GOBIERNO DE LA PROVINCIA DE BUENOS AIRES
2024 - Año del 75° Aniversario de la gratuidad universitaria en la República Argentina

Sentencia TFABA

Número: INLEG-2024-08803502-GDEBA-TFA

LA PLATA, BUENOS AIRES
Jueves 14 de Marzo de 2024

Referencia: "VOLKSWAGEN ARGENTINA S.A." 2360-0162077/18

AUTOS Y VISTOS: El expediente 2360-0162077 del año 2018 caratulado: "VOLKSWAGEN ARGENTINA S.A.".

Y RESULTANDO: Que arriban las actuaciones a esta Alzada con motivo del recurso de apelación interpuesto por la Dra María Eugenia Bianchi a fs 90/103, en carácter de apoderada de "VOLKSWAGEN ARGENTINA S.A." y de los Sres. Hernán Pablo Vázquez y Gustavo Luis Dozo, así como, gestora de negocios de los Sres Pablo Ramón DI SI y Marcellus PUIG, contra la Disposición Delegada SEATyS Nº 7584, dictada el 24 de julio de 2019 por el Departamento de Fiscalización Presencial II de la Agencia de Recaudación de la Provincia de Buenos Aires.

Mediante dicho Acto (obrante a fs. 80/85) se sanciona a la firma VOLKSWAGEN ARGENTINA S.A. (C.U.I.T. 30-50401884-5) en razón de haberse constatado el traslado de bienes dentro del territorio provincial, sin el amparo del Código de Operación de Traslado y/o Remito electrónico correspondiente, infringiendo así lo dispuesto por el artículo 41 del Código Fiscal (texto según Ley N° 14.394), aplicándose, en su artículo 3°, una multa de Pesos sesenta y ocho mil ochocientos ochenta y cuatro ($ 68.864,00), conforme artículo 82 del Código citado.

Elevadas las actuaciones a esta Alzada, según constancias de fs. 145 (artículo 121 del CF), a fs. 147 se adjudica la misma para su instrucción a la Vocalía de 8va. Nominación, haciéndose saber que conocerá la Sala III.

A fs. 150 se reanudan los plazos al efecto de la prosecución de la causa y en ese marco se ordena el traslado del recurso a la Representación Fiscal, quien contesta

los agravios en su escrito de fs. 154/159 (artículo 122 del Código Fiscal).

A fs. 160/165 obran constancias de la renuncia al mandato oportunamente otorgado por la firma de autos a la Dra. Bianchi, y la presentación del Dr. Gustavo Rapisardi como nuevo apoderado de la empresa, con el patrocinio de la Dra. Marcela A. Fiocco.

Finalmente, mediante providencia de fs. 173, se hace saber que la Sala ha quedado definitivamente integrada por el Dr. Ángel Carlos Carballal, a cargo de la Vocalía instructora, conjuntamente con el Cr. Rodolfo Dámaso Crespi y el Dr. Jorge Saverio Matinata en carácter de Conjuez (conforme Ac. Ord. Nº 61/23 y Ac. Ext. N° 102/22); se provee asimismo, el ofrecimiento probatorio propuesto por la apelante y consentida que fuera la integración de la Sala, se dicta el llamado de autos para sentencia (artículo 126 del Código Fiscal t.o. 2011).

Y CONSIDERANDO: I. En su escrito recursivo, la firma comienza su relato expresando los agravios que le causa el acto apelado. Es así, que afirma la inexistencia parcial de la infracción por haberse dado cumplimiento al deber formal cuyo omisión se imputa, en relación al traslado de una buena parte de la mercadería.

En ese entendimiento, continúa manifestando que tal como se desprende del Acta de Comprobación R-078 A Nº A61958, la misma se llevó a cabo el día 1° de agosto de 2018 a las 11.20 hs. y que la fiscalización en las facultades que le confiere la normativa, requirió al conductor la documentación respaldatoria de la mercadería transportada, dejando constancia expresamente en el acta de comprobación que el conductor exhibió los remitos tipo “R” de los 36 bultos de repuestos automotores transportados por la firma Volkswagen Argentina S.A.

