



## 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:** “FRIGALES SRL” - 2360-0199162/19

---

**AUTOS Y VISTOS:** El expediente 2360-0199162 del año 2019 caratulado: “FRIGALES SRL”.

**Y RESULTANDO:** Que arriban las actuaciones a esta Alzada con motivo del recurso de apelación interpuesto a fs. 59/65, por el Sr. Juan Manuel Vega, en representación de la firma FRIGALES S.R.L., con el patrocinio del Cdor. Gerardo Enrique Vega, contra la Disposición Delegada SEATyS N° 554, dictada el 28 de julio de 2022 por la Subgerencia de Coordinación Mar del Plata de la Agencia de Recaudación de la Provincia de Buenos Aires.

Mediante dicho Acto (obrante a fs. 50/55) se sanciona a la firma referenciada (CUIT 30-71459093-2), en razón de haberse constatado el traslado de bienes dentro del territorio provincial sin un Código de Operación de Traslado y/o Remito electrónico correspondiente, infringiendo así lo dispuesto por el artículo 41 del Código Fiscal, (Ley N° 10397, T.O 2011 y modificatorias) aplicándose, en su artículo 3°, una multa de Pesos ciento veintitrés mil doscientos diez (\$ 123.210), conforme lo previsto por el artículo 82 del citado plexo legal.

Habiéndose elevado las actuaciones a esta instancia a fs. 82 (artículo 121 Código Fiscal), a fs. 84 se adjudicó la causa para su instrucción a la Vocalía de 8va. Nominación, haciéndose saber que conocerá en la misma la Sala III.

A fs. 87, se dio traslado del recurso a la Representación Fiscal, quien contesta los agravios en su escrito de fs. 91/95 (artículo 122 del Código Fiscal).

A fs. 96 se hace saber que la Sala ha quedado definitivamente integrada junto al Vocal Instructor, con el Cr. Rodolfo Dámaso Crespi y el Dr. Pablo Germán Petraglia en carácter de Conjuez (conforme Ac. Ord. N° 65/24 y Ac. Ext. 102/22). Se tiene por contestado el traslado conferido a la Representación Fiscal y por agregada la prueba documental acompañada. Respecto de la informativa requerida, resultando ser las mismas actuaciones por la que tramita el recurso en estudio, se la tiene por cumplida. Finalmente y en orden al estado de las actuaciones se procede al llamado de autos para sentencia (artículos 124, 126 y 127 del Código Fiscal), providencia que se encuentra consentida.

**Y CONSIDERANDO:** I.- En su escrito recursivo, la firma comienza su relato requiriendo la nulidad del Acto apelado por violar principios constitucionales, tales como el derecho a la propiedad, igualdad ante la ley y la garantía de razonabilidad, contemplados en los artículos 16, 17 y 28 de la Constitución Nacional.

Plantea la nulidad del acto, por falta de motivación, ya que la apreciación resulta a su entender errónea, discriminatoria, arbitraria y violatoria de derechos y garantías constitucionales.

Sostiene que la valorización de la mercadería dista de la real.

Advierte que el incumplimiento de la generación del Código Operación de Traslado (COT), no obstruye ni dificulta el accionar fiscal, ya que en la documentación aportada por el contribuyente (remito y factura), se encuentran los datos necesarios para determinar el impuesto a los ingresos brutos, por lo cual sostiene que la pretensión fiscal es excesiva y violatoria del derecho de propiedad.

Considera irrazonable la generación del COT, incurriendo en arbitraria la normativa que lo regula, violando el principio de razonabilidad del artículo 28 de la Constitución Nacional.

Denuncia la falta de fundamentación precisa, en orden a omitir razones de hecho y derecho que avalen la decisión de ARBA, lesionando de esa manera su derecho de defensa.

Manifiesta que no existe afectación del bien jurídico protegido, ya que no ha existido por parte de Frigales SRL, acción alguna para ocultar y/o evadir impuestos.

Finalmente, ofrece prueba documental e informativa y hace reserva del Caso Federal.

**II.-** A su turno, la **Representación Fiscal** se opone al progreso del recurso incoado advirtiendo que en relación a los distintos planteos de violación de principios

constitucionales, recuerda que se trata de cuestión vedada en esta instancia conforme lo dispuesto por el art. 12 del Código Fiscal. Cita antecedentes de este Cuerpo Colegiado.

