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

Sentencia TFABA

Número: INLEG-2025-26556362-GDEBA-TFA

LA PLATA, BUENOS AIRES
Martes 29 de Julio de 2025

Referencia: "RICARDO O. GRALATTO S.R.L." - 2360-278670/19

AUTOS Y VISTOS: el expediente número 2360-0278670, del año 2019, caratulado "RICARDO O GRALATTO SRL".

Y CONSIDERANDO: Que, a fojas 103, se elevan las actuaciones a este Tribunal (Conf. Art. 121 del Código Fiscal), con motivo del recurso de apelación interpuesto a fojas 19/22 del Alcance Nº 1, glosado como fojas 100, por el Sr. Osvaldo R. Gralatto, en su carácter de Socio Gerente de la firma "RICARDO O GRALATTO S.R.L.", con el patrocinio profesional del Cr. Gerardo Enrique Vega, contra la Disposición Delegada SEATYS STL Nº 438/19, dictada a fojas 91/97, por la Subgerencia de Coordinación Trenque Lauquen, 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 SESENTA Y UN MIL QUINIENTOS VEINTISÉIS CON TRES CENTAVOS ($ 61.526,03), al haber constatado el transporte de bienes de su propiedad, dentro del territorio provincial, sin exhibir ni informar Código de Operación de Traslado o Remito Electrónico (COT), infringiendo de esta manera lo establecido por el Art. 41 del citado código, reglamentado por la Disposición Normativa serie "B" Nº 32/06 y sus modificatorias (T.O. por Resolución Normativa N° 14/11).

A fojas 105, 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; Conf. Acuerdo Extraordinario Nº 87/17), y que, en orden a ello, conocerá

en la misma la Sala III de este Tribunal. Asimismo, se impulsa el trámite de las actuaciones.

A fojas 108, 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 109/111, se agrega el escrito de réplica.

Finalmente, mediante providencia de fojas 114, se hace saber que esta Sala ha quedado definitivamente integrada por el Cr. Rodolfo Dámaso Crespi, a cargo de la Vocalía instructora, conjuntamente con el Dr. Ángel Carlos Carballal y el Dr. Jorge Saverio Matinata en carácter de Conjuez (Ac. Ordinario N° 65/24 y Ac. Extraordinario N° 102/22); se provee asimismo el ofrecimiento probatorio propuesto por la apelante y se dicta el llamado de autos para sentencia (Conf. Art. 126 del Código Fiscal).

Y CONSIDERANDO: I.- Que, mediante el recurso interpuesto, el apelante efectúa una síntesis de los antecedentes del caso, destacando que no incurrió en ninguna conducta reprochable, por cuanto ha cumplido con el Art. 27 de la Resolución General Nº 1415 de AFIP, que prescribe la documentación con la que debe respaldarse el traslado de mercadería (en este caso, filtros y lubricantes).

Sostiene que, si el Fisco provincial crea nuevos documentos que avalen el transporte de mercadería, quedan incluidos en la categoría de “documento equivalente” estipulada en la normativa nacional citada. Advierte que las facturas que respaldaron el transporte de la mercadería, contienen más datos aún que los que exige el COT provincial, y que, por ello, no existe incumplimiento alguno que vulnere el bien jurídico protegido.

Por otra parte, se agravia de la postura del Fisco en cuanto ha agrupado y sumado la mercadería correspondiente a distintas operaciones y destinatarios, las cuales, individualmente, no superaban los 4.500 kilos, ni los $ 45.000. Alega que, agrupar dicha mercadería, aún cuando sea transportada en el mismo vehículo, resulta absurdo, arbitrario y violatorio del principio de razonabilidad.

Afirma que las sanciones tributarias son de naturaleza penal, y que las infracciones deben ser analizadas considerando la materialidad y el aspecto subjetivo de la conducta reprochada. Menciona que las distintas normas que pretenden sancionar a quien transporta mercadería, resultan redundantes e incurren en rigorismos formales contraproducentes.

Plantea un exceso de rigor formal. Cita el pasaje del acta que certifica la coincidencia de cantidades y descripción de la mercadería con las facturas acompañadas y destaca que, por ende, la facultad de control no resultó afectada. Concluye que la exigencia fiscalizadora es exorbitante e innecesaria.

