



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 - Reservada

Número:

Referencia: Corresponde expte 2360-0386762/2021 -- "ERNESTO RODRÍGUEZ E HIJOS S.A."

AUTOS Y VISTOS: El expediente 2360-0386762 del año 2021 caratulado: "ERNESTO RODRÍGUEZ E HIJOS S.A" -.

Y RESULTANDO: Se elevan las actuaciones a este Tribunal -fojas 81-, con motivo del Recurso de Apelación interpuesto a fojas 57/71, por el abogado Marcelo Alejandro Adorisio, en carácter de apoderado de la firma "ERNESTO RODRÍGUEZ E HIJOS S.A.", contra la Disposición Delegada SEATYS SMP número 319, dictada con fecha 12 de agosto de 2021, por la Subgerencia de Coordinación Mar del Plata, de la Agencia de Recaudación de la Provincia de Buenos Aires (ARBA).

Mediante el citado acto -fojas 48/53-, la Autoridad de Aplicación sanciona a la contribuyente del epígrafe y aplica una multa (art. 3º) equivalente a la suma de PESOS QUINIENTOS CINCUENTA Y SEIS MIL CUATROCIENTOS SESENTA Y CUATRO CON 00/100 CENTAVOS (\$ 556.464,00.-), en cuanto constató el traslado de bienes de su propiedad dentro del territorio provincial, con un Remito Electrónico en el que informa un valor inferior de la mercadería transportada, infringiendo lo dispuesto por el artículo 41 del Código Fiscal (Ley 10.397, T.O. 2011 y modificatorias) reglamentado por la Resolución Normativa N° 31/19 y modificatorias.

En este orden, a fojas 84 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.

A fojas 89 se ordena correr traslado del Recurso de Apelación a la Representación Fiscal, obrando su escrito de responde a fojas 93/97 (artículo 122 del Código Fiscal).

Que, a fs. 98 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 tiene por agregada la prueba documental acompañada y se desestima la prueba informativa por considerarla innecesaria para la resolución de la presente causa, y 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, tras efectuar una breve reseña de las actuaciones, la apelante fundamenta su agravio alegando la existencia de un error en la apreciación de los hechos y no así respecto del derecho aplicable, toda vez que sostiene que la información incorrecta contenida en el Código de Operación de Traslado o transporte (C.O.T.) emitido fue producto de un error en el sistema *ERP*, que utiliza la empresa para confeccionar facturas y remitos.

Que, asimismo, destaca que en oportunidad de presentar su descargo, la recurrente aportó elementos de convicción de carácter documental y ofreció la producción de prueba informativa a fin de sustentar su postura. En tal instancia, se informó que la inconsistencia obedeció a una falla en el sistema de gestión al momento de enviar el archivo *TXT* para realizar la solicitud del C.O.T, en el cual se realizó un cálculo tomando una variable de más, lo cual redujo el importe correcto de \$3.028.375 a \$121.135; y a los efectos de acreditar dichos extremos acompañó como prueba documental un anexo con los cálculos realizados para llegar a ambos importes, como así también un informe emitido por la empresa "Software América S.A", donde explica detalladamente las razones que suscitaron el error en la confección del C.O.T., enfatizando que la firma careció de elemento subjetivo o intención de cometer la infracción endilgada.

Manifiesta, asimismo, que la sanción es improcedente por no haberse configurado el elemento objetivo ni la tipicidad subjetiva que exige el art. 82 del Código Fiscal. Expresa que no se trata de una sanción automática y que la presunción de inocencia constituye un derecho fundamental (art. 18 de la Constitución Nacional) del cual se deriva que quien acusa debe aportar las pruebas que acrediten los componentes típicos del ilícito. Cita jurisprudencia y doctrina.

Arguye que aun cuando el COT contenía información equivocada del valor total de la

mercadería transportada, eso no impidió que el Fisco pudiera llevar a cabo sus facultades de verificación y fiscalización, como así también, cuantificar la magnitud de la operación económica, dado que los kilos y el detalle de la mercadería trasladada era correcto y se correspondía con el remito y factura electrónica emitida conjuntamente con el COT que se encontraban en posesión del chofer.

