



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: INLEG-2026-19130098-GDEBA-TFA

LA PLATA, BUENOS AIRES

Martes 2 de Junio de 2026

Referencia: "VIAL AGRO S.A." - 2360-0277851/19

AUTOS Y VISTOS: el expediente número 2360-0277851 del año 2019, caratulado "VIAL AGRO S.A."

Y RESULTANDO: Que llegan a esta instancia las presentes actuaciones con el Recurso de Apelación interpuesto a fs. 51/53 por el Dr. Martin Ezequiel Fuentes, en su carácter de apoderado de la firma VIAL AGRO S.A., contra la Disposición Delegada SEATYS SAZ N° 45, dictada por la Subgerencia de Coordinación Azul, de la Agencia de Recaudación de la Provincia de Buenos Aires, con fecha 18 de marzo de 2021.

Mediante la citada Disposición, obrante a fs. 41/44, se aplica a la firma referenciada (CUIT 30-50501218-2) una multa de pesos cuatrocientos setenta y nueve mil cuatrocientos cuarenta y uno con veinticinco centavos (\$ 479.441,25), por la comisión de la infracción tipificada en el artículo 82 del Código Fiscal, en virtud de haberse constatado el transporte de bienes de su propiedad dentro del territorio provincial con documentación que no cumplía con las exigencias de la Autoridad de Aplicación, infringiendo lo dispuesto en el artículo 28 de la Resolución General N° 1415/03 de la AFIP y modificatorias, normativa a la que la Provincia de Buenos Aires remite a través del artículo 621 de la Disposición Normativa Serie "B" N° 1/2004 y modificatorias, reglamentada por la Resolución Normativa N° 32/06.

A fs. 121 se elevan las actuaciones a este Cuerpo, de conformidad con lo previsto en el artículo 121 del Código Fiscal.

A fs. 123 se deja constancia de la adjudicación de la causa para su instrucción a la Vocalía de 8va. Nominación y a fs. 126 se procede a dar traslado del recurso interpuesto a la Representación Fiscal, para que conteste agravios, y en su caso oponga excepciones (artículo 122 del Código Fiscal), luciendo a fs. 130/131 el pertinente responde.

A fs. 134 se hace saber a las partes que la Vocalía de la 8va. Nominación ha quedado a cargo del Dr. Gabriel Fabián de Pascale manteniéndose la causa radicada en la Sala III la que se integra además por la Cra. María Fernanda Campo y la Dra. Mariana Rodríguez (conf. Acuerdo Extraordinario N° 105/26). Asimismo, se tiene por agregada la prueba documental acompañada y se dictan autos para sentencia (artículo 126 del Código Fiscal). Habiendo quedado consentido el llamamiento mencionado, la presente se encuentra en estado de ser resuelta.

Y CONSIDERANDO: I.- La parte recurrente expone en primer lugar que la sanción aplicada tiene su origen en un procedimiento de fiscalización realizado el día 5 de abril de 2019, oportunidad en la cual personal de la Agencia de Recaudación de la Provincia de Buenos Aires interceptó al conductor Guillermo Abel Utrera, quien se encontraba trasladando una retroexcavadora marca Hyundai modelo Robex 210 LC-7, mediante un vehículo Mercedes Benz con acoplado, pertenecientes a la firma recurrente. Señala que el traslado se efectuaba desde el obrador de la empresa ubicado en la ciudad de Tres Arroyos con destino al kilómetro 410 de la Ruta Nacional N° 226, en el partido de Bolívar, a los fines de su utilización en la ejecución de una obra vial a cargo de la empresa. Destaca que, al momento de la inspección, el conductor exhibió el remito de transferencia de bienes de uso N° 333, documento que respaldaba el traslado del referido bien, el cual - según sostiene- constituye un bien de uso integrante del patrimonio de la empresa -conforme certificación contable que acompaña- y no una mercadería destinada a su comercialización.

Afirma que dicha circunstancia fue expresamente manifestada por el chofer en el acta labrada y que, sin embargo, los inspectores intervinientes no habrían considerado tales manifestaciones ni la documentación exhibida. Asimismo, remarca que tampoco se tuvieron en cuenta las consideraciones plasmadas en la instancia del descargo en relación al carácter del bien de uso.

Alega también que, en el caso, no se habría visto afectado el bien jurídico protegido por la normativa aplicable, toda vez que la documentación exhibida permitía identificar al titular del bien y su destino, no existiendo riesgo alguno para las facultades de fiscalización y verificación del Fisco provincial ni vinculación con operaciones de comercialización informal.

