



## 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:** 27 DE NOVIEMBRE S.A. ACTA 28359 - 2360-0158502/24

---

**AUTOS Y VISTOS:** el expediente número 2360-0158502, del año 2024, caratulado “27 DE NOVIEMBRE S.A. ACTA 28359” .

**Y RESULTANDO:** Que, a fojas 106, se elevan las actuaciones a este Tribunal (Conf. Art. 121 del Código Fiscal), con motivo del recurso de apelación interpuesto a fojas 95/99 (Conf. Art. 115, Inc. “b”, de dicho código), por el Dr. Rubén Osvaldo Vespa, en el carácter de letrado apoderado de “27 DE NOVIEMBRE S.A.”, contra Disposición Delegada SEATYS SMP N° 923/24, dictada a fojas 78/84, por la Subgerencia de Coordinación Mar del Plata, 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, aplicándole una multa de pesos dos millones ciento sesenta y siete mil doscientos cincuenta y seis (\$ 2.167.256), al haber verificado el transporte de bienes dentro del territorio provincial, sin exhibir Código de Operación de Traslado o Remito Electrónico, infringiendo de esta manera lo establecido por los Arts. 15, 16 y 21 de la Resolución Normativa N° 31/19, 41 del citado código y 621 de la Disposición Normativa serie “B” N° 01/04.

A fojas 108, se deja constancia de que la causa resultó adjudicada a la Vocalía de la 9na. Nominación, a cargo del Cr. Rodolfo Dámaso Crespi (en carácter de Vocal subrogante; Conf. Acuerdo Extraordinario N° 100/22), y que, en orden a ello, conocerá en la misma la Sala III de este Tribunal. Asimismo, se ordena el impulso de las actuaciones.

A fojas 113, subsanadas las deficiencias formales del recurso incoado, se ordena su traslado a la Representación Fiscal, para que conteste los agravios y, en su caso, oponga excepciones (Conf. Art. 122 del Código Fiscal). A fojas 115/118, se agrega el escrito de réplica.

A fojas 122, se hace saber que la Sala ha quedado integrada junto al Vocal Instructor, con el Dr. Angel C. Carballal y el Dr. Pablo G. Petraglia como conjuez (Conf. Ac. Ext. 102/22 y Ac. Ord. 65/24). Se provee el ofrecimiento probatorio y se dictan autos para sentencia.

**CONSIDERANDO:** I.- Que, mediante el recurso interpuesto, la parte apelante efectúa una síntesis de los antecedentes del caso y afirma, en primer lugar, que, contrariamente a lo expresado en el acta labrada, el COT sí había sido emitido por la empresa y sí fue exhibido por el transportista a los agentes intervinientes.

Destaca asimismo que dicho código fue acompañado al descargo oportunamente presentado (Código N° 2870745482, con fecha de validez 31/05/2024, vehículo Dominio N° AC 037 GE).

Seguidamente, alega: que por aplicación del Art. 28 de la Constitución Nacional, la garantía de razonabilidad debe cumplirse en el presente sumario; que la empresa no vulneró norma reglamentaria alguna; que, con respecto al elemento subjetivo de la infracción, la empresa acompañó el COT tramitado al descargo presentado; que, subsidiariamente, corresponde reducir la multa aplicada al mínimo legal vigente, ya que la sumariada no posee antecedentes y su conducta no encierra peligrosidad fiscal; que no debe presumirse el dolo o la culpa en la empresa; que la valuación de la mercadería es nula, ya que el transportista no expresó el mismo y no se halla capacitado para determinarlo; y que los agentes intervinientes no revisten tal calidad, ni la capacitación debida para la diligencia.

Por último, plantea la invalidez y nulidad del acta como acto administrativo y alega que ninguna presunción válida, en materia probatoria, puede extraerse de aquélla, en la medida que su contenido no se ajusta a la realidad de los hechos.

