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-2026-40360713-GDEBA-TFA

LA PLATA, BUENOS AIRES
Martes 10 de Noviembre de 2026

Referencia: Corresponde Expte. 2360-152438/24 caratulado "LACAR FISH S.A"

LA PLATA, en la fecha de registro.

AUTOS Y VISTOS: El expediente N° 2360-0152438/2024, caratulado “LACAR FISH S.A.”.

Y RESULTANDO: Que a fojas 146 se elevaron las actuaciones a este Tribunal con el Recurso de Apelación obrante a fojas 79/83, interpuesto por el Sr. Cristian Dardo Leguizamón, en el carácter de apoderado de la firma “LACAR FISH S.A.”, CUIT N° 30-69262340-8, con el patrocinio del Contador Público Gabriel Eduardo Ramil, contra la Disposición Delegada SEATyS SMP N° 912, dictada por la Subgerencia de Coordinación Mar del Plata de la Agencia de Recaudación de la Provincia de Buenos Aires, con fecha 14 de octubre de 2024 (fojas 68/74).

Que, mediante el citado acto, la Autoridad de Aplicación sancionó a la firma del epígrafe por la comisión de la infracción tipificada en el artículo 82 del Código Fiscal, en cuanto se constató el transporte de bienes de su propiedad dentro del territorio provincial sin exhibir ni informar el Código de Operación de Traslado o Remito Electrónico, infringiendo lo dispuesto por el artículo 41 del Código Fiscal, reglamentado por la Resolución Normativa N° 31/2019. Como resultado, mediante la referida Disposición se aplicó una multa de pesos tres millones seiscientos mil ($3.600.000) con encuadre en el segundo párrafo del citado artículo 82.

Que la causa se inició con motivo del Acta de Comprobación R-078 N° A444000027853, labrada el 8 de mayo de 2024, a las 16:46 horas, en Ruta 2 Km. 400 de la ciudad de Mar del Plata (fojas 2), en el marco de la Orden de Verificación “Control de Mercadería en Tránsito” N° 444. Los agentes fiscalizadores interceptaron el vehículo marca Mercedes Benz, modelo

Accelo 815, dominio AE741NG, propiedad de AGRARIA RUPAY S.A. (CUIT 30-70830256-9), cuyo conductor, Sr. Matías Sebastián Veliz (DNI 30.033.707), manifestó que la mercadería era trasladada desde calle Solís N° 4385 de Mar del Plata hasta calle Coronel Suárez N° 225 de Junín, para ser entregada a TRUCHAS ALICURA S.R.L. (CUIT 30-64611567-8).

Que, requerida la documentación respaldatoria de la mercadería transportada, el conductor exhibió el Remito “R” N° 0001-00005248, de fecha 8 de mayo de 2024, emitido por LACAR FISH S.A. (CUIT N° 30-69262340-8), sin exhibir ni informar Código de Operación de Traslado (COT), y sin que la consulta al sistema registrara Remito Electrónico (CRE). Efectuado el inventario de la carga en presencia del conductor, se constató el transporte de tres mil (3.000) kilogramos de trucha mariposa, estimándose en el acta el valor aproximado de la mercadería en pesos dieciocho millones ($18.000.000).

Que notificada la firma de los requisitos para acceder al pago voluntario o presentar descargo, el 20 de mayo de 2024 se presentó el Sr. Cristian Dardo Leguizamón (DNI 31.638.695) en su carácter de apoderado (fojas 11/13), acreditando personería y formulando descargo, oportunidad en la que acompañó como prueba las Facturas “A” 0003 N° 00000451 del 3 de mayo de 2024 y N° 00000456 del 17 de mayo de 2024, y los Permisos de Tránsito del SENASA N° 0451-A-03084, 03125 y 03148 (fojas 14/31).

Que con carácter previo a resolver, la Autoridad de Aplicación dispuso una medida para mejor proveer mediante la Disposición Delegada SEATyS SMP N° 602/2024, de fecha 28 de junio de 2024, por la cual citó a la firma TRUCHAS ALICURA S.R.L. a fin de que ejerciera su derecho de defensa frente a la imputación. Puesta a disposición la notificación el 11 de julio de 2024 (fojas 49/51), la citada no compareció ni presentó descargo o prueba documental alguna. Sustanciado el sumario, la Autoridad de Aplicación dictó la Disposición Delegada SEATyS SMP N° 912/24, notificada el 15 de octubre de 2024, contra la cual se alza la firma mediante el recurso en tratamiento.

Que a fojas 148 se hizo saber a las partes que la causa fue adjudicada para su instrucción a la Vocalía de la 3ra. Nominación, quedando radicada en la Sala I, dándose impulso a las actuaciones.

Que a fojas 151 se dio traslado del recurso interpuesto a la Representación Fiscal para que, en el plazo de treinta (30) días, contestara agravios y, en su caso, opusiera excepciones (artículo 122 del Código Fiscal), obrando en Orden 19 del expediente electrónico EX-2024-43096274-GDEBA-TFA el pertinente escrito de réplica.

A fojas 153, se hace saber la nueva integración de la Sala I (Acuerdo Extraordinario Nro. 105/26), quedando compuesta con la Cra. Cecilia A. Oroz, Vocal de la 3ra. Nominación conjuntamente con el Dr. Angel Carlos Carballal de la 1ra. Nominación y con el Dr. Angel Gabriel Villegas, de la 2da. Nominación. Asimismo, en el punto II de dicha providencia y ante el

ofrecimiento probatorio, se tiene por acompañada la prueba documental. Finalmente se resuelve llamar “Autos para Sentencia”.