En apoyo de su postura cita jurisprudencia de este Tribunal, particularmente el

precedente dictado en autos “ESUCO S.A.” (Expte. N° 2360-0113414-2014, sentencia del 5 de noviembre de 2019, registrada bajo el N° 4169 de la Sala III), en el cual -según refiere- se habría dejado sin efecto una sanción en un supuesto análogo, al verificarse el traslado de un bien de uso entre dependencias de una misma empresa.

Menciona que la Autoridad de Aplicación al advertir la falta de reglamentación y la aplicación de sanciones para el traslado de bienes de uso, introdujo una modificación en el artículo 82 del Código Fiscal (T.O. 2011) mediante el anteúltimo párrafo del artículo 95 de la ley impositiva 15.226.

Solicita que se revoque la sanción impuesta, argumentando la falta de gravedad de la presunta infracción endilgada, la buena conducta general observada respecto de los deberes formales por parte de la firma, como así también, lo resuelto por este Tribunal en el caso citado y la nueva reglamentación dictada por ARBA.

Finalmente, sostiene que la multa aplicada resulta irrazonable, desproporcionada y confiscatoria en relación con las circunstancias del caso, solicitando en consecuencia la revocación de la disposición recurrida y la anulación de la sanción impuesta. En subsidio, peticona la reducción de la multa al mínimo legal conforme lo establecido en el art. 95 anteúltimo párrafo de la ley impositiva 15.226.

Ofrece prueba documental, y deja planteado el Caso Federal.

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

En primer lugar señala que el conteste se efectúa sin tener a la vista el expediente, en virtud de las medidas tomadas por V.E. en el marco de la pandemia COVID 19, razón por la cual la defensa se encuentra limitada a los agravios expuestos en la pieza recursiva adjuntada al traslado y al acto y/o documentación que se encuentra en la base de datos y sistema de la Agencia.

Advierte que la recurrente reitera en esta instancia los argumentos ya expuestos en la etapa de descargo administrativo, los cuales – afirma - fueron debidamente analizados y respondidos por el Juez Administrativo al momento de dictar la disposición recurrida, razón por la cual remite a los fundamentos allí vertidos.

En cuanto a la revocación del acto opuesta, por falta de tipificación de la infracción al tratarse del traslado de un bien de uso propiedad de la empresa y haber exhibido remito de transferencia de bienes de uso, remite a lo expuesto por el juez administrativo, que cita el artículo 28 de la Resolución General N° 1415 de la AFIP y concluye que la documentación exhibida no cumple con la normativa de AFIP RG

1415, arts. 27 y 28.

Recuerda que, el artículo 2 de la Resolución Normativa N° 26/11 y modif., establece que la eximición de generar el Código de Operación de Traslado no depende exclusivamente del carácter de bien de uso del objeto transportado, sino también de que dicha condición se encuentre debidamente consignada en el comprobante que respalda el traslado, de conformidad con lo dispuesto en la Resolución General AFIP N° 1415/03 y modif.. En ese sentido, afirma que la falta de consignación de tal circunstancia en el documento correspondiente impide a la autoridad fiscal verificar adecuadamente la naturaleza del traslado al momento del control, afectando las facultades de fiscalización y verificación del Fisco provincial.

En virtud de ello, concluye que no asiste razón a la recurrente cuando sostiene que la infracción imputada no se configura.

Respecto del agravio referido a la supuesta irrazonabilidad o desproporcionalidad de la multa aplicada, manifiesta que el monto de la sanción fue determinado por el Juez Administrativo teniendo en cuenta el valor del bien transportado y considerando como circunstancia atenuante la conducta observada por la firma en relación con el cumplimiento de sus deberes formales y obligaciones fiscales con anterioridad a la fiscalización, de conformidad con lo previsto en el inciso c) del Decreto N° 326/97.

Asimismo, señala que la alegada irrazonabilidad de la sanción constituye un extremo que debe ser acreditado mediante prueba idónea por quien lo invoca, circunstancia que -a su entender- no se verifica en autos.

Finalmente, en relación con la reserva del caso federal formulada por la apelante, expresa que dicha cuestión no resulta procedente en esta instancia procesal, debiendo tenerse presente para la oportunidad que corresponda.

Por todo lo expuesto, solicita que se rechacen los agravios introducidos por la recurrente.