Finalmente, acompaña prueba, hace reserva del caso federal y solicita se revoque la disposición apelada.

II.- Que, a su turno, la Representación Fiscal, recuerda los términos de los Arts. 41 y 82 del Código Fiscal, así como también la Resolución Normativa serie “B” N° 32/06.

Destaca que, el régimen legal vigente, relacionado con el traslado de mercadería, además de las normas mencionadas se complementa con la Resolución General Nº 1415 de la AFIP; y aclara que ambas normativas no son excluyentes.

Agrega que el hecho de que la mercadería esté amparada por las facturas, no exime al contribuyente de cumplir con el plexo normativo provincial. Cita jurisprudencia de este Cuerpo.

Por otra parte, en cuanto a que la mercadería transportada no supera los límites exigidos por la norma, cita el pasaje del Juez Administrativo en el cual explica que la obligación de amparar la misma debe cumplirse con relación a su valor total y no a valores individuales o agrupados.

Con relación a la alegada ausencia de perjuicio fiscal, afirma que la infracción radica en la imposibilidad de la Autoridad Fiscal de contar de antemano con la información precisa requerida al sujeto pasivo de la obligación.

Recuerda 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. Afirma que la conducta de la apelante ha sido correctamente encuadrada en la infracción tipificada. Cita doctrina y jurisprudencia de este Tribunal.

En referencia a la irrazonabilidad aducida por el recurrente, sostiene que no ha aportado medios idóneos para acreditar dicho cuestionamiento.

Concluye que los planteos deben ser rechazados y la disposición apelada confirmada. Señala por lo demás, que la reserva del Caso Federal debe tenerse presente para el momento procesal oportuno.

III.- VOTO DEL CR. RODOLFO DÁMASO CRESPI: Que, tal como ha quedada delineada la controversia en la presente instancia, corresponde establecer si –en función de los agravios incoados por el apelante– la Disposición Delegada SEATYS STL Nº 438/19, se ajusta a derecho.

De manera preliminar debo señalar que, conforme surge del Acta de Comprobación R-078 Nº 84789/2019 (agregada a fojas 3), en la ciudad de Pehuajó, el 3 de junio de

2019, agentes de la ARBA interceptaron –en Ruta 5 Km 365– un vehículo marca “MERCEDES BENZ”, modelo “ACCELO 815”, dominio AA 194 TM, propiedad de la firma “RICARDO O GRALATTO S.R.L.”, conducido por el Sr. Jonatan Emmanuel Acosta, chofer de la empresa “RICARDO O GRALATTO S.R.L.”, quien transportaba mercadería de propiedad del la citada sociedad, desde la calle Benito de Miguel Nº 517 de la Ciudad de Junín, para ser entregada en varios destinos.

En dichas circunstancias, requerida la documentación respaldatoria de la mercadería transportada (filtros y lubricantes), exhibió Facturas B Nº 0009-00018230 a Nº 0009-0001832; Factura A Nº 0009-00041736; Facturas A Nº 0009-00041738 a Nº 0009-00041734; Facturas A Nº 0009-00041747 a Nº 0009-00041754; Factura A Nº 0009-00041766, y Factura A Nº 0009-00041767 emitidas por la firma “RICARDO O GRALATTO S.R.L.”; dejandose constancia de lo siguiente: “*…sin exhibir ni informar código de operación de traslado ni remito electrónico, infringiendo lo dispuesto por el ART. 41 del Código Fiscal de la Pcia. de Bs. As, ley 10.397 T.O (2011) y modificatorias, ART. 16 de la DN B N° 32/06 y modificatorias, y el ART 621 de la DN B Nº 01/04 y modificatorias, que remite a aquella; encuadrando tal conducta en lo dispuesto por los ART 82 y sucesivos del Código Fiscal, ley Nº 10.397 T.O (2011)...”*, (ver punto 2 del acta).

