**República Argentina - Poder Ejecutivo Nacional**
AÑO DE LA RECONSTRUCCIÓN DE LA NACIÓN ARGENTINA

**Informe Firma Conjunta Transferible**

**Número:** IF-2025-13182507-APN-VOCXVI#TFN

CIUDAD DE BUENOS AIRES
Jueves 6 de Febrero de 2025

**Referencia:** TFN Nº 39.001-A; SKF Argentina SA; Sentencia

---

Reunidos los Sres. Vocales de la Sala “F”, Dres. Pablo A. Garbarino y Christian M. González Palazzo, para resolver el expediente N° 39.001-A, caratulado “SKF ARGENTINA SRL c/ Dirección General de Aduanas s/ recurso de apelación”

El Dr. Pablo Garbarino dijo:

I.- Que, a fs. 21/27, se presenta, por apoderado, la firma del epígrafe e interpone recurso de apelación contra la Resolución DE PRLA N° 5969/16, dictada el 30/11/2016 en el expediente administrativo SIGEA N° 12210-3292-2008 y 12209-2766-2006/1, por la cual se la condena al pago de multa y tributos por la presunta comisión de la infracción prevista en el art. 970 del Código Aduanero toda vez que no se habría aportado el CTC que avala la cancelación de 54.390 unidades de la totalidad de la mercadería importada temporariamente conforme el DIT 04073IT15000126F. Relata los hechos e indica que acompañó: (i) copia de las DDJJ de eventos cancelatorios, (ii) CTC N° S01:103696/03 y S01:049601/06 Rect. S01:0391279/06, e (iii) impresión del “Seguimiento Destinaciones Suspensivas - Detalle” de fecha 09/06/16 donde podría observarse claramente que el saldo del DIT es 0,558512 unidades. Asimismo, sostiene que el administrador, al condenarla, desconoció lisa y llanamente las constancias de su propio sistema al indicar que “no se presentó el CTC definitivo”, el cual si se había presentado. Aclara que la falta de presentación del CTC definitivo se debió a que la Secretaría pertinente no lo había emitido. Afirma que en virtud de lo normado en el art. 9 de la resol. 72/92 y en el art. 16 de la resol. SICPME 392/2006, la solicitud de CTC N° S01:0049601/06, es definitiva y válida hasta el 31/12/07. Subsidiariamente, solicita el “Beneficio de la duda” por aplicación del principio del art. 898 del Código Aduanero. Cita jurisprudencia. Ofrece prueba documental e informativa. Hace reserva del Caso Federal. Solicita que se deje sin efecto la resolución aduanera en apelación, que se la sobresea de la multa y del cargo por derechos aduaneros, y peticiona la devolución de la tasa de actuación abonada, con costas a la contraria.

II.- A fs. 32/36 vta. se presenta la representación fiscal, y contesta el traslado de la apelación de la importadora. Niega todos y cada uno de los asertos esgrimidos por la recurrente que no fueren objeto de su expreso reconocimiento que surjan de las actuaciones administrativas. Sostiene que los argumentos expuestos por la contraria no han podido desvirtuar la configuración de la infracción prescripta por el art. 970 del CA, ni mucho menos la extinción de las obligaciones asumidas. Recuerda que queda a cargo de la firma importadora probar

fehacientemente y con la documentación aduanera pertinente que ha cumplido con sus obligaciones de reexportar la mercadería importada dentro del plazo legal otorgado. Afirma que la resolución recurrida es clara, contundente y fundamentada en legislación vigente, y que la infracción que se le imputa no necesita de intencionalidad para su configuración ya que, en principio, las infracciones aduaneras son de naturaleza objetiva; por ende, la sanción es aplicable con prescindencia de la intención o buena fe de los responsables. Arguye que, extinguida la oportunidad procesal para realizar un acto, ese acto ya no podrá realizarse más, por lo que las defensas debían oponerse todas juntas, “bajo pena de preclusión”. Cita jurisprudencia. Ofrece prueba. Hace reserva del Caso Federal. Solicita se rechace la apelación interpuesta por la contraria, con expresa imposición de costas.

III.- Que las actuaciones administrativas n° 12210-3292-2008 y 12209-2766-2006/1 se inician fs. 1/3 con el acta de denuncia del DIT 04 073 IT15 000126 F con vencimiento 24/06/2006, por la cual se le formula a la actora la infracción tipificada en el art. 970 del CA. A fs. 4 luce sobre contenedor con la DIT en trato y su documentación complementaria. A fs. 5 luce la Nota N° 5358/08 (SE PTEZ) mediante la cual se solicita el valor en Aduana de la mercadería para la aplicación de multas, las alícuotas a las que encontraba gravada su importación a consumo y que se indique si era mercadería de importación prohibida. A fs. 6 luce la clasificación arancelaria y demás datos solicitados a fs. 5. A fs. 12 se dispone la instrucción de sumario en fecha 01/12/2011. A fs. 17 luce la determinación de tributos y multa. A fs. 18 se corre vista de lo actuado a la firma importadora y a su aseguradora, notificándose a ambas en fecha 27/05/2016. A fs. 27/41 luce la contestación de la vista realizada por la recurrente y a fs. 20/24 vta. obra la contestación de la vista realizada por la aseguradora. A fs. 45 luce la Nota N° 7454/16(SE OPRE) donde se indica que se encontraría sin cancelar y en infracción 54.390,60 unidades ya que no se aporta el CTC. A fs. 47 luce la re-determinación de tributos y multa. A fs. 48 obra la constancia de consulta de los antecedentes infraccionales de la recurrente. A fs. 52/56 consta la Resolución del DE PRLA N° 5969/16 del 30/11/2016 apelada en autos.

