



## 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:** Expediente número 2360-153637/2024, caratulado “A EVANGELISTA SA”.

---

**AUTOS Y VISTOS:** el expediente número 2360-153637/2024, caratulado “**A EVANGELISTA SA**”.

**Y RESULTANDO:** Que llegan a esta instancia, las presentes actuaciones con el Recurso de Apelación interpuesto a fs. 57/61 por la Dra. Carolina R. De Cicco, en su carácter de apoderada de la firma “A EVANGELISTA S.A.”, con el patrocinio letrado del Dr. Lautaro Sopeña Clemencón; contra la Disposición Delegada SEATYS SJU N° 522, dictada por la Subgerencia de Coordinación Junín de la Agencia de Recaudación de la Provincia de Buenos Aires, con fecha 6 de septiembre de 2024.

Que por la citada Resolución (obrante a fs. 41/45) se aplica a la firma referenciada, CUIT 30-68521819-0, una multa Pesos veinticinco millones doscientos mil (\$ 25.200.000,00), en virtud de haberse constatado el transporte de bienes de su propiedad, con origen en la Provincia de Buenos Aires y destino en la Provincia de Mendoza, sin haberse emitido Código de Operación de Traslado o Remito Electrónico, infringiendo lo establecido por el artículo 41 del Código Fiscal, reglamentado por la Resolución Normativa N° 31/19 y modificatorias y del Convenio Marco de Cooperación y Asistencia técnica celebrado entre ARBA y la ATM (Administración Tributaria Mendoza) atento la implementación del Código de Operación de Traslado o Transporte por parte de esta última Provincia, a través de la Resolución General de ATM N° 45/18 y modificatorias, conducta sancionada en el artículo 82 del Código Fiscal (Ley N° 10.397 T.O. 2011 y modificatorias).

Que a fojas 71, se elevaron las actuaciones a este Cuerpo, de conformidad con lo previsto en el artículo 121 del Código Fiscal.

A fs. 73, se deja constancia de la adjudicación de la causa para su instrucción a la Vocalía de 1ra. Nominación a cargo del Dr. Ángel C. Carballal, se impulsa el trámite procesal y se hace saber que conocerá la Sala I.

Consentida la integración de la Sala, a fs. 76 se procede a dar traslado del recurso de apelación interpuesto a la Representación Fiscal, para que conteste agravios, acompañe y/u ofrezca prueba y en su caso oponga excepciones (artículo 122 del Código Fiscal), diligenciándose tal instancia a través del expediente electrónico EX-2024-38471825-GDEBA-TFA.

Por último, se hace saber que la Sala I ha quedado integrada con el suscripto, conjuntamente con el Cr. Rodolfo Dámaso Crespi y con el Dr. Luis Alejandro MENNUCCI en carácter de Conjuez. (Acuerdo Ordinario N° 65/24, Acuerdo Extraordinario N° 102/22). En materia probatoria, se tiene por agregada la documental y se rechaza la informativa ofrecida por innecesaria para la resolución de la causa. Asimismo, en atención al estado de las actuaciones, se procede a llamar "Autos para Sentencia" (artículos 124, 126 y 127 del Código Fiscal), quedando el mismo consentido.

**Y CONSIDERANDO:** Que la apelante argumenta que no hubo incumplimiento de la normativa fiscal, ya que el transporte de mercaderías estaba amparado por un remito interno (N° 0006500000763), que detallaba la operación. Sostiene que no se requería COT debido a que la mercadería no iba a ser comercializada, sino que era para el uso y consumo por la propia empresa en servicios de ingeniería y construcción a realizar en la refinería ubicada en la Localidad de Luján de Cuyo, propiedad de YPF SA.

Menciona que la empresa no estaba obligada legalmente a presentar COT según lo dispuesto en la Resolución Normativa 31/2019, ya que el transporte era para el uso de un consumidor final, en este caso, la refinería, y el remito ya cumplía con la función de amparar el traslado de las mercancías.

