Sentencia - Tribunal Fiscal de la Nación

Número: INLEG-2025-104143566-APN-VOCXVIII#TFN

CIUDAD DE BUENOS AIRES
Jueves 18 de Septiembre de 2025

Referencia: SENTENCIA; EX-2021-75566779- -APN-SGASAD#TFN; VALMITRAN S.A.

TRIBUNAL FISCAL DE LA NACIÓN

En Buenos Aires, reunidos los Vocales integrantes de la Sala "F", Dres. Horacio J. Segura (Vocal Subrogante de la Vocalía de la 18ª. Nominación), Pablo A. Garbarino y Christian M. González Palazzo, para resolver en los autos caratulados **"VALMITRAN S.A. c/ D.G.A. s/ recurso de apelación"**, expediente **EX-2021-75566779- -APN-SGASAD#TFN**

El Dr. Segura dijo:

I.- Objeto del proceso: Decidir si resulta ajustada a derecho la Resolución 199/2021, recaída en las actuaciones administrativas SIGEA 19435-9-2021, mediante la cual se le exige a la actora el pago de una multa de $632.952 por la infracción tipificada en el art. 954, ap. 1, inc. c) del C.A. y una multa de $2.000 por la infracción al art. 994, inc. c) del C.A.

II.- Fundamentos del recurso: En RE-2021-75565028-APN-SGASAD#TFN se presenta la firma referida en el epígrafe e interpone recurso de apelación contra la Resolución indicada *ut supra*. Relata que al documentar la destinación 19086EC03000168U por error se declaró que el valor de la mercadería ascendía a u$s19.788,75, cuando conforme lo facturado el importe es u$s17.988,75; por lo que la aduana le exige el pago de una multa por la infracción tipificada en el art. 954, ap. 1, inc. c) del C.A. Asimismo, como entiende que se entorpeció la acción del servicio aduanero toda vez que no adjuntó la documental que le fuera requerida, le reclama el pago de una multa por la infracción tipificada en el art. 994, inc. c), del C.A. En primer término, solicita se la absuelva en virtud de lo dispuesto en el art. 959, inc. a), del C.A. toda vez que entiende que la inexactitud surge de la simple lectura del P.E., no pudiendo pasar inadvertida por el fisco. Asimismo, aduce que no se configura la infracción tipificada en el art. 994 inc. c) cuando se pagaron tributos en demasía y no se percibieron los reintegros. Sostiene que la demora en adjuntar la documentación se debió al cierre de la administración de la empresa y a la reconfiguración de la forma de trabajo por fuerza mayor -COVID-. Alega que no hay lesión; por lo que no se configura la infracción que se le imputa. En subsidio, solicita se reduzca la multa -la que se graduó en cuatro veces el importe de la diferencia del ingreso de divisas-. Ofrece prueba. Efectúa reserva de caso federal. Finalmente, solicita se revoque la Resolución apelada, con costas.

III.- Contestación del fisco: En IF-2021-97449338-APN-DTD#JGM el fisco contesta el traslado del recurso que le fuera conferido. Realiza una negativa genérica de las afirmaciones de la actora que no sean objeto de su reconocimiento

expreso. Efectúa una breve reseña de los hechos. Sostiene que se configura la infracción tipificada en el art. 954, ap. 1, inc. c) del C.A. Alega que no procede aplicar el art. 959, inc. a) del C.A. toda vez que la inexactitud no surge de la simple lectura del P.E.; sino de la documentación complementaria -esto es: cotejo de factura y P.E.- Respecto a la infracción tipificada en el art. 994, inc. c) del C.A. sostiene que la actora no adjuntó la documental en tiempo y forma. Adjunta las actuaciones administrativas. Efectúa reserva de caso federal. Finalmente, solicita se confirme la Resolución apelada, con costas.

IV.- Que, se tiene por contestado el traslado conferido al fisco. En PV-2021-106311330-APN-VOCXVIII#TFN se abre la causa a prueba, la que se da por decaída en PV-2023-49295933-APN-VOCXVIII#TFN. Con posterioridad, se certifica la prueba, se declara la clausura del período probatorio, se elevan los autos a la Sala "F" y se ponen a sentencia.

