial de la Provincia de Buenos Aires y de La Nación comentado y anotado. Vol. II pág. 298).

A su vez, la Suprema Corte ha dicho que *"...para el supuesto de falta de ratificación, es precisamente el cumplimiento del plazo el que acarrea la sanción de ineficacia que se opera automáticamente, lo que descarta la posibilidad de que desaparezca por el consentimiento expreso o tácito de la otra parte…"*, agregando que *"...la falta de presentación del instrumento que acredita el mandato dentro del plazo perentorio que la norma fija acarrea la nulidad, sin que la presentación extemporánea equivalga a ratificación ni convalida lo actuado hasta ese momento…"* (Ac. 32684, 07/10/86 AyS 1986-111-407).

Consecuentemente, habiendo precluido la etapa procesal que la norma citada otorga a los efectos preindicados, corresponde ratificar la nulidad de lo actuado por el mencionado letrado, en nombre de la Sra. Marina Pampin, sanción que operara de pleno derecho (vide fs. 1400 y constancias de notificación a fs. 1401/1403).

En paralelo, ha sido criterio unánime de este Cuerpo que la empresa de autos carece de legitimación para presentar agravios respecto de la solidaridad de un tercero, con lo cual corresponde confirmar el acto apelado este punto, lo que así declaro (Sala I en autos "TRANSPORTE EG S.R.L.", Sentencia del 30/09/2024, Registro 2561; Sala ll en autos "CARNES SELECCIONADAS S.A.", Sentencia del 16/8/2018, Registro 2701 y en autos "WHIRLPOOL ARGENTINA S.A." Sentencia del 25/9/2023, Registro 3413; Sala Iil en autos "LACTEOS DON TORCUATO S.R.L.", Sentencia del 26/4/2018, Registro 3964 y en autos "MEGGA COMUNICACIONES S.A.", sentencia del 01/04/2025, Registro 4875, entre muchas otras).

2) Despejado lo expuesto, corresponde abordar los agravios proferidos por la firma "JOYART SACIM", en su escrito recursivo de fs. 1336/1348.

En este íter, la cuestión a resolver se centra en determinar si los ingresos obtenidos por la contribuyente, por el desarrollo de la actividad de "Venta al por menor de artículos de relojería, joyería y fantasía (Código NAIIB 523720), en el Aeropuerto Internacional de Ezeiza Ministro Pistarini, en sus "Tiendas Libres de Impuestos", se encuentran gravados por el Impuesto sobre los Ingresos Brutos, conforme el Código Fiscal de la Provincia de Buenos Aires; o bien como lo sostiene la apelante, dichos ingresos merecen el tratamiento conferido por el artículo 2° de la Ley 22.056, como "ventas por exportaciones" y como tales no se encuentran gravadas en el Impuesto sobre los Ingresos Brutos en la Provincia de Buenos Aires, en virtud del artículo 186 inciso d) del

Código Fiscal.

Partiendo de lo más sustancial del análisis que se plantea, corresponde comenzar por recordar el manifiesto abandono de la “Teoría exclusivista” referido a la jurisdicción federal en los establecimientos de utilidad nacional, extremo verificado primeramente de manera pretoriana (CS, precedente “Swift” del 30 de marzo de 1978) y luego introducido a la jerarquía constitucional con la reforma de 1994 (artículo 75 inciso 30 CN), donde se asume la denominada “Doctrina de los poderes compartidos”.

En ese contexto, cabe recordar que el artículo 182 del Código Fiscal dispone que: *“El ejercicio habitual y a título oneroso en jurisdicción de la provincia de Buenos Aires, del comercio, industria, profesión, oficio, negocio, locaciones de bienes, obras y servicios, o de cualquier otra actividad a título oneroso -lucrativo o no- cualquiera sea la naturaleza del sujeto que la preste, incluidas las sociedades cooperativas, y el lugar donde se realice (zonas portuarias, espacios ferroviarios, aeródromos y aeropuertos, terminales de transporte, edificios y lugares de dominio público y privado y todo otro de similar naturaleza), estará alcanzada con el impuesto sobre los Ingresos Brutos en las condiciones que se determinan en los artículos siguientes.”* (El subrayado me pertenece).

