



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: “FRIO POLAR SA.ACTA 2652” - 02360-0200128/19

AUTOS Y VISTOS: el expediente número 02360-0200128, del año 2019, caratulado “FRIO POLAR SA.ACTA 2652”.

Y CONSIDERANDO: Que, a fojas 205, se elevan las actuaciones a este Tribunal (Conf. Art. 121 del Código Fiscal), con motivo del recurso de apelación interpuesto a fojas 103/112 (Conf. Art. 115, Inc. “b”, del citado código) por el Dr. Agustín Juan Amezttoy, en carácter de gestor de negocios de la firma “CAGNOLI S.A.” (Conf. Art. 48 CPCC; gestión ratificada a fojas 181 por el Sr. Pablo Hugo Cagnoli, en carácter de presidente de esta última), contra la Disposición Delegada SEATYS SME N° 55/20, dictada a fojas 89/96 por la Subgerencia de Coordinación Mercedes, de la Agencia de Recaudación de la Provincia de Buenos Aires (ARBA).

Mediante el citado acto, la Autoridad de Aplicación sancionó a la firma apelante por la comisión de la infracción prevista en el Art. 82 del Código Fiscal, con una multa de PESOS DOSCIENTOS SESENTA Y TRES MIL SEISCIENTOS CUARENTA Y CINCO (\$ 263.645), al haberse verificado el transporte de bienes dentro del territorio provincial, sin exhibir ni informar Código de Operación de Traslado o Remito Electrónico, infringiendo lo establecido por los Arts. 16 de la Disposición Normativa serie “B” N°32/06, 621 de la Disposición Normativa serie “B” N° 01/2004 y 41 y 82 del citado código.

A fojas 207, se deja constancia de que la causa fue adjudicada a la Vocalía de la 9na. Nominación, a cargo del Cr. Rodolfo Dámaso Crespi (en carácter de Vocal subrogante), y que conocerá en la misma la Sala III de este Tribunal (Conf. Acuerdo

Extraordinario N° 87/17). Asimismo, se impulsa el trámite de las actuaciones.

A fojas 210, se ordena el traslado del recurso incoado a la Representación Fiscal, para que conteste los agravios y, en su caso, oponga excepciones (Conf. Art. 122 del Código Fiscal). A fojas 213/218, se agrega el escrito de réplica.

A fojas 219 se hace saber que la Sala ha quedado definitivamente integrada junto al Cr. Crespi, con el Dr. Angel C. Carballal y la Dra. Irma Gladys Nancuñil como conjuera (Conf. Ac. Ext. 102/22 y Ac. Ord. 65/24). Se provee el ofrecimiento probatorio efectuado teniéndose por agregada la documental acompañada y desestimándose la informativa ofrecida por resultar inconducente para la resolución de la causa. Se dictan autos para sentencia, los que han quedado firme.

Y CONSIDERANDO: I.- Que, mediante el recurso interpuesto, la apelante efectúa una síntesis de los antecedentes del caso, destacando que a la infracción prevista en el Art. 82 del Código Fiscal le son aplicables los principios del derecho penal (cita jurisprudencia); y que, sin embargo, en el caso no se consideraron preceptos elementales, tales como la atipicidad por inexistencia de lesión al bien jurídico tutelado y la proporcionalidad entre conducta imputada y sanción aplicada.

Seguidamente, plantea la nulidad de la disposición recurrida por falta de motivación en la gradación de la multa aplicada. Ello, por cuanto no consta en aquella, el procedimiento desarrollado a tal fin, ni los parámetros utilizados por el Fisco. Cita jurisprudencia.

En lo que respecta al bien jurídico tutelado, expresa que no se vio afectado en lo absoluto, toda vez que la mercadería se encontraba en tránsito para su depósito en cámara fría y no a la venta; el traslado estaba respaldado con un Remito "R", exhibido a los inspectores y coincidente con la mercadería transportada; la mercadería fue exhibida ante el SENASA; y se aportaron las facturas de compra de la mercadería, como así también del servicio de frío prestado para el traslado e incluso del mismo flete. Cita doctrina y jurisprudencia.

De manera subsidiaria, alega que la sanción aplicada resulta exorbitante y excesiva. Informa que siempre ha cumplido con la obligación de generar los Códigos de Traslados correspondientes y aclara que son cerca de tres mil (adjunta documental).

