



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 N° 2360-0551608/2022, caratulado "MICHELIN ARGENTINA SA".

AUTOS Y VISTOS: El expediente N° 2360-0551608/2022, caratulado "MICHELIN ARGENTINA SA".

Y RESULTANDO: Que a fojas 97 se elevaron las actuaciones a este Tribunal con el Recurso de Apelación obrante a fojas 3/13, interpuesto por Juan Cornejo, en su carácter de letrado apoderado de "MICHELIN ARGENTINA SAIC Y F", contra la Disposición Delegada SEATYS SMP N° 1014, dictada por la Subgerencia de Coordinación Mar del Plata de la Agencia de Recaudación de la Provincia de Buenos Aires, con fecha 26 de septiembre de 2023 (fojas 77/82).

Que mediante el citado acto, la Autoridad de Aplicación sancionó a la firma del epígrafe por la comisión de la infracción tipificada en el artículo 82 del Código Fiscal, en cuanto se constató el traslado de bienes dentro del territorio provincial exhibiendo Remitos Electrónicos que no expresan los valores reales de la mercadería, encuadrando tal conducta dentro de lo normado en los artículos 18 segundo párrafo, 2 y 8 inciso 7) de la Resolución Normativa N° 31/2019 y modificatorias. Como resultado, mediante la referida Disposición se aplicó una multa de pesos dos millones cuatrocientos mil (\$2.400.000).

Que la causa se inició con motivo del Acta de Comprobación R-078 N° A2022000496000015904, labrada el 20 de octubre de 2022 en Ruta 2 Km. 400 de la ciudad de Mar del Plata, Provincia de Buenos Aires (fs. 1). En dicha oportunidad, los agentes fiscalizadores interceptaron al vehículo marca IVECO, modelo 170 E22, Dominio IHJ666, propiedad de BRAYOTTA GABRIELA ALEJANDRA Y VERA

MATIAS SEBASTIÁN S.H., CUIT 30-71182577-7, con domicilio sito en calle Fitz Roy N° 32 de la localidad de General Rodríguez, provincia de Buenos Aires, y acoplado marca Pincén, modelo SCS2+1E, Dominio AC172HI, propiedad de CELSUR LOGISTICA S.A., CUIT 30-68150538-1, con domicilio en calle Rodríguez Peña N° 645, de la Ciudad Autónoma de Buenos Aires, conforme cédulas verdes exhibidas por su conductor, el Sr. Matías Sebastián Vera, DNI N° 33.420.286. Consultado el conductor, manifestó transportar mercadería propiedad de la firma "MICHELIN ARGENTINA S.A.I.C. Y F.", cargada en el domicilio sito en calle Lascano N° 5130 de la Ciudad Autónoma de Buenos Aires, con destino al domicilio de calle Avda. Luro N° 4528 de Mar del Plata, para ser entregada a la firma "TENES SA", CUIT N° 30-70065378-8.

Que, a fojas 99/101, se hizo saber a las partes que la causa fue adjudicada para su instrucción a la Vocalía de la 3ra. Nominación, quedando radicada en la Sala I, dándose impulso a las actuaciones.

Que a fojas 102 se dio traslado del recurso interpuesto a la Representación Fiscal para que, en el plazo de treinta (30) días, contestara agravios y, en su caso, opusiera excepciones (artículo 122 del Código Fiscal), obrando a fojas 105/109 el pertinente escrito de réplica.

Por último, se hace saber a las partes que la Sala I ha quedado integrada con la suscripta, conjuntamente con el Dr. Ángel Carlos Carballal Vocal de 1ra Nominación y con el Dr. Angel Gabriel Villegas, Vocal a cargo de la 2da Nominación. Respecto al ofrecimiento probatorio, se tiene presente la documental y se rechaza la testimonial, por improcedente a efectos de la resolución de la causa; y no quedando cuestiones pendientes, se dispone el llamado de autos para sentencia, providencia que se encuentra consentida (artículos 126 y 127 del CF).