Asimismo, y a fin de resolver la cuestión entiendo del caso señalar aquí la previsión contenida en la ley de coparticipación federal, 23.548, específicamente en cuanto dispone en su artículo 9° apartado b) *“1. En lo que respecta a los impuestos sobre los ingresos brutos, los mismos deberán ajustarse a la siguiente característica básica: (…) Podrán gravarse las actividades cumplidas en lugares de interés público o utilidad nacional sometidos a la jurisdicción del Estado Nacional (puertos, aeropuertos, estaciones ferroviarias, yacimientos y todo otro de similar naturaleza), en tanto la imposición no interfiera con ese interés o utilidad...”*.

Lo primero que puedo concluir es entonces que la Provincia cuenta con poder tributario por las actividades que se desarrollan en los aeropuertos, siempre, claro está, que esta potestad no interfiera con el interés de la Autoridad Nacional, circunstancia que no ha quedado acreditada en autos.

Sobre esta cuestión ha tenido oportunidad de pronunciarse el máximo tribunal nacional, sentando criterio, en autos “Lago Espejo Resort S.A. c/ Neuquén, Provincia del y otro (Estado Nacional) s/ acción meramente declarativa (impuesto inmobiliario ingresos brutos)", Sentencia del 20 de marzo de 2012. Allí, la Corte sostuvo: *“...En consecuencia es necesario examinar la disposición contenida en el artículo 75, inciso 30, de la Constitución Nacional, en cuanto resulta aplicable al caso. El texto actual de la denominada "cláusula de utilidad nacional" proviene de la reforma constitucional de 1994, que modificó el entonces artículo 67, inciso 27, cuya aplicación había dado lugar a interpretaciones divergentes en el tiempo. La norma en cuestión dispone actualmente que es facultad del Congreso Federal legislar “para el cumplimiento de los fines específicos de los establecimientos de utilidad nacional”, bien que respetando el poder de policía e imposición local*

en tanto no perturbe el cumplimiento de aquellos fines. Señala Bidart Campos que "ya no habla de legislación 'exclusiva', sino de legislación 'necesaria', habiendo además eliminado la mención de que los establecimientos aludidos se emplazan en 'lugares adquiridos por compra o cesión' en las provincias. Esa legislación necesaria queda circunscripta a los fines específicos del establecimiento, y sobre ellos las provincias y los municipios conservan sus poderes de policía e impositivos en tanto no interfieran en el cumplimiento de aquellos fines" (v. Bidart Campos, Germán José, ´Manual de la Constitución reformada´, Ediar, Tomo I, Buenos Aires, 1998, pag. 458)...".

Y continua refiriendo la CSJN *"...Que como bien lo recuerda la señora Procuradora Fiscal en su dictamen … el constituyente de 1994 siguió la línea predominante en la jurisprudencia de esta Corte emergente, entre otros, de los precedentes de Fallos: 296:432, 299:442; 302:1223 1236; 304:163 305:1381, que en lo sustancial implica que la exclusión de la jurisdicción provincial en los enclaves en examen debe circunscribirse a los casos en que su ejercicio afecte efectivamente la satisfacción del propósito de interés público característico de un establecimiento de utilidad nacional. En ese contexto, este Tribunal en su actual composición ha tenido ocasión de señalar sobre la base de que los establecimientos de esta naturaleza no cuentan con inmunidad absoluta ante la potestad de imposición general que corresponde a las provincias, que asume relevancia el tradicional precedente de Fallos: 137:212, en el que se dejó bien en claro el carácter preponderante de la prueba para los asuntos en que se ventilen planteos como el que se pretende introducir en este proceso. En esa oportunidad se sostuvo que de la consideración de las circunstancias de hecho "... ha de derivar el concepto jurídico en que habrá de decidirse si existe o no entre las leyes de referencia la incompatibilidad alegada... (Fallos 330:4144)..."*.

