



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: Corresponde exte nro 2360-157564/2024 -- “SUBIA SERRANO EDERMINA ACTA 28185” (cuando debió decir, “SUBIA SERRANO EDERMIRA”).

AUTOS Y VISTOS: el expediente número 2360-157564, del año 2024, caratulado “SUBIA SERRANO EDERMINA ACTA 28185” (cuando debió decir, “SUBIA SERRANO EDERMIRA”).

Y CONSIDERANDO: Se elevan las actuaciones a este Tribunal (fojas 76), con motivo del recurso de apelación interpuesto a fojas 53/73 por la Sra. EDERMIRA SUBIA SERRANO, por su derecho propio, con el patrocinio del Cdor. Humberto Pedro Diez contra la Disposición Delegada SEATyS SMP N° 785, dictada con fecha 03 de septiembre de 2024 por la Subgerencia de Coordinación Mar del Plata, de la Agencia de Recaudación de la Provincia de Buenos Aires (ARBA).

Mediante el citado acto (fojas 38/49), la Autoridad de Aplicación sanciona a la contribuyente del epígrafe y aplica una multa (art. 3°) equivalente a la suma de pesos cuatro millones ochocientos ochenta y siete mil setecientos cincuenta y ocho (\$ 4.887.758), en cuanto se constató el traslado de bienes de su propiedad dentro del territorio provincial, sin exhibir ni informar Código de Operación de Traslado o Remito, infringiendo lo dispuesto por el artículo 41 del Código Fiscal, T.O. 2011 y modificatorias, reglamentado por la Resolución Normativa N° 31/19 y modificatorias (art. 2°).

A fojas 78 se adjudica la causa para su instrucción a la Vocalía de 6ta Nominación a cargo del Cdor. Rodolfo Dámaso Crespi, haciéndose saber que conocerá en la misma la Sala II de este Tribunal.

A fojas 83 se ordena correr traslado del recurso de apelación a la Representación Fiscal, cuya respuesta fue brindada en el IF-2025-11159260-GDEBA-DPTRFARBA.

A fs 87 se hace saber que la Sala II se encuentra integrada con el Cr Rodolfo Dámaso Crespi Vocal de la 6ta Nominación, conjuntamente con el Dr Ángel Carlos Carballal en carácter de Vocal subrogante (conforme Acuerdo Extraordinario N° 100/22) y con el Dr Franco Osvaldo Luis Gambino en carácter de conjuer (conforme Acuerdo Ordinario N° 65/24, Acuerdo Extraordinario N° 102/22 y Acta N° 26/25). Asimismo se provee la prueba documental ofrecida y se la tiene presente. En la misma resolución se llama Autos para Sentencia.

Y CONSIDERANDO: I.- Tras realizar un detalle de los hechos acaecidos, solicita se declare la nulidad del acta de comprobación, ante la inexistencia de comisión de infracción. Entiende que los bienes se transportaban amparados con un remito perfectamente confeccionado y por una cantidad que no es la consignada en la misma. Menciona que se ha adulterado el remito presentado con la agregación de un cero (0) en relación al total de cajones de repollos trasladados, lo que aumenta indebidamente el valor consignado.

Indica que en el acto apelado se estipula el valor de la mercadería en la suma de \$20.438.792 cuando del acta surge que los mismos ascienden a \$10.950.000, duplicándose indebidamente los importes plasmados, lo que origina la nulidad por poseer datos falsos.

Arguye que a través del acta labrada no se ha comprobado la concurrencia de infracción, siendo necesaria la agregación de mayor prueba respaldatoria de la misma.

Postula que en base al carácter de instrumento público del acta no pueden rechazarse las defensas opuestas, tornando a la resolución en arbitraria e irrazonada en los términos del art. 28 de la Constitución Nacional. Cita jurisprudencia y solicita se decrete la nulidad del acta y de la disposición en pugna.

Señala que la mercadería se encontraba respaldada con la documentación presentada, de la que surge el detalle de la misma, el origen y el destino que tenía, no existiendo conducta disvaliosa alguna que endilgar, en la medida que se cumplió con la normativa vigente de la provincia. Cita Jurisprudencia solicitando se revoque la sanción de la multa.

Postula que no hubo afectación al bien jurídico tutelado, en tanto no existió ningún impedimento en el ejercicio de las facultades de verificación y fiscalización del Fisco.

Pide la aplicación del principio de insignificancia o bagatela y afirma que la multa establecida es irrazonable y desmedida.

Ofrece documental y hace reserva del Caso Federal.