En relación a la nulidad planteada, sostiene que resulta improcedente, al haber respetado las etapas y requisitos legales para emitir un acto válido y eficaz, debiendo recordarse que para que la misma proceda es necesario que la violación y la omisión de las normas procesales se refieran a aquellas de carácter grave y solemne, influyendo realmente en contra de su defensa.

Sostiene que el acto en crisis, se ha efectuado el relato de los hechos y fundamentos de derecho, conforme la descripción del acta infraccional, advirtiendo que el elemento motivación no implica el acierto o desacierto en la aplicación e interpretación de las normas legales o de los métodos de cálculo utilizados. Transcribe lo expresado por el Juez Administrativo.

Agrega que dicha acta cumple con todas las formalidades de ley y no ha sido redarguida de falsedad, ni rubricada en disconformidad por el conductor del vehículo. Cita lo expuesto por este Tribunal en otros antecedentes, entendiéndose que queda demostrado que el agravio no puede prosperar.

Avanzando con su conteste, manifiesta que de conformidad a lo previsto por el régimen legal vigente “en relación al traslado de la mercadería se encuentra comprometido en el art. 41 del Código Fiscal de la Provincia de Buenos Aires regulado por la Disposición Normativa 32/06. Por dicha razón, la sumariada debió contar con la documentación requerida por ambos regímenes confeccionada en debida forma y según las condiciones exigidas por ARBA, lo cual no aconteció en autos.

A su vez el art. 82 del mismo cuerpo legal, dispone que serán objeto de decomiso los bienes trasladados o transportados en el territorio provincial sin documentación respaldatoria en la forma y condiciones que esa Autoridad de Aplicación exige, agregando que en los casos que la ausencia de documentación no sea total ARBA, podrá decomisar o graduar la multa según lo establecido por el art. 82.

En relación al cálculo y la alegada irrazonabilidad de la multa, señala que el Juez Administrativo tuvo en cuenta las constancias de autos, el valor de la mercadería transportada y denunciada por el propio contribuyente y consideró como atenuante la conducta frente a los deberes formales con anterioridad a la fiscalización (fs. 25/29 y 36), por lo que considera que el agravio no puede prosperar.

Señala que de las constancias de autos surge que requerida al conductor la documentación respaldatoria de la mercadería transportada, no exhibió ni Código de

Operación de Traslado ni Remito Electrónico, surgiendo evidente el actuar de la firma y el incumplimiento al art. 41 del Código Fiscal. Entendiendo así, que se encuentran dados los extremos necesarios para aplicar la sanción y que corresponde al apelante aportar la prueba para su exculpación y que no habiéndolo efectuado corresponde la desestimación del recurso y la confirmación de la disposición recurrida.

**III.- VOTO DEL DR. ÁNGEL CARLOS CARBALLAL:** Conforme ha quedado planteada la controversia, corresponde decidir si la Disposición Delegada SEATyS N° 554/22 dictada por ARBA, resulta ajustada a derecho.

De manera preliminar y en relación a los abundantes planteos de **inconstitucionalidad** esbozados, corresponde señalar que su análisis se encuentra expresamente vedado a este Cuerpo, conforme expresa disposición de los artículos 12 del Código Fiscal y 14 del Decreto Ley 7603/70. Tampoco deviene materia revisable por este Cuerpo, las distintas cuestiones de política y administración tributaria que se plantean.

Respecto de la **nulidad planteada** adelanto, que comparto lo expresado por la Representación Fiscal entendiendo que los fundamentos que se otorgan a la misma no resultan idóneos, frente a los argumentos fácticos y jurídicos incluidos en el acto determinativo sancionado en autos. Pueden compartirse o no las razones de la postura Fiscal, pero ello no violenta la legalidad ni validez del acto administrativo que hoy se impugna.

No debe confundirse en tal caso, la disconformidad con los criterios asumidos por el Juez Administrativo, con la ausencia de elementos esenciales del acto. 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 y no el de nulidad (en igual sentido en autos “Frigorífico Penta S.A”, Sala I, Sentencia del 16/10/2018, Reg. 2150).

