



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-2026-30387648-GDEBA-TFA

LA PLATA, BUENOS AIRES

Jueves 27 de Agosto de 2026

Referencia: "DISEÑOS Y ABERTURAS MORAS S.A" - 2360-0169483/24

AUTOS y VISTOS: el expediente número 2360-0169483 del año 2024, caratulado "DISEÑOS Y ABERTURAS MORAS S.A".

Y RESULTANDO: Se elevan las actuaciones a este Tribunal (fojas 83) en virtud del recurso de apelación interpuesto a fojas 62/67, por el Dr. Félix Antonio De Somma como apoderado de "DISEÑOS Y ABERTURAS MORAS S.A", contra la Disposición Delegada SEATYS SAZ N° 631, dictada con fecha 20 de noviembre de 2024 por la Subgerencia de Coordinación de Azul, de la Agencia de Recaudación de la Provincia de Buenos Aires (ARBA).

Mediante el citado acto (fojas 43/47), la Autoridad de Aplicación sanciona a la firma del epígrafe (CUIT 30-64523406-1) y aplica una multa (arts. 2° y 3°) equivalente a pesos ocho millones quinientos setenta y dos mil ciento ocho (\$ 8.572.108), en cuanto se verificó el transporte de mercadería o bienes de su propiedad dentro del territorio provincial sin la documentación de respaldo válida, infringiendo lo dispuesto por el art. 27, 29 y Anexo V de la Resolución General N° 1415/03 de la AFIP y modificatorias, a las que remite la Provincia de Buenos Aires, mediante el artículo 621 de la Disposición Normativa Serie "B" N° 01/2004, y el art. 41 del Código Fiscal, conducta sancionada por el art. 82, primer párrafo del referido código.

A fs. 85, se adjudica la causa a la Vocalía de la 9na. Nominación, a cargo del Cdor. Rodolfo Dámaso Crespi, dejando constancia que conocerá la Sala III para su instrucción.

A fs. 88 se corre traslado del recurso de apelación a la Representación Fiscal, constando a fojas 90/93 el escrito de réplica.

A fs. 97, se hace saber que la Vocalía de la 9na. Nominación ha quedado a cargo de la Cra. María Fernanda Campo, manteniéndose la causa radicada en la Sala III, la que se integra además por la Dra. Mariana Rodríguez y el Dr. Gabriel Fabián De Pascale (conforme Ac. Ext. 105/26). En materia probatoria, se tiene por agregada la documental acompañada al recurso, y se rechaza por innecesaria la informativa. 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.- Tras una síntesis de los antecedentes, la recurrente sostiene la improcedencia de la multa aplicada, atento a que la autoridad distorsiona la realidad de los hechos consignados en el acta de comprobación, razón por la cual, no se ajusta a derecho.

Señala en lo concerniente al COT, que su finalidad es establecer un régimen de información, erradicar las ventas en negro, y controlar el cumplimiento de las obligaciones fiscales involucradas extremo que se prueba con la factura de compraventa N° 0004-00001838.

Manifiesta que el haber consignado los datos del chofer como el destinatario de los bienes resulta una insignificancia, atento a que no se ha vulnerado el bien jurídico tutelado por la norma ni las tareas de fiscalización.

Afirma que el remito cuyo CAI fue cuestionado por la inspección como inexistente, en ocasión de la presentación del descargo se acreditó que poseía el CAI exigido por AFIP con vigencia entre el 25/7/2024 y el 23/07/2025, tal como surge de la constancia de información obrante en autos.

Afirma que se ha vulnerado su derecho de defensa en juicio, al desestimar la autoridad actuante la prueba informativa ofrecida en sede administrativa.

Opone que la multa aplicada es desproporcionada e exorbitante y viola los principios constitucionales de razonabilidad, propiedad, trabajar y de ejercer toda industria lícita.

Expresa que el “valor estimado” por el inspector actuante de \$15.585.651, no coincide con el valor de venta real consignado en la factura, que asciende a la suma de \$ 11.362.319.

Afirma en cuanto a la graduación, que el Fisco cita de manera genérica el art. 7 del

Decreto 326/97, omitiendo señalar dentro de que inciso se encuentra encuadrada la misma. En subsidio solicita la aplicación del principio de bagatela, normado en el art. 71 del Código Fiscal.