En consecuencia, y siguiendo con el criterio de la Corte, es claro que aquellas actividades que se realizan en establecimientos de utilidad nacional, en nuestro caso, en el aeropuerto internacional Ministro Pistarini, no gozan de inmunidad frente a las potestades provinciales (En idéntico sentido, este Cuerpo en autos "CROSS RACER AIRPORT SERVICES S.A.", Sentencias del 10 y del 29 de junio de 2021, Registros 4303 y 4311 de la Sala III). La propia Corte Suprema ha destacado que *"...la concesión al Congreso Nacional del poder de sujetar a determinadas reglas el comercio interprovincial e internacional, así como la correlativa prohibición que dispone el art. 108 (actual 126) de la Ley Fundamental, ciertamente no implica la abdicación total del poder tributario provincial sobre aquellas actividades…"* (Fallos: 307:360)

En paralelo, he de tener presente durante todo mi análisis, la clara modalidad interpretativa que introduce el artículo 185 del Código Fiscal (en consonancia con su artículo 7°) vinculada específicamente al impuesto aquí involucrado, disponiendo: *"Para la determinación del hecho imponible, se atenderá a la naturaleza específica de la actividad desarrollada, con prescindencia - en caso de discrepancia de la calificación que mereciere, a los fines de su encuadramiento, en otras normas nacionales, provinciales o municipales, ajenas a la finalidad de la Ley"*.

Así las cosas, observo que según Copia de la Carta Aclaratoria celebrada con Aeropuertos 2000

S.A, obrante a fs. 247/253, la firma Joyart SACIM gira comercialmente en la actividad mencionada en el párrafo anterior, en el DUTY FREE (Sector Pre embarque Terminal “A” y “C”) del Aeropuerto Internacional de Ezeiza “Ministro Pistarini”. A fs. 1020 a 1036 lucen las respuestas de Aeropuertos Argentina 2000 SA, que dan cuenta del nexo jurídico con la firma contribuyente.

Según nota de fs. 504/510, el propio contribuyente informa con carácter de declaración jurada que las ventas efectuadas por la empresa (durante los períodos 2013 y 2014) en el Aeropuerto de Ezeiza, han sido tomadas como exportaciones, habiendo entendido que no se encontraban alcanzadas por el Impuesto sobre los Ingresos Brutos, en función de lo dispuesto por el artículo 186 inc. d) del Código Fiscal provincial.

Que es dable mencionar que los productos comercializados por la empresa de autos son de origen brasilero, siendo su único proveedor la firma “H. Sterm Com. E Ind. SA”, con domicilio Río de Janeiro, circunstancia ratificada por la contribuyente mediante nota de fs. 19/22 y relevamiento del Libro IVA-Compras exhibido por la firma, en Acta de Comprobación R-078A Nº 10261924 de fs. 15 y 16.

Que las ventas son respaldadas mediante la emisión de facturas tipo “B” a consumidores finales, según relevamiento efectuado de las mismas a fs. 715/1018, lo que a priori no condice con el carácter que pretende imprimirle a dichas operaciones para excluirlas de la gabela de autos.

Que en este contexto fáctico, debo señalar que no se reconoce una relación directa con los precedentes de este Cuerpo traídos por la apelante (en autos “HAVANNA SA”). En una relación mucho más marcada, he tenido oportunidad de pronunciarme respecto a la controversia jurídica de fondo, traída hasta esta instancia, en autos “INTERBAIRES SA” (Sentencia del 25/02/2025, Registro Nº 4857 de la Sala III); donde he adherido a los fundamentos jurídicos allí vertidos por el Vocal instructor, sellando la suerte adversa de la pretensión del apelante.

En el citado precedente, se expuso el sentido y alcance que corresponde otorgar al “Área Franca”, a la luz de lo dispuesto por los artículos 590 y 591 del Código Aduanero, recordando que el “Área Franca” debe ser establecida por ley y resulta ser un ámbito que no constituye territorio aduanero general ni especial, por lo cual no rige arancel alguno; y, a su vez, el género que comprende los denominados territorios francos, zonas francas y puertos francos, cuyos principios generales de aplicación establece el código de la materia, constituyendo un espacio que se considera desnacionalizado a los efectos del comercio internacional. Asimismo, se destacó que, según la Sala III de la C.N.A.C.A.F., *“...las tiendas libres quedan comprendidas en la definición que de las áreas francas comerciales contiene el artículo 597 del C.A. Se trata por tanto, de una especie dentro del género área franca y presenta las características propias de ese régimen beneficiante (…). Su creación, por la importancia que implica la decisión política de establecer una franquicia territorial, está supeditada a la exigencia de una norma de jerarquía legal”* (“Los Cipreses S.A. s/proceso de ejecución”, Sentencia del 10/11/97). En este marco, se señaló entonces que la Ley Nacional Nº 22.056 –Tiendas Libres Free Shops– instituyó el régimen de las tiendas libres y que,

