



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-2026-33740329-GDEBA-TFA

LA PLATA, BUENOS AIRES
Lunes 21 de Septiembre de 2026

Referencia: Expediente N° 2360-0119828/2024, caratulado "COOPERATIVA DE TRABAJO CAÑAMAR LIMITADA".

LA PLATA, en la fecha de registro.

AUTOS Y VISTOS: El expediente N° 2360-0119828/2024, caratulado "COOPERATIVA DE TRABAJO CAÑAMAR LIMITADA".

Y RESULTANDO: Que a fojas 110 se elevaron las actuaciones a este Tribunal con el Recurso de Apelación obrante a fojas 75/83, interpuesto por el Dr. Agustín Juan Amezttoy, en carácter de gestor procesal, en los términos del artículo 48 del CPCC, gestión ratificada a fs. 87, en representación de la firma "COOPERATIVA DE TRABAJO CAÑAMAR LIMITADA", contra la Disposición Delegada SEATyS SMP N° 616, dictada por la Subgerencia de Coordinación Mar del Plata de la Agencia de Recaudación de la Provincia de Buenos Aires, con fecha 1° de julio de 2024 (fojas 65/70).

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 ni el Remito Electrónico en las formas y condiciones que establece la Autoridad de Aplicación, infringiendo lo dispuesto por el artículo 41 del Código Fiscal, reglamentado por la Resolución Normativa N° 31/2019 y modificatorias. Como resultado, mediante la referida Disposición se aplicó una multa de pesos cuatro millones setecientos sesenta y nueve mil quinientos (\$4.769.500).

Que la causa se inició con motivo del Acta de Comprobación R-078 N° A354000026791,

labrada el 18 de marzo de 2024 en Ruta 2 Km. 400 de la ciudad de Mar del Plata, Provincia de Buenos Aires (fs. 2/3), en el marco de la Orden de Verificación "Mercadería en Tránsito" N° 354 (fs. 1). En dicha oportunidad, los agentes fiscalizadores interceptaron al vehículo marca Volkswagen, modelo 17.280 LR, dominio AE378RV, propiedad de la firma LOMALUC S.A. (CUIT 30-71671824-3), cuyo conductor, Sr. Emiliano Gastón Dessideri (DNI 33.413.736), manifestó encontrarse transportando mercadería propiedad de la firma "COOPERATIVA DE TRABAJO CAÑAMAR LIMITADA" (CUIT 30-64521486-9), cargada en el domicilio de calle Figueroa Alcorta N° 1095 de la ciudad de Mar del Plata, para ser entregada en domicilios varios de diferentes destinatarios (fs. 5/10).

Que, requerida la documentación respaldatoria de la mercadería transportada, el conductor exhibió los Remitos "R" N° 0001-00012317, 0001-00012318, 0001-00012319, 0001-00012320, 0001-00012321, 0001-00012322, 0001-00012323, 0001-00012324, 0001-00012327, 0001-00012328, 0001-00012329 y 0001-00012330, todos de la firma sumariada y de fechas 13 y 18 de marzo de 2024, sin exhibir ni informar Código de Operación de Traslado (COT) ni Remito Electrónico (CRE). Efectuado el inventario de la carga en presencia del conductor, se constató el transporte de 11.040 kg de filet de merluza y 15 kg de merluza entera —11.055 kg en total—, coincidentes con el detalle de la documentación intervenida, estimándose en el acta el valor aproximado de la mercadería en pesos cincuenta y cinco millones doscientos setenta y cinco mil (\$55.275.000).

Que con fecha 11 de abril de 2024 se presentó el Sr. Agustín Juan Amezttoy, en su carácter de apoderado de la firma de marras, y formuló su descargo (fs. 17/22), acompañando permisos de tránsito emitidos por el SENASA (fs. 25/28), Facturas "A" (fs. 29/39) y la "guía única de tránsito de pescados y mariscos" del Ministerio de Desarrollo Agrario de la Provincia de Buenos Aires (fs. 40). Luego, la Autoridad de Aplicación dictó la Disposición Delegada SEATyS SMP N° 616/24, notificada el 17 de julio de 2024, contra la cual se alza la firma mediante el recurso en tratamiento.

