



## GOBIERNO DE LA PROVINCIA DE BUENOS AIRES

2026 - "Año de los Derechos Humanos por la Memoria, la Verdad y la Justicia. A 50 años de la última Dictadura cívico militar"

### Sentencia TFABA

**Número:**

**Referencia:** expediente número 2360-0164515/ año 2024, caratulado "GRUPO LOMA BLANCA S.A."

---

**AUTOS Y VISTOS:** el expediente número 2360-0164515 año 2024, caratulado "GRUPO LOMA BLANCA S.A."

**Y RESULTANDO:** Que llegan a esta instancias las presentes actuaciones con el recurso de apelación interpuesto a fojas 23/27 por el Sr. Carlos Eugenio Álvarez, en carácter de Presidente de "GRUPO LOMA BLANCA S.A." con el patrocinio letrado Dr. Javier Bras Harriot interponiendo recurso de apelación contra la Disposición Delegada SEATYS N° 8722, dictada el 20 de septiembre de 2024 por el Departamento Fiscalización Presencial II de la Agencia de Recaudación de la Provincia de Buenos Aires.

Mediante la Disposición referenciada, agregada a fojas 19/21, se aplica a la firma referenciada (C.U.I.T. N° 30-71021221-6), una multa de Pesos ocho millones ochenta y cinco mil (\$ 8.085.000), conforme lo dispuesto por el artículo 82 del Código Fiscal (Ley N° 10.397, T.O. 2011 y modificatorias), en cuanto se constató el transporte de bienes de su propiedad dentro del territorio provincial sin documentación respaldatoria válida y sin exhibir ni informar Código de Operación de Traslado o Remito Electrónico, infringiendo lo dispuesto por el artículo 41 del citado plexo legal, reglamentado por la Resolución Normativa N° 31/2019 y modificatorias; así como los artículos 27 y 29 de la Resolución General N° 1415/03 de la AFIP y modificatorias, a la que remite el artículo 621 de la Disposición Normativa Serie B N° 01/2004.

Que a fs. 42 se elevan los actuados a esta instancia (artículo 121 del Código Fiscal)

y a fs. 44 se deja constancia de la adjudicación de la causa para su instrucción a la Vocalía de 1ra. Nominación, por lo que conocerá en la misma la Sala I.

Que, consentida la integración de la Sala y acreditado el pago de las contribuciones de ley, así como cumplidos los requisitos formales oportunamente intimados, se procede a fojas 50 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 (art. 122 del Código Fiscal), agregándose el debido escrito de responde en EX-2024-44725360-GDEBA-TFA, actuaciones electrónicas asociadas al presente expediente.

Por último, se hace saber a las partes que la Sala I ha quedado integrada con el suscripto, conjuntamente con el Dr. Ángel Gabriel Villegas Vocal de 2da Nominación y con la Cra. Cecilia Alejandra Oroz, Vocal a cargo de la 3ra Nominación. Asimismo, en materia probatoria, se tiene por agregada la documental y se rechazan la informativa y pericial ofrecidas por innecesarias para la resolución de la causa. Paralelamente, en atención al estado de las actuaciones, se procede a llamar "Autos para Sentencia" (artículos 124, 126 y 127 del Código Fiscal).

**Y CONSIDERANDO:** Mediante el recurso de apelación interpuesto, el agraviado plantea que no corresponde exigir el pago previo de la multa para recurrir judicialmente, conforme a los artículos 119 y 131 del Código Fiscal y artículo 19 del Código Contencioso Administrativo. Cita jurisprudencia para sostener que dicha exigencia viola garantías constitucionales como el acceso a la justicia y el debido proceso.

Plantea nulidades por falsa afirmación de la notificación mediante Acta R-078 N° A491000028170, que no fue firmada ni recibida por el contribuyente. Refiere a la inexistencia de la Notificación N° 912, mencionada en la resolución, ya que refiere a que sólo se cursó una comunicación genérica. Argumenta que la falta de notificación impidió ejercer el derecho de defensa, por lo que no se puede exigir descargo previo como condición de admisibilidad.

