



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 2360-154097/2024 caratulado "BGH S.A".

AUTOS Y VISTOS: el expediente número 2360-154097/2024 caratulado "**BGH S.A**".

Y RESULTANDO: Que llegan a esta instancia, las presentes actuaciones con el Recurso de Apelación interpuesto a fs. 73/75 por el Dr. Guillermo Adolfo Moreau, en nombre y representación de la firma "BGH S.A"; contra la Disposición Delegada SEATYS N° 6802, dictada por el Departamento Fiscalización Presencial II de la Agencia de Recaudación de la Provincia de Buenos Aires, con fecha 29 de julio de 2024.

Que por la citada Resolución (obrante a fs. 57/66) se aplica a la firma referenciada (CUIT 30-50361289-1), una multa de Pesos dos millones seiscientos dieciocho mil trescientos sesenta y uno (\$2.618.361), en virtud de haberse constatado el transporte de bienes de su propiedad con origen y destino en la Provincia de Buenos Aires, sin exhibir ni informar Código de Operación de traslado o Remito Electrónico en las formas y condiciones que establece la Autoridad de Aplicación, infringiendo lo dispuesto por el artículo 41 del Código Fiscal, reglamentado por la Resolución Normativa N° 31/2019 y modificatorias, conducta sancionada por el artículo 82 del mismo Código.

Que a fojas 99 se elevaron las actuaciones a este Cuerpo, de conformidad con lo previsto en el artículo 121 del Código Fiscal.

A fs. 101 se deja constancia de la adjudicación de la causa para su instrucción a la Vocalía de 1ra. Nominación a cargo del Dr. Ángel C. Carballal, se impulsa el trámite

procesal y se hace saber que conocerá la Sala I.

Consentida la integración de la Sala y acreditado el pago de las contribuciones de ley, a fs. 104 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), instancia diligenciada mediante el expediente electrónico asociado a las presentes (EX-2024-38900260-GDEBA-TFA), en cuyo marco se prodice el pertinente responde de la citada Representación.

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. Jorge Saverio Matinata en carácter de Conjuez. (Acuerdo Ordinario N° 65/24, Acuerdo Extraordinario N° 102/22). Asimismo, se tiene presente la prueba documental acompañada y, atento al estado de los actuados, se procede a llamar "Autos para Sentencia" (artículos 124, 126 y 127 del Código Fiscal), quedando el mismo consentido.

Y CONSIDERANDO: Que la apelante plantea que el día 04 de marzo de 2024 a las 8:52 hs., la firma BGH S.A. procedió a generar los remitos electrónicos N° 091.00110.00521972/1973/1974 para el transporte de los conceptos y valores incluidos en los remitos considerandos por Arba en la Disposición apelada y, cumpliendo con la obligación impuesta por esa Agencia, se despachó la mercadería a destino. En el transcurso del viaje se detuvo el camión que transportaba la mercadería y se le requirió la documentación al chofer, contando con remito y factura, respaldada correctamente por los COT, lo cual demuestra que previo al inicio del transporte su mandante los había generado en sus sistemas informáticos. Denuncia que por motivos ajenos a la firma, los inspectores actuantes no detectan la existencia de los COTs emitidos. En función de la presunta omisión los funcionarios labraron el acta que motiva la multa apelada.

Seguidamente arguye que cuando presentó descargo exponiendo que se trató de un error de los funcionarios de Arba que labraron el Acta de Comprobación R-078 N° A 368000026405, la funcionaria actuante reconoce la existencia del COT, aunque redirige la imputación a la omisión de citar en el mencionado instrumento, el valor de la mercadería transportada, extremo del que recién toman conocimiento con la notificación de la Disposición apelada, lo que interpreta como una violación a su derecho de defensa.

Rechaza la aplicación de la multa por considerarla arbitraria e ilegítima, ya que afecta y viola el derecho de defensa, del debido proceso y de propiedad de la firma.

Alega que la inconsistencia de los remitos no fue objeto de sumario, por lo que la multa resulta improcedente, deviniendo todo lo actuado nulo de nulidad absoluta.

Por ultimo solicita revocación de la sanción o en su defecto el reencuadre en los términos el artículo 60 segundo párrafo del Código Fiscal. Acompaña prueba documental. Formula reserva del Caso Federal.

II.- Que a su turno, la Representación Fiscal en su escrito de conteste menciona que el apelante reitera algunos de los planteos y fundamentos esgrimidos en la etapa de descargo, los que fueron analizados y refutados pormenorizadamente por el Juez Administrativo en la disposición en crisis, razón por la cual, remite a los mismos.