IV.- Que, corresponde dilucidar en autos si la resolución apelada se ajusta a derecho en lo que ha sido materia de recurso.

Que no resulta controvertido que, mediante la destinación 04 073 IT15 000126 F, la firma recurrente documentó la importación temporaria de 81.967 unidades declaradas como “Sellos, tapas y jaulas de rodamientos (Anexo II-13 R. 1515/97 MEOSP)”, correspondiente a la PA 8482.99.00.100N, al amparo del régimen previsto en el decreto 1439/96, por un plazo de permanencia prorrogado cuyo vencimiento operó el 24/06/2006.

Que por el régimen suspensivo al que se acogió la propia firma, la mercadería documentada quedó sometida a la obligación de ser reexportada para consumo con anterioridad al vencimiento del plazo de permanencia – conf. artículo 250 CA – o eventualmente, a convertirse su importación en definitiva, dentro de los plazos previstos en el art. 271 del CA.

Que las resoluciones aduaneras vigentes a la fecha de registro del despacho que nos ocupa – Res ANA 127/92 y sus modificatorias y Decreto 1439/96 –, concretan en detalle la manera de demostrar por los beneficiarios del régimen, el cumplimiento de la obligación de reexportar la mercadería, determinando las declaraciones, datos y requisitos que deben aportarse al efecto, así como la forma en que deben imputarse y descargarse dichos insumos al momento de la presentación de los respectivos permisos de embarque.

Que, al no existir – en principio – constancias del cumplimiento de la obligación contraída al efectuar la importación temporaria, el servicio aduanero consideró incumplida la obligación de reexportar una parte sustancial de la mercadería, y dispuso la instrucción de sumario administrativo, imputándole la comisión de la infracción tipificada en el art. 970 del C.A., oportunidad en que, asimismo se reclamó el pago de los tributos

considerados adeudados.

Que este Tribunal Fiscal tiene dicho en reiterada jurisprudencia que sólo puede demostrarse la reexportación de la mercadería con los permisos de embarque o solicitudes de destinación de exportación debidamente oficializadas, teniendo en cuenta sus cumplidos e imputación específica a la DIT en cuestión y con los certificados de tipificación y clasificación (CTC) que correspondan.

Que queda a cargo de la importadora la obligación de presentar los referidos documentos aduaneros que permitan acreditar la cancelación de la mercadería sometida al régimen suspensivo (permisos de embarque o destinaciones), así como también, en el caso, por tratarse de mercadería que sería sometida a un proceso de perfeccionamiento industrial, de los Certificados de Tipificación y Clasificación, que acrediten la cantidad e identidad de los insumos importados en la mercadería exportada.

Que el Certificado de Tipificación y Clasificación (CTC) resulta un documento fundamental para evaluar la descarga de un despacho de importación temporaria, ya que permite determinar la cantidad de insumo importado que fue utilizada en la elaboración del producto que finalmente es exportado, así como los porcentajes de pérdidas, residuos, mermas y sobrantes resultantes del proceso productivo llevado a cabo por la empresa.

V.- Que el servicio aduanero, mediante la Resolución (DE PRLA) Nro. 5969/16, resolvió condenar a la firma importadora, con fundamento en la Nota N° 7456/16 producida por la Sección Operativa y Registral de la Aduana de Ezeiza (v. fs. 45 de las act. adm.). Dicha nota indica que del análisis de la documentación aportada se encontraría sin cancelar y en infracción 54.390,60 unidades de la mercadería importada temporalmente, ya que no se aportó el CTC definitivo correspondiente a la Solicitud 049601/06 declarada en los PE correspondientes.

Que, por su parte, la recurrente afirma haber exportado la totalidad de la mercadería importada temporariamente en tiempo y forma, mediante los permisos de embarque 05001EC03043452F, 05001EC03045892P, 05001EC03046163H, 05073EC03015549U, 05073EC03015549U, 06001EC03004838L, 06001EC03005659N, 06001EC03005699R, 06001EC03006630D, 06001EC03007538L, 06001EC03008962N, 06073EC03000424H, 06073EC03001551J, 06073EC03001634L, 06073EC03001925Y, 06073EC03002151G.