Por último, se hace saber a las partes que la Sala I ha quedado integrada con la suscripta, conjuntamente con el Dr. Ángel Carlos Carballal, Vocal de 1ra. Nominación, y el Dr. Gabriel Fabián de Pascale, Vocal de la 8va. Nominación, en carácter de Juez subrogante (artículo 2 del Reglamento de Procedimiento y 8vo del Decreto-Ley 7603/70 y sus modificatorias y Resolución de Presidencia Nro.472/26). Asimismo, consentida que fuera la integración de la Sala se reanuda el término procesal, de llamado de “Autos para sentencia” para el dictado de la sentencia (arts.127 del Código Fiscal t.o 2011, arts 15, 27 y 28 del Decreto/Ley 7603/70).

Y CONSIDERANDO: I.- Que por medio del recurso de fojas 79/83, la firma recurrente, luego de efectuar un relato de los antecedentes del caso, articula sus impugnaciones contra la Disposición Delegada SEATyS SMP N° 912/24 conforme a las líneas argumentales que seguidamente se reseñan.

En primer término, plantea la nulidad del acto sancionatorio por falta de fundamentación y afectación del derecho de defensa. Sostiene que la Autoridad de Aplicación sancionó a su representada “sin comprobar la imputación”, de manera unilateral y arbitraria, en tanto no acreditó que la firma fuera propietaria de la mercadería transportada, extremo que afirma surge desvirtuado de manera palmaria de la documentación acompañada en el descargo. Concluye que el acto es nulo de nulidad absoluta.

En segundo lugar, postula la improcedencia de la sanción por no revestir la calidad de sujeto obligado. Invoca el artículo 6° de la Resolución Normativa N° 31/2019, del que deriva que el Código de Operación de Traslado debe ser solicitado por quien, al momento de iniciarse el viaje, resulte ser propietario de la mercadería transportada, considerándose tal al destinatario de la entrega si ésta se efectúa en el lugar de origen del traslado. Describe el vínculo entre las empresas intervinientes, en el que TRUCHAS ALICURA S.R.L. sería la propietaria de la mercadería, que remite a la apelante para el servicio de envasado y congelado, y LACAR FISH S.A. prestaría únicamente ese servicio sobre bienes ajenos, que permanecen en su cámara de frío hasta ser retirados por su dueña mediante el transporte que ésta designa y contrata, conforme la leyenda manuscrita “Retiró Pesce” inserta en el remito de entrega. De ello concluye que, tratándose de una entrega efectuada en el lugar de origen, la obligación de amparar el traslado no recae sobre su parte.

Cuestiona asimismo el valor probatorio asignado al Acta de Comprobación, en tanto sostiene que da fe de los dichos del transportista, mas no de la veracidad de éstos, máxime cuando el conductor no posee conocimiento en derecho para determinar a quién pertenece la mercadería ni aportó prueba de sus manifestaciones. En esa línea, reprocha a la Autoridad de Aplicación haber invertido la carga de la prueba, siendo que a su entender es el Organismo Recaudador quien debe acreditar el tipo penal con carácter previo a sancionar, contando para

ello con facultades de fiscalización y verificación.

Se agravia también de la base de cálculo empleada. Afirma que existe una inconsistencia en tomar el valor de la mercadería transportada en pesos dieciocho millones ($18.000.000) y graduar sobre él la multa, cuando la firma no es propietaria de esos bienes y la documentación aportada demuestra que la base facturada por los servicios prestados sobre mercadería de TRUCHAS ALICURA S.R.L. es considerablemente menor, resultando la base adoptada inconsistente con los documentos presentados y con el principio de realidad económica.

Sostiene, por último, que no se ha afectado el bien jurídico protegido por la norma, por lo que no se ha cometido la infracción prevista en el artículo 82 del Código Fiscal y peticiona, en subsidio, que la sanción se reduzca tomando como base los servicios prestados y facturados por su parte, considerando los atenuantes que estima configurados a fin de ajustarla al mínimo legal.

Ofrece prueba documental y formula expresa reserva del caso federal.

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

Advierte, preliminarmente, que la apelante reitera planteos y fundamentos esgrimidos en la etapa de descargo, los que fueron analizados y refutados pormenorizadamente por el Juez Administrativo en los considerandos del acto en crisis, a cuyos términos se remite.

Respecto del planteo nulitivo, adelanta su improcedencia, ya que, según sostiene, se han respetado las etapas y requisitos legales para emitir un acto válido y eficaz, y la nulidad requiere que la violación u omisión de normas procesales sea de carácter grave y solemne e influya realmente en contra de la defensa, no habiendo nulidad sin perjuicio concreto y debidamente evidenciado. Cita jurisprudencia. Añade que el acto contiene el relato de los hechos, los fundamentos de derecho, las circunstancias que dieron origen al sumario, el detalle de la causal de la sanción y las normas aplicables, y que la motivación no se confunde con el acierto o desacierto en la interpretación y aplicación de las normas.

