



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 2360-0089626 año 2023, caratulado "SERVICIOS DE INGENIERIA ELECTRICA".

AUTOS Y VISTOS: el expediente número 2360-0089626 año 2023, caratulado "**SERVICIOS DE INGENIERIA ELECTRICA**".

Y RESULTANDO: Que llegan a esta instancia las presentes actuaciones con el recurso de apelación interpuesto a fojas 84 (Alcance nro. 3 fojas 1/9 por Carlos Fernando Salas por su propio derecho y en su carácter de Presidente de Servicios de Ingeniería Eléctrica S.R.L, y Federico Salas por propio derecho con el patrocinio del Dr. Enrique Luis Condorelli, contra la Disposición Delegada SEATYS N° 7765 dictada el 27 de agosto de 2024 por la Jefa del departamento de Fiscalización Presencial II de ARBA.

Que por el acto mencionado, obrante a fs. 79/88, se aplica a la firma del epígrafe (CUIT 30-62450115-9) una multa de pesos tres millones cuarenta y dos mil cuatrocientos diez (\$3.042.410), por haberse constatado el transporte de bienes en territorio de la Provincia de Buenos Aires, sin el Código de Operación de Traslado o Remito Electrónico, infringiendo lo establecido por el art. 41 del Código Fiscal, reglamentado por la Resolución Normativa N° 31/19 y modificatorias, y sancionado por el art. 82 del mismo Código.

Que a fs. 89 se elevan los actuados a esta instancia (artículo 121 del Código Fiscal) y a fs. 91 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. Se efectúa por el mismo auto la intimación para el pago de la contribución establecida por el art.12 inciso g) in fine de la ley 6716 y el pago del ius previsional del profesional actuante el cual se cumplimenta debidamente conforme orden 23 del expediente electrónico 2025-7318402-gdeba.tfa.

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 (art. 122 del Código Fiscal), luciendo su responde al orden 30 del expediente electrónico ex. 2025-7318402-gdeba.tfa el referido conteste.

Por auto de fojas 103 se sabe a las partes que la Sala I ha quedado integrada con el suscripto, conjuntamente con el Dr. Ángel Carlos Carballal Vocal de 1ra Nominación y con la Cra. Cecilia Alejandra Oroz, Vocal a cargo de la 3ra Nominación.- (Acuerdo Extraordinario N° 105/26). Respecto al ofrecimiento probatorio se dispuso tener presente la documental la ofrecida y acompañada y, en atención al estado de las actuaciones, se procede a llamar "Autos para Sentencia" (artículos 126 y 127 del Código Fiscal).

Y CONSIDERANDO: I. Alegan la improcedencia de la sanción por falta de legitimación pasiva respecto de la conducta infraccional verificada. Argumentan que, al momento de la verificación de la supuesta infracción, la firma no tenía posesión de los bienes que se encontraban siendo transportados, por tanto, no era la propietaria no recayendo la obligación de emitir COT en ella. La inspección indicó que ese CEARCA S.A. era la titular y había emitido los remitos intervenidos. Por ello solicitan la revocación de la sanción y se deje sin efecto la resolución. Argumentan la improcedencia de la aplicación de la sanción por ausencia de vejación del bien jurídico tutelado, poniendo de resalto que la mercadería trasladada se encontraba con su debido respaldo. Sostienen que las facultades de verificación y fiscalización de la Administración tributaria no han sido impedidas, no hubo intención o engaño alguno destinado a ocultar el traslado de la mercadería transportada. Describen el destino de la mercadería, explicando que se confeccionó el correspondiente remito que luego fue entregado al transportista, lo que permitió conocer con precisión y exactitud la operación comercial realizada. Citan jurisprudencia. Expresan que no han motivado ni fundamentado suficientemente la lesión al bien jurídico tutelado, siendo que se trata del campo represivo y sancionador de la Administración. Subsidiariamente, para el caso de que ese Tribunal considere que se han afectado los deberes formales y que el contribuyente debe ser sancionado, solicitan el reencuadre de la conducta en el art. 71 del Código Fiscal y en consecuencia se dejen sin efecto la aplicación de la multa, en atención a la mencionada falta de afectación al bien jurídico tutelado y a la justificación y respaldo de la mercadería transportada. Alegan la improcedencia de la responsabilidad con fundamento en la Ley de Sociedades Comerciales. Cita fallos Toledo, Insaurrealde y Casón. Piden la inconstitucionalidad de los arts. 21, 24 y 63 del Código Fiscal. Subsidiariamente, solicitan que en caso de considerarse que existió afectación a los deberes formales, se aplique la multa establecida en el art. 60 del Código Fiscal, reducida al mínimo legal. Manifiestan que el Juez Administrativo no describe ni precisa cuáles fueron los atenuantes y/o agravantes considerados para determinar la sanción de multa o su graduación. Acompañan prueba documental. Formulan reserva del Caso Federal.