Opone la violación del derecho de defensa en juicio e igualdad entre las partes y opone la nulidad de la resolución dictada por violación del principio de congruencia. Cita jurisprudencia.

Acompaña prueba documental e informativa, hace reserva del Caso Federal y solicita se haga lugar al recurso intentado.

II.- A su turno, la Representación Fiscal advierte que los diversos planteos de inconstitucionalidad constituyen una cuestión vedada (según el artículo 12 del Código Fiscal) y que los agravios reeditan los esbozados en la instancia previa, que fueron refutados. Cita jurisprudencia.

Trascribe la descripción de los hechos que motivaron la infracción contenida en el Acta, y concluye que ellos confirman que la conducta de la sumariada encuadra en la infracción tipificada, es decir, en el traslado de la mercadería sin remito "R" según pautas de AFIP y con un COT con discrepancias. Agrega que la subsanación posterior y su presentación no la exime, en tanto se trata de infracciones instantáneas que se consuman al momento de requerimiento.

Aclara que para que un remito sea considerado hábil, debe completarse todo un proceso de solicitud y validación del CAI, incluyendo la emisión e impresión autorizada por AFIP y la notificación de su retiro, que no estaba finalizado.

Por otra parte, en cuanto al COT señala que el propio recurrente manifestó en la instancia del descargo que obedeció a un error involuntario administrativo, lo que no la exculpa, debiéndose tener presente que eventualmente, tampoco podría haberse vinculado válidamente a un remito tipo "R" que no ha sido previamente validado por la AFIP.

Advierte que, en el régimen general vigente en relación al traslado de la mercadería, la Resolución General N° 1415/03 y las normas del Código Fiscal son complementarias, más no excluyentes. Concluye que por dicha razón, la sumariada debió contar con la documentación requerida confeccionada en debida forma para ser exhibida al momento del transporte ante su requerimiento, lo cual no sucedió en autos.

En relación a la prueba informativa rechazada, recuerda que conforme al art. 384 del Código Procesal Civil y Comercial, habilita a los jueces a elegir las pruebas esenciales y decisivas para la resolución de la causa. Cita Jurisprudencia al

respecto.

En orden al bien jurídico tutelado, resalta que la infracción a los deberes formales tiene por finalidad asegurar el regular funcionamiento de la actividad administrativa, tendiente a verificar y fiscalizar el cumplimiento de las obligaciones puestas a cargo de los responsables bastando así la potencialidad del efecto dañoso, al interferir en el debido funcionamiento de la Administración.

Refiere que no resulta procedente la aplicación del art. 71 del Código de rito, en tanto en el particular ha quedado acreditado el perjuicio ocasionado a las facultades de verificación y fiscalización de esta Agencia, las que se han visto frustradas ante el incumplimiento sancionado, no configurándose los extremos para su aplicación.

En lo tocante al valor de la mercadería y el quantum de la sanción aplicada, señala que el a quo ha tomado como base de cálculo el valor de la mercadería, conforme inspección ocular del cargamento interceptado plasmado en el acta de comprobación, que no ha sido redargüida de falsedad; encuadrándose la conducta en el art. 82 del Código de rito (según Ley N°15.479 Impositiva 2024), y fijándose cercana al mínimo legal de la escala allí prevista, considerando los atenuantes y agravantes previstos en el art. 7 del Decreto N° 326/97. En base a lo expuesto, rechaza la alegada desproporcionalidad e irrazonabilidad de la multa impuesta, requiriendo que se confirme en un todo la disposición apelada.

Finalmente, previo destacar con relación al planteo del Caso Federal, que la recurrente podrá, en la etapa oportuna, ejercer el derecho que le asiste, solicita se desestimen los agravios traídos.

III.- VOTO DE LA CDORA. MARIA FERNANDA CAMPO: Que, tal como ha quedado delineada la controversia, corresponde establecer si la Disposición Delegada SEATYS SAZ N° 631, dictada con fecha 20 de noviembre de 2024 por la Subgerencia de Coordinación de Azul, de la Agencia de Recaudación de la Provincia de Buenos Aires (ARBA), se ajusta a derecho.