Avanzando en su relato, manifiesta que en dicha acta también se dejó constancia que no se habría informado COT ni remito electrónico, por lo que a juicio de los actuantes se habría infringido en principio lo establecido en el artículo 16 de la DN Serie “B” Nº 32/06 y sus modificatorias y complementarias en el artículo 621 de la DN Serie “B” Nº 01/2004, encuadro la conducta en los artículos 41, 82 y cctes del Código Fiscal. De las actuaciones surge que, en la inspección ocular efectuada por los funcionarios de ARBA, el cargamento objeto de la presente constaba de treinta y seis (36) bultos de repuestos de automotores Volkswagen, correspondiente con el detalle de la documentación exhibida.

Continúa reproduciendo que presentó con fecha 13 de diciembre de 2018, prueba documental que demuestra que la documentación cumplía con todos los requisitos legales exigidos a la fecha, para gran parte de la mercadería involucrada. Adjuntó ocho (8) de los dieciocho (18) Remitos Electrónicos 91-R 055.01295115, 91-R

055.01295185, 91-R 055.01295212, 91-R 0055.01295231, 91-R.0055.01295245, 91-R.055.01295246, 91-R.0055.01295258 y 91-R.01295259 debidamente generados en fecha 31/07/2018, es decir un día antes de labrarse el Acta de Comprobación.

Plantea en subsidio, “Ausencia de lesión al bien jurídico tutelado”, transcribe el artículo 82 del Código Fiscal, argumentando que “los hechos descriptos en el acta comprobación... no configuran la infracción que describe el tipo antes citado, ya que la mercadería transportada poseía su correspondiente respaldo documental (remitos manuales tipo “R”), tal como dejaron constancia los propios inspectores al efectuar el procedimiento y de los que surgieron los datos esenciales de las operaciones, como el detalle de la mercadería transportada, su identificación, los datos de su destinatario final y de su propietario (cfr. CUIT, domicilios relevados, etc)”.

Afirma que “la conducta reprochada por la administración provincial no cae bajo el encuadre típico de la figura prevista en el art. 82 del Código Fiscal, ya que la mercadería transportada tenía el respaldo documental suficiente para garantizar plenamente las facultades de verificación y fiscalización de la renta pública,...sin lesión al bien jurídico protegido…” (RG 1415 AFIP).

Sostiene que “la potestad fiscalizadora de la ARBA no se vio vulnerada en ningún momento ya que, se insiste, tal como surge del Acta de Comprobación, el transportista exhibió la documentación que amparaba el traslado, la que era apta e idónea para poner en conocimiento de los verificadores los detalles y demás circunstancias que hacían a la situación impositiva de la operación realizada, de los bienes transportados y de sus destinatarios”.

Paso siguiente, transcribe extractos de la sentencia emitida por el Juzgado Correccional N° 4 de La Matanza en autos caratulados: “Volkswagen Argentina S.A. c/ ARBA s/ Multa deberes formales”, donde -explica- se revocó la sanción aplicada, “en el entendimiento de que no se había afectado el bien jurídico tutelado por la norma pues no se vieron alteradas las facultades de contralor con que cuenta esa ARBA”. Destaca que lo allí resuelto es aplicable al caso de autos dado que la mercadería transportada contaba con su respaldo documental “a través de los remitos y cartas de porte constatados en la propia acta de comprobación e intervenidos por los agentes actuantes”. Cita fallo de la Sala I de este Tribunal (autos “Frigorifico Rydahns S.A.” de fecha 28/02/2019).

Agrega que, la irrazonabilidad de la sanción surge “más evidente frente a la insignificancia jurídica de la conducta del infractor, pues la multa aplicada resulta excesivamente rigurosa y desproporcionada con relación al hecho atribuido a Volkswagen Argentina S.A”. Plantea la inconstitucionalidad de la base de cálculo de

la multa aplicada.

Peticiona en subsidio la reducción de la multa al mínimo legal.

Finalmente, se agravia de la extensión de la responsabilidad solidaria manifestando que la atribución “que se pretende endilgarle…carece de todo sustento tanto en los hechos como en el derecho aplicable”. Invoca a su favor doctrina y jurisprudencia (SCBA “Fisco de la Provincia de Buenos Aires contra Raso Francisco. Sucesión y otros. Apremio”).

Invocando el principio de personalidad de la pena, concluye que “el reproche y la pena fiscal no pueden aplicarse mecánicamente ni extenderse válidamente a terceros que no intervinieron en los hechos, ya que ello se encuentra en pugna con el citado principio fundamental de culpabilidad y de proscripción de la responsabilidad penal objetiva”.

Ofrece prueba documental y pericial contable. Hace reserva de caso extraordinario Provincial y Federal.