Que, asimismo, ofreció como prueba informativa: (i) que se libre oficio al Ministerio de Producción a fin de que informe si fue emitido el CTC definitivo para la solicitud de CTC N° S01:0049601/06 y en su caso lo acompañe, (ii) se libre oficio a la AFIP-DGA (áreas registro de exportación) a fin de que informe si se convalida las cantidades descargadas en los PE de la impresión de “consulta de seguimientos destinaciones suspensivas”, si dichas cantidades pueden ser consideradas como reexportadas, y que acompañe los originales de los PE, (iii) se libre oficio a la AFIP-DGA (área técnica) a fin de que informe la correspondencia de la relación I-P detallada en el CTC S01:0049601/06 con los datos consignados en los PE en el sistema.

Que mediante la contestación de oficio por parte de la División de oficios (ver fs. 82 ref.) se informa que “siguiendo los términos del art. 4 R.G. 1796/04, se necesita contar con el CTC/CTIT aprobado por la autoridad de aplicación”, y se agrega que “no obstante lo manifestado anteriormente, y al solo efecto de informar la correspondencia de la relación insumo/producto, es necesario contar con las copias de los PE, correspondientes para realizar el respectivo cruce”.

Que, asimismo, mediante la Nota N° 1198/18 (SE OREX) (a fs. 93) se informa que las destinaciones correspondientes al año 2005 fueron desafectados de su archivo documental y se remiten impresiones de pantalla autenticadas del SIM de los PE 05001EC03043452F, 05001EC03045892P, 05001EC03046163H, 06001EC03004838L, 06001EC03006630D, 06001EC03008962N, y las carpetas originales de las destinaciones

06001EC03005659N, 06001EC03005699R, 06001EC03007538L.

VI.- Que, en definitiva, entre el expediente y las actuaciones administrativas constan los siguientes elementos:

- Copia de la solicitud de rectificación del CTC Expte. N° S01:0049601/06,
- PE 06001EC03005659N: 11.239,63 unidades reexportadas, CTC S01:049601/06,
- PE 06001EC03005699R: 10.059,67 unidades reexportadas, CTC S01:049601/06,
- PE 06001EC03007538L: 5.439,82 unidades reexportadas, CTC S01:049601/06.

Que, de la compulsa de los mismos se infiere que, del total de unidades en infracción denunciadas por la DGA -54.390,60 unidades -, se canceló un total de 26.739,13 unidades, por lo que habrían quedado en infracción 27.651,47; en consecuencia, no cabe sino confirmar parcialmente la infracción endilgada.

VII.- Que, sentado ello, corresponde referirse a la liquidación tributaria en la que, desde ya se adelanta, resulta improcedente la inclusión de las percepciones del IVA Adicional e Impuesto a las Ganancias que fuere exigida por el servicio aduanero.

En tal sentido, resulta de aplicación la doctrina sustentada por la Corte Suprema de Justicia de la Nación en los autos caratulados “CLADD ITA S.A. (TF 22.343-A) c/ D.G.A., de fecha 26/11/2019, donde se expidió, en relación a las percepciones de IVA Adicional e Impuesto a las Ganancias, que “cerrado el término para presentar la declaración jurada de los tributos aquí examinados, se extingue la facultad del organismo recaudador para exigir el pago de esas percepciones, en razón de cesar la función que estas cumplen en el sistema tributario (arg. Fallos: 302:504; 303:1496), ya que en dicha oportunidad nace el derecho del Fisco a percibir el gravamen, es decir la obligación resultante del período fiscal.”; ello con fundamento en que en el caso "Volkswagen Argentina SA (TF 22.179-A) c/ DGA", fallado el 23 de agosto de 2011, la Corte consideró -tal como adecuadamente lo resumió la señora Procuradora Fiscal en su dictamen- que las percepciones establecidas en los citados reglamentos no constituyen pagos a cuenta de tributos cuyos hechos imponibles recaigan sobre las operaciones de importación.”

Que, sentado ello, corresponde referirse a la liquidación tributaria en la que, como ya se adelantó, las unidades en infracción ascienden a 27.651,47 y no a 54.390,60 como sostuvo la DGA. En atención a lo expuesto, corresponde practicar una nueva liquidación por las unidades no re-exportadas/canceladas:

Valor en Aduana USD 2.035,39

Derechos de Importación (4%) USD 81,42

Tasa de Estadística (0,5%) USD 10,18

Base IVA USD 2.126,99

IVA (21%) USD 446,67

Total Tributos USD 538,26

Que, respecto a los intereses, conforme lo previsto en el artículo 794 del Código Aduanero, estos comenzarán a devengarse desde el vencimiento del plazo de 10 días contados desde la fecha en la cual la apelante se notificó de la corrida de vista del sumario.

