

JURISPRUDENCIA

Impuestos provinciales. Ingresos brutos. Infracción por transporte de mercaderías sin código de operación. Multa por omisión. Infracción a los deberes formales. Guidi Bruno, T.F.A.-P.B.A., 13/3/13.

AUTOS y VISTOS: el Expte. 2360-0336542/11 caratulado “Guidi Bruno”.

y RESULTANDO:

Que el jefe del Departamento de Operaciones Junín de la Agencia de Recaudación de la Provincia de Buenos Aires, mediante Disp. delegada GR 214/12, de fecha 26 de abril de 2012, obrante a fs. 31/35, impuso una sanción de multa al contribuyente de marras por haberse constatado la comisión de la infracción prevista y sancionada en el art. 60 del Código Fiscal, t.o. en 2011, consistente en el traslado de bienes dentro del territorio provincial sin exhibir ni informar Código de Operación de Traslado y/o remito electrónico, infringiendo el art. 41 del Código Fiscal (t.o. en 2011) y reglamentado por la Disp. Norm. D.P.R. “B” 32/06, la que asciende a un total de pesos sesenta y dos mil novecientos cuarenta y cinco con diez centavos (\$ 62.945,10).

Contra dicha disposición, a fs. 1/6 del Alcance N° 1 que corre a f. 48, el Dr. Jerónimo Teti Laboranti, en representación del Sr. Bruno Alfredo Guidi, interpone recurso de apelación en orden a lo dispuesto por el art. 115 del Código Fiscal (t.o. en 2011).

Que a f. 64 se elevan las actuaciones a esta instancia. Se deja constancia que a f. 67 por Nota del Departamento Administrativo 181/12 se adjudicó la presente causa a la Vocalía de la 3.ª Nominación a cargo de la Cra. Estefanía Blasco. Por Auto del 9 de agosto de 2012, se imprime impulso a las actuaciones, haciéndole saber a las partes que conocerá la Sala I, la que se integrará con las vocales de la 7.ª y 8.ª Nominación, Dras. Mónica Viviana Carné y Dora Mónica Navarro, respectivamente, en carácter de jueces subrogantes, en virtud de encontrarse vacantes las Vocalías de 1.ª y 2.ª Nominación (arts. 2, del Reglamento de Procedimiento; y 8 del Dto.-Ley 7.603/70 y sus modificatorias).

Consentida la integración de la Sala, se da traslado al señor representante fiscal del recurso articulado –art. 122 del Código Fiscal (t.o. en 2011)–, obrando a fs. 71/72, su contestación de agravios.

Por providencia de f. 75, se tiene por cumplida la prueba ofrecida, y se resuelve llamar “Autos para sentencia”.

y CONSIDERANDO:

I. Que en primer término, el apelante destaca que la mercadería transportada se encontraba a derecho con la normativa exigida por la legislación nacional. Ello así, dado que la misma se hallaba avalada por el respaldo documental exigido por la Res. Gral. A.F.I.P. 1.415/03, la que releva al contribuyente de la obligación de amparar el transporte de bienes mediante el Código de Operación de Transporte cuando lo transportado sean bienes que para el propietario tengan el carácter de bienes de uso. Explica que al momento de realizarse el descargo en la etapa administrativa se informó

a la autoridad que se había incurrido en un error, al no aclarar en el remito la calidad de los bienes. Pero que no obstante ello, tal manifestación fue tomada como un reconocimiento de la infracción, y se desconoció la prueba aportada que acreditaba el carácter de los bienes transportados.

Sostiene que en virtud del art. 28 de la Constitución Nacional, la garantía de la razonabilidad debe estar presente siempre en los actos del Estado.

Insiste en que no violó ninguna normativa o reglamentación de índole provincial, toda vez que realizó el traslado de la mercadería cuestionada con el respaldo documental que exige la normativa vigente –remito–, el cual fue entregado a los inspectores en forma instantánea.

Aduce que la tipicidad de la infracción endilgada requiere que se transporte mercadería sin la debida documentación respaldatoria. Y que en su aspecto subjetivo, el recurrente acompañó las facturas de las que surge el carácter de los bienes, de donde mal podría entenderse que se ha actuado infringiendo la normativa imperante.

Que subsidiariamente, solicita se reduzca en el mínimo de la escala legal la multa impuesta. Califica de abusiva, desproporcionada y recaudatoria la intención de A.R.B.A. al establecer el “cuantum” de la multa casi en el máximo de la escala legal.

Acompaña prueba documental y ofrece informativa para que se remita el Expte. 2360-0336542/11.

Solicita, por último, se deje sin efecto la multa aplicada, o en su defecto se reduzca en el mínimo de la escala legal.