En otro punto, se agravia del monto de la multa y niega que el valor de la mercadería (harina a granel) haya sido de \$14.700.000 e indica que el valor real es de \$7.351.400, según el remito N° 0001-00025042. Denuncia un cálculo erróneo y exagerado de la multa, ya que se duplica el valor por kilogramo, afectando gravemente al administrado.

Acompaña la documentación relacionada (remitos, comunicaciones, correos electrónicos, etc.) como prueba para sustentar sus agravios. Ofrece informativa y pericial informática. Solicita prueba testimonial.

**II.-** Que a su turno, la Representación Fiscal contesta el traslado que le fuera oportunamente conferido.

En primer lugar, y dados los diversos planteos de inconstitucionalidad efectuados en el escrito recursivo en conteste, deja sentado que es una cuestión vedada a la presente instancia revisora, conforme expresa prohibición del artículo 12 del Código Fiscal.

Comenzando con el tratamiento de los agravios presentados, aborda el atinente a la nulidad articulada, sobre lo cual adelanta su palmaria improcedencia, toda vez que refiere que esa Agencia ha respetado las etapas y requisitos legales para emitir un acto válido y eficaz, debiendo recordarse lo expuesto por este Tribunal en reiterados pronunciamientos a su respecto, considerando que para que proceda la nulidad 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 la defensa. No hay nulidades por la nulidad misma, es decir, que las nulidades no existen en interés de la Ley, por eso no hay nulidad sin perjuicio.

En tal sentido, recuerda que tanto la S.C.J.B.A. como la C.S.J.N. en forma reiterada han declarado que la existencia del perjuicio debe ser concreta y debidamente evidenciada.

Destaca que esa Autoridad Tributaria ha seguido el debido proceso, respetando a lo largo de todo el procedimiento el derecho de defensa del recurrente, notificando aquellos actos que la legislación ordena y otorgándole todas y cada una de las instancias regladas de defensa y prueba. El acto recurrido se encuentra debidamente fundado y motivado, sobre la base del acta cabeza de sumario, constando las explicaciones concretas de las causales que dieron origen a la sanción aplicada y los procedimientos que se llevaron a cabo para dar sustento fáctico a todo lo actuado.

Precisamente, en punto a los cuestionamientos relacionados a que no se cumplió con el art. 85 del Código Fiscal que prevé la citación al propietario, poseedor, tenedor o transportista para que pueda manifestar sus derechos en una audiencia con la autoridad competente, señala que conforme surge de la constancia de materialidad de fs. 12 se procedió a notificar en fecha 7/6/2024, al domicilio fiscal electrónico del sumariado el acta de comprobación R-078 N° A491000028170 de fecha 23 de mayo de 2024, cabeza de sumario; no obstante, no se presentó descargo alguno. Por dicha razón afirma que no puede alegar que fue vulnerado el derecho de defensa, cuando resulta atribuible a su parte la inactividad procedimental.

Recuerda que la declaración de nulidad constituye un remedio extremo, tal como lo viene sosteniendo la Suprema Corte de Justicia de la Provincia. Ello así, toda vez que –como es sabido- las nulidades procesales son de carácter relativo, en correlación con los principios de subsanación y convalidación.

En consecuencia, conforma que la nulidad invocada evidencia más una disparidad con el criterio sentado por el Fisco, con una interpretación acorde a sus intereses, tal como surgió del análisis a lo largo del presente contexto, razón por la cual no pueden prosperar.

Asimismo, destaca que, del Acta labrada por la inspección, tal como detalla el Juez Administrativo surge que: *“Que requerida al conductor la documentación respaldatoria de la mercadería transportada, el mismo exhibe Remito R N° 00001-00025042, sin CAI, que no resulta ser documentación respaldatoria válida. Asimismo no exhibe ni informa Código de Operación de Traslado y consultada la wap no registra Remito Electrónico; encuadrando tales conductas en lo dispuesto por el artículo 82 del Código Fiscal T.O. 2011 y modificatorias reglamentado por Resolución Normativa N° 31/19 y modificatorias, por cuanto infringe lo dispuesto por el artículo 27 y 29 de la Resolución General N° 1415/03 de la AFIP y modificatorias, a la que remite el artículo 621 de la Disposición Normativa Serie B N° 01/04 y por el artículo 41 del Código Fiscal, Ley N° 10.397, T.O. 2011 y modificatorias reglamentado por la Resolución Normativa N° 31/19 y modificatorias, según surge de las constancias del Acta de Comprobación R-078 N° A491000028170 de fecha 23 de mayo de 2024; obrante a fs. 02...”* Así pues, a la luz de las citadas normas y los hechos descriptos, confirma que la conducta de la sumariada encuadra en la infracción tipificada, cuyo extremo, es decir el traslado de mercadería en esta provincia con remito R inconsistente y sin COT o remito electrónico, tal como podrá este Tribunal confirmar, no ha sido desvirtuado en esta instancia.

