



Provincia de Buenos Aires

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

LA PLATA, 21 de marzo de 2019.

AUTOS Y VISTOS: El expediente 2360-0259475/2016 caratulado "**AUSTRAL S.A.**"

Y RESULTANDO: Que a fojas 1/8 del Alcance N° 1 que corre agregado como fojas 39 la Sra Marta Lidia Fabiani, en su carácter de representante de la firma "AUSTRAL S.A.", con el patrocinio letrado del Dr. Marcos Jaureguiberry, interpone recurso de apelación contra la Disposición Delegada SEFSC N° 2385/16 dictada por la Agencia de Recaudación de la Provincia de Buenos Aires, con fecha 5 de mayo de 2016, obrante a fojas 31/36.

Que mediante el citado acto, la Autoridad de Aplicación, sanciona a la firma del epígrafe por la comisión de la infracción tipificada en el artículo 82 del Título X del Código Fiscal, Ley N° 10.397 (T.O. 2011y modif.) en cuanto se constató el transporte de bienes de su propiedad dentro del territorio provincial por un valor de pesos doscientos cincuenta mil (\$250.000) sin exhibir e informar el "COT" o el "Remito Electrónico" exigidos por la ley, infringiendo las disposiciones contenidas en el artículo 41 del citado Código. Aplica una multa de pesos cincuenta y nueve mil trescientos setenta y cinco (\$ 59.375) conforme lo establecido en el segundo párrafo del artículo 82, reglamentado por el artículo 2 de la Resolución Normativa N° 26/11 (artículos 2° y 3°).

A fojas 52, se hace saber a las partes que la instrucción de la causa estará a cargo de la Dra. Laura Cristina Cenicerós, quedando la Sala integrada con el Dr. Carlos Ariel Lapine y el Cr. Rodolfo Dámaso Crespi (Acuerdo Extraordinario N° 87/17).

Que a fojas 55, se da traslado del Recurso de Apelación a la Representación Fiscal para que en el plazo de quince (15) días conteste agravios y en su caso oponga excepciones, obrando a fojas 56/58 el pertinente escrito de réplica.

Que a fojas 61 se dictan autos para sentencia, notificados a fojas 61/62. Habiendo quedado consentido el llamamiento mencionado, la presente se encuentra en estado de ser resuelta.

Y CONSIDERANDO: I. La parte recurrente tras hacer un relato de los antecedentes del caso, expresa los agravios que a continuación se enumeran,

Dra. LAURACRISTINA CENICEROS
Vocal Subrogante (A.E. N° 87)
Tribunal Fiscal de Apelación
Sala III

a saber: 1) Error en la reconstrucción de los hechos: Expone que el Fisco incurre en una deformación de los hechos que sirven de base y causa del acto administrativo sancionatorio, tomando como sustento el acta de comprobación, la cual, entiende, contiene afirmaciones que no pertenecen al chofer del transporte. Dice que los supuestos dichos serían una manifestación de los propios inspectores. Agrega, además, que el chofer no está en condiciones de expedirse sobre el valor de la mercadería que debe transportar. En consecuencia, concluye, que el acto administrativo carece de causa cierta.-----

-----2) Actuar arbitrario de la administración: Manifiesta en este sentido que el precio de la mercadería ha sido fijado arbitrariamente por el Fisco, sin que exista relación con la realidad. Señala que el acto administrativo sancionatorio no hace mención tampoco al mecanismo o parámetro considerados para fijar tal valor.-----

-----3) Existencia de documentación de respaldo: Al respecto, si bien reconoce que no existe mercadería transportada sin la correspondiente documentación de respaldo, admite la posibilidad que, en este caso, se haya cometido un error involuntario. -----

-----Hace reserva del Caso Federal.-----

II - Que a su turno la Representación Fiscal contesta el traslado que le fuera oportunamente conferido. -----

-----En primer término cita los artículos 41 y 82 del Código Fiscal, y la Resolución Normativa 32/06 y sus modificatorias, concluyendo que la conducta de la firma encuadra en la infracción típica. Refiere que los extremos necesarios para la procedencia de la sanción fueron verificados según Formulario R-078 A Acta de Comprobación N° 895994, punto 2) (fojas 3) en el cual se exponen los siguiente hechos: *"...Que requerida al conductor la documentación respaldatoria de la mercadería transportada, el mismo exhibe Remitos Tipo R N° 0003-00078394 y 0003- 00078393, de fecha 14 de Julio de 2015, emitidos por la firma de marras, sin exhibir ni informar Código de Operación de Traslado ni Remito Electrónico, infringiendo el artículo 41 del Código Fiscal , Ley 10.397, T.O. 2011 y modificatorias, reglamentado por el artículo 16 de la Disposición Normativa Serie B N° 32/06 y modificatorias - T.O. por Resolución Normativa*



Provincia de Buenos Aires

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

Corresponde al Expte. N° 2360-0259475/16
"AUSTRAL S.A."