Sentado lo expuesto, aborda el planteo de nulidad esbozado por el quejoso, respecto del cual adelanta su palmaria improcedencia, por cuanto entiende que esa Agencia ha respetado las etapas y requisitos legales para emitir un acto válido y eficaz, se ha ceñido a la normativa fiscal aplicable, respetándose en todas y cada una de sus instancias el debido proceso adjetivo, brindando así causa a la sanción aplicada, manteniéndose inalterablemente resguardado el derecho de defensa del sumariado, quien ha podido ejercer el derecho que le asiste, respetando lo normado por el art. 18 de la Constitución Nacional a lo largo del procedimiento. Recuerda a su respecto lo expuesto por este Tribunal en reiterados pronunciamientos, considerando que para que proceda la nulidad es necesario que la violación y la omisión de las normas procesales se refieran a aquellas de carácter grave y solemne, influyendo realmente en contra de la defensa.

Sostiene que no le asiste razón al apelante al sostener que no fue objeto de sumario la *inconsistencia de los remitos*, en tanto ello surge expresamente del Acta de Comprobación labrada al momento de la infracción, la cual no ha sido redargüida de falsedad y fue notificada debidamente al contribuyente.

En virtud de ello, entiende que no se ha vulnerado el derecho de defensa en modo alguno, resultando la nulidad articulada una mera discrepancia con la imputación formalizada, la cual, se ha realizado respetando el debido proceso y no ha habido ningún cambio en la misma que haya merecido otro sumario, como intenta confundir al Tribunal el apelante, para fundar la pretendida nulidad.

En consecuencia, solicita al Tribunal desestime el planteo aquí traído. Seguidamente, y a fin de contextualizar el marco infraccional, trae a colación la descripción pormenorizada sobre el operativo llevado a cabo por esa Agencia y relatado por el Juez Administrativo en el acto en crisis: "*...Que requerida al conductor la documentación respaldatoria de la mercadería transportada, el mismo exhibe Remito "R" N° 0011000521974 (COT ID: 2844886685), Factura A N°*

0012700477228; Remito "R" N° 0011000521972 (COT ID: 2844886674); Remito R N° 0011000521973 (COT ID:2844886661); Factura A N° 0012700477226, verificando que no exhibe documentación de respaldo válida para el transporte de mercadería. Encuadrado tal conducta en lo dispuesto por el artículo 82 del Código Fiscal T.O. 2011 y modificatorias reglamentado por la Resolución General N° 31/19 y modificatorias, por cuanto infringe lo dispuesto en la Resolución General N° 1415/03 de la AFIP y modificatorias, en su artículo 27, 28 y 29, a las que remite la Provincia de Buenos Aires a través del artículo 621 de la Disposición Normativa Serie "B" 1/2004. Asimismo exhibe y/o informa Código de Operación de Traslado **inconsistente o Remito Electrónico inconsistente** en las formas y condiciones que exige la Autoridad de Aplicación; encuadrando tal conducta en lo dispuesto por el artículo 82 del Código Fiscal T.O. 2011 y modificatorias reglamentado por Resolución Normativa N° 31/19 y modificatorias, por cuanto infringe lo dispuesto por el artículo 41 del Código Fiscal de la Provincia de Buenos Aires, Ley N° 10.397 T.O. 2011 y modificatorias reglamentado por Resolución Normativa N° 31/19 y modificatorias. Según surge de las constancias del Acta de Comprobación R-078 N° A368000026405 de fecha 4 de marzo de 2024 obrante a fojas 4".

Así pues, a la luz de lo expuesto y los hechos verificados, confirma que la conducta de la sumariada encuadra en la infracción tipificada, es decir el traslado de mercadería sin documentación de respaldo válida que la ampare al momento de su requerimiento, y exhibiendo e informando Códigos de operación de traslado inconsistentes y/o remitos electrónicos inconsistentes, en tanto no consignan el valor de la mercadería, de conformidad a las argumentaciones expuestas por el Juez originario, a las cuales se remite.

Remarca que independientemente que la mercadería sea trasladada con documentación, la misma debe ser emitida en debida forma conforme a la legislación vigente, y en este caso, tal como se indica en el Acta de Comprobación, los actuantes referenciaron que los Remitos R 0011000521974/1972/1973 contaban con COT advirtiendo que resultaban inconsistentes ya que tienen informado "IMPORTE \$0", deviniendo inválidos como documentación respaldatoria.

Resalta que las infracciones a los deberes formales, como el presente, 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. Recuerda que se trata de infracciones de tipo objetivo, que no requieren la investigación previa del elemento intencional, sino que la infracción se configura a partir de las conductas en que incurre el sujeto infractor, el elemento intencional sólo es tenido en cuenta como eximente de

responsabilidad cuando el contribuyente produzca prueba tendiente a demostrar la existencia del caso fortuito, fuerza mayor o culpa ajena, extremo que no se verifica en autos.