Que, por último, en cuanto a la multa, corresponde señalar que el art. 970 del CA establece que la misma no podrá ser inferior al TREINTA (30%) por ciento del valor en aduana de la mercadería (Valor de mercadería igual a USD 2.035,39 equivalente a $ 6.281,23), por lo tanto, el valor de la multa mínima asciende a $ 1.884,37.

VIII.- Que, no obstante lo expuesto, y pese a la decisión de condenar a la firma recurrente, por la comisión de la infracción tipificada en el artículo 970 del Código Aduanero, en atención a la insignificancia del monto de la multa - cuyo valor asciende a la suma de $ 1.884,37 -, considero que debe dejarse sin efecto el reclamo por dicho concepto, por aplicación del principio de bagatela o insignificancia fiscal (en el mismo sentido, vide Sala “F” in re “Citrusvil S.A.” -Expte. Nro. 29.993-A-, del 16 de agosto de 2022, voto del suscripto; “Aceitera General Deheza. S.A.” –Expte. Nro. 35.111-A-, del 10 de abril de 2023; entre muchos otros).

Ello no significa concluir que en relación a la firma recurrente no se haya configurado la infracción investigada en autos, sino que la aplicación de la multa deviene prescindible para la sociedad por su insignificancia pecuniaria y el costo administrativo que irrogaría su percepción, en virtud de su escaso monto.

Por lo demás, no debe olvidarse que al tratarse de un procedimiento por infracciones (Sección XIV, Título II, Capítulo III, del Código Aduanero), resultan aplicables en primer término las disposiciones del Código de Procedimientos en lo Criminal para la Justicia Federal (hoy Código Procesal Penal de la Nación, ley 27.063), según lo dispone expresamente el inc. 2, del artículo 1.017 de la ley 22.415 y la doctrina de Fallos 332:1109 -voto del Dr. Eugenio Raúl Zaffaroni-, entre muchos otros.

En tal sentido, ha sido la propia DGA, en su calidad de organismo instructor de los Sumarios Aduaneros que pueden terminar siendo objeto de revisión plena por parte de esta magistratura imparcial e independiente, quien adopta un criterio similar, en plena consonancia con el denominado “principio de oportunidad” o de la disponibilidad de la acción por parte del Ministerio Público Fiscal, pues a través del dictado de la Instrucción General Nro. 3/2023 del 30 de enero del 2023 dispuso, siguiendo las mismas pautas procedimentales de sus antecesoras, como la Instrucción General Nro. 9/2017, que los -mal denominados, a criterio del suscripto- jueces administrativos a cargo de las áreas indicadas en el apartado C. de la referida normativa -previa evaluación de cada caso en particular- podrán disponer el archivo de las actuaciones en las que tramita la aplicación de sanciones por infracciones aduaneras (entre las cuales se encuentra expresamente incluida la norma infraccional aplicada en la litis) cuando el importe de la multa mínima no alcanzare la suma de PESOS TRESCIENTOS SESENTA MIL ($ 360.000).

IX.- Que, por ende, cabe concluir, de acuerdo al criterio sostenido por el suscripto a partir de su voto en el precedente “DENSO MANUFACTURING ARGENTINA S.A.” (EXPTE. 2020-373800/76), del 17 de noviembre de 2021, que tramitara por ante la Vocalía de la 17° Nominación, que uno de los criterios de oportunidad que posibilitan la disponibilidad de la acción penal por parte del Ministerio Público Fiscal es aquél que hace referencia a la “Insignificancia del hecho”, debiendo interpretarse que se trata de hechos de mínima importancia, que no poseen la entidad suficiente como para poner en peligro ni lesionar el bien jurídico tutelado ni tampoco el interés público, siendo que este principio, con los matices y dentro de los límites propios de la materia aduanera, puede ser aplicado por la Dirección General de Aduanas al momento de instruir casos de escasa significación económica, a través de la aplicación de normas reglamentarias que recepten su hermenéutica y siempre que no resulten incompatibles con las Convenciones Internacionales de Derechos Humanos que cuentan con jerarquía constitucional, en cuanto resguardan el derecho fundamental a la tutela administrativa y judicial efectiva (arts. XVIII y XXIV de la Declaración Americana de los Derechos y Deberes del Hombre, 8° y 10° de la Declaración Universal de Derechos Humanos, 8° y 25° de la Convención Americana de Derechos Humanos, 2° inc. 3° aps. a) y b), y 14 inc. 1° del Pacto Internacional de Derechos Civiles y Políticos).

X.- Que, bajo tales premisas, corresponde destacar que el principio de bagatela también ha sido aplicado inveteradamente por el Tribunal Fiscal de la Nación, en supuestos en los que se analizó la procedencia de aplicar sanciones cometidas en infracciones aduaneras ante incumplimientos de importaciones suspensivas, entre los que, sólo a modo de ejemplo, se pueden mencionar las sentencias dictadas por la Sala "E" (en su anterior composición) en los expedientes n° 17.847-A, "REGA S.A. c/ D.G.A. s/ apelación", del 18/02/2004, y Expediente n° 18.188-A ,"POLIMETAL S.A. C/ D.G.A. s/ recurso de apelación"; sentencia del 26/08/2004, siendo que en ambos pleitos se revocaron las resoluciones aduaneras condenatorias.

