



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 2360-0399453/21, caratulado "BLESER SRL".

AUTOS Y VISTOS: El expediente 2360-0399453 del año 2021, caratulado "BLESER SRL".

Y RESULTANDO: Que a fojas 47 se elevaron las actuaciones a este Tribunal con el Recurso de Apelación obrante a fojas 1/6 del Alcance N.º 1 que corre como fojas 45, interpuesto por el Dr. Enrique Luis Condorelli, en su carácter de apoderado de "BLESER S.R.L.", contra la Disposición Delegada SEATYS N.º 1138, de fecha 7 de marzo de 2022, dictada por el Departamento Fiscalización Presencial II de la Agencia de Recaudación de la Provincia de Buenos Aires (fojas 40/42).

Mediante la citada Disposición, la Autoridad de Aplicación sancionó a la firma del epígrafe con una multa de pesos sesenta y cinco mil novecientos cuarenta (\$65.940), por la comisión de la infracción tipificada en el artículo 72, inciso 7, del Código Fiscal, Ley N.º 10.397 (T.O. 2011), concordantes anteriores y modificatorias, al haberse constatado que no lleva anotaciones o registraciones de sus adquisiciones o ventas de bienes en las formas y condiciones requeridas por la Autoridad de Aplicación, de conformidad con el Acta de Infracción R-078B N.º 010003462, de fecha 2 de marzo de 2021.

A fojas 49, se deja constancia de que la causa resultó adjudicada a la Vocalía de la 3.^a Nominación, a cargo del Cr. Rodolfo Dámaso Crespi (en carácter de Vocal subrogante), y que, en orden a ello, conocerá en la misma la Sala I de este Tribunal (todo ello conf. Acuerdo Extraordinario N.º 100/2022). Asimismo, se impulsa el trámite de las actuaciones.

A fs. 55, se ordena el traslado del recurso de apelación a la Representación Fiscal, quien contesta los agravios en su escrito de fs. 58/60 (artículo 122 del Código Fiscal).

Por Secretaría, se solicita a la Vocalía 2da Nominación de este Tribunal, a cargo del Dr. Ángel Gabriel Villegas, la remisión, a efectos videndi et probandi, del expediente N.º 2360-0309047-2019, caratulado “BLESER SRL”.

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. Ángel Gabriel Villegas, Vocal a cargo de la 2da Nominación. Se tiene por acompañada la prueba documental adjunta y, se dispone el llamado de autos para sentencia, providencia que se encuentra consentida (artículos 124, 126 y 127 del CF).

Y CONSIDERANDO: I.- Que por medio del recurso incoado, la firma del epígrafe plantea la improcedencia de la sanción prevista en el artículo 72, inciso 7, del Código Fiscal, en cuanto, como primera cuestión, manifiesta que resulta falso que los agentes se hayan constituido en el domicilio de la firma, como se menciona en el acto que aquí se apela —calle 9 de Julio N.º 127, depto. “B”—, dado que el domicilio de la firma se ubica en calle 9 de Julio N.º 127, cuarto piso, depto. “B”, evidenciándose que el acta no fue efectivamente notificada.

Por otra parte, aduce que no se verifica la conducta infraccional endilgada, argumentando que, en el marco del Expediente N.º 2360-0309047-2019, se acompañó el Libro IVA Ventas correspondiente al período fiscal 2016 (junio a diciembre), aquí requerido y objeto de sanción, siendo dicha documentación suficiente para que la Agencia practicara la verificación.

Agrega que dicha circunstancia es admitida por la propia Administración por medio de la Disposición de Inicio del Procedimiento Determinativo y Sumarial N.º 4481, dictada en el marco del expediente citado, en la que se expresa que se “han reunido los siguientes elementos probatorios de las operaciones, a saber: 1) Libro IVA Ventas en soporte magnético (fs. 70), 2) comprobantes de ventas emitidos por la firma durante el período fiscalizado 06/2016 a 12/2016 (fs. 149/174) y demás documentación obrante en las presentes actuaciones”.

