



GOBIERNO DE LA PROVINCIA DE BUENOS AIRES

2026 - "Año de los Derechos Humanos por la Memoria, la Verdad y la Justicia. A 50 años de la última Dictadura cívico militar"

Sentencia TFABA

Número:

Referencia: Expediente número 2360-0439817/2022, caratulado "ID SUPPLY CHAIN SA ACTA 5386"

AUTOS Y VISTOS: el expediente número 2360-0439817 año 2022, caratulado "ID SUPPLY CHAIN SA ACTA 5386".

Y RESULTANDO: Que llegan a esta instancias las presentes actuaciones con el recurso de apelación interpuesto a fojas 66/74 por el Sr. Federico Pichersky, en carácter de apoderado de la firma "ID SUPPLY CHAIN S.A." contra la Disposición Delegada SEATYS N.º 128, dictada el 8 de febrero de 2023 por la Subgerencia de Coordinación Mar del Plata de la Agencia de Recaudación de la Provincia de Buenos Aires.

Que por el acto mencionado, obrante a fs. 58/63, se sanciona a la firma de referencia (CUIT 30-71069830-5) con una multa de Pesos un millón veinte mil (\$ 1.020.000), en virtud de haberse verificado el traslado de bienes dentro del territorio provincial, sin exhibir ni informar Código de Operación de Traslado o Remito Electrónico de respaldo, infringiendo lo dispuesto en el artículo 41 del Código fiscal (Ley N° 10.397, T.O. 2011 y modificatorias), reglamentado por la Resolución Normativa N° 31/2019 y modificatorias, encuadrando tal conducta en lo normado en el artículo 82 del mismo plexo legal.

Que a fs. 80 se elevan los actuados a esta instancia (artículo 121 del Código Fiscal) y a fs. 82 se deja constancia de la adjudicación de la causa para su instrucción a la Vocalía de 1ra. Nominación, por lo que conocerá en la misma la Sala I.

A fs. 85, acreditado el pago de las contribuciones de ley, se procede a dar traslado del recurso 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), luciendo a fs. 90/94

el responde de estilo.

Por último, a fs. 95 se hace saber a las partes que la Sala I ha quedado integrada con el suscripto, conjuntamente con el Dr. Ángel Gabriel Villegas Vocal de 2da Nominación y con la Cra. Cecilia Alejandra Oroz, Vocal a cargo de la 3ra Nominación.- , En materia probatoria, se tiene por agregada la documental y se rechaza por innecesaria la informativa ofrecida. Asimismo, en atención al estado de las actuaciones, se procede a llamar “Autos para Sentencia” (artículos 124, 126 y 127 del Código Fiscal).

Y CONSIDERANDO: Que el apelante plantea la inexistencia de la infracción, alegando que por cuestiones operativas, que el Fisco reconoce, se encontraba caída la página web de ARBA para poder obtener el COT pertinente. Detalla que el 30 de noviembre de 2021 se registra un corte total de los servicios de ARBA coincidentes con el despacho de mercadería y el Acta de infracción correspondiente a los Remitos R 00011-0002621, R 00011-00002622 y R 00011-00002623, los cuales contenían los datos exigidos por el Fisco y necesarios para efectuar el contralor que en su caso el organismo requiera. Alude a la finalidad de la reglamentación vigente. Arguye que la entrega de la mercadería que vende tiene plazos ciertos y que no puede esperar a que la web esté operativa para efectivizarla.

Cita los artículos 41 y 82 del Código Fiscal. Comenta que la firma cumplía con todos los documentos que amparaban el transporte de la mercadería (facturas y remitos). Manifiesta la falta de afectación del bien jurídico tutelado, atento que la finalidad del control de los deberes formales resulta la obtención de la información respecto de las operaciones que involucran, para así controlar el cumplimiento de las obligaciones fiscales, y ello se encuentra cumplido en las presentes. Cita precedentes de este Cuerpo y del fuero penal económico.

Considera que la sanción por la supuesta infracción que se le imputa a la empresa es a todas luces exorbitante en función de la falta endilgada. Asimismo solicita la aplicación del principio de insignificancia o bagatela y aduce que su mandante no ha incumplido obligación formal alguna. Cita jurisprudencia.