Asimismo, en el mismo sentido -revocatorio- se ha expedido esta Sala "F" en los expedientes n° 32.184-A, "MANUFACTURA DE MOTORES ARGENTINOS S.R.L c/ D.G.A. s/ apelación", Expediente n° 29.748-A, "MOLINOS RÍO DE LA PLATA S.A. C/ D.G.A. s/ recurso de apelación", ambas del 1° de marzo de 2017, y en el Expte. Nro. 35.247-A, caratulado "ASEGURADORES DE CRÉDITOS Y GARANTIAS S.A. c/Dirección General de Aduanas, s/recurso de apelación", al que se encontraba acumulado el expediente n° 35.279-A caratulado "DANCAN S.A. c/Dirección General de Aduanas s/recurso de apelación", del 3 de noviembre de 2016, que tramitara por ante esta Vocalía de la 16° Nominación (voto del Dr. Pablo Garbarino, al que adhirieron los Dres. González Palazzo y Basaldúa).

Y, por lo demás, también en idéntico modo se pronunció la Sala "G" en los expedientes n° 19.223-A, "Y A BASILE SAICE C/ D.G.A. s/ recurso de apelación"; sentencia del 18/03/2014 y n° 24.515-A, "AGRO ACEITUNERA S.A. c/Dirección General de Aduanas, s/recurso de apelación".

Por otra parte, en el mismo sentido también se ha pronunciado la Cámara Nacional de Apelaciones en lo Contencioso Administrativo Federal, al sostener "...Que el principio que en materia penal se ha dado en denominar de bagatela o irrisoriedad o insignificancia es aquél en virtud del cual deben considerarse atípicas aquellas conductas que si bien por su exteriorización resultan encuadrables en la descripción de un tipo legal, han afectado de modo insignificante, irrelevante o manifiestamente menor al bien jurídico que la norma tiene como fin tutelar. Su creación es eminentemente pretoriana por vía jurisdiccional.".

Además, la Alzada sostuvo que "Atento la ínfima cantidad de mercadería en infracción, en pos de dotar de plena vigencia a los principios básicos del derecho penal y los principios y garantías fundamentales reconocidos por la Constitución Nacional y Tratados Internacionales con jerarquía constitucional, es que se impone mantener la decisión recurrida, pues la afectación del bien jurídico tutelado es tan escasa que no es posible aplicar una pena sin afectar la proporcionalidad que debe guardar con el disvalor jurídico de la conducta típica que contempla el artículo 970 del CÓDIGO Aduanero. Es que la cantidad de mercadería en infracción es tan intrascendente, que aplicar una multa a su respecto conllevaría transgredir el principio de reserva del artículo 19 de la Constitución Nacional…". (Cámara Nacional de Apelaciones en lo Contencioso administrativo Federal, Sala III, in re "Anilinas Americanas Versanil S.A." c. DGA", causa N° 36215/12, del 19/11/2013).

Que, por lo demás, cabe destacar que dicha doctrina ha sido aplicada por la propia competencia impositiva de este Tribunal Fiscal in re "Lemesoff, Néstor Mario" (Sala C, sentencia de fecha 12/7/99); como así también por el Tribunal Fiscal de Apelación de la Provincia de Buenos Aires en los expedientes n° 2360-0368336, "FRIGORÍFICO RYDHANS S.A. c/ D.G.A. s/ apelación", sentencia de fecha 28/02/19 y n° 2360-214941 caratulado "MOLINO OLAVARRIA S.A. C/ D.G.A. s/ recurso de apelación", sentencia de fecha 31/08/21, siendo que, en ambos casos, el mencionado Tribunal dispuso revocar las disposiciones condenatorias emanadas del organismo fiscal local.

XI.- Que por último, corresponde recordar que de acuerdo a la opinión esbozada por el suscripto en los precedentes “ALUAR ALUMINIO ARGENTINA SACI Y OTRO c/ DIRECCIÓN GENERAL DE ADUANAS s/ apelación”, Expediente N° 24.840-A., del 2/12/2013 y “BLANCO, EDUARDO JORGE c/ DIRECCIÓN GENERAL DE ADUANAS s/ apelación”, Expediente N° 24.553-A., del 3/12/2013, entre muchos otros, acerca de las potestades y límites jurisdiccionales de la Administración al momento de instruir los procedimientos infraccionales, la DGA carece de facultades para aplicar penas de este tipo, atento la singular naturaleza jurídica de la hipotética sanción debatida en la litis (multa), de indudable contenido penal (Fallos: 332:1492, entre otros), aunque en el caso se tratara de infracciones y no de delitos, por lo que todo tipo de multa debiera ser impuesta por este Tribunal Fiscal (o, en su caso, por la Justicia Federal).