II.- A su turno, la Representación Fiscal, respecto a la nulidad requerida, expone que la Agencia de Recaudación ha respetado las etapas y requisitos legales en el procedimiento instado para emitir un acto válido y eficaz, no existiendo nulidad por la nulidad misma.

Sostiene, que en los considerandos de la Disposición apelada se exponen los sustentos fácticos y

legales explayados de manera tal, que brindan fundamento a la causa del sumario y la consecuente aplicación de la sanción, explayándose en los motivos que le dieron origen y las normas aplicables, que hacen a su motivación.

En cuanto a la validez del acta de comprobación, destaca que dicho instrumento goza de plena fe, en tanto cumple con todas las formalidades de ley y no ha sido redargüida de falsa. Concluye que la misma se ajusta a derecho y acredita el incumplimiento verificado, dado que relata las circunstancias verificadas por los inspectores al momento de ser interceptado el transporte y solicitada la documentación de respaldo, como del inventario in situ, todo lo cual quedó allí debidamente expuesto. Cita jurisprudencia.

Trascribe la descripción de los hechos que motivaron la infracción contenida en el Acta, y concluye que ellos confirman que la conducta de la sumariada encuadra en la infracción tipificada, es decir, en el traslado de la mercadería sin el respectivo código de operaciones de traslado que la ampare, ni registro de remito electrónico.

En referencia a la falta de acreditación de la materialidad de la conducta, explica que la carga de la prueba, su producción y seguimiento le corresponde al sumariado, quien no logró desvirtuar la infracción constatada, no pudiendo enervar la misma con la presentación de un remito, habida cuenta que el mismo no resulta suficiente para cumplir con los recaudos previstos por la normativa vigente, afectando la actividad fiscalizadora.

Agrega que en el régimen legal vigente, están comprometidos, por un lado la Resolución General N° 1415/03 AFIP y modificatorias, y por el otro, el artículo 41 del Código Fiscal (T.O. 2011 y modif.) regulado por la Disposición Normativa 31/19 y modificatorias, ambos regímenes son complementarios, más no excluyentes. Dichas pautas deben cumplirse en forma acabada y según las condiciones fijadas por la Autoridad Fiscal, lo que no ocurrió.

Refuta la defensa de la ausencia de afectación a las facultades de verificación y fiscalización y destaca que las infracciones a los deberes formales tienen por finalidad asegurar el regular funcionamiento de la actividad administrativa, de manera que basta la potencialidad del efecto dañoso, al interferir en el debido actuar de la administración, para lesionar el bien jurídico tutelado. Cita jurisprudencia del Cuerpo.

Recuerda que estas infracciones son de tipo objetivo, no requiriendo la investigación previa del elemento intencional y que no se ha acreditado la existencia de caso fortuito, fuerza mayor o culpa ajena para eximirse de la sanción aplicada.

Destaca que a partir del detalle de cada operación de transporte de bienes que se realice dentro del territorio provincial, se puede estimar el flujo físico de bienes en tránsito dentro de sus límites territoriales, pudiendo así controlar y determinar con mayor eficacia el cumplimiento de las obligaciones fiscales por parte de los sujetos responsables involucrados en cada operación. Cita jurisprudencia.

Refiere que no resulta procedente la aplicación del art. 71 del Código de rito, en tanto en el particular ha quedado acreditado el perjuicio ocasionado a las facultades de verificación y fiscalización de esta Agencia, las que se han visto frustradas ante el incumplimiento sancionado, no configurándose los extremos para su aplicación.

En lo tocante al valor de la mercadería y el quantum de la sanción aplicada, transcribe los argumentos del a quo que precisan la metodología de su estimación y cálculo, fijando la multa en un porcentaje cercano al mínimo legal de la escala prevista en el art. 82 del Código Fiscal. Por eso rechaza la alegada desproporcionalidad e irrazonabilidad de la multa impuesta, requiriendo que se confirme en un todo la disposición apelada.

III.- Voto del Cr. Rodolfo Dámaso Crespi: Que, tal como ha quedado delineada la controversia en la presente instancia, corresponde establecer si –en función de los agravios incoados por la apelante– la Disposición Delegada SEATyS SMP N° 785, dictada con fecha 03 de septiembre de 2024 por la Subgerencia de Coordinación Mar del Plata, de la Agencia de Recaudación de la Provincia de Buenos Aires, se ajusta a derecho.

