



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-2026-29401643-GDEBA-TFA

LA PLATA, BUENOS AIRES

Jueves 20 de Agosto de 2026

Referencia: "CALDERAS MARKOWICZ S.A" - 2360-0087597/23

AUTOS Y VISTOS: El expediente número 2360-0087597, del año 2023, caratulado "CALDERAS MARKOWICZ S.A".

Y RESULTANDO: Que arriban las actuaciones a esta Alzada con motivo del recurso de apelación interpuesto a fs. 61/63, por el Sr. Román Markowicz, en su carácter de representante de la firma "CALDERAS MARKOWICZ S.A.", con el patrocinio letrado de la Dra. Romina Giselle Zafuta, contra la Disposición Delegada SEATYS N° 5246, dictada por el Departamento de Fiscalización Presencial II de la Agencia de Recaudación de la Provincia de Buenos Aires, con fecha 10 de junio de 2024.

Mediante la citada Disposición, agregada a fs. 52/56, se sanciona a la firma referenciada (CUIT 30-71216498-7) por la comisión de la infracción tipificada en el artículo 82 del Código Fiscal (Ley 10.397, T.O. 2011 y modificatorias), en virtud de haberse constatado el transporte de bienes de su propiedad dentro del territorio provincial sin documentación respaldatoria válida, infringiendo así lo dispuesto por los artículos 27, 28, 29 y anexo V 1 a) de la Resolución General de la AFIP N° 1415/03 y modif., a la que remite el artículo 621 de la Disposición Normativa Serie B N° 01/04 (artículo 3°), aplicándose, en su artículo 4°, una multa de pesos cuatro millones cuatrocientos mil (\$ 4.400.000), con más los intereses del artículo 96 del citado Código si no fuese abonada dentro de los términos del artículo 67 del mencionado cuerpo legal.

A fs. 66, el Departamento Representación Fiscal procede a elevar las actuaciones a esta Instancia, de conformidad a las previsiones del artículo 121 del Código Fiscal.

A fs. 68, se hace saber a las partes que la causa ha quedado adjudicada para su instrucción a la Vocalía de la 8va. Nominación a cargo del Dr. Ángel Carballal como subrogante (Acuerdo Extraordinario N° 100/22), quedando radicada en la Sala III.

A fs. 76, cumplidas las intimaciones cursadas, se da traslado del Recurso de Apelación a la Representación Fiscal por el término de treinta (30) días para que conteste agravios y en su caso oponga excepciones (art. 122 del Código Fiscal), obrando a fs. 78/80 el pertinente escrito de réplica.

A fs. 84 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 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.- En su escrito recursivo, la firma comienza su relato detallando que la Factura A N° 00000085 de fecha 7/6/2022, fue desestimada por ARBA, por ser anterior al traslado. Manifiesta que esa es la fecha en que se vendió el equipamiento, siendo política de la empresa que se refleje la fecha de venta al cliente, quien debe pagarlo antes de efectuar su fabricación, lo cual entiende no es motivo para restarle valor probatorio.

Sostiene que ARBA se excede, que no puede pretender indicar cual es el valor del producto, ya que desconoce a toda luz los gastos en que se incurre para llevar a cabo el proceso productivo de las diferentes calderas, extralimitándose en las facultades del organismo.

Refiere que el código de operación de traslado debe 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. Cita doctrina para respaldar su lógica jurídica.

Alega que aunque el inspector escribe en el acta de comprobación el nombre de la empresa, dicho instrumento es firmado solo por el transportista, lo cual le resulta ilógico e irrisorio. Señala que no cumple con las condiciones, ya que es el fabricante y no estaba en el lugar y que el transporte no es ni fue contratado por la entidad. Agrega que si fuera de esta firma la caldera, cuál sería el fin del traslado, siendo que se trata de un elemento que se instala y no se mueve más (bien inmueble), tiene una función específica, por lo tanto, la identificación del transporte es la venta del bien. Por ello, considera que resulta ilógico a su entender que por el solo hecho de copiar el nombre de la empresa se le imponga una multa.

Agrega que ARBA, cito al transportista quien no se presentó a la audiencia y el organismo no tomo medida alguna ante esa falta y concluye que posiblemente sea insolvente.

Continúa manifestando que, de la factura surge quien es el titular, que es quien compró el bien, pero que ARBA, eligió al más solvente de todos y no al que por derecho corresponde.

