



Provincia de Buenos Aires

TRIBUNAL FISCAL DE APELACIÓN
Centro Administrativo Gubernamental Torre II
Piso 10 – La Plata

LA PLATA, 28 de febrero de 2019.-----
AUTOS Y VISTOS: Visto el expediente 2360-0368336 del año 2016, caratulado: "FRIGORIFICO RYDHNS SA" (debió decir "RYDHANS").-----
Y RESULTANDO: Que arriban las actuaciones a esta Alzada por el recurso de apelación interpuesto a fs. 2/9 del Alcance Nº 1, que corre como fs. 38, por el Dr. Edgardo Gregorio Ventura, en representación de "FRIGORIFICO RYDHANS S.A.", contra la Disposición Delegada Nº 95, dictada el 13 de marzo de 2017 por el Jefe del Departamento Operaciones Olavarría de la Agencia de Recaudación de la Provincia de Buenos Aires. -----
-----Mediante dicho Acto (obrante a fs. 31/35) se sanciona a la firma ahora apelante, por haberse constatado el traslado de bienes de su propiedad dentro del territorio provincial con documentación respaldatoria incompleta, de conformidad a lo establecido por el artículo 41 del Código Fiscal (Ley Nº 10397, t.o. 2011 y sus modificatorias) y la Disposición Normativa Serie "B" n° 32/2006 (t.o. por Resolución Normativa Nº 14/2011 y modificatorias), aplicándose (artículo 2º) una multa de pesos cincuenta mil doscientos quince con ochenta y un centavos (\$ 50.215,81), conforme lo establece el segundo párrafo del artículo 82 del citado Código.-----
-----A fs. 41 son remitidas las actuaciones a este Tribunal.-----
-----Recepcionado que fue el expediente en esta instancia, es adjudicada la causa para su instrucción a la Vocalía de 1ra. Nominación, a cargo del Dr. Angel Carlos Carballal, integrándose la Sala I con la Dra. Laura Cristina Ceniceros y la Cra. Silvia Ester Hardoy, a cargo de las Vocalías de 4ta. y 9na. Nominación, respectivamente, en carácter de jueces subrogantes (art. 8 Dto.-ley 7603/70 y art. 2, 2º párrafo, Reg. de Proc. TFABA).-----
-----Posteriormente, en virtud de producirse la vacante de la Vocalía de 9na. Nominación por haber hecho uso la Cra. Hardoy del beneficio jubilatorio, se hace saber que la Sala I se integrará definitivamente con el Vocal de 6ta. Nominación, Cr. Rodolfo Dámaso Crespi de Sala II, en carácter de subrogante (conf. Acuerdo Extraordinario Nº 87 del 20 de diciembre de 2017).-----
-----Habiéndose dado impulso procesal, a fs. 50 se da traslado del recurso a la Representación Fiscal, quien contesta agravios a fs. 51/54.-----

DR. ANGEL C. CARBALLAL
Vocal
Tribunal Fiscal de Apelación
Sala I

-----Por último, a fs. 58 se tiene por presentada la prueba documental acompañada al recurso, se deniega por innecesaria la testimonial ofrecida y, en atención al estado del trámite, se llaman “autos para sentencia”, acto que ha quedado consentido (vide cédulas de fs. 59/60) .-----

Y CONSIDERANDO: I. En su escrito recursivo, la parte apelante comienza su relato expresando los agravios que le causa el acto referenciado. -----

-----En principio deja planteada la liberación del pago de la multa impuesta, a raíz de la condonación normada por el artículo 2° de la Ley N° 14.840 (que transcribe junto a su artículo 9°), haciendo una analogía respecto de las multas aplicadas por “violación a los tributos” -sic- descriptos en tal norma.-----

-----Subsidiariamente, solicita se deje sin efecto la multa atacada, en tanto al momento de efectuarse el operativo que culmina con su aplicación, la firma tenía aún 4 días para cumplir con la emisión del Código de Operación de Traslado o Transporte. Para así concluir, realiza un repaso de lo establecido por los artículos 6° y 31 de la Disposición Normativa Serie “B” n° 32/2006.-----

-----Realizando un detalle de los hechos, sostiene que el camión involucrado en la causa resultó despachado por Frigorífico Visom S.A. desde la Localidad de Los Polvorines, transportando carne vacuna en media res, con remitos de la firma de autos, en cuyo detalle consta que el COT n° 02.AAF8709.16.H se emite declarando la totalidad de la mercadería transportada y el importe total de la carga, pero se declara solo un número de remito como documentación respaldatoria.-----