Va de suyo que independientemente de que la mercadería sea transportada con alguna documentación, la legislación vigente en esta jurisdicción exige su emisión en debida forma, observando el cumplimiento de determinados requisitos, para su mejor fiscalización y control, como el detalle de cada operación de transporte de bienes que involucre a esta Jurisdicción. Añade que dichos recaudos tienen por fin estimar el flujo físico de bienes en tránsito dentro de sus límites territoriales, pudiendo así controlar y determinar con mayor eficacia el cumplimiento de las obligaciones fiscales por parte de los sujetos responsables involucrados.

Además, recuerda que en el régimen legal vigente en relación al traslado de la mercadería, están comprometidos tanto la Resolución General N°1415/03 AFIP y modificatorias, como las previsiones del Código Fiscal de la Provincia de Buenos Aires (T.O. 2011 y modif.) y sus normas complementarias, que remite a la misma;

ambos regímenes son complementarios, más no excluyentes. Por dicha razón, la sumariada debió contar con la documentación requerida confeccionada en debida forma para ser exhibida al momento del transporte ante su requerimiento, lo cual no aconteció en autos.

En consecuencia, solicita a este Tribunal desestime el planteo aquí tratado.

Finalmente, en lo atinente al valor de la mercadería, remarca que para su determinación el a quo ha tomado como base de cálculo el valor de la mercadería, conforme inspección ocular del cargamento interceptado plasmado en el Acta de comprobación- la que no fue redargüida de falsedad-, encuadrándose la conducta en el art. 82 tercer párrafo del Código de rito (según Ley N° 15.479 Impositiva 2024), fijándose más cercano al mínimo legal de la escala allí prevista y considerándose los atenuantes ya agravantes del decreto 326/97- art. 7-.

Por dicha razón, a todo evento, la falta de proporcionalidad alegada constituye un extremo que debe necesariamente acreditarse por medios idóneos aportados por el apelante.

Finalmente, refiere sobre la extemporaneidad e improcedencia de la prueba ofrecida en esta instancia, en virtud del art. 116 del C.F, lo que se solicita considere este Tribunal.

Corolario de lo expuesto, señala que la conducta del sumariado ha sido encuadrada ajustada a derecho, y las defensas traídas no alcanzan para desvirtuar dicha tipificación, debiéndose confirmar la multa impuesta.

Por tanto, y en virtud de lo precedentemente expuesto, la Representación Fiscal entiende que los planteos del agraviado deben ser rechazados.

**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 N° 8722/24 dictada por la Agencia de Recaudación de la Provincia de Buenos Aires.

En primer término es de aclarar al apelante que no existe norma alguna que involucre la existencia del requisito del pago previo para la admisibilidad de la apelación intentada, por lo que deviene inoficioso todo el planteo que efectúa sobre tal extremo.

Aclarado ello, corresponde abordar aquellas defensas alegadas por la firma, referidas a la nulidad del acto y del procedimiento con sustento en la supuesta falta de notificación del acta de infracción labrada, extremo que le habría impedido a la firma el ejercicio de su defensa en instancia de descargo.