En relación al pedido de reencuadre de la infracción en los términos del art. 60 2do. párrafo del Código Fiscal, aclara que la figura infraccional específica ante el incumplimiento detectado -traslado de bienes dentro de la provincia sin el respectivo COT o remito electrónico emitido en debida forma- corresponde al encuadre dado por el Juez originario de manera correcta, razón por la cual, no se advierte el fundamento legal ni probatorio que habilitaría el reencuadre de la infracción solicitado.

En consecuencia, entiende que la sanción ha sido aplicada ajustada a derecho, no procediendo su revocación.

Por otra parte, en cuanto a la graduación de la multa y la alegada arbitrariedad, remarca que para su determinación el A quo ha tomado como base de cálculo el valor de los bienes transportados, conforme surge de la documentación intervenida en el operativo según el Acta de comprobación, -la que goza de plena fe y no ha sido redargüida de falsedad-, teniendo en cuenta lo dispuesto en el artículo 7° del Decreto N°326/97, encuadrándose en el segundo párrafo del art. 82 del Código Fiscal -conforme Ley Impositiva 2024 Ley 15.479- y fijándose la escala en el mínimo legal.

Por dicha razón, a todo evento, entiende que la irrazonabilidad alegada constituye un extremo que debe necesariamente acreditarse por medios idóneos aportados por el apelante, extremo no producido en autos.

En virtud de lo precedentemente expuesto, solicita se desestimen los planteos del agraviado, confirmándose en su totalidad el Acto recurrido, debiendo tenerse presente la reserva del caso federal para la oportunidad procedimental que corresponda.

III.- VOTO DEL DR. ANGEL CARLOS CARBALLAL: A la luz de los agravios traídos y la respuesta brindada por la Representación Fiscal, corresponde decidir si la Disposición Delegada N° 6802/24 resulta acorde a derecho.

1) En tal sentido, corresponde atender en primer lugar el planteo de nulidad opuesto, en tanto de proceder el mismo devendrá abstracto el tratamiento del resto de la queja.

Sin perjuicio de esto, debo adelantar la palmaria improcedencia de la consecuencia

jurídica peticionada, la que no está de más recordar, constituye una opción de absoluta excepción, a la que solo podrá echarse mano en casos de grave desmedro al derecho de defensa y/o ausencias graves en los elementos que componen un debido acto administrativo, analizando la casuística que se presente, siempre con absoluta estrictez.

En este punto, cabe tener presente lo afirmado por nuestro más Alto Tribunal, en cuanto a que para la procedencia de una nulidad interesa que exista un vicio o violación de una forma procesal o la omisión de un acto que origine el incumplimiento del propósito perseguido por la ley y que pueda dar lugar a la indefensión, por lo que las nulidades procesales son inadmisibles cuando no se indican las defensas de las que se habría visto privado de oponer el impugnante, debiendo, además, ser fundadas en un interés jurídico, ya que no pueden invocarse por la nulidad misma, razón por la cual deben ofrecerse elementos que acrediten, en principio, el perjuicio sufrido, si se quiere que la anulación de lo actuado pueda tener lugar (Fallos: 318:1798, 324:151, entre otros).

En el caso bajo análisis, si bien se observa del contenido del acta de fs. 4 que no resulta claro si los inspectores actuantes advirtieron o no la existencia del COT emitido (tampoco lo presenta el transportista), tal extremo se aclara en el descargo de la firma y es contemplado claramente por el juez administrativo en los considerandos del acto ahora apelado.

En base a lo expuesto, la sanción no se funda en la no emisión de COT, sino en haberlo hecho sin informar los datos obligatorios, conforme las normas vigentes.

Debe tenerse a esta altura, que cuando la restricción de la defensa en juicio ocurre en un procedimiento que se sustancia en sede administrativa, la efectiva violación del artículo 18 de la Constitución Nacional no se produce en tanto exista la posibilidad de subsanarse esa restricción en una etapa jurisdiccional ulterior, porque se satisface la exigencia de la defensa en juicio ofreciendo la posibilidad de ocurrir ante un organismo jurisdiccional en procura de justicia (cfr. Fallos: 205:549; 247:52; 267:393, entre otros) y, por tanto, debe considerarse que no se ha violado el derecho de defensa (cfr. Fallos: 300:1047; 305:831).

Consecuentemente, encontrándose la firma de marras en pleno conocimiento de la infracción endilgada y del ejercicio de su derecho de defensa ante este Tribunal, la nulidad que se pregonaba debe rechazarse, lo que así voto.