Subraya que dicha circunstancia no solo evidencia la falta de tipificación de la infracción, sino que, a su vez, identificados e individualizados los bienes tutelados por el ordenamiento jurídico, se verifica que, en el particular, no ha sido vejado ni vulnerado ninguno de ellos, por cuanto las facultades de verificación y fiscalización de la Autoridad de Aplicación no han sido impedidas, siendo prueba de ello todo lo

acontecido en el marco de las actuaciones administrativas N.º 2360-0309047-2019.

Señala que, en dichas actuaciones, la Autoridad de Recaudación se halla verificando el cumplimiento de las obligaciones fiscales de la aquí apelante en carácter de Agente de Recaudación del Impuesto sobre los Ingresos Brutos —Régimen de Percepción—, respecto del período fiscal 2016 (junio a diciembre).

Así, concluye que queda acreditado que, en el marco del expediente administrativo N.º 2360-0309047-2019, la apelante acompañó el Libro IVA Ventas que fue oportunamente requerido por los agentes fiscales, y que la Agencia de Recaudación ha tenido conocimiento directo del total de operaciones realizadas por la apelante; y que, pese a lo mencionado en el acta de infracción “BLESER SRL”, efectivamente acompañó el Libro IVA Ventas requerido, correspondiente al período 2016 (junio a diciembre), y la documentación que luce en las actuaciones N.º 2360-0309047-2019.

Por las circunstancias expuestas, la aplicación de la sanción deviene improcedente, dada la inexistencia de verificación de la conducta infraccional.

No obstante, y ante la eventual atribución de un carácter objetivo a la infracción que se discute, invoca la aplicación del artículo 71 del Código Fiscal —T.O. 2011—, en cuanto dispone que no se aplicarán las multas por infracción a los deberes formales “cuando la falta, si la hubiere, por su carácter leve, sea carente de posibilidad de causar perjuicio al Fisco”. Cita jurisprudencia de este Cuerpo.

Asimismo, tratándose de infracciones esencialmente subjetivas, desconoce que se esté en presencia de un actuar negligente atribuible a la firma apelante.

Subsidiariamente, solicita la reducción al mínimo legal de la multa establecida, atento a que la Autoridad de Aplicación debió haber analizado las circunstancias atenuantes y agravantes previstas en el artículo 7 del Decreto N.º 326/97, extremo que no ha acontecido en autos.

II.- Que, a su turno, la Representación Fiscal inicia su alegato advirtiendo que la presente contestación 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, limitando la defensa a los agravios expuestos en las piezas recursivas adjuntadas al traslado y al acto y/o documentación registrada en el sistema de trazabilidad fiscal de la Agencia.

Que, respecto de la configuración de la infracción, remite a lo expuesto por el juez administrativo en el acto recurrido, a fojas 40. Así pues, señala que, tratándose del incumplimiento de un deber formal, la infracción imputada tiene por finalidad

asegurar el regular funcionamiento de la actividad administrativa, tendiente a verificar y fiscalizar el cumplimiento de las obligaciones puestas a cargo de los responsables. Ello así, basta la potencialidad del efecto dañoso, al interferir en el debido funcionamiento de la Administración, para lesionar el bien jurídico tutelado.

Agrega que, si bien el incumplimiento de los denominados deberes formales no lesiona económicamente al Estado, dificulta o impide el accionar fiscal y la fiscalización de las obligaciones tributarias; en consonancia con ello, remite a pronunciamientos emanados de este Cuerpo.

Que, en cuanto a la referencia al incumplimiento de presentar documentación exigida en el marco del Expte. N.º 2360-0309047-2019, señala que el requerimiento incumplido debe satisfacerse en el marco y en la oportunidad solicitados por la Agencia; de allí que lo argumentado no permite desligarla de la infracción.

Por último, en orden a su graduación, señala que, a todo evento, la irrazonabilidad constituye un extremo que debe necesariamente acreditarse por medios idóneos aportados por el apelante (con cita de jurisprudencia de este Cuerpo).

Asimismo, en referencia a la aplicación del art. 71 del Código de rito, señala su improcedencia, en tanto ha quedado acreditado el perjuicio ocasionado a las facultades de verificación y fiscalización del Fisco, las que se han visto frustradas ante el incumplimiento sancionado.