14/11 - y el artículo 621 de la Disposición Normativa Serie B N° 01/04, encuadrando tal conducta en el artículo 82 del Código Fiscal citado...". Por lo expuesto, concluye que la conducta del contribuyente ha sido correctamente encuadrada en la infracción tipificada, siendo ajustada a derecho la sanción aplicada.-----

-----En referencia al valor de la mercadería, remarca que el Juez Administrativo se expidió al respecto a fojas 33 vta. /34 al decir: "...cabe destacar que no ha acompañado junto al descargo factura o documento equivalente que demuestre que la mercadería verificada presente un valor distinto al consignado en el acta de comprobación cabeza de los presentes actuados...".-----

-----A mayor abundamiento añade respecto de la graduación de la multa aplicada, que se ha considerado como atenuante la conducta del sujeto pasivo respecto a sus deberes formales y obligación de pago (fojas 20/22) y como agravante la envergadura del giro comercial (fojas 23/29).-----

-----Con relación a la existencia de los COT se remite a fojas 33 del acto, donde se expone: "...el contribuyente en el cuerpo de su descargo manifiesta haber tramitado los COT N° 02.AAG.0024.15.I y 02.AAG.0026.15.I. Consultada la wap surge que los mencionados Códigos fueron generados a las 9:03 y 9:05 horas el día 14 de julio de 2015 respectivamente, y amparan los Remitos N° 78391 y 78939, los cuales no fueron utilizados para amparar la mercadería verificada mediante el acta de comprobación ut supra citada." (sic)-----

-----Finalmente solicita se desestimen los agravios, se confirme la disposición y se tenga presente la reserva del Caso Federal para el momento procesal oportuno.-----

III.- VOTO DE LA DOCTORA LAURA CRISTINA CENICEROS: Que sentado lo expuesto, se debe decidir en esta instancia si se ajusta a derecho la Disposición Delegada SEFSC N° 2385/16. -----

-----De la compulsa de las actuaciones puede observarse que las presentes se originan en un operativo de control de mercadería en tránsito, efectuado en la Autopista La Plata – Buenos Aires, Peaje Hudson, de la localidad de Guillermo E. Hudson, provincia de Buenos Aires, donde se detiene un vehículo marca Mercedes Benz, Modelo BM 386, Dominio AHQ 210, propiedad del Sr. Andrés


Dra. LAURA CRISTINA CENICEROS
Vocal Subrogante (A.E. N° 87)
Tribunal Fiscal de Apelación
Sala III

Fabián Soto, DNI N° 26.920.743, conforme cédula verde exhibida por su conductor, Sr. Luis Francisco Cardozo, DNI N° 26.272.338, quien resulta ser chofer del titular del vehículo interceptado, y encontrarse transportando mercadería propiedad de AUSTRAL S.A. -----

-----Requerida al conductor la documentación respaldatoria de la mercadería transportada, el inspector describe que el mismo exhibe remitos tipo R N° 0003-00078394 y N° 0003-00078393, de fecha 14 de Julio de 2015, emitidos por la firma de marras, no presenta Código de Operación de Traslado, y consultada la wap no posee tampoco remito electrónico, infringiendo, de este modo, prima facie el artículo 16 de la Disposición Normativa Serie "B" N° 32/06 y modificatorias (Resolución Normativa N° 14/11) mod. y comp. art. 621 DN B N° 01/04, y arts. 41, 82 y 55 del Código Fiscal, pcia. Bs. As. (T.O. 2011 mod. y comp.), (conforme surge del Acta de Comprobación R-078 N° 895994 de fecha 14 de Julio de 2015, de fojas 3).-----

-----Ahora bien, de dicha acta de comprobación y del propio acto sancionatorio, surge que se trasladaban 67 medias reses, propiedad de Frigorífico AUSTRAL S.A. -----