II. Que en respuesta a los agravios expresados por el recurrente, la representación fiscal arguye que las facultades del Fisco para conocer el circuito de comercialización y distribución de bienes se vieron alteradas como consecuencia del transporte de bienes dentro del territorio provincial, sin informar ni exhibir COT, y sin encontrarse debidamente consignado en la documentación el carácter de bien de uso alegado por el recurrente.

Afirma que para que no resulte exigible la obligación de llevar COT, es necesario no solo que el bien tenga el carácter de bien de uso para su propietario, sino que tal carácter haya sido debidamente consignado en el comprobante correspondiente.

Por ello, entiende que al haber omitido la documentación respaldatoria, se colige de las constancias de Autos que el contribuyente incurrió en el tipo previsto en el art. 82 del Código Fiscal, t.o. en 2011.

Que en respuesta a la queja relacionada a la arbitrariedad de la multa, remarca que la autoridad tuvo en cuenta las constancias obrantes en las presentes actuaciones, considerando como agravante la envergadura comercial del contribuyente (f. 8), y como atenuante la presentación de descargo y documentación. De allí que, a todo evento, entiende que la irrazonabilidad alegada constituye un extremo que debe necesariamente acreditar el apelante. Cita jurisprudencia.

Finalmente, solicita se confirme la multa impuesta.

III. Voto de la Cra. Estefanía Blasco:

Que corresponde en esta instancia decidir si se ajusta a derecho la Disp. delegada GR 214/12 mediante la cual se aplicó una multa de pesos sesenta y dos mil novecientos cuarenta y cinco con diez centavos (\$ 62.945,10), en virtud del incumplimiento de los deberes formales endilgado al contribuyente.

III.a) Del procedimiento que da origen al expediente en estudio: que habiendo analizado las constancias del expediente, se desprende que las presentes actuaciones se originan en un operativo de control de mercaderías en tránsito, efectuado en la Ruta 7 km 259 de Junín, provincia de Buenos Aires. En tal operativo, se detuvo el camión dominio JLV-204, de propiedad del Sr. Fabio Cesar Botana, quien manifestó estar transportando mercadería perteneciente al contribuyente Bruno Alfredo Guidi (en el caso, un tractor AD 7505 año 2003 y un tolva ombú 16,5 tn, con un valor declarado de dólares estadounidenses cincuenta y siete mil (u\$s 57.000), equivalentes a pesos doscientos treinta y tres mil ciento treinta (\$ 233.130), según la cotización agregada a f. 12).

Requerida al conductor la documentación respaldatoria de tales bienes, el chofer exhibe un remito, pero no exhibe el Código de Operación de Tránsito que requiere el art. 41 del Código Fiscal (t.o. en 2011), el cual tampoco figuraba emitido electrónicamente, según la consulta de la WAP efectuada.

Frente a la infracción constatada, la autoridad administrativa instruye sumario contra el contribuyente de marras a través de la Disp. delegada GR 303/11. Corrido el pertinente traslado (f. 25), el Sr. Guidi presenta su descargo a f. 26, aduciendo que “en este caso el traslado era de bienes de uso, los que no necesitan COT, según la Res. Gral. A.F.I.P. 1.415/03 y mod.”, y que “El error que yo cometí fue no aclarar en el remito que los bienes trasladados eran bienes de uso, ya que desconocía esta obligación”.

Finalmente, a f. 31 se dicta el acto hoy recurrido, descartando las defensas opuestas, y aplicando una multa de pesos sesenta y dos mil novecientos cuarenta y cinco con diez centavos (\$ 62.945,10), como fuera descripto al comienzo del presente voto.

III. b) Infracción a los deberes formales: pues bien, llegada esta altura cabe recordar que el art. 41 del Código Fiscal (t.o. en 2011) dispone, en lo que aquí interesa que “El traslado o transporte de bienes en el territorio provincial deberá encontrarse amparado por un código de operación de traslado o transporte, cualquiera fuese el origen y destino de los bienes. El referido código deberá ser obtenido por los sujetos obligados a emitir los comprobantes que respaldan el traslado y entrega de bienes, o por el propietario o poseedor de los bienes, en forma gratuita, previo al traslado o transporte por el territorio provincial, mediante el procedimiento y en las condiciones que establezca la autoridad de aplicación. Quienes realicen el traslado o transporte de los bienes deberán exhibir e informar ante cada requerimiento de la autoridad de aplicación, el código de operación de traslado o transporte que ampara el tránsito de los mismos ...”.