III.- VOTO DEL DR. GABRIEL FABIÁN DE PASCALE: Que, sentado lo expuesto, corresponde decidir en esta instancia si la Disposición Delegada SEATYS SAZ N° 45/21, dictada por la Subgerencia de Coordinación Azul de la Agencia de Recaudación de la Provincia de Buenos Aires, resulta ajustada a derecho.

Del análisis de las actuaciones, surge que el día 5 de abril de 2019 personal de fiscalización de la Agencia de Recaudación de la Provincia de Buenos Aires procedió a interceptar un vehículo perteneciente a la firma apelante que transportaba una retroexcavadora marca Hyundai modelo Robex 210 LC-7 usada, labrándose el acta correspondiente en el marco de un procedimiento de verificación de mercadería en

tránsito (v. Acta de Comprobación R-078 N° A85473 obrante a fojas 3).

Requerida al conductor la documentación respaldatoria de la mercadería transportada, el inspector describe que el mismo exhibe Remito de transferencia de bienes de uso N° 333 emitido por la empresa Vial Agro S.A., habiéndose dejado constancia que se infringe “*prima facie*” la Resolución General AFIP 1415/03 a la que ARBA adhiere (correspondiendo llevar Remito tipo “R”).

En el presente caso, la Agencia de Recaudación aplicó a la firma, la sanción prevista y penada en el artículo 82 del Código Fiscal, en virtud de haberse constatado el transporte de bienes de su propiedad dentro del territorio provincial con documentación que no cumplía con las exigencias de esta Autoridad de Aplicación, infringiendo lo dispuesto en el artículo 28 de la Resolución General N° 1415/03 de la AFIP y modificatorias, normativa a la que la Provincia de Buenos Aires remite a través del artículo 621 de la Disposición Normativa Serie “B” N° 1/2004 y modificatorias, y reglamentado por la Resolución Normativa N° 32/06.

Cabe recordar que, el artículo 82 del Código Fiscal (texto según Ley 14983 - vigente a la fecha de comisión de la infracción imputada-), disponía “*Serán objeto de decomiso los bienes cuyo traslado o transporte, dentro del territorio provincial, se realice en ausencia total de la documentación respaldatoria que corresponda, en la forma y condiciones que exija la Autoridad de Aplicación, sin perjuicio de lo establecido en el artículo 91. 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 de entre el quince por ciento (15%) y hasta el treinta por ciento (30%) del valor de los bienes transportados, aunque en ningún caso podrá ser inferior a la suma de pesos tres mil (\$3000) ...*”.

Por su parte, respecto de las registraciones y emisión de comprobantes, el artículo 621 de la Disposición Normativa Serie “B” N° 1/2004 estableció que “*Los contribuyentes y responsables deberán emitir facturas, remitos o documentos equivalentes y llevar el registro de sus operaciones, en la forma y condiciones que fija la Resolución General N° 1415 de la Administración Federal de Ingresos Públicos y sus complementarias y modificatorias...*”.

Así, la Resolución General N° 1415/2003 de la AFIP, en cuanto a la documentación relativa al traslado y entrega de productos, en su artículo 27 dispone que “*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...”. En cuanto a la identificación del comprobante - clase "R" o "X" -, el artículo 28 (texto vigente según Resolución General N° 3666/2014 AFIP) establece “El remito que se emita para respaldar el traslado y entrega del producto estará identificado con la leyenda “DOCUMENTO NO VALIDO COMO FACTURA” y con la letra que, para cada caso, se establece a continuación: a) De tratarse de responsables inscriptos, exentos o no alcanzados en el impuesto al valor agregado, o de sujetos adheridos al Régimen Simplificado para Pequeños Contribuyentes (RS): la letra “R”...”, y en cuanto a los datos que debe contener el comprobante, el artículo 29 dispone “El remito, la guía, o el documento equivalente contendrá, como mínimo, los datos establecidos en el Anexo V.”

Expuesto el marco normativo aplicable, y siendo que el traslado del bien se encontraba amparado por un “Remito de transferencia de bienes de uso N° 333” (fs. 4), destacó que el documento, con el cual la firma apelante pretende respaldar el traslado, responde a un documento interno, que no cumple con la exigencia de la normativa nacional - a la que ARBA adhiere-, y de la cual, la firma no se encontraba eximida de cumplir ante el carácter de bien de uso del objeto transportado.

De esta manera no es factible considerar que no se haya afectado el bien jurídico tutelado, ya que dicha circunstancia ha lesionado el correcto y regular ejercicio de las facultades de verificación y fiscalización del Fisco, debido a lo cual, se encuentra acreditada la tipificación de la infracción endilgada.