Sostiene que no existe culpabilidad en la acción de AESA, pues no hubo dolo ni culpa, pues la mercancía no era susceptible de ser comercializada y estaba debidamente documentada.

Critica la sanción impuesta, considerando que la multa es excesiva en relación con la conducta de la empresa. Sostiene que ARBA calculó la multa sobre el valor de la mercadería inventariada (\$ 120.000.000), siendo que AESA actuó de acuerdo a lo establecido por la normativa, presentando un remito interno que detallaba la operación. Por lo tanto, aduce que la sanción sería desproporcionada y recaudatoria, en lugar de preventiva.

Adjunta prueba documental, y solicita informativa. Hace reserva del Caso Federal por encontrarse afectados derechos de raigambre constitucional.

**II.-** Que en expediente electrónico relacionado a estas actuaciones, EX-2024-38471825-GDEBA-TFA, la Representación fiscal en su escrito de conteste manifiesta que dados los diversos planteos de inconstitucionalidad efectuados en el escrito recursivo, deviene pertinente dejar

sentado que es una cuestión vedada a la presente instancia revisora, conforme expresa prohibición del artículo 12 del Código Fiscal.

Ahora bien, a fin de contextualizar el marco infraccional, trae a cita la descripción pormenorizada sobre el operativo llevado a cabo por esa Agencia y relatado por el Juez Administrativo: *“...Que requerida al conductor la documentación respaldatoria de la mercadería transportada, exhibe Remito “R” 00065-00000763, de la firma A EVANGELISTA SA, CUIT 30-68521819-0, no exhibe ni informa COT-CRE o documentación equivalente infringiendo “prima - facie” lo dispuesto por el artículo 41 del Código Fiscal, reglamentado por la Resolución Normativa N° 31/19, según surge de las constancias del Acta de Comprobación R-078 N° A401000027963 de fecha 15 de mayo de 2024, obrante a fojas 3...”*

Así pues, a la luz de las citadas normas, y los propios dichos del recurrente, los hechos verificados confirman que la conducta de la sumariada encuadra en la infracción tipificada, es decir el traslado de mercadería sin COT o Remito electrónico que lo respalde, concluyendo en la alteración del bien jurídico protegido y el consecuente perjuicio fiscal.

Asimismo, en referencia al carácter de los bienes transportados invocado por el quejoso a fin de exculparse, manifiesta que el Juez Administrativo expuso al respecto: *“...sólo se limita a manifestar en su escrito de descargo que se trata de bienes para uso propio, conforme remito interno de materiales que ofrece como prueba, pero no lo acompaña, por tal, estas circunstancias no se verifican en el caso de autos, por cuanto, lo hace plenamente responsable de dicho traslado; no resultando un argumento válido para desvirtuar las imputaciones realizadas, y, por consiguiente, de eximirlo de las responsabilidades que surgen de su incumplimiento. ...”*.

Ello así, sentencia que no ha sido desvirtuado en la instancia de descargo ni en la presente el carácter de los bienes -que alega como causal de eximición- por cuanto no ha acompañado la prueba que la norma exige para dicho fin.

En consecuencia, concluye que en modo alguno la actuación de esa Agencia excede sus facultades otorgadas en virtud de una ley, en tanto se cierne a las normas vigentes aplicables.

Agrega que las infracciones a 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. Ello así, basta la potencialidad del efecto dañoso, al interferir en el debido funcionamiento de la Administración.

Por su parte, y respecto al elemento subjetivo invocado resalta que se trata de infracciones de tipo objetivo, que no requieren la investigación previa del elemento intencional, sino que se configuran a partir de la conducta en que incurre el sujeto infractor, y el elemento intencional sólo es tenido en cuenta como eximente de responsabilidad cuando el contribuyente produzca prueba tendiente a demostrar la existencia del caso fortuito, fuerza mayor o culpa ajena, extremo que entiende no se verifica en autos.

