



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-2026-30381022-GDEBA-TFA

LA PLATA, BUENOS AIRES

Jueves 27 de Agosto de 2026

Referencia: "FRIMETAL S.A." - 2360-0565768/22

AUTOS Y VISTOS: el expediente número 2360-0565768, del año 2022, caratulado "FRIMETAL S.A."

Y RESULTANDO: Que llegan a esta instancia, las presentes actuaciones con el Recurso de Apelación interpuesto a fs. 2/12 del Alcance N° 1 que corre a fojas 106, por el Cr. Ricardo Andrés Paolina, en su carácter de apoderado y patrocinante de la firma FRIMETAL S.A., contra la Disposición Delegada SEATYS SMP N° 1097, dictada por la Subgerencia de Coordinación Mar del Plata, de la Agencia de Recaudación de la Provincia de Buenos Aires, con fecha 18 de octubre de 2023.

Mediante la citada Disposición, obrante a fs. 97/102, se aplica a la firma referenciada (CUIT 30-59697015-6) una multa de pesos un millón quinientos diez mil novecientos ochenta y dos (\$ 1.510.982,00), en virtud de haberse constatado el transporte de bienes dentro del territorio provincial, sin exhibir ni informar Código de Operación de Traslado o Remito Electrónico, infringiendo lo dispuesto por el artículo 41 del Código Fiscal (Ley N° 10.397 T.O. 2011 y modificatorias), reglamentado por la Resolución Normativa N° 31/2019, el artículo 621 de la Disposición Normativa Serie B N° 01/04 y modificatorias, conducta sancionada por el artículo 82, segundo párrafo, del citado cuerpo legal, reglamentado por el artículo 22 de la Resolución Normativa N° 31/19.

A fs. 108 se elevan las actuaciones a este Cuerpo, de conformidad con lo previsto en el artículo 121 del Código Fiscal.

A fs. 110 se deja constancia de la adjudicación de la causa para su instrucción a la

Vocalía de 8va. Nominación, quedando radicada en la Sala 3ra. de este Tribunal.

A fs. 115 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. 119/123 el pertinente responde.

A fs. 129 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, luego de hacer una descripción de los antecedentes del caso, plantea como de previo y especial pronunciamiento la nulidad de la Disposición Delegada SEATYS SMP N° 1097/2023, por entender que el procedimiento sustanciado por el Organismo Recaudador adolece de graves vicios que tornan nulo el citado acto administrativo. Sostiene que la disposición “no se agota en sí misma”, careciendo de motivación suficiente al no expresar las razones de hecho y de derecho que justifican lo resuelto, lo que -afirma- la obliga a recurrir a inferencias y supuestos para ejercer su defensa. Asimismo, cuestiona el método utilizado para valuar la mercadería transportada y calcular la multa, señalando que ARBA consideró el precio unitario previo a aplicarse descuentos. Señala que el precio definitivo de venta ascendía a la suma de \$5.042.043,88 y no a \$8.888.127,00 como entendió el Organismo Recaudador. En ese sentido, sostiene que dicho proceder vulnera el principio de congruencia, el derecho de defensa y el derecho de propiedad, solicitando la declaración de nulidad de la disposición recurrida y, subsidiariamente, que se le permita abonar la multa voluntaria prevista en el artículo 82 del Código Fiscal sobre el valor neto de la mercadería.

Seguidamente, esgrime la ilegitimidad de la multa impuesta, sosteniendo que las sanciones tributarias revisten naturaleza represiva y que, para la configuración de la infracción, no basta la mera comprobación de la situación objetiva, sino que resulta necesaria la concurrencia del elemento subjetivo de culpa o dolo. En tal sentido, argumenta que la Administración no acreditó la existencia de voluntad de omitir la emisión del COT, ni efectuó valoración alguna de la conducta desplegada, afirmando que la infracción tuvo origen en un error involuntario derivado de un problema administrativo interno.