V.- Que las actuaciones administrativas SIGEA 19435-9-2021 se inician con el Trámite SITA el 17-12-19 a los efectos de recepcionar la factura E-00003-00001024 correspondiente al P.E. 19086EC03000168U. A fs. 2 luce la factura y a fs. 3 el P.E. A fs. 11 el 22-01-21 se intima a la actora a adjuntar liquidación de divisas. A fs. 12 se labra acta de denuncia por la infracción tipificada en el art. 954, ap. 1, inc. c) del C.A. y por la infracción al art. 994, inc. c) del C.A. por incumplimiento del plazo para presentar la liquidación de divisas. A fs. 19 luce la liquidación de divisas. A fs. 23 el 8 de abril de 2021 se instruye sumario por la infracción tipificada en el art. 954, ap. 1, inc. c) del C.A. y art. 994, inc. c) y se corre vista a la firma y al despachante de aduanas. El 15-4-21 se notifican de la corrida de vista la firma a fs. 25 y el despachante a fs. 27. A fs. 28/31 contesta la vista que le fuera conferida la actora y a fs. 42/55 el despachante. A fs. 57/58 luce informe. A fs. 59/60 se glosan las facturas E-00003-00001024 y E-00003-00001209. A fs. 61 se tiene por presentada a la firma, por contestada la vista y se declara la causa de puro derecho. A fs. 79/80 luce el *print* de pantalla del Registro General de Infractores, a fs. 90/94 el Dictamen y a fs. 95/100 la Resolución apelada.

VI.- Que corresponde resolver si resulta ajustada a derecho la Resolución 199/2021, recaída en las actuaciones administrativas SIGEA 19435-9-2021, mediante la cual se le exige a la actora el pago de una multa por la infracción tipificada en el art. 954, ap. 1, inc. c) del C.A. y una multa por la infracción al art. 994, inc. c) del C.A. respecto del P.E. 19086EC03000168.

Que, mediante el P.E. referido, oficializado el 11-03-19 se documenta la exportación a consumo de 369 unidades de *"Los demás-Té negro fermentado y té parcialmente fermentado, presentado en otra forma- TE INCLUSO AROMATIZADO"*, mercadería que clasifica en la P.A. 0902.40.00.900B, y se declara valor unitario: u$s 53,62805 y valor FOB total: u$s 19.788,75.

Que, de la factura E-00003-00001024, emitida el 7-3-19, surge que el valor unitario es: u$s48,75 y valor total: u$s35.977,50.

Que, con posterioridad, la firma informa que por un error declaró erróneamente el valor FOB en el P.E. y adjunta la factura E-00003-00001209 -de fecha 25-6-20-, cuyo importe coincide con el consignado en la primera factura.

Que, con posterioridad, se instruye sumario por la infracción referida y se corre vista a la importadora y al despachante de aduanas por la infracción tipificada en el art. 954, ap. 1, inc. c) del C.A. y por la infracción al art. 994, inc. c) del C.A. por entender que la demora en adjuntar la documental entorpece la acción del servicio aduanero; y finalmente se dicta la Resolución apelada.

VII.- Que, sentado lo expuesto, corresponde en primer término, analizar si se configura la infracción tipificada en el art. 954, ap. 1, inc. c) del C.A.

Que el referido art. 954 dispone en su apartado 1 que: *"El que, para cumplir cualquiera de las operaciones o destinaciones de importación o de exportación, efectuare ante el servicio aduanero una declaración que difiera con lo que resultare de la comprobación y que, en caso de pasar inadvertida, produjere o hubiere podido producir"*, en cuanto aquí interesa: *"c) el ingreso o el egreso desde o hacia el exterior de un importe pagado o por pagar distinto del que*

efectivamente correspondiere, será sancionado con una multa de UNO (1) a CINCO (5) veces el importe de la diferencia".

Que, de la lectura de la propia norma se desprende que a los efectos de la configuración de la infracción en trato es presupuesto necesario, en primer lugar, la *existencia de una diferencia entre lo declarado en la solicitud de destinación aduanera y el resultado de la comprobación*.

Que, como ya se dijo, se declaró en el P.E. por las 369 unidades un valor unitario de: u$s 53,62805 y valor FOB total: u$s 19.788,75.