Solicita la nulidad de lo actuado por exceso de punición. Manifiesta que lo consignado en el acta, en referencia al valor de la mercadería, es incorrecto y no sabe como está cuantificado por el Fisco. Considera que las medidas utilizadas por la autoridad pública deben ser proporcionalmente adecuadas a los fines perseguidos por el legislador. Manifiesta que el exceso de punición deviene en un vicio administrativo como ser la nulidad absoluta del mismo y que la sanción penal administrativa ha de respetar el principio de proporcionalidad entre la norma y la conducta del agente sobre la base de la razonabilidad prevista en los artículos 28 y 33 de la Constitución Nacional. Por lo manifestado solicita la anulación de la multa y en subsidio reclama que se calcule la sanción conforme al monto de la mercadería transportada según la prueba indicada.

II.- Que a fs. 90/94 obra el responde del Representante del fisco que en primer lugar señala que el conteste se efectúa sin tener a la vista el expediente, en virtud de las medidas tomadas por este Tribunal en el marco de la pandemia COVID 19, por lo cual la defensa se encuentra limitada a los agravios expuestos en la pieza recursiva adjuntada al traslado y al acto y/o documentación registrada en los sistema de esa Agencia.

La Representación fiscal en su escrito de conteste manifiesta que dados los diversos planteos de inconstitucionalidad efectuados, deviene pertinente dejar sentado que es una cuestión vedada a la presente instancia revisora, conforme expresa prohibición del artículo 12 del Código Fiscal.

Sentado lo expuesto, altera el orden de exposición de las quejas opuestas, comenzando en primer lugar con el planteo de la nulidad de la multa con sustento en el exceso de proporcionalidad.

Sin perjuicio de manifestar que el exceso de proporcionalidad no es una causal de procedencia de la nulidad y que en caso de disconformidad con la valoración de la misma debió redargüirse de falsedad al Acta de Inspección -lo que no acaeció-, remite a lo ya resuelto por el A quo respecto del valor de la mercadería transportada. En tal sentido refiere que el Juez Administrativo manifestó: *“... Que, en cuanto a las hojas de trabajo, aportadas en el descargo, con las cuales intenta probar el valor de la mercadería, las mismas son papeles de trabajo carentes de valor probatorio, por lo que corresponde ser desestimadas; Que en tal sentido la Sala III del Tribunal Fiscal de Apelación de la Provincia de Buenos Aires, en pronunciamiento del 6 de abril de 2006 (“Los Reseros S.A.” expte. Nº 2360-385173, Registrada bajo el número 835) expreso: “ Que la carga de la prueba, pesa sobre el contribuyente o responsables, por lo que no procede la verdad o probabilidad de un juicio. Una prueba (demonstratio) consiste tanto en dos partes: la proposición a demostrar (tesis) y los fundamentos de la demostración (principios). Estos últimos son juicios de los cuales se sigue lógicamente la verdad o probabilidad de proposición (Johannes Hessen, ob. Cit., pp 193-194); entonces la función de la prueba consiste en proporcionar esa fundamentación, correspondiendo –en nuestro caso- la prueba directa por inducción, esta última, para demostrar la verdad de una proposición, parte de los hechos concretos y desde el campo empírico trata de confirmar la validez de la tesis. Expuesto lo que antecede, la persona que realiza una afirmación -en este caso el recurrente -ha de probar la verdad del juicio efectuado- conforme lo hemos señalado ut supra- sobre la base de los principios jurídicos y filosóficos analizados, todo lo cual no ha tenido lugar en estas actuaciones” (...)* *“Incumbirá la carga de la prueba a la parte que afirma la existencia de un hecho controvertido o de un precepto jurídico que el juez o tribunal no tenga el deber de conocer. Cada una de las partes deberá probar el supuesto de hecho de la norma o normas que invocare como fundamento de su pretensión, defensa o excepción...”*.

Hacen mención a lo expuesto por este Tribunal en reiterados pronunciamientos a su respecto, 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. No hay nulidades por la nulidad misma, las nulidades no existen en interés de la ley, por eso no hay nulidad sin perjuicio.

Advierte que el a quo para la graduación de la multa se limitó a aplicar las normas vigentes, tomando los atenuantes y agravantes previstos en el artículo 7° del Decreto N° 326/97. Agrega que a todo evento, la irrazonabilidad alegada constituye un extremo que debe necesariamente acreditarse por medios idóneos aportados por el apelante. Por lo expuesto, solicita a este Tribunal que desestime el planteo nulitivo opuesto.