De manera preliminar, y ante el planteo de la Representación Fiscal direccionado a poner en tela de juicio el cumplimiento, por parte de la recurrente, del recaudo formal establecido en el artículo 120 del Código Fiscal, vinculado a la suficiencia técnica de los agravios expresados por ésta, advierto que, si bien las defensas en cuestión pueden resultar similares a aquellas formuladas en la instancia administrativa de descargo contra la resolución de inicio (máxime, si han sido rechazadas en esa instancia), en el caso, las opuestas mediante el recurso en tratamiento se dirigen clara y precisamente a controvertir la disposición apelada ante este Tribunal y los fundamentos en que se sustenta la sanción aplicada. Conforme lo expuesto,

corresponde tener por satisfecha la señalada carga procedimental, lo que así declaro.

En lo tocante a los agravios de inconstitucionalidad y violación de derechos formulados, es menester recordar que a los órganos administrativos les está vedado producir una declaración de tal envergadura, la que se encuentra reservada al Poder Judicial (artículo 12 del Código Fiscal), pudiendo aplicar solamente la jurisprudencia de la Corte Nacional o Provincial que haya declarado la inconstitucionalidad de la Ley involucrada, sin que se invoquen precedentes que así lo permitan.

Respecto a los pedidos de nulidad vinculados al contenido del acta de comprobación, a que el acto arriba a una conclusión infundada, carente de sustento fáctico y en violación del principio de congruencia, adelanto la inconducencia de los mismos, en base a las siguientes consideraciones.

Cabe señalar que el art. 128 del Código Fiscal -T.O. 2011-, dispone en su parte pertinente: *“El recurso de apelación comprende el de nulidad. La nulidad procede por omisión de alguno de los requisitos establecidos en los artículos 70 y 114, incompetencia del funcionario firmante, falta de admisión de la prueba ofrecida conducente a la solución de la causa, no consideración de la prueba producida o que admitida no fuere producida cuando su diligenciamiento estuviera a cargo de la Autoridad de Aplicación”*.

Por su parte, el art. 70 de dicho cuerpo normativo establece que *“Las resoluciones que impongan multas o que declaren la inexistencia de las infracciones, deberán ser notificadas a los sumariados comunicándoles al mismo tiempo íntegramente los fundamentos de aquéllas y el derecho de interponer recursos. Estas resoluciones deberán contener la indicación del lugar y fecha en que se practique, nombre del interesado, su domicilio fiscal y su número de contribuyente o responsable, según el caso, las circunstancias de los hechos, el examen de la prueba cuando se hubiera producido, las normas fiscales aplicables, la decisión concreta del caso y la firma del funcionario competente....”*.

Surge de las normas transcritas, las condiciones que debe presentar el acto sancionatorio, que son ineludibles y esenciales para que sea considerado válido y eficaz y que cause los efectos jurídicos propios.

De la lectura del acto, se verifica que se ha dado explicación a la pretensión fiscal, se ha referenciado la normativa que le da sustento, con ponderación de los elementos existentes en el expediente, recabados por el Fisco y adjuntados con el descargo por la contribuyente de marras. Asimismo se ha llevado adelante el procedimiento bilateral correspondiente, habiendo el administrado presentado su respectivo

descargo y el Fisco analizado el mismo, con lo cual no es posible sostener que se llevó adelante un procedimiento sancionatorio arbitrario.

Respecto al agravio referido a la naturaleza jurídica del acta, cuestionando la presunción de legitimidad del contenido que de ella surge, y su consiguiente valor probatorio, debo destacar que tanto la doctrina como la jurisprudencia han reconocido a las Actas Administrativas labradas por los agentes fiscales en ejercicio de sus funciones el carácter de instrumentos públicos por reunir las condiciones que exige el (ahora) artículo 289 inc. b del Código Civil y Comercial de la Nación, es decir, *“funcionarios públicos con los requisitos que establecen las leyes”* (ley 26.994, vigencia 1/08/2015). En conclusión, el acta hace plena fe *“...a) en cuanto a que se ha realizado el acto, la fecha, el lugar y los hechos que el oficial público enuncia como cumplidos por él o ante él hasta que sea declarado falso en juicio civil o criminal”* (art. 296 del CCC), lo que no fue llevado a cabo por el apelante.

