



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 2360-0160278/2024, caratulado "WORLD SPORT S.R.L ACTA 26421"

AUTOS Y VISTOS: el expediente número 2360-0160278 año 2024, caratulado "WORLD SPORT S.R.L ACTA 26421".

Y RESULTANDO: Que llegan a esta instancias las presentes actuaciones con el recurso de apelación interpuesto a fojas 84/92 por la Dra. Mirta Beatriz Cacciolato, en carácter de apoderada de la firma "WORLD SPORT S.R.L.", contra la Disposición Delegada SEATYS N° 954, dictada el 30 de octubre de 2024 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. 69/73, se aplica a la firma referenciada (CUIT 30-69120930-6) una multa de Pesos siete millones novecientos sesenta y nueve mil quinientos cincuenta y cinco (\$7.969.555), en virtud de haberse verificado el traslado de bienes dentro del territorio provincial sin exhibir COT o Remito Electrónico, infringiendo lo dispuesto por los artículos 41 del Código Fiscal (Ley N° 10397, TO 2011 y modificatorias), 16 de la Resolución Normativa N° 31/2019 y 621 de la Disposición Normativa Serie "B" N° 01/04 y modificatorias, y conforme lo normado por el segundo párrafo del artículo 82 del Código citado.

Que a fs. 111 se elevan los actuados a esta instancia (artículo 121 del Código Fiscal) y a fs. 113 se deja constancia de la adjudicación de la causa para su instrucción a la Vocalía de 1ra. Nominación, a cargo del Dr. Angel Carlos Carballal, por lo que conocerá en la misma la Sala I.

Consentida la integración de la Sala, 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), luciendo el pertinente responde a orden 16 del expediente electrónico EX-2024-44726124-GDEBA-TFA, relacionado a los presentes actuados.

Por último, 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. Asimismo, en atención al estado de las actuaciones, se procede a llamar "Autos para Sentencia" (artículos 126 y 127 del Código Fiscal), quedando notificadas las partes.

Y CONSIDERANDO: Mediante el recurso interpuesto, el apelante plantea la naturaleza penal de las infracciones y sanciones tributarias expresando que le son aplicables los principios del derecho penal y procesal penal. Cita doctrina y jurisprudencia.

Por otra lado, solicita la nulidad del acta cabeza de sumario y la de todo el procesamiento porque arguye que en la misma se asientan hechos que no corresponden con la documentación auditada, restando validez al acto de acusación y a todo el procedimiento, afectando así su derecho de defensa receptado por el artículo 18 de la Constitución Nacional.

Peticiona que de no declararse la nulidad solicitada, se analice que la imputación defectuosa padece de una ineficacia insubsanable. Arguye que tanto inspectores como el Juez Administrativo no realizaron una acusación ajustada a derecho, incurriendo en contradicciones, trayendo como consecuencia la nulidad del acta y la resolución que se apela. Continúa requiriendo supletoriamente que se analice que en la tramitación del sumario no se han seguido las reglas procesales aplicables, violando gravemente el derecho de defensa, desembocando en un procedimiento arbitrario.

Señala que del acto en crisis surge que el sumario se inició a "M & S LOGISTICA", porque esa fue la empresa indicada como propietaria de la mercadería en el acta cabeza de sumario, y siendo que dicha empresa realiza una presentación en la que manifiesta que no es propietaria de la mercadería transportada, se instruye nuevo procedimiento a "WORLD SPORT SRL" enviándole un email a los domicilios indicados en el sistema de la Agencia, sin que el mismo constituya un medio idóneo de notificación. Asimismo, refiere que la firma de buena fe efectúa una contestación, teniendo esta forma de instruir un sumario consecuencias tan gravosas que deben ser sancionadas con la declaración de la nulidad.

En subsidio, y de no declararse la nulidad, requiere que se controle que no se han configurado todos los elementos del tipo objetivo imputado, porque el traslado no se hizo dentro del territorio provincial.