En consecuencia, toda condena debiera ser fijada por el Tribunal Fiscal de la Nación y no por la Administración, en aras de la seguridad jurídica y la legalidad, resultando dicho efecto compatible con los demás derechos fundamentales, al preservar la integridad del derecho de defensa en juicio previsto en los artículos 8 del Pacto de San José de Costa Rica y 18 de la Constitución Nacional; siendo que, en tal sentido, siempre se deben aplicar, en debida forma, todos los principios y garantías que rigen en nuestra Constitución Nacional y en los Tratados de Derechos Humanos con jerarquía constitucional (art. 75, inc. 22 C.N.).

Asimismo, cabe destacar que in re “NUTRIBAS S.A. c/ D.G.A s/ Recurso de Apelación”, Expediente Nro. 36.507-A, del 6 de marzo de 2020, el suscripto declaró, en disidencia, la inconstitucionalidad del art. 1112, apartado a), del CÓDIGO Aduanero, en cuanto faculta a la Dirección General de Aduanas a condenar a los administrados mediante la aplicación de sanciones de naturaleza penal.

No obstante, en dichos pronunciamientos se puntualizó expresamente que el ejercicio de facultades jurisdiccionales en materia penal por parte de la Administración debía quedar limitado a una labor de investigación sumarial en la faz instructoria, aunque jamás decisoria.

Por último, el carácter eminentemente penal de las multas ha sido recientemente reafirmado por la Corte Suprema de Justicia de la Nación con fecha 7 de marzo del 2023, en los autos caratulados “Alpha Shipping S.A. c/ Provincia de T.D.F. A. e I.A.S. s/ contencioso administrativo”.

En efecto, la referida sanción es de carácter penal pues, “‘si bien puede existir en los casos de multas un interés de tipo fiscal en su percepción, esto no altera su naturaleza principalmente punitiva’, de donde se deriva la aplicabilidad a la materia de los principios del derecho penal, según lo prescribe el art. 4° del Código Penal” (Fallos: 288:356). Cabe añadir que ello es así pues los principios y reglas del derecho penal son aplicables en el ámbito de las sanciones administrativas, siempre que la solución no esté prevista en el ordenamiento jurídico específico y en tanto aquellos principios y reglas resulten compatibles con el régimen jurídico estructurado por las normas especiales de que se trate, por lo que corresponde estar a las disposiciones de ese cuerpo normativo (arg. de Fallos: 335:1089).

XII.- Que, en definitiva, entiendo que la forma en que se resuelve el reproche infraccional es la más adecuada en aras de la seguridad jurídica y la legalidad, al resultar sus efectos compatibles con los demás derechos fundamentales, preservando la integridad del derecho de defensa en juicio previsto en los artículos 8 del Pacto de San José de Costa Rica y 18 de la Constitución Nacional; siendo que, en tal sentido, siempre se deben aplicar, en debida forma, todos los principios y garantías que rigen en nuestra Constitución Nacional y en los Tratados de Derechos Humanos con jerarquía constitucional (art. 75, inc. 22, C.N.).

Que, en consecuencia, resulta ajustado a derecho confirmar la infracción endilgada por la Aduana, dejando a salvo mi criterio – por razones de celeridad y economía procesal, y en atención a la inveterada posición adoptada por la mayoría de esta Sala – en relación a la potestad sancionatoria de la Administración, esbozado ya en numerosos precedentes ("Aluar Aluminio Argentino SACI y Otro c/ DGA s/ Apelación", expte. Nº 24.840, del 02/12/13; "Blanco, Eduardo Jorge c/ DGA s/ Apelación", expte. Nº 24.553-A, del 03/12/13 y "Nutribras SA c/ DGA s/ Apelación", expte. Nº 36.507-A, del 06/03/12, entre otros).

Por ello, VOTO por:

1) Revocar el artículo 1° de la Resolución (DE PRLA) 5969/2016, recaída en los expedientes administrativos SIGEA Nº 12210-3292-2008 y 12209-2766-2006/1, en cuanto intima el pago de multa. Costas a la DGA.

2) Confirmar parcialmente el artículo 5° de la Resolución (DE PRLA) Nº 5969/2016 en cuanto intima el pago de tributos, los que ascienden a la suma de QUINIENTOS TREINTA Y OCHO DÓLARES ESTADOUNIDENSES CON 26/100 (USD 538,26), con más los intereses previstos en el art. 794 del CA, que comenzarán a devengarse el 10/06/2016.

3) Revocar parcialmente el referido artículo 5º, en cuanto intima el pago de las percepciones de IVA adicional e IG.

4) Imponer las costas de lo resuelto en los puntos 2 y 3 por sus respectivos vencimientos, las que se estiman en un 30% a cargo de la actora y un 70% a cargo de la DGA.