En cuanto a la titularidad de la mercadería, destaca que la Agencia, a fin de arribar a la verdad material, abrió la causa a prueba mediante el dictado de la Disposición Delegada SEATyS SMP N° 602/2024, citando a TRUCHAS ALICURA S.R.L. a ejercer su derecho de defensa. A resultas de ello, el Juez Administrativo consideró necesario dilucidar en primer término quién resultaba el contribuyente obligado a la generación del COT y/o CRE, concluyendo que el principal obligado y quien se encontraba en mejores condiciones de cumplir era la firma emisora de la documentación exigida por la Resolución General N° 1415/03 de la AFIP, esto es, remito, factura o documento equivalente, en el caso LACAR FISH S.A. Agrega que las facturas acompañadas refieren al “servicio de envasado y congelado”, información que no se

corresponde con los datos del Acta según el remito intervenido, y que de los permisos de tránsito no surge información que permita desvincular a la firma de su responsabilidad.

Sostiene que el Acta cumple con todas las formalidades de ley, no ha sido redargüida de falsedad ni rubricada en disconformidad por el conductor, por lo que hace plena fe de su contenido, que la conducta encuadra en la infracción tipificada, tratándose de una infracción instantánea que se consuma ante el incumplimiento del requerimiento, que la carga de la prueba pesa sobre el sumariado, cuyo accionar resultó ineficiente, y que las circunstancias verificadas afectan el bien jurídico tutelado. Cita doctrina y jurisprudencia.

Finalmente, en cuanto a la graduación, señala que el Juez Administrativo encuadró la conducta en el segundo párrafo del artículo 82 del Código Fiscal conforme la Ley Impositiva 2024 (Ley N° 15.479), tomó como base de cálculo el valor de la mercadería informado en el Acta (que goza de plena fe y no fue redargüida de falsedad), en tanto las facturas aportadas sólo refieren al valor de la tarea de envasado y congelado y no al de la mercadería en sí, y fijó la sanción en el mínimo de la escala teniendo en cuenta lo dispuesto en el artículo 7° del Decreto N° 326/97, de modo que la irrazonabilidad alegada constituye un extremo que debe necesariamente acreditarse por medios idóneos. Solicita el rechazo de los planteos y que se tenga presente la reserva del caso federal.

III.- <u>VOTO DE LA CRA. CECILIA ALEJANDRA OROZ</u>: Que tal como ha quedado delineada la cuestión sometida a debate, corresponde establecer si en función de las impugnaciones formuladas por la parte apelante, la Disposición Delegada SEATyS SMP N° 912, dictada por la Subgerencia de Coordinación Mar del Plata de la Agencia de Recaudación de la Provincia de Buenos Aires, con fecha 14 de octubre de 2024, se ajusta a derecho.

Corresponde abordar, en primer término, el planteo de nulidad articulado. La impugnación no puede prosperar. La Disposición apelada individualiza los hechos imputados, examina la prueba incorporada, consigna las normas aplicables y expone los fundamentos de la decisión, satisfaciendo los recaudos del artículo 70 del Código Fiscal. En particular, frente a la controversia suscitada respecto de la titularidad de la mercadería, la Autoridad de Aplicación dispuso, mediante la Disposición Delegada SEATyS SMP N° 602/2024, una medida para mejor proveer y citó a TRUCHAS ALICURA S.R.L. para que ejerciera su derecho de defensa, sin que ésta compareciera pese a encontrarse debidamente notificada. Tal actuación descarta que la Autoridad de Aplicación haya resuelto sin desplegar actividad instructora suficiente o prescindiendo del esclarecimiento de los hechos, sin que la incomparecencia de la citada importe, por sí sola, prueba acerca de la propiedad de los bienes. Asimismo, la documentación aportada por la recurrente fue considerada y el Juez Administrativo motivó con suficiencia su entendimiento de que la obligación de obtener el COT recaía sobre LACAR FISH S.A. con independencia de aquella titularidad. No se configura, por tanto, ninguna de las causales previstas en el artículo 128 del Código Fiscal, sino una discrepancia con la valoración probatoria y el encuadre jurídico efectuados. Por ello, corresponde rechazar el

planteo de nulidad; lo que así declaro.

Desestimado el planteo nulitivo, corresponde ingresar al tratamiento de los restantes agravios, no sin antes consignar con precisión el marco normativo vigente al momento del hecho infraccional, el 8 de mayo de 2024, dato que resulta dirimente para la recta solución del caso.

El artículo 41 del Código Fiscal (texto según Ley N° 14.880) dispone: “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 incumplimiento de la obligación prevista en el presente artículo será sancionado de acuerdo a lo establecido en el Título X o en el artículo 72 y siguientes de este Código, según corresponda”.

Por su parte, en el mencionado Título X, el artículo 82 del Código Fiscal, en su texto vigente al momento de la infracción (según el artículo 92 de la Ley N° 15.479, Impositiva para el ejercicio fiscal 2024, que rige a partir del 1 de enero de ese año conforme su artículo 145), dispone en su parte pertinente: “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)...”.

En ese marco, la reglamentación aplicable es la Resolución Normativa N° 31/2019, en su texto con las modificaciones introducidas por las Resoluciones Normativas N° 22/2022 y N° 27/2023, vigentes a la fecha del hecho. Su artículo 1° (texto según Resolución Normativa N° 27/2023) establece que “La obligación de amparar el traslado o transporte de bienes en el

territorio provincial mediante un Código de Operación de Transporte establecida en el artículo 41 del Código Fiscal deberá cumplirse, exclusivamente, cuando se transporten o trasladen por tierra: 1) Alguna de las especies de bienes que se detallan en los Anexos I y II de la presente Resolución, según los pesos allí previstos, o 2) Bienes distintos de aquellos a los que se hace referencia en el inciso anterior, cuyo valor sea igual o superior a la suma de pesos un millón ($1.000.000), o cuyo peso sea igual o superior a los cuatro mil quinientos kilogramos (4.500 kg.)".