Agrega que la mercadería, usualmente, tiene como destino la exportación, y por ello no hay obligación de generar COT, todo lo cual demuestra que se ha incurrido en un error.

Asimismo, explica que la firma obró en confianza con la empresa "Frío Polar", suponiendo que esta última se encargaría de emitir el COT, como hace

habitualmente.

Aduce que en la disposición no se tuvieron en consideración los atenuantes que se configuran en el caso y que eso hace que la multa resulte de una magnitud desproporcionada. Cita doctrina y jurisprudencia.

Finalmente, acompaña prueba documental, ofrece informativa, hace reserva del caso federal y solicita se deje sin efecto la disposición apelada.

II.- Que, a su turno, la Representación Fiscal, luego de resumir los antecedentes del caso y los agravios de la apelante, señala que estos últimos son una reiteración de los planteos formulados en la instancia de descargo, los cuales han sido analizados y debidamente refutados por el Juez Administrativo.

Seguidamente, adelanta su postura contraria a los planteos nulificantes articulados, en razón de tratarse de quejas sin fundamento que no habilitan la declaración de nulidad, al tratarse de una mera disconformidad con el criterio fiscal. Cita jurisprudencia de este Organismo.

Con relación a los agravios de fondo, recuerda los términos del Art. 82 del Código Fiscal y concluye que la conducta de la firma encuadra en la acción tipificada, en tanto se verificó el traslado de la mercadería sin el Código de Operaciones de Traslado.

Explica que la autonomía del Derecho Tributario puede apartarse del Derecho Penal, en especial con respecto a la existencia de conductas dolosas y culposas para los distintos tipos de figuras.

En lo referente a la no afectación del bien jurídico tutelado, recuerda que la firma no confeccionó el COT, incumpliendo con lo dispuesto en el Art. 41 del Código Fiscal. Ello, produce la lesión a las facultades de verificación y fiscalización con independencia de remito confeccionado y la documentación solicitada por SENASA. Cita precedentes de este Tribunal.

Por su parte, con respecto a la irrazonabilidad y desproporcionalidad de la multa impuesta, cita el pasaje pertinente del Juez Administrativo y antecedentes jurisprudenciales de este Organismo.

Explica que los planteos de violación a los principios de proporcionalidad y legalidad, implican cuestionamientos de constitucionalidad que se encuentran vedados de tratamiento por lo previsto en el Art. 12 del Código Fiscal.

Concluye solicitando la confirmación la disposición apelada.

III.- VOTO DEL CR. RODOLFO DÁMASO CRESPI: Que, tal como ha quedado delineada la controversia en la presente instancia, corresponde establecer si –en función de los agravios incoados por la apelante– la Disposición Delegada SEATYS SME N° 55/20, se ajusta a derecho.

Así, de manera preliminar, debo señalar, frente al planteo de la Representación Fiscal direccionado –evidentemente– a poner en tela de juicio el cumplimiento por parte de la recurrente del recaudo formal establecido en el Art. 120 del Código Fiscal vigente, vinculado a la suficiencia técnica de los agravios expresados en el recurso incoado, que si bien las defensas en cuestión pueden resultar similares a aquellas formuladas en el descargo interpuesto contra la resolución de inicio pertinente (máxime, si han sido rechazadas en esas instancia), en el caso, las opuestas mediante el recurso en tratamiento se dirigen clara y precisamente a controvertir la disposición apelada ante este Tribunal (y los fundamentos que sustentan en definitiva la sanción aplicada).

Conforme lo expuesto, corresponde tener por satisfecha la señalada carga procedimental, lo que así declaro.

Establecido lo que antecede, corresponde analizar, en primer lugar, los planteos tendientes a obtener la declaración de nulidad de la disposición apelada.

Al respecto, cabe recordar que el Art. 128 del Código Fiscal circunscribe, en principio, el ámbito de procedencia de la nulidad, y prevé, en primer término y como supuesto de la misma, a la “...*omisión de alguno de los requisitos establecidos en los Arts 70 y 114...*”.

Asimismo, que el Art. 70 del mismo código –en lo que aquí interesa– establece: “*Estas resoluciones [en referencia a 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*”.

En este contexto, corresponde indicar entonces 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 (es decir, su causa), como valladar frente a la arbitrariedad del ejercicio de los poderes públicos.