Asimismo, alega la falta de afectación del bien jurídico protegido, manifestando que las facultades de verificación y fiscalización del Fisco no se vieron afectadas, toda

vez que la mercadería transportada se encontraba respaldada por las correspondientes facturas y remitos, documentación que permitía comprobar la existencia, cuantía y valor de los bienes transportados. En ese marco, citando antecedentes de este Cuerpo, invoca el denominado principio de insignificancia o bagatela, sosteniendo que la conducta atribuida no lesionó el bien jurídico tutelado por la norma.

Por otra parte, sostiene la improcedencia de la penalidad aplicada y la errónea valuación de la mercadería, reiterando que el Organismo Recaudador efectuó incorrectamente esta última al considerar los importes brutos consignados en las facturas, sin contemplar los descuentos efectuados. Solicita que, para el caso de que se considere que la conducta desplegada por la firma merece algún tipo de sanción, se tenga en cuenta para el cálculo de la multa, el valor real de la mercadería.

Finalmente, argumenta la irrazonabilidad del quantum de la sanción aplicada, solicitando su reducción al mínimo legal. Expresa que la multa fue graduada en un diecisiete por ciento (17%) del valor de la mercadería transportada, lo cual considera excesivo, desproporcionado e irrazonable, teniendo en cuenta que el traslado se encontraba respaldado con los correspondientes remitos, y no se explica cual habría sido el criterio para alejarse del mínimo legal. Señala que no se han ponderado debidamente las circunstancias particulares del caso ni las previstas en el artículo 7 del Decreto N° 326/97.

Acompaña prueba documental, y hace reserva constitucional y del Caso Federal.

II.- Que, a su turno, la Representación Fiscal contesta el traslado conferido señalando, en primer término, que su responde se efectúa sin tener a la vista las actuaciones administrativas, limitándose en consecuencia a los agravios expuestos en el escrito recursivo y a la documentación registrada en el sistema de trazabilidad fiscal esa Agencia.

Asimismo, advierte que la recurrente reitera algunos de los argumentos ya introducidos al momento de efectuar el descargo, los cuales -afirma- fueron debidamente analizados y refutados por el Juez Administrativo en la disposición apelada.

Alterando el orden de los agravios, y respecto a los planteos de inconstitucionalidad y vulneración de principios invocados, expresa que debe estarse a la prohibición de su dictado en esta instancia, de acuerdo a lo dispuesto en el art. 12 del Código Fiscal.

A continuación, aborda el agravio de nulidad presentado, adelantando su

improcedencia. Expresa que la Agencia ha respetado las etapas y requisitos legales para emitir un acto válido y eficaz. Agrega que no existe la nulidad por la nulidad misma, debiéndose acreditar la existencia de un perjuicio concreto que coloque a la parte en estado de indefensión real y efectiva. Cita jurisprudencia.

Sostiene que el acto recurrido contiene una adecuada relación de los hechos y fundamentos de derecho que motivaron la aplicación de la sanción, detallándose las circunstancias verificadas en el acta de infracción, la normativa aplicable y la cuantificación de la mercadería transportada, por lo que considera cumplido el requisito de motivación del acto administrativo. Añade que la declaración de nulidad constituye un remedio de carácter excepcional y de interpretación restrictiva.

Seguidamente, efectúa una reseña del marco normativo aplicable al caso. Así, recuerda que el artículo 41 del Código Fiscal (T.O. 2011 y modif.) dispone que el traslado o transporte de bienes dentro del territorio provincial debe encontrarse amparado por el correspondiente Código de Operación de Traslado o Transporte (COT), cualquiera sea el origen y destino de los bienes, mientras que el artículo 82 del mismo cuerpo legal prevé la sanción de decomiso -o multa sustitutiva- para aquellos supuestos en los cuales el transporte se realice con ausencia total o parcial de la documentación respaldatoria exigida.

En ese marco, reseña que del Acta de Comprobación R-078 A N° A2022000497000016013 surge que, al momento de la fiscalización, el conductor del transporte exhibió diversos remitos correspondientes a la firma FRIMETAL S.A., sin exhibir ni informar Código de Operación de Traslado ni Remito Electrónico válido.

Afirma que el acta labrada cumple con todas las formalidades legales y que no ha sido redargüida de falsedad ni rubricada en disconformidad por el conductor del vehículo, motivo por el cual entiende que la misma se ajusta a derecho y acredita el incumplimiento que genera la infracción. Cita jurisprudencia.