Concluye, afirmando que CALDERAS MARKOWICZ S.A., no es transportista, no es poseedor, ni tenedor ni titular del bien, para ser pasible de la sanción impuesta por el acto que objeta, la que considera excesiva atento al valor de mercado de la caldera que sería aproximadamente de \$ 2.500.000,00 - a la fecha de presentación del recurso -. Por ello, solicita que se anule la multa.

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

En primer término, señala que el conteste se efectúa en relación al recurso de apelación presentado el 04 de julio de 2024, obrante a fs. 61 y ss., en tanto el agregado como digitalizado -a consecuencia de la intimación oportunamente efectuada por el Tribunal-, no se condice con el original citado.

Luego, advierte que el apelante reitera algunos de los planteos y fundamentos esgrimidos en la etapa de descargo, los que fueron analizados y refutados por el Juez Administrativo en los considerandos de la disposición en crisis, remitiendo a ellos. Cita antecedente de este Cuerpo.

A continuación, a los fines de contextualizar el marco infraccional, efectúa la descripción pormenorizada del acta de comprobación labrada por la inspección a fs. 2.

Avanzando, señala que el apelante se agravia respecto del valor de la mercadería, aunque no acompaña prueba suficiente para desvirtuarlo. Por ello, a la luz de la norma y los propios dichos del recurrente, concluye que la conducta encuadra en la infracción tipificada. Así, indica que al momento del requerimiento se exhibió Remito N° 0001-00000426 de fecha 2 de octubre de 2023 de la firma, que el mismo quejoso afirma haberse labrado en un talonario vencido en el año 2020 y COT N° 452717068296 con fecha de vencimiento el 9 de agosto de 2020.

Respecto del agravio relacionado a la no admisión de la factura acompañada como prueba, remite a lo manifestado por el a quo por razones de economía procesal. Agrega que los jueces administrativos están facultados para elegir las pruebas

esenciales y decisivas para la resolución de la causa de conformidad al art. 384 del Código Procesal Civil y Comercial. Cita antecedentes de este Cuerpo Colegiado.

En cuanto a los agravios relacionados con que la documentación respaldatoria para amparar la mercadería se encuentra a cargo del comprador, expresa que tampoco ha sido acreditado con prueba alguna.

Por último, manifiesta que para determinar la multa el Juez Administrativo tuvo en cuenta, el valor de la mercadería trasladada, lo cual no ha sido desvirtuado, encuadrando dicha conducta en el tercer párrafo del art. 82 del Código de rito, resultando graduada más cerca del mínimo de la escala legal allí prevista, y considerando los elementos atenuantes y agravantes, conforme disposiciones del artículo 7 del Decreto N° 326/97.

Concluye que por tales razones, entiende pertinente desestimar los agravios traídos y confirmar la disposición, teniéndose presente el planteo de Caso Federal para el momento procesal oportuno.

III.- VOTO DEL DR. GABRIEL FABIÁN DE PASCALE: Conforme ha quedado planteada la controversia, corresponde decidir si la Disposición Delegada N° 5246/24 dictada por la Agencia de Recaudación de la Provincia de Buenos Aires, resulta ajustada a derecho.

a) En primer término, se dará tratamiento al planteo de nulidad, que se infiere del cuestionamiento a la valoración de la prueba documental acompañada en la instancia de descargo, en tanto el recurrente considera que no debe desestimarse la factura de venta por ser de fecha anterior al traslado del bien.

En rigor de verdad, este argumento no hace más que reflejar la disconformidad del apelante, en relación a cómo se ha resuelto la cuestión de fondo. Tal como surge de la Disposición N° 5246/24, la Autoridad de Aplicación se ha expedido respecto a la prueba acompañada, expresando los motivos por los cuales estima que la misma no es procedente.

Se ha dicho reiteradamente que las nulidades procesales, del tipo que fueran, no persiguen la finalidad de satisfacer simples cuestiones formales, sino subsanar efectivos perjuicios que pudieran surgir, cada vez que alguna irregularidad suponga la restricción de derechos y garantías efectivamente consagrados.

Por ello, la declaración de nulidad por la nulidad misma no es admisible, ya que la base de toda declaración de invalidez es la demostración de un interés jurídico concreto, sustentado en la violación total o parcial de un derecho, lo contrario significaría una declaración teórica, que redundaría en un dispendio de actividad

jurisdiccional.

