



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 2360-0277379/2019 "EQUIS QUINCE SA".

AUTOS Y VISTOS: el expediente número 2360-0277379/2019, caratulado "EQUIS QUINCE SA".

Y RESULTANDO: Que arriban las actuaciones a esta Alzada por el recurso de apelación interpuesto a fs. 54/65, por el Dr. Horacio Félix Cardozo, apoderado de la firma "EQUIS QUINCE S.A.", contra la Disposición Delegada SEATYS N° 605, dictada el 27 de enero de 2021 por el Departamento Fiscalización Presencial II de la Agencia de Recaudación de la Provincia de Buenos Aires.

Mediante dicho Acto (obrante a fs. 45/52) se sanciona a la firma ahora apelante (CUIT 33-70782281-9), con una multa de Pesos noventa y nueve mil seiscientos (\$ 99.600), por haberse constatado el traslado de bienes dentro del territorio provincial sin el correspondiente Código de Operación de Traslado ni Remito electrónico, infringiendo el deber previsto en el artículo 41 del Código Fiscal (Ley N° 10.397, t.o. 2011 y modificatorias), reglamentado por la Disposición Normativa Serie "B" N° 32/06 (t.o. por Resolución Normativa N° 14/2011 y modificatorias), incumplimiento sancionado por el artículo 82 del mismo plexo legal.

A fojas 122 son remitidas las actuaciones a este Tribunal (artículo 121 del Código Fiscal) y a fs. 125 es adjudicada la causa para su instrucción a la Vocalía de 1ra. Nominación, haciéndose saber que intervendrá la Sala I.

A fs. 130, acreditado el pago de las contribuciones de ley, se ordena el traslado del recurso a la Representación Fiscal, quien contesta los agravios en su escrito de fs. 133/137 (artículo 122 del Código Fiscal).

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. Franco Osvaldo Luis GAMBINO en carácter de Conjuez. (Acuerdo Ordinario N° 65/24, Acuerdo Extraordinario N° 102/22). Respecto al ofrecimiento probatorio, se tiene por agregada la documental ofrecida y acompañada y, se rechaza la informativa y testimonial ofrecidas por resultar innecesarias para la resolución de la causa. Asimismo, en atención al estado del trámite, se resuelve llamar “autos para sentencia”, el que ha quedado consentido (artículos 126 y 127 del Código Fiscal).

Y CONSIDERANDO: I. Que la apelante comienza el relato de su recurso alegando que el traslado de la mercadería se realizaba con un destino distinto a la Provincia de Buenos Aires, por lo cual no pesaba sobre ellos la obligación de exhibir el “código de operación de traslado”.

Considera que si bien el acta de constatación en crisis establecía como destino el domicilio sito en calle San Martín N° 66 de la localidad de Carlos Spegazzini, Provincia de Buenos Aires, la misma sería errónea, tal como entiende se demostrará con la producción de la prueba ofrecida. Cita jurisprudencia que sustenta su postura.

Por otra parte, arguye que el contenido de la carga se encontraba correctamente identificada y documentada.

Agrega que, no obstante no ser exigible el COT por el sitio de destino de la mercadería, el personal dependiente del Fisco Provincial tuvo acceso a la misma, pudo inspeccionarla y se le exhibió la documentación identificatoria correspondiente, concluyendo que el transportista presentó toda la documentación respaldatoria establecida por la Resolución de Afip Nro. 1415/03.

Aduce que la pretendida sanción deviene de un exceso ritual manifiesto toda vez que se pretende sancionar a la firma cuando el Fisco tuvo acceso irrestricto a la mercadería transportada. Cita Jurisprudencia que sustenta su postura.

Remarca que la multa atenta contra los principios de razonabilidad y mínima intervención del Derecho Penal. Considera que no se han configurado los elementos objetivo y subjetivo necesarios para la sanción, vulnerándose el principio de razonabilidad.

Cita doctrina y jurisprudencia que sustenta su postura.

Por último, solicita se revoque la Disposición recurrida en todas sus partes. Acompaña prueba documental, solicita documentación en poder de terceros, ofrece prueba informativa y testimonial. Hace reserva del caso extraordinario provincial y

federal.

II.- Que a fs. 133/137, la Representación Fiscal en su escrito de conteste menciona que lo efectúa sin tener a la vista el expediente, en virtud de las medidas tomadas por este Tribunal Fiscal en el marco de la pandemia COVID19, razón por la cual, 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 esta Agencia.

Por otra parte, y dados los diversos planteos de inconstitucionalidad efectuados a lo largo del libelo en conteste como así también la vulneración de principios constitucionales, sentencia que se debe estar a la expresa prohibición de su dictado en la instancia por disposición del art. 12 del Código Fiscal.

