



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:

Referencia: Expediente número 2360-0530757/2022, caratulado "COTO CENTRO INT. DE COMERC. S.A.".

En lugar y fecha de registro.

AUTOS Y VISTOS: el expediente número 2360-0530757, año 2022, caratulado "**COTO CENTRO INT. DE COMERC. S.A.**".

Y RESULTANDO: Que llegan a esta instancia las presentes actuaciones con el recurso de apelación de fs. 15/27 interpuesto por el contador César Roberto Litvin, en representación de la firma "**COTO CENTRO INTEGRAL DE COMERCIALIZACIÓN S.A.**", contra la Disposición Delegada SEATYS N° 2410/23, de fecha 17 de abril de 2023, dictada por el Departamento Fiscalización Presencial II de ARBA.

Que, por el acto mencionado de fs. 15/17, se aplicó a la firma una multa de pesos doscientos ochenta y seis mil seiscientos cincuenta (\$286.650), en virtud de haberse constatado el transporte de bienes sin exhibir ni informar el Código de Operación de Traslado o Remito Electrónico en las formas y condiciones establecidas por la Autoridad de Aplicación, infringiendo lo dispuesto por el artículo 41 del Código Fiscal, reglamentado por la Resolución Normativa N° 31/19.

A fs. 147 obra escrito de la apelante titulado "Manifiesta".

Que a fs. 151 se elevan los actuados a esta instancia (artículo 121 del Código Fiscal) y a fs. 153 se deja constancia de la adjudicación de la causa para su instrucción a la Vocalía de 2da. Nominación, por lo que conocerá en la misma la Sala I.

Que a fs. 157 se tiene por cumplimentado el requerimiento de correo electrónico al recurrente, se asigna a las actuaciones el número de expediente electrónico EX-2023-24658663-GDEBA-TFA y se procede a dar traslado del recurso de apelación interpuesto a la Representación Fiscal, para que conteste agravios, acompañe y/u ofrezca prueba y, en su caso, oponga excepciones (art. 122 del Código Fiscal), luciendo su responde a fs. 160/163.

Conforme surge de fs. 164, existe una presentación en la MED efectuada por el apoderado; conferido el traslado pertinente, la Representación Fiscal contesta a fs. 167/169.

Por último, se hace saber a las partes que la Sala I ha quedado integrada con el suscripto, conjuntamente con el Dr. Ángel Carlos Carballal Vocal de 1ra Nominación y con la Cra. Cecilia Alejandra Oroz, Vocal a cargo de la 3ra Nominación, se tiene presente la documental ofrecida y acompañada y, atención al estado de las actuaciones, se llama "Autos para Sentencia" (artículos 126 y 127 del Código Fiscal).

Y CONSIDERANDO: I. La recurrente relata los antecedentes que dieran origen a la infracción y sostiene que el origen de la discusión es el Acta de Comprobación R-078 N° 2022000371000012591, de fecha 8 de julio de 2022.

Arguye que COTO documentó todo lo necesario para que el transportista pudiera iniciar su recorrido desde el domicilio de origen sito en Los Andes 1381, localidad de 9 de Abril, partido de Esteban Echeverría, Provincia de Buenos Aires, generándose los remitos junto con sus respectivos COT en el horario de las 7:45 hs. Explica la operatoria logística de la empresa: luego de recibir de sus clientes la venta, se reserva la mercadería y el centro de distribución genera en paralelo el remito y el COT, con más una hoja de ruta que contiene dichos datos. Agrega que, antes de salir del predio, el camión Mercedes Benz dominio AE258CA fue interceptado por los agentes fiscales y que el transportista les entregó la hoja de ruta donde figuraban los remitos y sus COT, manifestando la inspectora que no pudo corroborarlos, por lo que procedió a labrar el acta mencionada.

Plantea la improcedencia de la sanción por inexistencia de configuración objetiva, atento a que el COT había sido generado por ARBA y exhibido, aunque por un error formal de tipeo no pudo ser corroborado. Señala que en la propia acta se dejó asentado que el transportista exhibió la hoja de ruta con la información de remitos y COT y que, en el otrosí, se lee la leyenda: "se agrega respuesta gestión COT aportado por la firma, los cuales no figuran por el sistema de la página ARBA".