En este sentido, reconoce el carácter de instrumento público que poseen las actas de constatación, pero sostiene que ello no puede llevar a confundirlas con escrituras públicas, atalaya desde la cual afirma que, la que diera origen a las presentes actuaciones, resulta insuficiente para sustentar la pretensión sancionatoria, ya que no explicita en qué consiste el cargo formulado.

Por último, acompaña prueba documental, ofrece pericial contable y testimonial y hace reserva del caso federal,

II.- Que, a su turno, la Representación Fiscal efectúa una síntesis de los antecedentes del caso y de los agravios de la apelante, y procede a su refutación.

Así, en primer lugar, con respecto a los planteos de inconstitucionalidad, recuerda la expresa prohibición del art. 12 del Código Fiscal.

Advierte, asimismo, que los agravios esgrimidos reeditan los formulados en la etapa de descargo, habiendo quedado demostrada su improcedencia.

Seguidamente, en relación con el pedido de nulidad del acta confeccionada, adelanta su improcedencia, en tanto el instrumento labrado cumple con los recaudos previstos en el Art. 85 del Código Fiscal. Destaca que las actas gozan de plena fe, salvo que sean redargüidas de falsedad, atento a su carácter de instrumento público, con lo cual, alega, los términos allí volcados resultan ciertos.

Asimismo, aclara que, tal como lo afirma el Juez Administrativo, si bien existía un COT al momento de realizarse la inspección, el mismo no fue emitido de acuerdo con las formas y condiciones exigidas por la ley. Resalta en este sentido que, tal como lo expresa el *a quo*, en referencia al COT N° 2870745482, el mismo no fue emitido asociado a la documentación respaldatoria intervenida en el acta de comprobación R-078 A N.º A444000028359, de manera que no puede ser vinculado con la mercadería transportada.

En referencia a la naturaleza penal de la infracción y la aplicación de los principios penales, advierte sobre la autonomía del derecho tributario, que puede de algún modo apartarse del derecho penal, en especial respecto de la existencia de conductas culposas o dolosas para cada tipo de la figura penal y no por ello encontrarse violentados los citados principios.

Por su parte, sostiene que la infracción imputada es de tipo objetivo y que no requiere investigación previa del elemento intencional, sino que se configura a partir de las conductas en que incurre el sujeto infractor.

Afirma que 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 ha verificado en autos.

En consecuencia, indica, la afectación al bien jurídico tutelado se da, precisamente, ante el incumplimiento de la documentación en debida forma que respalde el traslado de la mercadería; en el caso, un COT que no fue emitido asociado a la documentación respaldatoria intervenida, lo que obstaculiza la realización de controles más exhaustivos a efectos de aumentar el cumplimiento tributario.

Afirma que no puede perderse de vista 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.

En lo referente al planteo sobre la valuación de la mercadería en el acta de inspección, el *a quo* se ha expedido a su respecto, a cuyos términos remite por razones de economía procesal. Agrega que el sumariado no ha desvirtuado tal valor con prueba fehaciente.

Por último, en lo atinente a la irrazonabilidad y desproporcionalidad de la multa impuesta, remarca que conforme expone el Juez Administrativo, para su determinación se ha tomado como base el valor de la mercadería trasladada obtenido de publicaciones web de comercios del rubro, neto de IVA y deflactado a la fecha de constatación de la infracción, según consta en el papel de trabajo adjuntado a las actuaciones, encuadrando la conducta en el segundo párrafo del Art. 82 del Código Fiscal y aplicando los elementos agravantes y atenuantes del Art. 7 del Decreto N° 326/97.

Agrega que, a todo evento, la irrazonabilidad alegada constituye un extremo que debe necesariamente acreditarse por medios idóneos aportados por el apelante.

Concluye entonces que los planteos deben ser rechazados, confirmándose la Disposición apelada.

Por último, señala 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 quedado delineada la presente controversia, corresponde establecer si –en función de los agravios incoados por la apelante– la Disposición Delegada SEATYS SMP N° 923/24, se ajusta a derecho.