A su vez solicita se analice en subsidio que la Autoridad de Aplicación ha ejercido sus facultades de verificación y fiscalización, no afectándose el bien jurídico tutelado por la figura infraccional.

También alude de que no declararse las nulidades pedidas y en subsidio de todo lo expuesto, se controle la base imponible de la multa aplicada, expresando que el Juez Administrativo en sus papeles de trabajo no ha tomado el valor de la mercadería que surge de las facturas de venta, deducidos los descuentos comerciales e impuestos.

Por ultimo, requiere en subsidio se analice la desproporción de la sanción aplicada, considerándola arbitraria y exorbitante. Plantea reserva del Caso Federal.

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

Que, en primer lugar, y dados los planteos de vulneración a garantías constitucionales efectuadas en el escrito recursivo, deja sentado que es una cuestión vedada en la presente instancia conforme expresa prohibición del artículo 12 del Código Fiscal.

Comenzando con el tratamiento de las quejas traídas aborda, en primer lugar, el planteo nulitivo articulado, respecto del cual adelanta su improcedencia. Destaca que esa Agencia ha respetado las etapas y requisitos legales para emitir un acto válido y eficaz, recordando 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 aquellas de carácter grave y solemne, influyendo realmente en contra de la defensa. Recuerda que no hay nulidad por la nulidad misma, es decir, que las nulidades no existen en interés de la ley, por eso no hay nulidad sin perjuicio, principio receptado por los Altos Tribunales.

Asimismo, señala que en el acto en crisis se ha efectuado el relato de los hechos y los fundamentos de derecho, conforme a la descripción del acta infraccional cabeza de sumario, que han llevado a la aplicación de la sanción, exponiéndose las circunstancias que le dieron origen y las normas aplicables, resultando ajustado a derecho el procedimiento articulado. En tal sentido, señala que no debe perderse de vista que el elemento motivación, no implica el acierto o desacierto en la interpretación y aplicación de las normas legales o de los métodos de cálculo

utilizados -cuestionamiento que no debería articularse por vía del recurso de nulidad-, sino que, por el contrario, dicho elemento del acto se encuentra cumplido.

Añade que de igual forma no puede observarse que la citada acta es un instrumento público y los contenidos allí vertidos gozan plena fe, ya que la misma cumple con todas las formalidades de ley y no ha sido redargüida de falsedad.

Advierte que la circunstancia de la notificación vía email le ha permitido ejercer el derecho de defensa al sumariado, agregando prueba que precisamente ha servido para determinar el valor de la mercadería base de la graduación de la multa cuestionada, ergo no existe perjuicio que ocasione la nulidad articulada.

Sostiene que la nulidad invocada evidencia más una disparidad con el criterio sentado por el Fisco con una interpretación acorde a sus intereses, razón por lo cual no pueden prosperar.

Sentado lo expuesto, detalla el contenido del acta labrada y transcribe el Juez Administrativo: "...Que requerida al conductor la documentación respaldatoria de la mercadería transportada, el mismo exhibe Remitos R N° 0090-00352012, N° 009000352014, N° 0090-00352010, N° 0090-00352052, N° 0090-00352053, N° 0090-00352011, N° 0090-00352038, N° 0090-00352026 Y N° 0090-00352040, no exhibiendo ni informando Código de Operación de Transporte (C.O.T.-R.E.) o documentación equivalente, en los términos del artículo 16 de la Resolución Normativa N° 31/19, de conformidad con lo establecido en el art. 41 del Código Fiscal de la Provincia de Buenos Aires, encuadrando tal conducta en lo establecido en el art. 21 inc. B) 2) de la Resolución Normativa N° 27/23, infringiendo, lo normado en el art. 82 y siguientes del Código Fiscal de la Provincia, según surge de las constancias del Acta de Comprobación R-078 A N° A354000026421 de fecha 4 de marzo de 2024..."