II. La Representación fiscal sostiene que, el apelante reitera algunos de los planteos y fundamentos esgrimidos en la etapa de descargo, los que fueron analizados y refutados

pormenorizadamente por el Juez Administrativo en los considerandos de la disposición en crisis, argumentos a los cuales remite. Luego, dados los planteos de vulneración de principios constitucionales 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 (T.O. 2011 y modif.). Cita jurisprudencia.

A fin de contextualizar el marco infraccional, la R.F trae a colación la descripción pormenorizada sobre el operativo llevado a cabo por la Agencia y relatado por el Juez Administrativo en el acto en crisis: "... Que requerida al conductor la documentación respaldatoria de la mercadería transportada, el mismo exhibe Remitos "R" N° 00004- 00025159 y 00004-00025211 de fecha 10/04/2023 emitido por la firma CEARCA S.A., CUIT N° 30-62501325-5. No obstante, no exhibe ni informa Código de Operación de Traslado y consultada la wap no registra Remito Electrónico en las formas y condiciones que exige la Autoridad de Aplicación, 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, por cuanto infringe lo dispuesto por el artículo 41 del Código Fiscal, Ley N° 10.397, T.O. 2011 y modificatorias reglamentado por la Resolución Normativa N° 31/19, según surge de las constancias del Acta de Comprobación R-078 A N° 2023000171000019871 de fecha 3 de mayo de 2023, obrante a fs. 3;"

Así, de los hechos verificados y el propio reconocimiento de la materialidad de los hechos por el sumariado, se concluyó que la conducta encuadra en la infracción imputada, en tanto se transportaba mercadería dentro del territorio provincial sin el respectivo Código de Operación de Traslado, ni remito electrónico expedido conforme a las normas vigentes que lo ampare, de conformidad a las argumentaciones expuestas por el Juez Administrativo, a las cuales remite. Sostiene que, no puede soslayarse que se trata de infracciones instantáneas y se consuman ante el incumplimiento del requerimiento.

Por otra parte, frente al argumento sosteniendo la falta de legitimación pasiva, sostiene que el Juez Administrativo se explayó al respecto, términos a los que se remite en honor a la brevedad procesal.

Puntualmente, en cuanto a la falta de acreditación de la materialidad de la conducta, recuerda que la carga de la prueba, su producción y seguimiento corresponde al sumariado, quien, si bien ejerció su derecho ofreciéndola, tuvo un accionar ineficiente y las arrimadas no resultaron conducentes para desvirtuar la configuración de la sanción y consecuentemente la aplicación de multa.

En referencia a la alusión de existencia de documentación de donde surge el traslado de la mercadería, a fin de deslindarse del incumplimiento que configura la infracción, se resalta que no le asiste razón al quejoso ya que, aunque la mercadería haya sido trasladada con los correspondientes remitos físicos, la ausencia del referido Código de Transporte (COT) –en debida forma- y/o del Remito Electrónico, afecta la actividad fiscalizadora, lesionando en consecuencia –

contrariamente a lo sostenido –el bien jurídico tutelado por la normativa en cuestión.

En cuanto a la ausencia de intencionalidad es de referir que se trata de infracciones formales donde dicho elemento no resulta constitutivo de la figura. Cita doctrina y jurisprudencia.

Tampoco resulta procedente la aplicación del art. 71 del Código de rito, en tanto en el particular ha quedado acreditado el perjuicio ocasionado a las facultades de verificación y fiscalización de esta Agencia, las que se han visto frustradas ante el incumplimiento sancionado, no configurándose los extremos para su aplicación.