Menciona que el apelante reitera algunos de los planteos y fundamentos esgrimidos en la etapa de descargo, los que fueron analizados y refutados por el Juez Administrativo en los considerandos de dicha disposición en crisis, quedando demostrada palmariamente la improcedencia de los argumentos traídos como defensa.

Reseña el contenido del artículo 41 del Código Fiscal. Asimismo, recuerda que su incumplimiento “será sancionado de acuerdo a lo establecido en el Título X de este Código”, agregando que el mencionado requisito legal se encuentra reglamentado por la Disposición Normativa Serie “B” N° 32/06 y sus modificatorias, que establece determinadas formalidades y procedimiento a cumplimentarse a dicho fin, aclarando qué se consideran supuestos de ausencia parcial de documentación respaldatoria.

Que así, de la descripción pormenorizada llevada a cabo por el Juez administrativo y expresada detalladamente en el acto en crisis, alega que surge constatado el transporte de mercaderías que, según inspección ocular realizada por los inspectores actuantes en presencia de funcionarios de la Agencia y el inventario efectuado volcado en el Acta de Comprobación R-269 (MT) N° 2019000257, se procedió a efectuar en la Av. Ricchieri, peaje Mercado Central, de la localidad de Tapiales, Provincia de Buenos Aires, un control a los 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. Así, siendo las 09:00 horas del día 26 de febrero de 2019 se procedió, con la colaboración de la policía de la Provincia de Buenos Aires a detener un vehículo marca Iveco, modelo Daily, dominio AB096MH, propiedad de la firma BLUE CATERING S.A., CUIT N° 30-71007948-6, con domicilio sito en Montevideo N.º 1985 de la Ciudad Autónoma de Buenos Aires, conforme cédula verde exhibida por el Sr. Pablo Oscar Fernández. DNI 31963878, quien manifiesta ser chofer de la firma

propietaria del vehículo y encontrarse transportando mercadería propiedad de la firma EQUIS QUINCE S.A., CUIT 33-70782281-9, cuya carga se efectuó en el domicilio sito en Asunción esquina Yrigoyen s/n de la localidad de Ciudadela, provincia de Buenos Aires, con destino al domicilio sito en San Martín N° 66 de la localidad de Carlos Spegazzini, provincia de Buenos Aires para ser entregada a la firma EQUIS QUINCE S.A. Requerida al conductor la documentación respaldatoria de la mercadería el mismo no exhibió el Código de Operación de Traslado y consultada la WAP no registra Remito Electrónico.

Que ello así, quedo configurada la conducta descrita en el artículo 41 mencionado, que conlleva la sanción aplicada, por cual la multa resulta ajustada a derecho.

Manifiesta que el apelante en su argumento hace referencia a que la mercadería se dirigía a un destino distinto de la Provincia de Buenos Aires, habiendo solicitado la nulidad del acta por tal motivo no reviste asidero, en tanto dicha circunstancia no ha sido probada en instancia de descargo ni en esta etapa recursiva en la cual introduce dicha cuestión. Conforme relata el a quo surge del acta detallada que dicha carga fue transportada desde el domicilio sito en Asunción esquina Irigoyen s/n de la localidad de Ciudadela, Provincia de Buenos Aires, con destino en la calle San Martín N° 66 de la localidad de Carlos Spegazzini, Provincia de Buenos Aires, ambos dentro del territorio bonaerense.

Alude la representación fiscal que los extremos necesarios para la procedencia de la sanción fueron verificados de acuerdo al Acta de Comprobación R-078 A N° A91096 de fecha 26 de febrero de 2019, instrumento que cumple con todas las formalidades de ley y no ha sido redargüido de falsedad, ni rubricado en disconformidad por el conductor del vehículo.

Así pues, concluye que se ajusta a derecho y acredita el incumplimiento que genera la infracción, atento haberse verificado la misma por los inspectores actuantes en el momento de su comisión.

En cuanto a la queja relativa a que el contenido de la carga se encontraba correctamente identificado y documentado, de acuerdo a la documentación exigida por la Resolución General de AFIP Nro. 1415/03, advierte que el Juez Administrativo se ha pronunciado sosteniendo que tanto los documentados solicitados por AFIP como los requeridos por ARBA deben entenderse como complementarios y, por lo tanto, la observación de las prescripciones de uno de ellos no exime del cumplimiento de las referidas al restante.