Alega la aplicación del principio de bagatela en virtud de que no se afectó el bien jurídico tutelado y subsidiariamente, opone el instituto del error excusable como eximente de sanción. Cita jurisprudencia.

Acompaña y ofrece prueba documental e informativa y hace reserva de Caso Federal.

II.- A su turno, la Representación Fiscal describe el régimen legal vigente operativo y aplicable al caso de autos, señalando que se verificó que la conducta de la sumariada encuadra la infracción tipificada, en tanto se corrobora el traslado de la mercadería en jurisdicción provincial con un C.O.T. que registra valores no representativos del volumen transportado. Bajo tal entendimiento, considera que la sanción no queda desvirtuada por el alegado error de sistema informático. Transcribe las pautas de la Resolución Normativa N°31/19 y destaca que la normativa exige que el Código de Operación de Traslado y/o Remito Electrónico detalle la operación de transporte de bienes realizado dentro del territorio provincial, con su respectivo valor, no eximiéndose al contribuyente de la responsabilidad de que la documentación haya sido generada de forma defectuosa. Alude doctrina que considera aplicable al caso.

En cuanto a la falta de lesión del bien jurídico tutelado, remarca 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.

En este orden de ideas, señala que el incumplimiento de tales deberes formales dificulta e impide el correcto despliegue del accionar fiscal. Por consiguiente, concluye que la falta de emisión o exhibición del C.O.T. —en las condiciones oportunamente constatadas— lesiona de forma directa el bien jurídico tutelado por la normativa aplicable. Cita en respaldo de dicha postura diversos antecedentes emanados de este Cuerpo.

Por otra parte, descarta la aplicación de la figura del error excusable, enfatizando que el deber de corroborar la forma en que se cargan los datos o se genera el Remito Electrónico o C.O.T. es de exclusiva responsabilidad del contribuyente, no resultando eficaz la prueba adunada a los efectos de eximirse de la misma.

Respecto del principio de insignificancia o bagatela sostiene que el mismo deviene improcedente en tanto ha quedado acreditado el perjuicio ocasionado a las facultades de verificación y fiscalización del Organismo Fiscal, las que se han visto frustradas ante el incumplimiento sancionado. Cita jurisprudencia.

Finalmente con relación a la falta de proporcionalidad de la multa aplicada, remite a lo manifestado por el Juez Administrativo, en cuanto a que la multa fue graduada considerando atenuantes y agravantes, por lo que entiende que, a todo evento, la irrazonabilidad alegada constituye un extremo que debe acreditarse con medios idóneos por el apelante, lo que no se advierte en el presente.

En consecuencia, concluye que debe rechazarse la solicitud de eximición como también su reducción al mínimo legal.

Por todo lo expuesto peticiona 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 establecer si en función de los agravios incoados por la apelante, el acto administrativo en crisis se ajusta a derecho.

A tal efecto, en primer término, y a fin de deslindar la litis, se observa que no se encuentra controvertido en autos el transporte de mercadería efectuado por la apelante dentro del territorio provincial con un Código de Operación de Traslado que registra valores no representativos del volumen transportado, 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 el Fisco el día 10 de febrero de 2021, en Ruta 2, kilómetro 400 de la ciudad de Mar del Plata, provincia de Buenos Aires, a efectos de verificar el transporte de mercadería o bienes con el correspondiente respaldo documental. A fojas 3 obra el Acta de Comprobación R-078 número 202100005000000888, mediante la cual se deja constancia que los fiscalizadores intervinientes procedieron a interceptar un vehículo marca Scania, modelo P94GA/98, dominio CKP977 y un semirremolque marca BONANO, modelo térmico, dominio AD021MH, ambos de propiedad de la contribuyente del epígrafe, cuya carga se efectuó en el domicilio sito en Ruta 54 Km 8 S/N de la localidad de Bartolomé Bavo, Partido de Magdalena, para ser entregada a la empresa HAVANNA SA, en el domicilio sito en la calle Brandsen N° 3251 de la ciudad de Mar del Plata, ambos de la Provincia de Buenos Aires.