A su turno, en cuanto a la alegada irrazonabilidad y desproporcionalidad de la multa impuesta, remarca que el Juez Administrativo encuadró la conducta en el segundo párrafo del art. 82 del Código Fiscal, tomando como base de cálculo para su determinación la estimación del valor de la mercadería según Acta de comprobación -la que no ha sido redargüida de falsedad ni desvirtuada por el sumariado- y fijando la multa más cercana al mínimo de la escala legal allí prevista, considerando los atenuantes y agravantes previstos en el art. 7 del Decreto N° 326/97.

Por dicha razón, afirma que la irrazonabilidad alegada constituye un extremo que debe necesariamente acreditarse por medios idóneos aportados por el apelante.

Finalmente, agrega la notoria extemporaneidad e improcedencia de la prueba informativa incorporada en esta instancia, en virtud del art. 116 del Código Fiscal.

En virtud de lo precedentemente expuesto, solicita se desestimen los planteos del agraviado, confirmándose en su totalidad el acto recurrido, debiendo tenerse presente la reserva del caso federal para la oportunidad procedimental que corresponda.

**III.- VOTO DEL DR. ANGEL CARBALLAL:** Que sentado lo expuesto, se debe decidir en esta instancia si se ajusta a derecho la Disposición Delegada SEATYS SJU N° 522/24 dictada por la Agencia de Recaudación de la Provincia de Buenos Aires.

De la compulsas de las actuaciones puede observarse que no existe debate entre las partes respecto de la existencia del transporte de bienes por la firma de marras, sin la emisión de COT o remito electrónico. Sin embargo, la apelante alega la falta de exigencia del mismo, en tanto la mercadería transportada constituía para la misma bien de uso a utilizarse en trabajos a realizar por ella en una refinería mendocina de la empresa YPF SA.

Tal extremo no es negado por la Representación Fiscal, la que sin embargo advierte que tal circunstancia no constaba expuesta en la documentación presentada como respaldo del transporte.

Tengo presente que el artículo 41 del Código Fiscal (texto según Ley 14.880, vigente al momento de los hechos) reza: *"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 el 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 será sancionado de acuerdo a lo establecido en el Título X o en el artículo 72 y siguientes*

*de este Código, según corresponda.”*

Por su parte, vemos que el artículo 82 del Código Fiscal, texto según Ley 15.479 vigente al momento de la presunta infracción, en su parte pertinente dispone: *“Serán objeto de decomiso los bienes cuyo traslado o transporte, dentro del territorio provincial, se realice sin la documentación respaldatoria que corresponda, con documentación respaldatoria parcial y/o que no se ajuste a la forma, modo y condiciones que exija la Autoridad de Aplicación. En aquellos supuestos en que el traslado o transporte a que refiere el primer párrafo de este artículo se realice con documentación respaldatoria parcial y/o que no se ajuste a la forma, modo y condiciones exigidas, la Autoridad de Aplicación podrá optar entre aplicar la sanción de decomiso o una multa graduable entre el veinte por ciento (20 %) y el cincuenta por ciento (50 %) del valor de los bienes transportados, no pudiendo la misma ser inferior a la suma de pesos ciento cuarenta y siete mil seiscientos (\$147.600). En aquellos supuestos en que el traslado o transporte a que refiere el primer párrafo de este artículo se realice en ausencia total de la documentación respaldatoria que corresponda, la Autoridad de Aplicación, de optar por la aplicación de la sanción de multa, podrá graduarla entre el cincuenta por ciento (50 %) y hasta el ochenta por ciento (80 %) del valor de los bienes transportados, no pudiendo la misma ser inferior a la suma de pesos ciento cuarenta y siete mil seiscientos (\$147.600)...”*

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. Povoletto, Luis D.”, Sentencia del 11/10/2001).

En tal sentido, puede advertirse que el incumplimiento a un deber formal podrá ser castigado 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 esta instancia, el apelante sostiene que dichos bienes (estructuras de hierro y acero) son

tangibles, utilizados en la actividad de la empresa y su destino no es la venta, con lo cual no tenía obligación de emitir el COT, al tratarse de bienes para consumo propio (en realidad, de uso).