2) Expuesto lo anterior, corresponde recorrer las normas legales vinculadas al caso que se analiza. Así, el artículo 41 del Código Fiscal (texto según Ley 14880), dispone: *“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.". (el subrayado me pertenece)

Por su parte, el mencionado Título X, contiene el artículo 82 del citado plexo legal (texto según Ley 15479), que en su parte pertinente dispone: *"Serán objeto de decomiso los bienes cuyo traslado o transporte, dentro del territorio provincial, se realice sin la documentación respaldatoria que corresponda, con documentación respaldatoria parcial y/o que no se ajuste a la forma, modo y condiciones que exija la Autoridad de Aplicación.*

En aquellos supuestos en que el traslado o transporte a que refiere el primer párrafo de este artículo se realice con documentación respaldatoria parcial y/o que no se ajuste a la forma, modo y condiciones exigidas, la Autoridad de Aplicación podrá optar entre aplicar la sanción de decomiso o una multa graduable entre el veinte por ciento (20 %) y el cincuenta por ciento (50 %) del valor de los bienes transportados, no pudiendo la misma ser inferior a la suma de pesos ciento cuarenta y siete mil seiscientos (\$147.600) ...". (el subrayado me pertenece).

De toda la normativa transcripta, en consonancia con la reglamentación vigente a la fecha de la infracción (Resolución Normativa N° 31/2019 y modificatorias) surge la obligatoriedad no solo de emitir la documentación referenciada, sino de hacerlo en debida forma, con la descripción fidedigna de lo transportado, origen y destino, sus cantidades, características y valor.

Así las cosas y considerando que se encuentra acreditado en autos (y aceptado sin explicación ni justificación alguna de la apelante) que el valor que se le declaraba a lo transportado era de CERO PESOS (\$0), fácil es encontrar un claro desmedro al bien jurídico tutelado. Nótese por ejemplo que la omisión en la que incurre la firma, sin haberse detectado el transporte en ruta por la fiscalización, hubiese impedido el conocimiento fiscal del verdadero valor de los bienes en circulación, al no haberse registrado uno en el sistema informático de la Agencia.

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.

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. Povoio, 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 idónea emitida en debida forma en relación al valor de la mercadería transportada. 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 y no puede alegarse tal error como eximente de responsabilidad.

Dicho esto, y analizando la cuantía de la sanción dispuesta en autos, no puede obviarse observar que la misma ha sido graduada en el 20% del valor de la mercadería transportada, esto es, en el mínimo de la escala legal aplicable, dando cuenta de constituir una sanción absolutamente razonable y proporcional al tipo de infracción constatada, por lo que no cabe sino su plena confirmación, lo que así declaro.

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, VOTO: 1º) No hacer lugar al recurso de apelación interpuesto a fs. 73/75 por el Dr. Guillermo Adolfo Moreau, en nombre y representación de la firma “BGH S.A”; contra la Disposición Delegada SEATYS N° 6802, dictada por el Departamento Fiscalización Presencial II de la Agencia de Recaudación de la Provincia de Buenos Aires, con fecha 29 de julio de 2024. 2º) Confirmar el acto apelado en todos sus términos. Regístrese, notifíquese. Cumplido, devuélvase.

VOTO DEL CR. RODOLFO DÁMASO CRESPI: Que en virtud de los fundamentos expuestos en su voto, adhiero a lo resuelto por el Vocal Instructor, Dr. Ángel C. Carballal.

VOTO DEL CONJUEZ JORGE SAVERIO MATINATA: En virtud al análisis de los hechos y, por los fundamentos de derecho expuestos por el Vocal Instructor en el desarrollo de su voto, adhiero a la solución que propicia, lo que así declaro.-

POR ELLO, SE RESUELVE: 1º) No hacer lugar al recurso de apelación interpuesto a fs. 73/75 por el Dr. Guillermo Adolfo Moreau, en nombre y representación de la firma “BGH S.A”; contra la Disposición Delegada SEATYS N° 6802, dictada por el Departamento Fiscalización Presencial II de la Agencia de Recaudación de la Provincia de Buenos Aires, con fecha 29 de julio de 2024. 2º) Confirmar el acto apelado en todos sus términos. Regístrese, notifíquese. Cumplido, 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 2360-154097/2024 caratulado “BGH S.A”

----Se deja constancia que la sentencia dictada bajo INLEG-2025-26703507-GEDEBA-TFA, ha sido firmada conforme lo dispuesto en el Acuerdo Extraordinario N° 96/20 y registrada en esta Sala I bajo el N°2644.---