Y CONSIDERANDO: I.- Que por medio del recurso de fojas 3/13, la firma recurrente, luego de efectuar un relato de los antecedentes del caso, articula sus impugnaciones contra la Disposición Delegada SEATYS SMP N° 1014/2023 conforme las líneas argumentales que seguidamente se reseñan.

Como cuestión preliminar, la apelante impugna el Acta de Comprobación R-078 N° A2022000496000015904 de fecha 20 de octubre de 2022, alegando que la misma no se encuentra suscripta por el conductor del vehículo, Sr. Matías Sebastián Vera (DNI N° 33.420.286), por lo que, según sostiene, el contenido del documento carecería de validez para fundar la atribución de la infracción.

En primer término, postula que el conductor exhibió ante el requerimiento los Códigos de Operación de Traslado y los Remitos correspondientes a la mercadería

transportada, y que la Disposición recurrida no cuestiona la invalidez formal de tales instrumentos sino que se sustenta en una presunción sobre los valores reales de la mercadería. Sostiene que la documentación contenía toda la información debidamente declarada en el sistema de la Agencia de Recaudación, y que la RN N° 31/2019 se extralimita reglamentariamente al regular y exigir valores que, a su entender, el Código Fiscal no requiere. Concluye que, no existiendo en la RN 31/2019 facultades para que los agentes fiscalizadores determinen el precio de la mercadería transportada, ni procedimiento administrativo para determinar el valor real o de mercado, los supuestos dichos del conductor no pueden colocar a su mandante en situación infraccional.

En otro orden, se agravia de la multa de \$2.400.000 sosteniendo que la conducta endilgada no se encuentra configurada. Cuestiona la veracidad y verosimilitud de la manifestación atribuida al conductor sobre el valor aproximado de la carga, afirmando que las agentes fiscalizadoras no formularon cálculo alguno del valor individual de cada producto y que se limitaron a una afirmación vaga e imprecisa. Insiste en que durante la inspección se le solicitó al conductor la exhibición de sólo cuatro (4) remitos, todos correspondientes al destinatario "Tenes S.A." con entrega en Avda. Luro N° 4528 de Mar del Plata, pero no así los restantes remitos correspondientes a la totalidad de la carga, que dice fueron acompañados oportunamente en sede de descargo. Reitera que el conductor no tiene conocimiento ni obligación legal de conocer el valor de la mercadería transportada, debiendo limitarse a exhibir la documentación respaldatoria sin emitir opinión sobre el valor de la carga, agregando que la Resolución Normativa N° 31/2019 no prevé el procedimiento para que los agentes verifiquen valores declarados ni otorga validez a la manifestación del conductor. Solicita, en consecuencia, el archivo de las actuaciones.

Por otra parte, plantea que el artículo 41 del Código Fiscal nada dispone respecto del valor de la mercadería transportada, y que cualquier procedimiento, determinación o disposición que imponga una multa en razón del valor patrimonial de los bienes transportados deviene nulo por exceso reglamentario. Afirma que la RN N° 31/2019 no puede exceder el marco fijado por la norma legislativa que reglamenta, atentándose con tal extralimitación contra el principio de jerarquía normativa. Añade que la determinación del valor de la mercadería, efectuada en el caso sin presencia de su mandante ni del destinatario, vulnera el derecho de defensa.

Seguidamente, se agravia por entender que la Autoridad de Aplicación omitió valorar adecuadamente la prueba documental aportada y rechazó la producción de prueba ofrecida, lo que configuraría una violación de los derechos y garantías

constitucionales de defensa y debido proceso previstos en los artículos 14 y 18 de la Constitución Nacional y 11 y 15 de la Constitución de la Provincia de Buenos Aires. Cita el artículo 68 del Código Fiscal en cuanto sólo autoriza el rechazo de prueba manifiestamente inconducente o irrelevante, sosteniendo que la prueba ofrecida resultaba conducente para acreditar la ausencia de infracción. Añade que la Disposición impugnada adolecería del vicio de nulidad por carecer de motivación suficiente conforme los requisitos esenciales del acto administrativo previstos en el artículo 108 del Decreto-Ley N° 7647/70, y que la desestimación de la prueba documental resulta incompatible con la búsqueda de la verdad jurídica objetiva.