Entiendo que el hecho que el apelante discrepe con la valoración realizada, no autoriza la declaración de nulidad peticionada, ni tampoco observo vulneración alguna del derecho de defensa en juicio, ni de la garantía del debido proceso, por lo que el agravio articulado no puede prosperar. De este modo, el planteo se traduce una mera disconformidad subjetiva, agravio que no hace a la validez formal, sino a la justicia de la decisión (T.F.A.B.A. “Scalona Miguel Angel”, sent. del 3/4/97, entre otros).

b) Sentado ello, corresponde analizar la conducta de la firma de marras y examinar los agravios de fondo esbozados por el recurrente.

De la compulsa de las actuaciones puede observarse que las presentes se originan en un operativo de control de mercadería en tránsito, efectuado en la localidad de Cañuelas, Ruta 3, Km 65, Provincia de Buenos Aires, donde se detiene un vehículo marca Iveco, Modelo Daily 55C, Dominio LWC 712, propiedad de ALVAREZ Edgardo Gabriel, conforme cédula verde exhibida por el conductor, el Sr. ALVAREZ Edgardo Gabriel, quien manifiesta transportar mercadería de la firma CALDERAS MARKOWICZ SA , desde el domicilio sito en Centenario Uruguayo N° 1466 de la ciudad de Villa Dominico hasta Rauch 1148 de la ciudad de Tandil, para ser entregada al Sr. RODRIGUEZ Franco.

Requerida al conductor la documentación respaldatoria de la mercadería transportada, el mismo exhibe Remito R N° 00001-00000426, de fecha 02 de octubre de 2023 con CAI N° 4532717068296 con fecha de vencimiento 09 de agosto de 2020, emitido por la firma CALDERAS MARKOWICZ SA, CUIT N° 30-71216498-7, sin exhibir ninguna documentación de respaldo válida para el transporte de la mercadería en tránsito, infringiendo lo dispuesto por los artículos 27, 28 y 29 Anexo V 1 a) y ss. RG N° 1415/03 AFIP y sus complementarias, concordantes y modif., y el artículo 621 de la DN B N° 01/04, según surge de las constancias del Acta de Comprobación R-078 N° A2023000375000022812 de fecha 02 de octubre de 2023, obrante a fs. 2.

Seguidamente se efectuó una inspección ocular del cargamento, inventariando los bienes, resultando ser el contenido del camión interceptado: “*1 Caldera nueva humotubular ...*”, informándose \$ 8.000.000 (Pesos ocho millones) como valor de la mercadería en el acta de referencia.

Mediante el dictado del acto apelado, la Autoridad de Aplicación sanciona a la firma CALDERAS MARKOWICZ SA, con una multa de pesos una multa de pesos cuatro millones cuatrocientos mil (\$ 4.400.000), conforme lo previsto en el artículo 82 del

Código Fiscal, en cuanto se constató el transporte de bienes de su propiedad dentro de la Provincia de Buenos Aires sin documentación respaldatoria válida dado que solo se exhibió Remito “R” con CAI vencido.

Cabe advertir que, entre los considerandos del acto en crisis, se observa un error material al detallarse la documentación respaldatoria de la mercadería transportada, al indicarse que se exhibió “...Remito R N° 0001-00000426 ...y COT N° 452717068296 con fecha de vencimiento 9 de agosto de 2020...” (v. fs. 52v y 53), cuando del acta de comprobación no surge referencia al COT sino al CAI N° 4532717068296 con fecha de vencimiento 9 de agosto de 2020 (v. fs. 2 y 10).

c) Ahora bien, en relación con el planteo de la parte accionante tendiente a deslindarse de toda responsabilidad, al afirmar que la empresa no puede ser pasible de sanción, ya que no es transportista, no es poseedor, ni tenedor ni titular del bien (caldera) al momento del traslado, dado que la misma había sido vendida con anterioridad al Sr. Rodríguez Franco, he de destacar que la obligación de generar el COT, prevista en el artículo 41 del Código Fiscal (T.O. 2011 y modif.) – conducta referida por la firma y que no resulta sancionada en autos – le correspondería a CALDERAS MARKOWICZ SA, en razón de ser el vendedor de la mercadería transportada, obligación que nace en función de sujeto obligado a emitir los comprobantes que respaldan el transporte y la entrega de los bienes.

d) Corresponde entonces, sentado lo anterior, analizar si la sanción impuesta por el juez administrativo actuante en un 55% del valor de la mercadería transportada, resulta razonable y adecuada a las circunstancias del caso.