Por otra parte, entiende que no le asiste razón a la quejosa en cuanto a la solicitud de encuadramiento en la infracción prevista en el art. 60 del Código de rito, ya que específicamente la conducta tipifica en la norma aplicada, en tanto lo que se sanciona es el traslado de bienes dentro del territorio provincial sin exhibir ni informar COT o remito electrónico, infringiendo lo dispuesto el art. 41 del Código de rito, configurándose la infracción tipificada en el artículo 82 del Código Fiscal. Remarca que el ad quo ha encuadrado la conducta en el segundo párrafo del art. 82 del Código Fiscal - según Ley 15.391- Impositiva 2023 -, tomando como base el valor de la mercadería conforme a la documentación aportada por el contribuyente en relación al Acta de Comprobación, siendo graduada en el mínimo de la escala legal allí prevista, y en base a los atenuantes y agravantes del art. 7 del Decreto N° 326/97, reglamentario del Libro Primero, Parte General del Código rito.

Por dicha razón, entiende que, la irrazonabilidad constituye un extremo que debe necesariamente acreditarse por medios idóneos aportados por el apelante. Cita doctrina y jurisprudencia.

Por último, en punto al rechazo de la atribución de la responsabilidad solidaria de los integrantes del órgano de administración, expresa que tal instituto reconoce su fuente en la ley (arts. 21, 24 y 63 del Código Fiscal –T.O. 2011 y modif.-). Bajo la legislación tributaria provincial, responden por las multas aplicadas sin necesidad de probar intención dolosa o culposa en la comisión de las infracciones, tal como lo establece el citado artículo 63 del Código (T.O. 2011 y modif.), por lo que confirma la responsabilidad solidaria de los señores Carlos y Federico Salas.

III. VOTO DEL DR. ANGEL GABRIEL VILLEGAS: Corresponde decidir si se ajusta a derecho la Disposición Delegada SEATYS N° 7765/24 dictada por la Agencia de Recaudación de la Provincia de Buenos Aires, en cuanto impuso a SERVICIOS DE INGENIERÍA ELÉCTRICA S.R.L. una multa por infracción al artículo 82 del Código Fiscal (T.O. 2011 y modif.), en relación con el deber formal del artículo 41 del mismo cuerpo legal y su reglamentación (Resolución Normativa N° 31/19). Asimismo, se encuentra cuestionada la extensión de responsabilidad solidaria a los Sres. Federico Salas y Carlos Fernando Salas (art. 63, CF).

1.-En punto a la materialidad, el Acta de Comprobación Ausencia Parcial de Documentación R-078 A N° 2023000171000019871 (03/05/2023) dejó constancia de que, requerido el conductor, exhibió remitos respaldatorios, pero “no exhibe ni informa Código de Operación de Traslado” y,

consultada la aplicación, no registraba “Remito Electrónico” en las formas exigidas. Tales extremos no han sido desvirtuados con prueba idónea.

El artículo 41 del Código Fiscal establece la obligación de que el traslado o transporte de bienes por el territorio provincial se encuentre amparado por un COT, y dispone que dicho código debe ser obtenido, previo al traslado, 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. La norma, a su vez, impone a quien realiza el transporte el deber de exhibir e informar el COT ante cada requerimiento de la Autoridad de Aplicación.

Con este marco, el agravio referido a la “falta de legitimación pasiva” no puede prosperar. De las constancias incorporadas surge que el traslado fue contratado por SERVICIOS DE INGENIERÍA ELÉCTRICA S.R.L. (respuesta de la transportista y factura emitida por el flete), y que en los remitos acompañados consta la leyenda “flete a cargo del cliente”, lo cual resulta concordante con que la firma apelante asumió la organización del transporte y, en consecuencia, se encontraba en posición de cumplir con la obligación legal de obtener el COT como propietaria/poseedora de los bienes al momento del traslado (art. 41, CF).

Aun cuando la mercadería hubiera circulado con remitos “en soporte papel”, la falta de emisión del COT (o del remito electrónico en debida forma) encuadra en el supuesto previsto por el artículo 82 del Código Fiscal, en tanto lo que se sanciona es el traslado de bienes “con documentación respaldatoria parcial y/o que no se ajuste a la forma, modo y condiciones que exija la Autoridad de Aplicación”. La infracción es de naturaleza formal y no requiere la acreditación de intencionalidad como elemento típico.

2.-Tampoco corresponde la aplicación del principio de insignificancia del artículo 71 del Código Fiscal. La ausencia del COT afecta directamente las facultades de verificación y fiscalización, frustrando el control sobre la circulación de bienes y el correcto funcionamiento del sistema de registración. La Corte Suprema de Justicia de la Nación ha destacado la relevancia del cumplimiento de los deberes formales para el adecuado funcionamiento del sistema y la actividad fiscalizadora (v.gr. Fallos: 314:1376; 316:1190; y “A.F.I.P. c/ Povoio, Luis D.”, 11/10/2001).