Que, seguidamente reseña el contenido de los artículos 41 y 82 del Código Fiscal. A partir de ello, reproduce los considerandos del acto apelado: "*...Que requerida al conductor la documentación respaldatoria de la mercadería transportada, el mismo exhibe remito "R" 00011-00002621; 00011-00002622 y 00011-00002623, de fecha 30/11/2021 de la firma ID SUPPLY CHAIN S.A. CUIT 30-71069830-5, sin exhibir ni informar Código de Operación de Traslado ni Remito Electrónico válido, de conformidad con lo establecido en el Artículo 41 del Código Fiscal de la provincia de Buenos Aires Ley N.º 10.397, (TO 2011) y modificatorias, artículo 621 del DN Serie B N° 01/04 y modificatorias, artículo 82 y sucesivos del Código Fiscal citado, reglamentado por el artículo 22 de la RG B N° 31/19, según de las constancias del Acta de Comprobación R-078 A N° A 2021000470000005386 de fecha 01 de diciembre de 2021)*".

Por todo lo expuesto entiende que queda claro que la infracción se ha configurado atento no contar con el COT a su requerimiento, siendo por otra parte reconocida por el propio apelante, tal como deja asentado el Juez Administrativo: "*Que, asimismo es menester destacar el reconocimiento expreso de la falta efectuada por el contribuyente, el que no puede argumentar sin más que lo motivaran cuestiones operativas, como eximente de responsabilidad...*". A ello, adiciona que el remito informado no suple la obligación de emitir el COT en debida forma, ya que son obligaciones que se complementan y no se excluyen.

De lo expuesto concluye que no le asiste razón a la quejosa en sus argumentos para desvirtuar el encuadre de la conducta sancionada, ya que la emisión de Código de Transporte (COT) en debida forma, afecta la actividad fiscalizadora, lesionando en consecuencia-contrariamente a lo sostenido- el bien jurídico tutelado por la normativa en cuestión.

Trae a cita en cuánto a la defensa con sustento en la página web de ese organismo caída, que el A quo se expidió exponiendo: "*Que la firma solicita la eximición de toda sanción amparado en que hubo desperfectos técnicos en la página de ARBA (www.arba.gov.ar/reporte de incidentes) y tal como lo menciona, la información del corte de los servicios fue informada por la repartición del día anterior (29/11/2021) por el lapso de 3 horas, desde las 19 horas, por lo cuál podría haber emitido el COT en los horarios restantes e inclusive hasta 30 minutos de iniciado el traslado o transporte de la mercadería y dado que el camión fue interceptado a los 10:45 horas del día 01/12/2021 en Ruta 2 Km 400 de la ciudad de Mar del Plata, lo podría*

haber generado durante el día 30/11/2021 hasta las 19 horas y desde las 22 horas del mismo día hasta aproximadamente las 6 horas del día 01/12/2021 (tiempo estimado de salida de acuerdo a la hora de de intercepción) tal como lo prescribe el art 19 inc.3 de la RN 31/19: "Los sujetos obligados a amparar el traslado del transporte de bienes en el territorio provincial de acuerdo a lo previsto en la presente no serán pasibles de las sanciones establecidas en el Código Fiscal, cuando dicha operación esté respaldada con documentación parcial emitida en legal forma (remito, carta de porte u otra de similares característica) y se encuentren incluidos en alguno de los siguientes supuestos:... 3) Cuándo, tratándose de distancias totales a recorrer mayores a los (100) kilómetros, se produzca la emisión del Código de Operación de Transporte o documento equivalente dentro de los treinta (30) minutos de iniciado el traslado o transporte de la mercadería"; Que con respecto a la excusa absolutoria de la que intenta valerse la firma, ut supra mencionada, no lo exime de la responsabilidad de cumplir con sus obligaciones formales, siendo que sobre la firma pesaba un deber de diligencia en la confección del COT...". En tal sentido solicitan que corresponde desestimar el agravio.

Con relación a que no se alteró en modo alguno el bien jurídico tutelado al tratarse de deberes formales, resalta que las infracciones a dichos deberes 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.