-----Atendiendo lo expuesto, sumado ello a la posibilidad que otorga la reglamentación de emitir el COT “completo” hasta 4 días posteriores, entiende que no se ha cometido infracción alguna. Asegura haber constatado lo expuesto con gente del call center de la Agencia de Recaudación y que comunicó por correo electrónico esta circunstancia a la oficina de Olavarría sin haber obtenido respuesta.-----

-----Alega que no se ha configurado en la especie ningún ardid o engaño, consignando datos falsos en el COT, ni tampoco se efectuó transporte alguno sin generación de un COT.-----

-----A todo evento, alega error excusable en el accionar de la firma, con cita de



antecedentes jurisprudenciales sobre este Instituto.-----

-----Acompaña copia del instructivo para la generación del Código obrante en la página web de la Agencia de recaudación, copia del COT emitido originariamente y de los remitos involucrados. Ofrece testimonial de los dependientes de la firma, encargados de emitir la documentación en cuestión.- -

-----Formula expresa reserva de plantear Caso Federal, a los efectos previstos por el art. 14 de la Ley 48.-----

II. A su turno, la Representación Fiscal se opone al progreso del recurso interpuesto contestando cada uno de los puntos introducidos por la parte agraviada, adelantando que se desestiman los mismos y solicitando que se confirme el acto apelado en todos sus términos-----

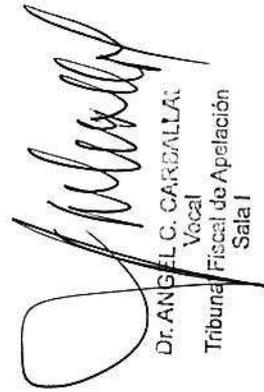
-----Comenzando con el tratamiento de los agravios incoados, advierte que no resulta de aplicación en autos lo dispuesto por la Ley 14.840, referido a otro tipo de obligaciones y conceptos.-----

-----Seguidamente, reseña que el art. 82 del Código Fiscal dispone que serán objeto de decomiso los bienes trasladados o transportados en el territorio provincial sin documentación respaldatoria, en la forma y condiciones que esa Autoridad de Aplicación exige. Además, prevé que 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 (segundo párrafo del art. citado).-----

-----Así pues, de las constancias de autos, como bien se explaya el juez administrativo en los considerandos del acto, surge evidente que el accionar de la firma encuadra en la conducta tipificada. Ello así en tanto se constató que el COT emitido se encontraba en indebida forma, al consignar solo uno de los tres remitos involucrados.-----

-----En orden a ello, entiende que fueron verificados los extremos necesarios para la procedencia de la sanción (reseña el Formulario R-078 A Acta de Comprobación N° 529 de fs. 2 y los dichos del juez administrativo actuante, en los considerandos del acto apelado).-----

-----Advierte que el citado instrumento cumple con todas las formalidades de Ley, ha sido rubricado por todos los intervinientes en el acto y no ha sido



Dr. ANGEL C. CARDALLA
Vocal
Tribunal Fiscal de Apelación
Sala I

redargüido de falsedad, por lo que dicho documento se ajusta a derecho y acredita el incumplimiento que genera la infracción.-----

-----Por su parte, rechaza la aplicación del eximente del error excusable, a raíz de las particularidades de la infracción constatada. Cita antecedentes de este Cuerpo.-----

-----Finalmente, con relación al planteo del Caso Federal, destaca que el impugnante podrá, en el momento procesal oportuno, ejercer el derecho que le asiste y recurrir ante la Corte Suprema de Justicia de la Nación.-----

-----En virtud de lo argüido, la Representación Fiscal solicita se desestimen los agravios traídos y se confirme el acto apelado en todos sus términos.-----

III.- Voto del Dr. Angel C. Carballal: Corresponde ahora abordar los planteos efectuados por el apelante y decidir si se ajusta a derecho la Disposición Delegada Nº 95/17. -----

-----Lo primero a advertir es que, coincidiendo con lo alegado por la Representación Fiscal, debe rechazarse el intento de lograr la condonación de la sanción, vía aplicación analógica del Régimen dispuesto por la Ley Nº 14.840, que dispuso la adhesión de la provincia de Buenos Aires al Régimen de declaración voluntaria y excepcional (blanqueo) dispuesto por la Ley Nacional Nº 27.260 y que liberaba de sanciones, bajo las condiciones allí establecidas, a aquellos adherentes al sistema en cuestión por los Impuestos sobre los Ingresos Brutos y/o a la Transmisión Gratuita de Bienes devengados de los bienes objeto de blanqueo.-----

-----Como claramente se observa, la intención legislativa no fue la de producir una condonación generalizada de sanciones, no resultando aplicable la pretensa analogía en un terreno donde dicho criterio interpretativo se encuentra absolutamente vedado a este Cuerpo.-----