Así, comenzando con el análisis de los agravios incoados, debo señalar que, conforme surge del Acta de Comprobación R-078 N° A444000028359 (agregada a fojas 2/3), en ruta 2 km 400, de la Localidad de Mar del Plata, el 29 de mayo de 2024, agentes de la ARBA interceptaron un vehículo marca “MERCEDES BENZ”, ATEGO 1726, dominio AC 037 GE, propiedad de la firma “TRANS MDQ S.A.”, conducido por el Sr. Leandro Nahuel Montes de Oca, DNI 38.828.804, quien transportaba mercadería propiedad de la firma “27 DE NOVIEMBRE S.A.”, desde la calle Acha N° 880 de la Ciudad de Mar del Plata, hasta la calle Beruti N° 2915, de la Ciudad Autónoma de Buenos Aires, para ser entregada a “INC. S.A.” (CUIT N° 30-

68731043-4).

En dichas circunstancias, se dejó constancia de que, requerida la documentación respaldatoria de la mercadería transportada (1940 Kgs. de pescados de diversas especies, valuados en aproximadamente \$ 5.520.000), exhibió Remitos “R” N° 0000200021093, N° 0000200021094, N° 0000200021095, N° 0000200021096, N° 0000200021097 y N° 0000200021098, emitidos por la firma “27 DE NOVIEMBRE S.A.” el 29/10/2024; y que, sin embargo, no exhibe ni informa COT o Remito Electrónico, infringiendo el Art. 41 del Código Fiscal, la Resolución Normativa N° 31/19 y el Art. 621 de la Disposición Normativa serie “B” N° 01/04.

Lo expuesto, derivó, tal como se expuso *ut supra*, en que la ARBA sancionara a la apelante por la comisión de la infracción prevista en el Art. 82 del Código Fiscal, con una multa de PESOS DOS MILLONES CIENTO SESENTA Y SIETE MIL DOSCIENTOS CINCUENTA Y SEIS (\$ 2.167.256), al haber verificado el transporte de bienes dentro del territorio provincial, sin exhibir Código de Operación de Traslado o Remito Electrónico, infringiendo de esta manera lo establecido por los Arts. 15, 16 y 21 de la Resolución Normativa N° 31/19, 41 del citado código y 621 de la Disposición Normativa serie “B” N° 01/04.

Cabe recordar, que el Art. 82 del Código Fiscal, 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)”* (Conf. Ley 15.479; B.O. 02/01/2024).

Así, debe advertirse que el encuadre legal elegido como fundamento de derecho del acto sancionatorio, en el Art. 82 del Código Fiscal, luce ajustado a derecho.

A su vez, resulta útil resaltar que la citada norma, para los supuestos de ausencia parcial de documentación respaldatoria, 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 legal que regula la conducta aquí analizada, debe también recordarse que el Art. 41 de Código Fiscal (Conf. Ley N° 14.880, B.O. del 02/01/2017), establece: *“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”*.

Ahora bien, en este contexto, la firma apelante alega –en lo sustancial– que, contrariamente a lo asentado en el acta de comprobación labrada, el transporte en cuestión sí se encontraba amparado con un COT, debidamente tramitado con anterioridad al inicio del viaje, el cual, por lo demás, fue exhibido por el transportista a los agentes intervinientes.

Por su parte, tanto el Juez Administrativo como la representante del Fisco en la instancia, aclaran que, en rigor, el COT *“...no fue emitido asociado a la documentación respaldatoria intervenida en el acta de comprobación R-078 A N° A444000028359, de manera tal que no puede ser vinculado con la mercadería transportada...”* (ver fojas 81 del acta apelado; asimismo 117 del escrito de responde formulado por la Representación Fiscal).

Frente a ello, y más allá de advertir el cuestionable cambio de imputación que formula el Fisco (ya que, tal como se expuso *ut supra*, en el acta de comprobación labrada los agentes fiscalizadores dejaron constancia de que el transporte se había realizado sin COT, y no con uno inconsistente), debo señalar que, a fojas 8, se agrega la constancia de COT intervenida durante el procedimiento llevado a cabo por la fiscalización y, a fojas 9/10, el COT tramitado (N° 2870745482).