En punto al pedido de nulidad del acto apelado, cabe señalar que el art. 128 del Código Fiscal - T.O. 2011-, dispone en su parte pertinente: *“El recurso de apelación comprende el de nulidad. La nulidad procede por omisión de alguno de los requisitos establecidos en los artículos 70 y 114, incompetencia del funcionario firmante, falta de admisión de la prueba ofrecida conducente a la solución de la causa, no consideración de la prueba producida o que admitida no fuere producida cuando su diligenciamiento estuviera a cargo de la Autoridad de Aplicación”*.

Por su parte, el art. 70 de dicho cuerpo normativo establece que *“Las resoluciones que impongan multas o que declaren la inexistencia de las infracciones, deberán ser notificadas a los sumariados comunicándoles al mismo tiempo íntegramente los fundamentos de aquéllas y el derecho de interponer recursos. Estas resoluciones deberán contener la indicación del lugar y fecha en que se practique, nombre del interesado, su domicilio fiscal y su número de contribuyente o responsable, según el caso, las circunstancias de los hechos, el examen de la prueba cuando se hubiera producido, las normas fiscales aplicables, la decisión concreta del caso y la firma del funcionario competente....”*.

Surge de las normas transcritas, las condiciones que debe presentar el acto sancionatorio, que son ineludibles y esenciales para que sea considerado válido y eficaz y que cause los efectos jurídicos propios.

De la lectura del acto, se verifica que se ha dado explicación a la pretensión fiscal, se ha referenciado la normativa que le da sustento, con ponderación de los elementos existentes en el expediente, recabados por el Fisco y adjuntados con el descargo por la contribuyente de marras. Asimismo se ha llevado adelante el procedimiento bilateral correspondiente, habiendo el administrado presentado su respectivo descargo y el Fisco analizado el mismo, con lo cual no es

posible sostener que se llevó adelante un procedimiento sancionatorio arbitrario.

Ante el pedido de nulidad por la existencia de incongruencias en la copia del Remito intervenido a fojas 3, cabe señalar que el mismo posee idéntico contenido al agregado por la impugnante conjuntamente con el escrito de descargo a fojas 17, constando en éste último, como cantidad total de 600 cajones de repollos trasladados (tal como verificaron los inspectores al momento de llevar a cabo el procedimiento).

En relación al valor de la mercadería transportada, en ocasión del labrado del Acta de Comprobación de fojas 2, el transportista informó que el mismo ascendía a la suma de \$ 10.950.000 –sin contar con documentación de respaldo para ello-.

Según surge del contenido del acto recurrido, el juez administrativo expuso que las facturas de ventas acompañadas con el descargo (fojas 24/28 de fechas 28 de mayo de 2024), son por cantidades parciales de productos y fueron emitidas con fecha posterior al momento del labrado del acta de comprobación (23 de mayo de 2024), no tomándolas en consideración para la estimación del valor de la mercadería trasladada. Por dicho motivo, a los efectos de su cálculo y no obrando documentación que permita inferir certeramente el mismo, *“...procedió a consultar los precios mayoristas de hortalizas en la página web del Mercado Central de Buenos Aires (www.mercadocentral.gob.ar/información/precios-mayoristas), del día de celebración del Acta de Comprobación R-078 N°A444000028185 (23/05/2024) y se confeccionó papel de trabajo que luce a fojas 30, determinándose un valor de la mercadería de \$ 20.438.792.00, excepto para los ítems Verdeo y Perejil, de los cuales se tomó el valor neto de IVA que surge de la Factura A N° 00005-0000012, acompañada a fojas 24, ya que dichos productos no tienen cotización ese día en la página citada...”*.

Ahora bien, más allá de debatir el importe resultante a la estimación mencionada –que considera equivocada-, la recurrente no cuestiona la metodología aplicada ni la fuente de información relevada para el avalúo de la mercadería.

Respecto al agravio referido a la naturaleza jurídica del acta, cuestionando la presunción de legitimidad del contenido que de ella surge, y su consiguiente valor probatorio, debo destacar que tanto la doctrina como la jurisprudencia han reconocido a las Actas Administrativas labradas por los agentes fiscales en ejercicio de sus funciones el carácter de instrumentos públicos por reunir las condiciones que exige el (ahora) artículo 289 inc. b del Código Civil y Comercial de la Nación, es decir, *“funcionarios públicos con los requisitos que establecen las leyes”* (ley 26.994, vigencia 1/08/2015). En conclusión, el acta hace plena fe *“...a) en cuanto a que se ha realizado el acto, la fecha, el lugar y los hechos que el oficial público enuncia como cumplidos por él o ante él hasta que sea declarado falso en juicio civil o criminal”* (art. 296 del CCC), lo que no fue llevado a cabo por el apelante (TFABA, Sala II, “Grupo Peñaflor S.A.” –según mi voto-, sentencia del 26/07/2018, Registro 2685).