II.- A su turno, la Representación Fiscal se opone al progreso del recurso incoado advirtiendo que “el apelante reitera los planteos y fundamentos esgrimidos en la etapa de descargo, los que fueron analizados y refutados pormenorizadamente por el Juez Administrativo en los considerandos de la disposición en crisis”.

A continuación, aclara que el régimen legal vigente “en relación al traslado de la mercadería” se encuentra comprometido “por un lado, por la Resolución General 1415/03 AFIP y modificatorias, y por el otro, el establecido en el art. 41 del Código Fiscal de la Provincia de Buenos Aires (T.O. 2011) regulado por la Disposición Normativa 32/06”, agregando que los mismos son “complementarios, más no excluyentes. “Por dicha razón, la sumariada debió contar con la documentación requerida por ambos regímenes confeccionada en debida forma y según las condiciones exigidas” por ARBA, “lo cual no aconteció en autos”.

Entiende que el en cuanto a la insistencia en la línea defensiva planteada por el apelante de haber emitido los remitos electrónicos en relación a parte de la mercadería, remite y transcribe los dichos por el Juez Administrativo, que en lo medular sostiene la falta de presentación del COT emitido por Volkswagen S.A. y consultada la WAP, se constató que no registraba remito electrónico.

En cuanto a la queja vinculada a la falta de afectación al bien jurídico tutelado, expresa 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 (conf. Lilian

Gurfinkel de Wendy y Eduardo Ángel Russo, ilícitos tributarios, Ed. Depalma, 3° Ed. Actualizada, Año 1993, Buenos Aires, página 168). Ello así, basta la potencialidad del efecto dañoso, al interferir en el debido funcionamiento de la Administración". Cita en apoyo de su postura jurisprudencia del Tribunal.

Agrega, que debió declarar el valor total de los bienes transportados, ya que no lo hizo al generar los remitos electrónicos, siendo que según el acta de comprobación tal valor asciende a la suma de $290.038,42 y el valor de bienes informados a $ 6.769.

En relación a la alegada irrazonabilidad de la multa impuesta, señala que la misma ha sido graduada "teniendo en consideración, además del valor de los bienes transportados, elementos agravantes y atenuantes, conforme artículo 7 Decreto Nº 325/97 y su fijación se encuentra dentro de la escala legal…".

Concluye que "la conducta del contribuyente ha sido correctamente encuadrada en la infracción tipificada, y las defensas traídas no han logrado desvirtuar el acto en crisis...".

Por último, en lo que refiere a la extensión de la responsabilidad solidaria, expresa que "el instituto en materia fiscal reconoce su fuente en la ley (arts. 21, 24 y 63 del Código Fiscal T.O 2011 y modif.) y se encuentra en cabeza de quien, o quienes, si bien no resultan obligados directos del impuesto como sujetos pasivos directos del tributo, por la especial calidad que reviste o la posición o situación especial que ocupa, el Fisco puede reclamarle la totalidad del impuesto, multa y recargo adeudado de manera independiente a aquel. Ello por cuanto la ley los coloca en el mismo lugar que el contribuyente principal a efectos del cobro de lo adeudado al Fisco… Se trata de una obligación a título propio por deuda ajena".

Indica que los "responsables solidarios son aquéllos que administran o disponen de los fondos de los entes sociales y se hallan obligados a cumplir con los deberes tributarios".

Alega que la norma "solo le exige al Fisco la comprobación del efectivo ejercicio del cargo para imputar la responsabilidad. La prueba de la inexistencia de culpa se encuentra en cabeza de los responsables (Conf. art 24 Código Fiscal -T.O. 2011 y modif)".

Por último, en lo vinculado a la declaración de inconstitucionalidad del art. 21 del Código Fiscal y la aplicación del fallo "Fisco de la Provincia de Buenos Aires s/ Raso Hermanos SAICIFI s/ Juicio de Apremio" de fecha 2/07/2014, advierte que la Suprema Corte de Justicia de esta provincia "no ha conformado mayoría de votos en el citado fallo para pronunciarse en el sentido indicado por los presentantes. Así, la

mayoría, compuesta por los Dres. Soria, Hitters de Lázzari y Kogan, no declaró la inconstitucionalidad de la norma sino que compartió -con el voto de la minoría- la resolución del fallo que ha sido la de RECHAZAR el recurso, pero por otros argumentos, sin decir nada de la inconstitucionalidad". Añade que lo expuesto se ve confirmado por la jurisprudencia de las Cámaras en lo Contencioso Administrativo de San Martín y San Nicolás (cita precedentes).