Que, en la factura se indica valor unitario: u$s48,75 y valor total: u$s35.977,50 -léase: inexactitud-.

Que, esta inexactitud, de haber pasado inadvertida por el fisco, hubiera producido un diferente ingreso de divisas desde el exterior del que efectivamente correspondiere.

Que, en consecuencia, se configura la infracción tipificada en el art. 954, ap. 1, inc. c), del C.A.

VIII.- Que, sentado lo expuesto, y en lo que aquí interesa, la actora sostiene que procede la aplicación del art. 959, inc. a) del C.A. toda vez que esta inexactitud no pasó ni pudo haber pasado inadvertida por el fisco.

Que, el referido art., en su parte pertinente dispone que: *"En cualquiera de las operaciones o de las destinaciones de importación o de exportación, no será sancionado el que hubiere presentado una declaración inexacta siempre que mediare alguno de los siguientes supuestos: a) la inexactitud fuere comprobable de la simple lectura de la propia declaración (...)"*.

Que, entonces, se requiere que la inexactitud fuere comprobable de la simple lectura de la propia declaración, lo que no acontece en autos, atento a que la inexactitud surge del cotejo del P.E. con la factura.

Que en tal sentido, corresponde aplicar al caso, el criterio sentado por la Corte Suprema de Justicia de la Nación, en los autos *"Petrobras Energía S.A. c/ DGA"*, de fecha 6-3-14, en el que sostuvo lo siguiente: *"…Que la literalidad de la expresión utilizada por el legislador en el artículo 959, inciso a, al establecer que la inexactitud debe surgir de la 'simple lectura de la propia declaración', permite afirmar que dicha previsión se refiere a aquella clase de error que en la terminología utilizada por los ordenamientos que antecedieron al Código Aduanero era concebido como el error de hecho evidente e imposible de pasar inadvertido…esto es, aquél que resulta a simple vista del propio texto de la declaración comprometida, sin necesidad de acudir al cotejo con la documentación complementaria u otra clase de constancias…"*.

Que, asimismo, sostiene que: *"…Tal conclusión es acorde con el principio del despacho en confianza –en el que reposa el sistema aduanero- consistente en una declaración previa por parte de la persona legalmente facultada para hacerlo ante la Aduana, mediante la cual se compromete a que sus manifestaciones además de ajustarse a la verdad, permitan conocer en forma completa, clara, precisa y concisa la naturaleza, especie y calidad de las mercaderías, con la finalidad de lograr su correcta clasificación y valoración por parte del servicio aduanero. En efecto, tal principio requiere, como contrapartida, un riguroso sistema sancionatorio que reprima los casos en los que la declaración comprometida es inexacta"*.

Que, en igual sentido y remitiendo al antecedente recién citado, se expidió la Corte Suprema de Justicia de la Nación en la causa *"Río Chico SA c/ DGA"*, del 23/09/14.

Que, en consecuencia, y como ya se dijo, toda vez que la inexactitud no surge de la simple lectura del P.E., sino del cotejo con la factura, no se trata de un mero error formal que no pudo pasar inadvertido por el fisco, como sostiene la actora; no correspondiendo, en consecuencia, la aplicación del art. 959, inc. a) del C.A.

IX.- Que, seguidamente, corresponde analizar la graduación de la multa, la que se impuso en 4 veces la diferencia del ingreso de divisas.

Que, el art. 915 del C.A. establece que: *"Las penas serán graduadas en cada caso según las circunstancias, la naturaleza y la gravedad de las infracciones y los antecedentes del infractor"*.

Que, de la parte dispositiva de la Resolución apelada surge que la graduación de la multa se basa en los antecedentes infraccionales del despachante de aduanas.

Que, toda vez que de los *print* que lucen en las actuaciones administrativas no surge la fecha de la comisión de las infracciones -en las que, precisamente, se basa la aduana para computarlas como antecedentes-; el suscripto considera que corresponde reducir la multa a una vez el importe de la diferencia de divisas, la que asciende a CIENTO CINCUENTA Y OCHO MIL DOSCIENTOS TREINTA Y OCHO PESOS ($158.238).