Sostiene que las sanciones tributarias resultan de naturaleza jurídica penal y que, por ello, son aplicables los principios y garantías que informan el proceso penal. Cita jurisprudencia.

En cuanto al elemento subjetivo de la sanción, luego de reseñar antecedentes jurisprudenciales, invoca el principio de personalidad de la pena.

Postula la irrazonabilidad del quantum de la multa, por cuanto considera que el porcentaje aplicado resulta excesivo dentro de la escala prevista por el artículo 82 del Código Fiscal. Arguye, además, que no se han contemplado los atenuantes y agravantes establecidos por el artículo 7 del Decreto N° 326/97 a los fines de graduar la sanción. Cita jurisprudencia.

Sostiene la improcedencia de los intereses resarcitorios, atento a que, para que corresponda su aplicación, deben concurrir la existencia de retardo y que el mismo sea imputable a título de culpa.

Acompaña prueba documental y hace expresa reserva del caso federal.

A fs. 147 manifiesta que los remitos y COT fueron generados, a excepción del remito N° 28461,

que arrojó el error “106 campo destinatario provincia no se corresponde con el campo destinatario domicilio código postal”; por ello, afirma que no pudo ser verificado por los agentes de ARBA. Aclara que la documentación acompañada como prueba en oportunidad de la apelación fue remitida, salvo el remito citado.

En el orden 12 del expediente electrónico, el contribuyente presenta escrito vía MED e invoca la aplicación del principio de ley penal más benigna con sustento en la Resolución Normativa N° 27/2023 y sus modificaciones, en cuanto actualiza los montos relevantes para la configuración de las infracciones. Sostiene que, a partir de enero de 2024, el monto mínimo aplicable habría pasado de \$1.000.000 a \$2.429.038, importe superior al valor de la mercadería transportada que surge del acta infraccional (\$1.260.000).

II. Previo a abordar el análisis de las quejas traídas a esta instancia, y en lo relativo al principio de razonabilidad del quantum de la pena, la Representación Fiscal sostiene que dicho agravio importa un planteo de inconstitucionalidad, cuestión vedada a este Tribunal Fiscal de acuerdo con lo dispuesto por el artículo 12 del Código Fiscal (t.o. 2011 y modificatorias).

Luego de reseñar la normativa vigente —artículos 41 y 82 del Código Fiscal y Resolución Normativa N° 31/19— describe el operativo llevado a cabo por la Agencia y sostiene: “...requerida al conductor la documentación respaldatoria de la mercadería transportada, el mismo exhibe Remito ‘R’ N° 0133-00028473/458, 28457/56/59/60/62/63/64/65/66/69/71/68/67/72/54/53/70/55 de fecha 8 de julio de 2022, no exhibe ni informa COT ni remito electrónico, encuadrando tal conducta en lo dispuesto por el art. 82 del Código Fiscal y modificatorias reglamentado por Resolución Normativa 31/19 por cuanto infringe lo dispuesto por el artículo 41 del Código Fiscal, Ley N° 10.397 T.O. 2011 y modificatorias, reglamentado por el artículo 21 de la Resolución Normativa N° 31/19, según surge de las constancias del Acta de Comprobación R-078 N° 2022000371000012591 de fecha 8 de julio de 2022 obrante a fojas 2”.

De este modo, afirma que la conducta de la sumariada encuadra en la infracción tipificada —traslado de mercadería en la Provincia sin documentación de respaldo válida—, en tanto se habría comprobado la ausencia de COT y Remito Electrónico. Cita jurisprudencia.

Agrega que las infracciones a los deberes formales tienen 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. En consecuencia, entiende que el Juez Administrativo encuadró ajustadamente la conducta de la firma y que se encuentran configurados los elementos materiales de la infracción.

En relación con la graduación de la multa, sostiene que el monto calculado se ubica dentro de los parámetros de la escala normativa y que la irrazonabilidad alegada debe ser probada, circunstancia que no se verifica. Por ello, considera improcedente reducir la sanción al mínimo legal.

