



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 2360-0183911 año 2024, caratulado "QUIMICOS ESSIOD S.A ACTA 32124".

AUTOS Y VISTOS: el expediente número 2360-0183911 año 2024, caratulado "**QUIMICOS ESSIOD S.A ACTA 32124**".

Y RESULTANDO: Que llegan a esta instancia las presentes actuaciones con el recurso de apelación interpuesto a fojas 61/66 por el Dr. Agustín Juan Amestoy en carácter de gestor procesal de "**Químicos Essiod S.A**", interponiendo recurso de apelación contra la Disposición Delegada SEATYS N° 64 dictada el 17 de enero de 2025 por la Subgerencia de la Coordinación Mar del Plata de la Provincia de Buenos Aires.

Que por el acto mencionado, obrante a fs. 45/50, se aplica a la firma Químicos Essiod S.A (CUIT 30-60201135-2) una multa de pesos once millones seiscientos diez mil ochocientos (\$11.610.800), 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. 82 se elevan los actuados a esta instancia (artículo 121 del Código Fiscal) y a fs. 83 se deja constancia de la adjudicación de la causa para su instrucción a la Vocalía de 2da. Nominación, por lo que conocerá en la misma la Sala I.

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 19 del expediente electrónico ex.

2025-8491154-gdeba.tfa el referido conteste.

Que, se saber 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 ofrecida y acompañada y, en atención al estado de las actuaciones, se procedió a llamar "Autos para Sentencia" (artículos 126 y 127 del Código Fiscal).

Y CONSIDERANDO: I. El apelante expone que las sanciones fiscales son de naturaleza penal, de acuerdo a la unívoca jurisprudencia de la Corte Suprema de Justicia de la Nación, lo que conlleva a considerar aplicables las normas generales del Derecho Penal. Alude a que no se aplicaron los principios de atipicidad por falta de lesión al bien jurídico y la proporción entre conducta y sanción.

Alega la inexistencia de lesión al jurídico tutelado, en tanto el traslado de la mercadería se encontraba respaldado con el COT N° 2958896013, factura de la operación, flete y remito, lo que según los inspectores coincidía con la mercadería inspeccionada. Cita jurisprudencia. Aduce que la sanción impuesta se aplica ante incumplimientos a obligaciones formales que afectan el bien jurídico tutelado y ante su irrelevancia se aplica el art. 71 del Código Fiscal.

Subsidiariamente alude a la desproporcionalidad entre la sanción y el impuesto que se genera por la operatoria realizada, y asimismo, por tratarse de una infracción formal no defraudatoria, y por tanto menos gravosa, considerando que no existe proporción entre la falta y la sanción. Deja planteada la inconstitucionalidad del art. 83 del Código Fiscal por violar la proporción de las penas, la igualdad y el derecho de propiedad. Sostiene que el COT fue emitido extemporáneamente. Con fundamento en los atenuantes, solicita la reducción de la multa por debajo de su mínimo legal. Destaca la voluntad de cumplimiento y la buena conducta de la firma.

Formula reserva del caso federal.

II. Ante los diversos planteos de inconstitucionalidad efectuados en el escrito recursivo en conteste, la Representación Fiscal entiende que es una cuestión vedada en la instancia revisora conforme expresa prohibición del artículo 12 del Código Fiscal (T.O. 2011 y modif.). Conteste a ello se ha pronunciado ese Tribunal en autos "STRIANESE HNOS. SACI Y F.", Sentencia registrada bajo el N° 2238 del 28 de abril de 2016.

Sugiere que previo a abordar el análisis de las quejas traídas en esta instancia, el apelante reitera 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.

Abordando los agravios de fondo, reseña que, conforme surge de la descripción pormenorizada

sobre el operativo llevado a cabo por esta 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 Remito R N° 00003-00022743, no exhibiendo ni informando Código de Operación de Transporte (C.O.T. – R.E.) o documentación equivalente, en los términos del artículo 16 de la Resolución Normativa Serie N° 31/19, de conformidad con lo establecido en el art. 41 del Código Fiscal de la Provincia de Buenos Aires (T.O. 2011 y modificatorias), encuadrando tal conducta en lo establecido en el art. 21 inc. B) 2) de la Resolución Normativa N° 31/19, modificada por Resolución Normativa N° 27/23, infringiendo, lo normado en el art. 82 y siguientes del Código Fiscal de la Provincia de Buenos Aires (T.O. 2011 y modificatorias), según surge de las constancias del Acta de Comprobación R-078 A N° A671000032124 de fecha 14 de noviembre de 2024”*. De allí que de los hechos verificados y los propios dichos del apelante, se confirma que la conducta del sumariado encuadra en la infracción tipificada, es decir el traslado de mercadería sin respaldo documental ni código de operación de traslado y registro de remito electrónico o documentación equivalente, expedidos conforme a las normas vigentes. Cita jurisprudencia.

