



GOBIERNO DE LA PROVINCIA DE BUENOS AIRES

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

Sentencia TFABA

Número:

Referencia: Expediente número 2360-328209/2019 "ASOCIACIÓN MEDICA DE LOMAS DE ZAMOR".

AUTOS Y VISTOS: el expediente número 2360-328209/2019 caratulado "ASOCIACIÓN MEDICA DE LOMAS DE ZAMOR".

Y RESULTANDO: Que llegan a esta instancia, las presentes actuaciones con el Recurso de Apelación interpuesto a fs. 1/7 del Alcance N° 1 que corre como fojas 16, por el Dr. Enrique Luis Condorelli, en representación de la "ASOCIACION MEDICA DE LOMAS DE ZAMORA S.A."; contra la Disposición Delegada SEATYS N° 3661, dictada por el Departamento Fiscalización Presencial II de la Agencia de Recaudación de la Provincia de Buenos Aires, con fecha 12 de octubre de 2020.

Que por la citada Resolución (obrante a fs. 17/19) se sanciona a la firma "ASOCIACIÓN MEDICA DE LOMAS DE ZAMORA S.A.", CUIT 30-54585054-7, aplicándose una multa que asciende a la suma de PESOS SESENTA Y DOS MIL QUINIENTOS (\$ 62.500,00), por la comisión de la infracción tipificada en el artículo 72 inciso 2 bis del Código Fiscal, al haberse constatado la ausencia de medio electrónico de pago, incumpliendo lo establecido en el Título II de la Ley N° 27.253 y en el artículo 85 de la Ley N° 15.079, de conformidad con el Acta de Comprobación R-078 B N° A91795 de fecha 25 de marzo de 2019.

Que a fs. 25 se elevan las actuaciones a este Tribunal Fiscal, de conformidad a lo establecido por el artículo 121 del Código Fiscal.

A fs. 28, se deja constancia de la adjudicación de la causa para su instrucción a la Vocalía de 1ra. Nominación, a cargo del Dr. Angel C. Carballal, por lo que conocerá en ella la Sala I.

A fs. 33, acreditado el pago de las contribuciones de ley, se procede a dar traslado del recurso de apelación interpuesto a la Representación Fiscal, para que conteste agravios, acompañe y/u ofrezca prueba y en su caso oponga excepciones (artículo 122 del Código Fiscal), luciendo a fs. 36/37 el pertinente responde.

Por último, se hace saber que la Sala I ha quedado integrada con el suscripto, conjuntamente con el Cr. Rodolfo Dámaso Crespi y con el Dr. Miguel Héctor Eduardo Oroz en carácter de Conjuez. (Acuerdo Ordinario N° 65/24, Acuerdo Extraordinario N° 102/22) y, no quedando cuestiones pendientes, resuelvo llamar **"Autos para Sentencia"** (Arts. 126 y 127 del Código Fiscal t.o. 2011).-

Y CONSIDERANDO: Que la recurrente plantea la improcedencia de la sanción por la ausencia de vejación al bien jurídico tutelado, no aclarando ni mencionando en forma concreta y precisa en el acto de qué modo se configura dicha vulneración. Aclara que la existencia de una obligación formal no significa ni representa la presencia de responsabilidad objetiva. Afirma que la gravedad de las sanciones exige el necesario respeto de la proporcionalidad de la pena, atendiendo la vinculación entre la materialidad de la infracción y la mayor o menor severidad del castigo.

Subsidiariamente, y para el caso que no se haga lugar al planteo anterior, solicita la reducción de la multa al mínimo legal, sobre la base que la conducta que se habría verificado se inscribe en las infracciones a los deberes formales, previstas y penadas de acuerdo a lo establecido en el art. 60 del Código Fiscal y a su vez porque la resolución en crisis no especifica los parámetros que permitieron graduar la sanción.

II.- Que a su turno la Representación fiscal menciona que alega sin tener a la vista el expediente, en virtud de las medidas tomadas por este Cuerpo en el marco de la pandemia COVID 19. A raíz de ello esgrime que su defensa se encuentra limitada a los agravios expuestos en la pieza recursiva adjuntada al traslado y al acto y/o documentación registrada en los sistemas de esa Agencia.

Que, en primer lugar, advierte que conforme surge del Acta de Comprobación R-078 B N° A91795 en el marco de la inspección efectuada con fecha 25 de marzo de 2019 en el local comercial de la contribuyente de marras, los inspectores dejaron constancia que la firma no poseía medio electrónico de pago, incumpliendo lo establecido en el Título II de la Ley N° 27.253 y en el artículo 72 del Código Fiscal (T.O. 2011, según texto del art. 85 de la Ley 15709) que transcribe.

