



## GOBIERNO DE LA PROVINCIA DE BUENOS AIRES

2025-Centenario de la Refinería YPF La Plata: Emblema de la Soberanía Energética Argentina

### Sentencia TFABA

**Número:**

**Referencia:** Corresponde expte N° 2360-0380601/2016 -- "FRIGORIFICO HV S.A.".

---

**AUTOS Y VISTOS:** el expediente N° 2360-0380601 del año 2016 caratulado "FRIGORIFICO HV S.A.".

**Y RESULTANDO:** Que a fs. 32/37, el Cr. César Roberto Litvin, apoderado patrocinante de la firma "FRIGORIFICO H.V. S.A.", interpone recurso de apelación en los términos del artículo 115 inciso b) del Código Fiscal (Ley N° 10397, T.O. 2011 y modificatorias), contra la Disposición Delegada SEFSC N° 511 de fecha 8 de febrero de 2017, dictada por el Departamento de Inspecciones Fedatarias de la Agencia de Recaudación de la Provincia de Buenos Aires.

Que mediante el citado acto, obrante a fs. 26/30, la Autoridad de Aplicación, sanciona a la firma del epígrafe (CUIT 30-66037563-1) por la comisión de la infracción tipificada en el artículo 82 del Código Fiscal, en virtud de haberse constatado el transporte de bienes de su propiedad dentro del territorio provincial, sin exhibir ni informar COT o Remito Electrónico, infringiendo las disposiciones contenidas en el artículo 41 del mismo plexo legal.

Por el artículo 3°, aplicó una multa de Pesos sesenta y tres mil setecientos noventa y cinco (\$ 63.795,00), equivalente al 23,75% del valor de la mercadería transportada (\$ 268.612,96), conforme lo establecido en el segundo párrafo del citado artículo 82.

Habiéndose elevado las actuaciones a esta Instancia a fs. 42 (artículo 121 del Código Fiscal), a fs. 45 se adjudicó la causa para su instrucción a la Vocalía de 4ta. Nominación, haciéndose saber que conocerá en la misma la Sala II.

A foja 48, acreditado el pago de las contribuciones de ley, se da traslado del recurso interpuesto a la Representación Fiscal, para que en el plazo de quince (15) días conteste agravios y en su caso oponga excepciones (artículo 122 del Código Fiscal), obrando a fojas 49/52 el pertinente escrito de réplica.

Que a fojas 55/56 se incorpora por Secretaría el "Reporte de incidentes para la generación de COT" -período 2016- que surge de la página WEB de la Agencia de Recaudación.

Que a foja 57 se hace saber que la Sala II se encuentra integrada con el Dr Angel Carlos Carballal en carácter de Vocal subrogante (conforme Acuerdo Extraordinario N° 100/22) conjuntamente con el Cr Rodolfo Dámaso Crespi, Vocal de la 6ta Nominación, y con el Dr Luis Alejandro Mennucci en carácter de conjuer (conforme Acuerdo Ordinario N° 65/24, Acuerdo Extraordinario N° 102/22 y Acta N° 25/25). En atención al estado de las actuaciones, de llama Autos para sentencia (art. 126 del Código Fiscal), medida consentida a la fecha .

**Y CONSIDERANDO:** I.- La parte recurrente tras hacer un breve relato de los antecedentes del caso, pone de manifiesto que la multa aplicada resulta ilegítima, ya que no han cometido la infracción que se le imputa, por haber cumplido acabadamente sus deberes fiscales, efectuando el transporte de los bienes con remitos en la forma y condiciones que reglamenta la AFIP, conforme la Resolución General N° 1415/2003.

Señala que la firma exhibió la factura correspondiente y la falta de generación del COT obedeció exclusivamente a problemas de ingreso a la página web con clave CIT y a la necesidad comercial y sanitaria de transportar la mercadería en dicho momento debido a las características de la misma.

Manifiesta que no surge de ningún elemento probatorio la voluntad de entorpecimiento de la actividad fiscalizadora del Organismo, no se han obstruido las facultades de control dispuestas por ARBA, por lo que el bien jurídico protegido no ha sido dañado ni puesto en peligro.

Reitera que efectivamente la empresa aportó toda la documentación de respaldo y que no ha podido generar el COT por un problema de ingreso a la página con clave CIT, siendo la multa pretendida ilegítima e irrazonable en tanto omite atender a las circunstancias del caso.