Añade que tampoco deviene precedente el invocado principio de insignificancia o bagatela, por cuanto ha quedado acreditado el perjuicio ocasionado a las facultades de verificación y fiscalización de esa agencia, las que se han visto frustradas ante el incumplimiento sancionado.

A la luz de las citadas normas, los hechos verificados confirman que la conducta de la sumariada encuadra en la infracción tipificada, y las defensas traídas no han logrado desvirtuar el acto de crisis, siendo por tanto ajustada a derecho la sanción aplicada. Por ello, la Representación Fiscal entiende que los planteos de la agraviada deben ser rechazados y confirmarse en su totalidad el acto recurrido.

III.- VOTO DEL DR. ANGEL CARBALLAL: Que sentado lo expuesto, se debe decidir en esta instancia si se ajusta a derecho la Disposición Delegada SEATYS N° 128, dictada el 8 de febrero de 2023, dictada por la Agencia de Recaudación de la Provincia de Buenos Aires.

Analizando los distintos argumentos traídos por las partes, puede advertirse fácilmente que se encuentra fuera de debate la no emisión de COT ni remito electrónico, existiendo a priori la obligación de hacerlo. Sin perjuicio de ello, la apelante alega no haber podido acceder a la página web de la Agencia de recaudación, endilgando a esa Autoridad la imposibilidad de obtención del documento.

Tal extremo ha sido contundentemente desvirtuado por la instrucción, agregándose a fs. 43 el único reporte de incidentes cercano a la fecha del transporte, del día 29 de noviembre de 2021

(2 días antes del transporte) informando que el día 30 de noviembre, desde las 19 hs y por el lapso de 3 horas (es decir, hasta las 22 hs), el servicio se encontraría interrumpido.

Si consideramos entonces que el operativo de fiscalización se efectivizó, conforme constancias del acta de fs. 3, el día 1° de diciembre a las 10:45 hs., fácil es concluir que la omisión detectada no puede justificarse en la “caída” de la web de la Agencia, siendo evidente la negligencia (al menos) en la que se ha incurrido.

Para ello debe recordarse que, de acuerdo a lo regulado en la Resolución Normativa N° 31/2019 (artículos 19 inciso 3), 20 y cctes) la firma de marras contó con la posibilidad de emisión sin obstáculo alguno, el día 30 de noviembre (previo al transporte) hasta las 19 hs.; y el día 1° de diciembre (mismo día del transporte) hasta 30 minutos posteriores al inicio del mismo.

Tengo presente a esta altura que el artículo 41 del Código Fiscal (texto según Ley 14.880, vigente al momento de los hechos) 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."*

Por su parte, vemos que el artículo 82 del Código Fiscal, texto según Ley 15.226 vigente al momento de la presunta infracción, en su parte pertinente dispone: *"Serán objeto de decomiso los bienes cuyo traslado o transporte, dentro del territorio provincial, se realice en ausencia total o parcial 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. 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 cincuenta por ciento (50%) del valor de los bienes transportados, con un mínimo equivalente a la suma de pesos veinte mil (\$20.000)..."*. (el subrayado me pertenece)

Recuerdo, 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).

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. Sin embargo, deviene indispensable revisar en cada caso la exacta tipificación de la comisión u omisión que se pretende sancionar, atendiendo al terreno en el que nos encontramos y en pos de reprimir debidamente el desmedro detectado al bien jurídico protegido.

En tal contexto, es evidente que el deber formal reglado ha sido incumplido. Así, tampoco puede aceptarse el alegado eximente de bagatela o culpa leve (artículo 71 del CF). Nótese que, de no mediar el operativo de fiscalización, la Agencia de Recaudación hubiera desconocido (al habersele ocultado) la existencia misma del transporte y su contenido, extremo que indudablemente genera el desmedro exigible al bien jurídico tutelado, esto es, las facultades de verificación y control de la Administración Tributaria.

Aclarada entonces la configuración de la infracción, en términos objetivo y subjetivo, corresponde analizar a la luz de los agravios traídos, la cuantía fijada para la sanción.