X.- Que, a continuación, corresponde analizar la procedencia de la multa por la infracción tipificada en el art. 994, inc. c) del C.A.

Que, de la parte dispositiva de la Resolución apelada surge que: *"(...) las partes no desvirtuaron la imputación al art. 994, inc. c), ya que la intimación existió fehacientemente, así como su incumplimiento."*

Que, en efecto, de la lectura de las actuaciones administrativas surge que se intima a la actora a adjuntar la documental a fs. 1 el 17-12-19, siendo la copia de la documental glosada con posterioridad. Notése que figura como fecha de presentación: 12-3-19.

Que, asimismo, no escapa a la vista del suscripto que debido al COVID-19 se debió reestructurar la forma de trabajo.

Que, el 22-1-21 se notifica la actora vía SICNEA de la intimación a adjuntar la liquidación de divisas, la que luce a fs. 15 de las actuaciones administrativas y no figura la fecha de la presentación.

Que, asimismo, toda la documental es adjuntada al contestar la vista.

Que, en virtud de lo expuesto, corresponde revocar la multa por la infracción tipificada en el art. 994, inc. c) del C.A.

Por ello, **voto por:**

1.- Confirmar parcialmente la Resolución 199/21, recaída en las actuaciones administrativas SIGEA 19435-9-2021, en cuanto le exige a la actora el pago de una multa por la infracción tipificada en el art. 954, ap. 1, inc. c) del C.A., declarando que el importe de la misma asciende a CIENTO CINCUENTA Y OCHO MIL DOSCIENTOS TREINTA Y OCHO PESOS ($158.238).

2.- Imponer las costas del punto anterior según sus respectivos vencimientos, las que se estiman en un 25% a cargo de la actora y en un 75% a cargo del fisco.

3.- Revocar la Resolución Resolución 199/21, recaída en las actuaciones administrativas SIGEA 19435-9-2021, en cuanto le exige a la actora el pago de una multa por la infracción tipificada en el art. 994, inc. c) del C.A., con costas al fisco.

El Dr. Pablo A. Garbarino dijo:

Que adhiero en lo sustancial al voto del Dr. Segura.

El Dr. González Palazzo dijo:

Que adhiero al voto del Dr. Segura.

Por ello, en virtud del acuerdo que antecede, **SE RESUELVE:**

1.- Confirmar parcialmente la Resolución 199/21, recaída en las actuaciones administrativas SIGEA 19435-9-2021, en cuanto le exige a la actora el pago de una multa por la infracción tipificada en el art. 954, ap. 1, inc. c) del C.A., declarando que el importe de la misma asciende a CIENTO CINCUENTA Y OCHO MIL DOSCIENTOS TREINTA Y OCHO PESOS ($158.238).

2.- Imponer las costas del punto anterior según sus respectivos vencimientos, las que se estiman en un 25% a cargo de la actora y en un 75% a cargo del fisco.

3.- Revocar la Resolución Resolución 199/21, recaída en las actuaciones administrativas SIGEA 19435-9-2021, en cuanto le exige a la actora el pago de una multa por la infracción tipificada en el art. 994, inc. c) del C.A., con costas al fisco.

Regístrese, notifíquese y una vez firme la sentencia, remítase a la guarda temporal.

Suscriben la presente los Dres. Horacio J. Segura (Vocal Subrogante de la Vocalía de la 18a. Nominación), Pablo A. Garbarino y Christian M. González Palazzo.

Digitally signed by Pablo Adrian Garbarino
Date: 2025.09.16 18:08:44 ART
Location: Ciudad Autónoma de Buenos Aires

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

Digitally signed by Christian Marcelo Gonzalez Palazzo
Date: 2025.09.17 17:39:57 ART
Location: Ciudad Autónoma de Buenos Aires

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

Digitally signed by Horacio Joaquin Segura
Date: 2025.09.18 15:18:38 ART
Location: Ciudad Autónoma de Buenos Aires

Horacio Joaquin Segura
Vocal Subrogante
Vocalía XVIII Sala F Competencia Aduanera
Tribunal Fiscal de la Nación

Digitally signed by GESTION DOCUMENTAL ELECTRONICA - GDE
Date: 2025.09.18 15:19:01 -03:00