Que, a fojas 112, 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 115 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 a fojas 118/121 el pertinente escrito de réplica.

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 con el Dr. Ángel Gabriel Villegas, Vocal a cargo de la 2da. Nominación. Respecto del ofrecimiento

probatorio, se tiene presente la documental acompañada y se rechaza la informativa, por innecesaria a efectos de la resolución de la causa, y, al no quedar cuestiones pendientes, se dispone el llamado de autos para sentencia providencia que se encuentra consentida (artículos 126 y 127 del Código Fiscal).

Y CONSIDERANDO: I.- Que por medio del recurso de fojas 75, la firma recurrente, luego de efectuar un relato de los antecedentes del caso, articula sus impugnaciones contra la Disposición Delegada SEATyS SMP N° 616/24 conforme las líneas argumentales que seguidamente se reseñan.

Como cuestión preliminar, sostiene que las sanciones fiscales revisten naturaleza penal conforme a la jurisprudencia de la Corte Suprema de Justicia de la Nación que cita, por lo que al examinarse la infracción del artículo 82 del Código Fiscal resultan aplicables los principios del derecho penal, en particular y según postula, la atipicidad por inexistencia de lesión al bien jurídico y la necesaria proporción entre la conducta imputada y la sanción aplicada.

En primer término, plantea la inexistencia de la infracción, por existir documentación respaldatoria coincidente con lo verificado por los inspectores, emitida con anterioridad al inicio del viaje. Invoca, por un lado, los permisos de tránsito gestionados ante el SENASA, sosteniendo que la propia normativa exceptúa la generación del COT cuando se emite documento equivalente (Anexo de la Resolución Normativa N° 31/19), que ambos instrumentos son expedidos por el mismo organismo y aportan idéntica información respecto de la mercadería en traslado, y que no considerar válida la documentación aportada configuraría un exceso ritual manifiesto. Afirma que los permisos refieren a la misma mercadería (merluza) y que la sumatoria de kilos coincide con el total verificado, restando entidad a las diferencias apuntadas por el organismo. Por otro lado, invoca la "guía de pescados y mariscos" generada ante el Ministerio de Desarrollo Agrario de la Provincia de Buenos Aires en forma previa al viaje, aclarando que en ella se consignó un solo cliente porque el sistema así lo permitía, y que la diferencia de kilos señalada resulta insignificante y atribuible a las balanzas utilizadas para el pesaje.

En subsidio, plantea que correspondía exceptuarla de sanción por mediar error excusable, pues la contribuyente obró en el entendimiento de que los permisos generados a través del SENASA eran equivalentes al COT y suplían la necesidad de su generación. Cita doctrina y jurisprudencia.

Asimismo, sostiene la inexistencia de lesión al bien jurídico tutelado (artículo 71 del Código Fiscal), argumentando que la mercadería en tránsito se encontraba suficientemente amparada con los permisos del SENASA, la guía provincial, los remitos exhibidos —cuya correspondencia con la carga fue verificada por los propios actuantes— y las facturas de la totalidad de las operaciones, de modo que ninguna circunstancia

vinculada al traslado quedó ajena al control del organismo. Cita jurisprudencia.

Se agravia también de la desproporcionalidad de la sanción aplicada en relación con la infracción imputada. Aduce que se trata de una obligación formal incumplida respecto de una operación que no dejó de ser documentada y facturada, que la sanción se fija en proporción al valor de los bienes transportados y no a la falta cometida, y que ello conduce a resultados irrazonables. Enumera los atenuantes que estima configurados (artículo 7 del Decreto N° 326/97) y deja planteada la inconstitucionalidad del artículo 83 del Código Fiscal, por considerar vulnerados los principios de proporcionalidad de las penas e igualdad, así como el derecho de propiedad. Solicita se deje sin efecto la sanción o, en su caso, se la reduzca por debajo de su mínimo legal.