En cuanto al planteo nulitivo articulado, la apelante sostiene que ni el acto en crisis ni la sanción aplicada se ajustan a lo receptado en el artículo 104 del Código Fiscal ni a lo establecido en los artículos 103 a 108 y concordantes del Decreto-Ley N° 7647/70 (Ley de Procedimiento Administrativo de la Provincia de Buenos Aires). Afirma que el acto carece de fundamentación legal y fáctica al sustentarse, según su criterio, en hechos falsos y sin procedimiento determinativo alguno del valor de los bienes transportados, lo que afectaría sus elementos esenciales y violentaría el derecho de defensa y debido proceso, solicitando se declare la nulidad de todo lo actuado.

A continuación, la apelante plantea la ilegalidad e inconstitucionalidad del artículo 116 del Código Fiscal, en cuanto limita la prueba a ofrecer en esta instancia, por considerar que tal restricción resulta contraria a los artículos 18 de la Constitución Nacional y 8.1 de la Convención Americana sobre Derechos Humanos (derecho a la jurisdicción y a ser oído por un tribunal imparcial e independiente), vulnera el principio de búsqueda de la verdad material objetiva, lesiona la seguridad jurídica en virtud del principio de contradicción a favor del administrado, y afecta el principio de equidistancia procesal en tanto no impone al Fisco idéntica restricción en orden a la presentación de prueba. Reitera las inconstitucionalidades e ilegalidades que entiende configuradas respecto de los artículos 21, 24, 61 y siguientes y concordantes del Código Fiscal, en cuanto atribuyen responsabilidad a su parte. Ofrece prueba y formula expresa reserva del caso federal en los términos del artículo 14 de la Ley N° 48 y concordantes del Código Procesal Civil y Comercial de la Nación, y reserva de recurrir ante la Suprema Corte de Justicia de la Provincia de Buenos Aires.

II.- Que a su turno, el Departamento de Representación Fiscal contesta el traslado que le fuera oportunamente conferido. Advierte que los agravios esgrimidos en el recurso reeditan los planteos formulados en la etapa de descargo, los cuales han sido ya analizados por el Juez Administrativo. Cita jurisprudencia.

Dados los planteos de inconstitucionalidad articulados, expone que debe estarse a la

expresa prohibición del artículo 12 del Código Fiscal. Cita jurisprudencia.

Respecto del planteo de nulidad, señala que la Agencia ha respetado las etapas y requisitos legales para emitir un acto válido y eficaz, exponiendo que para que proceda la nulidad es necesario que la violación u omisión de las normas procesales se refieran a aquellas de carácter grave y solemne, no habiendo nulidades por la nulidad misma ni existiendo nulidad sin perjuicio concreto. Cita jurisprudencia.

Sobre la valoración de la prueba, resalta que se ha actuado de conformidad con el artículo 384 del Código Procesal Civil y Comercial, que habilita a los jueces a elegir las pruebas esenciales y decisivas para la resolución de la causa, y que el Juez Administrativo valoró la prueba y concluyó que no resultó suficiente para rebatir la pretensión fiscal. Cita jurisprudencia.

Asimismo, arguye que la Autoridad Tributaria ha seguido el debido proceso respetando el derecho de defensa del recurrente a lo largo de todo el procedimiento, y destaca que el acto recurrido se encuentra debidamente fundado y motivado. Cita doctrina y jurisprudencia.

Sostiene que el hecho de que el transporte estuviera amparado por remitos electrónicos y COT no es suficiente si no reúne los requisitos exigidos para su validez, y que en el caso los remitos no expresaban el valor real de la mercadería conforme lo requiere la Resolución Normativa N° 31/2019. Subraya que el contribuyente no acompañó como prueba constancias donde conste el valor de la mercadería, ni prueba válida que logre desvirtuar la materialidad de la infracción. Cita doctrina y jurisprudencia.

Respecto de la alegada incoherencia entre el artículo 41 del Código Fiscal y la Resolución Normativa N° 31/2019, advierte que la infracción se tipificó en atención a la inconsistencia del valor declarado en los Remitos Electrónicos, encuadrándose concretamente en el artículo 18, segundo párrafo, de dicha Resolución y no en el artículo 41, por lo que el agravio deviene abstracto. Agrega que el cuestionamiento sobre el alegado exceso reglamentario no es materia de esta instancia.