Pone de resalto que dicha multa constituye un exceso de punición en relación al incumplimiento cometido. Asimismo, señala la ausencia del elemento subjetivo, atento que no surge del acta labrada ningún elemento de prueba que indique la voluntad de entorpecimiento de la actividad fiscalizadora ejercida por ARBA.

Subsidiariamente solicita que se reduzca la misma al mínimo legal, señala que en el caso ARBA aplicó una multa equivalente al veinticuatro por ciento (24%) del valor de la mercadería transportada sin considerar las circunstancias del caso, es decir la imposibilidad debido a un inconveniente en el funcionamiento de la página web y la necesidad de no demorar el transporte de la mercadería por la naturaleza de la misma.

Por último, hace reserva del Caso Federal.

**II.-** Por su parte, la Representación Fiscal advierte que los agravios esgrimidos en el recurso en traslado constituyen una reiteración de los planteos de la instancia anterior los cuales ya han sido analizados oportunamente. Cita jurisprudencia al respecto.

Transcribe parte de los artículos 41 y 82 del Código Fiscal, que establecen la posibilidad de la ARBA de aplicar sanciones ante ausencia parcial de documentación respaldatoria.

Agrega que el requisito legal omitido se encuentra reglado por la Disposición Normativa Serie "B" N° 32/2006 y modificatorias, cuya finalidad permite a la administración conocer el circuito de comercialización y distribución de los bienes en el territorio provincial.

Transcribe lo dicho por el Juez Administrativo a foja 27 vta. en el sentido que independientemente que la mercadería sea trasladada con factura y remito, se exige que el traslado sea acompañado por el COT (código de operación de traslado) o Remito Electrónico.

Con respecto al cumplimiento de la Resolución General N°1415/03 de la AFIP menciona que el artículo 34 bis del Código Fiscal es complementario de la misma, que no son excluyentes, es decir que ambos regímenes legales en relación al traslado de la mercadería resultan aplicables. Cita jurisprudencia en apoyo de su postura.

Señala que los extremos necesarios para la procedencia de la sanción fueron verificados, según consta en el formulario R-078 Acta de Comprobación N° 945399, instrumento que cumple con todas las formalidades de la ley y no ha sido redargüida de falsedad. Cita jurisprudencia que les reconoce el carácter de instrumento público a las mismas.

En cuanto a la falta de afectación del bien jurídico tutelado, advierte que las infracciones de 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, siendo suficiente la potencialidad del efectivo daño al interferir en el debido funcionamiento de la administración. Cita jurisprudencia en apoyo de su postura.

Agrega que si bien el incumplimiento de los deberes formales no lesiona económicamente al Estado, dificulta o impide al accionar fiscal y la fiscalización de las obligaciones tributarias. En particular, ante la ausencia de COT y remito electrónico, debiendo tener presente que la implementación de tal código tuvo en miras permitir la realización de controles más exhaustivos a efectos de aumentar el cumplimiento tributario.

En cuanto al exceso de punición alegada, manifiesta que para la determinación de la multa, el Organismo ha tenido en cuenta las constancias de autos, el valor de la mercadería y los agravantes o atenuantes del artículo 7 del Decreto N° 326/97, señalando que la irrazonabilidad es un extremo que debe acreditarse, circunstancia ausente en autos. Cita jurisprudencia y concluye que la reducción al mínimo legal no puede tener acogida favorable. Con referencia a la ausencia de elemento subjetivo advierte que en la legislación aplicable los ilícitos tributarios tienen carácter objetivo, estando a cargo del infractor invocar y acreditar una causal eximente de responsabilidad.

Solicita la confirmación del acto en crisis, en todo sus términos.

**III.- Voto del Dr Angel Carlos Carballal:** Conforme ha quedado planteada la controversia, corresponde decidir si la Disposición Delegada SEFSC N° 511/2017 de la Agencia de Recaudación de la Provincia de Buenos Aires, resulta ajustada a derecho.

En este lineamiento, cabe mencionar que la infracción a los deberes formales endilgada al “Frigorífico H.V. S.A.” se encuentra originada, a raíz de un control de la “Mercadería en tránsito” llevado a cabo por ARBA en el Acceso Oeste, Peaje Ituzaingó de la Provincia de Buenos Aires, donde se procedió a verificar que el transporte de la mercadería conlleve el correspondiente respaldo documental.