La misma norma prevé que el valor del inciso 2) sea readecuado periódicamente por la Agencia, y el valor mínimo vigente durante el año 2024 ascendió a pesos dos millones cuatrocientos veintinueve mil treinta y ocho ($2.429.038). Y como el peso de la carga (3.000 kilogramos) no alcanza el parámetro de 4.500 kilogramos, la exigibilidad del COT reposa, en el caso, exclusivamente sobre el valor de los bienes transportados. Conforme la estimación consignada en el Acta, dicho valor ascendía a pesos dieciocho millones ($18.000.000), importe superior al parámetro entonces vigente. Sentado ello, el Código de Operación de Traslado resultaba plenamente exigible.

A su vez, el artículo 6° de la misma Resolución (texto según Resolución Normativa N° 27/2023) individualiza a los sujetos sobre quienes pesa el deber: "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 Nº 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."

Establecido el marco legal y reglamentario aplicable, corresponde examinar el agravio atinente a la alegada ausencia de legitimación pasiva. El planteo no resiste la confrontación con el texto de las normas transcriptas. El artículo 41 del Código Fiscal impone el deber en forma alternada sobre dos categorías de sujetos: los obligados a emitir los comprobantes que respaldan el traslado y entrega de bienes, por un lado, y el propietario o poseedor de los bienes, por el otro. A su vez, el artículo 6° de la citada Resolución coloca en primer término, como obligado principal, al emisor de los comprobantes de la Resolución General N° 1415 de la AFIP, y sólo defiere el deber al propietario "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".

Aplicado ello al caso, la conclusión se impone. El Remito "R" N° 0001-00005248 que

documentaba el traslado fue emitido por LACAR FISH S.A., extremo reconocido en el propio recurso y corroborado por la documentación acompañada. Siendo la firma la emisora del comprobante que respaldó el traslado y entrega de los bienes, quedaba comprendida en la primera de las hipótesis del artículo 41 del Código Fiscal y en el primer párrafo del artículo 6° de la reglamentación, por lo que resultaba obligada principal a obtener el COT con carácter previo al inicio del viaje.

De ello se sigue que, para resolver la responsabilidad de LACAR FISH S.A. por la omisión del COT, no resulta necesario determinar la titularidad dominial de la mercadería. La obligación incumplida deriva de su condición de emisora del comprobante que amparó el traslado y subsiste con independencia de a quién perteneciera la carga. La responsabilidad de LACAR FISH S.A. deriva de su condición de sujeto obligado a obtener el COT por haber emitido el comprobante respaldatorio, sin tener por acreditada la propiedad de la mercadería.

Tampoco puede prosperar la invocación del último párrafo del artículo 6° de la reglamentación, conforme al cual se considera propietario al destinatario de la entrega si ésta se efectúa en el lugar de origen del traslado. Esa previsión es una regla de atribución que opera dentro de la hipótesis subsidiaria, en tanto identifica a quién debe reputarse propietario cuando el deber se desplaza a esa categoría de sujetos, y no una causal de dispensa del obligado principal. Interpretarla como propone la recurrente conduciría a un resultado que la norma no tolera, ya que bastaría con que el emisor del comprobante omitiera generar el Código para quedar, por esa sola omisión, liberado del deber que la reglamentación puso en primer lugar a su cargo.

La solución que propicio se deriva de la propia estructura del deber reglamentario. La condición de emisor del comprobante que respalda el traslado y entrega de los bienes basta para situar al sujeto dentro de la primera categoría de obligados a obtener el Código con anterioridad al inicio del viaje, y las modalidades convenidas entre los particulares respecto de la entrega, el retiro de la mercadería o la contratación del transporte pertenecen al ámbito de sus relaciones privadas, que no son oponibles a la Autoridad de Aplicación y carecen de aptitud para alterar la atribución legal del deber o desplazarla hacia terceros. Y no es ocioso destacar que la Agencia, lejos de resolver sobre la sola base de la manifestación del conductor, dispuso una medida para mejor proveer y citó a TRUCHAS ALICURA S.R.L. a ejercer su derecho de defensa, sin que ésta compareciera. Corresponde, pues, rechazar el agravio; lo que así declaro.

Se agravia asimismo la apelante del valor probatorio asignado al Acta de Comprobación, sosteniendo que da fe de los dichos del transportista pero no de su veracidad. La premisa, conforme al artículo 296, inciso a), del Código Civil y Comercial de la Nación, es que el instrumento público hace plena fe “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”, de modo que lo que queda amparado por esa

eficacia reforzada es que la manifestación fue efectuada ante los actuantes y no la sinceridad de su contenido. En esa línea he señalado que las manifestaciones verbales del conductor, si bien no comprometen la fe pública, dejan abierta al contribuyente la carga de desvirtuar con prueba idónea aquello que se le atribuye (in re “MICHELIN ARGENTINA S.A.I.C. y F.”, Sentencia Registro N° 2721 del 3 de junio de 2026), lo que en el caso no ha sucedido.

Mas el agravio, aun admitido en su premisa, carece de aptitud para modificar la suerte del recurso, porque la imputación no reposa sobre lo que el conductor manifestó acerca de la titularidad de la carga, sino sobre un hecho documental que el Acta recoge y la propia apelante reconoce: la exhibición de un remito emitido por ella misma y la simultánea ausencia de Código de Operación de Traslado y de Remito Electrónico. Sobre esos extremos el instrumento sí hace plena fe y no han sido redargüidos de falsedad ni desvirtuados por medio alguno; lo que así declaro.