Ofrece prueba documental e informativa 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.

Preliminarmente, expone que los planteos de inconstitucionalidad se encuentran vedados a esta instancia conforme la expresa prohibición del artículo 12 del Código Fiscal. Cita jurisprudencia. Advierte, asimismo, que el 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. Cita jurisprudencia.

En cuanto al fondo, sostiene que la conducta de la sumariada encuadra en la infracción tipificada, toda vez que la firma emitió Permisos de Tránsito con CUVE (Clave Única de Validación Electrónica) del SENASA, mientras que la normativa refiere como documentación equivalente al COT/CRE al DT-e (Documento de Tránsito Animal Electrónico), extremo que no se verifica en autos. Sostiene que los CUVE aportados no identifican ni coinciden con la totalidad de los destinatarios mencionados en los remitos intervenidos, ni con los kilos transportados, y que la circunstancia de que la mercadería se encuentre facturada no exime de la obligación de emitir el COT. Asimismo, aduce que la "guía de pescados y mariscos" no constituye documentación equivalente conforme la normativa vigente, sin perjuicio de la falta de coincidencia de kilos también allí verificada. Agrega que, aunque la mercadería haya sido trasladada con los correspondientes remitos físicos, la ausencia del COT en debida forma y/o del Remito Electrónico afecta la actividad fiscalizadora, lesionando el bien jurídico tutelado, no resultando aplicable al caso el artículo 71 del Código Fiscal. Cita jurisprudencia.

Respecto de la naturaleza penal invocada, señala que el derecho fiscal tiene reglas propias y que la ausencia de intencionalidad no es óbice para la configuración de este tipo de infracciones. En cuanto al error excusable, arguye que dicho eximente se encuentra

previsto para la infracción de omisión de tributos, no resultando aplicable en el caso en examen. Finalmente, en punto al cálculo de la multa, destaca que el Juez Administrativo tuvo en cuenta el valor de la mercadería consignado en las Facturas "A" obrantes a fojas 29/39 (\$23.847.500), sobre el que aplicó la escala prevista en el artículo 82, segundo párrafo, del Código Fiscal (Ley N° 15.479, Impositiva 2024) en el mínimo legal, considerando los elementos agravantes y atenuantes previstos 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. Cita doctrina y jurisprudencia. Solicita el rechazo de los agravios y que se tenga presente la reserva del caso federal para la etapa oportuna.

III.- VOTO DE LA CRA. CECILIA ALEJANDRA OROZ: 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° 616/24, dictada por la Subgerencia de Coordinación Mar del Plata de la Agencia de Recaudación de la Provincia de Buenos Aires, con fecha 1 de julio de 2024, se ajusta a derecho.

En primer orden de tratamiento, corresponde advertir que la apelante deja planteada la inconstitucionalidad del artículo 83 del Código Fiscal. Sin embargo, los fundamentos desarrollados —referidos a la determinación de la multa en función del valor de los bienes transportados, a su mínimo legal y a la alegada desproporción de la sanción— se vinculan con la escala establecida por el segundo párrafo del artículo 82 del citado cuerpo normativo. El artículo 83, por su parte, regula las medidas preventivas de interdicción y secuestro. En consecuencia, atendiendo a la sustancia del agravio y con independencia del error en la individualización de la norma, corresponde considerar el planteo dirigido contra el artículo 82. Al respecto, corresponde recordar que este Tribunal tiene vedado pronunciarse sobre la validez constitucional de las normas tributarias provinciales, conforme lo dispuesto por el artículo 12 del Código Fiscal y el artículo 14 del Decreto-Ley N° 7603/70, aspecto sobre el cual se ha pronunciado reiteradamente ("Strianese Hnos. S.A.C.I. y F.", Sentencia Registro N° 2238, del 28/04/2015; Sala I, en "Ficamar S.A.", del 14/12/01, Registro N° 14, entre muchos otros), pudiendo únicamente aplicar la jurisprudencia de la Corte Suprema de Justicia de la Nación o de la Suprema Corte de Justicia de la Provincia de Buenos Aires que hubiere declarado la inconstitucionalidad de la norma de que se trate. Los precedentes invocados por la recurrente ("Pupelis", Fallos 314:424; "Godoy", Fallos 316:1223) no han declarado la inconstitucionalidad de los artículos 82 u 83 del Código Fiscal de la Provincia de Buenos Aires, por lo que tampoco habilitan la vía excepcional referida. En consecuencia, corresponde desestimar el planteo; lo que así declaro.