Finalmente, solicita se desestimen los agravios traídos y se tenga presente el planteo del caso federal para el momento procesal oportuno.

III.- VOTO DE LA CRA. CECILIA ALEJANDRA OROZ: Que tal como ha quedado delineada la cuestión sometida a debate, corresponde establecer si —en función de las impugnaciones formuladas por la parte apelante— la Disposición Delegada SEATyS SMP N° 1014/23, dictada por la Subgerencia de Coordinación Mar del Plata de la Agencia de Recaudación de la Provincia de Buenos Aires, con fecha 26 de septiembre de 2023, se ajusta a derecho.

Que, frente al planteo de nulidad fundado en vicios que afectarían el procedimiento y la motivación del acto apelado, con alegada vulneración del derecho de defensa del contribuyente, cabe recordar que el artículo 128 del Código Fiscal circunscribe el ámbito de procedencia de la nulidad y prevé la omisión de alguno de los requisitos establecidos en los artículos 70 y 114. En ese contexto, el artículo 70 del referido Código establece, en lo pertinente, que las resoluciones sancionatorias "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".

No resulta ocioso señalar que la motivación, en tanto elemento esencial del acto administrativo, garantiza a los administrados el derecho a obtener una resolución fundada, que contenga los razonamientos y antecedentes de hecho y de derecho en que se basa, como valladar frente a la arbitrariedad del ejercicio de los poderes públicos. De este modo, la motivación "nace básicamente del principio de razonabilidad y publicidad de los actos estatales; es decir, el Estado debe dar a conocer el acto y, en especial, sus razones ... la motivación del acto no es simplemente el detalle y exteriorización o explicación de los antecedentes de hecho y derecho que preceden al acto y que el Estado tuvo en cuenta para su dictado. Es decir, no se trata solo de exteriorizar en los considerandos del acto los hechos y derecho que sirven de marco o sustento sino explicar, además, cuáles son las razones o motivos en virtud de los cuales el Ejecutivo dictó el acto" (Balbín, Carlos F., Manual de Derecho Administrativo, 5ª ed., La Ley-Thomson Reuters, Buenos Aires, 2021).

Así, destacando que la existencia de dicho elemento en el acto no implica el acierto en la selección, interpretación y aplicación de las disposiciones legales — circunstancia esta última que debe ser resuelta por vía del recurso de apelación y no de nulidad—, cabe advertir que surgen de la lectura de la Disposición impugnada los razonamientos y antecedentes de hecho y de derecho meritados por el Juez Administrativo para resolver en el modo en que lo hizo, dictando un acto con todos sus elementos en regla. En igual sentido se ha pronunciado este Tribunal, entre otros precedentes, in re "Cervecería y Maltería Quilmes S.A.I.C.A. y G." (Sentencia Registro N° 2671 del año 2025) y "Molinos Olavarría S.A." (Sentencia del 31/08/2021, Registro N° 4371).

Lo que la apelante articula bajo el rótulo de "falta de motivación" traduce, en rigor, una disconformidad con el contenido del acto. En efecto, la Disposición Delegada SEATyS SMP N° 1014/2023 identifica al sujeto pasivo de la sanción, describe

circunstanciadamente los hechos verificados, efectúa un relato pormenorizado del procedimiento llevado a cabo por los agentes fiscalizadores, consigna la documentación exhibida por el conductor y la discrepancia de valor constatada, analiza expresamente los argumentos vertidos en el descargo, valora la prueba aportada, funda el encuadre normativo (artículos 41 y 82 del Código Fiscal; artículos 2, 8 inciso 7) y 18 segundo párrafo de la Resolución Normativa N° 31/2019), pondera los atenuantes aplicables (artículo 7 incisos a) y c) del Decreto N° 326/97), gradúa motivadamente la sanción y dispone su notificación en debida forma. Contiene, en suma, todos los elementos esenciales que el artículo 70 del Código Fiscal y el artículo 108 del Decreto-Ley N° 7647/70 exigen para la validez del acto administrativo.