Ante todo, *“...Vale recordar que las nulidades por vicios procedimentales son establecidas a fin de evitar que el incumplimiento de las formas se traduzca en perjuicio para alguna de las partes o las coloque en estado de indefensión. Si no se ha acreditado la existencia de un perjuicio concreto, ni se ha puesto en evidencia la infracción a la garantía de defensa en juicio, no hay motivo para predicar la invalidez del acto. En este tipo de procedimientos, las formas rituales no constituyen un fin en sí mismas, salvo supuestos excepcionales, que por su carácter esencial o por afectar derechos humanos o personalísimos indisponibles, conlleven por su sola infracción a la nulidad absoluta del acto (arg. art. 103, ord. gral. 267; B. 56.502, "Fittipaldi", sent. de 13-8-2003; B. 60.970, "Simonetti", sent. de 22-12-2008; B. 58.990, "Melcon", sent. De 1-6-2011; B. 58.974, "Verona", sent. de 17-8-2011; B. 65.621, "Sheridan", sent. Del 6-5-2015; B. 57.335, "Fernández", sent. de 4-5-2016) ...”* (S.C.B.A., en la Causa B 65.185, "Y.P.F. S.A. contra Municipalidad de La Matanza. Demanda contencioso administrativa": Sentencia del 20 de septiembre de 2017).

Coincidentemente, la Corte Suprema de Justicia de la Nación ha indicado, reiteradamente, que las nulidades procesales requieren un perjuicio concreto para alguna de las partes, pues no proceden en el solo interés del formal cumplimiento de la ley, ya que la declaración de una nulidad por la nulidad misma es una solución inaceptable en el ámbito del derecho procesal (Fallos: 320:1611; 322:507; 324:1564; 325:1649; 334:1081; 339:480; entre otros). Y ha explicado, asimismo, que en materia de nulidades procesales prima un criterio de interpretación restrictiva y solo cabe anular las actuaciones cuando el vicio afecte un derecho o interés legítimo y cause un perjuicio irreparable, sin admitirlas cuando no existe una finalidad práctica, que es razón ineludible de su procedencia (Fallos: 334:1081; 339:480).

Así las cosas, de acreditarse la ausencia de notificación alegada, la nulidad se impondría como solución jurídica lógica, ante la evidencia de flagelo al ejercicio de la defensa.

Sin embargo, según constancias de fojas 2 vta. y 12, se acredita fehacientemente en autos que las notificaciones que se intentan desconocer, se encuentran debidamente efectuadas, deviniendo imposible fundar su eventual ineficacia. Es así que el acta se encuentra firmada por el transportista que interactuara con la fiscalización interviniente, mientras que la firma fue fehacientemente notificada a su domicilio fiscal electrónico (al igual que el acto que a la postre apela), sin que se verifique deficiencia alguna en el obrar administrativo analizado.

Así, sobre la base de estos claros criterios jurisprudenciales, puede adelantarse que no se visualiza perjuicio concreto alguno sobre los derechos y garantías que asisten al contribuyente, correspondiendo concluir que las cuestiones en análisis no son de aquellas que ameritan una declaración de nulidad, lo que así voto.

Sentado lo expuesto, corresponde ingresar al análisis de la cuestión de fondo, en relación a la infracción a los deberes formales endilgada. Al respecto, es evidente que la firma de marras no desconoce en ningún momento la existencia del transporte de la mercadería sin el respaldo documental exigido por las normas vigentes de la Provincia de Buenos Aires, extremo que además ha sido debidamente constatado por la fiscalización actuante, según surge del contenido del acto apelado, sobre la base de las circunstancias detalladas en el acta de fs. 2.

Sobre el punto, parto por destacar lo que dispone el artículo 41 del Código Fiscal, el cual 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 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”*.

Por su parte, en el mencionado Título X, encontramos al artículo 82 (Texto según Ley N° 15.479) que establece: *“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)...”.*

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. Como lo ha expresado con claridad la Corte Suprema de Justicia de la Nación, 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 sobre 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).

En tal sentido, puede advertirse que el incumplimiento a un deber formal podrá ser castigado aún 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.

Atento a todo lo expuesto y considerando el reconocimiento tácito del infractor, es evidente que debe concluirse sobre la tipificación de la infracción endilgada, esto es, el transporte de mercadería en esta jurisdicción, sin la documentación de respaldo pertinente.