-----Con respecto a los remitos físicos, la firma refiere que los intervenidos estaban amparados por los COT N° 02AAG002115I y 02AAG002615I, pero según observo a fojas 13, éstos respaldarían el traslado de mercadería de dos (2) remitos que no fueron los presentados al momento de la fiscalización (Remitos R 78391 y R 78939). Aún más, conforme surge de fojas 10, el Remito N° 78394 (uno de los presentados al momento del labrado del acta) posee el COT 02AAG002715I que ha sido generado a las 09:05 hs., es decir con posterioridad al horario que consta en el Acta y que indica el comienzo de la actividad fiscalizadora (08:50 hs). Finalmente, respecto del Remito N° 78393 no surge existencia de COT alguno.-----

-----Al respecto, cabe recordar que el artículo 82 del Código Fiscal (T.O. 2011) establece que: *"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.*



Provincia de Buenos Aires

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

Corresponde al Expte. N° 2360-0259475/16
"AUSTRAL S.A."

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 (\$1.500)... (El subrayado me pertenece).-----

-----En lo que respecta al traslado de bienes el artículo 41 de dicho cuerpo normativo prescribe 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. Los demás supuestos serán reprimidos de conformidad a lo establecido en el artículo 60 del presente." (el destacado me pertenece).-----

-----En concordancia, la Disposición Normativa Serie "B" N° 32/06, dispone en su artículo 16 : "El traslado de bienes dentro del territorio provincial, sin el correspondiente Código de Operación de Transporte obtenido de acuerdo a lo establecido en la presente, dará lugar a la aplicación de la sanción que corresponda de conformidad con lo previsto en el Título X del Código Fiscal (Ley N° 10397, T.O. 2004 y modificatorias), y sus normas reglamentarias."-----

-----Por su parte, la Resolución Normativa N° 26/11 en su parte pertinente precisa que: "... se considerarán como supuestos de ausencia parcial de documentación respaldatoria, los siguientes casos: 1. Transporte de

Dra. LAURA CRISTINA CENICEROS
Vocal Subrogante (A.E. N° 87)
Tribunal Fiscal de Apelación
Sala III

mercaderías sin Código de Operación de Transporte o Remito Electrónico, de conformidad con lo establecido en el artículo 41 del Código Fiscal y sus normas reglamentarias, y transporte de mercaderías con Código de Operación de Transporte o Remito Electrónico que no cumpla las formas y condiciones establecidas en las normas reglamentarias vigentes; en ambos casos existiendo obligación de generarlos y siempre que exista documentación respaldatoria emitida en legal forma".(sic)-----

-----En conclusión, en los presentes actuados se verifican los extremos necesarios para la procedencia de la sanción impuesta, toda vez que ha quedado debidamente acreditado el traslado de mercadería en el territorio provincial en infracción.-----

-----Ello así por cuanto se trata de una sanción objetiva que se verifica ante el hecho descrito por la norma, afectándose el normal desempeño de la actividad fiscal en sus tareas de control.(Conforme criterio sentado en autos "Transportes Furlong S.A., Sentencia de Sala II, de fecha 21/03/2017, entre otras).-----

-----Cabe recordar, respecto de las infracciones formales que: *"...Se trata, en general de infracciones de tipo objetivo, que no requieren la investigación previa del elemento intencional, sino que el ilícito se configura a partir de las conductas incriminadas en que incurre el sujeto infractor (Lilian Gurfinkel de Wendy y Eduardo Angel Russo, Ilícitos Tributarios en las leyes 11683 y 23771, Ed. Depalma, 3ra. Ed. Actualizada, págs.163)..."* y que a través de las mismas *"independientemente de la tarea recaudatoria pura, se trata de asegurar el regular funcionamiento de la actividad administrativa tendiente a verificar y fiscalizar el cumplimiento de las obligaciones a cargo de los responsables."*-----

-----En orden al agravio relativo al valor de la mercadería transportada, tal como lo alega el apelante, de las facturas que acompaña con su escrito recursivo (fojas 16/19 del Alcance N° 1 que corre como foja 39), surge que el kilo de carne a la fecha en la que se labró el acta era de \$20. Toda vez que se constató que al momento del acta de comprobación se trasladaban 67 medias reses, por un total de 5074kg de carne vacuna (fojas 5), realizado el respectivo calculo surge que el valor de lo transportado era de \$ 101.480 (5074kg. X 20\$).