En este orden, es dable resaltar que la Corte Suprema de Justicia de la Nación ha remarcado que el acto administrativo goza de presunción de legitimidad y que, en virtud de ello, se presume que toda la actividad de la Administración guarda conformidad con el ordenamiento jurídico, presunción que subsiste en tanto no se declare lo contrario por el órgano competente. Por lo tanto, quien impugna la validez del acto debe probar los extremos en que basa su ilegitimidad. A mayor abundamiento, sostuvo que los "actos administrativos, por serlo, tienen en su favor la presunción de constituir el ejercicio legítimo de la actividad administrativa y, por consiguiente, toda invocación de nulidad contra ellos debe necesariamente ser alegada y probada en juicio; así sucede cuando se han desconocido o vulnerado principios de derecho público o garantías individuales" ("Ganadera Los Lagos S.A. c/ Nación Argentina", Fallos 190:142).

Idéntica solución corresponde respecto de la impugnación dirigida contra el Acta de Comprobación R-078 N° A2022000496000015904, en tanto dicha actuación, labrada por agentes en ejercicio de sus facultades de verificación y fiscalización, documenta hechos cumplidos por ellos o pasados en su presencia. En tal sentido, y no habiéndose promovido la correspondiente redargución de falsedad, el instrumento conserva eficacia probatoria respecto de las circunstancias allí constatadas.

Asimismo, para que proceda la nulidad, es necesario que la violación u 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 —es decir, las nulidades no existen en interés de la ley—, por lo que no hay nulidad sin perjuicio. En tal sentido, tanto la Suprema Corte de Justicia de la Provincia de Buenos Aires como la Corte Suprema de Justicia de la Nación han declarado reiteradamente que la existencia del perjuicio debe ser concreta y debidamente evidenciada (S.C.B.A., L.L. T. 70, pág. 587; C.S.J.N., Fallos 262:298; T.F.A.B.A., Sala I in re "Aritardo Pérez Iride", del 24 de julio de 2004; Sala III in re "General

Motors de Argentina S.R.L.", del 6 de febrero de 2019, Registro N° 4054).

En el caso, la apelante no acredita —ni alude concretamente— perjuicio alguno al derecho de defensa. Ha tenido a su disposición todas las instancias procedimentales previstas, esto es, citación a audiencia, presentación de descargo, producción y valoración de prueba documental, dictado de acto administrativo motivado, notificación en debida forma, interposición de recurso de apelación, traslado y respuesta de la Representación Fiscal, y ha articulado sus defensas con amplitud en esta instancia. El iter procedimental cumplió íntegramente con las garantías constitucionales del debido proceso adjetivo, por lo que el planteo invalidante resulta una mera disconformidad con el resultado adverso.

Por lo expuesto, corresponde rechazar el planteo nulitivo articulado por la apelante, lo que así declaro.

Respecto del planteo de inconstitucionalidad del artículo 116 del Código Fiscal articulado por la recurrente, corresponde recordar que este Tribunal tiene vedado pronunciarse sobre la validez constitucional de las normas tributarias provinciales, conforme lo dispuesto por el artículo 12 del Código Fiscal y el artículo 14 del Decreto-Ley N° 7603/70, sin perjuicio de la posibilidad de aplicar la jurisprudencia de la Corte Suprema de Justicia de la Nación o de la Suprema Corte de Justicia de la Provincia de Buenos Aires que hubiere declarado la inconstitucionalidad de la norma de que se trate.

A mayor abundamiento, tampoco se advierte en el caso un perjuicio concreto derivado de la regulación probatoria cuestionada, desde que la apelante tuvo oportunidad de presentar descargo, acompañar documental, ofrecer prueba, recurrir la disposición sancionatoria y desarrollar ampliamente sus defensas ante esta instancia. En consecuencia, corresponde desestimar el planteo formulado.

Sentado lo expuesto, corresponde ingresar al análisis de la cuestión de fondo, no sin antes consignar con precisión el marco normativo vigente al momento del hecho infraccional (20 de octubre de 2022), dato que resulta dirimente para la recta solución del caso.