En ese sentido, se repara, según surge del Acta de Comprobación R-078 A N° 945399 (agregada a fs. 3) confeccionada el 21 de noviembre del año 2016, a las 10:00 hs, que los fiscalizadores detuvieron un vehículo marca FORD, Modelo cargo 1517E, Dominio JKU903 conducido por el Sr. SORO Marcelo Christian. El mismo les manifestó ser chofer de la empresa Kalina S.A., encontrándose transportando mercadería propiedad del Frigorífico H.V. S.A., desde el domicilio sito en calle Paso N°3030 de la localidad de Lomas del Mirador, hasta calle 12 lote 2 del Parque

Industrial de la ciudad de Pilar, para ser entregada a Campo Austral S.A.. Del punto 2) de la misma, surge que el Sr. Soro exhibe como documentación respaldatoria de los bienes transportados: *“Factura A N° 0006-00000620 de la firma Frigorífico HV. S.A. con CUIT 30660375631 de fecha 21/11/2016 . No exhibe COT y consultada la WAP se constata que no posee remito electrónico infringiendo prima facie los artículos: 16 de la DN serie B “32/06” sus comp y mod. (TO RN 14/11), 621 de la DN serie B N° “1/2004”, 41, 82 y sg. del Código Fiscal de la provincia de Buenos Aires ( t.o. 2011)”*. Asimismo, en su punto 3) se detalla el inventario de la mercadería transportada y se expresa que coincide con lo detallado en la factura mencionada, manifestándose que el valor aproximado de dicha mercadería asciende a la suma de Pesos doscientos sesenta y ocho mil seiscientos doce con noventa y seis centavos (\$ 268.612,96).

Para la Autoridad de Aplicación, la situación descripta implicó atribuirle la infracción a la firma de autos en el carácter de “propietario de los bienes transportados”, según se desprende de la integridad de la Disposición, aplicando una multa de Pesos sesenta y tres mil setecientos noventa y cinco (\$ 63.795) equivalente al 23,75% del valor de la mercadería transportada.

A los fines de esclarecer la cuestión, resulta importante recordar lo establecido por la legislación vigente al momento de labrarse el Acta de Comprobación (noviembre de 2016).

Así, parto por destacar lo que disponía entonces el artículo 41 del Código Fiscal (texto según Ley 14.394): *“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. El incumplimiento de la obligación prevista en el presente artículo por parte del propietario de la mercadería será sancionado de acuerdo a lo establecido en el Título X de este Código. ...”*.

Dicho Título X del citado Cuerpo, específicamente en su artículo 82, dispone -en su parte pertinente-: *“...En aquellos supuestos en los cuales la ausencia de documentación no fuera total, la Autoridad de Aplicación podrá optar entre aplicar la sanción de decomiso o una multa de entre el quince por ciento (15%) y hasta el treinta por ciento (30%) del valor de los bienes transportados, aunque en ningún*

caso podrá ser inferior a la suma de pesos un mil quinientos (\$1.500)...” (texto según Ley 14.553).

En tanto que el artículo 21 de la Disposición Normativa Serie “B” N° 32/2006 (t.o. por Resolución Normativa N° 14/2011 y modificatorias) exigía: “...Hasta tanto esta Autoridad de Aplicación disponga lo contrario, el cumplimiento de la obligación prevista en la presente deberá observarse, exclusivamente, cuando se verifiquen las siguientes condiciones: 1.- Se transporten o trasladen por tierra: 1.1. Alguna de las especies de bienes que se detallan en los Anexos correspondientes que forman parte de la presente, de acuerdo a las condiciones establecidas en los mismos o, 1.2. Bienes distintos de aquellos a los que se hace referencia en el subinciso 1.1, cuyo valor sea igual o superior a la suma de pesos treinta mil (\$30.000), o cuyo peso sea igual o superior a cuatro mil quinientos kilogramos (4.500 kg.)...”.

Al respecto, recuerdo que ha sido clara nuestra más alta jurisprudencia respecto de la importancia del cumplimiento de los deberes formales por parte de los contribuyentes y demás obligados: “...no se nos escapa la importancia innegable que reviste, en materia fiscal, la emisión, registración y conservación de los comprobantes y demás documentos respaldatorios de todas las operaciones, en especial las comerciales, que realizan los contribuyentes de los diversos tributos, puesto que se hallan ligadas, en forma más o menos directa, a la determinación de sus obligaciones sustantivas... la sujeción de los particulares a los reglamentos fiscales constituye el núcleo sobre el que gira todo el sistema económico y de circulación de bienes, a lo que se agrega que la tan mentada equidad tributaria se tornarí­a ilusoria de no mediar, al menos, el cumplimiento de los deberes formales establecidos en cabeza de quienes tengan responsabilidad impositiva (Fallos: 314:1376; 316:1190)...pues aunque se trate de un incumplimiento a deberes formales, es sobre la base -al menos de la sujeción a tales deberes que se aspira a alcanzar el correcto funcionamiento del sistema económico, la erradicación de circuitos marginales de circulación de los bienes y el ejercicio de una adecuada actividad fiscalizadora, finalidad que, en sí, se ve comprometida por tales comportamientos...” (del dictamen del Procurador General que la Corte hace suyo en autos “A.F.I.P. c. Povo­lo, Luis D.”, Sentencia del 11/10/2001).”