A luz de las normas vigentes y de los propios dichos del ahora apelante, concluyó que la conducta verificada encuadra en la infracción imputada, reiterando que la materialidad de la infracción fue reconocida por el sumariado, siendo que la documentación aportada y exhibida no era válida. Así pues, reseña que en esta jurisdicción se exige la emisión del remito electrónico o Código de Operación de traslado o transporte (COT) conforme a las normas vigentes para su fiscalización y control, debiendo detallar correctamente cada operación de transporte de bienes realizada dentro del territorio provincial.

Destaca que en el presente la misma firma expresa que los remitos N° 0910009000352038, 0910009000352053 y 0910009000352026, fueron generados con anterioridad, y por tanto excluidos por el Juez Administrativo. En cuanto a los

remitos acompañados a la presentación identificados con los N° 0910009000352025, 0910009000352040, 0910009000352012, 0910009000352014, 0910009000352010 y 0910009000352011, sostiene que se comprobó que fueron generados los COT con posterioridad al operativo, con lo cual siendo las infracciones formales instantáneas, el incumplimiento fue consumado al no ser exhibidos en el operativo.

Por otra parte, señala 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. Cita doctrina y jurisprudencia de este Cuerpo.

Reitera que el sistema sancionatorio del Derecho Tributario, puede, de algún modo apartarse del Derecho Penal, en especial respecto de la existencia de conducta culposa o dolosa para cada tipo de la figura penal, y no por ello encontrarse violentados los principios del Derecho Penal: personalidad de la pena, el debido proceso, etc.

En cuanto al alegado exceso de punición del acto, remarca que el A quo ha encuadrado la conducta en el segundo párrafo del art. 82 del Código Fiscal- según Ley 15479 (Impositiva 2024), tomando como base el valor de la mercadería consignado en la facturas de venta aportadas por el contribuyente a fs. 43/48, neto de IVA y de descuentos comerciales, según consta en el papel del trabajo a fs. 63, fijando la sanción en el mínimo legal previsto, y aplicando atenuantes y agravantes del artículo 7° del Decreto N° 326/97, reglamentario del Código Fiscal.

Que por todo lo expuesto, 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° 954/24, dictada por la Agencia de Recaudación de la Provincia de Buenos Aires.

Lo primero a dar tratamiento es el planteo de nulidad efectuado, que contiene denuncias de serias irregularidades procesales vinculadas a una supuesta ausencia de traslado a la firma de marras para la presentación del descargo de ley. De comprobarse, tal extremo fulminaría sin más el procedimiento seguido y el acto sancionatorio consecuente, al tratarse de una clara violación de garantías básicas.

Sin embargo, a poco que se analiza lo actuado, se constatan los hechos denunciados por la Representación Fiscal, esto es, al ser advertido el juez administrativo sobre la existencia de otro sujeto involucrado en las actuaciones como verdadero propietario de la mercadería (obligado a la obtención del COT), extiende hacia él el procedimiento. Y si bien la forma utilizada (correo electrónico) deviene

claramente impertinente, lo cierto es que produjo un claro resultado positivo, al posibilitar el conocimiento y defensa efectiva del ahora apelante (vide descargo de fs. 40/52), comunicaciones mediante las cuales el gerente de la firma admite haber recibido copia del acta labrada y hasta reconoce parcialmente la infracción, requiriendo la liquidación de la multa reducida.

Por lo expuesto y luego de la revisión de lo actuado, no se reconoce en autos afectación efectiva alguna a la defensa del apelante, quien ha tenido todas y cada una de las instancias de audiencia y prueba regladas por el Código Fiscal, haciendo legítimo uso de las mismas.

Coincidentemente, la Corte Suprema de Justicia de la Nación ha indicado, reiteradamente, que las nulidades procesales 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 sólo 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).

Sobre la base de este claro criterio jurisprudencial, puede adelantarse que no se visualiza perjuicio concreto alguno sobre los derechos y garantías que protegen al contribuyente de marras, lo que así declaro.