El artículo 82 del Código Fiscal, en su redacción vigente al momento del hecho — texto según Ley N° 15.311, Impositiva para el ejercicio fiscal 2022—, establecía que la Autoridad de Aplicación podía 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. Constatada la infracción el día 20 de octubre de 2022, la multa aplicada, de pesos dos millones cuatrocientos mil (\$ 2.400.000), calculada sobre un valor de mercadería de pesos dieciséis millones (\$ 16.000.000),

se corresponde con el quince por ciento (15%) de dicha base y, por tanto, con el mínimo legal vigente a esa fecha.

El artículo 41 del Código Fiscal exige que todo traslado o transporte de bienes en territorio provincial se encuentre amparado por un Código de Operación de Traslado o Transporte, obtenido en forma previa y conforme al procedimiento y a las condiciones que establezca la Autoridad de Aplicación.

En ese marco, la Resolución Normativa N° 31/19 —vigente al 20/10/2022— integraba dichas condiciones al exigir la declaración del valor total de la mercadería transportada. En particular, su artículo 2° tomaba como parámetro el precio definitivo de venta consignado en factura o documento equivalente, con las deducciones allí previstas, y, en ausencia de ese precio, habilitaba una estimación razonable con base, entre otros parámetros, en los últimos precios de plaza conocidos o en los valores asegurados. A su vez, el artículo 8 inciso 7) remitía expresamente a dicho artículo para informar el valor total de la mercadería.

Por último, el artículo 18 segundo párrafo de la misma reglamentación preveía que, cuando ARBA detectara discrepancias superiores al 10% entre los valores declarados y los efectivamente constatados, resultarían aplicables las sanciones del Título X del Código Fiscal.

De ello se sigue que el valor declarado no constituye un dato accesorio o irrelevante del COT, sino una condición reglamentaria de validez del régimen informativo. En consecuencia, una diferencia superior al 10% entre el valor declarado y el constatado puede configurar documentación que no se ajusta a la forma, modo y condiciones exigidas por la Autoridad de Aplicación, habilitando la aplicación del artículo 82 del Código Fiscal.

Establecido el marco legal y reglamentario aplicable, corresponde examinar si los hechos constatados configuran el supuesto infraccional imputado.

Conforme surge del Acta de Comprobación R-078 N° A2022000496000015904 —instrumento que, itero, no ha sido redargüido de falsedad ni desvirtuado mediante prueba idónea—, los agentes fiscalizadores constataron el traslado de mercadería propiedad de la firma apelante dentro del territorio provincial. En dicha oportunidad se efectuó inventario físico en presencia del conductor, arrojando un total de 207 cubiertas marca Michelin de diversas medidas y modelos, debidamente individualizadas en la actuación.

Asimismo, se dejó constancia de que el conductor exhibió los Remitos Electrónicos N° 0910001000132534, N° 0910001000132547, N° 0910001000132553 y N° 0910001000132543, cuyos valores totalizaban la suma de pesos cuatro millones

quinientos ocho mil ochocientos sesenta y uno con veintisiete centavos (\$4.508.861,27), consignándose en el acta que el valor aproximado de la mercadería efectivamente transportada ascendía a pesos dieciséis millones (\$16.000.000). La diferencia entre ambos importes supera holgadamente el umbral del diez por ciento (10%) previsto por el artículo 18 segundo párrafo de la Resolución Normativa N° 31/2019.

La apelante pretende enervar esta conclusión por dos vías principales. En primer lugar, sosteniendo que el conductor sólo exhibió cuatro remitos porque únicamente cuatro le fueron requeridos, y que los restantes fueron acompañados en el descargo. En segundo término, impugna la manifestación atribuida al conductor sobre el valor aproximado de la mercadería transportada.

Ninguno de estos argumentos resulta atendible.