Destaca además que la propia firma reconoció en su descargo haber incurrido en un error al no emitir el correspondiente COT, circunstancia que -a su entender- quita validez a cualquier otro argumento para desvincularse de la tipificación de la infracción.

En relación con los agravios vinculados a la naturaleza penal de la sanción aplicada y a la supuesta vulneración de principios constitucionales, sostiene que el Derecho Tributario posee autonomía normativa respecto del Derecho Penal, pudiendo el régimen sancionatorio tributario apartarse de las categorías propias del derecho penal común sin que ello implique vulneración de garantías constitucionales. En ese sentido, señala que las infracciones formales constituyen ilícitos de carácter objetivo,

cuya configuración no requiere acreditar elemento subjetivo alguno, bastando la mera constatación del incumplimiento de los deberes impuestos por la normativa fiscal.

Añade que las infracciones a los deberes formales tienen por finalidad asegurar el adecuado funcionamiento de las tareas de verificación y fiscalización de la Administración Tributaria, siendo suficiente la potencialidad del daño ocasionado al sistema de control fiscal.

En particular, sostiene que la ausencia de COT y/o Remito Electrónico afecta directamente el bien jurídico tutelado por la normativa aplicable, al obstaculizar las facultades de control de la Agencia.

Asimismo, manifiesta que los regímenes previstos por la Resolución General N° 1415/03 de AFIP y por el artículo 41 del Código Fiscal resultan complementarios y no excluyentes, razón por la cual, la sumariada debía contar con la documentación exigida por ambos sistemas, extremo que -afirma- no se verificó en autos.

Descarta igualmente la aplicación del principio de insignificancia o bagatela, entendiendo que el incumplimiento constatado frustró las facultades de verificación y fiscalización de la Agencia, configurándose la infracción al momento mismo de efectuarse el transporte sin la documentación respaldatoria exigida.

Por otra parte, respecto del cuestionamiento efectuado sobre el cálculo de la multa y su base imponible, sostiene que el Juez Administrativo consideró las constancias obrantes en autos, el valor de la mercadería transportada, según surge de la inspección ocular transcripta en el acta, y como atenuante el inciso c) del artículo 7 del Decreto N° 326/97, determinando la sanción prácticamente en el límite mínimo legal previsto, equivalente al diecisiete por ciento (17%) del valor de los bienes transportados, razón por la cual, entiende improcedente cualquier reducción adicional. Asimismo, señala que la alegada irrazonabilidad de la sanción constituye un extremo que debe ser acreditado mediante prueba idónea por quien lo invoca.

Finalmente, remite a las consideraciones efectuadas por el a quo respecto del planteo vinculado al pago voluntario y solicita el rechazo íntegro de los agravios articulados, con confirmación de la resolución recurrida, y que se tenga presente la reserva del Caso Federal, para el momento procesal oportuno.

III.- VOTO DEL DR. GABRIEL FABIÁN DE PASCALE: Conforme ha quedado planteado el tema a decidir, corresponde establecer si la Disposición Delegada SEATYS SMP N° 1097/2023, dictada por la Subgerencia de Coordinación de Mar del Plata de la Agencia de Recaudación de la Provincia de Buenos Aires, resulta ajustada a derecho.

Así, en ejercicio de las facultades consagradas por el artículo 50 inc. 3 y Título X, del Código Fiscal (Ley 10.397, T.O.2011 y modificatorias), con fecha 25 de Octubre del 2022, en la ciudad de Balcarce (Ruta 226 Km 64,5) los inspectores actuantes de la Agencia de Recaudación de la Provincia de Buenos Aires (ARBA), procedieron a verificar el cumplimiento de las obligaciones fiscales de la firma de marras, en oportunidad del transporte de bienes, en carácter de propietario de la mercadería trasladada.