Surge asimismo de la mencionada actuación fiscalizadora que al requerirse al conductor la documentación respaldatoria de la mercadería transportada, exhibe un Remito "R" N° 0025-00041161 y Remito Electrónico N° 091002500041161, por un valor declarado de \$ 121.135,00; no siendo el mismo representativo del volumen transportado, encuadrando tal conducta dentro de lo regulado en el artículo 18 segundo párrafo de la R.N. 31/19 y lo dispuesto en los artículos 2 y 8 inciso 7 de la Resolución Normativa N°31/19, infringiendo lo normado en el artículo 82 y siguientes del Código Fiscal. Seguidamente, los inspectores intervinientes efectuaron una inspección ocular del cargamento y realizaron el inventario de los bienes transportados, resultando ser 25.000 kg de dulce de leche, por un valor de \$ 3.028.375,00.

En este punto, cabe recordar que, el Art. 41 del Código Fiscal 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 vigente a la fecha de comisión de la infracción imputada (según Ley 15311) establece que: *"(...) La Autoridad de Aplicación podrá optar entre aplicar la sanción de decomiso o una multa de entre el quince por ciento (15%) y hasta el cincuenta por ciento (50%) del valor de los bienes transportados, con un mínimo equivalente a la suma de pesos treinta mil (\$30.000) (...)"*.

A luz de las circunstancias expuestas, en el presente se verifica un supuesto donde se exhibe a los agentes fiscalizadores, un Código de Operación de Traslado o Remito Electrónico con un valor informado de la mercadería transportada inferior al real, lo que origina el incumplimiento de la normativa antes transcrita, toda vez que de la misma, surge claramente el deber de obtener el C.O.T. en cada desplazamiento de bienes que se realice en el territorio de la provincia de Buenos Aires, con todos los requisitos establecidos legalmente.

Por ello, la ausencia del C.O.T. o -en el caso- su emisión con irregularidades, 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 número 13.405 que erigió 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 defensorista de la parte, más allá del reconocimiento expreso de la irregularidad en la emisión de C.O.T., radica en la existencia de una falla en el sistema de gestión de la empresa, que al momento de enviar el archivo *TXT* para realizar la solicitud del C.O.T, efectuó un cálculo tomando una variable de más, lo cual redujo el importe correcto.

Que en tal sentido, cabe adherir a la postura asumida por la Representación Fiscal, por cuanto el planteo ensayado por la recurrente carece de aptitud para conmovir la sanción aplicada a partir del operativo de control; ello así, en atención a que la regular carga de la información y la consecuente emisión del C.O.T. configuran una obligación de carácter exclusivo y excluyente en cabeza del sujeto pasivo, siendo además, en el caso específico del contribuyente de autos, un repetido yerro e incumplimiento de los deberes formales. Así pues, la empresa fue sumariada en otras varias actuaciones, bajo las mismas condiciones que las analizadas en los presentes actuados (vide este Cuerpo en autos "ERNESTO RODRÍGUEZ E HIJOS S.A.", sentencia de Sala I del 06/04/2023, Registro N°2439 y "ERNESTO RODRÍGUEZ E HIJOS ACTA 11015" (cuando debió decir, "ERNESTO RODRÍGUEZ E HIJOS S.A."), de la misma Sala, de fecha 29/07/25, Registro N°3704), dimanante de las cuales observo en la primera citada se ha dejado sin efecto la multa, al considerar que la situación planteada resultaba excepcional, más ante la reiteración de la conducta, en la segunda se confirmó la sanción. Por tanto -ahora- la nueva situación fáctica -emisión del C.O.T. subvalorado y con idéntico argumento defensorista-, configura una notable negligencia en la confección de la documentación que respalda el traslado de bienes por parte de la empresa de marras, circunstancia

que descarta de plano la aplicación de cualquier eximente al respecto.

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).

