



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: Corresponde Expte N° 2360-0273233-2019 -- "CHATALAC SRL".

AUTOS Y VISTOS: el Expediente N° 2360-0273233-2019 caratulado: "CHATALAC SRL".

Y RESULTANDO: Que se inician las presentes actuaciones a raíz de un control de "Mercadería en tránsito" y su correspondiente documentación respaldatoria realizado por la Agencia de Recaudación de la Provincia de Buenos Aires (ARBA) en orden a las facultades previstas por el artículo 50, inciso 3, y Título X del Código Fiscal de la Provincia de Buenos Aires (Ley N° 10.397, t.o. 2011 y modificatorias), conforme lo reglamentado por la Resolución Normativa N° 14/11.

Que, a fs. 58/63 se presenta el señor Hugo Omar CHIATELLINO, en carácter de socio gerente de la firma "CHATALAC S.R.L", con el patrocinio del Contador Público Eduardo Miguel Rojas, interponiendo Recurso de Apelación contra la Disposición Delegada SEATyS STL N° 452 de fecha 8 de agosto de 2019, dictada por la Subgerencia de Coordinación Trenque Lauquen de la Agencia de Recaudación de la Provincia de Buenos Aires (ARBA).

Que, mediante la citada Disposición obrante a fojas 51/56, la Autoridad de Aplicación sanciona a la contribuyente del epígrafe y aplica una multa (art. 2°) que asciende a la suma de PESOS CUATROCIENTOS VEINTITRÉS MIL NOVECIENTOS SESENTA Y UNO CON VEINTISIETE CENTAVOS (\$ 423.961,27), en cuanto constató el traslado de bienes de su propiedad dentro del territorio provincial sin exhibir documentación válida; infringiendo lo dispuesto en la Resolución General 1415/03 de la AFIP y modificatorias en su artículo 27, a la cual remite la Provincia de

Buenos a través del artículo 621 de la Disposición Normativa Serie "B" 1/2004 y modificatorias, y lo establecido por el artículo 41 del Código Fiscal provincial.

Que, a fs. 66 se elevan las presentes actuaciones a esta instancia en el marco de lo dispuesto por el artículo 121 del citado plexo legal (Ley 10.397, t.o. 2011 y sus modificatorias).

Que, a fojas 68 se adjudica la causa para su instrucción a la Vocalía de 5ta Nominación, haciéndose saber que conocerá en la misma la Sala II de este Tribunal.

Que, habiéndose dado cumplimiento a los pasos procesales pertinentes, a fojas 71 se procede a dar traslado a la Representación Fiscal del Recurso de Apelación interpuesto, para que conteste agravios, acompañe y/u ofrezca prueba y en su caso oponga excepciones (conf. artículo 122 del Código Fiscal de la Provincia de Buenos Aires, Ley 10.397, t.o. 2011 y sus modificatorias), agregándose a fojas 72/74 su escrito de responde de estilo.

Que, a fs. 75 se hace saber que la causa es adjudicada para su instrucción a la Vocalía de la Quinta Nominación de la Sala II a cargo de la Dra. Virginia María García, quien integra dicha Sala conjuntamente con el Dr. Federico Carozzi, Vocal de la Cuarta Nominación y el Cr. Marcelo Darío Giampaoli, Vocal de la Sexta Nominación, de conformidad con las designaciones dispuestas por el Decreto N° 2026-39-GDEBA-GPBA, de fecha 2 de febrero de 2026, y Acuerdo Extraordinario 105 de fecha 27 de febrero de 2026.

Que, en atención al estado de las actuaciones, se procede a llamar a "Autos para Sentencia" (conf. artículos 124, 126 y 127 del Código Fiscal de la Provincia de Buenos Aires (Ley 10.397, t.o. 2011), el que ha quedado consentido.

Y CONSIDERANDO: I.- En su libelo recursivo, la apelante comienza narrando los hechos y en su relato reconoce la inexistencia del Código de Operación de traslado (C.O.T.) en el transporte de mercadería de la empresa efectuado el día 04/06/2019. Refiere que la infracción cometida es un deber formal y no una defraudación al fisco ni intento de ello. Considera que no ha existido ardid propenso a ocultar la operación comercial. Entiende improcedente la sanción aplicada.

En el mismo orden, sostiene que resulta arbitrario rechazar el encuadre de su conducta en el artículo 71 del Código Fiscal provincial, desconociéndose la relación directa existente con el artículo 82 del mismo cuerpo legal, considerando que se debió aplicar un criterio integral al momento de evaluar la legislación aplicable.