Delimitado lo anterior, la configuración objetiva de la infracción no ofrece margen de duda. El día 8 de mayo de 2024 se constató el traslado de tres mil (3.000) kilogramos de trucha mariposa, amparado únicamente por el Remito “R” N° 0001-00005248, sin exhibirse ni informarse Código de Operación de Traslado ni Remito Electrónico, respecto de una operación en la que, según quedó establecido, el Código resultaba exigible y la apelante era el sujeto principalmente obligado a generarlo. La materialidad, por lo demás, no se encuentra controvertida, en tanto la recurrente reconoce que no lo generó al postular que ello no correspondía a su parte.

Tal conducta encuentra encuadre preciso en el artículo 21, inciso b), subinciso 2), de la Resolución Normativa N° 31/2019 (texto según Resolución Normativa N° 27/2023), que califica como ausencia parcial de documentación respaldatoria al “Transporte de mercaderías sin Código de Operación de Transporte, “COT – Remito Electrónico” (CRE), o documento equivalente en los términos del artículo 16, de 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”, disponiendo que en tales casos “se aplicará la sanción de multa que se graduará de acuerdo a lo previsto en el artículo 82, segundo párrafo, del Código Fiscal”. El recaudo de la restante documentación emitida en legal forma no fue controvertido ya que el Acta consignó únicamente la falta de exhibición de COT o Remito Electrónico, con multa voluntaria del quince por ciento (15%). El encuadre, que es además el más benigno, se ajusta a la reglamentación y al criterio de esta Sala, que reserva la ausencia total del tercer párrafo para hipótesis sustancialmente distintas (in re “LÁCTEOS DON VICTORINO S.R.L.”, Sentencia Registro N° 2735 del 6 de julio de 2026, y “QUICKFOOD S.A.”, Sentencia Registro N° 2740 del 17 de julio de 2026).

Refuerza la conclusión anterior el artículo 19 de la citada reglamentación (texto según Resolución Normativa N° 27/2023), único supuesto del régimen específicamente vinculado a la actividad pesquera, que exime de sanciones el transporte “de productos derivados de la

pesca y recolección de productos marinos, de propia producción, efectuado desde el sitio mismo donde hubiese tenido lugar el desembarco de dichos productos y hasta el primer centro de procesamiento", bajo condición de que medie remito manual de la Resolución General N° 1415, se haya emitido en tiempo y forma la pertinente Acta de Descarga en puerto, y el Código sea emitido o enviado dentro de las veinticuatro (24) horas de iniciado el traslado. El supuesto de autos es ajeno a esa hipótesis, ya que el traslado no partió del sitio de desembarco hacia el primer centro de procesamiento, sino que se inició precisamente en el establecimiento donde la mercadería había sido procesada, envasada y congelada con destino a su entrega a la destinataria. Asimismo, no se invocó acta de descarga alguna, y el Código no fue emitido en momento alguno, ni siquiera con posterioridad al control.

A la misma conclusión conduce el artículo 8°, inciso 7), de la citada Resolución. La reglamentación previó expresamente el caso que la apelante describe del traslado de productos no terminados para someterlos a un proceso y su reintegro, ya procesados, al propietario. Para ese supuesto no eximió de obtener el Código, sólo hizo optativo informar el valor total de la mercadería, y a condición de que el destino de los bienes estuviera debidamente identificado en el cuerpo del documento que respalde el traslado o transporte (remito manual o equivalente). Es decir que aun en la propia tesis de la recurrente, el Código igualmente debía generarse. Y el remito exhibido no identificaba la operación como un reintegro de mercadería procesada.

Corresponde ahora abordar el agravio conforme el cual habría mediado una indebida inversión de la carga de la prueba, siendo la Autoridad de Aplicación quien debía acreditar el tipo con carácter previo a sancionar. Es dable destacar que estas infracciones formales son esencialmente subjetivas, requiriendo para su configuración un actuar negligente por parte del sujeto imputado, sin desconocer que, acreditado el elemento objetivo, resulta una carga del interesado demostrar su ausencia de culpabilidad (in re "VISUAR S.A.", Sentencia Registro N° 2707 del 27 de abril de 2026; "ID SUPPLY CHAIN S.A.", Sentencia Registro N° 2714 del 7 de mayo de 2026; y "SIMPLOT ARGENTINA S.R.L.", Sentencia Registro N° 2755 del 5 de agosto de 2026).

Por otra parte, el planteo mixtura dos planos distintos. Una cuestión es la titularidad de la mercadería y otra la existencia de culpabilidad en la omisión imputada. Acreditada la materialidad de la infracción, correspondía a la recurrente aportar elementos capaces de demostrar que actuó con la diligencia exigible, lo que no ocurrió. No se acreditó imposibilidad técnica para obtener el código ni circunstancia externa que hubiera impedido su generación. Por el contrario, LACAR FISH S.A. emitió el remito y disponía, con anterioridad al viaje, de los datos relativos al origen, destino, mercadería, cantidad y sujetos intervinientes, necesarios para cumplir con un trámite previo y gratuito. La defensa sustentada exclusivamente en una interpretación jurídica distinta acerca del sujeto obligado no basta para excluir la configuración de la infracción; lo que así declaro.

Corresponde ahora expedirse sobre la alegada inexistencia de afectación al bien jurídico tutelado, cuestión que encuentra cauce específico en el artículo 71 del Código Fiscal, cuyo primer párrafo dispone: “La Autoridad de Aplicación, en los sumarios que instruya, no aplicará las multas previstas por infracción a los deberes formales, cuando la falta, por su carácter leve, sea carente de posibilidad de causar perjuicio al Fisco”.