Recuerda que en virtud del artículo 621 de la Disposición Normativa Serie "B" 01/04, resulta aplicable al presente el régimen de emisión de comprobantes dispuesto por la Resolución General AFIP N° 1415/03 concordantes y modificatorias.

En cuanto a la ausencia de vejación al bien jurídico tutelado, recuerda que la infracción a los deberes formales sanciona la conducta tendiente a obstaculizar las tareas de verificación, determinación o fiscalización en cabeza del Fisco, no tiene como fin inmediato recaudar tributos, a diferencia de las sanciones previstas ante el incumplimiento de los deberes materiales que impone la norma tributaria. Al respecto, recuerda que, los deberes formales constituyen obligaciones que el contribuyente tiene para con el organismo recaudador y que, si bien su incumplimiento no lesiona económicamente al Estado, dificulta o impide el accionar fiscal y la fiscalización de las obligaciones tributarias. Cita jurisprudencia de este Tribunal.

Destaca que la normativa trata de proteger el regular funcionamiento de la actividad administrativa tendiente a verificar y fiscalizar el cumplimiento de las obligaciones a cargo de los responsables, ello independientemente de la tarea recaudatoria strictu sensu. Arguye que el hecho de obstaculizar la tarea mediante el incumplimiento de los deberes formales, produce un daño cuya represión viene impuesta por la ley, por lo que es desacertado afirmar que de la conducta desplegada por el contribuyente no se derive peligro o lesión alguna al bien jurídico protegido por normativa fiscal.

Al pedido de la apelante respecto a que se evalué la conducta fiscal que ha tenido hasta la fecha, junto con los antecedentes que obran en poder de la Autoridad de Aplicación, que demostrarían un total cumplimiento de sus obligaciones fiscales e intachable conducta, dejando sin efecto la multa o disminuyéndola al mínimo legal, resalta que la misma ha sido graduada dentro de la escala prevista en el artículo 72 del Código Fiscal, la cual a la fecha en que se configuró la infracción, iba hasta la suma de \$ 80.000. Así, la sanción efectivamente aplicada, determinada en la suma de \$ 62.500 resulta ajustada a derecho.

Por dicha razón, a todo evento, siendo que la irrazonabilidad alegada constituye un extremo que debe necesariamente acreditarse por medios idóneos aportados por el apelante, solicita que se confirma la multa aplicada. Cita jurisprudencia.

Por último, de los diversos planteos de violación de normas constitucionales efectuados a lo largo del libelo en conteste, sentencia la expresa prohibición de su dictado en esta instancia, por disposición del art. 12 del Código Fiscal.

Que por todo lo expuesto, la Representación Fiscal entiende que los planteos de la agraviada deben ser rechazados y confirmarse en su totalidad el acto recurrido.

III.- VOTO DEL DR. ANGEL CARBALLAL: Que sentado lo expuesto, se debe decidir en esta instancia si se ajusta a derecho la Disposición Delegada SEATYS N°

3661/20 dictada por la Agencia de Recaudación de la Provincia de Buenos Aires.

En primer lugar deberá meritarse especialmente que no existe debate alguno sobre los hechos y omisiones imputados a la firma apelante, esto es, la ausencia por parte de la misma, al momento de la fiscalización, que se carecía de medios electrónicos de pago en uso, puesto a disposición de sus clientes/usuarios.

Recordemos a tal fin que los artículos 10 y ss. de la Ley nacional N° 27253 (vigente en el ámbito provincial por adhesión expresa del artículo 621 de la Disposición Normativa Serie "B" 01/04) dispusieron para los contribuyentes que realicen en forma habitual la venta de cosas muebles para consumo final, presten servicios de consumo masivo, realicen obras o efectúen locaciones de cosas muebles, la obligación de aceptar como medio de pago transferencias bancarias instrumentadas mediante tarjetas de débito, tarjetas prepagas no bancarias u otros medios que el Poder Ejecutivo nacional considere equivalentes.

Por su parte, el artículo 72 del Código Fiscal, establecía en su parte pertinente, al momento de la fiscalización: *"Serán pasibles de una multa de hasta pesos ochenta mil (\$80.000) y de la clausura de cuatro (4) a diez (10) días, de sus establecimientos comerciales, industriales, agropecuarios o de servicios, quienes incurran en alguno de los siguientes hechos u omisiones:*

... 2 bis) No posean talonarios, controladores fiscales u otro medio para emitir facturas o comprobantes de sus ventas, locaciones o prestaciones de servicio en la forma y condiciones que establezca la Autoridad de Aplicación, o no cuenten con los dispositivos necesarios implementados en cumplimiento del Título II de la Ley N° 27.253 y/o en las normas nacionales vigentes complementarias, y conforme a la reglamentación aplicable..." (texto según Ley 15.079 - B.O. 11/12/2018)