Resalta que la aplicación de la sanción impuesta es una facultad discrecional de la Agencia de Recaudación, que se produce con motivo de la afectación de las facultades de verificación y fiscalización del Fisco. Concluye que la falta de ejercicio en un caso concreto solo podría ser cuestionada ante una evidente arbitrariedad. Aduce que tales circunstancias no acaecen en autos.

En virtud de lo precedentemente expuesto, entiende que los planteos de la apelante deben ser rechazados en su totalidad y confirmarse el acto apelado.

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 N.º 1138/22 se ajusta a derecho.

Que, ahora bien, adentrándonos en los agravios opuestos, corresponde tratar aquel respecto del cual la parte apelante manifiesta que el Acta de Infracción —que da origen a las presentes actuaciones— no fue notificada a la firma, lo que representa, a mi entender, un planteo de nulidad procedimental y, en caso de proceder, devendría abstracto el tratamiento del resto de la queja.

Que, frente a ello, vale traer a colación lo expuesto por la Corte Suprema de Justicia de la Nación, en cuanto ha indicado que, para la procedencia de una nulidad, interesa que exista un vicio o violación de una forma procesal o la omisión de un acto que origine el incumplimiento del propósito perseguido por la ley y que pueda dar lugar a la indefensión; por lo que las nulidades procesales son inadmisibles cuando no se indican las defensas de las que se habría visto privado de oponer el impugnante, debiendo, además, estar fundadas en un interés jurídico, ya que no pueden invocarse por la nulidad en sí misma, razón por la cual deben ofrecerse elementos que acrediten, en principio, el perjuicio sufrido, si se quiere que la anulación de lo actuado pueda tener lugar (Fallos: 318:1798, 324:151, entre otros).

Así, el planteo de la firma se fundamenta en que el Acta de Infracción R-078 B N.º 010003462 no se realizó en su domicilio (calle 9 de Julio N.º 127, cuarto piso, depto. “B”), sino que, según lo que surge de ella, fue realizada en calle 9 de Julio N.º 127, depto. “B”, por lo que no fue notificada fehacientemente.

Ante ello, es de señalarse que, si bien se advierte que el domicilio consignado es incompleto (no se identifica el piso en el que se ubica el departamento “B”), ello no implica que no se haya realizado en el domicilio de la firma y que no haya sido notificada, toda vez que, conforme se desprende del Acta, esta fue suscrita por la señora Palazzesi Malvina Gisela, DNI 32.11.223, en carácter de apoderada de la firma, a quien se notificó aquella con entrega de copia; cuestión que no ha sido objetada por la firma.

Es decir que el hecho de que no se haya consignado en forma completa el domicilio de la firma no es elemento suficiente para invalidar el Acta, más aún cuando ni con el descargo ni con el recurso la parte ha acreditado perjuicio concreto derivado del error; toda vez que aquella ha sido notificada fehacientemente a la apoderada de la firma, lo que permitió conocer su contenido y, con ello, habilitar el ejercicio de su derecho de defensa, por lo que el agravio interpuesto debe rechazarse, lo que así se declara.

Sentado lo expuesto, corresponde ingresar al análisis de la cuestión de fondo, mencionando que la infracción a los deberes formales endilgada a “BLESER SRL” se encuentra originada en el Acta de Infracción R-078 B N.º 010003462, labrada en el marco de la inspección realizada en el expediente N.º 2360-0309047-2019 (en la que se verifica la actuación de “BLESER SRL” como Agente de Recaudación — Régimen General de Percepción— por el período fiscal 2016, junio a diciembre), por la que se constató que el contribuyente de marras incurrió en la infracción prevista en el artículo 72, inciso 7, del Código Fiscal, en cuanto no aportó, luego de reiterados requerimientos, el Libro IVA Ventas, el Libro Diario, Inventario y Balance

del período 06/2016 a 12/2016.