Sin perjuicio de ello, no puede evitarse advertir que el juez administrativo ha considerado a la hora de fijar la sanción apelada, que el analizado se trató de un supuesto de “ausencia total de documentación de respaldo”, utilizando en ese sentido para la sanción la escala que va del 50% al 80% del valor de la mercadería, tal como lo describe el transcripto artículo 82 del Código Fiscal. Omite sin embargo, tal como se anexara a fs. 8 vta. y se describiera en la propia acta de infracción, la existencia de un remito manual (R 00001-00025042), que si bien carecía de CAI (Código de Autorización de Impresión), detallaba correctamente los datos de la

empresa vendedora, del destinatario, de la mercadería transportada y del transportista.

Que en ese contexto, debo recordar el criterio expuesto en similares circunstancias: *“...Ahora bien, abordando el agravio que refiere a la graduación de la multa, he de remarcar que la delegación legislativa que recibe la Agencia de Recaudación no alcanza (ni podría hacerlo) al artículo 82 del Código Fiscal, en tanto norma de contenido indudablemente contravencional y represivo. 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. El principio de legalidad rige especialmente en materia penal, habiendo explicado el Alto Tribunal que nace de la necesidad de que haya una ley que mande o prohíba una conducta, para que una persona pueda incurrir en falta por haber obrado u omitido obrar en determinado sentido, y que además se establezcan las penas a aplicar, ya que su objeto es proscribir, en materia penal, las leyes “ex post facto” (Fallos: 315:2101). Por ende, la ley no puede aplicarse retroactivamente (Fallos: 327:2258). Ha dicho en ese sentido que para que una norma armonice con el principio de legalidad es necesario que, además de describir la conducta reprochable, establezca la naturaleza y límites de la pena, de modo tal que al momento de cometer la infracción su eventual autor esté en condiciones de representarse en términos concretos la sanción con la que se lo amenaza (Fallos: 315:2101), requisito que en autos se verifica plenamente cuando la determinación de la pena queda asociada al respaldo de alguna documentación (aún en indebida forma) o a la ausencia TOTAL de documentación. En apoyo de esta idea es de recordar diversos precedentes de la Corte impidiendo que se desvirtúe reglamentariamente la voluntad legislativa (artículos 28 y 33 CN y CS en “Video Club Dreams c. Instituto Nacional de Cinematografía s. amparo. Sentencia del 6 de junio de 1995; en “Famyl S.A. c/ Estado Nacional s/ acción de amparo”, Sentencia del 29 de Agosto de 2000, entre otros). Conforme lo expuesto, debiendo este Cuerpo analizar el alcance de las infracciones y sanciones del mencionado artículo 82 en su directa aplicación al caso de autos, sin violentar los límites impuestos por los artículos 12 del CF y 14 del Decreto Ley N° 7603/70, debo concluir que intentar aplicar al caso la noción de “ausencia total de documentación”, no solo se encuentra reñido con aquel método LITERAL de interpretación, sino que implicaría permitir un accionar fiscal reñido con las facultades que el legislador le ha*

*acordado, en una materia constitucionalmente vedada al accionar reglamentario. Así las cosas, recordando 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 (Fallos 314:424)..." (Cámara Nacional de Apelaciones en lo Penal Económico, Sala B - 29/06/2006 - D. B., L. A. y otros)...". (En autos "UOLE S.A.", Sentencia del 27 de mayo de 2025, Registro N° 4915 de la Sala III).*

En este marco, se verifica que la Autoridad aplicó una multa por la suma de \$ 8.085.000), considerando como valor de los bienes transportados (24920 kilos de harina 000 a granel) el importe informado por el transportista, por un total de \$ 14.700.000, representando el equivalente al 55% del valor de los mismos.

Por su parte, si bien en ningún momento advierte cuál párrafo del artículo 82 citado es el que aplica el juez administrativo, se entiende que ha de ser el segundo, toda vez que por las consideraciones detalladas supra, de manera alguna puede entenderse que no existió documentación de respaldo alguna del transporte, ante el remito obrante en autos.

Consecuentemente, siendo de aplicación la escala que va del 20% al 50% del valor de la mercadería transportada (artículo 82, segundo párrafo) entendiéndose procedente la revisión de aquella cuantificación, corresponde reducir la sanción aplicada al 30% del valor mencionado, lo que así finalmente declaro.