Así, resaltando 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 señalar que, de la lectura de los considerandos de la disposición impugnada surgen suficientemente expuestos los antecedentes de hecho y de derecho meritados por la Autoridad de Aplicación para concluir en el modo en que lo hizo y los argumentos y razonamientos que llevaron a la ARBA a graduar la multa aplicada en el quantum establecido (ver, en particular, fojas 94 de dicha disposición).

Consecuentemente, es dable sostener que el planteo introducido no resulta atendible desde este punto de análisis, debiendo hallar reparación por vía del recurso de apelación y no por el de nulidad (Conf. lo dispuesto en el Art. 128 del Código Fiscal, que admite una distinción entre ambos); lo que así declaro.

Cabe, entonces, comenzar con el análisis de la controversia de fondo. En el Acta de Comprobación R-078 "A" N° 2652 (agregada a fojas 3), se dejó constancia de que en la ciudad de Balcarce, el 4 de diciembre de 2018, agentes de la ARBA interceptaron –en Ruta 226, km. 64,500– un vehículo marca "IVECO", modelo "450 E", Dominio MYB 351, acoplado marca AST-PRA modelo ETHOCF, Dominio MUT 891, propiedad del Sr. Jorge Alberto Gabastou, conducido por el transportista Sr. Álvarez Mario Andrés, D.N.I. 26.107.385, quien transportaba mercadería de propiedad de "FRÍO POLAR" (según indicó el transportista de manera verbal), desde Ruta 88 N° 1651 de la Ciudad de Mar del Plata, hasta Sección Chacras N° 43, de la Ciudad de Tandil, para ser entregada a la firma "Cagnoli S.A.".

En dichas circunstancias, requerida la documentación respaldatoria de la mercadería transportada (quinientas sesenta y cuatro –564– cajas de paleta "Lebón"; doscientos diez –210– cajas de tocino "Danish Crown"; y doscientos noventa y siete –297– cajas de tocino "Tican"), exhibió Remito "R" N° 0002-00012968 de fecha 04/12/2018 expedido por la firma "Frío Polar"; y se asentó lo siguiente: *"...no exhibe ni informa COT y consultada la WAP no consta remito electrónico; infringiendo lo establecido en el art. 41 del Código Fiscal de la Provincia de Buenos Aires (TO 2011 cc y mod); Art. 16 de la Disposición Normativa Serie B N° 32/06 y Mod, T.O. por Resolución Normativa N° 14/11 y modificatorias (RN N°4/15 y RN N° 30/17); y el Art. 621 de la Disposición Normativa Serie B N° 01/2004 y modificatorias, encuadrando tal conducta en el Art. 82 del C.F. T.O 2011 CC y MOD."* (ver punto 2 del acta).

Ahora bien, en este contexto, a fojas 65/68, habiendo dado intervención en el procedimiento sumarial a la firma "Frío Polar SA", y a raíz del descargo presentado por esta (ver Providencia N° 464/19 agregada a fojas 12, constancia de fojas 14 y presentación formulada a fojas 15/20), la Autoridad de Aplicación dictó la Disposición Delegada SEATYS SDO N° 331/19, disponiendo como medida para mejor proveer la citación de la firma "Cagnoli S.A.", para que efectúe el descargo de ley e informe

si resulta propietaria de la mercadería y, en caso afirmativo, su valor.

A fojas 1 y 2 del Alcance Nº 1, que corre glosado como fojas 76, se agrega el descargo de la citada firma.

Lo expuesto, derivó en que la ARBA sancionara a la firma “Cagnoli S.A.” por la comisión de la infracción prevista en el Art. 82 del Código Fiscal, con una multa de PESOS DOSCIENTOS SESENTA Y TRES MIL SEISCIENTOS CUARENTA Y CINCO (\$ 263.645), al haber verificado el transporte de bienes de su propiedad dentro del territorio provincial, sin exhibir ni informar Código de Operación de Traslado o Remito Electrónico, infringiendo lo establecido por los Arts. 16 de la Disposición Normativa serie “B” Nº32/06, 621 de la Disposición Normativa serie “B” Nº 01/2004 y 41 y 82 del citado código.