Así, corresponde analizar si la irregularidad constatada configura la infracción prevista y penada por el plexo legal aplicable, en cuanto el artículo 72, inciso 7, del Código Fiscal (texto según Ley N.º 15.226, vigente desde el 31/12/2020) reza: “Serán pasibles de una multa de hasta pesos trescientos catorce mil (\$314.000) y de la clausura de cuatro (4) a diez (10) días de sus establecimientos comerciales, industriales, agropecuarios o de servicios, quienes incurran en alguno de los siguientes hechos u omisiones: 7) No lleven anotaciones o registraciones de sus adquisiciones de bienes o servicios o de sus ventas, locaciones o prestaciones, o que, llevadas, no reúnan los requisitos de oportunidad, orden o respaldo conforme a los requerimientos que en la materia exija la Autoridad de Aplicación”.

Ahora bien, en este contexto, la parte apelante señala, básicamente, que es improcedente la sanción en cuanto no se ha verificado la conducta infraccional endilgada, argumentando que, en el marco del Expediente N.º 2360-0309047-2019, se acompañó el Libro IVA Ventas correspondiente al período fiscal 2016 (junio a diciembre).

Al respecto, es de señalarse que, teniendo en vista el expediente referido por la parte —el que fuera requerido por esta Instrucción a los efectos videndi et probandi—, se advierte que lo aportado por la parte en el marco de dichas actuaciones es un soporte magnético en el que se volcaron las operaciones registradas en el período fiscalizado (ver fojas 70 del expediente N.º 2360-0309047-2019). Es más, del Informe Final —foja 457 vta.—, al momento de expedirse sobre los libros exhibidos, se expresa que “Ante reiterados requerimientos el contribuyente no aportó Libro IVA Ventas rubricado, Libro Diario, Inventario y Balance por el período fiscalizado 06/2016 a 12/2016 para ser confrontado con el soporte digital en formato Excel entregado en la presente Fiscalización...”. Asimismo, del acto determinativo —Disposición N.º 3045/2022, fojas 712/732 del Expediente N.º 2360-0309047-2019— se expresa que “la Agencia ha reunido los siguientes elementos probatorios de las operaciones, a saber: 1) Libro de IVA en soporte magnético (fs. 70)...”.

Ahora bien, atento a ello, vale destacarse que, respecto del período 2016, la Resolución AFIP N.º 1415, que regula el régimen de emisión de comprobantes, registración de operaciones e información, preveía en su artículo 36 (para el período 2016) que: “Los comprobantes previstos en el artículo 8º, inciso a), que se emitan o se reciban como respaldo documental de las operaciones realizadas, serán registrados en libros o registros. La registración se efectuará en forma manual o mediante la utilización de sistemas computarizados. Los libros o registros se encontrarán en el domicilio fiscal del contribuyente y/o responsable, a disposición del personal fiscalizador de esta Administración Federal”.

De ello se desprende que las operaciones necesariamente debían respaldarse en un registro o libro físico (con registración manual o computarizada), no siendo válido como documentación contable de respaldo de operaciones ningún archivo o documento que se utilice en formato magnético. Es más, ello se confirma a partir de la Resolución General N.º 4597/2019 de la AFIP, por medio de la cual se estableció el régimen de registración electrónica de operaciones de venta, compra, cesiones, exportaciones e importaciones definitivas de bienes y servicios, locaciones y prestaciones, denominado “Libro de IVA Digital”.

En esta inteligencia, es de concluirse que el soporte magnético agregado a fojas 70 del Expediente N.º 2360-0309047-2019 no constituía, en el período, un libro o registro contable válido de respaldo de operaciones en los términos de la Resolución AFIP N.º 1415, por lo que corresponde ratificar la configuración de la infracción imputada por la Autoridad de Aplicación, toda vez que el contribuyente no contaba con anotaciones o registraciones en las formas y condiciones requeridas por la Autoridad de Aplicación; lo que así se resuelve.