Al respecto, recuerdo que la Resolución Normativa N° 31/2019, reglamentaria del artículo 41 mencionado, establece en su artículo 5°: *“La obligación de amparar el traslado o transporte de bienes mediante el Código de Operación de Transporte, no resultará exigible:... 4) Cuando se transporten o trasladen bienes que, para el propietario, tengan el carácter de bienes de uso y dicho carácter haya sido debidamente consignado en el comprobante que, de conformidad con la Resolución General N° 1415 y modificatorias de la AFIP (o aquella que en el futuro la sustituya), respalde el traslado o transporte de los bienes. Esta excepción no resulta aplicable cuando el traslado o transporte se realice con motivo de la compraventa o locación de tales bienes, sean éstos nuevos o usados...”*.

Así las cosas, por lo alegado en el recurso y la descripción que hace el propio remito presentado por el transportista a la fiscalización (Remito Interno de Materiales) así como la actividad que realiza la empresa y el detalle del material transportado que surge del mismo (estructuras de fundición de hierro y acero), si bien no luce la leyenda de que el bien transportado era un bien de uso, observo que las circunstancias del caso llevan a concluir en esta instancia que no existía deber de amparar el traslado con COT o remito electrónico, aunque también se evidencia la ausencia de información de ese carácter en la documentación que respaldaba el transporte.

Consecuentemente, no se reunían las condiciones exigidas por la reglamentación para eximirse del deber formal exigido por el referenciado artículo 41 del CF.

Ahora bien, abordando el agravio que refiere a la graduación de la multa, he de remarcar que conforme las atribuciones conferidas al Cuerpo por el artículo 29 del Decreto-Ley 7603/70 y sus modificatorias, la Sala se encuentra facultada para analizar si la graduación de la pena resulta razonable y proporcional para el caso en cuestión. Sobre esto, me permito recordar *“...De la confrontación de la norma legal con sus correspondientes de la Ley Fundamental surge, pues, como criterio que permite precisar los límites a considerar ante la invocación de la falta de proporcionalidad entre la pena conminada y la ofensa cometida, el que se deriva de la propia naturaleza garantizadora del principio de la proporcionalidad de la pena, que opera únicamente para limitar los excesos del poder punitivo estatal respecto de eventuales transgresiones a las leyes, y que determina que la proporcionalidad no puede resolverse en fórmulas matemáticas, sino que exige un mínimo de razonabilidad para que la conminación penal pueda ser aceptada en un Estado de Derecho. En ese sentido, son incompatibles con la Constitución las penas ... que expresan una falta de correspondencia tan inconciliable entre el bien jurídico lesionado por el delito y la intensidad o extensión de la privación de bienes jurídicos del delincuente como consecuencia de la comisión de aquél, que resulta repugnante a la protección de la dignidad de la persona humana, centro sobre el que gira la organización de los derechos fundamentales de nuestro orden constitucional...”* (Fallos 314:424).

Que se encuentra unánimemente receptado por la doctrina y jurisprudencia en la materia, que las infracciones tributarias y su régimen sancionatorio tienen naturaleza penal. Así lo ha planteado desde antiguo la Corte Suprema de Justicia de la Nación (Fallos: 183:216, de fecha 19/09/36), y sostenido férreamente desde el año 1968 (autos "Parafina del Plata S.A.", fallado el 02/09/68, publicado en L.L. 133-449) hasta la actualidad, teniendo una jurisprudencia invariable en lo concerniente a la naturaleza jurídica penal de los ilícitos tributarios y, en consecuencia, entendiendo procedente la aplicación a dichas infracciones de los principios que rigen el derecho penal, sobre todo aquellos de raigambre Constitucional.

En este marco, se verifica que la Autoridad aplicó una multa equivalente al 21% del valor de la mercadería transportada (calculado por la fiscalización en la suma de \$ 120.000.000, el cual además no ha sido objeto de observación alguna del apelante), mientras no se describe elemento agravante alguno en los considerandos del acto apelado.