El bien jurídico tutelado por esta norma legal es, indudablemente, ese conjunto de facultades de fiscalización y verificación que posee la Administración Fiscal 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 ha sostenido el Tribunal cimero nacional en Fallos 314:1376 (voto de los jueces Belluscio y Petracchi) 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, se estima que la emisión del C.O.T. en las condiciones de autos - registrando valores no representativos del volumen transportado-, de manera alguna puede subsanar la comisión de la infracción que se le enrostra a la 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 mérito a las consideraciones expuestas, y teniendo en cuenta tanto las circunstancias fácticas constatadas en autos como el reconocimiento de la materialidad infraccional efectuado por la quejosa, se colige que la conducta reprochada encuadra típicamente en la figura endilgada. En efecto, la reiteración sistemática del error invocado por la parte confirma la configuración de la falta, en tanto se constató el traslado de bienes dentro de la jurisdicción provincial al amparo de un C.O.T. que consignaba magnitudes netamente disímiles al volumen transportado.

Que por otra parte, deviene improcedente la aplicación al sub lite del principio de bagatela o irrisoriedad contemplado en el artículo 71 del digesto fiscal sectorial, en atención a las circunstancias fácticas debidamente comprobadas en la causa. En efecto, atendiendo a las precisiones vertidas con anterioridad, de ningún modo puede afirmarse que el comportamiento examinado comporte una lesión de carácter insignificante o nimia respecto del orden rector que la figura típica intenta resguardar.

Sentado ello, y finalmente en lo concerniente a la graduación de la sanción establecida por el *a quo*, de conformidad con las atribuciones conferidas a este Cuerpo por el artículo 29 del Decreto-Ley 7603/70 y sus modificatorias, corresponde disponer su disminución al mínimo legal. Ello es así en atención a que el Fisco, mediante la restante documentación adjuntada por el administrado tanto durante el operativo detallado *supra* como en instancias ulteriores, ha podido establecer con precisión la trazabilidad del transporte realizado —en cuanto a su materialidad y

valuación— sin efectuar objeción alguna al respecto. Por lo tanto, resulta razonable reducir la multa y fijarla en el mínimo de la escala punitiva, equivalente al quince por ciento (15%) del valor de los bienes transportados, lo que así se declara.

POR ELLO, VOTO: 1º) Hacer lugar parcialmente al Recurso de Apelación interpuesto por el abogado Marcelo Alejandro Adorisio obrante a fojas 57/71, en carácter de apoderado de la firma “ERNESTO RODRÍGUEZ E HIJOS S.A.”, contra la Disposición Delegada SEATYS SMP número 319, dictada con fecha 12 de agosto de 2021, por la Subgerencia de Coordinación Mar del Plata, de la Agencia de Recaudación de la Provincia de Buenos Aires (ARBA). **2º)** Reducir la multa aplicada en el artículo 3º del acto en crisis, a la suma de pesos cuatrocientos cincuenta y cuatro mil doscientos cincuenta y seis con 25/100 (\$454.256,25) fijando la misma en el mínimo legal (15%). **3º)** 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: Por los fundamentos expuestos adhiero a la resolución de la Vocal instructora, Dra Virginia María García.

Voto del Dr Federico Carozzi: Compartiendo los fundamentos de su voto adhiero a lo resuelto por la Dra Virginia María García.

POR ELLO, SE RESUELVE: **1º)** Hacer lugar parcialmente al Recurso de Apelación interpuesto por el abogado Marcelo Alejandro Adorisio obrante a fojas 57/71, en carácter de apoderado de la firma “ERNESTO RODRÍGUEZ E HIJOS S.A.”, contra la Disposición Delegada SEATYS SMP número 319, dictada con fecha 12 de agosto de 2021, por la Subgerencia de Coordinación Mar del Plata, de la Agencia de Recaudación de la Provincia de Buenos Aires (ARBA). **2º)** Reducir la multa aplicada en el artículo 3º del acto en crisis, a la suma de pesos cuatrocientos cincuenta y cuatro mil doscientos cincuenta y seis con 25/100 (\$454.256,25) fijando la misma en el mínimo legal (15%). **3º)** 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°2360-386762/21 "ERNESTO RODRIGUEZ E HIJOS S.A"

Se deja constancia que la sentencia dictada bajo GEDO INLEG-2026-28311926-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° 3899.-