Ahora bien, en cuanto a la falta de afectación de la actividad de fiscalización y/o verificación, vale señalar, respecto del cumplimiento de los deberes formales por parte de los contribuyentes y demás obligados, que es jurisprudencia del más alto Tribunal que: “...no escapa la importancia innegable que reviste, en materia fiscal, la emisión, ministración 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. Como lo ha expresado con claridad la Corte Suprema de Justicia de la Nación, la sujeción de los particulares a los reglamentos fiscales constituye el núcleo sobre el que gira todo el sistema económico y de circulación de bienes, a lo que se agrega que la tan mentada equidad tributaria se tornaría ilusoria de no mediar, al menos, el cumplimiento de los deberes formales establecidos en cabeza de quienes tengan responsabilidad impositiva (Fallos: 314:1376; 316:1190), pues aunque se trate de un incumplimiento a deberes formales, es sobre la base, al menos, de la sujeción a tales deberes que se aspira a alcanzar el correcto funcionamiento del sistema económico, la erradicación de circuitos marginales de circulación de los bienes y el ejercicio de una adecuada actividad fiscalizadora, finalidad que, en sí, se ve comprometida por tales comportamientos...” (del dictamen del Procurador General que la Corte hace suyo en autos “A.F.I.P. c. Povoio, Luis D.”, sentencia del 11/10/2001).

En el caso, no obstante que en la Disposición se establece que la determinación de la omisión se efectuó sobre base cierta, se desprende del Informe Final citado (fojas

459/469 del expte. N.º 2360-0309047-2019) que la fiscalización se vio impedida de confrontar con el Libro de IVA Ventas físico las operaciones otorgadas en soporte digital, a efectos de determinar fehacientemente la obligación del agente.

Así las cosas, atento a las circunstancias antes descritas, es de concluirse que se verifican los extremos necesarios para configurar la infracción endilgada, en tanto las circunstancias acreditadas en los presentes actuados no pueden ser consideradas insignificantes, puesto que afectan el correcto funcionamiento de la verificación y fiscalización del cumplimiento de las obligaciones tributarias. Tal extremo impide negar un claro desmedro al bien jurídico tutelado, así como la aplicación del eximente de la bagatela o culpa leve (artículo 71 del Código Fiscal), lo que así se resuelve.

Ahora bien, acreditada la materialidad de la infracción, con relación al quantum de la misma —esto es, pesos sesenta y cinco mil novecientos cuarenta (\$65.940)—, entiendo procedente ratificar la sanción aplicada; cuantificación que respeta la escala legal prevista por la norma vigente al momento de la configuración de la infracción: “Serán pasibles de una multa de hasta pesos trescientos catorce mil (\$314.000)” (art. 72 del Código Fiscal, texto según Ley N.º 15.226, vigente desde el 31/12/2020); ello en tanto aparece proporcional al grado de infracción constatada, lo que así finalmente se declara.

POR ELLO, RESUELVO: Rechazar el Recurso de Apelación obrante a fojas 1/6 del Alcance N.º 1 que corre como fs. 45, interpuesto por el Dr. Enrique Luis Condorelli, en su carácter de apoderado de “BLESER S.R.L.”, contra la Disposición Delegada SEATYS N.º 1138/2022, dictada por el Departamento Fiscalización Presencial II de la Agencia de Recaudación de la Provincia de Buenos Aires. Confirmar el acto apelado. Regístrese, notifíquese a las partes y al señor Fiscal de Estado. Cumplido ello, devuélvase.

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: Rechazar el Recurso de Apelación obrante a fojas 1/6 del Alcance N.º 1 que corre como fs. 45, interpuesto por el Dr. Enrique Luis Condorelli, en su carácter de apoderado de “BLESER S.R.L.”, contra la Disposición Delegada SEATYS N.º 1138/2022, dictada por el Departamento Fiscalización Presencial II de la Agencia de Recaudación de la Provincia de Buenos Aires. Confirmar el acto apelado. Regístrese, notifíquese a las partes y al señor Fiscal de

Estado. Cumplido ello, 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 2360-0399453/21, caratulado "BLESER SRL"

----Se deja constancia que la sentencia dictada bajo INLEG- 25158325-GDEBA-TFA, ha sido firmada conforme lo dispuesto en el Acuerdo Extraordinario N° 96/20 y registrada en esta Sala I bajo el N°2743.---