En cuanto al primero, el Acta de Comprobación consigna que, requerida al conductor la documentación respaldatoria de la mercadería transportada, éste exhibió los cuatro remitos allí individualizados, sin que surja que el requerimiento fiscal hubiera sido limitado a tales documentos. No habiéndose promovido redargución de falsedad, corresponde otorgar eficacia probatoria a dicha constancia. Por otra parte, la afirmación de la apelante según la cual el conductor habría exhibido sólo una parte de la documentación por haber sido requerido en tal sentido carece de respaldo objetivo y, ponderada conforme las reglas de la sana crítica, no resulta idónea para desvirtuar lo asentado en el acta, máxime cuando no resulta razonable presumir que, frente a un control fiscal de mercadería en tránsito, el transportista omite exhibir documentación que afirma tener disponible y cuya falta o insuficiencia puede configurar la infracción investigada.

En cuanto al segundo, cabe destacar que las manifestaciones verbales volcadas al acta no comprometen la fe pública respecto de la veracidad de lo manifestado (conf. Villegas, Héctor B., "Curso de Finanzas, Derecho Financiero y Tributario", Astrea, Buenos Aires, 2003, p. 422; en igual sentido, T.F.A.B.A., Sala III, 25/04/2013, "J. M. Pedroni y Asoc. S.A."). Ello le abría a la firma la posibilidad de desvirtuar el valor económico atribuido a la carga mediante prueba objetiva en contrario. Pero precisamente esa prueba en contrario no se produjo. La apelante no acompañó las facturas de venta correspondientes a las 207 cubiertas transportadas, listas de precios oficiales vigentes al momento del traslado ni documentación alguna que permitiera contrastar objetivamente el valor de la mercadería con el declarado en los remitos. Se limitó, en cambio, a acompañar remitos y documentación vinculada al traslado, insuficiente por sí sola para acreditar que el valor declarado de \$4.508.861,27 correspondía al precio definitivo de venta.

Este extremo resulta particularmente relevante si se considera que la recurrente es la propia fabricante de los neumáticos transportados, encontrándose, por tal circunstancia, en inmejorable posición para acreditar documentalmente el precio definitivo de venta de cada una de las unidades detalladas en el inventario.

En cuanto al agravio por alegada incongruencia entre el artículo 41 del Código Fiscal y la Resolución Normativa N° 31/2019, el mismo resulta improcedente y corresponde su rechazo. En primer término, porque la declaración de inconstitucionalidad de una norma excede este ámbito de competencia conforme lo prescripto por el artículo 12 del Código Fiscal y el artículo 14 del Decreto-Ley 7603/70, aspecto sobre el cual este Tribunal se ha pronunciado reiteradamente ("Strianese Hnos. S.A.C.I. y F.", Sentencia Registro N° 2238, del 28/04/2015; Sala II, en "Coomarpes Ltda.", del 20/12/00; Sala III, en "D.P.R. D.R. Papajet S.R.L.", del 25/04/01; y Sala I, en "Ficamar S.A.", del 14/12/01, reg. N° 14, entre muchos otros), pudiendo, no obstante, aplicar la jurisprudencia de la Corte Suprema de Justicia de la Nación o de la Suprema Corte de Justicia de la Provincia que haya declarado la inconstitucionalidad de dichas normas.

En segundo término, tampoco se advierte la incongruencia denunciada. En el presente caso, el encuadre sancionatorio no opera por el artículo 41 sino por el artículo 82 del Código Fiscal. El artículo 41 exige que el traslado de bienes en territorio provincial se encuentre amparado por el Código de Operación de Traslado o Transporte obtenido conforme el procedimiento y condiciones que establezca la Autoridad de Aplicación. A su vez, el artículo 82 del mismo cuerpo legal sanciona el traslado con documentación respaldatoria parcial o que no se ajuste a la forma, modo y condiciones exigidas. En ese marco, los artículos 2, 8 inciso 7) y 18 segundo párrafo de la Resolución Normativa N° 31/2019 reglamentan válidamente la información relativa al valor total de la mercadería transportada y las consecuencias de su inconsistencia.

Finalmente, tampoco puede prosperar el argumento según el cual la existencia formal de COT y remitos bastaría, por sí sola, para tener por cumplido el régimen. Como se dijo, el artículo 41 del Código Fiscal remite al procedimiento y condiciones que establezca la Autoridad de Aplicación, mientras que la Resolución Normativa N° 31/19 exige, entre otros datos, la correcta información del valor total de la mercadería transportada. De tal modo, la controversia no radica en la mera existencia de documentación, sino en si la misma se ajustaba a la forma, modo y condiciones exigidas por la reglamentación vigente.