Por lo demás, merece recordarse que: *"... Al margen del acierto o error que frente a las circunstancias verificadas del caso dicha conclusión revista, en modo alguno puede aceptarse que los vicios denunciados por la recurrente se encuentren configurados, máxime por cuanto la doctrina de la arbitrariedad posee carácter excepcional y no tiene por objeto corregir pronunciamientos supuestamente equivocados o que se consideren tales, pues para su procedencia, se requiere un apartamiento inequívoco de la solución normativa o una absoluta carencia de fundamentación que descalifique la sentencia apelada como acto jurisdiccional válido (conf. CSJN, causa "Gobet, Jorge Aníbal c/Telefónica de Ar. -E.N.Tel.- Estado Nacional s/accidente de trabajo", sent. de 13-VI- 2006; SCBA, A. 71.913, "Salas, Humberto", resol. de 18-XI-2015; e.o.) ..."* (S.C.B.A. en la causa A. 73.233, "Voacer S.A. contra Agencia de Recaudación de la Provincia de Buenos Aires. Pretensión anulatoria. Recurso extraordinario de inaplicabilidad de ley", Sentencia del 3 de mayo de 2018).

En sintonía con lo expuesto, no deberá confundirse la disconformidad con los

criterios asumidos por el juez administrativo con la falta de motivación del acto que se ataca, o de cualquier otro de sus elementos necesarios para su validez formal. A todo evento, estamos hablando de la justicia de la decisión, extremo que por lo tanto debe hallar reparación por vía del recurso de apelación (en igual sentido en autos "Frigorífico Penta S.A", Sala I, Sentencia del 16/10/2018, Registro 2150).

Aclarado lo anterior y comenzando con el análisis de los hechos constatados en autos, se verifica a partir de la descripción del acta de fs. 2/3 y documentación anexada a posteriori de la misma, que el día 4 de marzo de 2024, se constató el transporte de mercadería (prendas y accesorios de vestir) desde la Localidad de Mar del Plata, hasta la de Martínez (ambas de Provincia de Buenos Aires), a la postre reconocida y acreditada la titularidad de la firma de marras sobre la misma, solo respaldado con la emisión de remitos manuales, sin COT ni remito electrónico de respaldo.

En su defensa de fs. 40, el gerente administrativo de la firma alega falencias en el sistema informático que habrían impedido el total cumplimiento de sus deberes formales, argumentando sin embargo que 3 de los 9 remitos manuales sí tenían COT de respaldo, así como que la totalidad de los mismos encontraban facturación de venta al momento de labrarse el acta referenciada (se agregan tales facturas a fs. 43/48).

Analizando los distintos argumentos traídos, el juez administrativo constata la existencia de esos 3 remitos electrónicos, emitidos con anterioridad al acta, excluyendo a los mismos de la imputación que se realizara.

Sin embargo, también acredita que los otros 6 involucrados resultaron emitidos con fecha 6 y 12 de marzo de 2024, esto es, a posteriori del transporte (ver fs. 56/61), por lo que resultan improcedentes para enervar la infracción endilgada, la que claramente no puede ser saneada por presentaciones ulteriores que exhiban un saneamiento tardío de la omisión detectada, lo que importaría desbaratar el sistema infraccional creado por el legislador, a la vez que no se compadece con la naturaleza formal del ilícito examinado (en idéntico sentido, Fallos 316:790 "Guido Mario Marcelo s/apelación clausura (DGI), sentencia del 4 de mayo de 1993 y Fallos: 324:3345 "A.F.I.P. c/ Povoletto, Luis Dino s/ infracción al art. 40 de la ley 11.683", sentencia del 11 de octubre de 2001).

Tampoco aparece inaudible la defensa tendiente a considerar que el transporte se dirigía a otras jurisdicciones, extremo que no aparece reconocido como destino del transporte (reconocido por el propio chofer), esto es, la Localidad de Martínez. Y ello sin perjuicio de la posterior distribución a clientes radicados en otras provincias,

Tengo presente 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 15.479 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 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)...".*

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 tornaríla 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. Povoletto, Luis D.”, ya citada).