III.- VOTO DEL DR. ÁNGEL CARLOS CARBALLAL: Conforme ha quedado planteada la controversia, corresponde decidir si la Disposición Delegada Nº 7584/19 dictada por la ARBA, resulta ajustada a derecho.

Como cuestión preliminar, corresponde declarar la nulidad de lo actuado por la Dra. María Eugenia Bianchi en carácter de gestora procesal de los Sres. Pablo Di Si y Marcellus Puig, por motivo de no haberse acreditado la personería invocada ni ratificado la gestión alegada, en los términos del artículo 48 del C.P.C.C.B.A. (aplicable al caso conforme artículo 4° del CF).

Aclarado ello, procederé a ingresar al análisis de la cuestión de fondo, mencionando que la infracción a los deberes formales endilgada a VOLKSWAGEN ARGENTINA S.A. se encuentra originada, atento lo expuesto por el Fisco, a raíz de un control de la "Mercadería en tránsito" llevado a cabo por ARBA en la Autopista Buenos Aires-La Plata (Mano a La Plata), de la localidad de Hudson, provincia de Buenos Aires, donde se procedió a verificar que el transporte de la mercadería o bienes conlleve el correspondiente respaldo documental.

En ese sentido, se repara, según surge del Acta de Comprobación R-078 N° A61958 (agregada a fs. 3) confeccionada el 1º de agosto del año 2018, que los fiscalizadores detuvieron "un vehículo marca IVENCO modelo Daily 7012 dominio FAB 782" conducido por el "Sr. Loto Luis Miguel", el cual les manifestó que se hallaba transportando "mercadería propiedad de la firma Volkswagen Argentina S.A...", desde el domicilio sito en "Delcasse y H. Ford" de Gral. Pacheco, Provincia de Buenos Aires, para ser entregada a "Av. 44 esquina 145", ciudad de La Plata, Provincia de Buenos Aires, mostrando como documentación respaldatoria de los bienes transportados Remitos "R" Nº 0055-01295212/ 5231 /5245 /5246 /5258 /5259 /5185 0091-00120458 /459 /460 /461 /467 /472 /473/; 0055-01295115 /5347 /5348 /53900 de la firma VOLKSWAGEN ARGENTINA S.A….de fecha 31/07/2018…no exhibe COT y no registra haber tramitado remito electrónico..." incurriendo así en la comisión de la infracción tipificada en el art. 82 del Código Fiscal, a partir de haber infringido las disposiciones contenidas en el art. 41 del citado Cuerpo y su reglamentación, Disposición Normativa Serie "B" Nº 32/2006 (t.o. Resolución Normativa 14/2011 y modificatorias).

Paso seguido el conductor del camión procedió a realizar un inventario de la mercadería transportada, la cual consistía en 36 bultos de repuestos automotor coincidentes en detalle con la descripción de los remitos, por un valor total estimado de $ 290.038,42.

Para la Autoridad de Aplicación, la situación descripta implicó atribuirle a la firma VOLKSWAGEN ARGENTINA S.A., en el carácter de “propietario de los bienes transportados”, una conducta infraccional por motivo de quebrantar el artículo 41 del Código Fiscal (texto según Ley N° 14.394), según se desprende de la integridad de la Disposición, aplicándole una multa de Pesos quinientos setenta mil ($ 68.884) de acuerdo a la sanción establecida en el segundo párrafo del artículo 82 del mismo Código, equivalente al 23,75% del valor de lo transportado.

A los fines de esclarecer el asunto, resulta importante recordar lo establecido por la legislación vigente al momento de labrarse el Acta de Comprobación (agosto/2018).

Así, parto por destacar lo que dispone el artículo 41 del Código Fiscal (texto según Ley 14.880, vigente desde el 01/01/2017) 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 el 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.”* (el subrayado me pertenece).