Al respecto, es dable destacar lo dispuesto en el artículo 82 del Código Fiscal (texto según Ley 15.391) que en su parte pertinente dispone: “... Serán objeto de decomiso los bienes cuyo traslado o transporte, dentro del territorio provincial, se realice sin la documentación respaldatoria que corresponda, con documentación respaldatoria parcial y/o que no se ajuste a la forma, modo y condiciones que exija la Autoridad de Aplicación. En aquellos supuestos en que el traslado o transporte a que refiere el primer párrafo de este artículo se realice con documentación respaldatoria parcial y/o que no se ajuste a la forma, modo y condiciones exigidas, la Autoridad de Aplicación podrá optar entre aplicar la sanción de decomiso o una multa graduable entre el veinte por ciento (20%) y el cincuenta por ciento (50%) del valor de los bienes transportados, no pudiendo la misma ser inferior a la suma de pesos sesenta mil (\$60.000). En aquellos supuestos en que el traslado o transporte a que refiere el primer párrafo de este artículo se realice en ausencia total de la documentación respaldatoria que corresponda, la Autoridad de Aplicación, de optar por la aplicación de la sanción de multa, podrá graduarla entre el cincuenta por ciento (50%) y hasta el ochenta por ciento (80%) del valor de los bienes transportados, no pudiendo la

misma ser inferior a la suma de pesos sesenta mil (\$60.000) ...”.

La Agencia de Recaudación procedió a reglamentar el artículo supra citado mediante Resolución Normativa N° 31/2019 (y modificatorias), cuyo artículo 21 vigente al momento de la infracción, dispone: “...Establecer que, a los efectos previstos en el artículo 82 del Código Fiscal (Ley N° 10397 -T.O. 2011- y modificatorias), se considerará que existe: A) AUSENCIA TOTAL DE DOCUMENTACIÓN RESPALDATORIA, cuando se verifique alguno de los siguientes supuestos, respecto de la totalidad de la mercadería transportada –y con independencia de la generación del Código de Operación de Transporte o documento equivalente-: 1) Transporte de mercaderías sin amparo de documentación alguna; 2) Transporte de mercaderías amparado mediante facturas, remitos o documentos equivalentes fotocopiados, sean las copias simples o certificadas; documentos internos; simples guías; órdenes de traslado y/o notas de pedido; 3) Transporte de mercaderías amparado mediante facturas, remitos o documentos equivalentes que no cumplan con los requisitos que deben figurar preimpresos respecto del comprobante y del emisor, según lo establecido en el Anexo V, punto I a), de la Resolución General N° 1415 y modificatorias de la AFIP (o aquella que en el futuro la sustituya); 4) Transporte de mercaderías amparado mediante remito “X”, en aquellos supuestos en los cuales ello no se encuentre permitido de conformidad con lo establecido en los artículos 28 y concordantes de la Resolución General N° 1415 y modificatorias de AFIP (o aquella que en el futuro la sustituya); 5) Transporte de mercaderías amparado mediante comprobantes electrónicos que, previa verificación conforme exige la AFIP, no resulten válidos. En los casos contemplados en el subinciso 1) se aplicará la sanción de decomiso. En los supuestos regulados en los restantes subincisos se aplicará la sanción de multa que se graduará de acuerdo a lo previsto en el artículo 82, tercer párrafo, del Código Fiscal. Si el traslado de una parte de la mercadería se encuentra debidamente amparado, y respecto de la restante se verifica cualquiera de las circunstancias descriptas en los subincisos precedentes, se aplicará la sanción prevista en el inciso B). B) AUSENCIA PARCIAL DE DOCUMENTACIÓN RESPALDATORIA Y/O QUE NO SE AJUSTA A LAS FORMAS, MODOS Y CONDICIONES EXIGIDAS POR ESTA AUTORIDAD DE APLICACIÓN, en los siguientes supuestos: 1) Transporte de mercaderías con documentación deficiente: 1.1. Traslado de mercaderías amparado mediante documentación respaldatoria que no contenga los datos que correspondan de acuerdo con lo establecido en el Anexo V de la Resolución General N° 1415 y modificatorias de la AFIP (o aquella que en el futuro la sustituya), con excepción de aquellos supuestos en los cuales se configure el supuesto previsto en el subinciso 3) del inciso A); 1.2. Traslado de mercaderías amparado mediante documentación respaldatoria que no cumpla alguna de las formas, modos o condiciones establecidas en la Resolución General N° 4291, complementarias y modificatorias de la AFIP, o aquella que en el