-----Por su parte, el actuante en el acta de comprobación transcribe que el valor



Provincia de Buenos Aires

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

Corresponde al Expte. N° 2360-0259475/16
"AUSTRAL S.A."

aproximado de la misma es de \$250.0000, basándose en lo que manifestó la "persona entrevistada"(sic). Entiendo que el valor tomado por el Fisco esta alejado del valor real de la mercadería a la fecha de constatación de la infracción, por lo cual, concluyo que le asiste razón al apelante, debiendo la Autoridad de Aplicación considerar como valor de los bienes transportados el de \$ 101.480, por lo que el agravio expresado debe tener acogida favorable, lo que así declaro.-----

-----En referencia a la graduación de la multa apelada, de conformidad con las atribuciones conferidas al Cuerpo por el artículo 29 del Decreto-ley 7603/70 y sus modificatorias, la Sala se encuentra facultada para analizar si la graduación de la pena es la indicada para el caso en cuestión. -----

-----El Decreto 326/97 en su artículo 7° prevé los atenuantes y agravantes para graduar la multa aplicada en autos. -----

-----En la especie, el Fisco tomó como agravante la envergadura del "giro comercial del contribuyente y/o el patrimonio invertido en la explotación", como atenuante la actitud asumida frente a la fiscalización o verificación, y aplica una multa del 23,75% del valor de los bienes transportados irregularmente.-----

-----Al respecto entiendo que el agravante en cuestión no tiene relación alguna con el tipo de infracción que se sanciona, razón por la cual corresponde hacer lugar al recurrente y reducir al mínimo la multa aplicada, lo que así declaro.-----

-----En conclusión, corresponde aplicar el mínimo de la escala legal sobre el importe establecido de \$101.480; lo que así finalmente declaro.-----

Dr. CARLOS ARIEL LAPINE
Vocal Subrogante (A.E. N° 87)
Tribunal Fiscal de Apelación
Sala III

Carlos Ariel Lapine

Dra. Laura Cristina Ceniceros
Dra. LAURA CRISTINA CENICEROS
Vocal Subrogante (A.E. N° 87)
Tribunal Fiscal de Apelación
Sala III

VOTO DEL DR. CARLOS ARIEL LAPINE: A efectos de expedirme en la presente causa, y haciendo mérito de la opinión de la Vocal Instructora preopinante, manifiesto mi adhesión a la reducción de la sanción aplicada al mínimo legal de la escala, bien que con un alcance diferente al que propicia, en

tanto considero neutralizada la sanción por la infracción que se imputa respecto de una parte de la mercadería transportada, en puntual referencia a los bienes que da cuenta el Remito n° 78394 que obra a fs. 4, con evidente proyección sobre la base de cálculo de la punición, según fundaré seguidamente.-----

-----Así, siendo que al momento de labrarse el Acta de Comprobación (14/7/2015, a las **8.50 hs**) el conductor del vehículo exhibe dicha documentación (Remito n° 78394), es de advertir que, según se acredita con la constancia que luce a fs. 10, la exigencia legal (obtención del llamado "COT") ha sido generada mediante el Código n° 02AAG0027.15.1 el mismo día en que fue llevado a cabo el procedimiento estatal, bien que a la hora **9:05**.-----

-----De este modo, no obstante tener presente que el legislador ha dispuesto que el trámite en cuestión debe realizarse "*en forma gratuita, previo al traslado o transporte por el territorio provincial...*", considero que la escasa diferencia horaria habida entre ambos hechos -si se quiere, y así lo concibo, de simultaneidad- no habilita a que en la especie pueda dejarse de lado dicho trámite desde un enfoque meramente temporal, pues la circunstancia señalada debe ser analizada en forma conjunta y armónica con la hipótesis prevista en el párrafo primero del art. 71 del Código Fiscal (t.o. 2011), en cuanto recepta el principio de insignificancia o bagatela, tal como expuse in re "THERMODYNE VIAL SRL", del 17/4/2018, a cuyos conceptos remito y que entiendo plenamente aplicables al presente.-----