Que, independientemente de que la mercadería sea trasladada con la misma, se exige la emisión del COT para su mejor fiscalización y control detallando cada

operación de transporte de bienes que se realice dentro del territorio provincial, a fin de estimar el flujo físico de bienes en tránsito dentro de sus límites territoriales, pudiendo así controlar y determinar con mayor eficacia el cumplimiento de sus obligaciones fiscales por parte de los sujetos responsables involucrados en cada operación. Esto obedece a que, ante la inexistencia de contribuyentes que operan con alto grado de informalidad, no resultan suficientes los tradicionales mecanismos de verificación receptados con anterioridad a lo prescripto por el art. 41 Código Fiscal, de modo que la ausencia de diligenciamiento produce un perjuicio al Fisco Provincial, al verse limitada la facultad de verificación de la actividad de los contribuyentes. El hecho que la mercadería esté amparada por los remitos correspondientes, no exime al contribuyente de cumplir con el plexo normativo provincial.

Por otra parte, y referido al argumento que “las facultades de verificación y fiscalización de la autoridad de aplicación no han sido impedidas...”, resalta sobre el particular que las infracciones a los deberes formales tienen por finalidad asegurar el regular funcionamiento de la actividad administrativa, tendiente a verificar y fiscalizar el cumplimiento de las obligaciones puestas a cargo de los responsables. Ello así, basta la potencialidad del efecto dañoso, al interferir en el debido funcionamiento de la Administración.

Manifiesta que, si bien el incumplimiento de los deberes formales no lesiona económicamente al Estado, dificulta o impide el accionar fiscal y la fiscalización de las obligaciones tributarias. Cita jurisprudencia.

En lo que se vincula a la aplicación de principios penales, sostiene que dicho agravio tiende a traslucir un cuestionamiento de la autonomía del Derecho Tributario, al traer como sustento de la aplicación de normas del Derecho Penal. Es por ello que el sistema sancionatorio del Derecho Tributario puede apartarse del Derecho Penal, en especial respecto de la existencia de conducta culposa o dolosa para cada tipo de la figura legal, y no por ello encontrarse violentados los principios del Derecho Penal.

Por dicha razón, advierte respecto del cuestionamiento del cálculo y la alegada irrazonabilidad de la multa impuesta, según los dichos del presentante, remarca que, para su determinación, el Juez administrativo ha tenido en cuenta las constancias obrantes en autos, el valor de la mercadería transportada, como asimismo los agravantes y atenuantes del artículo 7 del Decreto N° 326/97.

En cuanto a las pruebas informativas y pericial ofrecidas en esta instancia sentencia que las mismas devienen improcedentes en virtud de lo previsto en el art. 116 del Código de rito.

Por todo lo expuesto, la Representación Fiscal entiende que la conducta del contribuyente ha sido correctamente encuadrada en la infracción tipificada y las defensas argüidas no han logrado desvirtuar el acto en crisis. Los planteos de la agravada deben ser rechazados y confirmarse en su totalidad el acto recurrido.

Por último, con relación a la reserva del Caso Federal, destaca que los recurrentes podrán, en el momento procesal oportuno, ejercer el derecho que les asiste.

III.- VOTO DEL DR. ANGEL CARLOS CARBALLAL: Corresponde ahora abordar los planteos efectuados por el apelante y decidir si se ajusta a derecho la Disposición Delegada SEATYS N° 605/2021.

Con ese objetivo, cabe recordar los hechos acreditados y que no resultan objeto de controversia en autos, esto es, la existencia misma del transporte de mercadería propiedad de la firma multada, el inicio del mismo en la Provincia de Buenos Aires y la ausencia de emisión de COT o Remito Electrónico.

El primer elemento de divergencia surge con respecto al destino de la mercadería: según se dejó plasmado en el Acta labrada por la fiscalización actuante (N° 91096 de fs. 3), y según lo descripto por el chofer del vehículo transportista, ese destino era el de la calle San Martín n° 66 de Carlos Spegazzini (PBA). Hacia allí se dirigía el camión.

Sin embargo, la apelante niega ese destino. Si bien nada dijo en instancia de descargo (vide fs. 4/10), en su apelación sostiene que el transporte se dirigía fuera de esta jurisdicción, por lo que no existía obligación de emisión de COT.

Analizando el argumento de defensa traído no puede obviarse comenzar por observar que lo que no alega la apelante es cuál sería el destino verdadero del transporte. Se limita a negar el destino bonaerense y para acreditarlo, requiere el testimonio del chofer del camión y de los funcionarios actuantes, todos sujetos que dejaron debidamente sentado en el acta supra referenciada, no solo la provincia, sino la Localidad y el domicilio exacto de destino, sin que exista elemento alguno que lleve a una conclusión (siquiera una mera sospecha) distinta.

El otro argumento de defensa refiere a que la documentación que sí se presentara ante la fiscalización (remitos manuales) cumplimentaban los requisitos exigidos por la Resolución General AFIP N° 1415/2003 y sus modificatorias, extremo que entiende suficiente para respaldar el transporte en cuestión.