En base a lo expuesto, no verifico la existencia de vicio que signifique la desatención de los elementos que hacen a la validez formal del acto y del que derive una situación de indefensión.

Con referencia a la supuesta violación del derecho de defensa, observo que la parte impugnante ha podido ejercer el mismo en todo momento y presentar sus defensas y prueba. Se ha expuesto que las nulidades procesales requieren un perjuicio concreto para alguna de las partes, porque cuando se adopta en el solo interés formal del cumplimiento de la ley, importa un manifiesto exceso ritual no compatible con el buen servicio de justicia (CSJN Fallos 311:2337 entre otros).

De conformidad a lo expuesto, se advierte del contenido del acta de comprobación que la misma posee los elementos básicos que permiten tener por configurada la infracción que ha servido de antecedente y fundamento del acto apelado, lo que así declaro.

Corresponde analizar la conducta de la contribuyente de marras y examinar los agravios de fondo esbozados. En tal sentido, cabe traer a colación que la infracción a los deberes formales atribuida a la firma del epígrafe se basamenta en el control de la "Mercadería en tránsito" llevado a cabo por el Fisco el 23 de mayo de 2024 en la Ruta 2 km 400 de la localidad de Mar del Plata, Provincia de Buenos Aires, a efectos de verificar el transporte de la mercadería o bienes con el correspondiente respaldo documental.

A fojas 2 obra el Acta de Comprobación por la que se deja constancia que los fiscalizadores intervinientes procedieron a interceptar un vehículo marca Volkswagen, modelo 1728 L.R, dominio AB140WV y acoplado marca Random, modelo Remolque, dominio BVE552, ambos de propiedad de Edermira Subia Serrano, transportando mercadería de su propiedad, cuya carga se efectuó en la Ruta 226, Establecimiento San Paula de la localidad de Mar del Plata con destino al domicilio ubicado en Puesto 29 del mercado de la localidad del Burzaco, ambos de la Provincia de Buenos Aires, para ser entregada a la citada.

Al requerirse al conductor la documentación respaldatoria de la mercadería transportada a fojas 38vta. se deja constancia que *"...el mismo exhibe Remito Guía de Productos Frutihortícolas tipo R N°0004-00000013, de fecha 23 de mayo de 2024, emitido por la contribuyente Edermira SUBIA SERRANO, CUIT N°27-94921701-4, no exhibe ni informa Código de Operación de Traslado y consultada la wap no registra Remito Electrónico; infringiendo lo dispuesto por el artículo 41 del Código Fiscal, Ley N° 10.397, T.O. 2011 y modificatorias, reglamentado por la Resolución Normativa N° 31/19 y modificatorias y artículo 621 de la Disposición Normativa Serie "B" 1/2004 y modificatorias; encuadrando tal conducta en lo dispuesto por el artículo 82 del Código Fiscal T.O. 2011 y modificatorias, según surge de las constancias del Acta de Comprobación R-078 N°A444000028185 de fecha 23 de mayo de 2024 obrante a fojas 2."* Asimismo los inspectores intervinientes efectuaron un inventario de los bienes transportados, resultando ser 1095 bultos de hortalizas diversas con un valor aproximado de \$ 10.950.000, según lo informado por el transportista.

En este punto, cabe recordar que, el Art. 41 del Código Fiscal, establece: *“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 subrayado me pertenece)

Por su parte, el artículo 82 (según ley 15.479) establece que: *“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 art. 6 de la Resolución Normativa 31/19 dispone que *“El Código de Operación de Transporte deberá ser obtenido por los sujetos obligados a emitir los comprobantes a los que se hace referencia en el artículo 8, inciso b), respecto de las operaciones señaladas en el artículo 1º, inciso f), de la Resolución General Nº 1415 y mods. de la AFIP (o aquella que en el futuro la sustituya), con carácter previo al traslado o transporte de la mercadería, de acuerdo a lo previsto en la presente. En los casos en que el Código de Operación de Transporte no sea obtenido por los sujetos mencionados en el párrafo anterior, el mismo deberá ser solicitado por quien, al momento de iniciarse el viaje, resulte ser propietario de la mercadería transportada. A los fines señalados en el párrafo anterior, se considerará propietario de la mercadería al destinatario de la entrega, si ésta se efectúa en el lugar de origen del traslado o transporte”*. (el subrayado me pertenece).