Manifiesta que en ningún momento se probó la defraudación al fisco -ya que sólo se refiere a remitos internos provisorios sin valor alguno-, y que los remitos se condicen

con las facturas correspondientes y con la totalidad de la mercadería transportada. Asimismo, señala que ARBA pudo conocer los pormenores de las operaciones comerciales ya que contó con toda la documentación para hacerlo.

En esta inteligencia, refiere que la conducta sancionada es un mero error formal y que ello no significó operar en los circuitos informales, por tanto no lesionó el bien jurídico tutelado. Cita jurisprudencia de este Tribunal para sustentar la insignificancia de la infracción, en tanto sostiene que el monto de la sanción aplicada es desproporcionado, solicitando, en esta instancia, su eximición o reducción al mínimo legal.

II.- A su turno, la Representación Fiscal describe el régimen legal vigente operativo y aplicable al caso de autos, señalando que se verificó el transporte sin exhibir ni informar el C.O.T. ni registrar remito electrónico, encuadrando su conducta en las normas referidas (artículos 41 y 82 del citado Código Fiscal de la Provincia de Buenos Aires, t.o. 2011 y modificatorias, y sus reglamentaciones).

Con respecto a lo alegado por el apelante en relación a poseer la documentación válida para el traslado de la mercadería, sin emitir C.O.T., refiere a lo señalado por el Juez Administrativo a fojas 54, en cuanto señala que el C.O.T. es un deber formal de información que no puede ser reemplazado por otra documentación y que no existiendo documentación válida que avale el transporte, debió proceder a su emisión.

En dicho marco, refiere que yerra el apelante al manifestar que la Agencia no ha probado la intención de defraudar, ya que se sanciona el incumplimiento a un deber formal, siendo la infracción de carácter instantáneo, la que no se desvirtúa por la posterior presentación de documentación. Respalda su postura citando jurisprudencia de este Tribunal Fiscal.

Respecto de la falta de lesión del bien jurídico tutelado, señala que las infracciones a los deberes formales tienen por finalidad asegurar el regular funcionamiento de la verificación y fiscalización del cumplimiento de las obligaciones puestas a cargo de los contribuyentes. Señala que el incumplimiento a dichos deberes dificulta e impide el accionar fiscal, por lo que concluye que la falta de exhibición y/o emisión del C.O.T., lesiona el bien jurídico tutelado por la normativa en cuestión.

Finalmente, con relación a la alegada desproporcionalidad de la multa impuesta, remite a lo señalado por el Juez Administrativo en cuanto a que la sanción fue graduada considerando, como atenuante, la conducta observada respecto de los deberes formales y, como agravante, la envergadura del giro comercial. Por ello, entiende que la irrazonabilidad alegada constituye un extremo que debe ser

acreditado con medios idóneos por el apelante, lo cual no se advierte en el presente caso; en consecuencia, debe rechazarse la solicitud de eximición, como así también su reducción al mínimo legal.

Por todo lo expuesto, la Representación Fiscal solicita el rechazo de todos los agravios y la confirmación del acto impugnado en su totalidad.

III.- Voto de la Dra Virginia María García: Que, tal como ha quedado delineada la controversia, corresponde abordar los agravios esgrimidos por la parte apelante contra la Disposición Delegada SEATyS STL N° 452 de fecha 8 de agosto de 2019, dictada por la Subgerencia de Coordinación Trenque Lauquen de la Agencia de Recaudación de la Provincia de Buenos Aires (ARBA), y resolver si el citado acto administrativo se ajusta a derecho.

Liminarmente, a fin de fijar los términos de la litis, se observa que no media controversia sobre el transporte de mercadería realizado por la apelante en territorio provincial sin la documentación válida; infringiendo lo dispuesto en la Resolución General 1415/03 de la AFIP y modificatorias en su artículo 27, a la cual remite la Provincia de Buenos Aires a través del artículo 621 de la Disposición Normativa Serie “B” 1/2004 y modificatorias, y lo establecido por el artículo 41 del Código Fiscal de la Provincia de Buenos Aires (Ley 10.397, t.o. 2011 según R.N. 14/11 y sus modificatorias), como tampoco la vigencia y operatividad de la normativa aplicada.