3.-En cuanto al pedido de reencuadre en el artículo 60 del Código Fiscal, no advierto razón para desplazar la tipicidad específica del artículo 82, que regula precisamente el traslado de bienes sin la documentación exigida (COT/remito electrónico en debida forma), norma aplicada en el acto recurrido.

4.-Respecto de la cuantificación, la Administración tuvo por acreditado —mediante Providencia N° 2273/24 (10/04/2024)— que el valor de la mercadería trasladada ascendía a \$ 15.212.051, extremo recogido en la Disposición impugnada. En ese marco, y tratándose del supuesto del segundo párrafo del artículo 82 del Código Fiscal, la multa fue fijada en el mínimo legal (20% del valor), resultando \$ 3.042.410. No se advierte desproporción ni falta de fundamentación, máxime cuando el acto refiere a los parámetros de graduación del art. 7 del Decreto 326/97.

5.- En cuanto a la extensión de responsabilidad solidaria respecto de los Sres. Federico Salas y

Carlos Fernando Salas. Sin perjuicio de que el artículo 63 del Código Fiscal regula la responsabilidad de quienes administran personas jurídicas, en materia sancionatoria corresponde una interpretación restrictiva compatible con los principios del derecho penal aplicables a las infracciones tributarias (CSJN, Fallos: 183:216; "Parafina del Plata S.A.", 02/09/1968, L.L. 133-449, entre otros). En autos, la Administración no individualiza conducta propia, participación, culpa o intervención personal de los citados administradores en el hecho infraccional, limitándose a atribuir la solidaridad por su sola condición orgánica. Tal extensión, sin acreditación de un nexo subjetivo mínimo, importa una afectación del principio de personalidad de la pena, por lo que no corresponde mantenerla en esta instancia.

6.-Por lo expuesto, propicio: (i) confirmar la multa aplicada a SERVICIOS DE INGENIERÍA ELÉCTRICA S.R.L.; y (ii) revocar la extensión de responsabilidad solidaria dispuesta respecto de los Sres. Federico Salas y Carlos Fernando Salas.

Así lo voto.

POR ELLO, RESUELVO: 1) Hacer lugar parcialmente al recurso de apelación interpuesto contra la Disposición Delegada SEATYS N° 7765/24 (ARBA). 2) Confirmar la multa aplicada a SERVICIOS DE INGENIERÍA ELÉCTRICA S.R.L. por infracción al artículo 82 del Código Fiscal (T.O. 2011 y modif.), en relación con el deber del artículo 41 y su reglamentación (RN 31/19). 3) Revocar la extensión de responsabilidad solidaria dispuesta respecto de los Sres. Federico Salas y Carlos Fernando Salas (art. 63, CF). Regístrese, notifíquese y devuélvase.

VOTO DE LA CRA. CECILIA ALEJANDRA OROZ: En virtud al análisis de los hechos y, por los fundamentos de derecho expuestos por el Vocal Instructor en el desarrollo de su voto, adhiero a la solución que propicia, lo que así declaro.-

VOTO DEL DR. ÁNGEL C. CARBALLAL: Que, por sus fundamentos, adhiero al voto del Dr. Angel Gabriel Villegas.-

POR ELLO, SE RESUELVE: 1) Hacer lugar parcialmente al recurso de apelación interpuesto contra la Disposición Delegada SEATYS N° 7765/24 (ARBA). 2) Confirmar la multa aplicada a SERVICIOS DE INGENIERÍA ELÉCTRICA S.R.L. por infracción al artículo 82 del Código Fiscal (T.O. 2011 y modif.), en relación con el deber del artículo 41 y su reglamentación (RN 31/19). 3) Revocar la extensión de responsabilidad solidaria dispuesta respecto de los Sres. Federico Salas y Carlos Fernando Salas (art. 63, CF). 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 2360-0089626 año 2023, caratulado "SERVICIOS DE INGENIERIA ELECTRICA"

----Se deja constancia que la sentencia dictada bajo INLEG-2026-1188726-GDEBA-TFA, ha sido firmada conforme lo dispuesto en el Acuerdo Extraordinario N° 96/20 y registrada en esta Sala I bajo el N°2702---