Con referencia a la supuesta violación del derecho de defensa, observo que la parte impugnante ha podido ejercer el mismo en todo momento y presentar sus defensas y prueba. Se ha expuesto que las nulidades procesales requieren un perjuicio concreto para alguna de las partes, porque cuando se adopta en el solo interés formal del cumplimiento de la ley, importa un manifiesto exceso ritual no compatible con el buen servicio de justicia (CSJN Fallos 311:2337 entre otros).

De conformidad a lo expuesto, se advierte del contenido del acta de comprobación que la misma posee los elementos básicos que permiten tener por configurada la infracción que ha servido de antecedente y fundamento del acto apelado.

Respecto a la prueba ofrecida en la instancia de descargo, es dable destacar que se agregó documental y se ofreció prueba informativa, las que fueron consideradas en el acto por el a quo (según las facultades previstas en el art. 384 del C.P.C.C.). A su vez, el juez administrativo adjuntó con fecha 20/08/24 las constancias de obtenidas de AFIP que fueran solicitadas por el Departamento de Fiscalización Azul (ver en particular la foja 35 - vinculada al CAI del Remito R intervenido).

Tales hechos develan el pleno ejercicio de su derecho de defensa, no debiendo confundirse la disconformidad con los criterios asumidos por el juez administrativo, con una desatención a los elementos del acto administrativo que hacen a su validez formal, razón por la cual deben rechazarse los agravios incoados en tal sentido, lo que así declaro.

Ahora bien, corresponde analizar la conducta de la contribuyente de marras y examinar los agravios de fondo incoados. En tal sentido, cabe traer a colación que la infracción a los deberes formales atribuida a la firma del epígrafe se basa en el

control de la “Mercadería en tránsito” llevado a cabo por el Fisco en la Ruta 3 km 184 a 190 de la ciudad de Las Flores, Provincia de Buenos Aires, a efectos de verificar el transporte de la mercadería o bienes con el correspondiente respaldo documental.

A fojas 8vta./9 obra el Acta de Comprobación R-078 N°A592000030002 emitida el día 15 de agosto de 2024, por la que se deja constancia que los fiscalizadores intervinientes procedieron a interceptar un vehículo marca MERCEDES BENZ, modelo 710, dominio NZW620, de propiedad de DISEÑOS Y ABERTURAS MORAS S.A., que era conducido por el Sr. Juan José Tropiano, quien trasladaba mercadería de propiedad de la firma citada, cuya carga se efectuó en la calle Euler N° 2342 de la localidad de Gran Bourg, con destino a la calle Perito Moreno N° 1982 de la ciudad de Tandil, ambas de la Provincia de Buenos Aires, para ser entregada a Silvano Sottile.

En dichas circunstancias, se le requirió al conductor la documentación de respaldo de los bienes transportados, quien “...*exhibe Remito tipo “R” N° 0001-00012252 sin validar conforme constancia de comprobantes con CAI de AFIP y COT 2913386063 con discrepancia emitido/generado por “DISEÑOS Y ABERTURAS MORAS S.A.”, CUIT N.º 30-64523406-1; encuadrando tales conductas en lo dispuesto por el artículo 82 del Código Fiscal T.O.2011 y modificatorias, por cuanto infringe lo dispuesto en el artículo 27, 29 Y Anexo V de la Resolución General N°1415/03 de la AFIP y modificatorias, a las que remite la provincia de Buenos Aires mediante el artículo 621º de la Disposición Normativa Serie “B” N° 01/2004 y el artículo 41 del Código Fiscal, Ley N°10.397, T.O. 2011 y modificatorias reglamentado por la Resolución Normativa 31/19 y modificatorias, según surge de las constancias del Acta de Comprobación R-078 A N°592000030002, obrante a fojas 3 a 9...*” (tal como da cuenta el a quo a fojas 37 vta. del acto apelado).

Asimismo se realizó el inventario de la mercadería trasladada, en la que se constató que el contenido del vehículo interceptado era 11 PLANA LISA H INTERIOR- 9 MANIJAS CILINDRICAS – 2 MANIJAS AGB WAVE, con un valor total aproximado de pesos quince millones quinientos ochenta y cinco mil seiscientos cincuenta y uno (\$ 15.585.651).