Ahora bien, comenzando con el análisis de los hechos constatados, corresponde observar en primer término que del “Reporte de incidentes para la generación de COT” que surge de la página WEB de ARBA (ver constancias de fs. 19 y 55/56) surge que solo el 08/11/2016 y luego el 24/02/2017 se reportaron intermitencias en el servicio, es decir, que en nada se vio afectado dicho servicio en días anteriores ni en el mismo 21/11/2016 -fecha del acta-.

Por otra parte, la apelante reconoce la ausencia de COT no expedido a su

requerimiento por los agentes de fiscalización, alegando mas no acreditando la supuesta falla en el sistema de la WEB del Organismo que alega, tanto en la etapa de descargo como en esta instancia. Siquiera aclara debidamente cuál habría sido el inconveniente informático que le produjera la imposibilidad de cumplimiento del deber formal exigido.

Es por ello que, se concluye que nos encontramos ante un claro incumplimiento a un deber formal, el que podrá ser castigado aún 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.

Paralelamente, no es factible considerar que esto no haya ocurrido, ya que la empresa al no contar con la documentación legalmente establecida, ha lesionado el correcto y regular ejercicio de las facultades fiscales en cuestión, debido a lo cual, se encuentra acreditada la tipificación de la infracción endilgada. Nótese que de no haberse producido la fiscalización sobre el transporte en curso, la Administración Tributaria no habría tomado conocimiento de su existencia y características, al no haberse registrado ni COT ni remito electrónico.

Conforme lo expuesto, acreditada la infracción y sus circunstancias, entiendo procedente ratificar la sanción aplicada, graduada razonablemente por el juez administrativo, de manera proporcional al grado de infracción constatada, lo que así propongo. En sentido similar, mi voto en autos “PESADOS CENTRAL S.A.”, sentencia del 3/4/2025, Registro N°4877; “YESOS KNAUF GMBH SUCURSAL ARG”, sentencia del 18/3/2025, Registro N° 4872, ambos de Sala III, entre otros).

**POR ELLO, VOTO: 1º)** No hacer lugar al recurso de apelación interpuesto a fs. 32/37, por el Cr. César Roberto LITVIN, apoderado patrocinante de la firma “Frigorífico H.V. S.A.”, contra la Disposición Delegada SEFSC N° 511 de fecha 8 de febrero de 2017, dictada por el Departamento de Inspecciones Fedatarias de la Agencia de Recaudación de la Provincia de Buenos Aires. **2º)** Confirmar el acto apelado en todos sus términos. Regístrese, notifíquese. Cumplido, devuélvase.

**Voto del Cr Rodolfo Dámaso Crespi:** Adhiero al voto del Dr Angel Carlos Carballal.

**Voto del Dr Luis Alejandro Mennucci:** Adhiero al voto del Dr Angel Carlos Carballal.

**POR MAYORÍA, SE RESUELVE:** 1º) No hacer lugar al recurso de apelación interpuesto a fs. 32/37, por el Cr. César Roberto LITVIN, apoderado patrocinante de la firma “Frigorífico H.V. S.A.”, contra la Disposición Delegada SEFSC N° 511 de fecha 8 de febrero de 2017, dictada por el Departamento de Inspecciones Fedatarias

de la Agencia de Recaudación de la Provincia de Buenos Aires. 2º) Confirmar el acto apelado en todos sus términos. Regístrese, notifíquese. Cumplido, devuélvase.



**GOBIERNO DE LA PROVINCIA DE BUENOS AIRES**  
2025-Centenario de la Refinería YPF La Plata: Emblema de la Soberanía Energética Argentina

**Providencia**

**Número:**

**Referencia:** Corresponde al Expte N°2360-380601/16 "FRIGORIFICO H.V S.A"

---

Se deja constancia que la sentencia dictada bajo GEDO INLEG-2025-22783482-GDEBA-TFA, ha sido firmada conforme a lo dispuesto en el Acuerdo Extraordinario N° 96/20 y registrada en esta Sala II bajo el N° 3673.-