De la normativa transcrita surge la obligación de obtener el código de operación de traslado o transporte (COT) en cada desplazamiento de bienes que se realice en el territorio de la provincia de Buenos Aires (siempre que se presenten los requisitos del párrafo que antecede), que recae, en este caso concreto, en la propietaria de los bienes y quien a su vez interviene en el traslado de los mismos. Por ello, la ausencia de la emisión del COT ha sido evaluada por el legislador como un hecho lesivo del bien jurídico tutelado, habida cuenta que el hecho de obstaculizar la tarea tendiente a verificar y fiscalizar el acatamiento de las obligaciones a cargo de los contribuyentes o

responsables mediante el incumplimiento de estos deberes formales, ocasiona un daño cuya represión se encuentra contemplada en la ley.

Ahora bien, más allá que el apelante reconoce que al momento del traslado de la mercadería se omitió realizar el COT o Remito Electrónico, considera que la infracción no debe aplicarse por encontrarse amparados los bienes con un Remito manual, lo que es impropio.

Por ello, habida cuenta que la documentación adunada a las actuaciones (con el descargo se agregaron facturas de venta Tipo A emitidas de fecha posterior -28/05/24-) no logra desvirtuar la imputación del Fisco, se corrobora en el caso el transporte de bienes desprovisto de la documentación respaldatoria requerida por la Autoridad Fiscal. En consecuencia, se verifican los extremos necesarios para configurarse la infracción tipificada en el art. 82 del Código Fiscal, lo que así declaro.

En lo tocante al quantum de sanción y su proporcionalidad, debe señalarse que el monto establecido de \$ 4.887.758 equivale al 23,914% del valor de los bienes transportados (que asciende a \$ 20.438.792, conforme el método de cálculo descripto ut supra y que no ha sido cuestionado).

Siendo que la apelante no posee antecedentes anteriores, estimo que corresponde aplicar el mínimo de la escala legal habilitada vigente al momento de la infracción, es decir, el 20%, lo que así voto.

Finalmente, debo señalar que considero inaplicable al caso –en función de los extremos acreditados y de los que diera cuenta en los párrafos precedentes– el principio de insignificancia o bagatela previsto en el Art. 71 del Código Fiscal, toda vez que no puede sostenerse que la conducta bajo juzgamiento haya importado una afectación insignificante del bien jurídico tutelado mediante la infracción consagrada; lo que así declaro.

POR ELLO, VOTO: 1º) Hacer lugar parcialmente al recurso de apelación interpuesto a fojas 53/73 por la Sra. EDERMIRA SUBIA SERRANO, por su derecho propio, con el patrocinio del Cdr. Humberto Pedro Diez contra la Disposición Delegada SEATyS SMP N° 785, dictada con fecha 03 de septiembre de 2024 por la Subgerencia de Coordinación Mar del Plata, de la Agencia de Recaudación de la Provincia de Buenos Aires (ARBA). **2º)** Reducir la sanción aplicada y establecer la misma en el mínimo de la escala legal prevista al momento de la comisión de la infracción, es decir, en el equivalente al 20% del valor de la mercadería transportada (que asciende a la suma de \$ 20.438.792). Regístrese, notifíquese a las partes y al Señor Fiscal de Estado. Cumplido ello, devuélvase.

Voto del Dr Angel Carlos Carballal: Adhiero al voto del Cr Rodolfo Dámaso Crespi.

Voto del Dr Franco Osvaldo Luis Gambino: Adhiero al voto del Cr Rodolfo Dámaso Crespi.

POR ELLO, SE RESUELVE: 1º) Hacer lugar parcialmente al recurso de apelación interpuesto a fojas 53/73 por la Sra. EDERMIRA SUBIA SERRANO, por su derecho propio, con el patrocinio del Cdor. Humberto Pedro Diez contra la Disposición Delegada SEATyS SMP N° 785, dictada con fecha 03 de septiembre de 2024 por la Subgerencia de Coordinación Mar del Plata, de la Agencia de Recaudación de la Provincia de Buenos Aires (ARBA). 2º) Reducir la sanción aplicada y establecer la misma en el mínimo de la escala legal prevista al momento de la comisión de la infracción, es decir, en el equivalente al 20% del valor de la mercadería transportada (que asciende a la suma de \$ 20.438.792). 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: Corresponde al Expte N°2360-157564/24 "SUBIA SERRANO EDERMIRA"

Se deja constancia que la sentencia dictada bajo GEDO INLEG-2025-28819328-GDEBA-TFA, ha sido firmada conforme a lo dispuesto en el Acuerdo Extraordinario N° 96/20 y registrada en esta Sala II bajo el N° 3716 .-