Lo expuesto, derivó en que la ARBA sancionara al apelante por la comisión de la infracción prevista en el Art. 82 del Código Fiscal, con una multa de PESOS SESENTA Y UN MIL QUINIENTOS VEINTISÉIS CON TRES CENTAVOS ($ 61.526,03), al haber constatado el transporte de bienes de su propiedad dentro del territorio provincial, sin exhibir ni informar un Código de Operación de Traslado o Remito Electrónico, infringiendo de esta manera lo establecido por el Art. 41 del citado código, reglamentado por la Disposición Normativa serie “B” Nº 32/06 y sus modificatorias (T.O. por Resolución Normativa N°14/11).

De este modo, en primer lugar, cabe recordar que en el Título X del Código Fiscal, el citado Art. 82 (según Ley 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 artículo 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 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 de Código Fiscal, 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 artículo será sancionado de acuerdo a lo establecido en el Título X o en el artículo 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– el detalle de los bienes transportados se encontraba en las Facturas tipo "A" y "B" constatadas, en las cuales consta la descripción de la mercadería en cuestión; y plantea así la ausencia de lesión al bien jurídico protegido y un exceso de rigor formal por parte del Fisco.

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 realizado en el territorio provincial. Resulta entonces, un deber formal que permite controlar y determinar con mayor eficacia el cumplimiento de las obligaciones involucradas.

El hecho lesivo del bien jurídico tutelado, consiste en obstaculizar la tarea tendiente a verificar y fiscalizar el acatamiento de las obligaciones a cargo de los contribuyentes o responsables.

El incumplimiento de estos deberes formales, ocasiona un daño cuya represión se

encuentra contemplada en la ley. Al respecto ha señalado la jurisprudencia de la Corte Suprema de Justicia que *"...**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 formal es establecido 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. El resaltado me pertenece).

Ergo, el mero amparo de la mercadería mediante las Facturas correspondientes, no exime al contribuyente de cumplir con la obligación legal en cuestión. Conforme ello, el planteo no puede tener acogida favorable; lo que así declaro.

Por su parte, frente al agravio por el cual el apelante sostiene que no corresponde la sanción por cuanto se ha agrupado y sumado la mercadería correspondiente a distintos destinatarios objeto del transporte (que individualmente no superan los límites establecidos), cabe poner de resalto lo establecido en la Disposición Normativa serie "B" N° 32/06, más precisamente en su Art. 22; a saber: *"Cuando en un mismo viaje se trasladen o transporten bienes, respecto de los cuales se hayan establecido distintas cantidades, pesos o valores mínimos a los fines de determinar los supuestos en que corresponde obtener el Código de Operación de Transporte, la obligación de amparar la mercadería deberá cumplirse con relación a la totalidad de los bienes si cualesquiera de las especies transportadas supera el límite previsto en alguno de los Anexos correspondientes a los que se hace referencia en el subinciso 1.1 del artículo anterior o si no dándose tal circunstancia, tales bienes, considerados en su totalidad, igualan o superan en peso o valor las cantidades mencionadas en el subinciso 1.2 del artículo citado."*

Asimismo, el subinciso 1.2 citado, dispone lo siguiente: "*Bienes distintos de aquellos a los que se hace referencia en el subinciso anterior, cuyo valor sea igual o superior a la suma de pesos cuarenta y cinco mil ($45.000), o cuyo peso sea igual o superior a cuatro mil quinientos kilogramos (4.500 kg.)."*

En consecuencia, del análisis efectuado a la controversia expuesta, entiendo que, en *sub judice* la interpretación realizada por la Autoridad de Aplicación en cuanto al cómputo de los límites mínimos de kilaje y/o valor, luce ajustada a derecho; lo que

así declaro.

Establecido lo que antecede, y habiendo quedado demostrada la materialidad de la infracción, cabe destacar, que se encuentra unánimemente receptado por la doctrina y jurisprudencia en la materia, que las infracciones tributarias y su régimen sancionatorio tienen naturaleza penal, tal como lo afirma el apelante.

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.

No obstante, lo expuesto no logra modificar la situación de la firma recurrente, toda vez que no se han articulado –y menos aún acreditado– fundamentos atendibles a partir de los cuales pueda considerarse, desde el presente punto de análisis, eximida su responsabilidad frente a la infracción imputada; lo que así declaro.

Por lo demás, 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.