Lo primero en este escenario es descartar de plano la nulidad planteada. La Corte Suprema de Justicia de la Nación ha indicado, reiteradamente, que las nulidades requieren un perjuicio concreto para alguna de las partes, pues no proceden en el solo interés del formal cumplimiento de la ley, ya que la declaración de una nulidad por la nulidad misma es una solución inaceptable en el ámbito del derecho procesal (Fallos: 320:1611; 322:507; 324:1564; 325:1649; 334:1081; 339:480; entre otros). Y ha explicado, asimismo, que en materia de nulidades procesales prima un criterio de interpretación restrictiva y solo cabe anular las actuaciones cuando el vicio afecte un derecho o interés legítimo y cause un perjuicio irreparable, sin admitirlas cuando no existe una finalidad práctica, que es razón ineludible de su procedencia (Fallos: 334:1081; 339:480).

Aclarado lo anterior, una de las defensas intentadas por la apelante se dirige a la impugnación del valor determinado por el juez administrativo para la mercadería involucrada (\$ 6.000.000), al que se llegara por la fiscalización actuante con información suministrada por el transportista, sobre la base del inventario efectuado y los datos que surgen de los remitos manuales presentados. Sostiene el impugnante que aquel valor es muy inferior (\$ 747.770,54), aportando como prueba de ello un listado informal y unilateral con supuestos valores unitarios y totales, ofreciendo además librarse oficio al comprador.

Sin embargo, a poco que se analiza lo argumentado, se observa que a pesar de mencionarlo, en ninguna ocasión se ha presentado la documental que ineludiblemente habría acabado con la controversia, esto es, la o las facturas de la operación. Tal documentación que, de existir, debe necesariamente estar en poder del apelante (en original y/o copia), no ha sido aportada. Tal extremo desvirtúa, sin dudas, el planteo efectuado. Paralelamente, atendiendo a la cantidad y tipo de productos involucrados, el monto considerado por el juez administrativo aparece a todas luces razonable.

Así las cosas, corresponde confirmar la sanción apelada, razonablemente graduada en el 17 % del valor de la mercadería transportada, porcentaje muy cercano al mínimo de la escala legal aplicable, al considerar el juez administrativo como atenuante, la buena conducta previa del contribuyente de marras en cuanto al cumplimiento a sus deberes formales.

POR ELLO, VOTO: 1º) No hacer lugar al recurso de apelación interpuesto a fojas 66/74 por el Sr. Federico Pichersky, en carácter de apoderado de la firma "ID SUPPLY CHAIN S.A." contra la Disposición Delegada SEATYS N° 128, dictada el 8 de febrero de 2023 por la Subgerencia de Coordinación Mar del Plata de la Agencia de Recaudación de la Provincia de Buenos Aires. **2º)** Confirmar el acto apelado en todos sus términos. Regístrese, notifíquese. Cumplido, devuélvase.

VOTO DEL DR. ANGEL GABRIEL VILLEGAS: Que, tal como ha quedado delineada la controversia suscitada en la presente instancia de apelación, adhiero por sus fundamentos, a lo resuelto por el Vocal instructor, Dr. Ángel C. Carballal.

VOTO DE LA CRA. CECILIA ALEJANDRA OROZ: Que coincidiendo en lo sustancial con los fundamentos expuestos por el Dr. Ángel Carlos Carballal, adhiero a su propuesta resolutive.

POR ELLO, SE RESUELVE: 1º) No hacer lugar al recurso de apelación interpuesto a fojas 66/74 por el Sr. Federico Pichersky, en carácter de apoderado de la firma "ID SUPPLY CHAIN S.A." contra la Disposición Delegada SEATYS N° 128, dictada el 8 de febrero de 2023 por la Subgerencia de Coordinación Mar del Plata de la Agencia de Recaudación de la Provincia de Buenos Aires. **2º)** Confirmar el acto apelado en todos sus términos. Regístrese, notifíquese. Cumplido, devuélvase.



GOBIERNO DE LA PROVINCIA DE BUENOS AIRES

2026 - "Año de los Derechos Humanos por la Memoria, la Verdad y la Justicia. A 50 años de la última Dictadura cívico militar"

Providencia

Número:

Referencia: Expediente número 2360-0439817/2022, caratulado "ID SUPPLY CHAIN SA ACTA 5386"

----Se deja constancia que la sentencia dictada bajo INLEG-2026-15095943-GDEBA-TFA, ha sido firmada conforme lo dispuesto en el Acuerdo Extraordinario N° 96/20 y registrada en esta Sala I bajo el N°2710.---