De la lectura a este último, surge –en lo que aquí interesa– que, al tiempo de describir la mercadería transportada, la empresa, en vez de listarla, remitió a los remitos que la ampraban, señalando: *“REMITOS 21098-97-96-95-94-93”*.

Dichos remitos, como se adelantó, fueron realizados por la sumariada y exhibidos por el transportista a los agentes fiscalizadores e intervenidos por estos, agregándolos en copia a fojas 5/7 (Remitos R N° 0000200021093, N° 0000200021094, N° 0000200021095, N° 0000200021096, N° 0000200021097 y N° 0000200021098)

Cabe destacar particularmente, que de los mismos puede extraerse perfectamente, sin ninguna dificultad la especie y peso de los pescados transportados, como puede apreciarse en los correspondientes acápite ("cantidad" y "descripción") de los documentos en cuestión.

Por ello, en este particular contexto, y sin perjuicio de que el Art. 8 de la Disposición Normativa N° 31/19 exige señalar el tipo de productos y las cantidades o pesos transportados, considero que, con su conducta, la sumariada no pudo lesionar el bien jurídico protegido por la norma, toda vez que, con el COT tramitado y los remitos emitidos por la empresa, todos acompañados al transporte de la mercadería y exhibidos ante el pertinente requerimiento, la Autoridad de Aplicación pudo ejercer, con la amplitud necesaria y sin obstáculos, las tareas de fiscalización y verificación a las que estaba abocada.

Cabe recordar que el Art. 71 del Código Fiscal *"La Autoridad de Aplicación, en los sumarios que instruya, no aplicará las multas previstas por infracción a los deberes formales, cuando la falta, por su carácter leve, sea carente de posibilidad de causar perjuicio al Fisco"*.

Y si bien considero que la aplicación de una norma de esta naturaleza solo puede ser el producto de una interpretación prudente y cuidadosa de los valores y fines comprometidos en el régimen legal en cuestión, entiendo que los extremos necesarios para su operatividad, en este caso, se verifican claramente.

Máxime, a poco que se repare en que los fiscalizadores, en definitiva, al momento de la detención del vehículo, tuvieron a su disposición toda la información que, por medio del acto apelado, se asegura omitida.

Consecuentemente, a juicio del suscripto corresponde hacer lugar al recurso incoado y dejar sin efecto la disposición apelada; lo que así declaro.

**POR ELLO, VOTO:** Hacer lugar al recurso de apelación interpuesto por el Dr. Rubén Osvaldo Vespa, en el carácter de letrado apoderado de la firma "27 DE NOVIEMBRE S.A.", y dejar sin efecto la Disposición Delegada SEATYS SMP N° 923/24, dictada por la Subgerencia de Coordinación Mar del Plata, de la Agencia de Recaudación de la Provincia de Buenos Aires (ARBA).

**VOTO DEL DR. ANGEL C. CARBALLAL:** Que adhiero al voto del Cr. Rodolfo Crespi, instructor de las presentes, por las razones que de hecho y de derecho han sido expuestas. Así lo dejo expresado.

**VOTO DEL DR. PABLO GERMAN PETRAGLIA:** Que igualmente adhiero al voto del Cr. Rodolfo Crespi, por los fundamentos vertidos los cuales son compartidos. Así lo dejo expresado.

**POR ELLO SE RESUELVE:** Hacer lugar al recurso de apelación interpuesto por el Dr. Rubén Osvaldo Vespa, en el carácter de letrado apoderado de la firma “27 DE NOVIEMBRE S.A.”, y dejar sin efecto la Disposición Delegada SEATYS SMP N° 923/24, dictada por la Subgerencia de Coordinación Mar del Plata, de la Agencia de Recaudación de la Provincia de Buenos Aires (ARBA). 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:** 27 DE NOVIEMBRE S.A. ACTA 28359 - 2360-0158502/24

---

Se deja constancia que la sentencia dictada bajo el GEDO INLEG-2025-28979694-GDEBA-TFA se ha registrado en esta Sala III con el N° 4964.