POR ELLO, VOTO: Rechazar el recurso de apelación interpuesto por el Sr. Osvaldo R. Gralatto, en su carácter de Socio Gerente de la firma "RICARDO O GRALATTO S.R.L.", con el patrocinio profesional del Cr. Gerardo Enrique Vega, y confirmar la Disposición Delegada SEATYS STL Nº 438/19, dictada por la Subgerencia de Coordinación Trenque Lauquen, de la Agencia de Recaudación de la Provincia de Buenos Aires (ARBA), en cuanto ha sido materia de agravios.

VOTO DEL DR. ANGEL C. CARBALLAL: Que en atención a las cuestiones de hecho y de derecho que sobradamente han sido puestas de manifiesto por el Cr. Rodolfo D. Crespi en su voto de instrucción, adhiero a la propuesta resolutiva formulada. Así lo dejo expresado.

VOTO DEL DR. JORGE SAVERIO MATINATA; Que adhiero al voto del Cr. Crespi, Instructor de la causa, por los argumentos vertidos en su voto.

POR ELLO SE RESUELVE: Rechazar el recurso de apelación interpuesto por el Sr.

Osvaldo R. Gralatto, en su carácter de Socio Gerente de la firma “RICARDO O GRALATTO S.R.L.”, con el patrocinio profesional del Cr. Gerardo Enrique Vega, y confirmar la Disposición Delegada SEATYS STL Nº 438/19, dictada por la Subgerencia de Coordinación Trenque Lauquen, de la Agencia de Recaudación de la Provincia de Buenos Aires (ARBA), en cuanto ha sido materia de agravios. Registrese, notifíquese Cumplido, devuélvase.

Digitally signed by CRESPI Rodolfo Damaso
Date: 2025.07.28 13:08:16 ART
Location: Provincia de Buenos Aires

Rodolfo Crespi
Vocal titular
Tribunal Fiscal de Apelación

Digitally signed by CARBALLAL Angel Carlos
Date: 2025.07.28 13:11:00 ART
Location: Provincia de Buenos Aires

Angel Carballal
Vocal
Tribunal Fiscal de Apelación

Digitally signed by MATINATA Jorge Saverio
Date: 2025.07.28 14:09:36 ART
Location: Provincia de Buenos Aires

Jorge Matinata
Conjuez Art. 8 LEY 7603
Tribunal Fiscal de Apelación

Digitally signed by SASTRE Mercedes Araceli
Date: 2025.07.29 11:07:36 ART
Location: Provincia de Buenos Aires

Mercedes Sastre
Secretaria
Tribunal Fiscal de Apelación

Digitally signed by GDE BUENOS AIRES
DN: cn=GDE BUENOS AIRES, c=AR, o=MINISTERIO DE GOBIERNO BS.AS., ou=SUBSECRETARIA DE GOBIERNO DIGITAL, serialNumber=CUIT 30715124234
Date: 2025.07.29 11:07:37 -03'00'

GOBIERNO DE LA PROVINCIA DE BUENOS AIRES

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

Providencia

Número: PV-2025-26557396-GDEBA-TFA

LA PLATA, BUENOS AIRES
Martes 29 de Julio de 2025

Referencia: “RICARDO O. GRALATTO S.R.L." - 2360-278670/19

Se deja constancia que la sentencia dictada bajo el GEDO INLEG-2025-26556362-GDEBA-TFA se ha registrado en esta Sala III con el N° 4943.

Digitally signed by GDE BUENOS AIRES
DN: cn=GDE BUENOS AIRES, c=AR, o=MINISTERIO DE GOBIERNO BS.AS., ou=SUBSECRETARIA DE GOBIERNO DIGITAL, serialNumber=CUIT 30715124234
Date: 2025.07.29 11:10:18 -03'00'

Mercedes Sastre
Secretaria
Tribunal Fiscal de Apelación

Digitally signed by GDE BUENOS AIRES
DN: cn=GDE BUENOS AIRES, c=AR, o=MINISTERIO DE GOBIERNO BS.AS., ou=SUBSECRETARIA DE GOBIERNO DIGITAL, serialNumber=CUIT 30715124234
Date: 2025.07.29 11:10:19 -03'00'