A tales efectos, corresponde **primero** comenzar por el análisis del Acta de Infracción labrada (R-078 A Acta de Comprobación Nro. A2022000497000016013) obrante a fs. 3. Del análisis de la misma, resulta que cumple con todos los elementos individualizantes y propios que deben ser relevados. Ello, a los efectos de ejercer el control de documentación de respaldo de mercadería en tránsito dentro del territorio provincial, enmarcándose dentro de la orden de verificación R-269 MT (fs. 1).

En dicha Acta, se reflejan los datos del automotor, los del conductor y el transportista responsable, siendo el propio conductor quién realiza las manifestaciones que -en definitiva- son volcadas en ella. Puntualmente y específicamente, para estos actuados, se deja constancia de la documentación exhibida - Remitos R N° 0071-00073893/73894 y 73895 de fecha 24/10/22 - y que queda acreditado que el conductor no exhibe Código de Operación de Traslado, ni Remito Electrónico válido. El propio transportista, manifiesta en forma expresa que el valor de la mercadería transportada asciende a la suma de \$ 9.160.000.

Encuentro además transcritas y enmarcadas las disposiciones legales aplicables, debidamente alegadas.

De lo hasta aquí relatado, no surge vicio alguno que pueda tachar de nulidad al Acta, que como instrumento público tiene plena validez y se encuentra enmarcada dentro de las facultades legales que detenta el Organismo Fiscal. Resulta menester recordar que el Acta confeccionada por el agente es un instrumento público, hace plena fe de su contenido y surte todos los efectos legales mientras no se demuestre su falsedad por la vía y forma correspondiente (por el art. 296 del Código Civil y Comercia de la Nación Argentina). La impugnación propiamente dicha del instrumento, debe ser efectivizada bajo la redargución de falsedad, en las formas y condiciones confirmadas por nuestra Suprema Corte provincial (en causa A. 75.179, "Adecco Recursos Humanos Arg. S.A. c/ ARBA y ot. s/ Materia a categorizar. Recurso extraordinario de inaplicabilidad de ley", Sentencia del 26 de mayo de 2021).

Con todo ello, queda sellada la suerte del Acta en cuanto a su legalidad en el

universo jurídico.

Segundo, y conforme el procedimiento respectivo, a fs. 29/30 se encuentra agregado al expediente administrativo la notificación al contribuyente de la infracción cometida, donde se encuadra en lo establecido por el art 82 del Código Fiscal T.O. 2011 y su reglamentación (Resolución Normativa N° 31/2019). Ello, por haberse constatado el transporte de bienes sin exhibir ni informar el Código de Operación de Traslado o Remito Electrónico, dándole al infractor la opción del pago voluntario o la posibilidad de ejercer su derecho de presentar un descargo.

A fs. 33/83 el infractor a través de su apoderada Laura Grossi -acredita representación-, formula descargo donde solicita “ingresar la multa voluntaria prevista por el art. 82 del Código Fiscal T.O. 2011”, pero objetando la base de cálculo establecida por la Agencia de Recaudación de la Provincia de Buenos Aires a los fines de merituar el “quantum” de la sanción de multa. Así, en una instancia previa había aportado la documentación respaldatoria -facturas obrantes a fs. 20/22 - de las cuales, en definitiva, surge un valor unitario de los bienes transportados de \$8.888.127,00 -sin descuentos- y de \$ 5.042.043,88 -con descuentos-.

A fs. 97/102, la Subgerencia Mar del Plata de la Agencia ya citada (ARBA), procede a dictar la Disposición Delegada N° 1097 de fecha 18 de Octubre del 2023. En la misma, se sanciona por la comisión de la infracción tipificada en el artículo 82 del Código Fiscal de la Provincia de Buenos Aires, Reglamentado por el art. 22 de la RN B 31/19 (artículo 1ero. de la citada Disposición Delegada); aplicando una multa de pesos un millón quinientos diez mil novecientos ochenta y dos (\$ 1.510.982) al infractor (artículo 2do. de la citada Disposición Delegada), y otorgándole la posibilidad de interponer Recurso de Reconsideración o Apelación ante el Tribunal Fiscal (artículo 4to. de la citada Disposición Delegada).

Entiendo que el procedimiento llevado adelante por el Fisco provincial ha sido ajustado a derecho.