El Dr. González Palazzo dijo:

En primer término, hago propio el relato de hechos y de los elementos acollarados a la presente que realiza el vocal instructor a lo largo de su voto.

En segundo, que teniendo en cuenta el marco fáctico y las probanzas descriptas he de compartir su propuesta, excepto en lo que atañe a la suerte que ha de seguir la pretensión sancionatoria postulada en el punto 1 de la parte resolutiva de su voto.

Y ello así porque entiendo que no corresponde "REVOCAR" la multa impuesta ni mucho menos responsabilizar –en la imposición de las costas- a la DGA que no es vencido en tal sentido, pues tan sólo, lo que se debería proponer es, por aplicación del principio de oportunidad, disponer de la acción penal y extinguirla por la insignificancia del monto de la multa que cabría aplicar.

Cabe recordar –como lo dije en el expediente Citrusvil que cita el Dr. Garbarino- que, el Tribunal Fiscal de la Nación, ejerce funciones jurisdiccionales, y al igual que el fuero contencioso administrativo federal, las mismas resultan sustantiva o materialmente judiciales -por ello es correcto denominarlas, en especial a partir de la reforma constitucional de 1994, facultades jurisdiccionales -judiciales-, en tanto es un órgano de justicia (en el caso aduanera), imparcial e independiente de la administración activa; y resulta el único tribunal del país especializado en la materia aduanera, por lo que debe gozar de al menos idénticas facultades que las que ostentan por definición los tribunales de justicia en todo tipo de proceso que implique determinación de derechos, en tanto ambos tienen el deber de adoptar decisiones justas basadas en el cabal respeto a las garantías del debido proceso adjetivo y de la doble instancia plena establecidas en el artículo 8 de la Convención Americana de Derechos Humanos y participan de igual modo en la sublime misión de impartir justicia (confr. "Shimisa de Comercio Exterior S.A. s/ media cautelar" -Expte. 30.400-A-, del 10 de febrero del 2012, Sala F Dres. Garbarino y

González Palazzo).

Que, el sistema jurisdiccional es lento (y este expediente parece ser testigo de esta afirmación), da la respuesta pretendida por los requirentes del servicio tardíamente, presentándose en sociedad como un mal con el que se convive, aceptándolo con resignación y esperanza de cambio.

Que, el colapso funcional y la mala distribución del recurso humano de los organismos que tienen como misión el de prestarlo es tan añejo que excede la capacidad de respuesta oportuna aún al más titánico funcionario. Nos hemos criado -y acostumbrado- a la depreciación de nuestra moneda y a una economía fluctuante con un dinamismo tal que imposibilita cualquier previsión normativa (lo que denota que no siempre su estoicidad es una virtud en cualquier sistema jurisdiccional).

La formación académica del derecho penal sentada sobre la base de Las Siete Partidas de Alfonso X (el sabio) que diera sustento al sistema inquisitivo que recogió la esencia del principio de legalidad, así como también los malos ejemplos sembrados por los funcionaros disfuncionales para las necesidades de la República han perturbado términos e instituciones al filo de dotarlos de connotaciones emotivas negativas.

En nuestro país, hablar de que el mismo Estado disponga de las penas aplicando el principio de oportunidad ha sido una discusión tan antigua como la República, pues habrá de remitirse al art.11 del Reglamento de Administración de Justicia dictado por la Asamblea General Constituyente el 6 de septiembre de 1813 en tanto habilita a la autoridad competente a velar por "el progreso de las causas, removiendo los obstáculos que se opongan a su finalización y cortando por prudentes arbitrios los que sean de poca entidad" (Sampay, Arturo E. "Las Constituciones de la Argentina (1801-1972) Eudeba, Buenos Aires, 1975 pag.150).

Hablar de principio de oportunidad para disponer de la acción pública no revestía un acto de herejía entonces, pero desde no hace mucho, con las felices reformas del ordenamiento sustantivo y adjetivo en materia penal, se ha terminado de despejar cualquier duda al respecto, develándose una realidad que se presenta de conformidad con el principio de legalidad establecido en el art.18 de nuestra Carta Magna.

La Ley 27.147 (B.O. 18/06/15) adopta el criterio o principio de oportunidad insertándolo en el art. 59 del Código Penal de la Nación en tanto dispone que “La acción penal se extinguirá ... 5) Por aplicación de un criterio de oportunidad, de conformidad con lo previsto en las leyes procesales correspondientes; 6) Por conciliación o reparación integral del perjuicio, de conformidad con lo previsto en las leyes procesales correspondientes; 7) Por el cumplimiento de las condiciones establecidas ! para la suspensión del proceso a prueba, de conformidad con lo previsto en este Código y las leyes procesales correspondientes”.