En consecuencia a los hechos antes descriptos, la Autoridad Fiscal sanciona a la firma apelante con una multa, al constatar el transporte de bienes sin la documentación válida de respaldo correspondiente, equivalente al cincuenta y cinco (55%) del valor de los bienes trasladados, que asciende a la suma de pesos ocho millones quinientos setenta y dos mil ciento ocho (\$ 8.572.108).

En este punto, cabe recordar que, el Art. 41 del Código Fiscal, 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...”. (el subrayado me pertenece)

Por su parte, el artículo 82 del Código Fiscal (según ley 15.479) establece que: “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 ciento cuarenta y siete mil seiscientos (\$147.600). 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 ciento cuarenta y siete mil seiscientos (\$147.600)...”. (el subrayado me pertenece)

El art. 6 de la Resolución Normativa 31/19 dispone que “El Código de Operación de Transporte deberá ser obtenido por los sujetos obligados a emitir los comprobantes a los que se hace referencia en el artículo 8, inciso b), respecto de las operaciones señaladas en el artículo 1º, inciso f), de la Resolución General N° 1415 y modificatorias de la AFIP (o aquella que en el futuro la sustituya). El Código de Operación de Transporte deberá ser obtenido con carácter previo al traslado o transporte, salvo en el supuesto previsto en el artículo 19. En los casos en que el Código de Operación de Transporte no sea obtenido por los sujetos mencionados en el primer párrafo de este artículo, el mismo deberá ser solicitado por quien, al momento de iniciarse el viaje, resulte ser propietario de la mercadería transportada. A los fines señalados en el párrafo anterior, se considerará propietario de la mercadería al destinatario de la entrega, si ésta se efectúa en el lugar de origen del

traslado o transporte". (el subrayado me pertenece)

El art. 621 de la Disposición Normativa Serie B N°1/2004 expresa "*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*".

Por su parte, la Resolución General N° 1415 de la AFIP establece la manera de respaldar documentalmente las operaciones realizadas y/o del traslado y entrega de bienes. En punto a la documentación relativa al traslado y entrega de productos, especifica el art. 27 que el remito, la guía, o el documento equivalente se debe confeccionar con anterioridad al traslado del producto y lo acompañará hasta su destino; y aclara el art. 28 que para responsables inscriptos -como acontece en el caso de marras- el remito emitido debe ir acompañado de la letra "R". A su turno, el art. 29 establece que los datos que debe contener el remito, son aquellos que se describen en el apartado V. De esta remisión se concluye que, entre los requisitos necesarios a la validez formal del documento y en lo que aquí interesa, se encuentran: el Código de autorización de impresión, precedido de la sigla 'CAI N° ...' y Fecha de vencimiento del comprobante, precedido de la leyenda 'Fecha de Vto. ...' (ver Apartado V – I- Respecto del emisor y del comprobante - punto A incisos 12 y 13 de la Resolución General 1415 AFIP).

Cabe resaltar las plenas facultades de esta jurisdicción para aplicar las disposiciones contenidas en Resolución General N° 1415 de la AFIP, a partir de la expresa adhesión realizada por esta Provincia mediante la Disposición Normativa Serie "B" N° 1/2004 y de la Resolución N°31/2019, extremo además que aparece como razonablemente conveniente para evitar multiplicidad de regímenes de facturación y registración.

Conforme surge de las constancias de autos, se constató que al momento de llevarse a cabo la diligencia plasmada en el acta de fojas 8 vta./9, el chofer exhibió el Remito R N° 0001-00012252 (de fecha 15/08/2024), emitido por la firma del epígrafe con un CAI inexistente. Dicha irregularidad quedó acreditada a fojas 35, donde se verificó que la clave de autorización de impresión ante la AFIP fue recibida recién el 19 de agosto de 2024; es decir, con posterioridad al labrado del acta de comprobación de marras.