futuro la sustituya, cuando corresponda su aplicación y utilización; 2) Transporte de mercaderías sin Código de Operación de Transporte, “COT – Remito Electrónico” (CRE), o documento equivalente en los términos del artículo 16, de 27 conformidad con lo establecido en el artículo 41 del Código Fiscal y sus normas reglamentarias, existiendo obligación de generarlos y siempre que exista la restante documentación respaldatoria emitida en legal forma; 3) Transporte de mercaderías con Código de Operación de Transporte, “COT – Remito Electrónico” (CRE), o documento equivalente en los términos del artículo 16, que no cumpla las formas, modos y condiciones que correspondan; existiendo obligación de generarlos y siempre que exista la restante documentación respaldatoria emitida en legal forma; 4) Todo otro supuesto no contemplado en el inciso A). En los casos contemplados en el presente inciso B) se aplicará la sanción de multa que se graduará de acuerdo a lo previsto en el artículo 82, segundo párrafo, del Código Fiscal”.

Por su parte, la Resolución General N° 1415/03, Anexo V, apartado V), punto 7) detalla entre los requisitos que deben reunir los remitos lo siguiente: “*Datos que deben contener los remitos, las guías o documentos equivalentes: ... Disposiciones, aclaraciones y observaciones sobre los datos que deben contener los comprobantes clase “R” o “X” ... a) Fecha de inicio de actividad en el local o establecimiento. b) El primero y el último de los números de los documentos que comprenda la impresión efectuada. c) El número de habilitación del establecimiento impresor otorgado por el organismo competente. d) El código de autorización de impresión “CAI”. e) La fecha de vencimiento del comprobante*”.

En el acto dispositivo apelado, el juez administrativo encuadró, a pesar de reconocer la presentación del Remito “R” con CAI vencido, el caso como ausencia de documentación respaldatoria TOTAL, y consecuentemente aplicó la sanción de acuerdo a esa calificación.

De la lectura e interpretación de las normas reseñadas, a criterio del suscripto, la conducta -u omisión- analizada, encuadra en lo descrito en el art. 82 -segundo párrafo- C.F. en tanto dispone la ausencia parcial de documentación, ello es así, por cuanto resulta de la simple lectura de la norma y de los hechos que resultan acreditados y no se encuentran debatidos.

Cualquier interpretación o reglamentación que realice la autoridad de aplicación contrariando el texto de la ley, resulta irrazonable, abusiva y contraria al principio de legalidad, que conforme a su misma naturaleza impide que por vía reglamentaria o interpretativa se agrave -contemplando situaciones no previstas en la ley-, la situación del recurrente, tornándolas inaplicables.

Resulta claro el texto legal en cuanto distingue entre ausencia parcial y total de

documentación y establece escalas sancionatorias bien distintas en un caso u otro, es por ello, y dadas las consecuencias que trae aparejado el encuadre de la conducta, que el juzgador debe ser estricto en cuanto al cumplimiento de las circunstancias que impliquen un agravamiento de la situación del justiciable.

Se encuentra unánimemente receptado por la doctrina y jurisprudencia en la materia, que las infracciones tributarias y su régimen sancionatorio 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, entiendo procedente la aplicación a dichas infracciones de los principios que rigen el derecho penal, sobre todo aquellos de raigambre Constitucional.

En cuanto a la defensa articulada por el apelante tendiente a impugnar el valor de la mercadería consignado en el acta de comprobación, mediante la presentación, en la instancia de descargo, de la factura de venta (v. fs. 39), emitida con significativa anterioridad al traslado, corresponde señalar que, dicha documentación por sí sola, no resulta suficiente para acreditar las manifestaciones vertidas por el recurrente, al no haberse acompañado documentación adicional que permita fehacientemente correlacionar la operación invocada y la mercadería involucrada en el traslado.

Así las cosas, y con relación al quantum de la multa, he de remarcar que conforme las atribuciones conferidas al Cuerpo por el artículo 29 del Decreto-Ley 7603/70 y sus modificatorias, la Sala se encuentra facultada para analizar si la graduación de la pena resulta razonable y proporcional para el caso traído a debate.