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 tornaría ilusoria de no mediar, al menos, el cumplimiento de los deberes formales establecidos en cabeza de quienes tengan responsabilidad impositiva (Fallos: 314:1376; 316:1190)...pues aunque se trate de un incumplimiento a deberes formales, es sobre la base -al*

menos de la sujeción a tales deberes que se aspira a alcanzar el correcto funcionamiento del sistema económico, la erradicación de circuitos marginales de circulación de los bienes y el ejercicio de una adecuada actividad fiscalizadora, finalidad que, en sí, se ve comprometida por tales comportamientos...” (del dictamen del Procurador General que la Corte hace suyo en autos “A.F.I.P. c. Povoletto, Luis D.”, Sentencia del 11/10/2001).

En tal sentido, puede advertirse que el incumplimiento a un deber formal podrá ser castigado aun 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.

Así, de la compulsa de las actuaciones puede observarse que la omisión detectada no puede ser considerada nítida, en tanto el legislador la ha tipificado y sancionado nada menos que en el contexto de las infracciones formales agravadas, penables con clausura y/o multa por el artículo 72 citado. Tal extremo impide negar un claro desmedro al bien jurídico tutelado, así como la aplicación del eximente de la bagatela o culpa leve (artículo 71 del Código Fiscal).

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

Que surge claramente del texto transcripto que no es exigible una conducta de carácter doloso del contribuyente que deba ser acreditada por el organismo recaudador. Paralelamente, corresponde destacar que la recurrente no ha planteado concretamente ninguna circunstancia a partir de la cual pueda considerarse que el extremo bajo estudio no se haya configurado.

Por lo tanto, las defensas intentadas sobre la tipificación endilgada no deben prosperar.

Por último, en cuanto a la graduación de la sanción en la suma de \$ 62.500, atendiendo a las características de la entidad de autos, el tipo de infracción y la

escala aplicable, debe necesariamente concluirse sobre la razonabilidad y proporcionalidad de aquella.

Finalmente, no es ocioso recordar que las multas funcionan como penas y no como indemnización, y que son sanciones ejemplificadoras e intimidatorias, indispensables para lograr el acatamiento de las leyes que, de otra manera, serían burladas impunemente (Fallos: 185:251 y 198:139).

POR ELLO RESUELVO: 1º) No hacer lugar parcialmente al recurso de apelación interpuesto a fs. a fs. 1/7 del Alcance N° 1 que corre como fojas 16, por el Dr. Enrique Luis Condorelli, en representación de la "ASOCIACION MEDICA DE LOMAS DE ZAMORA S.A."; contra la Disposición Delegada SEATYS N° 3661, dictada por el Departamento Fiscalización Presencial II de la Agencia de Recaudación de la Provincia de Buenos Aires, con fecha 12 de octubre de 2020. 2º) Confirmar en todos sus términos el acto apelado. Regístrese, notifíquese a las partes por cédula y al Fiscal de Estado con remisión de actuaciones.

VOTO DEL DR. RODOLFO DÁMASO CRESPI: Adhiero, por sus fundamentos, al voto del Instructor, Dr. Angel C. Carballal.-

VOTO DEL DR. MIGUEL HÉCTOR EDUARDO OROZ: Dando por reproducidos los antecedentes del caso referenciados precedentemente, adhiero a los fundamentos y propuesta de solución propiciadas por el Vocal Dr. Ángel C. Carballal.

POR ELLO, SE RESUELVE: 1º) No hacer lugar parcialmente al recurso de apelación interpuesto a fs. a fs. 1/7 del Alcance N° 1 que corre como fojas 16, por el Dr. Enrique Luis Condorelli, en representación de la "ASOCIACION MEDICA DE LOMAS DE ZAMORA S.A."; contra la Disposición Delegada SEATYS N° 3661, dictada por el Departamento Fiscalización Presencial II de la Agencia de Recaudación de la Provincia de Buenos Aires, con fecha 12 de octubre de 2020. 2º) Confirmar en todos sus términos el acto apelado. Regístrese, notifíquese a las partes por cédula y al Fiscal de Estado con remisión de actuaciones.



GOBIERNO DE LA PROVINCIA DE BUENOS AIRES

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

Providencia

Número:

Referencia: Expediente número 2360-328209/2019 "ASOCIACIÓN MEDICA DE LOMAS DE ZAMOR".

----Se deja constancia que la sentencia dictada bajo INLEG-2025-07737729-GEDEBA-TFA, ha sido firmada conforme lo dispuesto en el Acuerdo Extraordinario N° 96/20 y registrada en esta Sala I bajo el N°2599.---