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.

Y así las cosas, las circunstancias, normas y jurisprudencia narradas supra, dan cuenta claramente de la vulneración al bien jurídico, no observándose defensa alguna ni mucho menos probanzas que logren desvirtuar esa conclusión.

Aclarado ello, y pasando a la revisión de la sanción dispuesta, observo que la misma ha sido graduada en el mínimo de la escala legal aplicable, deviniendo en consecuencia absolutamente razonable y proporcional al grado de infracción constatada.

Sin embargo, atendiendo al agravio traído al respecto, se visualiza en los considerandos del acto apelado que el juez administrativo manifiesta calcular la sanción tomando en cuenta “...*el valor de la mercadería consignado en las facturas aportadas por el contribuyente a fs. 43/48, neto de IVA y de descuentos comerciales, según consta en papel de trabajo de fs. 63...*”. A pesar de ello, examinando ese documento, fácil es concluir que si bien se detrajo el IVA en esa valuación, no se hizo lo propio con los descuentos comerciales. Aplicando debidamente los mismos, tal como lo describe la apelante en su recurso, la base de cálculo de la sanción se reduce a la suma de \$ 36.909.948. A mayor abundamiento, remito en particular sobre esta cuestión a lo que expresara en numerosos precedentes (in re “CERVECERÍA Y MALTERÍA QUILMES SAIC”, Sentencias de esta Sala de fechas 17.06.2025, 18.06.2025 y 14.07.2025, Registros N° 2632, 2634, 2636 y 2640, respectivamente; de fecha 05.06.2025, Registro N° 3669 de la Sala II y de fecha 21.05.2025, Registro N° 4909 de la Sala III; entre otros).

Así, manteniendo el porcentaje de sanción dispuesto por el acto apelado, la multa consecuente debe reducirse proporcionalmente a la suma de \$ 7.381.989,60, lo que así declaro.

POR ELLO, VOTO: 1º) Hacer lugar parcialmente al recurso de apelación interpuesto

a fs. 84/92 por la Dra. Mirta Beatriz Cacciolato, en carácter de apoderada de la firma "WORLD SPORT S.R.L.", contra la Disposición Delegada SEATYS N° 954, dictada el 30 de octubre de 2024 por la Subgerencia de Coordinación Mar del Plata de la Agencia de Recaudación de la Provincia de Buenos Aires. 2º) Reducir la multa dispuesta en el artículo 3º del acto apelado a la suma de Pesos siete millones trescientos ochenta y un mil novecientos ochenta y nueve con 60/100 (\$ 7.381.989,60). 3º) Confirmar el acto apelado en todo lo demás en que ha sido materia de agravio. Regístrese. Notifíquese y devuélvase al Organismo de origen.

VOTO DEL DR. ÁNGEL GABRIEL VILLEGAS: Que debo emitir mi voto en segundo término. Analizadas las constancias de autos, adelanto que adhiero a la solución propuesta por el Vocal Instructor en cuanto al rechazo de los planteos nulificantes y a la confirmación de la configuración de la infracción formal atribuida a WORLD SPORT S.R.L., en tanto se verificó el traslado de bienes dentro del territorio provincial sin exhibir el Código de Operación de Traslado o Remito Electrónico exigible, conforme los artículos 41 y 82 del Código Fiscal y la reglamentación aplicable.

No obstante ello, con el respeto que merece la opinión del Vocal Instructor, no comparto la solución propiciada respecto de la base de cálculo y del quantum de la multa, por lo que corresponde dejar expresado mi voto en este punto.

En efecto, el agravio de la apelante se dirige a sostener que la Autoridad de Aplicación habría calculado indebidamente la base de la sanción, postulando que debían detraerse los descuentos comerciales e impuestos hasta arribar a una base inferior. La Representación Fiscal, por su parte, sostiene la corrección del acto recurrido y la aplicación de la normativa específica del régimen de traslado de bienes.