De este modo, en primer lugar, cabe recordar que en el Título X del Código Fiscal, el citado Art. 82 (texto según Ley Nº 14.983), vigente a la fecha de comisión de la infracción imputada, disponía en lo que aquí interesa lo siguiente: *“Serán objeto de decomiso los bienes cuyo traslado o transporte, dentro del territorio provincial, se realice en ausencia total de la documentación respaldatoria que corresponda, en la forma y condiciones que exija la Autoridad de Aplicación, sin perjuicio de lo establecido en el Art. 91. 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 (\$3.000)...”*. Es decir, el encuadre legal elegido como fundamento de derecho en el Art. 82 del Código Fiscal, luce en principio ajustado a derecho.

Por otra parte, cabe señalar que para los supuestos de ausencia parcial de documentación respaldatoria, la norma habilita una opción en punto a la sanción posible: decomiso o multa. Tal elección, huelga advertir, orbita dentro de las facultades discrecionales de la Administración actuante.

En el caso bajo estudio, la elección efectuada a favor de la sanción de multa se presenta como el ejercicio razonable de esa discrecionalidad reconocida por el legislador.

Pues bien, para completar el marco jurídico que regula la conducta aquí analizada, debe también recordarse que el Art. 41 del Código Fiscal (según Ley 14.880), establece lo siguiente: *“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 Art. será sancionado de acuerdo a lo establecido en el Título X o en el Art. 72 y siguientes de este Código, según corresponda”.

Frente a ello, la apelante sostiene entre sus agravios la improcedencia de la multa aplicada por el Fisco, toda vez que –afirma– la mercadería transportada se encontraba respaldada con el Remito “R” constatado (en el cual se detalla la misma), y en la Solicitud de Certificado Sanitario ante el SENASA (ver fojas 6 y 7).

Sin embargo, debe destacarse que la exigencia legal de la emisión del Código de Operaciones de Transporte (C.O.T.) se encuentra establecida para una mejor fiscalización y control, pues facilita el detalle de cada operación de transporte de bienes realizada en el territorio provincial. Resulta entonces, un deber formal que permite controlar y determinar con mayor eficacia el cumplimiento de las obligaciones involucradas.

Ergo, el mero amparo de la mercadería a través de los remitos correspondientes, no exime a la responsable de cumplir con la obligación legal.

Conforme ello, y destacando que la Solicitud de Certificado Sanitario del SENASA resulta improcedente a fin de amparar fiscalmente la citada mercadería en transporte, el planteo no puede tener acogida favorable; lo que así declaro.

Resuelto lo que antecede, habiéndose ratificado la materialidad de la infracción imputada, debo advertir que he señalado en diversos precedentes (ver, entre otros muchos, “Microgauss S.A.”, Sentencia de Sala III de fecha 26 de marzo de 2019, Registro N° 4084; asimismo, “Molino Olavarría SA”, Sentencia de Sala III de fecha 31 de agosto de 2021, Registro N° 4371) que este tipo de infracciones –formales– son esencialmente subjetivas, requiriendo para su configuración, un actuar negligente por parte del sujeto imputado (todo ello, sin desconocer, por otra parte, que acreditado el elemento objetivo de la misma, resulta una carga del interesado demostrar su ausencia de culpabilidad).

Sin embargo, considero que el error alegado por la apelante, en función del destino habitual de la mercadería (esto es, la exportación de los productos), resulta evidentemente insuficiente a fin de exonerarla de responsabilidad.

Conforme ello, corresponde ratificar también desde este punto de análisis la configuración en autos de la infracción imputada por la Autoridad de Aplicación; lo que así declaro.

Finalmente, debo señalar que considero inaplicable al caso –en función de los extremos acreditados y de los que diera cuenta en los párrafos precedentes– el principio de insignificancia o bagatela previsto en el Art. 71 del Código Fiscal, toda vez que no puede sostenerse que la conducta bajo juzgamiento haya importado una afectación insignificante del bien jurídico tutelado mediante la infracción consagrada; lo que así finalmente declaro.

En cuanto a la graduación de la multa aplicada, debo aclarar que el Fisco ha calculado el valor de la mercadería (base de la sanción), multiplicando el precio unitario expresado en dólares estadounidenses en las facturas de compra acompañadas por la propia firma en el descargo presentado (ver fojas 16/19 del Alcance N° 1, que corre glosado como fojas 76), por las cantidades expresadas en el remito intervenido por la fiscalización (agregado a fojas 3), convertido a la moneda nacional, al tipo de cambio que registra el Banco de la Nación Argentina para el 4/12/18 (ver fojas 87/88), de lo que resulta UN TOTAL DE PESOS UN MILLÓN CIENTO SETENTA Y UN MIL SETECIENTOS CINCUENTA Y CINCO CON SESENTA Y UN CENTAVOS –\$1.171.755,61–).