En igual sentido, los inspectores detectaron que el COT N° 2913386063 adolecía de deficiencias sustanciales al haberse consignado erróneamente al chofer como destinatario de los bienes (extremo expresamente reconocido por la recurrente en su presentación). Asimismo, al haber sido emitido dicho COT sobre la base de un

remito con CAI inexistente, aquel deviene igualmente inhábil para respaldar el traslado de las mercaderías. Se configura así un efecto dominó, entendiendo que la invalidez del documento de origen se transmite en cascada a todos los actos posteriores que se apoyen en él, compartiendo la misma irregularidad originaria. Esto convalida y torna ajustada a derecho la sanción aplicada.

Por ello, concluyo que se ha tipificado la infracción en ocasión de trasladarse los bienes, encontrándose obstaculizadas las facultades de verificación y fiscalización del Fisco ante la ausencia de documentación de respaldo idónea emitida en debida forma por la empresa de autos. En consecuencia, deviene inaplicable el principio de bagatela (previsto en el art. 71 del Código Fiscal), lo que así declaro.

En referencia al valor de la mercadería, durante la tramitación del sumario la impugnante no arrió elementos que desvirtuaran el importe de los bienes denunciados. Es recién ante esta Alzada que se agrega (fojas 78) la factura de fecha 11 de enero de 2024, N° 0004-00001838 por un monto de \$11.362.319, cuyo concepto reza: *“provisión y colocación de carpintería de madera”*.

Reparo sobre este punto que no existe una identificación de los elementos ni un detalle de las cantidades facturadas que permita relacionar dicho comprobante con la mercadería intervenida. En consecuencia, debe tomarse como válida la información denunciada en la referida acta de fojas 8 vta./9, lo que así voto.

En relación a la queja vinculada al porcentaje de la sanción establecida, debe ponerse de resalto que la Autoridad Fiscal fijó la misma dentro del marco de la escala -entre el 50% y el 80%- prevista en el art. 82, tercer párrafo del Código Fiscal, mas sin identificar en el acto la aplicación de los agravantes ni de los atenuantes previstos en el art. 7 del Decreto N° 326/97 que justificasen apartarse del mínimo legal. En tal sentido, corresponde recordar que la graduación de la sanción exige una valoración concreta de las circunstancias efectivas verificadas en autos.

Bajo tal entendimiento, considero procedente traer a colación lo previsto en el artículo 29 del Decreto-Ley 7603/70, que dispone: *“El Tribunal podrá practicar en las sentencias, la liquidación del tributo y accesorios y fijar el importe de la multa. Si lo estimare conveniente, podrá disponer su realización por parte de la administración fiscal, dentro del término que le asigne, fijándole las bases precisas para ello, bajo apercibimiento de resolver en mérito a la que presentare el apelante, en cuanto correspondiere”*.

En función de ello, y considerando que las circunstancias atenuantes (en particular, el inciso a) del art. 7 del Decreto 326/97 y la ausencia de antecedentes previos) revisten mayor entidad que aquellas que eventualmente podrían justificar un

agravamiento de la respuesta sancionatoria, corresponde reducir la multa al mínimo legal previsto en el artículo 82 del Código Fiscal (tercer párrafo), equivalente al 50% del valor de la mercadería trasladada (es decir, \$7.792.825,50), lo que así declaro.

POR ELLO, VOTO: **1)** Hacer lugar parcialmente al recurso de apelación interpuesto a fojas 62/67 por el Dr. Félix Antonio De Somma, en su carácter de apoderado de “DISEÑOS Y ABERTURAS MORAS S.A”, contra la Disposición Delegada SEATYS SAZ N° 631, dictada con fecha 20 de noviembre de 2024 por la Subgerencia de Coordinación de Azul de la Agencia de Recaudación de la Provincia de Buenos Aires (ARBA). **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: Analizadas las presentes actuaciones y con el respeto que me merece el voto de mi colega de Sala, Cra. Campo, entiendo necesario formular algunas consideraciones particulares que determinan que la resolución del presente deba ser, según mi criterio, diferente.

En primer lugar, respecto del planteo de nulidad, adhiero a los fundamentos expuestos en el voto precedente.