-----Que por lo demás, habiendo analizado las constancias del expediente, se desprende que existe total coincidencia de las partes intervinientes en los hechos que dieron origen a las presentes actuaciones: el Código de Operación de Traslado o Transporte resultó emitido por la firma de marras, aunque involucrando en su contenido solo el Remito Nº 0006-00008656, a pesar de encontrarse respaldado el "lote" objeto de transporte con dos remitos más:



0006-00008654 y 0006-00008655.-----

-----Todo esto surge del Acta de Comprobación oportunamente labrada (fs. 2) así como de los actos administrativos dictados en autos y las distintas defensas intentadas por la empresa. La diferencia radica en que para la Autoridad de Aplicación, esto bastaría para tener por configurada la infracción, extremo rechazado por la apelante, quien alega haber contado con 4 días para subsanar el error cometido, fundado esto en lo establecido por el artículo 6° de la Disposición Normativa Serie "B" n° 32/2006.-----

-----Corresponde en consecuencia analizar si la irregularidad constatada configura la infracción prevista y penada por el plexo legal aplicable (arts. 41 y 82 del Código Fiscal y su reglamentación).-----

-----Así, el artículo 41 del Código Fiscal (texto según Ley 14.394 Vigente desde el 01/01/2013) disponía, en lo que aquí interesa que *"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 por parte del **propietario** de la mercadería será sancionado de acuerdo a lo establecido en el Título X de este Código..."*.-----

-----Por su parte, en al mencionado Título X, encontramos el artículo 82 que en su parte pertinente dispone: *"...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*

DR. ANGEL C. CARRALLAL
Vocal
Tribunal Fiscal de Apelación
Sala I

(\$1.500)...”-----

-----Que ha sido clara nuestra más alta jurisprudencia respecto de la importancia del cumplimiento de los deberes formales por parte de los contribuyentes y demás obligados: *“...no se nos escapa la importancia innegable que reviste, en materia fiscal, la emisión, registración y conservación de los comprobantes y demás documentos respaldatorios de todas las operaciones, en especial las comerciales, que realizan los contribuyentes de los diversos tributos, puesto que se hallan ligadas, en forma más o menos directa, a la determinación de sus obligaciones sustantivas... 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 tomaría 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. Povoło, Luis D.”, Sentencia del 11/10/2001).-----

-----En tal sentido, puede advertirse que el incumplimiento a un deber formal podrá ser castigado aún duramente (clausura, decomiso de mercadería, cuantiosas multas) cuando por sus características produzcan un daño evidente e importante al bien jurídico tutelado, esto es, las facultades de verificación y fiscalización de la Administración Tributaria.-----

-----La pregunta que corresponde hacernos entonces, es si la infracción constatada en autos ha producido tal efecto. Y la respuesta ha de ser negativa. El transporte de mercadería de la empresa Frigorífico Rydhans S.A., fue debidamente respaldado por remitos y Código de Operación de Traslado o Transporte. Y si bien este último no discriminaba los tres remitos involucrados, sino solo uno de ellos, contenía la descripción del total de la mercadería en



Provincia de Buenos Aires

TRIBUNAL FISCAL DE APELACIÓN
Centro Administrativo Gubernamental Torre II
Piso 10 – La Plata

Corresponde al Expte. N° 2360-368336/2016
"FRIGORÍFICO RYDHNS SA"

tránsito, extremo fácilmente comprobable si sumamos los kilogramos detallados en cada remito (Nros. 262, 2.208 y 1.199 ver copias de fs. 23/25 del Alcance de fs. 38) y el total de carga denunciada en el COT (71 unidades de media res) e inventariada por la fiscalización actuante según acta de fs. 2 (3.369 kilogramos de carne vacuna), todas cantidades muy superiores a las descriptas por el Remito N° 8656.-----

-----Asimismo, el valor total de la mercadería (\$ 211.435) considerado por el juez administrativo como base de cálculo de la sanción aplicada (ver fs. 33vta.), no es otro que el informado por la empresa en el COT emitido, lo que acredita fehacientemente que toda la mercadería transportada estuvo amparada por ese documento.-----

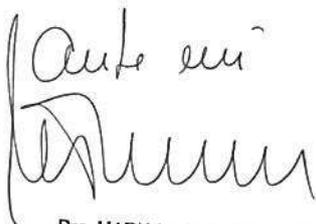
-----Corresponde recordar a esta altura que el artículo 71 del Código Fiscal dispone: *"La Autoridad de Aplicación, en los sumarios que instruya, no aplicará las multas previstas por infracción a los deberes formales, cuando la falta, por su carácter leve, sea carente de posibilidad de causar perjuicio al Fisco..."*.-----