Dicho Título X del citado Cuerpo, específicamente en su artículo 82, dispone -en su parte pertinente- lo siguiente: *“...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 ($3.000)…”* (Texto según Ley 14.983 (B.O. 07/12/2017) Vigente 01/01/2018)

En tanto que el artículo 21 de la Disposición Normativa Serie “B" Nº 32/2006 (t.o. por Resolución Normativa N° 14/2011) exigía: *“...Hasta tanto esta Autoridad de Aplicación disponga lo contrario, el cumplimiento de la obligación prevista en la*

presente deberá observarse, exclusivamente, cuando se verifiquen las siguientes condiciones: 1.- Se transporten o trasladen por tierra: 1.1. Alguna de las especies de bienes que se detallan en los Anexos correspondientes que forman parte de la presente, de acuerdo a las condiciones establecidas en los mismos o, 1.2. Bienes distintos de aquellos a los que se hace referencia en el subinciso 1.1, cuyo valor sea igual o superior a la suma de pesos treinta mil ($30.000), o cuyo peso sea igual o superior a cuatro mil quinientos kilogramos (4.500 kg.)...".

De toda la normativa transcripta surge la obligatoriedad que recae -en este caso concreto- del propietario o poseedor de la mercadería de obtener, en cada traslado que realice en el territorio de la provincia de Buenos Aires (siempre que se presenten los requisitos del párrafo que antecede), el código de operación de traslado o transporte (COT).

Cabe manifestar que del Acta de Comprobación (adunada a fs. 3) se verifica que sin perjuicio de que la falta de exhibición del código de operación de traslado o transporte (COT) pertinente al momento de la inspección, daría lugar a la sanción establecida en el artículo 82 del Código Fiscal, no puedo dejar de mencionar que de la documental acompañada en instancia de descargo y en las que sucedieron a este Tribunal, la empresa acompaña 8 de los 18 Remitos Electrónicos, emitidos con fecha 31/07/2019, entre las 19.23 y las 22.32 hs. (vide fs. 119/143), de donde surge que efectivamente parte de la mercadería transportada contaba con la documentación correspondiente de respaldo, emitida con anterioridad al transporte.

Ahora bien, en relación a las defensas alegadas por la sociedad, cabe desestimar -en primer lugar- la falta de afectación del bien jurídico tutelado, consistente en alegar que de la documentación acompañada *"surgieron los datos esenciales de las operaciones, como el detalle de la mercadería transportada, su identificación, los datos de su destinatario final y de su propietario (cfr. CUIT, domicilios relevados, etc.)"*, por motivo de que la sola ausencia de exhibición de COT vulnera lo dispuesto por el artículo 41 del C.F.. Ahora bien, nótese sin perjuicio de ello, que del acta comprobación de fs. 3 surge que el inspector verificó de la base de datos WAP y dejó asentado que la firma Volkswagen no poseía COT ni remito electrónico, extremo que se ha acreditado como parcialmente cierto. Tal como surge de la documentación agregada a fojas 29/53 y 119/143, la misma fue emitida parcialmente por la empresa Volkswagen Argentina S.A.

Sin perjuicio de existir la documentación correspondiente, lo cierto es que la misma no fue presentada a su requerimiento por los agentes de fiscalización, incumplimiento a un deber formal, el cual 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. Asimismo, existe todo otro conjunto de bienes transportados sin la debida documentación de respaldo.

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).

Por lo expuesto, es evidente que la infracción se ha tipificado al momento de efectivizarse el 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 respaldatoria al momento de su traslado idónea de la mercadería trasportada. Entiendo que dicho extremo, sumado a la importancia y valor de la mercadería transportada, impide hablar de insignificancia o bagatela, recordando asimismo que el desmedro al bien jurídico tutelado en este tipo de infracción formal, no puede ser subsanado mediante presentaciones posteriores.

Paralelamente, tampoco puede descartarse la existencia del elemento subjetivo, el que al menos bajo una evidente negligencia, se verifica en el accionar de la empresa.

Dicho esto, y conforme 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 resulta razonable y proporcional para el caso en cuestión. Sobre esto, me permito recordar *"...De la confrontación de la norma legal con sus correspondientes de la Ley Fundamental surge, pues, como criterio que*

permite precisar los límites a considerar ante la invocación de la falta de proporcionalidad entre la pena conminada y la ofensa cometida, el que se deriva de la propia naturaleza garantizadora del principio de la proporcionalidad de la pena, que opera únicamente para limitar los excesos del poder punitivo estatal respecto de eventuales transgresiones a las leyes, y que determina que la proporcionalidad no puede resolverse en fórmulas matemáticas, sino que exige un mínimo de razonabilidad para que la conminación penal pueda ser aceptada en un Estado de Derecho. En ese sentido, son incompatibles con la Constitución las penas crueles o que consistan en mortificaciones mayores que aquellas que su naturaleza impone (art. 18 de la Constitución Nacional), y las que expresan una falta de correspondencia tan inconciliable entre el bien jurídico lesionado por el delito y la intensidad o extensión de la privación de bienes jurídicos del delincuente como consecuencia de la comisión de aquél, que resulta repugnante a la protección de la dignidad de la persona humana, centro sobre el que gira la organización de los derechos fundamentales de nuestro orden constitucional..." (Fallos 314:424)..." (Cámara Nacional de Apelaciones en lo Penal Económico, Sala B - 29/06/2006 - D. B., L. A. y otros).