Consecuentemente, a tenor de todo lo expuesto, entendiendo procedente la revisión de aquella cuantificación, correspondiendo reducir la sanción aplicada al mínimo de la escala legal aplicable, esto es, el 20% del valor mencionado, lo que así finalmente declaro.

**POR ELLO, VOTO:** 1º) Hacer lugar parcialmente al recurso de apelación interpuesto a fs. 57/61 por la Dra. Carolina R. De Cicco, en su carácter de apoderada de la firma "A EVANGELISTA S.A.", con el patrocinio letrado del Dr. Lautaro Sopeña Clemencon; contra la Disposición Delegada SEATYS SJU N° 522, dictada por la Subgerencia de Coordinación Junín de la Agencia de Recaudación de la Provincia de Buenos Aires, con fecha 6 de septiembre de 2024. 2º) Modificar el artículo 3º del acto apelado, reduciendo la sanción allí aplicada a la suma de Pesos veinticuatro millones (\$ 24.000.000). Regístrese. Notifíquese y devuélvase al Organismo de origen.

**VOTO DEL CR. RODOLFO DÁMASO CRESPI:** Que, tal como ha quedado delineada la controversia en esta instancia, corresponde establecer si -a partir de los agravios incoados por la parte apelante- la Disposición Delegada SEATYS SJU N° 522/24, dictada con fecha 06 de septiembre de 2024, se ajusta a derecho.

Así, debo señalar que por los fundamentos expuestos en su voto, comparto lo resuelto por mi colega preopinante, en razón de haber quedado acreditado fehacientemente la no emisión del COT y la existencia de tan solo un Remito R N° 0006500000763 (fs. 7), del que no surge consignado el carácter de "bien de uso" de los bienes transportados, principal defensa del recurrente para eximirse de la obligación de emitir el mentado COT.

En cuanto a la graduación de la multa, adhiero a la reducción de la sanción aplicada, al veinte por ciento (20%) del valor de la mercadería transportada, no habiendo la Autoridad de Aplicación, justificado el mayor porcentual establecido en el acto recurrido, con agravante alguno, de los previstos en el art. 7 Decreto N° 326/97 (Conforme mi pronunciamiento en autos "Aloise y Cía.

S.A", Sent. del 19/09/2024, Sala III, Reg, N° 4787).

De este modo, dejo expresado mi voto.

**VOTO DEL CONJUEZ LUIS ALEJANDRO MENNUCCI:** LLamado a votar en tercer término, a partir del relato de los hechos realizados por el Vocal Instructor, adhiero a los fundamentos y a su propuesta resolutive.

**POR ELLO, SE RESUELVE:** 1°) Hacer lugar parcialmente al recurso de apelación interpuesto a fs. 57/61 por la Dra. Carolina R. De Cicco, en su carácter de apoderada de la firma "A EVANGELISTA S.A.", con el patrocinio letrado del Dr. Lautaro Sopeña Clemencón; contra la Disposición Delegada SEATYS SJU N° 522, dictada por la Subgerencia de Coordinación Junín de la Agencia de Recaudación de la Provincia de Buenos Aires, con fecha 6 de septiembre de 2024. 2°) Modificar el artículo 3° del acto apelado, reduciendo la sanción allí aplicada a la suma de Pesos veinticuatro millones (\$ 24.000.000). Regístrese. Notifíquese y devuélvase al Organismo de origen.



**GOBIERNO DE LA PROVINCIA DE BUENOS AIRES**

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

**Providencia**

**Número:**

**Referencia:** Expediente número 2360-153637/2024, caratulado “A EVANGELISTA SA”.

---

----Se deja constancia que la sentencia dictada bajo INLEG-2025-30753935-GEDEBA-TFA, ha sido firmada conforme lo dispuesto en el Acuerdo Extraordinario N° 96/20 y registrada en esta Sala I bajo el N°2664.---