Tercero, con fecha 9 de Noviembre del año 2023, el Cr. Andrés Paolina, en representación de la firma FRIMETAL SA (CUIT 30-59607015-6), se presentó a los fines de interponer Recurso de Apelación contra la Disposición Delegada N° 1097. Plantea en forma central, la nulidad del procedimiento, y sin perjuicio de ello, que la infracción no se ha configurado por falta de acreditación del elemento subjetivo y no afectación del bien jurídico tutelado. Subsidiariamente, sostiene que la base de cálculo sobre la que se aplicó la sanción resulta ser errónea, ya que la misma fue de \$8.888.127,00 cuando, por aplicación de los descuentos obrantes en las facturas, debería haber sido de \$5.042.043,88 (v. fs. 8 del Alcance N° 1 que corre a fs. 106).

También objeta la graduación de la sanción (17% sobre el monto de la mercadería sin descuentos) por considerarlo excesivo.

A fs. 119/123, la Representación Fiscal contesta el traslado conferido rechazando el planteo de nulidad del procedimiento infraccional incoado por la firma y ratificando la aplicación de la sanción conforme los parámetros aplicados en las instancias anteriores administrativas.

Con ello se tiene por establecido los argumentos esgrimidos que han traído al infractor ante este órgano colegiado.

Cuarto, en conclusión, debo adentrarme en los agravios aludidos y esbozados por el presunto infractor, estableciendo que los mismos se circunscriben a: a) la nulidad del procedimiento sancionatorio aplicado, b) la alegada falta de configuración de la infracción, c) la base de cálculo sobre la cual aplicarse la sanción, y d) la graduación de la misma.

a) El planteo de nulidad por falta de motivación de la Disposición Delegada SEATYS SMP N°1097/2023 no puede prosperar, pues de un análisis de las actuaciones administrativas en estos actuados, podemos establecer que la misma cumple con los estándares establecidos por el artículo 15° de nuestra Constitución Provincial, verificándose la existencia de los elementos constitutivos formales para sustentar la parte dispositiva del acto en cuestión, así como se encuentran explicitados los antecedentes de hecho y de derecho merituados por la Autoridad de Aplicación (Conf. "TOYOTA ARGENTINA S.A. registro 3882, Sala III, sentencia del 5 de Octubre del 2017).

Asimismo, cabe agregar, que el hecho que el apelante discrepe con el método de valorización de la mercadería, 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. De este modo, el planteo se traduce en una mera disconformidad subjetiva, agravio que no hace a la validez formal, sino a la justicia de la decisión, extremo que debe hallar reparación por vía del recurso de apelación.

b) En cuanto a los agravios vinculados a la configuración de la sanción, los mismos no pueden prosperar. De lo previsto por el artículo 41 del Código Fiscal (texto según Ley 14880) y en consonancia con la reglamentación vigente a la fecha de la infracción (Resolución Normativa N° 31/2019) surge claramente la obligatoriedad en el caso de emitir el Código de Operación de Traslado, extremo no cumplimentado por la empresa de marras.

En tal sentido, cabe recordar que la implementación del Código de Operaciones de Traslado (COT) tiene por finalidad permitir a ARBA obtener información detallada de

cada operación de transporte de bienes que se realice dentro del territorio de la Provincia, a fin de estimar el flujo físico de bienes en tránsito y, de este modo, ejercer con mayor eficacia las facultades de control y determinación del cumplimiento de las obligaciones fiscales por parte de los sujetos responsables involucrados en cada operación. Así, lo ha indicado la Suprema Corte de Justicia (conf. causa B.75.982, “Fisco de la Provincia de Buenos Aires c/Apinox S.A.”, sentencia del 11 de septiembre de 2019).

Ello así, contrariamente a lo afirmado por el recurrente, resulta efectivamente vulnerado el bien jurídico tutelado, puesto que el Fisco, se vio impedido de contar en tiempo oportuno con la información relativa al traslado de la mercadería, obstaculizando el ejercicio del control preventivo y tomando conocimiento de la operación recién con motivo del operativo de fiscalización. Así se produce el incumplimiento a un deber formal -que la norma sanciona- afectando las facultades de verificación y fiscalización de la Agencia.