Es evidente que el juez administrativo no ha soslayado la existencia de esa documental parcial que respaldara el traslado fiscalizado. De no ser así, conforme lo dispone el artículo 82 del Código Fiscal, la sanción a aplicarse sería el decomiso de

la mercadería y no la sanción pecuniaria dispuesta.

A esta altura conviene recordar lo establecido por la legislación vigente al momento de labrarse el Acta de Comprobación. Así parto por destacar lo que dispone el artículo 41 del Código Fiscal (en su texto vigente a la fecha del hecho, según Ley N° 14.880), el cual reza: *“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.”.*

Dicho Título X del citado Cuerpo, específicamente en su artículo 82, dispone -en su parte pertinente- lo siguiente: *“Serán objeto de decomiso los bienes cuyo traslado o transporte, dentro del territorio provincial, se realice en ausencia total de la documentación respaldatoria que corresponda, en la forma y condiciones que exija la Autoridad de Aplicación, sin perjuicio de lo establecido en el artículo 91. En aquellos supuestos en los cuales la ausencia de documentación no fuera total, la Autoridad de Aplicación podrá optar entre aplicar la sanción de decomiso o una multa de entre el quince por ciento (15%) y hasta el treinta por ciento (30%) del valor de los bienes transportados, aunque en ningún caso podrá ser inferior a la suma de pesos tres mil (\$3000)...”* (Texto según Ley N° 14.983. El subrayado me pertenece).

Resulta evidente, a la luz de las normas transcritas, que la infracción se encuentra debidamente acreditada en su aspecto objetivo, no existiendo elemento alguno que lleve a tener presente alguna causal eximente de sanción.

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. Povolo, Luis D.”, Sentencia del 11/10/2001).

Que los argumentos vertidos por el contribuyente en el presente carecen de entidad suficiente como para desvirtuar las imputaciones realizadas, y, por consiguiente, de eximirlo de las responsabilidades que surgen de su incumplimiento, lo que así voto.

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.

Del contexto descripto, resulta evidente que la infracción endilgada se habría tipificado al momento de efectivizarse un transporte cuya verificación y fiscalización se intentara por inspectores de la Agencia de Recaudación y cuyo accionar se viera obstaculizado por la falta de documentación requerida por la normativa fiscal para el caso de traslado de mercadería dentro de la Provincia de Buenos Aires.

Que, paralelamente, si bien se coincide con el apelante (y se encuentra unánimemente receptado por la doctrina y jurisprudencia en la materia), respecto a que las infracciones tributarias tienen naturaleza penal (Fallos: 183:216, autos “Parafina del Plata S.A.”, fallado el 02/09/68, publicado en L.L. 133-449) y, en consecuencia, procede la aplicación a dichas infracciones de los principios que rigen el derecho penal, no se observa desmedro alguno al de proporcionalidad de la pena, la razonabilidad y la debida fundamentación en la cuantía de la sanción (dispuesta en un más que adecuado 20% del valor de la mercadería transportada).

Finalmente, no es ocioso recordar en tal sentido 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 al Recurso de apelación interpuesto a fs. 54/65, por el Dr. Horacio Félix Cardozo, apoderado de la firma "EQUIS QUINCE S.A.", contra la Disposición Delegada SEATYS N° 605, dictada el 27 de enero de 2021 por el Departamento Fiscalización Presencial II de la Agencia de Recaudación de la Provincia de Buenos Aires. 2º) Confirmar en todos sus términos la Disposición apelada. Regístrese, notifíquese a las partes y al Señor Fiscal de Estado. Cumplido ello, devuélvase

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

VOTO DEL DR. FRANCO OSVALDO LUIS GAMBINO: Que coincidiendo con los lineamientos expuestos por el Vocal Instructor, Dr. Ángel Carlos Carballal, adhiero a su propuesta resolutive.

POR ELLO, SE RESUELVE: 1º) No hacer lugar al Recurso de apelación interpuesto a fs. 54/65, por el Dr. Horacio Félix Cardozo, apoderado de la firma "EQUIS QUINCE S.A.", contra la Disposición Delegada SEATYS N° 605, dictada el 27 de enero de 2021 por el Departamento Fiscalización Presencial II de la Agencia de Recaudación de la Provincia de Buenos Aires. 2º) Confirmar en todos sus términos la Disposición apelada. Regístrese, notifíquese a las partes y al Señor Fiscal de Estado. Cumplido ello, devuélvase.



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 2360-0277379/2019 "EQUIS QUINCE SA"

----Se deja constancia que la sentencia dictada bajo INLEG-2025-0277379/2019-GEDEBA-TFA, ha sido firmada conforme lo dispuesto en el Acuerdo Extraordinario N° 96/20 y registrada en esta Sala I bajo el N°2612.---