En otro orden, en cuanto a la invocada naturaleza penal de las sanciones tributarias, cabe

señalar que la premisa no se encuentra controvertida en autos. Su invocación, empero, no predetermina la suerte de los agravios, en tanto las cuestiones vinculadas a la atipicidad por falta de lesión al bien jurídico y a la proporcionalidad de la sanción encuentran cauce específico en el artículo 71 del Código Fiscal y en el control de razonabilidad de la graduación, conforme se examinará seguidamente.

Sentado ello, corresponde ingresar al análisis de la cuestión de fondo, no sin antes consignar con precisión el marco normativo vigente al momento del hecho infraccional (18 de marzo de 2024), dato que resulta dirimente para la recta solución del caso.

El artículo 41 del Código Fiscal (texto según Ley 14.880, vigente desde el 01/01/2017) 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 Ley N° 15.479, Impositiva para el ejercicio fiscal 2024—, en su parte pertinente dispone: " Serán objeto de decomiso los bienes cuyo traslado o transporte, dentro del territorio provincial, se realice sin la documentación respaldatoria que corresponda, con documentación respaldatoria parcial y/o que no se ajuste a la forma, modo y condiciones que exija la Autoridad de Aplicación. En aquellos supuestos en que el traslado o transporte a que refiere el primer párrafo de este artículo se realice con documentación respaldatoria parcial y/o que no se ajuste a la forma, modo y condiciones exigidas, la Autoridad de Aplicación podrá optar entre aplicar la sanción de decomiso o una multa graduable entre el veinte por ciento (20 %) y el cincuenta por ciento (50 %) del valor de los bienes transportados, sin que esta pueda 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 Resolución Normativa N° 31/19 y modificatorias, reglamentaria del deber en cuestión, establece en su artículo 1° (texto según Resolución Normativa N° 27/2023) que la obligación 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.)", umbrales que deben ponderarse en el origen del viaje y respecto de la totalidad de los bienes a transportar en su conjunto, independientemente de la cantidad de destinatarios. En el caso, la exigibilidad de la obligación no ofrece margen de duda, en virtud de que el peso constatado e inventariado en presencia del conductor (11.055 kg) supera el umbral reglamentario.

A su vez, el artículo 16 de la misma Resolución dispone que " La obligación prevista en el artículo 41 del Código Fiscal se entenderá cumplimentada cuando el traslado o transporte de los bienes se encuentre amparado por alguno de los documentos previstos en el Anexo III de la presente, en las condiciones allí previstas". Dicho Anexo III (texto según Resolución Normativa N° 27/2023), bajo el título "COT – DOCUMENTOS EQUIVALENTES", individualiza taxativamente seis instrumentos: 1) la Guía Ganadera emitida de conformidad con las Resoluciones N° 221/2006 y 230/2006 del ex Ministerio de Asuntos Agrarios de la Provincia de Buenos Aires; 2) la Guía Electrónica Minera; 3) el Remito Electrónico Cárnico emitido conforme la Resolución General N° 4256/2018 de la AFIP; 4) el "Documento de Tránsito Animal Electrónico (DT-e) emitido de conformidad con la Resolución N° 356/2008, modificatorias y complementarias de la ex Secretaria de Agricultura, Ganadería, Pesca y Alimentación de la Nación"; 5) el Documento de Tránsito Vegetal Electrónico (DTV-e); y 6) la Carta de Porte.