Por último, en cuanto al valor asignado a la mercadería transportada, el que deviene compatible con una básica búsqueda en la web, no ha sido objeto de agravio claro por parte del apelante. Nótese que bien podría haberse aportado la factura de la operación, o de ventas similares en cantidades y época, deficiencia que fulmina el intento defensivo, correspondiendo confirmar el contenido del acta labrada en el particular.

**POR ELLO, VOTO: 1)** Hacer lugar parcialmente al recurso de apelación interpuesto a fojas 23/27 por el Sr. Carlos Eugenio Álvarez, en carácter de Presidente de

“GRUPO LOMA BLANCA S.A.” con el patrocinio letrado Dr. Javier Bras Harriot, contra la Disposición Delegada SEATYS N° 8722, dictada el 20 de septiembre de 2024 por el Departamento Fiscalización Presencial II de la Agencia de Recaudación de la Provincia de Buenos Aires. **2)** Reducir el monto de la multa aplicada por el artículo 2° del acto apelado a la suma Pesos cuatro millones cuatrocientos diez mil (\$ 4.410.000). **3)** Confirmar en lo restante la disposición recurrida, en cuanto ha sido materia de agravio. Regístrese, notifíquese y devuélvase.

**VOTO DEL DR. ANGEL GABRIEL VILLEGAS:** Que, tal como ha quedado delineada la controversia suscitada en la presente instancia de apelación, adhiero por sus fundamentos, a lo resuelto por el Vocal instructor, Dr. Ángel C. Carballal.

**VOTO DE LA CRA. CECILIA ALEJANDRA OROZ:** Que, sin perjuicio de la elevada consideración que merece la opinión de mi distinguido colega de Sala, en razón de no compartir la totalidad de los fundamentos sostenidos en su voto ni el criterio resolutivo propuesto, me veo en la necesidad de formular el presente voto.

De manera preliminar, adhiero a lo expuesto por el Vocal Instructor en cuanto al tratamiento de los planteos de nulidad formulados.

Con relación a la cuestión de fondo, esto es, el respaldo documental acompañado por el transportista al momento del control de mercadería en tránsito efectuado por ARBA, entiendo que el remito “R” de entrega N° 0001-00025042, de fecha 23/05/2024, emitido por la firma “Grupo Loma Blanca S.A.”, agregado a fojas 8 vta., carece de los requisitos estipulados en la Resolución N° 1415/03 de la AFIP y sus modificatorias, y/o en los regímenes específicos aplicables; como así también del correspondiente Código de Autorización de Impresión (CAI), lo que torna insubsanable el remito a los fines de considerarlo documentación parcial en los términos de la normativa que regula su confección.

La Resolución Normativa N° 27/2023, que modifica la citada precedentemente, distingue los supuestos considerados como ausencia total y/o parcial de documentación respaldatoria y dispone lo siguiente: “ARTÍCULO 21. Establecer que, a los efectos previstos en el artículo 82 del Código Fiscal (Ley N° 10397 -T.O. 2011- y modificatorias), se considerará que existe: A) AUSENCIA TOTAL DE DOCUMENTACIÓN RESPALDATORIA, cuando se verifique alguno de los siguientes supuestos, respecto de la totalidad de la mercadería transportada —y con independencia de la generación del Código de Operación de Transporte o documento equivalente—: 1) Transporte de mercaderías sin amparo de documentación alguna; 2) Transporte de mercaderías amparado mediante facturas, remitos o documentos equivalentes fotocopiados, sean las copias simples o certificadas; documentos internos; simples guías; órdenes de traslado y/o notas de

pedido; 3) Transporte de mercaderías amparado mediante facturas, remitos o documentos equivalentes que no cumplan con los requisitos que deben figurar preimpresos respecto del comprobante y del emisor, según lo establecido en el Anexo V, punto I a), de la Resolución General N° 1415 y modificatorias de la AFIP (o aquella que en el futuro la sustituya); 4) Transporte de mercaderías amparado mediante remito "X", en aquellos supuestos en los cuales ello no se encuentre permitido de conformidad con lo establecido en los artículos 28 y concordantes de la Resolución General N° 1415 y modificatorias de AFIP (o aquella que en el futuro la sustituya); 5) Transporte de mercaderías amparado mediante comprobantes electrónicos que, previa verificación conforme exige la AFIP, no resulten válidos. En los casos contemplados en el subinciso 1) se aplicará la sanción de decomiso. En los supuestos regulados en los restantes subincisos se aplicará la sanción de multa que se graduará de acuerdo con lo previsto en el artículo 82, tercer párrafo, del Código Fiscal. Si el traslado de una parte de la mercadería se encuentra debidamente amparado, y respecto de la restante se verifica cualquiera de las circunstancias descriptas en los subincisos precedentes, se aplicará la sanción prevista en el inciso B).