Superada esa cuestión, en lo que respecta al fondo de la controversia, entiendo que en autos se ha constatado la configuración de la infracción prevista y penada por el artículo 82 del Código Fiscal, toda vez que, conforme surge de las actuaciones, la firma transportaba la mercadería con un remito que, si bien contenía el Código de Autorización de Impresión (C.A.I.), no se encontraba validado al momento de la inspección efectuada por ARCA (ex AFIP). Dicha irregularidad fue subsanada recién cinco días después de la detención del vehículo, conforme surge de la constancia obrante a fojas 35. En tales condiciones, el documento que amparaba el traslado de la mercadería resultaba formalmente deficiente al carecer de un requisito legalmente exigido, razón por la cual corresponde tener por configurada la infracción imputada.

Sentado ello, corresponde examinar el agravio referido a la graduación de la sanción impuesta por la Autoridad de Aplicación, a fin de determinar, de conformidad con los principios del derecho penal tributario aplicables en la materia (CSJN, 'Parafina del Plata S.A.', Fallos: 271:297; 'Usandizaga, Perrone y Juliarena S.R.L.', Fallos: 303:1548), si la multa establecida resulta proporcionada a la entidad de la infracción constatada, facultad que surge de lo dispuesto en el artículo 29 del Decreto-Ley N° 7603/70.

Siguiendo la línea jurisprudencial trazada por esta Sala -en particular los

precedentes en el voto de la mayoría en "ACINDAR IND. ARG. DE ACEROS S.A." (de fecha 18/08/2025, Registro N° 4959, Sala III) y "UOLE S.A." (de fecha 27/05/2025, Registro N° 4915, Sala III), en los que se redujo la multa al mínimo de la escala legalmente aplicable cuando la documentación, aunque formalmente deficiente, no privó al Fisco del ejercicio efectivo de sus facultades sustanciales de verificación, considero que corresponde hacer lugar parcialmente al agravio y reducir el monto de la sanción al mínimo previsto en el segundo párrafo del artículo 82 del Código Fiscal, esto es, el veinte por ciento (20%) del valor de los bienes transportados en infracción.

La Sala se encuentra facultada para analizar si la graduación de la pena resulta razonable y proporcional para el caso en cuestión. Al respecto, corresponde recordar que "...De la confrontación de la norma legal con sus correspondientes de la Ley Fundamental surge, pues, como criterio que permite precisar los límites a considerar ante la invocación de la falta de proporcionalidad entre la pena conminada y la ofensa cometida, el que se deriva de la propia naturaleza garantizadora del principio de la proporcionalidad de la pena, que opera únicamente para limitar los excesos del poder punitivo estatal respecto de eventuales transgresiones a las leyes, y que determina que la proporcionalidad no puede resolverse en fórmulas matemáticas, sino que exige un mínimo de razonabilidad para que la conminación penal pueda ser aceptada en un Estado de Derecho. En ese sentido, son incompatibles con la Constitución las penas crueles o que consistan en mortificaciones mayores que aquellas que su naturaleza impone (art. 18 de la Constitución Nacional), y las que expresan una falta de correspondencia tan inconciliable entre el bien jurídico lesionado por el delito y la intensidad o extensión de la privación de bienes jurídicos del delincuente como consecuencia de la comisión de aquél, que resulta repugnante a la protección de la dignidad de la persona humana, centro sobre el que gira la organización de los derechos fundamentales de nuestro orden constitucional..." (Fallos 314:424) (Cámara Nacional de Apelaciones en lo Penal Económico, Sala B - 29/06/2006 - D. B., L. A. y otros).

A la luz de dichas pautas, entiendo que el monto de la sanción impuesta admite reducción por las razones que se exponen a continuación.

En primer lugar, es relevante destacar que la conducta imputada se diferencia sustancialmente de las hipótesis más graves contempladas por el régimen sancionatorio. La sumariada transportó la mercadería con un remito que identificaba correctamente los bienes, su origen, su destino y el destinatario. Asimismo, tal como surge de la constancia de AFIP agregada a fojas 35, había tramitado el correspondiente C.A.I. y generado oportunamente el COT. Si bien la documentación presentaba las inconsistencias señaladas que determina la configuración de la

infracción, la misma no reviste una entidad tal que permita equiparar el supuesto a aquellos casos en los que la documentación resulta manifiestamente inidónea para amparar el traslado.

En segundo lugar, el resultado de la consulta efectuada por los fiscalizadores en el sitio web de AFIP evidencia, antes que una maniobra destinada a entorpecer la fiscalización, un descuido de carácter administrativo.