Finalmente, el artículo 19 de la citada Resolución (texto según Resolución Normativa N° 27/2023) contempla el único supuesto del régimen específicamente vinculado a la actividad pesquera, en tanto exime de sanciones el "transporte o traslado 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 el traslado se encuentre respaldado por el remito manual de la Resolución General N° 1415 de la AFIP, se haya emitido en tiempo y forma la pertinente Acta de Descarga en puerto, y el Código de Operación de Transporte sea emitido o enviado a ARBA dentro de las veinticuatro (24) horas de iniciado el traslado.

Establecido el marco legal y reglamentario aplicable, corresponde examinar si los hechos constatados configuran el supuesto infraccional imputado.

Conforme surge del Acta de Comprobación R-078 N° A354000026791, instrumento que

no ha sido redargüido de falsedad ni desvirtuado mediante prueba idónea, el día 18 de marzo de 2024 se constató el traslado de 11.055 kg de merluza (11.040 kg de filet de merluza y 15 kg de merluza entera), propiedad de la firma apelante, amparado únicamente por los 12 Remitos "R" individualizados, sin exhibirse ni informarse Código de Operación de Traslado ni Remito Electrónico. La materialidad del hecho, por lo demás, no se encuentra controvertida, ya que la propia apelante reconoce que no generó el COT, al postular que obró en el entendimiento de que ello no correspondía por haber gestionado otra documentación. En este orden, la apelante pretende enervar la configuración de la infracción sosteniendo que el traslado se encontraba amparado por documentación equivalente. No obstante, el planteo no resiste la confrontación con el texto reglamentario.

En primer lugar, los permisos acompañados a fojas 25/28 constituyen Permisos de Tránsito con CUVE (Clave Única de Validación Electrónica) emitidos por el SENASA, y no el Documento de Tránsito Animal Electrónico (DT-e) de la Resolución N° 356/2008 que el Anexo III, punto 4), de la Resolución Normativa N° 31/19 individualiza como documento equivalente. No se trata de un reparo meramente nominal ni de un exceso ritual: la enumeración del Anexo III es taxativa, pues el artículo 16 sólo tiene por cumplida la obligación del artículo 41 del Código Fiscal cuando el traslado se encuentra amparado por alguno de los documentos allí previstos y en las condiciones allí establecidas, y la equiparación de instrumentos distintos de los contemplados importaría sustituir, por vía interpretativa, la opción que el ordenamiento reservó a la reglamentación.

A ello se suma que la pretendida equivalencia material tampoco se verifica. Conforme el papel de trabajo de fojas 51, cuyas conclusiones no han sido desvirtuadas, la sumatoria de kilos que surge de los CUVE aportados (11.610 kg) no coincide con la carga constatada e inventariada en presencia del conductor (11.055 kg), arrojando una diferencia de quinientos cincuenta y cinco (555) kilogramos, y no de "apenas 600 gramos" como se afirma en el recurso, a la vez que los destinatarios allí consignados no se corresponden con la totalidad de los individualizados en los remitos intervenidos, constatándose incluso un destino en la provincia de Córdoba ajeno a la operatoria fiscalizada (fs. 28 vta.). Análoga suerte corre la "guía única de tránsito de pescados y mariscos" del Ministerio de Desarrollo Agrario (fs. 40), siendo que además de no integrar la enumeración del Anexo III, consigna 10.780 kg, doscientos setenta y cinco (275) kilogramos menos que la carga constatada, y un único destinatario, frente a los 12 remitos con destinatarios diversos verificados en el operativo. Asimismo, la alegada limitación del sistema para consignar un único cliente no fue acreditada y, aun si se la tuviera por cierta, no altera que la guía resultaba insuficiente para individualizar la totalidad de los destinatarios. En definitiva, instrumentos que difieren de la carga real y omiten destinatarios de la operatoria mal pueden cumplir la función de individualización y control inmediato del tránsito que el régimen del artículo 41 del Código Fiscal persigue.