Por ello, la conducta u omisión desplegada por la recurrente encuadra en el tipo infraccional tipicado en la normativa, y no aparecen en autos causas de inculpabilidad que puedan despejar o eximir la responsabilidad de la firma sancionada, ya que no se requiere en el caso, la presencia de intención o dolo directo para que dicha conducta omisiva quede comprendida en el tipo, ya que la mera culpa o negligencia es suficiente para configurar la infracción. Ello se corresponde con lo sostenido por la Suprema Corte provincial “...*Es que, tal como ha indicado la Corte Suprema de Justicia de la Nación, el requisito genérico en materia de infracciones fiscales es comprensivo tanto del dolo como de la mera culpa (doc. causa "Parafina del Plata", Fallos 271:297); a menos que aquel elemento sea especialmente requerido por la norma para la configuración del ilícito (doct. causa "Usandizaga", Fallos 303:1548)*” (conf. causa B 64162, “Alba Compañía Argentina de Seguros S.A. y otros”, sentencia del 09 de octubre de 2013).

c) Respecto, al agravio referido a la base de cálculo sobre la que debe efectuarse la estimación de la sanción, adelanto que el mismo debe prosperar, efectivamente, a los fines de determinar el valor de la mercadería transportada por la infractora.

Tanto el apelante como la Administración tributaria, son contestes que la mercadería en cuestión, está respaldada por las facturas N° 0014-00350706, N° 0014-030350707 y N° 0014-030350708 (v. fs. 21/23). Por su parte, tampoco se encuentra controvertida la normativa a aplicar. Ésta resulta ser la RN N°31/2019 de fecha 2/10/2019 y, más específicamente, lo establecido en el primer párrafo de su segundo artículo: “*A efectos de calcular el valor mínimo al que se hace referencia en el artículo que antecede, deberá tenerse en cuenta el precio definitivo de venta consignado en la factura o documento de que se trate, detrayendo los importes*

correspondientes a Impuestos Internos, Impuesto al Valor Agregado –débito fiscal-, Impuesto sobre los Combustibles Líquidos y Gas Natural e Impuestos para los Fondos Nacional de Autopistas y Tecnológico del Tabaco y los correspondientes a la Tasa sobre el Gasoil y Tasa de Infraestructura Hídrica. Asimismo, deberán deducirse las percepciones tributarias que se hubieren aplicado...”.

En lo que difieren - y este es el “thema decidendum”- en este agravio en particular, es en la interpretación y alcance de la norma aludida.

La Representación Fiscal sostiene que en el precio definitivo de venta, a los efectos de establecer la base para calcular la sanción de la multa, no son deducibles los descuentos comerciales y solo pueden deducirse los importes correspondientes a Impuestos Internos, Impuesto al Valor Agregado –débito fiscal-, Impuesto sobre los Combustibles Líquidos y Gas Natural e Impuestos para los Fondos Nacional de Autopistas y Tecnológico del Tabaco y los correspondientes a la Tasa sobre el Gasoil y Tasa de Infraestructura Hídrica, y las percepciones tributarias aplicadas.

Por su parte, la firma sancionada, considera que los descuentos comerciales sí son deducibles y que el precio definitivo de venta es el importe que surge de la factura final, incluyendo todos los descuentos que surgen de la misma.

Al respecto es necesario realizar algunas disquisiciones.

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, entendiendo procedente la aplicación a dichas infracciones de los principios que rigen el derecho penal, sobre todo aquellos de raigambre Constitucional.

La descripción del tipo penal a los efectos de la delimitación infraccional debe ser exhaustiva a fin garantizar la legalidad y evitar la arbitrariedad; de esta manera se protege a los contribuyentes y responsables al definir con absoluta claridad qué conductas están prohibidas (Conf. El Estatuto del Contribuyente José J. Ferreiro Lapatza Ed. Civitas Nº 88 1995 España).