Que se encuentra unánimemente receptado por la doctrina y jurisprudencia en la materia, que las infracciones tributarias y su régimen sancionatorio tienen naturaleza penal. Así lo ha planteado desde antiguo la Corte Suprema de Justicia de la Nación (Fallos: 183:216, de fecha 19/09/36), y sostenido férreamente desde el año 1968 (autos “Parafina del Plata S.A.”, fallado el 02/09/68, publicado en L.L. 133-449) hasta la actualidad, teniendo una jurisprudencia invariable en lo concerniente a la naturaleza jurídica penal de los ilícitos tributarios y, en consecuencia, entendiendo procedente la aplicación a dichas infracciones de los principios que rigen el derecho penal, sobre todo aquellos de raigambre Constitucional. En este marco, se observa que la Autoridad aplicó una multa por la suma de $ 68.884, la cual resulta equivalente al 23,75 % del valor total de la mercadería trasladada ($ 290.038,42), valuación que -vale resaltar- no ha sido cuestionada por la firma.

En este orden, se aprecia que el Fisco funda esa magnitud de conformidad con lo dispuesto por el artículo 7° del Decreto Nº 326/97, merituando como agravante de la sanción a “la envergadura del giro comercial del contribuyente” (inciso i del Decreto) mientras que hizo lo propio, pero como atenuante a “la conducta observada respecto a sus deberes formales y obligaciones de pago con anterioridad de la fiscalización o verificación” (inciso c) del referido artículo).

A ello, considero que debe sumarse un elemento trascendental que, si bien carece de valor suficiente como eximente de sanción, sí debe ser merituado como un importante atenuante. Me refiero, concretamente, a la exhibición ante la fiscalización

de los remitos físicos, de los cuales surgen los datos esenciales de las operaciones, como el detalle de la mercadería transportada, su identificación y de su propietario y de la existencia de los 8 remitos electrónicos (de un total de 18) que darían cuenta de una parte de la mercadería transportada con debido respaldo documental, tal y como reconoce tanto la Representación Fiscal, como así también, la propia empresa.

Finalmente, no puedo dejar de reparar en la cantidad de antecedentes por infracciones análogas de la empresa, en los que este Cuerpo ha intervenido recientemente (Sala I, Registro 2353; Sala III, Registros 4455, 4458, Sala II Registros 3101, 3103, 3120, 3137, 3142, 3163, entre tantos otros); lo que lleva a concluir sobre una clara decisión empresaria de ignorar este deber formal, violentando de esta manera claras normas provinciales que la obligan a su cumplimiento en todos los casos hasta aquí analizados.

Por todo ello, considero que corresponde confirmar parcialmente la resolución dictada por el juez administrativo, aunque reduciendo la sanción dispuesta al 19% de la escala legal (19% del valor de la mercadería transportada $55.107,30), lo que así declaro.

Por último, atendiendo a los agravios traídos en relación a la supuesta solidaridad endilgada en los términos del artículo 63 del Código Fiscal, no se observa en el contenido del acto apelado imputación alguna de dicha responsabilidad, por lo que deviene abstracto el tratamiento de aquellos.

POR ELLO, VOTO: 1º) Declarar la nulidad de lo actuado por la Dra. María Eugenia Bianchi en carácter de gestora procesal de los Sres. Pablo Di Si y Marcellus Puig, en los términos del artículo 48 del C.P.C.C.B.A. **2°)** Hacer lugar parcialmente al recurso de apelación interpuesto por la Dra. María Eugenia Bianchi, en carácter de apoderada de “VOLKSWAGEN ARGENTINA S.A.”, y de los Sres. Hernán Pablo Vázquez y Gustavo Luis Dozo, contra la Disposición Delegada SEATyS Nº 7584/2019. **3°)** Reducir la multa impuesta en el artículo 3° del acto impugnado, a la suma de Pesos cincuenta y cinco mil ciento siete con 30/100 ($55.107,30). **4°)** Confirmar el acto apelado, en todo lo demás en cuanto ha sido materia de agravio.