Tampoco el amparo de la mercadería mediante los remitos exhibidos y su ulterior facturación excluye la infracción, en virtud de que el mero amparo de la mercadería a través de los remitos correspondientes no implica que no se haya verificado una lesión al bien jurídico tutelado por la norma, ni exime al administrado de cumplir con la obligación legal específica (in re "ID SUPPLY CHAIN S.A.", Sentencia Registro N° 2714 del 7 de mayo de 2026). Este criterio fue reiterado por esta Sala al señalar que, como regla, el deber del artículo 41 del Código Fiscal no se sustituye con remitos ni facturas comerciales ("VISUAR S.A.", Sentencia Registro N° 2736 del 6 de julio de 2026; "EYC AGRO INSUMOS S.R.L.", Sentencia Registro N° 2728 del 24 de junio de 2026). En ese orden, el supuesto encuadra, precisamente, en el artículo 22, inciso 1), de la Resolución Normativa N° 31/19, que considera ausencia parcial de documentación respaldatoria el traslado sin COT, CRE o documento equivalente cuando existe obligación de generarlo y se cuenta con documentación emitida en legal forma.

Refuerza la conclusión anterior el citado artículo 19 de la reglamentación, en tanto el propio régimen contempló de manera expresa a la actividad pesquera, dispensando de sanción únicamente el traslado efectuado desde el sitio mismo del desembarco hasta el primer centro de procesamiento, en las condiciones allí fijadas. El supuesto de autos es por completo ajeno a esa hipótesis, ya que se trató de la distribución de producto procesado (filet de merluza) desde el domicilio de la firma hacia domicilios varios de diferentes destinatarios, sin acta de descarga invocada y sin que el COT fuera emitido o enviado en momento alguno, ni siquiera con posterioridad al control. La reglamentación, lejos de amparar la operatoria desplegada, corrobora que el Código de Operación de Traslado resultaba plenamente exigible.

De lo expuesto se sigue que la conducta constatada, esto es, el traslado de bienes dentro del territorio provincial sin exhibir ni informar Código de Operación de Traslado ni Remito Electrónico, sin que la documentación invocada revista el carácter de equivalente en los términos reglamentarios, encuadra objetivamente en la infracción prevista por el artículo 82 del Código Fiscal, conforme el artículo 41 del mismo cuerpo legal y los artículos 1°, 16 y Anexo III de la Resolución Normativa N° 31/19; lo que así declaro.

Resuelta la configuración objetiva de la infracción, corresponde tratar el error excusable invocado en subsidio. Este Tribunal ha sostenido que este tipo de infracciones formales son esencialmente subjetivas, pues requieren para su configuración una conducta negligente por parte del sujeto imputado, sin desconocer que, acreditado el elemento objetivo, resulta una carga del interesado demostrar su ausencia de culpabilidad (ver, entre otros, "Microgauss S.A.", Sentencia de Sala III del 26 de marzo de 2019, Registro N° 4084; "Molino Olavarría S.A.", Sentencia de Sala III del 31 de agosto de 2021, Registro N° 4371; criterio seguido por la suscripta in re "ID SUPPLY CHAIN S.A.", ya citada). A su vez, el error excusable exige un incumplimiento razonable, prudente y adecuado a la

situación, así como graves y atendibles circunstancias que hayan llevado al infractor a considerar que su accionar no lesionaba el precepto legal (conf. "VISUAR S.A.", Sentencia Registro N° 2707 del 27 de abril de 2026).