Así pues, dimanante de las constancias de autos, la infracción a los deberes formales atribuida a la firma del epígrafe, se fundamenta en el control de mercadería en tránsito, llevado a cabo por la Agencia de Recaudación de la Provincia de Buenos Aires (ARBA) el día 4 de junio de 2019, en Ruta 5 y 33 de la localidad de Trenque Lauquen, Provincia de Buenos Aires, a efectos de verificar el transporte de mercadería o bienes con el correspondiente respaldo documental. A fojas 3/12 obra el Acta de Comprobación número 86519 SCTL, mediante la cual se deja constancia que los fiscalizadores intervinientes procedieron a interceptar un vehículo marca Mercedes Benz, modelo BMO695, Versión ATRON 1624, dominio WAE912 y acoplado marca BONANO, modelo AT, dominio EHS099, ambos de propiedad del señor Jorge GARCÍA, transportando mercadería de propiedad de la empresa “CHATALAC S.R.L.” cuya carga se efectuó en la calle Sarmiento número 778 de la localidad de América, Provincia de Buenos Aires, con destino a reparto.

Surge asimismo de la mencionada actuación fiscalizadora que al requerirse al conductor la documentación respaldatoria de la mercadería transportada, exhibe remitos R N° 0001-00004202, 0001-00004201, 0001-00004199, 0001-00004198, 0001-00004200, y Remitos N° 00010181 y 00010182 de la firma “CHATALAC S.R.L.”, sin exhibir ni informar Código de Operación de Traslado (C.O.T.); y que

consultada la Wap no registra Remito Electrónico en las formas y condiciones que exige la Autoridad de Aplicación. Seguidamente, los inspectores intervinientes efectuaron una inspección ocular del cargamento y presenciaron el inventario de los bienes transportados, resultando ser “quesos varios” adjuntando fotos de los remitos ut supra citados en los cuales se verifica el detalle de la mercadería y su destino.

Sentado lo que antecede, cabe efectuar las siguientes consideraciones.

Al respecto, cabe señalar que el Art. 41 del Código Fiscal provincial aplicable, 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 (...).”*

Por su parte, el artículo 82 del mismo plexo normativo, en su redacción vigente a la fecha de comisión de la infracción imputada, dispone: *“(...) En aquellos supuestos en los cuales la ausencia de documentación no fuera total, la Autoridad de Aplicación podrá optar entre aplicar la sanción de decomiso o una multa graduable entre el quince por ciento (15%) y el treinta por ciento (30%) del valor de los bienes transportados, no pudiendo la misma ser inferior a la suma de pesos tres mil (\$3.000) (...).”*

En consecuencia, de la normativa transcrita en los párrafos precedentes deviene incontrovertible el deber de obtener el Código de Operación de Traslado o transporte (C.O.T.) en cada desplazamiento de bienes que se realice en el territorio de la provincia de Buenos Aires. Por ello, la ausencia de la emisión del C.O.T. ha sido evaluada por el legislador como un hecho lesivo del bien jurídico tutelado, habida cuenta que el hecho de 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 sanción se encuentra contemplada en la ley. En tal sentido, el legislador, dentro de los motivos tenidos en cuenta para sancionar la Ley N° 13.405 que estableció el instituto en análisis, indicó que *“... no puede obviarse la trascendencia que detenta la información vinculada a la actividad económica realizada por los contribuyentes de la Provincia, de allí que, en miras a permitir la realización de controles más exhaustivos que coadyuven a aumentar el cumplimiento tributario, se propone incorporar a través*

del artículo 34 bis del Código Fiscal, un deber formal, consistente en la obtención gratuita de un Código de Operación que deberá respaldar el traslado o transporte de bienes en el territorio provincial. La iniciativa reposa en la necesidad de dotar a la administración tributaria de herramientas que le permitan conocer el circuito de comercialización y distribución de los bienes, toda vez que, respecto de los contribuyentes que operan con alto grado de informalidad, no resultan suficientes los tradicionales mecanismos de verificación receptados en la legislación vigente" (vide <https://intranet.hcdiputados-ba.gov.ar/refleg/f13405.htm>).

Ahora bien, el principal argumento esgrimido de la parte apelante, más allá del reconocimiento expreso de la omisión de emisión de C.O.T. o Remito Electrónico, radica en que la infracción no debe aplicarse por encontrarse amparados los bienes con remitos y facturas, éstas últimas agregadas en instancias del descargo.