Propuesto lo que antecede, y en torno al agravio interpuesto contra la graduación de la multa aplicada, esto es el 14,25% - debajo del mínimo legal previsto- del valor de la mercadería transportada (\$ 3.364.500,00), cabe examinar la solicitud de aplicación de la modificación introducida por el anteúltimo párrafo del artículo 95 de la ley impositiva 15.226 (B. O. 31/12/2020).

La citada normativa, sustituyó el artículo 82 del Código Fiscal -Ley N° 10.397 (Texto Ordenado 2011) y modificatorias-, disponiéndose -respecto de la parte pertinente al caso planteado en autos- que “...*En aquellos casos en que el propietario de los bienes transportados con ausencia total o parcial de la documentación respaldatoria, dentro del plazo fijado para la celebración de la audiencia establecida en el artículo 85 o para la presentación de su descargo por escrito en sustitución de esta última, pruebe fehacientemente que los mismos tienen el carácter de bienes de uso, la Autoridad de Aplicación aplicará una multa entre el uno por ciento (1%) y hasta el cinco por ciento (5%) del valor de los bienes transportados. Bajo tales supuestos la multa a abonarse no podrá ser inferior a la suma de pesos diez mil (\$10.000)...”.*

Ahora bien, la normativa vigente es la siguiente: Artículo 82 del Código Fiscal (texto

según Ley 15.558 B.O. 15/12/2025) *“...Si dentro del plazo fijado para la presentación de su descargo por escrito el o la interesado/a probara fehacientemente que los bienes transportados tienen el carácter de bienes de uso, la Autoridad de Aplicación aplicará una multa graduable entre el tres por ciento (3%) y el ocho por ciento (8%) del valor de los mismos, no pudiendo dicha multa ser inferior a la suma de pesos doscientos dos mil novecientos cincuenta (\$202.950) ...”*.

Entiendo oportuno recordar que se encuentra unánimemente receptado por la doctrina y jurisprudencia en la materia, que las infracciones tributarias 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, entendiéndolo procedente la aplicación a dichas infracciones de los principios que rigen el derecho penal, sobre todo aquellos de raigambre Constitucional (artículo 18 de la Constitución Nacional y artículo 9 del Pacto de San José de Costa Rica).

Así, el artículo 2 del Código Penal, expresa *“Si la ley vigente al tiempo de cometerse el delito fuere distinta de la que exista al pronunciarse el fallo o en el tiempo intermedio, se aplicará siempre la más benigna. Si durante la condena se dictare una ley más benigna, la pena se limitará a la establecida por esa ley. En todos los casos del presente artículo, los efectos de la nueva ley se operarán de pleno derecho”*.

Ello así, con posterioridad a la comisión de la infracción imputada, y en el tiempo intermedio hasta el dictado de la presente sentencia, la modificación normativa citada en primer término, estableció una graduación específica y menos gravosa para el supuesto en cual el propietario del bien transportado demostrara fehacientemente el carácter de bien de uso, resultando ésta más favorable para el sumariado.

En este contexto, según se desprende de la descripción del bien que consta en el Acta de Comprobación R-078 N° A85473 (v. fs. 3), de lo alegado en el recurso junto con la documentación acompañada y la actividad desarrollada por la firma (“Construcción, reforma y reparación de obras de infraestructura para el transporte”, Código NAIIB 421000, -actividad principal- v. fs. 132), se verifica que Vial Agro S.A. es propietaria (v. fs. 104/105) del bien transportado que reviste el carácter de bien de uso para la misma (v. fs. 101/103).

En función de lo expuesto, corresponde fijar la nueva sanción a la luz de la escala legal aplicable siguiendo el principio de la ley penal más benigna. En el caso bajo

análisis, ha de señalarse que el juez administrativo a los efectos de la graduación de la multa, consideró como atenuante la conducta observada respecto de deberes formales y obligaciones de pago con anterioridad a la fiscalización o verificación - inciso c) del Decreto N° 326/97- remitiendo a las constancias de fs. 39/40 (v. fs. 43), observándose que éstas corresponden a las presentaciones de la firma ante el Impuesto a las Ganancias e Impuesto al Valor Agregado, lo cual no tiene vinculación con el asunto que se ventila en las presentes, por lo tanto, dicho atenuante no puede ser considerado como tal; asimismo, no se ha descripto agravante alguno entre los considerando del acto.