Ninguno de tales extremos se verifica en autos. El artículo 41 del Código Fiscal impone el deber en términos categóricos y la reglamentación individualiza con carácter taxativo los documentos equivalentes admitidos, entre los cuales no se cuentan los Permisos de Tránsito con CUVE ni la guía provincial invocados, a la vez que regula expresamente el único supuesto de dispensa para la actividad pesquera, ajeno al caso. Frente a ese cuadro, la firma, operadora del rubro pesquero, de la que cabe esperar el conocimiento del régimen específico de su actividad, tuvo a su alcance formular consulta ante la Autoridad de Aplicación sobre el alcance de sus obligaciones, y no lo hizo. La creencia alegada, además, queda desmentida por las propias inconsistencias verificadas, ya que mal puede predicarse un obrar prudente y diligente respecto de instrumentos que difieren de la carga efectivamente transportada en cientos de kilogramos y omiten destinatarios de la operatoria. El error invocado carece, pues, de la excusabilidad requerida, por lo que corresponde rechazar el agravio; lo que así declaro.

Corresponde ahora expedirse sobre la alegada inexistencia de lesión al bien jurídico tutelado y la aplicación al caso del 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 este contexto, la exigencia legal de emisión del Código de Operación de Transporte se encuentra establecida para una mejor fiscalización y control, pues facilita el detalle de cada operación de transporte de bienes realizada en el territorio provincial, permitiendo controlar y determinar con mayor eficacia, en tiempo real y al momento mismo del tránsito, el cumplimiento de las obligaciones involucradas.

Aquí la falta no consiste en un defecto de confección de un código oportunamente emitido, sino en la ausencia del COT exigido, que nunca fue generado, y la documentación exhibida e invocada, además de no revestir carácter equivalente, presentaba las inconsistencias de peso y destinatarios ya señaladas, que privan de sustento a la afirmación de que ninguna circunstancia del traslado quedó al margen del control estatal. La ausencia del COT impidió a la Autoridad de Aplicación ejercer el control del tránsito que el régimen procura, respecto de una operatoria de magnitud, pues se trata de 11.055 kg de mercadería por un valor que asciende a \$23.847.500, circunstancia que descarta la levedad de la falta y la insignificancia de la afectación requeridas por el artículo 71 del Código Fiscal (en igual sentido, "QUICKFOOD S.A.", Sentencia Registro N° 2740 del 17 de julio de 2026; "PACHECO CHAPAS S.A.", Sentencia Registro N° 2724 del 8 de junio de 2026; "EYC AGRO INSUMOS S.R.L.", ya citada). Por ello, corresponde rechazar el agravio; lo que así declaro.

Resuelto lo que antecede, debo abocarme a los agravios relativos a la desproporcionalidad de la sanción y a su graduación. En primer lugar, cabe destacar que el encuadre efectuado por la Autoridad de Aplicación deviene correcto, en tanto fue constatada la exhibición de remitos emitidos en legal forma, el hecho fue subsumido en el supuesto de documentación respaldatoria parcial previsto en el segundo párrafo del artículo 82 del Código Fiscal y no en el supuesto de ausencia total del tercer párrafo.

En segundo lugar, en cuanto a la base de cálculo, el Juez Administrativo se apartó del valor estimado en el acta (\$55.275.000) y tomó el que surge de las Facturas "A" aportadas por la propia firma, debidamente correlacionadas con los remitos intervenidos (\$23.847.500, conforme papel de trabajo de fojas 51), esto es, el medio idóneo para acreditar el valor de la mercadería transportada conforme el criterio de la suscripta (in re "ID SUPPLY CHAIN S.A.", ya citada), receptando así favorablemente la petición subsidiaria formulada en el descargo.

Sobre esa base, la multa de pesos cuatro millones setecientos sesenta y nueve mil quinientos (\$4.769.500) 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), y se ponderó expresamente, además, la circunstancia atenuante del inciso c) del artículo 7 del Decreto N° 326/97 — conducta observada respecto de sus deberes formales— (fs. 50) sin cómputo de agravante alguno.