Sabido es que las infracciones formales *"Son todas aquellas derivadas del incumplimiento de las obligaciones puestas a cargo del contribuyente, responsable o agente de información, que tienen por finalidad facilitar la determinación, verificación y fiscalización del impuesto. Se trata, en general de infracciones de tipo objetivo, que no requieren la investigación previa del elemento intencional, sino que el ilícito se configura a partir de las conductas incriminadas en que incurre el sujeto infractor (...) independientemente de la tarea recaudatoria pura, se trata de asegurar el regular funcionamiento de la actividad administrativa tendiente a verificar y fiscalizar el cumplimiento de las obligaciones a cargo de los responsables. De allí que el hecho de obstaculizar dicha tarea mediante el incumplimiento de los deberes formales, produce un daño cuya represión viene impuesta por la ley...y es desde este punto de vista que se puede señalar que las infracciones de este tipo son objetivas. Es decir que probada la acción u omisión, se presume lesionada la actividad administrativa"* (cf. Lilian Gurfinkel de Wendy y Eduardo Ángel Russo, *Ilícitos Tributarios en la leyes 11683 y 23771*, Ed. Depalma, 3ra. Ed. Actualizada, págs. 163).

Resulta preciso destacar que, el bien jurídico tutelado por esta norma legal es, indudablemente, ese conjunto de facultades de fiscalización y verificación que posee la Administración Tributaria y que se plasma en la exigencia de cumplimiento de un determinado número de deberes formales por parte de los contribuyentes y demás responsables.

Al respecto el voto de la mayoría del Tribunal cimero nacional ha sostenido en "Mickey S.A." (Fallos: 314:1376) que de la lectura del informe desarrollado por la Comisión Legislativa de la Cámara de Diputados de la Nación que trató el proyecto de la ley N° 23.314 - antecedente de la ley N° 23.658- se desprende *"(...) Que (...) la indagación de la voluntad del legislador permite inferir (...) que la ley fiscal no*

persigue como única finalidad la recaudación fiscal; sino que se inscribe en un marco jurídico general, de amplio y reconocido contenido social, en el que la sujeción de los particulares a los reglamentos fiscales constituye el núcleo sobre el que gira todo el sistema económico y de circulación de bienes. 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. (...) El cumplimiento de los extremos formales constituye, en el caso, el instrumento que ha considerado el legislador para aproximarse al marco adecuado en el que deben desenvolverse las relaciones económicas y de mercado (...).

En la misma línea de razonamiento, el voto en disidencia parcial de los Dres. Belluscio y Petracchi en los autos citados ut supra profundiza en la importancia de mecanismos eficaces de control que favorezcan el cumplimiento voluntario de los contribuyentes ante la configuración de una estructura de riesgo que se presenta frente a la posibilidad de omisión, destacando que: *'(...) se colige con claridad que el bien jurídico de cuya protección se trata excede al de integridad de la renta fiscal. En efecto, se considera de vital importancia como instrumento que coadyuvará a erradicar la evasión, al logro de la equidad tributaria y, por ende, al correcto funcionamiento del sistema impositivo, el hecho de dotar a la administración de mecanismos eficaces de contralor y de apercibimientos con la finalidad de que los contribuyentes, en lo mediato, modifiquen sus conductas tributarias voluntariamente y que, en lo inmediato, lo hagan porque existe una estructura de riesgo ante la sola posibilidad de no cumplir...' y que "...no aparece exorbitante que frente a la finalidad reseñada (...) el legislador castigue con la sanción cuestionada la no emisión de factura o comprobantes en legal forma, 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. Ello no implica la indefectible aplicación de una sanción por el sólo hecho de comprobarse un incumplimiento objetivo, pues cada caso deberá decidirse según las peculiaridades que ofrezca, las defensas y las pruebas que a su respecto pueda producir el inculpado, y en consideración a las causales de exención de la sanción si éstas cupieren". Es que "...la sujeción de los particulares a los reglamentos fiscales constituye el núcleo sobre el que gira todo el sistema económico y de circulación de bienes, a lo que se agrega que la tan mentada equidad tributaria se tornarí­a ilusoria de no mediar, al menos, el cumplimiento de los deberes formales establecidos en cabeza de quienes tengan responsabilidad impositiva" (Fallos: 314:1376;316:1190).*

En este orden de ideas, en estos actuados la exhibición de los remitos y -

posteriormente de las facturas de manera alguna puede subsanar la comisión de la infracción que se le enrostra al ahora apelante, *“habida cuenta que obviar o prescindir de tal extremo importaría lisa y llanamente desbaratar el sistema infraccional creado por el legislador, a la vez que no se compadece con la naturaleza formal del ilícito examinado”* (conf. C.S.J.N. Fallos: 316:790).

En esta inteligencia, de los hechos verificados y el propio reconocimiento de la materialidad típica efectuada por la quejosa, se concluye que la conducta encuadrada en la infracción imputada ha quedado configurada, en tanto se transportaba mercadería dentro del territorio provincial sin el respectivo Código de Operación de Traslado (C.O.T.), ni registro de remito electrónico expedido conforme a las normas vigentes que lo ampare.