En este marco, se verifica que la Autoridad de Aplicación aplicó una multa equivalente al 55% del valor del bien (\$8.000.000,00).

Entre los considerandos del acto en crisis, el juez administrativo expuso que para la graduación se han considerado los atenuantes y agravantes previstos en el artículo 7 del Decreto N° 326/97, sin especificar cada uno de ellos, por lo que no pueden ser tenidos en cuenta. Consecuentemente, siendo de aplicación la escala que va del 20% al 50% del valor de la mercadería transportada y entendiendo procedente la revisión de aquella cuantificación, al resultar mal encuadrada y desproporcionada al grado de infracción verificada, considero que corresponde reducir la sanción aplicada al 20% del valor mencionado, lo que así finalmente propongo al acuerdo.

POR ELLO, VOTO: 1º) Hacer lugar parcialmente al recurso de apelación interpuesto a fs. 61/63, por el Sr. Román Markowicz Elizalde, en su carácter de apoderado de la

firma "CALDERAS MARKOWICZ S.A" (CUIT 30-71216498-7), contra la Disposición Delegada SEATYS N° 5246, dictada el 10 de junio de 2024 por el Departamento de Fiscalización Presencial II de la Agencia de Recaudación de la Provincia de Buenos Aires. **2°)** Reducir el monto de la sanción dispuesta por el artículo 3° del acto apelado, a la suma de pesos un millón seiscientos mil (\$1.600.000,00). **3°)** Confirmar en lo demás el acto apelado en cuanto ha sido materia de agravio.

VOTO DE LA CDORA. MARIA FERNANDA CAMPO: Debo señalar que considero – al igual que el Vocal Instructor- que en el caso de autos se encuentra acreditada la configuración de la infracción, mas disiento en el encuadre legal que en el voto que me antecede se ha otorgado a la misma y a su consecuente graduación.

Por ello, entiendo necesario explicitar los motivos justificantes para determinar si la conducta atribuida a la sumariada encuadra en el supuesto de ausencia total o de ausencia parcial/deficiente de documentación respaldatoria, a los fines previstos en el artículo 82 del Código Fiscal (texto según Ley N° 15.391).

Al respecto, advierto que pretender subsumir la infracción en el marco de una mera "ausencia parcial" o "documentación deficiente" (art. 82, segundo párrafo, C.F. y art. 21, inc. B, RN 31/19) incurre en el equívoco de equiparar la sola existencia material de un soporte de papel con la validez y eficacia jurídica del documento respaldatorio a los efectos de realizar el transporte de bienes.

Así, a los efectos de establecer el tipo sancionatorio, debe analizarse la remisión normativa que realiza el artículo 21, inciso A), subinciso 3) de la Resolución Normativa ARBA N° 31/2019. Dicha norma califica como AUSENCIA TOTAL DE DOCUMENTACIÓN RESPALDATORIA a aquel transporte llevado a cabo mediante facturas, remitos o comprobantes equivalentes que no cumplan con los requisitos que deben figurar preimpresos respecto del comprobante y del emisor, de conformidad con el Anexo V, Punto I.a) de la Resolución General AFIP N° 1415/2003.

En este orden de ideas, la exigencia relativa a la leyenda "CAI N°..." y su correspondiente "FECHA DE VENCIMIENTO..." constituye un requisito preimpreso expreso respecto del comprobante, taxativamente ubicado dentro del catálogo normativo del Punto I. a), inciso 12) del Anexo V de la citada RG 1415. De allí que no se trate de una simple omisión de datos complementarios del traslado, sino del incumplimiento directo de la matriz preimpresa que le da entidad legal al instrumento.

En consecuencia, la exhibición de un comprobante cuyo CAI se encuentra vencido importa la caducidad objetiva y de pleno derecho de la autorización fiscal para emitir.

Consentir la validez formal o parcial de un instrumento cuya vigencia ha expirado con anterioridad al traslado (en el caso de autos, por varios años) implica una contradicción en los términos: un comprobante vencido pierde de manera absoluta su aptitud respaldatoria ante el Fisco, transformándose en un documento inoponible y jurídicamente inexistente a los fines de amparar el tránsito de la mercadería.

Por lo tanto, la conducta bajo estudio debe enmarcarse en el supuesto de ausencia total de documentación respaldatoria (según arts. 82, tercer párrafo del Código Fiscal y 21, inciso A.3 de la RN 31/19).