En tales condiciones, la queja no puede prosperar. 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.", Sentencia Registro N° 2721 del 3 de junio de 2026) y, fijada la multa en el mínimo, no existe margen alguno de reducción dentro de la escala (conf. "PACHECO CHAPAS S.A.", ya citada); lo que así declaro.

En cuanto a la prueba informativa ofrecida —dirigida a que el SENASA y el Ministerio de Desarrollo Agrario de la Provincia de Buenos Aires informen sobre la emisión de los permisos y de la guía acompañados—, su rechazo se corresponde con su manifiesta inconducencia, en tanto la autenticidad de dichos instrumentos no se encuentra controvertida en autos, habiendo quedado circunscripta la discusión a su eficacia jurídica como documentación equivalente, cuestión de puro derecho que no requiere actividad probatoria alguna.

Finalmente, en punto al Caso Federal planteado, este deberá ser tenido en cuenta en la instancia procesal oportuna.

POR ELLO, RESUELVO: 1) No hacer lugar al recurso de apelación interpuesto a fojas 75 por el Dr. Agustín Juan Amezttoy, en el carácter acreditado en autos, en representación de la firma "COOPERATIVA DE TRABAJO CAÑAMAR LIMITADA" (CUIT 30-64521486-9), contra la Disposición Delegada SEATyS SMP N° 616, dictada por la Subgerencia de Coordinación Mar del Plata de la Agencia de Recaudación de la Provincia de Buenos Aires, con fecha 1° de julio de 2024. 2) Confirmar la Disposición Delegada SEATyS SMP N° 616/24 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 pertinentes.

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

VOTO DEL DR. ANGEL GABRIEL VILLEGAS: Adhiero a este voto sin disidencia.-

POR ELLO, SE RESUELVE: 1) No hacer lugar al recurso de apelación interpuesto a fojas 75 por el Dr. Agustín Juan Amezttoy, en el carácter acreditado en autos, en representación de la firma "COOPERATIVA DE TRABAJO CAÑAMAR LIMITADA" (CUIT 30-64521486-9), contra la Disposición Delegada SEATyS SMP N° 616, dictada por la Subgerencia de Coordinación Mar del Plata de la Agencia de Recaudación de la Provincia de Buenos Aires, con fecha 1° de julio de 2024. 2) Confirmar la Disposición Delegada SEATyS SMP N° 616/24 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 pertinentes.

Digitally signed by OROZ Cecilia Alejandra
Date: 2026.09.15 15:48:43 ART
Location: Provincia de Buenos Aires

Cecilia Alejandra Oroz
Vocal
Tribunal Fiscal de Apelación

Digitally signed by CARBALLAL Angel Carlos
Date: 2026.09.17 10:16:06 ART
Location: Provincia de Buenos Aires

Angel Carballal
Vocal
Tribunal Fiscal de Apelación

Digitally signed by VILLEGAS Angel Gabriel
Date: 2026.09.20 22:00:24 ART
Location: Provincia de Buenos Aires

Ángel Gabriel Villegas
Vocal
Tribunal Fiscal de Apelación

Digitally signed by ROMERO María Verónica
Date: 2026.09.21 14:34:50 ART
Location: Provincia de Buenos Aires

Verónica Romero
Secretaria
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-2026-33741582-GDEBA-TFA

LA PLATA, BUENOS AIRES
Lunes 21 de Septiembre de 2026

Referencia: Expediente N° 2360-0119828/2024, caratulado "COOPERATIVA DE TRABAJO CAÑAMAR LIMITADA".

----Se deja constancia que la sentencia dictada bajo INLEG-2026-33740329-GDEBA-TFA, ha sido firmada conforme lo dispuesto en el Acuerdo Extraordinario N° 96/20 y registrada en esta Sala I bajo el N°2780.---

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: 2026.09.21 14:39:59 -03'00'

Verónica Romero
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: 2026.09.21 14:39:59 -03'00'