-----Dicho esto, lo cual implica limitar la potestad represiva del caso a la mercadería transportada con respaldo de simple remito (n° 78393, obrante a fs. 4 vta.), corresponde dar respuesta al agravio formulado en el recurso tendiente a desbaratar el monto asignado en el acto apelado a los bienes transportados.--

-----En este sentido, no obstante la válida justificación que esgrime la Agencia a fin de sostener aquel monto consignado en el Acta de Comprobación (\$ 250.000) en cuanto expresa (ver Considerandos del acto a fs. 33 vta.) que el contribuyente "*no ha acompañado junto al descargo factura o documento equivalente que demuestre que la mercadería verificada presente un valor distinto...*", vale destacar que en esta instancia se han arrimado elementos que permiten revertir la situación del parámetro en análisis. Me refiero,



Provincia de Buenos Aires

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

Corresponde al Expte. N° 2360-0259475/16
"AUSTRAL S.A."

concretamente, a las copias de las facturas (4) emitidas por la encartada el día en que se produjo el control fiscal, agregadas a fs. 16/19 del alcance 1 que corre como foja 39, que torna procedente acoger en forma favorable el planteo que realiza, respecto de las cuales -llamativamente- la Representación Fiscal en su alegato de ley no ha esbozado siquiera una mínima mención, limitándose a reproducir lo expuesto en el acto en crisis que contiene la parte antes transcripta (ver foja 57 vta.).-----

-----En consecuencia, siendo que de dicha documental -tal como también señala la Dra. Cenicerós- se desprende que el precio por kilogramo de la mercadería transportada (media res) es de \$ 20, tenemos que el valor total de ésta, teniendo en cuenta que el citado remito n° 78393 refleja un peso equivalente a 2.216 kilogramos, asciende a la suma de cuarenta y cuatro mil trescientos veinte pesos (\$ 44.320), monto sobre el cual se deberá aplicar el mínimo legal de la escala (15%), en virtud de reducción que postula la Vocal preopinante y que comparto.-----

POR ELLO, VOTO: 1°) Hacer lugar parcialmente al recurso de apelación que obra a fojas 1/8 del Alcance n° 1 que corre como fs. 39. 2°) Modificar el art. 3° de la Disposición n° 2385/16, dejando establecido que la multa aplicada se fija en la suma de seis mil seiscientos cuarenta y ocho pesos (\$ 6.648).-----

*Aut. mi
Lapine*

Dr. CARLOS ARIEL LAPINE
Vocal Subrogante (A.E. N° 87)
Tribunal Fiscal de Apelación
Sala III

VOTO DEL CR. RODOLFO DÁMASO CRESPI: Que por sus fundamentos adhiero al voto de la Dra. Laura Cristina Cenicerós.-----

*Aut. mi
Crespi*

Cr. RODOLFO DAMASO CRESPI
Vocal Subrogante (A.E. N° 87)
Tribunal Fiscal de Apelación
Sala III

POR ELLO SE RESUELVE: 1°) Hacer lugar parcialmente al recurso de apelación interpuesto por la Sra Marta Lidia Fabiani, en carácter de representante de la firma "AUSTRAL S.A." con el patrocinio letrado del Dr.

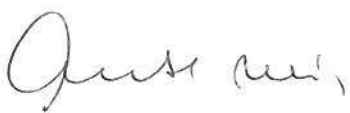
Marcos Jaureguiberry (fojas 1/8 del Alcance N° 1 que corre agregado como fojas 39); 2°) Modificar el artículo 3° de la Disposición Delegada (SEFSC) N° 2385/16, dejando establecido que se debe aplicar el mínimo de la escala legal (15%) sobre el monto de \$101.480. Regístrese, notifíquese a las partes por cédula y al Fiscal de Estado con remisión de actuaciones.-----


Dra. LAURA CRISTINA CENICEROS
Vocal Subrogante (A.E. N° 87)
Tribunal Fiscal de Apelación
Sala III


Dr. CARLOS ARIEL LAPINE
Vocal Subrogante (A.E. N° 87)
Tribunal Fiscal de Apelación
Sala III

*Disidencia
parcial*


Cr. RODOLFO DAMASO CRESP.
Vocal Subrogante (A.E. N° 87)
Tribunal Fiscal de Apelación
Sala III



Dra. MERCEDES ARACELI SASTRE
Secretaria de Sala III
Tribunal Fiscal de Apelación

REGISTRADA BAJO EL N° 4080
SALA III