Todo ello implica que "las reglas de disponibilidad de la acción que se han plasmado en la legislación sustantiva se deben correlacionar con las leyes procesales correspondientes, pues ellas regulan los requisitos que se deben cumplir. Es decir, que el código de fondo determina el marco genérico y los códigos del rito las especificaciones para que el mismo funcione" (http://www.rubenfigari.com.ar/el-principio-de-oportunidad-o-disponibilidad-de-la-acci on-penal-en-el-codigo-penal-ley-27-147-y-en-el-nuevo-codigo-procesal-penal-de-la-nacio n-ley-27-063/).

Por su parte, aggiornándose a los ordenamientos provinciales que receptan el principio de oportunidad (tal el caso de los Códigos Procesales Penales de Chubut, Santa Fé, Entre Ríos, río Negro, Jujuy, Neuquén, Misiones y La Pampa) el Código Procesal Penal Federal aprobado mediante la Ley 27.063 incorpora en su art. 30 la “Disponibilidad de la acción" estipulando su procedencia en los siguientes casos: a) Criterios de oportunidad; b) Conversión de la acción; c) Conciliación; d) Suspensión del juicio a prueba, institutos que figuran en el Código Penal de la Nación en los artículos 59 inc. 5), 6) y 7) y art. 73 párr. 2º. (Juan Manuel Francia, Pablo Sebastián

Borgna, Santiago Alais y C. M. González Palazzo, “Los recursos fiscales en tiempos de coronavirus” elDial.com. Publicado el 15/04/2020)

Desde el convencimiento que legal y razonablemente es correcto y necesario aplicar el principio de disponibilidad para evaluar la conveniencia de extinguir la acción penal sentada en criterios de insignificancia, es menester concluir que:

No está en duda la responsabilidad del imputado en la comisión de la infracción, lo que corresponde es extinguir acción en tanto la pena –por el transcurso del tiempo y la fluctuación de la moneda- devino insignificante y por ello carece de sentido práctico el excitar los mecanismos administrativos para hacerla efectiva.

En razón de lo expuesto, en lo que respecta a la pretensión sancionatoria del Fisco y motiva esta disidencia, corresponde DECLARAR EXTINGUIDA LA ACCION PENAL en el marco de los presentes actuados por resultar insignificante el monto a exigir, que ascendería a MIL OCHOCIENTOS CUATRO PESOS CON TREINTA Y SIETE SENTAVOS DE PESO ($ 1.884,37).

Las costas del punto anterior deben imponerse por su orden (art.1163 del C.A.) en razón de que la nimiedad que motiva lo sentado en el punto anterior es –a todas luces- una consecuencia ajena a la voluntad de las partes y la vía elegida no permite –en ese sentido- identificar un derrotado.-

Así lo voto.-

El Dr. Soria dijo:

Que adhiere al voto del Dr. Garbarino.

Por ello, SE RESUELVE:

1) Revocar el artículo 1° de la Resolución (DE PRLA) 5969/2016, recaída en los expedientes administrativos SIGEA Nº 12210-3292-2008 y 12209-2766-2006/1, en cuanto intima el pago de multa. Costas a la DGA.

2) Confirmar parcialmente el artículo 5° de la Resolución (DE PRLA) Nº 5969/2016 en cuanto intima el pago de tributos, los que ascienden a la suma de QUINIENTOS TREINTA Y OCHO DÓLARES ESTADOUNIDENSES CON 26/100 (USD 538,26), con más los intereses previstos en el art. 794 del CA, que comenzarán a devengarse el 10/06/2016.

3) Revocar parcialmente el referido artículo 5º, en cuanto intima el pago de las percepciones de IVA adicional e IG.

4) Imponer las costas de lo resuelto en los puntos 2 y 3 por sus respectivos vencimientos, las que se estiman en un 30% a cargo de la actora y un 70% a cargo de la DGA.

Regístrese. Notifíquese a la DGA (33-69345023-9) y Dr. Félix Guillermo Daglio (20-26095721-0). Por Secretaría General de Asuntos Aduaneros, devuélvanse las actuaciones administrativas a la Dirección General de Aduanas y, oportunamente, archívese.

Digitally signed by GESTION DOCUMENTAL ELECTRONICA - GDE
Date: 2025.02.05 19:32:34 -03:00

Christian Marcelo Gonzalez Palazzo
Vocal
Vocalía XVII Sala F Competencia Aduanera
Tribunal Fiscal de la Nación

Digitally signed by GESTION DOCUMENTAL ELECTRONICA - GDE
Date: 2025.02.06 11:57:57 -03:00

Juan Manuel Soria
Vocal Subrogante
Vocalía XVIII Sala F Competencia Aduanera
Tribunal Fiscal de la Nación

Digitally signed by GESTION DOCUMENTAL ELECTRONICA - GDE
Date: 2025.02.06 12:56:44 -03:00

Pablo Adrian Garbarino
Vocal
Vocalía XVI Sala F Competencia Aduanera
Tribunal Fiscal de la Nación

Digitally signed by GESTION DOCUMENTAL ELECTRONICA - GDE
Date: 2025.02.06 12:56:45 -03:00