Entonces, cuando nos referimos al precio definitivo de venta, el mismo resulta ser el precio que efectivamente las partes pactaron para su transacción, que irremediablemente resulta ser el que surge del precio final junto con los descuentos - todos-. De lo contrario, se estaría otorgando otro sentido a las palabras que

emergen de la fuente normativa, lo cual -dado las características ya citadas respecto de los ilícitos tributarios- contrariarían los principios de derecho penal a las infracciones tributarias. Por lo tanto, si el redactor de la norma hubiera querido específicamente pretender una ficción jurídica; es decir que el precio final del producto no comprendiera los descuentos comerciales, debería haberlo especificado.

La textura abierta en los tipos penales/infraccionales choca con el principio de legalidad y taxatividad (o principio de reserva de ley), el cual exige que los ilícitos sean claros y precisos para evitar la arbitrariedad del Estado.

Es por este motivo, que a los fines de determinar el valor de los productos, se deberá estar al precio definitivo de venta en los términos de la RN N° 31/19, que no resulta ser otro que el que figura en la factura como precio del producto final con descuentos comerciales de plaza; a los cuales se le deberá también deducir los Impuestos Internos, Impuesto al Valor Agregado –débito fiscal-, Impuesto sobre los Combustibles Líquidos y Gas Natural e Impuestos para los Fondos Nacional de Autopistas y Tecnológico del Tabaco y los correspondientes a la Tasa sobre el Gasoil y Tasa de Infraestructura Hídrica; junto con las percepciones tributarias aplicadas.

Por todo ello, en estos actuados, el monto sobre el cual se aplicará la sanción es aquel que corresponde a \$ 5.042.043,88.

d) Respecto al último agravio, referido al porcentual determinado para la graduación de la multa (17%), se advierte que en el acto recurrido la Autoridad de Aplicación ha dejado expresa constancia de que “...se considera como atenuante la conducta observada respecto de sus deberes formales (inc. c) conforme fs. 84.” (v. fs. 21), estimo correcta la merituación efectuada, ya que la misma se encuentra dentro de los márgenes establecidos por la norma (de 15% a 50% - artículo 82 del Código Fiscal, texto según Ley 15.311-) y, agrego, que el porcentaje aplicado se encuentra próximo al mínimo de la escala.

Finalmente, téngase presente para la etapa procesal oportuna la reserva constitucional y federal del caso.

POR ELLO, VOTO: **1º)** Hacer lugar parcialmente al recurso de apelación interpuesto a fs. 2/12 del Alcance N° 1 que corre a fojas 106, por el Cr. Ricardo Andrés Paolina, en su carácter de apoderado y patrocinante de la firma FRIMETAL S.A., contra la Disposición Delegada SEATYS SMP N° 1097, dictada por la Subgerencia de Coordinación Mar del Plata, de la Agencia de Recaudación de la Provincia de Buenos Aires, con fecha 18 de octubre de 2023. **2º)** Modificar el artículo 2º del acto

apelado, reduciendo el monto de la sanción allí dispuesta, a la suma de Pesos ochocientos cincuenta y siete mil ciento cuarenta y siete con cuarenta y cinco centavos (\$ 857.147,45). 3º) Confirmar en lo restante, y en cuanto ha sido materia de agravio, la disposición apelada.

VOTO DE LA CDORA. MARIA FERNANDA CAMPO: Más allá de los argumentos vertidos por el Vocal Instructor y a pesar de coincidir con el criterio resolutivo propuesto, estimo necesario efectuar algunas consideraciones respecto a los agravios traídos a examen de esta Alzada.

En particular, las quejas referidas a la determinación de la base de cálculo de la multa fijada por el Organismo Fiscal.

La Resolución Normativa N° 31/2019 (hasta la reforma incorporada por la Resolución Normativa N° 27/23), dispone en su art. 2 que: *“A efectos de calcular el valor mínimo al que se hace referencia en el artículo que antecede [en referencia al valor mínimo a partir del cual nace la obligación de tramitar el COT], deberá tenerse en cuenta el precio definitivo de venta consignado en la factura o documento de que se trate, detrayendo los importes correspondientes a Impuestos Internos, Impuesto al Valor Agregado -débito fiscal-, Impuesto sobre los Combustibles Líquidos y Gas Natural e Impuestos para los Fondos Nacional de Autopistas y Tecnológico del Tabaco y los correspondientes a la Tasa sobre el Gasoil y Tasa de Infraestructura Hídrica. Asimismo, deberán deducirse las percepciones tributarias que se hubieren aplicado.”* (el destacado me pertenece). Por su parte, el art. 8 inc. 7 establece en su parte pertinente, que: *“...A fin de informar el valor total de la mercadería transportada deberá observarse lo establecido en el artículo 2° de la presente Resolución”*.