Que por su parte, la reglamentación del artículo transcrito es efectuada a través de la Disp. Norm. D.P.R. “B” 32/06, la cual establece que “... La obligación de amparar el traslado o transporte de bienes mediante el código de operaciones de transporte, no

resultará exigible ... Cuando se transporte o trasladen bienes que para el propietario tengan el carácter de bienes de uso y dicho carácter haya sido consignado en el comprobante que, de conformidad con la Res. Gral. A.F.I.P. 1.415/03 y modif., respalda el traslado o transporte de los bienes ..." (el resaltado pertenece al voto).

Fácil se advierte que la eximición de amparar el transporte de los bienes a través del COT se encuentra condicionada no sólo al carácter de los bienes, sino a la circunstancia fáctica (y lógica, por cierto) de consignar dicho carácter en la documentación respaldatoria. Estamos en presencia de un deber formal, que tiene por objetivo facilitar la fiscalización por parte de la autoridad administrativa.

Que en tal sentido, enseña Fonrouge que "bajo la denominación de infracciones formales, para usar una expresión consagrada, agrupamos numerosas disposiciones contenidas en las leyes impositivas tendientes a asegurar la adecuada determinación y percepción de los tributos. ... Se trata, en general, de infracciones de tipo objetivo, cuya configuración no exige la investigación del elemento intencional ..." (Derecho Financiero, T. II, Carlos M. Giuliani Fonrouge, 9.^a Edición La Ley, pág. 621).

Que la conducta exigida en el "sub judice" viene caracterizada por un hacer respecto a determinados documentos: portar el código de operaciones de transporte respecto de los bienes trasladados, y en el supuesto de no ser necesaria tal portación, consignar el motivo de la eximición en la documentación pertinente (en el caso, el carácter de bien de uso para el propietario de la mercadería en tránsito). El incumplimiento de tal deber conlleva la configuración de la infracción prevista y sancionada por los arts. 41 y 60 del Código Fiscal (t.o. en 2011).

Que en punto al elemento subjetivo, cabe señalar que el fundamento del error invocado –el olvido o desconocimiento por parte del contribuyente– no reviste la entidad suficiente para excusar su conducta.

Por tal motivo, entiendo que ha quedado configurada la infracción descrita en el art. 41, y que en consecuencia, no corresponde hacer lugar al recurso articulado en este punto, lo que así se declara.

III.c) De la graduación de la multa: que sin perjuicio de lo señalado hasta aquí, es menester analizar los fundamentos de la autoridad administrativa para establecer el "quantum" de la multa en, prácticamente, el máximo de la escala legal.

Que cabe recordar que el art. 60 del Código Fiscal (t.o. en 2011), referido al incumplimiento de los deberes formales, dispone en lo que aquí interesa que "... En el supuesto que la infracción consista en el traslado o transporte de bienes dentro del territorio provincial con documentación respaldatoria incompleta, de conformidad con lo establecido en el segundo párrafo del art. 82 del presente Código, la multa a imponer será de entre el quince por ciento (15%) y hasta el treinta por ciento (30%) del valor de los bienes transportados, aunque en ningún caso podrá ser inferior a la suma de pesos quinientos (\$ 500). Dicha multa se reducirá de pleno derecho a un tercio del mínimo de la escala, en los casos en los que el interesado reconozca la infracción y pague voluntariamente la multa, dentro del plazo para oponer descargo, conforme lo previsto en el art. 68 de este Código". La escala legal prevista oscila, pues, entre el quince por ciento (15%) y el treinta por ciento (30%) del valor de los bienes transportados. Tal

valor, recordemos, es en el caso bajo análisis de pesos doscientos treinta y tres mil ciento treinta (\$ 233.130). De tal forma, la multa impuesta por el acto en crisis fue fijada en el veintisiete por ciento (27%) del valor total.

Que como primera observación, debo señalar ciertos errores que, a mi entender, contiene la planilla de f. 29, en la que se tarifican los agravantes y atenuantes para graduar la multa. Así, se advierte que a la hora de calcular los agravantes, se toma por base el valor total de la mercadería –pesos doscientos treinta y tres mil ciento treinta (\$ 233.130)–; mientras que al momento de tasar los atenuantes, el monto de inicio sobre el cual se calcula el diez por ciento (10%) a debitarse, es el monto que hasta allí arroja la multa –pesos sesenta y nueve mil novecientos treinta y nueve (\$ 69.939)–, el cual es significativamente inferior al primero de los montos señalados. La disparidad de criterio apuntada no encuentra fundamento, y perjudica sin lugar a dudas, al contribuyente.

También resulta oportuno indicar que, en la hipótesis de que solo existiesen agravantes y reincidencia, el monto resultante superaría el treinta por ciento (30%) máximo establecido en la ley. Con ello se evidencia que las pautas contenidas en la planilla de f. 29, no resultan a mi juicio confiables, y pueden ser válidamente cuestionadas.