De las constancias de autos surge que la Disposición Delegada SEATYS N° 954 tomó como base para la multa la suma de pesos treinta y nueve millones ochocientos cuarenta y siete mil setecientos setenta y ocho (\$ 39.847.778), aplicando sobre ella el porcentaje mínimo legal del veinte por ciento (20%), lo que arrojó la multa de pesos siete millones novecientos sesenta y nueve mil quinientos cincuenta y cinco (\$ 7.969.555).

Ahora bien, la referencia contenida en el acto en cuanto al valor neto de IVA y de descuentos comerciales debe ser considerada como un error material de redacción, pues del papel de trabajo de fs. 63, de las facturas obrantes a fs. 43/48 y de la propia información acompañada por la contribuyente surge que para arribar a la suma de \$ 39.847.778 se detrajeron los conceptos admitidos por la normativa vigente —IVA, percepciones y retenciones—, sin descontarse los rubros comerciales.

Ello resulta correcto. Conforme el artículo 82 del Código Fiscal, la multa se gradúa sobre el valor de los bienes transportados; y, a esos efectos, la Resolución Normativa N° 31/19, texto según Resolución Normativa N° 27/23 —vigente al momento del hecho verificado el 4 de marzo de 2024—, remite al precio de venta consignado en la factura o documento de que se trate, permitiendo detraer únicamente los conceptos expresamente enumerados: Impuestos Internos, Impuesto al Valor Agregado —débito fiscal—, Impuesto sobre los Combustibles Líquidos y Gas Natural, impuestos para los Fondos Nacional de Autopistas y Tecnológico del Tabaco, Tasa sobre el Gasoil, Tasa de Infraestructura Hídrica y percepciones tributarias aplicadas. La norma agrega, de modo categórico, que “en ningún caso podrán detraerse conceptos diferentes de los enumerados precedentemente”.

Por consiguiente, los descuentos comerciales invocados por la apelante no integran la nómina de conceptos deducibles y, por ello, no corresponde reducir la base de cálculo a la suma pretendida en el recurso. Admitir tal detracción importaría apartarse del régimen específico aplicable al valor de la mercadería transportada y desnaturalizar el parámetro reglamentario vigente para el COT/Remito Electrónico y para la sanción prevista por el artículo 82 citado.

Por lo demás, no advierto exceso ni desproporción en la sanción aplicada. El incumplimiento constatado configura la violación de un deber formal específico y la multa fue graduada en el mínimo de la escala legal. Así, sobre una base de \$ 39.847.778, el veinte por ciento (20%) asciende a \$ 7.969.555,60, monto que se corresponde con la sanción aplicada en el acto recurrido.

En consecuencia, corresponde rechazar también el agravio vinculado con la base de cálculo y el quantum de la multa, confirmando la Disposición Delegada SEATYS N° 954 en todo cuanto ha sido materia de agravio.

POR ELLO, VOTO: 1°) Rechazar el recurso de apelación interpuesto por la Dra. Mirta Beatriz Cacciolato, en carácter de apoderada de la firma WORLD SPORT S.R.L., contra la Disposición Delegada SEATYS N° 954 dictada el 30 de octubre de 2024 por la Subgerencia de Coordinación Mar del Plata de la Agencia de Recaudación de la Provincia de Buenos Aires. 2°) Confirmar la Disposición Delegada impugnada en todo cuanto ha sido materia de agravio.

3°) Tener presente la reserva del caso federal formulada. Regístrese, notifíquese y devuélvase.

VOTO DE LA CRA. CECILIA ALEJANDRA OROZ: Debo expresar mi opinión en tercer lugar. Así, en virtud de los fundamentos expuestos en su voto, adhiero al rechazo resuelto por el Vocal Instructor respecto de los planteos nulificantes, así

como a la confirmación de la configuración de la infracción al deber formal prevista y penada por los artículos 41 y 82 del Código Fiscal y su reglamentación.