Respecto del cumplimiento de los deberes formales por parte de los contribuyentes y demás obligados, es jurisprudencia del más alto Tribunal que “...no se nos escapa la importancia innegable que reviste, en materia fiscal, la emisión, registración y conservación de los comprobantes y demás documentos respaldatorios de todas las operaciones, en especial las comerciales, que realizan los contribuyentes de los diversos tributos, puesto que se hallan ligadas, en forma más o menos directa, a la determinación de sus obligaciones sustantivas. Como lo ha expresado con claridad V.E., la sujeción de los particulares a los reglamentos fiscales constituye el núcleo sobre el que gira todo el sistema económico y de circulación de bienes, a lo que se agrega que la tan mentada equidad tributaria se tornaría ilusoria de no mediar, al menos, el cumplimiento de los deberes formales establecidos en cabeza de quienes tengan responsabilidad impositiva (Fallos: 314:1376; 316:1190) … pues aunque se trate de un incumplimiento a deberes formales, es sobre la base -al menos- de la sujeción a tales deberes que se aspira a alcanzar el correcto funcionamiento del sistema económico, la erradicación de circuitos marginales de circulación de los bienes y el ejercicio de una adecuada actividad fiscalizadora, finalidad que, en sí, se ve comprometida por tales comportamientos.” (del dictamen del Procurador General que la Corte hace suyo en autos “A.F.I.P. c. Povolo, Luis D.”, Sentencia del 11/10/2001). En ese contexto, la exigencia del Código de Operación de Traslado se encuentra establecida para una mejor fiscalización y control, pues permite verificar el detalle de cada operación de transporte de bienes realizada en el territorio provincial en tiempo real y al momento mismo del tránsito.

Cabe puntualizar que esta Sala ha reconocido la dispensa del artículo 71 del Código Fiscal en materia de transporte de bienes, más lo ha hecho en supuestos sustancialmente diversos del presente. Así ocurrió cuando, pese a la enmienda manual en la numeración del remito, su contenido coincidía absolutamente con el del COT emitido (“CRESKO S.A.”, Sentencia Registro N° 2705 del 22 de abril de 2026), y cuando se acreditó que los Remitos Electrónicos, aunque aportados con posterioridad al control, habían sido obtenidos en término y emitidos antes del transporte (“VISUAR S.A.”, Sentencia Registro N° 2736 del 6 de julio de 2026). El denominador común es que el deber formal había sido cumplido en lo sustancial y la irregularidad quedó reducida a un defecto de confección excepcionalmente leve, situación claramente distinta de la ausencia del Código exigido, que nunca fue generado.

Nada de ello ocurre en el caso. Aquí la falta no consiste en un defecto de confección de un código oportunamente emitido, sino en la ausencia del Código exigido, que nunca fue generado. El remito exhibido no sustituye esa obligación ni permite considerar inocuo su

incumplimiento, en tanto el mero amparo de la mercadería mediante los remitos correspondientes no implica que no se haya verificado una lesión al bien jurídico tutelado ni exime al administrado de cumplir con la obligación legal (in re “ID SUPPLY CHAIN S.A.”, ya citada). En sentido concordante, se ha descartado la dispensa del artículo 71 cuando, pese a existir un remito manual, la falta de registración previa impidió a la Administración contar oportunamente con la información del traslado (“EYC AGRO INSUMOS S.R.L.”, Sentencia Registro N° 2728 del 24 de junio de 2026). En el caso, la omisión privó a la Autoridad de Aplicación de la registración previa y del control sistémico e inmediato que procura el régimen, y por ello no concurren la levedad de la falta ni la carencia de posibilidad de perjuicio al Fisco exigidas por el artículo 71 del Código Fiscal. Por ello, corresponde rechazar el agravio; lo que así declaro.

Resuelto lo que antecede, debo abocarme a los agravios relativos a la base de cálculo de la sanción y a su graduación.

En cuanto a la base de cálculo, la Autoridad de Aplicación consideró un valor total de pesos dieciocho millones ($18.000.000), conforme la estimación consignada en el Acta para una carga de 3.000 kilogramos de trucha, de cuya correlación se sigue un valor unitario de pesos seis mil ($6.000) por kilogramo, cálculo concreto y susceptible de reconstrucción. Se trata, propiamente, de una estimación efectuada ante la ausencia de un precio de venta documentado, supuesto para el cual el artículo 2° de la Resolución Normativa N° 31/19 autoriza la determinación de un valor razonable mediante los parámetros allí previstos.

Asimismo, la recurrente no desvirtuó esa estimación con elementos idóneos. Las Facturas “A” 0003 N° 00000451 y 0003 N° 00000456 documentan servicios de envasado y congelado prestados por LACAR FISH S.A., pero no el valor de la mercadería transportada ni permiten establecer una correlación concreta con la carga intervenida. Tampoco se acompañaron facturas relativas a los bienes, listas de precios, valuaciones aseguradas ni documentación contable o comercial que exteriorizara el valor de la carga. La apelante no aporta una valuación alternativa de los bienes ni cuestiona mediante parámetros objetivos el importe asentado; más bien procura sustituirlo por el precio de un servicio de naturaleza diversa.