Más allá de los desaciertos señalados, es dable recordar que el contribuyente de marras, si bien ha incurrido en una falta formal (no consignar el carácter de bien de uso de la mercadería transportada, motivo que justificaría la ausencia del COT), lo cierto es que tal infracción en el caso no es la expresión de la máxima peligrosidad que la figura del art. 41 pretende desalentar. En efecto, la norma aludida procura evitar el transporte de bienes dentro del territorio de la provincia sin documentación de respaldo (COT), el que en la situación bajo análisis, insisto, no resultaba necesario. Pero, ante la falta de debida consignación de tal circunstancia, y a los efectos formales, la infracción quedó configurada de todas maneras.

Por ello, advierto que de conformidad con las atribuciones conferidas a este cuerpo por el art. 29 del Dto.-Ley 7.603/70 y sus modificatorias, el mismo se encuentra facultado para analizar si la graduación establecida es la indicada para el supuesto en estudio.

En particular, se observa que el art. 7 del Dto. 326/97 dice, “Para la graduación de las multas establecidas en el Código Fiscal se considerarán como elementos agravantes o atenuantes, sin perjuicio de otros que pudieran resultar de las circunstancias de cada caso en particular, los siguientes: a) la actitud asumida frente a la fiscalización o verificación y el grado de resistencia o colaboración ofrecidas frente a la misma, que surjan de las constancias del procedimiento. b) La organización, adecuada técnica y accesibilidad de las registraciones contables y archivo de comprobantes. c) La conducta observada respecto de sus deberes formales y obligaciones de pago con anterioridad a la fiscalización o verificación. d) La gravedad de los hechos y el grado de peligrosidad fiscal que se desprende de los mismos. e) La ocultación de mercaderías y/o falsedad de los inventarios. f) La omisión por parte de los agentes de recaudación de ingresar las sumas mantenidas indebidamente en su poder, cuando hubieran existido actuaciones en trámite con ese fin. g) Registrar antecedentes, en virtud de haber sido el infractor condenado en sede judicial por aplicación de la Ley 23.771 o sancionado mediante resolución firme por cualquiera de los ilícitos previstos en el Código Fiscal, dentro de los dos años anteriores al dictado de la resolución. h) La configuración de resistencia

pasiva. i) La envergadura del giro comercial del contribuyente y/o el patrimonio invertido en la explotación”.

A la luz de las pautas hermenéuticas enunciadas, arribo a la convicción de que corresponde modificar el “quantum” de la sanción impuesta por el art. 3 de la Disp. delegada GR 214/12. No surgiendo de Autos que el agente tenga antecedentes específicos, y en el entendimiento de que la falta endilgada no traduce una peligrosidad fiscal material, considero que corresponde reducir la multa impuesta al mínimo de la escala legal, esto es, el quince por ciento (15%) del valor de los bienes transportados – pesos doscientos treinta y tres mil ciento treinta (\$ 233.130)–.

Por ello,

RESUELVO:

1. Hacer lugar parcialmente al recurso de apelación interpuesto a fs. 1/6 del Alcance N° 1 que corre a f. 48, por el Dr. Jerónimo Teti Laboranti, en representación del Sr. Bruno Alfredo Guidi, contra la Disp. delegada GR 214/12.
2. Reducir la multa establecida en el art. 3 del acto apelado al quince por ciento (15%) del valor de los bienes transportados.
3. Confirmar, en todo lo demás, el acto apelado. 4. Regístrese, notifíquese y devuélvase.

Voto de la Dra. Mónica Viviana Carné: por las razones de hecho y de derecho expresadas, adhiero al voto de la Sra. vocal instructora.

Voto de la Dra. Mónica Navarro: que adhiero al voto de la vocal instructora, Cra. Estefanía Blasco.

Por ello,

SE RESUELVE:

1. Hacer lugar parcialmente al recurso de apelación interpuesto a fs. 1/6 del Alcance N° 1 que corre a f. 48, por el Dr. Jerónimo Teti Laboranti, en representación del Sr. Bruno Alfredo Guidi, contra la Disp. delegada GR 214/12.
2. Reducir la multa establecida en el art. 3 del acto apelado al quince por ciento (15%) del valor de los bienes transportados.
3. Confirmar, en todo lo demás, el acto apelado.
4. Regístrese, notifíquese y devuélvase.

Firmado: Cra. Estefanía Blasco, vocal de 3.^a Nominación; Dra. Mónica Viviana Carné, vocal de 7.^a Nominación; Dra. Mónica Navarro, vocal de 8.^a Nominación. Ante la Dra. María Verónica Romero, secretaria Sala I.