No obstante ello, respecto de las consideraciones efectuadas al momento de resolver los agravios planteados sobre el quantum de la multa y su base de cálculo, más allá del respeto que merece la opinión del Vocal Instructor, disiento con el criterio resolutivo propuesto, por lo que me veo en la necesidad de dejar expresado mi voto.

Que de las constancias de autos se advierte un error material en el acto sancionatorio, en cuanto a que, a fojas 66 vta., se expresa que se tomó como base de cálculo para la multa "...el valor de la mercadería consignado en las facturas aportadas por el contribuyente a fs. 43/48, neto de IVA y de descuentos comerciales, según consta en papel de trabajo de fs. 63...", quedando establecida la base en la suma de \$ 39.847.778.

Que ello no es así, por cuanto, conforme surge del papel de trabajo de fojas 63 y de las facturas agregadas a fojas 43/48, para alcanzar la suma de \$ 39.847.778, de conformidad con la normativa vigente, se detrajeron solamente los importes correspondientes al IVA, a percepciones y a retenciones, sin que se advierta objeción alguna respecto de la base de cálculo determinada por la ARBA para establecer la multa aplicada en autos.

Así, al respecto, debe entenderse que, conforme prevé el artículo 82 del Código Fiscal aplicable, la multa a aplicar deriva de un porcentaje del valor de los bienes transportados, el cual necesariamente debe determinarse conforme a las pautas previstas en la reglamentación dispuesta por la Resolución Normativa N° 31/19 (texto según Resolución Normativa N° 27/23, vigente al momento de la infracción).

Así, a dichos efectos, el artículo 2 de la Resolución referida prevé que *"...deberá tenerse en cuenta el precio de venta consignado en la factura o documento de que se trate, detrayendo los importes correspondientes a Impuestos Internos, Impuesto al Valor Agregado –débito fiscal-, Impuesto sobre los Combustibles Líquidos y Gas Natural e Impuestos para los Fondos Nacional de Autopistas y Tecnológico del Tabaco y los correspondientes a la Tasa sobre el Gasoil y Tasa de Infraestructura Hídrica. Asimismo, deberán deducirse las percepciones tributarias que se hubieren aplicado. En ningún caso podrán detraerse conceptos diferentes de los enumerados precedentemente..."* (el resaltado me pertenece).

Conforme a ello, va de suyo el error material incurrido en el acto, en tanto que los descuentos denominados "comerciales" no pueden deducirse del precio de venta que debe ser tomado como base de cálculo, toda vez que no están incluidos como

importes pasibles de detraer en la normativa señalada.

Así las cosas, de las constancias de autos y de la normativa aplicable surge que corresponde establecer como base de cálculo para la sanción la suma de \$ 39.847.778.

Por lo expuesto, y advirtiendo que la sanción dispuesta ha sido graduada en el mínimo de la escala legal aplicable, esta resulta razonable y proporcional al grado de la infracción constatada. En tal sentido, dejo expresado mi voto.

POR ELLO, POR MAYORÍA SE RESUELVE: 1º) Rechazar el recurso de apelación interpuesto por la Dra. Mirta Beatriz Cacciolato, en carácter de apoderada de la firma WORLD SPORT S.R.L., contra la Disposición Delegada SEATYS N° 954 dictada el 30 de octubre de 2024 por la Subgerencia de Coordinación Mar del Plata de la Agencia de Recaudación de la Provincia de Buenos Aires. 2º) Confirmar la Disposición Delegada impugnada en todo cuanto ha sido materia de agravio. 3º) Tener presente la reserva del caso federal formulada. Regístrese, notifíquese y 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 2360-0160278/2024, caratulado "WORLD SPORT S.R.L ACTA 26421"

----Se deja constancia que la sentencia dictada bajo INLEG-2026-20310564-GDEBA-TFA, ha sido firmada conforme lo dispuesto en el Acuerdo Extraordinario N° 96/20 y registrada en esta Sala I bajo el N°2725.---