De lo expuesto se sigue que la conducta constatada —traslado de mercadería amparado en remitos electrónicos cuyo valor declarado discrepó con el valor efectivamente constatado, excediendo ampliamente el umbral del 10% previsto por

la reglamentación— encuadra objetivamente en la infracción prevista por el artículo 82 del Código Fiscal, conforme los artículos 2, 8 inciso 7) y 18 segundo párrafo de la Resolución Normativa N° 31/2019; lo que así declaro.

Resuelta la configuración objetiva de la infracción, corresponde pronunciarse respecto de la graduación de la sanción aplicada.

La Autoridad de Aplicación fijó la multa en el mínimo legal previsto por el artículo 82 del Código Fiscal, en su redacción vigente al momento del hecho —texto según Ley N° 15.311—, esto es, el 15% del valor de los bienes transportados. Así, sobre una base de pesos dieciséis millones (\$16.000.000), aplicó una multa de pesos dos millones cuatrocientos mil (\$2.400.000).

Asimismo, ponderó como atenuantes los extremos previstos en los incisos a) y c) del artículo 7 del Decreto N° 326/97, relativos a la actitud asumida frente a la fiscalización y a la conducta observada respecto de sus deberes formales con anterioridad a aquélla.

En tales condiciones, no se advierte una crítica autónoma y eficaz que permita reputar arbitraria o desproporcionada la graduación de la sanción. La aplicación del mínimo legal de la escala, con expresa ponderación de atenuantes, exterioriza un ejercicio razonable de la potestad sancionatoria conferida al Organismo Recaudador, lo que así declaro.

Finalmente, en punto al Caso Federal planteado, el mismo deberá ser tenido en cuenta en la instancia procesal oportuna.

POR ELLO, RESUELVO: 1) No hacer lugar al recurso de apelación interpuesto por el Dr. Juan Cornejo, en su carácter de apoderado de la firma "Michelin Argentina S.A.I.C. y F." (CUIT 30-52551488-5), contra la Disposición Delegada SEATyS SMP N° 1014, dictada por la Subgerencia de Coordinación Mar del Plata de la Agencia de Recaudación de la Provincia de Buenos Aires, con fecha 26 de septiembre de 2023. 2) Confirmar la Disposición Delegada SEATyS SMP N° 1014/2023, en cuanto ha sido materia de agravios. Regístrese, notifíquese a las partes y al Señor Fiscal de Estado, y devuélvase a la citada Agencia, a los fines que estime corresponder.

VOTO DEL DR ANGEL C. CARBALLAL: Por sus fundamentos, adhiero al voto de la Cra. Cecilia A.Oroz. -

VOTO DEL DR. ANGEL GABRIEL VILLEGAS: Adhiero a este voto sin disidencia.-

POR ELLO, SE RESUELVE:1) No hacer lugar al recurso de apelación interpuesto por el Dr. Juan Cornejo, en su carácter de apoderado de la firma "Michelin Argentina S.A.I.C. y F." (CUIT 30-52551488-5), contra la Disposición Delegada SEATyS SMP

N° 1014, dictada por la Subgerencia de Coordinación Mar del Plata de la Agencia de Recaudación de la Provincia de Buenos Aires, con fecha 26 de septiembre de 2023.

2) Confirmar la Disposición Delegada SEATyS SMP N° 1014/2023, en cuanto ha sido materia de agravios. Regístrese, notifíquese a las partes y al Señor Fiscal de Estado, y devuélvase a la citada Agencia, a los fines que estime corresponder.



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 N° 2360-0551608/2022, caratulado "MICHELIN ARGENTINA SA".

----Se deja constancia que la sentencia dictada bajo INLEG-2026-19314185-GDEBA-TFA, ha sido firmada conforme lo dispuesto en el Acuerdo Extraordinario N° 96/20 y registrada en esta Sala I bajo el N°2721.---