No pierdo de vista que el Juez Administrativo señaló haber considerado los atenuantes y agravantes previstos en el artículo 7 del Decreto N° 326/97. Sin embargo, a la luz de las consideraciones que anteceden, y en particular de la entidad menor de la irregularidad constatada en comparación con las hipótesis más graves del tipo infractor, entiendo que la ponderación de dichas circunstancias debe conducir a la aplicación del mínimo legal, lo que resulta más proporcional a la conducta efectivamente acreditada en autos.

Por las razones expuestas, corresponde hacer lugar parcialmente al recurso de apelación interpuesto, confirmando la infracción atribuida y reduciendo la sanción al mínimo de la escala prevista en el segundo párrafo del artículo 82 del Código Fiscal, equivalente al veinte por ciento (20%) del valor de los bienes transportados en infracción, lo que así voto.

POR ELLO, VOTO: 1º) Hacer lugar parcialmente al recurso de apelación interpuesto a fojas 62/67 por el Dr. Félix Antonio De Somma, en su carácter de apoderado de “DISEÑOS Y ABERTURAS MORAS S.A”, contra la Disposición Delegada SEATYS SAZ N° 631, dictada con fecha 20 de noviembre de 2024 por la Subgerencia de Coordinación de Azul de la Agencia de Recaudación de la Provincia de Buenos Aires (ARBA). 2º) Reducir la multa aplicada al mínimo de la escala prevista en el segundo párrafo del artículo 82 del Código Fiscal, equivalente al veinte por ciento (20%) del valor de los bienes transportados en infracción. 3º) Confirmar, en lo demás, la Disposición apelada en todo su alcance y contenido.

VOTO DEL DR. GABRIEL FABIÁN DE PASCALE: Que coincidiendo en lo sustancial con los fundamentos expuestos por la vocal Dra. Mariana Rodríguez, adhiero a su propuesta resolutive.

POR ELLO, POR MAYORÍA SE RESUELVE: 1º) Hacer lugar parcialmente al recurso de apelación interpuesto a fojas 62/67 por el Dr. Félix Antonio De Somma, en su carácter de apoderado de “DISEÑOS Y ABERTURAS MORAS S.A”, contra la Disposición Delegada SEATYS SAZ N° 631, dictada con fecha 20 de noviembre de 2024 por la Subgerencia de Coordinación de Azul de la Agencia de Recaudación de la Provincia de Buenos Aires (ARBA). 2º) Reducir la multa aplicada al mínimo de la

escala prevista en el segundo párrafo del artículo 82 del Código Fiscal, equivalente al veinte por ciento (20%) del valor de los bienes transportados en infracción. **3º)** Confirmar, en lo demás, la Disposición apelada en todo su alcance y contenido. Regístrese, notifíquese. Cumplido, devuélvase.

Digitally signed by CAMPO María Fernanda
Date: 2026.08.25 07:55:34 ART
Location: Provincia de Buenos Aires

María Fernanda Campo
Vocal
Tribunal Fiscal de Apelación

Digitally signed by RODRIGUEZ Mariana
Date: 2026.08.25 09:06:22 ART
Location: Provincia de Buenos Aires

Mariana Rodriguez
Vocal
Tribunal Fiscal de Apelación

Digitally signed by DE PASCALE Gabriel Fabián
Date: 2026.08.27 12:42:19 ART
Location: Provincia de Buenos Aires

Gabriel Fabián De Pascale
Vocal
Tribunal Fiscal de Apelación

Digitally signed by SALINAS GIUSTI Rodrigo Hernán
Date: 2026.08.27 14:03:28 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-2026-30388208-GDEBA-TFA

LA PLATA, BUENOS AIRES

Jueves 27 de Agosto de 2026

Referencia: "DISEÑOS Y ABERTURAS MORAS S.A" - 2360-0169483/24

Se deja constancia que la Sentencia dictada bajo el GEDO INLEG-2026-30387648-GDEBA-TFA se ha registrado en esta Sala III con el N° 5093.

Digitally signed by SALINAS GIUSTI Rodrigo Hernán
Date: 2026.08.27 14:05:20 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: 2026.08.27 14:05:21 -03'00'