Respecto de los intereses resarcitorios, entiende que resultan procedentes en los términos de los artículos 96 y 67 del Código Fiscal, conforme la tesitura plasmada por los artículos 886 y 1723 del Código Civil y Comercial, de allí que considera innecesaria la prueba de culpabilidad atento su carácter objetivo.

A fs. 167/169, al contestar el traslado conferido respecto de la aplicación de la ley penal más benigna, sostiene que la petición de la apelante tiene por objeto aplicar retroactivamente los índices de actualización de los montos fijados por la Agencia. Arguye que dicha actualización o readecuación de montos no implica un cambio en la valoración social que determina la punibilidad del hecho sancionado ni desincrimina la conducta, sino que constituye una readecuación periódica de valores. Agrega que, al momento de dictarse la norma invocada, el valor de la mercadería transportada era superior al parámetro objetivo de punibilidad de dicha reglamentación.

Por todo lo expuesto, la Representación Fiscal solicita el rechazo de los agravios y que se tenga presente la reserva del caso federal para la etapa procesal oportuna.

III. VOTO DEL DR. ANGEL GABRIEL VILLEGAS: Que, en este estadio, corresponde abordar los agravios deducidos por la apelante y la contestación efectuada por la Representación Fiscal, a fin de resolver las cuestiones sometidas a decisión.

Conforme ha quedado planteada la controversia, corresponde decidir si la Disposición Delegada SEATYS N° 2410/23, de fecha 17 de abril de 2023, dictada por el Departamento Fiscalización Presencial II de ARBA, resulta ajustada a derecho.

Al ingresar al examen del fondo de la cuestión, observo que del Acta de Comprobación R-078 N° 2022000371000012591 surge que, el día 8 de julio de 2022, a las 8:30 hs., en Los Andes entre Ingeniero Huergo y Lagos García de la localidad de 9 de Abril, Provincia de Buenos Aires, los agentes actuantes interceptaron un vehículo Mercedes Benz, modelo Accelo 815, dominio AE258CA, cuyo conductor era el Sr. Cristian Daniel Villalva, DNI 25.680.786, quien manifestó ser chofer de la empresa COTO C.I.C.S.A.

En el acta se dejó constancia de que la mercadería era trasladada desde el domicilio sito en Los Andes 1381 de la localidad de 9 de Abril hasta el domicilio sito en Estado de Palestina 1063, Almagro, Ciudad Autónoma de Buenos Aires, entre otros destinos de reparto.

Requerida la documentación respaldatoria, el conductor exhibió Remitos "R" N° 013300028473/28458/28457/28456/28459/28460/28462/28463/28464/28465/28466/28469/28471/28468/28467/28472/28454/28453/28470/28455, de fecha 8/7/2022, de la firma COTO C.I.C.S.A., CUIT 30-54808315-6. Conforme surge del acta de fs. 2, los inspectores consignaron que no se exhibía ni informaba Código de Operación de Traslado ni Remito Electrónico, infringiendo lo dispuesto por el artículo 41 del Código Fiscal (t.o. 2011), la Resolución Normativa N° 31/19 y el artículo 621 de la Disposición Normativa Serie "B" N° 1/04 y modificatorias. Expresaron, además, que la mercadería resultaba coincidente en detalle y cantidad con los remitos exhibidos, adjuntando foto del camión y documentación, e informaron como valor de los bienes la suma de \$1.260.000. En el margen del acta, en un otrosí, se observa la leyenda: *"...que se agrega respuesta de gestión de COT informado por la firma los cuales no figuran en sistema de la página de ARBA"*.

Previo a abordar el análisis de autos, corresponde repasar la normativa aplicable. El artículo 41 del Código Fiscal dispone que el traslado o transporte de bienes en el territorio provincial debe encontrarse amparado por un Código de Operación de Traslado o Transporte, cualquiera sea el origen y destino de los bienes; que dicho código debe ser obtenido en forma gratuita, previo al

traslado o transporte, mediante el procedimiento y en las condiciones que establezca la Autoridad de Aplicación; y que quienes realicen el traslado o transporte deben exhibirlo e informarlo ante cada requerimiento fiscal. A su vez, el artículo 82 del Código Fiscal —texto vigente al momento del hecho— preveía que, en los supuestos en que el traslado o transporte se realizara en ausencia total o parcial de la documentación respaldatoria que corresponda, en la forma y condiciones exigidas, la Autoridad de Aplicación podía optar entre el decomiso o una multa de entre el quince por ciento (15%) y hasta el cincuenta por ciento (50%) del valor de los bienes transportados, con el mínimo legal allí previsto.