Se trata de una reglamentaria que resulta de aplicación obligatoria para el Fisco. Ergo, y concordancia a su contenido, el valor base de estimación de la sanción aplicada responde al valor neto de las facturas presentadas, luego del cómputo del descuento de las bonificaciones comerciales y los conceptos impositivos identificados en la pauta antes transcripta (que ascienden a la suma de \$ 5.042.043,88.-), lo que así declaro.

En lo demás, observo que el porcentaje establecido (17% del valor de la mercadería transportada) resulta ajustado a derecho, de conformidad a los antecedentes de la causa.

VOTO DE LA DRA. MARIANA RODRIGUEZ: Que, en orden a las cuestiones traídas en apelación, adhiero a lo resuelto por el Vocal Instructor, Dr. Gabriel Fabián De Pascale.

Tal como surge descripto en su voto, y en base a los hechos allí desarrollados, teniendo en cuenta la normativa aplicable, comparto que corresponde hacer lugar parcialmente al apelante y confirmar la sanción establecida en el 17% del valor de la mercadería transportada (esto es, sobre el monto que surge de la facturas acompañas a fojas 20/22 luego de deducir los descuentos comerciales y sin considerar los conceptos impositivos).

Así, dejo expresado mi voto.

POR ELLO, SE RESUELVE: **1º)** Hacer lugar parcialmente al recurso de apelación interpuesto a fs. 2/12 del Alcance N° 1 que corre a fojas 106, por el Cr. Ricardo Andrés Paolina, en su carácter de apoderado y patrocinante de la firma FRIMETAL S.A., contra la Disposición Delegada SEATYS SMP N° 1097, dictada por la Subgerencia de Coordinación Mar del Plata, de la Agencia de Recaudación de la Provincia de Buenos Aires, con fecha 18 de octubre de 2023. **2º)** Modificar el artículo 2º del acto apelado, reduciendo el monto de la sanción allí dispuesta, a la suma de Pesos ochocientos cincuenta y siete mil ciento cuarenta y siete con cuarenta y cinco centavos (\$ 857.147,45). **3º)** Confirmar en lo restante, y en cuanto ha sido materia de agravio, la disposición apelada. Regístrese, notifíquese. Cumplido, devuélvase.

Digitally signed by DE PASCALE Gabriel Fabián
Date: 2026.08.27 12:52:47 ART
Location: Provincia de Buenos Aires

Gabriel Fabián De Pascale
Vocal
Tribunal Fiscal de Apelación

Digitally signed by CAMPO María Fernanda
Date: 2026.08.27 12:56:08 ART
Location: Provincia de Buenos Aires

María Fernanda Campo
Vocal
Tribunal Fiscal de Apelación

Digitally signed by RODRIGUEZ Mariana
Date: 2026.08.27 13:09:18 ART
Location: Provincia de Buenos Aires

Mariana Rodriguez
Vocal
Tribunal Fiscal de Apelación

Digitally signed by SALINAS GIUSTI Rodrigo Hernán
Date: 2026.08.27 13:41:04 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-2026-30383679-GDEBA-TFA

LA PLATA, BUENOS AIRES

Jueves 27 de Agosto de 2026

Referencia: "FRIMETAL S.A." - 2360-0565768/22

Se deja constancia que la Sentencia dictada bajo el GEDO INLEG-2026-30381022-GDEBA-TFA se ha registrado en esta Sala III con el N° 5090.

Digitally signed by SALINAS GIUSTI Rodrigo Hernán
Date: 2026.08.27 13:49:38 ART
Location: Provincia de Buenos Aires

Rodrigo Salinas Giusti
Secretario
Tribunal Fiscal de Apelación