VOTO DEL CR. RODOLFO DÁMASO CRESPI: Que, tal como ha quedado delineada la controversia en la presente instancia, y destacando las particulares circunstancias acreditadas en el expediente, debo señalar que, en virtud de los fundamentos expuestos en su voto, adhiero a lo resuelto por el Vocal instructor; lo que así declaro.

VOTO DEL DR. JORGE SAVERIO MATINATA: Que por sus fundamentos adhiero

al voto del Dr. Ángel Carlos Carballal.

<u>POR ELLO, SE RESUELVE:</u> 1º) Declarar la nulidad de lo actuado por la Dra. María Eugenia Bianchi en carácter de gestora procesal de los Sres. Pablo Di Si y Marcellus Puig, en los términos del artículo 48 del C.P.C.C.B.A. **2°)** Hacer lugar parcialmente al recurso de apelación interpuesto por la Dra. María Eugenia Bianchi, en carácter de apoderada de "VOLKSWAGEN ARGENTINA S.A.", y de los Sres. Hernán Pablo Vázquez y Gustavo Luis Dozo, contra la Disposición Delegada SEATyS Nº 7584/2019. **3°)** Reducir la multa impuesta en el artículo 3° del acto impugnado, a la suma de Pesos cincuenta y cinco mil ciento siete con 30/100 ($55.107,30). **4°)** Confirmar el acto apelado, en todo lo demás en cuanto ha sido materia de agravio. Regístrese, notifíquese a las partes y al Señor Fiscal de Estado. Cumplido ello, devuélvase.

Digitally signed by CARBALLAL Angel Carlos
Date: 2024.02.27 14:06:10 ART
Location: Provincia de Buenos Aires

Angel Carballal
Vocal
Tribunal Fiscal de Apelación

Digitally signed by CRESPI Rodolfo Damaso
Date: 2024.02.28 09:51:14 ART
Location: Provincia de Buenos Aires

Rodolfo Crespi
Vocal titular
Tribunal Fiscal de Apelación

Digitally signed by MATINATA Jorge Saverio
Date: 2024.03.12 18:51:53 ART
Location: Provincia de Buenos Aires

Jorge Matinata
Conjuez Art. 8 LEY 7603
Tribunal Fiscal de Apelación

Digitally signed by SASTRE Mercedes Araceli
Date: 2024.03.14 11:58:05 ART
Location: Provincia de Buenos Aires

Mercedes Sastre
Secretaria
Tribunal Fiscal de Apelación

Digitally signed by GDE BUENOS AIRES
DN: cn=GDE BUENOS AIRES, c=AR, o=MINISTERIO DE JEFATURA DE GABINETE DE MINISTROS BS AS, ou=SUBSECRETARIA DE GOBIERNO DIGITAL, serialNumber=CUIT 30715471511
Date: 2024.03.14 11:58:10 -03'00'

GOBIERNO DE LA PROVINCIA DE BUENOS AIRES

2024 - Año del 75° Aniversario de la gratuidad universitaria en la República Argentina

Providencia

Número: PV-2024-08805737-GDEBA-TFA

LA PLATA, BUENOS AIRES
Jueves 14 de Marzo de 2024

Referencia: “VOLKSWAGEN ARGENTINA S.A.” 2360-0162077/18

Se deja constancia que la sentencia dictada bajo el GEDO INLEG-2024-08803502-GDEBA-TFA se ha registrado en esta Sala III bajo el Nº 4696.

Digitally signed by GDE BUENOS AIRES
DN: cn=GDE BUENOS AIRES, c=AR, o=MINISTERIO DE JEFATURA DE GABINETE DE MINISTROS BS AS, ou=SUBSECRETARIA DE GOBIERNO DIGITAL, serialNumber=CUIT 30715471511
Date: 2024.03.14 12:03:01 -03'00'

Mercedes Sastre
Secretaria
Tribunal Fiscal de Apelación

Digitally signed by GDE BUENOS AIRES
DN: cn=GDE BUENOS AIRES, c=AR, o=MINISTERIO DE JEFATURA DE GABINETE DE MINISTROS BS AS, ou=SUBSECRETARIA DE GOBIERNO DIGITAL, serialNumber=CUIT 30715471511
Date: 2024.03.14 12:02:46 -03'00'