En tal sentido, no resulta aplicable al caso –en función de los extremos acreditados y de los cuales se diera cuenta en los párrafos precedentes– el principio de insignificancia o bagatela previsto en el artículo 71 del Código Fiscal provincial, toda vez que no puede sostenerse que la conducta bajo juzgamiento -el transporte de bienes con ausencia absoluta de C.O.T.-, haya importado una afectación insignificante del bien jurídico tutelado mediante la infracción consagrada.

Sentado ello, y finalmente en lo concerniente a la proporcionalidad de la sanción establecida por el juzgador *a quo* en estos actuados, de conformidad con las atribuciones conferidas a este Tribunal a través del artículo 29 del Decreto-Ley 7603/70 y sus modificatorias, corresponde su disminución al mínimo legal. Ello así, en atención a que el Fisco con la restante documentación adjuntada por el administrado, tanto durante el operativo detallado *ut supra* como en instancias ulteriores, ha podido establecer con precisión la trazabilidad del transporte realizado, tanto en cuanto a su materialidad como a su valuación, sin efectuar objeción alguna al respecto.

Por todo lo expuesto, se estima razonable reducir la multa -art. 29 del Decreto-Ley 7603/70 y sus modificatorias- fijándola en el mínimo de la escala, específicamente en el 15% del valor de los bienes transportados (\$ 2.231.375,13) según surge del acto apelado, de fs. 55; en función a las facturas aportadas por el contribuyente a fs. 22, 24, 25, 27, 29, 31 y 33.

POR ELLO, VOTO: 1°) Hacer lugar parcialmente al recurso de apelación interpuesto a fojas 58/63, por el señor Hugo Omar CHIATELLINO, en carácter de socio gerente de la firma “CHATALAC S.R.L”, con el patrocinio del Contador Público Eduardo Miguel Rojas, contra la Disposición Delegada SEATyS STL número 452, dictada con fecha 8 de agosto de 2019, por la Subgerencia de Coordinación Trenque Lauquen

de la Agencia de Recaudación de la Provincia de Buenos Aires (ARBA). **2°)** Reducir la multa establecida en el artículo 2° del acto en crisis, fijando la misma en el mínimo legal (15%), ascendiendo a la suma de PESOS TRESCIENTOS TREINTA Y CUATRO MIL SETECIENTOS SEIS CON 27/100 CENTAVOS (\$ 334.706,27), conforme los argumentos vertidos en los considerandos de la presente. **3°)** Confirmar en todo lo demás el acto apelado en todo su alcance y contenido en cuanto ha sido materia de agravios. Regístrese, notifíquese a las partes y al Señor Fiscal de Estado. Cumplido ello, devuélvase.

Voto del Cr Marcelo Darío Giampaoli: Compartiendo los fundamentos de su voto, adhiero a la resolución propuesta por la Vocal Instructora, Dra Virginia María García.

Voto del Dr Federico Carozzi: Por los argumentos expuestos adhiero a lo resuelto por la Dra Virginia María García.

POR ELLO, SE RESUELVE: **1°)** Hacer lugar parcialmente al recurso de apelación interpuesto a fojas 58/63, por el señor Hugo Omar CHIATELLINO, en carácter de socio gerente de la firma "CHATALAC S.R.L", con el patrocinio del Contador Público Eduardo Miguel Rojas, contra la Disposición Delegada SEATyS STL número 452, dictada con fecha 8 de agosto de 2019, por la Subgerencia de Coordinación Trenque Lauquen de la Agencia de Recaudación de la Provincia de Buenos Aires (ARBA). **2°)** Reducir la multa establecida en el artículo 2° del acto en crisis, fijando la misma en el mínimo legal (15%), ascendiendo a la suma de PESOS TRESCIENTOS TREINTA Y CUATRO MIL SETECIENTOS SEIS CON 27/100 CENTAVOS (\$ 334.706,27), conforme los argumentos vertidos en los considerandos de la presente. **3°)** Confirmar en todo lo demás el acto apelado en todo su alcance y contenido en cuanto ha sido materia de agravios. Regístrese, notifíquese a las partes y al Señor Fiscal de Estado. Cumplido ello, 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: Corresponde al Expte N°2360-273233/19 "CHATALAC SRL"

Se deja constancia que la sentencia dictada bajo GEDO INLEG-2026-16768131-GDEBA-TFA, ha sido firmada conforme a lo dispuesto en el Acuerdo Extraordinario N° 96/20 y registrada en esta Sala II bajo el N° 3867.-