Consecuentemente, y conforme las atribuciones conferidas a este Tribunal por el artículo 29 del Decreto - Ley N° 7603/70, a efectos de graduar la sanción en cuestión, estimo procedente fijar la multa en el dos con cincuenta por ciento (2,5%) del valor de la mercadería establecido por la Autoridad de Aplicación (\$ 3.364.500,00) - valuación que no ha sido cuestionada por la parte apelante - , lo que así propongo al acuerdo.

POR ELLO, VOTO: 1º) Hacer lugar parcialmente al recurso de apelación interpuesto a fs. 51/53 por el Dr. Martin Ezequiel Fuentes, en carácter de apoderado de la firma "VIAL AGRO S.A.", contra la Disposición Delegada SEATYS SAZ N° 45, dictada por la Subgerencia de Coordinación Azul de la Agencia de Recaudación de la Provincia de Buenos Aires, con fecha 18 de marzo de 2021. 2º) Modificar el artículo 3º del acto apelado, reduciendo la sanción allí aplicada a la suma de pesos ochenta y cuatro mil ciento doce con cincuenta centavos (\$84.112,50). 3º) Confirmar en lo restante, y en cuanto ha sido materia de agravios, la disposición apelada.

VOTO DE LA CDORA. MARIA FERNANDA CAMPO: De conformidad a los fundamentos expresados por el Vocal Instructor, adhiero al criterio resolutivo propuesto, lo que así voto.

VOTO DE LA DRA. MARIANA RODRIGUEZ: Que en virtud de los fundamentos expuestos, adhiero a lo resuelto por el vocal instructor, Dr. Gabriel Fabián De Pascale; lo que así voto.

POR ELLO, SE RESUELVE: 1º) Hacer lugar parcialmente al recurso de apelación interpuesto a fs. 51/53 por el Dr. Martin Ezequiel Fuentes, en su carácter de apoderado de la firma "VIAL AGRO S.A.", contra la Disposición Delegada SEATYS SAZ N° 45, dictada por la Subgerencia de Coordinación Azul de la Agencia de Recaudación de la Provincia de Buenos Aires, con fecha 18 de marzo de 2021. 2º) Modificar el artículo 3º del acto apelado, reduciendo la sanción allí aplicada a la suma de pesos ochenta y cuatro mil ciento doce con cincuenta centavos (\$84.112,50). 3º) Confirmar en lo restante, y en cuanto ha sido materia de agravios,

la disposición apelada. Regístrese, notifíquese. Cumplido, devuélvase.

Digitally signed by DE PASCALE Gabriel Fabián
Date: 2026.06.02 12:13:09 ART
Location: Provincia de Buenos Aires

Gabriel Fabián De Pascale
Vocal
Tribunal Fiscal de Apelación

Digitally signed by CAMPO María Fernanda
Date: 2026.06.02 12:38:16 ART
Location: Provincia de Buenos Aires

María Fernanda Campo
Vocal
Tribunal Fiscal de Apelación

Digitally signed by RODRIGUEZ Mariana
Date: 2026.06.02 13:28:56 ART
Location: Provincia de Buenos Aires

Mariana Rodriguez
Vocal
Tribunal Fiscal de Apelación

Digitally signed by SALINAS GIUSTI Rodrigo Hernán
Date: 2026.06.02 13:30:52 ART
Location: Provincia de Buenos Aires

Rodrigo Salinas Giusti
Secretario
Tribunal Fiscal de Apelación



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: PV-2026-19130803-GDEBA-TFA

LA PLATA, BUENOS AIRES

Martes 2 de Junio de 2026

Referencia: "VIAL AGRO S.A." - 2360-0277851/19

Se deja constancia que la Sentencia dictada bajo el GEDO INLEG-2026-19130098-GDEBA-TFA se ha registrado en esta Sala III con el N° 5058.

Digitally signed by SALINAS GIUSTI Rodrigo Hernán
Date: 2026.06.02 13:33:03 ART
Location: Provincia de Buenos Aires

Rodrigo Salinas Giusti
Secretario
Tribunal Fiscal de Apelación

Digitally signed by GDE BUENOS AIRES
DN: cn=GDE BUENOS AIRES, c=AR, o=MINISTERIO DE
GOBIERNO BS.AS., ou=SUBSECRETARIA DE
GOBIERNO DIGITAL, serialNumber=CUIT 30715124234
Date: 2026.06.02 13:33:04 -03'00'