En el marco de la inspección llevada a cabo en la Ruta 24, el conductor accedió al cotejo realizado por la inspección actuante y se constató, de manera coincidente, el transporte de 24.920 kilos de harina 000 a granel.

Ahora bien, en el acta labrada se dejó constancia de un valor aproximado de pesos catorce millones setecientos mil (\$14.700.000).

Sobre este monto, ARBA sancionó al apelante por la comisión de la infracción prevista en el art. 82 del Código Fiscal, con una multa de pesos ocho millones ochenta y cinco mil (\$8.085.000), al haber verificado el traslado de bienes dentro del territorio provincial sin exhibir ni informar un Código de Operación de Traslado o Remito Electrónico, en las formas y condiciones que establece la Autoridad de Aplicación, infringiendo de esta manera lo establecido por los arts. 27 y 29 de la Resolución General N° 1415/03 de la AFIP, conforme al art. 621 de la Disposición Normativa serie "B" N° 1/04 y sus modificatorias, el art. 41 del citado Código Fiscal y la Resolución Normativa N° 31/19.

Frente a ello, la apelante sostiene entre sus agravios que el valor correcto es el de pesos doscientos noventa y cinco (\$295) por kilo de harina 000 a granel; es decir, que el monto consignado en el remito se corresponde con el valor real de la harina de ese tipo y volumen, y que debería tomarse a los efectos de la aplicación de la multa.

Por un lado, debe destacarse que la exigencia legal de la emisión del Código de

Operación de Transporte (COT) 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. Por lo tanto, el mero amparo de la mercadería a través de un “remito de entrega” no exime al contribuyente de cumplir con la obligación legal. Lo que así declaro.

A los fines de no reiterar los artículos 41 y 82 del Código Fiscal T.O. 2011 y modificatorias, correctamente citados por el Vocal Instructor, solo traigo a colación lo dispuesto por el art. 27 de la Resolución General N° 1415/03 de la AFIP, que establece lo siguiente: “DOCUMENTACIÓN RELATIVA AL TRASLADO Y ENTREGA DE PRODUCTOS: Todo traslado y entrega de productos primarios o manufacturados estará documentado mediante factura, remito, guía o documento equivalente, aun cuando se trate de traslados o entregas que se realicen a un título distinto de la compraventa (consignación, muestras, depósitos, remisiones entre fábricas y sucursales, etc.). En todos los casos el remito, la guía, o el documento equivalente se confeccionará con anterioridad al traslado del producto y lo acompañará hasta su destino. El duplicado del comprobante remito, guía, o documento equivalente se mantendrá a disposición de esta Administración Federal durante un período no inferior a DOS (2) años, contados a partir de la fecha de su emisión, inclusive.”

Por lo expuesto, los hechos descriptos encuadran en la infracción tipificada en el artículo 82, tercer párrafo, del Título X del Código Fiscal T.O. 2011 y modificatorias, y, habiéndose constatado el transporte de mercadería con origen y destino en la Provincia de Buenos Aires sin exhibir ni informar el COT o Remito Electrónico emitido en las formas y condiciones exigidas por las normas, resulta infringido lo dispuesto por el artículo 41 del Código Fiscal (T.O. 2011 y modificatorias) y su reglamentación efectuada mediante la Resolución Normativa N° 31/19 —y modificatorias—.