Que la circunstancia de hechos fue relatada en el acta de comprobación siendo que el Juez Administrativo expuso: *“...Que en primer término corresponde advertir que el COT N° 2958896013 fue generado por QUIMICOS ESSIOD S.A., CUIT N° 30-60201135-2 a las 13:18 hs. del día 14/11/2024, esto es una hora y veintidós minutos (1:22 hs) después de iniciada el acta de trasporte por los inspectores actuantes, al ser informada telefónicamente la firma por el chofer, y no con anterioridad al inicio del viaje, tal como establece el art. 6 párrafo segundo de la Resolución Normativa N° 31/19 modificada por R.N: N° 27/23; // Que por lo demás, la conducta infraccional imputada, consistente en el traslado de mercadería sin la documentación fiscal exigida por las normas vigentes, fue corroborada por los actuantes y asentada en el acta labrada durante el procedimiento y la misma no ha sido desvirtuada por el quejoso en su descargo”*. En ese aspecto, es de destacar que las actas gozan de plena fe, salvo que fueran redargüidas de falsedad, atento su carácter de instrumento público, con lo cual todos los términos allí volcados resultan ciertos. Cita jurisprudencia.

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 remito físico, la ausencia de documentación respaldatoria del referido Código de Transporte (COT) y/o del Remito Electrónico, exigida por las normas vigentes, afecta la actividad fiscalizadora, lesionando en consecuencia - contrariamente a lo sostenido - el bien jurídico tutelado por la normativa en cuestión. En tal sentido, no puede perderse de vista que, a fin de estimar el flujo físico de bienes en tránsito dentro de sus límites territoriales, esta Agencia puede controlar y determinar con mayor eficacia el cumplimiento de las obligaciones fiscales por parte de los sujetos responsables involucrados en cada operación. Cita jurisprudencia.

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. Recuerda además que 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.

En consecuencia, el Juez Administrativo ha encuadrado la conducta de la firma ajustada a derecho, habiendo quedado configurados los elementos materiales que hacen a su tipificación.

En referencia a la aplicación de principios penales dada la naturaleza penal de la sanción, no puede soslayarse que *"...el derecho fiscal tiene sus reglas propias..."* (CSN, Fallos, 211-1254, 213-515, 219-115, 243-98, 259-63, 268-170). Es por ello que el sistema sancionatorio del Derecho Tributario, 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 tales principios. Así pues, la ausencia de intencionalidad no es óbice para la configuración de la sanción. Cita jurisprudencia.

En lo atinente a la proporcionalidad en el cálculo de la multa, señala que el Juez Administrativo ha tenido en cuenta el valor de la mercadería consignado en la factura A N° 00006-00007961 aportada por el contribuyente, por la suma de dólares cincuenta y siete mil (u\$s 57.000), los que convertidos a la cotización vendedor del Banco de la Nación Argentina registrada el día anterior al inicio del viaje (conf. Art. 2 de la Resolución Normativa N° 31/19 modificada por la R.N. N° 27/23), que consta impresa a fs. 38, asciende a la suma de pesos cincuenta y ocho millones cincuenta y cuatro mil quinientos (\$ 58.054.500). Sobre dicha base se aplicó la escala prevista en el art. 82 2do párrafo del Código Fiscal (Ley 15.479 Impositiva 2024) en el mínimo legal, considerando los elementos atenuantes, previstos en el inc. a) y c) del artículo 7 Decreto N° 326/97. Ergo, no procede la reducción por debajo del mínimo legal, en tanto el Juez Administrativo se limitó a su graduación en el marco de lo dispuesto en la citada norma. Sostiene que, la irrazonabilidad alegada constituye un extremo que debe necesariamente acreditarse por medios idóneos aportados por el apelante (doctrina de ese Tribunal en autos "TRIA S.A.", de esa Sala I, sentencia del 28/10/04, Reg. N° 411 y sus citas, entre muchas otras).

Finalmente, en cuanto a la inconstitucionalidad del art. 83 del Código de rito, a más de lo expuesto sobre el art. 12 del Código de rito al comienzo del presente conteste, señala que en el particular el Tribunal revisor no tiene competencia para resolver la cuestión de inconstitucionalidad.

III. VOTO DEL DR. ANGEL GABRIEL VILLEGAS: Sentado lo expuesto, corresponde decidir si se ajusta a derecho la Disposición Delegada SEATYS N° 64 (17/01/2025), por la cual se aplicó a QUÍMICOS ESIOD S.A. (CUIT 30-60201135-2) una multa de \$ 11.610.800 por el traslado de

bienes en territorio provincial sin el Código de Operación de Traslado (COT) / Remito Electrónico, en los términos del artículo 41 del Código Fiscal y la Resolución Normativa (ARBA) N° 31/19 y modificatorias, sancionado por el artículo 82 del mismo cuerpo legal.