del mensaje de elevación surgía que: *"El régimen de tiendas libres permitirá brindar al turista las mismas condiciones de confort y atención que recibe en los aeropuertos más avanzados del mundo, lo que redundará en mejorar la imagen de nuestro país en el exterior"*. Asimismo, que *"...teniendo en cuenta que la dinámica y el desarrollo del transporte aéreo comercial internacional hacen necesario considerar como explotación complementaria la venta libre de impuestos de determinadas mercaderías a los pasajeros, no sólo para los que parten sino también para los que arriban al país, se ha previsto su extensión a estos últimos. Ello, constituye una innovación en la materia, la que requiere una mayor ponderación y evaluación de resultados, a cuyo efecto se ha previsto que las mercaderías que puedan someterse al régimen y la cantidad que se permita vender a cada pasajero de cada una, sean determinadas por el Ministerio de Economía de la Nación. Merece también destacarse que la puesta en funcionamiento de este régimen, contribuirá a evitar la evasión de divisas, que habitualmente se origina, con motivo de operaciones de esta índole, mejorando la reserva y disponibilidad de las mismas para el país"*. Y, por lo demás, que: *"La explotación de este rubro comercial permitirá a la Fuerza Aérea obtener recursos concurrentes al objetivo fijado en su política de administración aeroportuaria que se orienta a la recuperación del costo de operación y mantenimiento de los aeropuertos en concordancia con la doctrina de los Organismos Internacionales competentes. Estos aconsejan fomentar el desarrollo de ingresos no aeronáuticos en los aeropuertos, entre los que se encuentran las operaciones de las tiendas libres, para equilibrar el impacto de la carga que las tasas aeronáuticas representan sobre la economía de las empresas aéreo comerciales (Recomendación de la Organización de Aviación Civil Internacional orientada a alentar este tipo de ingresos - Documento 8718 - C/975). Por los motivos expuestos solicito la aprobación del proyecto que se acompaña"*. También se resaltó en aquella ocasión, que el Art. 1 de dicha norma instituye: *"...el régimen de tiendas libres para la venta de mercaderías en las condiciones previstas en la presente ley, para funcionar en los aeropuertos internacionales que cuenten con servicio permanente de aduanas"*; que, a su vez, el Art. 2 autoriza *"...a los pasajeros que embarquen con destino al exterior, incluidos los pasajeros en tránsito final al exterior, la adquisición de mercaderías de origen nacional o extranjero en franquicia de tributos, en cantidad que no permita presumir fines comerciales o industriales. En cuanto a las mercaderías de origen nacional y con respecto a los pasajeros que las exporten, la franquicia aquí establecida comprende a los derechos de exportación, incluidas las tasas. A los fines de los impuestos al valor agregado e internos, las ventas de dichas mercaderías realizadas por la tienda libre a los pasajeros que salgan del país recibirán el tratamiento de las exportaciones"*. Y que, por su parte, el Art. 3 autoriza *"a los pasajeros que arriban del exterior, la adquisición de la mercadería de origen extranjero que específicamente determine el Ministerio de Economía de la Nación, libre de todo gravamen, incluidas las tasas, en los términos del Régimen General de despacho de equipajes y dentro de los límites previstos para cada categoría por dicho ordenamiento (Decreto Nº 4112/67 y sus modificaciones)"*.

A partir de lo expuesto, se concluyó entonces que resultaba indudable que las franquicias dispuestas en el Art. 2 no alcanzaban a los impuestos provinciales, advirtiéndose asimismo que, para que ello ocurriera, en respeto y resguardo de las autonomías provinciales y de sus facultades

originarias en la materia impositiva, resultaba necesario que se dicte una ley de adhesión (tal como sucediera específicamente con la Zona Franca La Plata, más allá de las diferencias entre ambos supuestos; ver Ley Nº 12.045), todo lo cual no había ocurrido, ni ha ocurrido, a la fecha.