Por consiguiente, siendo que el Fisco le ha aplicado a la firma recurrente una multa de PESOS DOSCIENTOS SESENTA Y TRES MIL SEISCIENTOS CUARENTA Y CINCO (\$ 263.645), ello representa un VEINTIDÓS Y MEDIO POR CIENTO (22,5%) del valor determinado para la mercadería.

Frente a ello, cabe recordar que, de los principios aplicables al sistema represivo-tributario, se deriva la potestad para evaluar si la pena resulta proporcional a la naturaleza de la infracción constatada.

Esta facultad surge –en modo indubitable con relación a la intervención de este Tribunal– de lo dispuesto en el Art. 29 del Decreto-Ley N° 7603/70; y, a tal fin, debe considerarse la conducta del imputado, el perjuicio sufrido por el Fisco y las circunstancias (agravantes o atenuantes) previstas en el Art. 7° del Decreto N° 326/97.

Así, debo destacar que la Autoridad de Aplicación solo ha contemplado como atenuante a la conducta asumida frente a la fiscalización inciso “a”, del Art. 7 del Decreto N° 326/97; ver fojas 94 Vta.), y si bien entiendo que también debió considerar la conducta observada respecto de sus deberes formales y obligaciones de pago con anterioridad a la verificación (inciso “c”), toda vez que no se ha

controvertido el habitual cumplimiento de los primeros en lo específicamente relacionado con el transporte de mercaderías (hecho que fue alegado por la sumariada, acompañado como prueba documental, una planilla en la que se listan aproximadamente dos mil códigos que denuncia tramitados ante la ARBA), cierto es que lo expuesto no alcanza, en mi criterio, para reducir el *quantum* de la multa al mínimo legal previsto, toda vez que existe un antecedente firme, en contra de la misma, citado expresamente por el Juez Administrativo.

Conforme ello, estimo prudente y adecuada, la a reducción de la multa aplicada al dieciocho por ciento (18%) de aquel valor; lo que así declaro.

POR ELLO, VOTO: **1)** Hacer lugar parcialmente al recurso de apelación interpuesto por el Sr. Pablo Hugo Cagnoli, en carácter de presidente la firma “CAGNOLI S.A.”, con el patrocinio letrado del Dr. Agustín Juan Ameztoy, contra la Disposición Delegada SEATYS SME N° 55/20, dictada por la Subgerencia de Coordinación Mercedes, de la Agencia de Recaudación de la Provincia de Buenos Aires (ARBA). **2)** Reducir la multa aplicada a la firma recurrente mediante el Art. 3 de la citada disposición, al dieciocho por ciento (18%) de valor de la mercadería transportada en infracción. **3)** Confirmar en lo restante, y en cuanto ha sido materia de agravios, el acto apelado.

VOTO DEL DR. ANGEL CARLOS CARBALLAL: por las razones de hecho y de derecho sobradamente expuestas por el Vocal Instructor, adhiero a su propuesta resolutive. Así lo dejo expresado.

VOTO DE LA DRA. IRMA GLADYS ÑANCUFIL: Que, en virtud de los fundamentos vertidos por el Sr. Vocal Instructor, adhiero a lo resuelto, dejando así expresado mi voto.

POR ELLO SE RESUELVE: **1)** Hacer lugar parcialmente al recurso de apelación interpuesto por el Sr. Pablo Hugo Cagnoli, en carácter de presidente la firma “CAGNOLI S.A.”, con el patrocinio letrado del Dr. Agustín Juan Ameztoy, contra la Disposición Delegada SEATYS SME N° 55/20, dictada por la Subgerencia de Coordinación Mercedes, de la Agencia de Recaudación de la Provincia de Buenos Aires (ARBA). **2)** Reducir la multa aplicada a la firma recurrente mediante el Art. 3 de la citada disposición, al dieciocho por ciento (18%) de valor de la mercadería transportada en infracción. **3)** Confirmar en lo restante, y en cuanto ha sido materia de agravios, el acto apelado. 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: "FRIO POLAR SA.ACTA 2652" - 02360-0200128/19

Se deja constancia que la sentencia dictada bajo el GEDO INLEG-2025-22428998-GDEBA-TFA se ha registrado en esta Sala III con el N° 4929.