En este orden, la invocación del principio de realidad económica no auxilia a la recurrente sino que confirma la solución, en tanto el artículo 82 del Código Fiscal manda graduar la sanción sobre el valor de los bienes transportados, sin condicionar ese parámetro a que los bienes pertenezcan al infractor, de modo que sustituir el valor de la carga por el precio del servicio prestado sobre ella importaría apartarse de la realidad económica de la operación que la norma toma como referencia. Corresponde, por tanto, confirmar la base de cálculo adoptada; lo que así declaro.

Finalmente, en cuanto a la graduación, la multa de pesos tres millones seiscientos mil ($3.600.000) equivale al veinte por ciento (20%) del valor de los bienes transportados, esto

es, el mínimo legal de la escala prevista por el segundo párrafo del artículo 82 del Código Fiscal (texto según Ley N° 15.479), habiéndose ponderado expresamente el atenuante del inciso c) del artículo 7° del Decreto N° 326/97, referido a la conducta observada respecto de sus deberes formales y obligaciones de pago con anterioridad a la fiscalización, y sin cómputo de agravante alguno. En tales condiciones, la queja no puede prosperar, ya que la aplicación del mínimo legal de la escala, con expresa ponderación de atenuantes, exterioriza un ejercicio razonable de la potestad sancionatoria conferida al Organismo Recaudador (conf. “MICHELIN ARGENTINA S.A.I.C. y F.”, ya citada). Fijada la multa en el mínimo, no existe margen alguno de reducción dentro de la escala. Descartada la aplicación del artículo 71 por las razones expuestas, no existe margen normativo para fijar una multa inferior al mínimo legal; lo que así declaro.

En cuanto a la reserva del caso federal, deberá tenerse presente en la instancia procesal oportuna.

POR ELLO, RESUELVO: 1) No hacer lugar al recurso de apelación interpuesto a fojas 79/83 por el Sr. Cristian Dardo Leguizamón, en el carácter acreditado en autos, con el patrocinio del Contador Público Gabriel Eduardo Ramil, en representación de la firma “LACAR FISH S.A.” (CUIT 30-69262340-8), contra la Disposición Delegada SEATyS SMP N° 912, dictada por la Subgerencia de Coordinación Mar del Plata de la Agencia de Recaudación de la Provincia de Buenos Aires, con fecha 14 de octubre de 2024. 2) Confirmar la Disposición Delegada SEATyS SMP N° 912/24 en cuanto ha sido materia de agravios. Regístrese, notifíquese a las partes y al Señor Fiscal de Estado, y devuélvase a la citada Agencia, a los fines que estime corresponder.

VOTO DEL DR ANGEL C. CARBALLAL: Por sus fundamentos, adhiero al voto de la Cra. Cecilia A.Oroz.-

VOTO DEL DR. GABRIEL FABIÁN DE PASCALE: Me corresponde en autos, subrogar la vocalía del muy querido y recientemente fallecido colega el Dr. Ángel Gabriel Villegas, a fin de expedirme en tercer término. Sin embargo, mi colega llegó -durante el curso de su enfermedad- a redactar un proyecto de voto que voy a hacer propio transcribiéndolo literalmente.

Que, llamado a votar en tercer término, adhiero al voto de la Cra. Cecilia Alejandra Oroz en cuanto rechaza el planteo de nulidad, tiene por configurada la infracción imputada a LACAR FISH S.A., encuadra la conducta en el artículo 82, segundo párrafo, del Código Fiscal y desestima la aplicación del artículo 71 del mismo cuerpo legal. Comparto asimismo la solución de rechazar el recurso y confirmar la multa aplicada, con las salvedades de fundamentos que

expongo seguidamente.

En relación con el planteo nulitivo, no acompaño la afirmación de que la sola citación de TRUCHAS ALICURA S.R.L., que no compareció, permita tener por suficiente la actividad instructora. Esa diligencia no demuestra, por sí misma, la titularidad de los bienes ni la suficiencia de toda la instrucción. La desestimación de la nulidad se sostiene en el examen de la documental, la motivación del acto y las oportunidades de defensa consideradas en el voto precedente, conforme a los artículos 70 y 128 del Código Fiscal.

Respecto de la condición de sujeto obligado, no comparto, con el alcance general en que se encuentra formulada, la afirmación de que las modalidades de entrega, retiro y contratación del transporte carecen de relevancia frente a la Autoridad de Aplicación. El último párrafo del artículo 6° de la Resolución Normativa N° 31/2019, texto según la Resolución Normativa N° 27/2023, atribuye expresamente efectos al lugar de entrega para identificar al propietario en el supuesto contemplado en el párrafo anterior. Tales circunstancias deben, por tanto, valorarse en función de la hipótesis normativa que corresponda.

En autos, el retiro de los bienes en origen y la propiedad invocada de un tercero no excluyen el deber que corresponde a LACAR FISH S.A. como sujeto obligado a emitir el comprobante respaldatorio de la entrega, conforme al artículo 41 del Código Fiscal y al primer párrafo del artículo 6° de la reglamentación citada. Ese es el alcance de mi adhesión sobre este punto, sustentada en el Remito “R” N° 0001-00005248, obrante a foja 3, y no en una regla general de irrelevancia de las condiciones de entrega.

Tampoco hago mía la conclusión de que la recurrente no desvirtuó las manifestaciones del conductor acerca de la propiedad de la carga. La factura N° 00003-00000456, de foja 24, consigna que la mercadería pertenece a TRUCHAS ALICURA S.R.L., y la factura N° 00003-00000451, de foja 26, contiene la leyenda “MERCADERÍA SU PROPIEDAD”. Sin resolver aquí si esas constancias acreditan la titularidad de la carga fiscalizada, no resulta necesario decidir esa cuestión para establecer el deber incumplido. La responsabilidad examinada no se funda en tener por probada la propiedad de los bienes en cabeza de LACAR FISH S.A.