Destaco, además, que dentro del marco procesal de estilo, citada la empresa por Acta de Comprobación para el día 15 de julio de 2022 a comparecer a ejercer su derecho de defensa, no consta en las actuaciones presentación alguna previa al dictado del acto sancionatorio; la firma se presenta recién con posterioridad al dictado de la disposición delegada en crisis.

En sus agravios, la apelante reseña la operatoria comercial del traslado de la mercadería y acompaña como prueba documental los remitos, las constancias de emisión de COT y la hoja de ruta N° 133084017. Al analizar dicha documentación, advierto que cada uno de los remitos transcritos en el acta infraccional tiene correlato con la prueba agregada al expediente, conforme el siguiente detalle:

Remitos identificados en el Acta de Comprobación (fs. 2)	Generación de COT. Fojas	Copia de remito. Fojas
0133-00028473	73/74	85 vta.
0133-00028458	41/42	78 vta.
0133-00028457	39/40	78
0133-00028456	37/38	77 vta.
0133-00028459	43/44	79
0133-00028460	45/46	79 vta.
0133-00028462	47/48	80
0133-00028463	49/50	80 vta.
0133-00028464	53/54	81
0133-00028465	55/56	81 vta.
0133-	57/58	82

00028466		
0133- 00028469	63/64	83 vta.
0133- 00028471	67/68	84 vta.
0133- 00028468	61/62	83
0133- 00028467	59/60	82 vta.
0133- 00028472	71/72	85
0133- 00028454	33/34	76 vta.
0133- 00028453	31/32	76
0133- 00028470	65/66	84
0133- 00028455	35/36	77

Del relevamiento de la documental y demás constancias del expediente extraigo las siguientes conclusiones: a) existe correspondencia entre los remitos exhibidos ante la inspección y la documental acompañada; b) las constancias de COT acompañadas transportan los datos de los remitos y fueron generadas el 8 de julio de 2022 a las 07:47 hs., esto es, antes de la verificación efectuada a las 08:30 hs.; y c) los remitos coinciden en número y concepto con el acta y con la confección de los COT.

Dentro de este marco, la plataforma fáctica queda suficientemente respaldada. La lectura de la leyenda marginal del acta de comprobación —en cuanto refiere a la respuesta de gestión de COT informada por la firma, aunque no visible en el sistema de ARBA en ese momento— permite razonablemente vincular la imposibilidad de corroboración con una incidencia de verificación informática o de correlato temporal entre la generación y el levantamiento de datos por sistema.

No escapa a mi evaluación la presentación efectuada por el contribuyente a fs. 147, en la que manifiesta que el remito N° 28461 arrojó un error de campo respecto de los destinatarios. Sin embargo, observo que dicho remito no integra el listado individualizado en el acta infraccional. Por ello, la discusión vinculada con ese comprobante queda fuera del objeto sancionatorio aquí revisado.

Sentado ello, cabe efectuar una precisión relevante. No se trata aquí de sostener que el remito físico, la factura comercial o la mera hoja de ruta sustituyan por sí solos el cumplimiento del régimen específico de COT o Remito Electrónico. La obligación prevista en el artículo 41 del Código Fiscal es autónoma y tiene por finalidad permitir el control oportuno del flujo físico de mercaderías en territorio provincial, la identificación de los sujetos intervinientes y la fiscalización de las obligaciones fiscales asociadas.

Tampoco corresponde exigir, para toda infracción formal, la acreditación de un perjuicio fiscal concreto o de una evasión tributaria material. Las infracciones formales tutelan el regular ejercicio de las facultades de verificación y fiscalización. Sin embargo, el propio Código Fiscal contempla en su artículo 71 una dispensa para aquellos supuestos en que la falta, por su carácter leve, sea carente de posibilidad de causar perjuicio al Fisco.