1) Hechos acreditados. Conforme Acta de Comprobación R-078 A N° A671000032124 (14/11/2024, 11:56 hs., Ruta 226 Km 64,5 – Balcarce), requerido el conductor exhibió Remito R N° 00003-00022743, sin exhibir ni informar COT / Remito Electrónico o documentación equivalente. El COT N° 2958896013 fue generado por la firma a las 13:18 hs. del 14/11/2024, es decir, luego de iniciado el procedimiento de control; de modo que no fue obtenido “previo al traslado”, como exige el artículo 41 del Código Fiscal y el artículo 6 (párrafo segundo) de la Resolución Normativa N° 31/19 (modif. por RN N° 27/23).

Las constancias del acta –instrumento público– hacen plena fe mientras no sean redargüidas de falsas, extremo que no se verifica en autos (conf. CSJN, “Gámbaro Francisco Isidoro S.A.”, 29/09/1993, y sus citas).

2) Tipicidad, lesión al bien jurídico y art. 71 del Código Fiscal. El artículo 41 del Código Fiscal impone una obligación formal específica (obtener el COT con anterioridad al traslado y exhibirlo/informarlo ante el requerimiento); como así también el art. 82 del cuerpo normativo conforme ley 15,311. La emisión extemporánea del código, con posterioridad a la constatación, no enerva la infracción. Tampoco la sola exhibición de remito físico suple el cumplimiento del deber formal exigido por el régimen COT/Remito Electrónico.

En tales condiciones, no resulta procedente la aplicación del artículo 71 del Código Fiscal (principio de insignificancia), pues la omisión constatada afecta las facultades de control y fiscalización del Fisco. Sobre el punto, la Corte Suprema ha destacado la relevancia del cumplimiento de los deberes formales en materia tributaria (Fallos: 314:1376; 316:1190; CSJN, “A.F.I.P. c/ Povoio, Luis D.”, 11/10/2001).

3) Naturaleza de la sanción. Sin desconocer la naturaleza penal de las sanciones fiscales, ello no conduce –por sí– a admitir la inexistencia de responsabilidad cuando se configura el incumplimiento objetivo de un deber formal impuesto por la ley. En materia tributaria rigen reglas propias (CSJN, Fallos: 211:1254; 213:515; 219:115; 243:98; 259:63; 268:170), y la ausencia de intencionalidad no obsta a la configuración de la infracción.

4) Proporcionalidad, graduación y pedido de reducción. El Juez Administrativo aplicó la multa dentro de los parámetros del artículo 82, segundo párrafo, del Código Fiscal (supuesto de documentación parcial / no ajustada a la forma y condiciones exigidas), tomando como base el valor de la mercadería consignado en la Factura A N° 00006-00007961 (u\$s 57.000), convertido a la cotización vendedor del Banco de la Nación Argentina del día anterior al inicio del viaje, resultando \$ 58.054.500, y graduó la sanción en el mínimo legal contemplando atenuantes (art. 7, incs. a) y c), Decreto N° 326/97).

En este marco, no corresponde reducir el monto por debajo del mínimo legal sin declarar la inconstitucionalidad de la norma, cuestión vedada a esta instancia revisora por expresa

prohibición del artículo 12 del Código Fiscal.

5) Planteos de inconstitucionalidad. Los cuestionamientos constitucionales (art. 83 del Código Fiscal, y/o de la escala sancionatoria aplicada) no pueden ser abordados por este Tribunal por la prohibición del artículo 12 del Código Fiscal, criterio reiterado por este Organismo (v. gr., TFABA, “Electricidad Junín”, sentencia del 18/03/2021, Reg. 2987).

Por todo lo expuesto, corresponde rechazar los agravios y confirmar el acto apelado, lo que así Voto.

POR ELLO, VOTO: 1) No hacer lugar al recurso de apelación interpuesto por QUÍMICOS ESSIOD S.A. contra la Disposición Delegada SEATYS N° 64 (17/01/2025). 2) Confirmar el acto apelado en todos sus términos. 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) No hacer lugar al recurso de apelación interpuesto por QUÍMICOS ESSIOD S.A. contra la Disposición Delegada SEATYS N° 64 (17/01/2025). 2) Confirmar el acto apelado en todos sus términos. 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 2360-0183911 año 2024, caratulado "QUIMICOS ESSIOD S.A ACTA 32124".

----Se deja constancia que la sentencia dictada bajo INLEG-202611887379-GDEBA-TFA, ha sido firmada conforme lo dispuesto en el Acuerdo Extraordinario N° 96/20 y registrada en esta Sala I bajo el N°2703---