En otro antecedente vinculado con la misma contribuyente, aunque de la Sala II (autos "INTERBAIRES S.A.", Sentencia del 23 de julio de 2021, registrada bajo el N° 3028), se ha dejado también sentado que: *"...1) las ventas al por menor que se realizan en las tiendas libres no pueden considerarse técnicamente una exportación, aún cuando se restrinja el beneficio a la venta de productos nacionales; 2) la norma local establecía textualmente que "No constituyen actividad gravada con este impuesto... d) Las exportaciones, entendiéndose por tales la actividad consistente en la venta de productos, mercaderías y servicios no financieros, efectuadas al exterior por el exportador con sujeción a los mecanismos aplicados por la Administración Nacional de Aduanas ..."; y 3) la razón de excluir de la esfera de imposición del tributo a las exportaciones debe hallarse en la necesidad e importancia de no exportar impuesto a fin de no mellar la competitividad de la producción e industria local en el extranjero, circunstancia que no se da en la especie, ya que se tratan de ventas al por menor o en una cantidad limitada para uso y consumo personal del pasajero o sus destinatarios, por lo que se ratifica que, a los efectos de recibir el mismo tratamiento de las exportaciones, resulta menester el dictado de una ley que así lo establezca…"*.

Que particularmente se destacó que la norma del Código Fiscal restringía el significado de la expresión "exportación", circunscribiéndola sólo a la venta efectuada al exterior, debiendo interpretarse que la venta se efectúa al exterior cuando se hace necesario el paso por una frontera que corresponde a los límites políticos del país; y que, por ello, no toda situación que se asimile o se considere como si se tratare de exportación, de acuerdo a lo que disponga el legislador nacional, tiene cabida en la exclusión de objeto contemplada en el orden provincial, pues lo decisivo será la verificación de la situación fáctica apuntada. Por lo demás, teniendo en cuenta los sujetos involucrados, no se revela irrazonable considerar que es el pasajero quien extrae la mercadería; máxime a la luz de lo previsto en el segundo párrafo del Art. 2 de la Ley Nº 22.056, que dispone explícitamente que *"En cuanto a las mercaderías de origen nacional y con respecto a los pasajeros que las exporten..."* . A su vez, a mayor abundamiento, se reparó en el precedente que oportunamente suscribí, en que, desde su creación a la fecha, las "Tiendas Libres" pasaron a manos privadas y que no existe tampoco interferencia alguna de la jurisdicción provincial en materia de comercio exterior ni aduanera, recordándose que *"...no existe impedimento constitucional que prohíba a las provincias tomar como base imponible ingresos por exportaciones. De esta manera el impuesto no se aplicaría por el hecho de la importación o exportación, sino por ejercer habitualmente actividades en la jurisdicción, para cuya gravabilidad local la Constitución Nacional no estableció limitante sobre los poderes locales desde ninguna de las dos directivas constitucionales que serían examinables la aduana y la cláusula comercial"* (Bulit Goñi, Enrique G. "Gravabilidad por el impuesto sobre los Ingresos Brutos de los ingresos generados a raíz de operaciones de importación y exportación y operaciones conexas", en

Derecho Tributario Provincial y Municipal, Ed. Ad Hoc, Bs. As., 2002").

Por último, y a modo de ejemplo, se recordó lo oportunamente expuesto por la Cámara en lo Contencioso Administrativo de La Plata (órgano revisor de este Cuerpo) en relación con la actividad de "rancho" a la que se pretendía asimilar a una exportación. En autos "MASSALIN PARTICULARES S.A. C/ FISCO DE LA PROVINCIA DE BUENOS AIRES S/ RECURSO DIRECTO TRIBUNAL DE APELACIÓN FISCAL" (expte. Nº 14204-M); Sentencia del 10/11/2015), sostuvo la Cámara: *"...El caso no muestra esa hipótesis, pues la nomenclatura de la especie como si se tratara de una exportación para consumo para eximirla de los tributos nacionales que la graven, acorde con la definición del Código Aduanero (art. 513 cit.), no excluye la posibilidad que la Provincia la considere sujeta al impuesto a los ingresos brutos. Los poderes no delegados no implican la clausura de los provinciales en relación con las materias vinculadas al comercio internacional, sino sólo la potestad del gobierno nacional de exigir las contribuciones generadas por esa actividad. De allí que quepa inferir que el estado local no interfiere en las competencias federales cuando, no obstante excluir las operaciones de exportación de mercaderías a terceros países del gravamen por ingresos brutos, sujeta una actividad que, aunque asimilada por el código aduanero para restar los impuestos nacionales sobre ella, no condiciona la variable local para estimarla comprendida en aquél"; de lo que se dedujo que dicho organismo claramente efectúa la distinción de los supuestos que el Código Aduanero asimila a exportaciones (en el caso, para el régimen de ranchos), que en nada condiciona al tratamiento tributario provincial…"*.