En cuanto al cumplimiento del deber formal, circunscribo mi conclusión a que no se acreditó la emisión oportuna del COT o del Remito Electrónico para el traslado fiscalizado. El acta de foja 2 y vuelta registra la falta de exhibición e información del código y el resultado negativo de la consulta efectuada, sin que se haya acompañado un comprobante que demuestre su generación previa. Ello resulta suficiente para el punto debatido, sin extender la afirmación a que el código nunca fue emitido.

En lo atinente a la base de cálculo, no comparto que la división del valor aproximado de $18.000.000 consignado en el acta por los 3.000 kilogramos inventariados, cuyo resultado es $6.000 por kilogramo, permita por sí sola demostrar la razonabilidad del precio estimado. Esa

operación reconstruye la aritmética, pero no acredita el parámetro comercial utilizado. Tampoco la invocación del artículo 2° de la Resolución Normativa N° 31/2019 demuestra que se hayan empleado los parámetros de estimación allí contemplados.

Sin embargo, el agravio formulado en el recurso de fojas 79/83 consiste en objetar la utilización del valor de los bienes por no ser la apelante su propietaria y solicitar que se tome, en su lugar, el importe facturado por los servicios de envasado y congelado. La Representación Fiscal resiste esa pretensión porque las facturas documentan tales servicios y no el valor de la mercadería. La recurrente no aporta una valuación alternativa de los bienes ni elementos objetivos que permitan establecer un valor distinto.

El planteo, en esos términos, no puede prosperar. El artículo 82, segundo párrafo, del Código Fiscal, texto según Ley N° 15.479, establece como base el valor de los bienes transportados, no el precio del servicio prestado sobre ellos. Las facturas acompañadas no autorizan a sustituir aquel parámetro, aun cuando se las considere vinculadas a la operatoria invocada. Tampoco la alegación de propiedad ajena ni el principio de realidad económica permiten reemplazar la base expresamente prevista por la norma.

Por ello, coincido en mantener la base adoptada frente al contenido concreto del agravio y a la falta de elementos que desvirtúen la estimación. Esta conclusión no supone atribuir al importe asentado la eficacia de un precio de plaza demostrado ni exigir una redargución de falsedad para discutir su razonabilidad: el carácter de instrumento público del acta no torna indiscutible ese juicio estimativo (artículo 296 del Código Civil y Comercial de la Nación).

Con las salvedades expuestas, voto por no hacer lugar al recurso de apelación y confirmar la Disposición Delegada SEATyS SMP N° 912, del 14 de octubre de 2024, en cuanto ha sido materia de agravios, manteniendo la multa de pesos tres millones seiscientos mil ($3.600.000), equivalente al mínimo legal del veinte por ciento (20%) de la base considerada. La reserva del caso federal deberá tenerse presente para su oportunidad. Así lo voto.

POR ELLO, SE RESUELVE: 1) No hacer lugar al recurso de apelación interpuesto a fojas 79/83 por el Sr. Cristian Dardo Leguizamón, en el carácter acreditado en autos, con el patrocinio del Contador Público Gabriel Eduardo Ramil, en representación de la firma “LACAR FISH S.A.” (CUIT 30-69262340-8), contra la Disposición Delegada SEATyS SMP N° 912, dictada por la Subgerencia de Coordinación Mar del Plata de la Agencia de Recaudación de la Provincia de Buenos Aires, con fecha 14 de octubre de 2024. 2) Confirmar la Disposición Delegada SEATyS SMP N° 912/24 en cuanto ha sido materia de agravios. Regístrese, notifíquese a las partes y al Señor Fiscal de Estado, y devuélvase a la citada Agencia, a los fines que estime corresponder.

Digitally signed by OROZ Cecilia Alejandra
Date: 2026.11.03 12:27:48 ART
Location: Provincia de Buenos Aires

Cecilia Alejandra Oroz
Vocal
Tribunal Fiscal de Apelación

Digitally signed by CARBALLAL Angel Carlos
Date: 2026.11.03 12:56:36 ART
Location: Provincia de Buenos Aires

Angel Carballal
Vocal
Tribunal Fiscal de Apelación

Digitally signed by DE PASCALE Gabriel Fabián
Date: 2026.11.05 14:20:47 ART
Location: Provincia de Buenos Aires

Gabriel Fabián De Pascale
Vocal
Tribunal Fiscal de Apelación

Digitally signed by GONZALEZ Mariela Silvana
Date: 2026.11.10 10:26:49 ART
Location: Provincia de Buenos Aires

Mariela Gonzalez
Pro Secretaria
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: 2026.11.10 10:26:50 -03'00'

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-2026-40380181-GDEBA-TFA

LA PLATA, BUENOS AIRES
Martes 10 de Noviembre de 2026

Referencia: Corresponde expediente 2360-0152438/24 caratulado "LACAR FISH S.A"

Se deja constancia que la sentencia dictada bajo INLEG2026-40360713-GDEBA-TFA ha sido firmada conforme lo dispuesto en el Acuerdo Extraordinario Nro. 96/20 y registrada en esta Sala I bajo el Nro. 2795.-

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: 2026.11.10 11:08:08 -03'00'

Mariela Gonzalez
Pro Secretaria
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: 2026.11.10 11:08:08 -03'00'