En el caso particular, la prueba documental acompañada permite individualizar la operación, la mercadería transportada, el vehículo interviniente, el remitente, los destinatarios y los domicilios de origen y destino; además, acredita que los COT correspondientes a los remitos relevados fueron generados con anterioridad al procedimiento de control. En esas condiciones, la situación no puede equipararse a los precedentes de ausencia absoluta de COT o de generación extemporánea posterior al inicio de la fiscalización.

Desde esa perspectiva, y sin desconocer la trascendencia del deber formal involucrado ni la regla de tipicidad que rige en materia de mercadería en tránsito, entiendo que el defecto aquí verificado reviste carácter excepcionalmente leve y encuadra en la dispensa prevista por el artículo 71 del Código Fiscal. La conclusión que propicio queda limitada a las circunstancias singulares de autos: correspondencia completa entre los remitos del acta y la documental acompañada, generación previa de los COT, coincidencia de la mercadería con la documentación intervenida y ausencia de indicios de ocultamiento o de imposibilidad real de reconstruir el traslado fiscalizado.

En tal inteligencia, corresponde hacer lugar al recurso de apelación y dejar sin efecto la multa aplicada mediante la Disposición Delegada en crisis. En atención al modo en que se resuelve, deviene abstracto el tratamiento de los agravios vinculados con los intereses resarcitorios y de la presentación efectuada por la recurrente en el orden interno 12 del expediente electrónico, por la cual invoca la aplicación de la ley penal más benigna con sustento en la actualización de montos prevista por la Resolución Normativa N° 27/2023 y modificatorias.

Por último, corresponde tener presente, para la etapa procesal oportuna, la reserva del caso federal formulada por la parte apelante.

POR ELLO, VOTO: 1°) Hacer lugar al recurso de apelación de fs. 15/27 interpuesto por el contador César Roberto Litvin, en representación de la firma “COTO CENTRO INTEGRAL DE COMERCIALIZACIÓN S.A.”, contra la Disposición Delegada SEATYS N° 2410/23, de fecha 17 de abril de 2023, dictada por el Departamento Fiscalización Presencial II de ARBA. 2°) Dejar sin efecto la multa aplicada mediante el artículo 2° de la Disposición Delegada apelada. 3°) Tener presente la reserva del caso federal formulada por la apelante, para su oportunidad. Regístrese, notifíquese y devuélvase.

VOTO DE LA CRA. CECILIA ALEJANDRA OROZ: En virtud al análisis de los hechos y, por los fundamentos de derecho expuestos por el Vocal Instructor en el desarrollo de su voto, adhiero a la solución que propicia, lo que así declaro.-

VOTO DEL DR. ANGEL C. CARBALLAL: Llamado a votar en tercer término, adhiero a la propuesta resolutive del Vocal instructor.

POR ELLO, SE RESUELVE: 1°) Hacer lugar al recurso de apelación de fs. 15/27 interpuesto por

el contador César Roberto Litvin, en representación de la firma “COTO CENTRO INTEGRAL DE COMERCIALIZACIÓN S.A.”, contra la Disposición Delegada SEATYS N° 2410/23, de fecha 17 de abril de 2023, dictada por el Departamento Fiscalización Presencial II de ARBA. 2°) Dejar sin efecto la multa aplicada mediante el artículo 2° de la Disposición Delegada apelada. 3°) Tener presente la reserva del caso federal formulada por la apelante, para su oportunidad. Regístrese, notifíquese y devuélvase.



GOBIERNO DE LA PROVINCIA DE BUENOS AIRES

2026 - "Año de los Derechos Humanos por la Memoria, la Verdad y la Justicia. A 50 años de la última Dictadura cívico militar"

Providencia

Número:

Referencia: Expediente número 2360-0530757/2022, caratulado "COTO CENTRO INT. DE COMERC. S.A."

----Se deja constancia que la sentencia dictada bajo INLEG-2026-30380306-GDEBA-TFA, ha sido firmada conforme lo dispuesto en el Acuerdo Extraordinario N° 96/20 y registrada en esta Sala I bajo el N°2769.---