En definitiva, conforme todo lo hasta aquí expuesto, considero que corresponde rechazar el agravio en análisis; lo que así declaro.

Consecuentemente, tal como queda resuelta la controversia de fondo, los ingresos originados por las ventas en el DUTY FREE deben ser considerados como ingresos computables para la determinación de los coeficientes unificados aplicables a los períodos verificados en autos, debiendo por lo tanto confirmarse el criterio fiscal en este tramo del ajuste, no hallando andamiaje posible la mera queja del apelante quien se limita a afirmar que ha aplicado correctamente el Convenio Multilateral insistiendo en su postura de considerar tales ingresos como originados de operaciones de exportación.

3) En cuanto al tratamiento de la multa establecida en el artículo 6° del acto apelado, cabe analizar su procedencia, fijada en el quince por ciento (15%) del monto dejado de oblar, a la luz de lo dispuesto en el tercer párrafo del artículo 61 del Código Fiscal, toda vez que la apelante ha invocado el error excusable como causal exonerativa de la mentada sanción.

Ha sostenido la SCJBA, que *"…La existencia de un error excusable requiere un comportamiento normal, razonable, prudente y adecuado a la situación, hallándose exento de pena quien demuestre que pese a su diligencia y en razón de graves y atendibles circunstancias que acompañaron o precedieron a la infracción, pudo y debió creer razonablemente que su acción no lesionaría el precepto legal ni el interés del erario (causa B. 48.268, 'Ciba Geig.', 5-11-81)..."* (in re

“Buratovich Hnos. S.A.”, Sentencia de fecha 13 de abril de 1981).

Y si bien para que proceda este eximente, dicho error debe surgir probado y, además, invocado en forma no genérica, la excusabilidad, aun cuando no es un hecho externo a la persona, es una circunstancia que surge de la confrontación de las normas en juego y/o de los criterios de jurisprudencia administrativa y judicial aplicables al caso que se analiza. Es esa valoración que puede llevar al juzgador a excusar la conducta del imputado.

En definitiva, el error excusable será excluyente de responsabilidad cuando provenga de una razonable oscuridad de las normas o de criterios interpretativos diferentes derivados de fallos contradictorios sobre la materia o de la mala redacción de sus disposiciones que coloquen al contribuyente en un escenario de confusión con relación a su situación frente al tributo (Fallos: 319:1524), para lo cual deberá probar que procedió con la debida diligencia a fin de evitar incurrir en la omisión del tributo (Carlos Giuliani Fonrouge - Susana C. Navarrine, “Procedimiento Tributario y de la Seguridad Social”, Ed. Abeledo Perrot, Buenos Aires 2009, pág. 291).

En el caso, puede apreciarse que, a pesar de haber actuado con la debida diligencia, la contribuyente pudo no haber tenido la posibilidad real y efectiva de comprender el carácter antijurídico de su conducta, evidenciándose esa oscuridad esencial, decisiva e inculpable, aspectos que se acreditan en consonancia con las circunstancias que rodearon la conducta del sujeto a quien se le atribuye la infracción (Fallos: 319:1524).

Sabido es que si bien 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 (Cfr. Fallos 316:1313; causa L. 269.XXXII "Lambruschi, Pedro Jorge s/ley 23.771", fallada el 31/10/1997 - IMPUESTOS, t. 1998-A, 664-).

Justamente, frente a la controversia de fondo analizada, considero que se encuentran verificados los extremos necesarios para la procedencia de la citada causal de eximición de responsabilidad, conforme los términos expresados por nuestros Altos Tribunales, siendo posible razonar que el contribuyente pudo haber entendido acertado el tratamiento impositivo que estaba dispensando respecto a la obligación impositiva a su cargo (en igual sentido, se resolvió en el citado precedente “Interbaires SA”, del 23/07/2021, Registro Nº 3028 de la Sala II).