La propia Corte Suprema de Justicia de la Nación ha sostenido: “... *En tales condiciones, el defecto en el trámite del procedimiento administrativo señalado, por el recurrente, no es idóneo, por sí mismo, para configurar un vicio de tal entidad, como para afectar la validez del acto determinativo del impuesto. Por otra parte, en reiteradas oportunidades este tribunal ha sostenido que la eventual restricción de la defensa en el procedimiento administrativo es subsanable en el trámite judicial subsiguiente (Fallos: 212:456; 218:535; 267:393; 273:134), de modo que, al haber tenido la oportunidad de contestar con toda amplitud de debate los cargos formulados, corresponde concluir que no resultan atendibles los planteos de la impugnante (Fallos: 247:52)...*” (C.S.J.N., Sentencia del 12 de abril de 2011, en autos: “Hidroinvest S.A. (TF 19.366-1) c/ D.G.”).

En tal contexto, no se reconoce en autos afectación 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. Por las razones expuestas, corresponde establecer que las cuestiones en análisis no son de aquellas que ameritan una declaración de nulidad, lo que así voto.

En esta tarea, cabe avanzar en el análisis del fondo, mencionando que la infracción a los deberes formales endilgada a “FRIGALES SRL”, se encuentra originada, atento lo expuesto por el Fisco, a raíz de un control de la “Mercadería en tránsito” llevado a cabo por ARBA en la Ruta 2 km. 400 de la ciudad de Mar del Plata, provincia de Buenos Aires, donde se procedió a verificar que el transporte de la mercadería que se realizaba conlleva el correspondiente respaldo documental conforme lo establecido por el artículo 41 del Código Fiscal.

En ese sentido, se repara, según surge del Acta de Comprobación R-078 A N° 2657 (agregada a fs. 2 confeccionada el 11 de diciembre del año 2018, a las 10.35 hs.) que los fiscalizadores detuvieron “un vehículo marca Volkswagen, Modelo 17280LR, Dominio AA370RJ, propiedad de Hernán Gonzalo Avendaño y acoplado Marca Bonano Modelo ST y Dominio NXD796, propiedad de la empresa Luz SRL, CUIT 30-71026297-3, conducidas por Gustavo Hernán Zapata, el cual les manifestó que se hallaba transportando mercadería propiedad de la firma “FRIGALES SRL”, desde Av. Centenario y Ruta Provincial N° 65 s/n de la localidad de General Arenales, provincia de Buenos Aires a calle Los Quichuas s/n de la localidad de Mar del Plata, Provincia de Buenos Aires.

Requerido al conductor la documentación respaldatoria de la mercadería transportada, el mismo exhibe Remito Manual R 0001-00018543 de fecha 10 de diciembre de 2018. No exhibe Código de Operación de Transporte (COT) ni Remito Electrónico.

Seguidamente se procedió a realizar la inspección ocular del cargamento, cuyo resultado consta a fs. 2, resultando el mismo en 100 lechones con un peso de 8.214 kilogramos por un valor aproximado de \$ 821.400,00, conforme surge de fs. 2 vta.

Ninguno de los hechos u omisiones hasta aquí descriptos son desconocidos u observados por las partes.

Para la Autoridad de Aplicación, la situación reseñada implicó atribuirle la infracción a la firma contribuyente, en el carácter de “propietario de los bienes transportados”, según se desprende de la integridad de la disposición, aplicándole la multa prevista por el artículo 82 ya referenciado. Así, parto por destacar lo que disponía el artículo 41 del Código Fiscal (en su texto según Ley N° 14.880): “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 subrayado me pertenece). 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. 24 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.”.*

A su vez, el artículo 82 (texto según Ley 14.983), disponía -en su parte pertinente- lo siguiente: “...*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 tres mil (\$3000)... ”.*

A *prima facie* la infracción se consolida, según la imputación fiscal, por haber transitando vía terrestre por la provincia de Buenos Aires sin informar COT emitido en respaldo de la mercadería transportada ni remito electrónico. La apelante, ante esto, alega que el incumplimiento no obstruye ni dificulta el accionar fiscal, habiéndose aportado remito manual R 0001-00018543 y Factura A 0004-00005309, de donde surgen todos los datos necesarios para determinar el Impuesto Sobre los Ingresos Brutos, resultando excesiva y violatoria del derecho de propiedad la decisión fiscal y basando su defensa en la falta de afectación del bien jurídico tutelado.

Conforme Acta de fs. 2, el vehículo en cuestión *se encontraba transitando por la provincia de Buenos Aires al momento de la inspección, desde la localidad de General Arenales y hacia* la localidad de Mar del Plata, siendo indudable que se encontraba alcanzado por el deber formal de respaldar dicho transporte con el COT respectivo y/o remito electrónico (conforme Disposición Normativa Serie “B” N° 32/2006 - t.o. Resolución Normativa N° 14/2011 y modificatorias), no existiendo en autos prueba idónea alguna, aportada por el apelante que demuestre lo contrario.