-----Tal disposición remite al eximente conocido como Principio de Insignificancia o Bagatela, esto es, supuestos en los que bajo el fundamento de la necesaria proporcionalidad que debe existir entre el ilícito y la gravedad de la respuesta estatal, una infracción constatada, por su nimiedad, resulta incapaz de generar desmedro alguno al bien jurídico tutelado: *"...Que el principio que en materia penal se ha dado en denominar de bagatela o irrisoriedad o insignificancia es aquél en virtud del cual deben considerarse atípicas aquellas conductas que si bien por su exteriorización resultan encuadrables en la descripción de un tipo legal, han afectado de modo insignificante, irrelevante o manifiestamente menor al bien jurídico que la norma tiene como fin tutelar..."* (Cámara Nacional de Apelaciones en lo Contenciosoadministrativo Federal, sala III, in re "Anilinas Americanas Versanil S.A. (TF 24581-A) c. DGA", causa N° 36215/12, del 19/11/2013).-----

-----Que, por lo expuesto, entiendo que la sanción aplicada en autos debe ser revocada, ya que aún disponiéndose su reducción al mínimo de la escala legal, resultaría desproporcionada respecto a la levedad de la falta cometida, lo que así voto.-----


Jr. ANGEL C. CARDALLAL
Vocal
Tribunal Fiscal de Apelación
Sala I

POR ELLO, RESUELVO: 1.- Hacer lugar al recurso de apelación interpuesto a fs. 2/9 del Alcance Nº 1, anexo a fs. 38, por el Dr. Edgardo Gregorio Ventura, en representación de "FRIGORIFICO RYDHANS S.A.", contra la Disposición Delegada Nº 95, dictada el 13 de marzo de 2017 por la Jefa del Departamento Operaciones Olavarría de la Agencia de Recaudación de la Provincia de Buenos Aires. 2.- Dejar sin efecto los artículos 1º y 2º del acto apelado, revocando la sanción allí dispuesta. 3.- Regístrese, notifíquese y devuélvase. ---

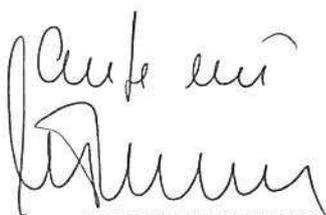


Dra. MARIA VERONICA ROMERO
Secretaria de Sala I
Tribunal Fiscal de Apelaciones



Dr. ANGEL C. CARBALLAL
Vocal
Tribunal Fiscal de Apelación
Sala I

Voto de la Dra. Laura Cristina Cenicerós: Adhiero al voto del Vocal Instructor, por cuanto coincido con el análisis de los hechos y los fundamentos de derecho.-----



Dra. MARIA VERONICA ROMERO
Secretaria de Sala I
Tribunal Fiscal de Apelaciones



Dra. LAURA CRISTINA CENICEROS
Vocal
Tribunal Fiscal de Apelación
Sala II

Voto del Cr. Rodolfo Dámaso Crespi: En coincidencia con lo expuesto por la Vocal que me precede, adhiero al voto del Dr. Angel C. Carballal.-----

Siguen firmas///



Cr. RODOLFO DAMASO CRESPI
Vocal
Tribunal Fiscal de Apelación
Sala II

Dra. MARIA VERONICA ROMERO
Secretaria de Sala I
Tribunal Fiscal de Apelaciones

POR ELLO, SE RESUELVE: 1.- Hacer lugar al recurso de apelación interpuesto a fs. 2/9 del Alcance N° 1, anexo a fs. 38, por el Dr. Edgardo Gregorio Ventura, en representación de "FRIGORIFICO RYDHANS S.A.", contra la Disposición Delegada N° 95, dictada el 13 de marzo de 2017 por la Jefa del Departamento Operaciones Olavarría de la Agencia de Recaudación de la Provincia de Buenos Aires. 2.- Dejar sin efecto los artículos 1° y 2° del acto apelado, revocando la sanción allí dispuesta. 3.- Regístrese, notifíquese y devuélvase. -----

Jr. ANGEL C. CARBALLAL
Vocal
Tribunal Fiscal de Apelación
Sala I

Dra. LAURA CRISTINA CENIGEROS
Vocal
Tribunal Fiscal de Apelación
Sala II

Cr. RODOLFO DAMASO CRESPI
Vocal
Tribunal Fiscal de Apelación
Sala II

siguen firmados

Paula eni


Dra. MARIA VERONICA ROMERO
Secretaria de Sala I
Tribunal Fiscal de Apelaciones

REGISTRADA BAJO EL N° 2169
SALA I