En cuanto a la reserva del Caso Federal, deberá tenérsela presente en la etapa procesal oportuna.

POR ELLO RESUELVO: 1°) Hacer lugar parcialmente al Recurso de Apelación interpuesto a fs. 1336/1348, por la Sra. Alejandra Valeria Serra, en carácter de apoderada de la firma JOYART SACIM, con el patrocinio letrado del Dr. Mariano Moya; contra la Disposición Delegada SEATyS Nº 317, dictada por el Departamento Relatoría I de la Agencia de Recaudación de la Provincia de Buenos Aires, con fecha 28 de enero de 2020. **2°)** Ratificar la nulidad de todo lo actuado por el Dr.

Mariano Moya como gestor procesal de la Sra. Marina Pampin (artículo 48 del C.P.C.C.B.A.). **3°)** Dejar sin efecto la multa establecida en el artículo 6° del acto recurrido. **4°)** Confirmar en lo demás el acto apelado en cuanto ha sido materia de agravio. Regístrese, notifíquese a las partes y al señor Fiscal de Estado con remisión de las actuaciones y devuélvase a la Agencia referenciada a sus efectos.

VOTO DEL DR. ANGEL GABRIEL VILLEGAS: Que, tal como ha quedado delineada la controversia suscitada en la presente instancia de apelación, adhiero por sus fundamentos, a lo resuelto por el Vocal instructor, Dr. Ángel C. Carballal.

VOTO DE LA CRA. CECILIA ALEJANDRA OROZ: Que coincidiendo en lo sustancial con los fundamentos expuestos por el Dr. Ángel Carlos Carballal, adhiero a su propuesta resolutiva.

POR ELLO SE RESUELVE: 1°) Hacer lugar parcialmente al Recurso de Apelación interpuesto a fs. 1336/1348, por la Sra. Alejandra Valeria Serra, en carácter de apoderada de la firma JOYART SACIM, con el patrocinio letrado del Dr. Mariano Moya; contra la Disposición Delegada SEATyS Nº 317, dictada por el Departamento Relatoría I de la Agencia de Recaudación de la Provincia de Buenos Aires, con fecha 28 de enero de 2020. **2°)** Ratificar la nulidad de todo lo actuado por el Dr. Mariano Moya como gestor procesal de la Sra. Marina Pampin (artículo 48 del C.P.C.C.B.A.). **3°)** Dejar sin efecto la multa establecida en el artículo 6° del acto recurrido. **4°)** Confirmar en lo demás el acto apelado en cuanto ha sido materia de agravio. Regístrese, notifíquese a las partes y al señor Fiscal de Estado con remisión de las actuaciones y devuélvase a la Agencia referenciada a sus efectos.

Digitally signed by CARBALLAL Angel Carlos
Date: 2026.09.18 13:52:33 ART
Location: Provincia de Buenos Aires

Angel Carballal
Vocal
Tribunal Fiscal de Apelación

Digitally signed by VILLEGAS Angel Gabriel
Date: 2026.09.20 21:59:54 ART
Location: Provincia de Buenos Aires

Ángel Gabriel Villegas
Vocal
Tribunal Fiscal de Apelación

Digitally signed by OROZ Cecilia Alejandra
Date: 2026.09.21 09:25:35 ART
Location: Provincia de Buenos Aires

Cecilia Alejandra Oroz
Vocal
Tribunal Fiscal de Apelación

Digitally signed by ROMERO María Verónica
Date: 2026.09.21 14:43:29 ART
Location: Provincia de Buenos Aires

Verónica Romero
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: 2026.09.21 14:43:30 -03'00'

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: PV-2026-33743129-GDEBA-TFA

LA PLATA, BUENOS AIRES
Lunes 21 de Septiembre de 2026

Referencia: Expediente número 2360-0229703/2015, caratulado "JOYART SACIM”

----Se deja constancia que la sentencia dictada bajo INLEG-2026-33742376-GDEBA-TFA, ha sido firmada conforme lo dispuesto en el Acuerdo Extraordinario N° 96/20 y registrada en esta Sala I bajo el N°2781.---

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: 2026.09.21 14:46:44 -03'00'

Verónica Romero
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: 2026.09.21 14:46:45 -03'00'