En lo tocante al valor de la mercadería coincido con el Vocal Instructor en que no se han arrojado elementos probatorios suficientes que validen la postura de defensa, a fin de correlacionar la operación invocada y la mercadería involucrada en el traslado, razón por la cual, debe estarse al importe denunciado en el acta de fojas 2 (\$ 8.000.000).

Respecto al quantum de la multa que la parte recurrente califica de excesiva (determinada en el 55% del valor de la mercadería), observo que no se han brindado acabados argumentos que justifiquen el porcentaje fijado, habida cuenta que en el acto apelado no se han detallado los atenuantes y agravantes previstos en el artículo 7 del Decreto N° 326/97 considerados por el a quo. En tal sentido, corresponde recordar que la graduación de la sanción exige una valoración concreta de las circunstancias efectivas verificadas en autos.

Ante tal situación, y conforme las atribuciones conferidas al Cuerpo por el artículo 29 del Decreto-Ley 7603/70 y sus modificatorias, siendo que la escala legal prevista en el referido tercer párrafo del art. 82 del Código Fiscal oscila entre el 50% y el 80% del valor de la mercadería transportada, estimo procedente establecer la misma en el mínimo legal previsto por la norma (es decir, en el 50%), lo que así declaro.

POR ELLO, VOTO: **1)** Hacer lugar parcialmente al recurso de apelación incoado a fojas 61/63, por el Sr. Román Markowicz Elizalde, como apoderado de “CALDERAS MARKOWICZ S.A”, contra la Disposición Delegada SEATYS N° 5246, dictada con fecha 10 de junio de 2024 por el Departamento de Fiscalización Presencial II de la Agencia de Recaudación de la Provincia de Buenos Aires. **2)** Reducir la sanción aplicada al mínimo legal previsto en el tercer párrafo del art. 82 del Código Fiscal (es decir, el 50% del valor de la mercadería transportada). **3)** Confirmar en lo demás el acto apelado, en todo lo que ha sido materia de agravios.

VOTO DE LA DRA. MARIANA RODRIGUEZ: En el presente caso, llamada a votar en tercer término, en base a los hechos descriptos en el voto del vocal instructor es que acompaño la decisión propuesta por mi colega, Dr. Gabriel Fabián De Pascale.

POR ELLO, POR MAYORÍA: 1º) Hacer lugar parcialmente al recurso de apelación interpuesto a fs. 61/63, por el Sr. Román Markowicz Elizalde, en su carácter de apoderado de la firma “CALDERAS MARKOWICZ S.A” (CUIT 30-71216498-7), contra la Disposición Delegada SEATYS N° 5246, dictada el 10 de junio de 2024 por el Departamento de Fiscalización Presencial II de la Agencia de Recaudación de la Provincia de Buenos Aires. 2º) Reducir el monto de la sanción dispuesta por el artículo 3º del acto apelado, a la suma de pesos un millón seiscientos mil (\$1.600.000,00). 3º) Confirmar en lo demás el acto apelado en cuanto ha sido materia de agravio. Regístrese, notifíquese. Cumplido, devuélvase.

Digitally signed by DE PASCALE Gabriel Fabián
Date: 2026.08.19 16:01:36 ART
Location: Provincia de Buenos Aires

Gabriel Fabián De Pascale
Vocal
Tribunal Fiscal de Apelación

Digitally signed by CAMPO María Fernanda
Date: 2026.08.20 10:02:56 ART
Location: Provincia de Buenos Aires

María Fernanda Campo
Vocal
Tribunal Fiscal de Apelación

Digitally signed by RODRIGUEZ Mariana
Date: 2026.08.20 12:22:52 ART
Location: Provincia de Buenos Aires

Mariana Rodriguez
Vocal
Tribunal Fiscal de Apelación

Digitally signed by SALINAS GIUSTI Rodrigo Hernán
Date: 2026.08.20 12:59:50 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-2026-29402531-GDEBA-TFA

LA PLATA, BUENOS AIRES

Jueves 20 de Agosto de 2026

Referencia: "CALDERAS MARKOWICZ S.A" - 2360-0087597/23

Se deja constancia que la Sentencia dictada bajo el GEDO INLEG-2026-29401643-GDEBA-TFA se ha registrado en esta Sala III con el N° 5084.

Digitally signed by SALINAS GIUSTI Rodrigo Hernán
Date: 2026.08.20 13:02:05 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: 2026.08.20 13:02:06 -03'00'