Por tales motivos, la documentación acompañada no logra desvirtuar el encuadre legal efectuado por el Fisco, en tanto la ausencia de COT y/o Remitos Electrónicos emitidos conforme a la normativa aplicable ha sido evaluada por el legislador como un hecho lesivo del bien jurídico tutelado, habida cuenta de que obstaculizar la tarea tendiente a verificar y fiscalizar el acatamiento de las obligaciones a cargo de los contribuyentes o responsables, mediante el incumplimiento de estos deberes formales, ocasiona un daño cuya represión se encuentra contemplada en la ley. Por consiguiente, considero que se verifican los extremos necesarios para configurar la infracción endilgada. Lo que así declaro.

Ahora bien, entiendo que el valor sobre el que corresponde aplicar la multa, dentro de la escala legal del párrafo tercero del art. 82 del Código Fiscal, debe ser el expuesto por la inspección en el acta, el cual no ha sido desvirtuado por la recurrente en instancia de descargo ni en el recurso ante esta Alzada. Lo que así también declaro.

Acreditada la materialidad de la infracción, corresponde analizar el quantum de la sanción —esto es, pesos ocho millones ochenta y cinco mil (\$8.085.000)—. Al respecto, se infiere que ha sido establecida en el orden del cincuenta y cinco por ciento (55%) respecto del valor de la mercadería transportada.

Pues bien, analizado el porcentaje aplicado y los fundamentos que llevaron a la Autoridad a establecerlo, cabe recordar que, de los principios aplicables al sistema represivo-tributario, 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 artículo 7° del Decreto N° 326/97.

Por ello, y atento a las circunstancias del caso, considero que corresponde reducir la multa al cincuenta por ciento (50%), en el mínimo de la escala, y fijarla en la suma de pesos siete millones trescientos cincuenta mil (\$7.350.000), con fundamento en la ausencia, en las actuaciones, de mención de agravantes o atenuantes previstas en el artículo 7° del Decreto N° 326/97.

Finalmente, en punto al caso federal planteado, deberá ser tenido en cuenta en la instancia procesal oportuna.

**POR ELLO, VOTO:** 1°) Hacer lugar parcialmente al recurso de apelación interpuesto por el Sr. Carlos Eugenio Álvarez, en carácter de presidente de “GRUPO LOMA BLANCA S.A.”, con el patrocinio letrado del Dr. Javier Bras Harriot, contra la Disposición Delegada SEATYS N° 8722, dictada el 20 de septiembre de 2024 por el Departamento Fiscalización Presencial II de la Agencia de Recaudación de la Provincia de Buenos Aires. 2°) Reducir la multa aplicada en el art. 2° de la citada disposición al cincuenta por ciento (50%) y fijarla en la suma de pesos siete millones trescientos cincuenta mil (\$7.350.000). 3°) Confirmar, en lo restante y en cuanto ha sido materia de agravios, la disposición apelada.

**POR ELLO, POR MAYORÍA SE RESUELVE:** 1) Hacer lugar parcialmente al recurso de apelación interpuesto a fojas 23/27 por el Sr. Carlos Eugenio Álvarez, en carácter

de Presidente de "GRUPO LOMA BLANCA S.A." con el patrocinio letrado Dr. Javier Bras Harriot, contra la Disposición Delegada SEATYS N° 8722, dictada el 20 de septiembre de 2024 por el Departamento Fiscalización Presencial II de la Agencia de Recaudación de la Provincia de Buenos Aires. **2)** Reducir el monto de la multa aplicada por el artículo 2° del acto apelado a la suma Pesos cuatro millones cuatrocientos diez mil (\$ 4.410.000). **3)** Confirmar en lo restante la disposición recurrida, en cuanto ha sido materia de agravio. Regístrese, notifíquese y devuélvase.



**GOBIERNO DE LA PROVINCIA DE BUENOS AIRES**

2026 - "Año de los Derechos Humanos por la Memoria, la Verdad y la Justicia. A 50 años de la última Dictadura cívico militar"

**Providencia**

**Número:**

**Referencia:** expediente número 2360-0164515/ año 2024, caratulado "GRUPO LOMA BLANCA S.A."

---

----Se deja constancia que la sentencia dictada bajo INLEG-2026-19325963-GDEBA-TFA, ha sido firmada conforme lo dispuesto en el Acuerdo Extraordinario N° 96/20 y registrada en esta Sala I bajo el N°2723.---