Por lo expuesto, es evidente que la infracción se ha tipificado en su aspecto objetivo al momento de efectivizarse el transporte cuya verificación y fiscalización se intentara por inspectores de la Agencia de Recaudación y cuyo accionar se viera obstaculizado por la falta de documentación respaldatoria idónea respecto de la

mercadería a la que refiere el manual R- Nº 0001-00018543, al momento del traslado de la mercadería. Que sabido resulta que tales incumplimientos podrán ser castigados, 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.

En tal sentido ha expuesto nuestra Alta Jurisprudencia: *“...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).

Conforme lo expuesto, acreditada la infracción y sus circunstancias, entiendo procedente ratificar la imputación efectuada, no desvirtuándose la negligencia en el accionar de la firma, propia y suficiente para entender presente el elemento subjetivo que complementa la tipificación.

Que, paralelamente, se observa que la Autoridad aplicó una multa por la suma de \$ 123.210, la cual resulta equivalente al 15% del valor de la mercadería trasladada que surge descripta en la referenciada acta de comprobación (\$ 821.400). Es claro que esto constituye el mínimo establecido en el artículo 82 citado, considerando para ello como atenuante, la conducta del contribuyente frente a los deberes formales con anterioridad.

Ahora bien, no existe explicación alguna por parte de la fiscalización con respecto al origen del valor de la mercadería descripto. Tal importe no se encuentra por su parte aceptado ni por el chofer ni por la firma apelante, la que adjuntó oportunamente copia de la factura de tal operación (vide fs. 20) coincidiendo la descripción del cliente, su domicilio de destino, la cantidad de mercadería (8.214 kgs) y la fecha de

la operación. El valor de este instrumento asciende a la suma total de \$ 266.146,75.

Consecuentemente, entiendo que esta última suma debe constituir la base de cálculo para la infracción, detrayendo del mismo el componente tributario en los términos de la Resolución Normativa N° 34/2011, vigente al momento de la infracción (IVA + percepción IB), lo que arroja una base de cálculo definitiva de \$ 237.631,02. Así lo voto.

Por lo expuesto, teniendo presente el caso federal planteado para la etapa procesal oportuna, entiendo que el acto apelado debe ser ratificado en parte, lo que así propongo.

**POR ELLO, VOTO: 1º)** Hacer lugar parcialmente al recurso de apelación interpuesto a fs. 59/65, por el Sr. Juan Manuel Vega, en representación de la firma FRIGALES S.R.L., con el patrocinio del Cdor. Gerardo Enrique Vega, contra la Disposición Delegada SEATyS N° 554, dictada el 28 de julio de 2022 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 a la suma de Pesos treinta y cinco mil seiscientos cuarenta y cuatro con sesenta y cinco centavos (\$ 35.644,65). **3º)** Confirmar el acto apelando en lo demás en que ha sido objeto de agravio.

**VOTO DEL CONTADOR RODOLFO DAMASO CRESPI:** Que dado los argumentos expuestos por el Vocal Instructor, Dr. Angel C. Carballal, en su voto como así también el derecho aplicado, presto mi adhesión a la resolución del caso. Así lo dejo expresado.

**VOTO DEL DR. PABLO GERMAN PETRAGLIA:** Que conforme ha quedado delineada la cuestión, adhiero -por sus fundamentos- a la propuesta de solución de las presentes, que el Vocal Instructor, Dr. Angel C. Carballal, propicia en su voto. Así lo dejo expresado.

**POR ELLO SE RESUELVE:** **1º)** Hacer lugar parcialmente al recurso de apelación interpuesto a fs. 59/65, por el Sr. Juan Manuel Vega, en representación de la firma FRIGALES S.R.L., con el patrocinio del Cdor. Gerardo Enrique Vega, contra la Disposición Delegada SEATyS N° 554, dictada el 28 de julio de 2022 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 a la suma de Pesos treinta y cinco mil seiscientos cuarenta y cuatro con sesenta y cinco centavos (\$ 35.644,65). **3º)** Confirmar el acto apelando en lo demás en que ha sido objeto de agravio. 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:** “FRIGALES SRL” - 2360-0199162/19

---

Se deja constancia que la sentencia dictada bajo el GEDO INLEG-2025-12399855-GDEBA-TFA se ha registrado en esta Sala III con el N° 4886.