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

Sentencia - Tribunal Fiscal de la Nación

Número: INLEG-2025-105625878-APN-VOCXVIII#TFN

CIUDAD DE BUENOS AIRES
Martes 23 de Septiembre de 2025

Referencia: SENTENCIA; EX-2020-17708903; MONSANTO ARGENTINA SRL

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 **"MONSANTO ARGENTINA SRL c/ D.G.A. s/ recurso de apelación"**, expediente **EX-2020-17708903- -APN-SGASAD#TFN**

El Dr. Horacio J. Segura dijo:

I.- Objeto del litigio: Decidir si resulta ajustada a derecho la Resolución 115/2020, recaída en las actuaciones administrativas SIGEA 19144-10565-2019, 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. a) y c) del C.A. respecto del DI 19008IC04008396H, la que se reduce en un 75% en virtud de lo dispuesto en el art. 917 del C.A.

II.- Fundamentos del recurso de apelación: En IF-2020-17708869-APN-DTD#JGM se presenta la firma referida en el epígrafe e interpone recurso de apelación contra la Resolución indicada *ut supra*. Relata que en el DI 19008IC04008396H, oficializado el 2-9-19, se declaró como precio unitario u$s 0,30414; cuando se debió declarar u$s 2,97 -conforme surge de la factura-. Alega que el 3-9-19 se autorizó el retiro de la mercadería, la que se libró a plaza el 6-9-19 y el 12-9-19 la firma solicita la rectificación del DI en los términos del art. 225 del C.A. Se agravia porque la aduana rechazó este pedido por entender que es extemporáneo en virtud de lo establecido en el art. 231 del C.A. y lo reencuadra en el art. 917 del C.A. -esto es: como una *autodenuncia*-. Alega que corresponde aplicar lo dispuesto en el art. 959, inc. a) del C.A., toda vez que la inexactitud surge de la simple lectura de los documentos complementarios -léase: de la factura-. En consecuencia, entiende que no corresponde aplicar la multa reducida en un 75% -como lo hace la aduana-, sino que se la debe absolver. Aduce que actuó de buena fe y que no es razonable el *quantum* de la multa. En subsidio, solicita la aplicación del art. 898 del C.A. En forma subsidiaria, peticiona se reduzca la multa en los términos del art. 915 y 916 del C.A. Efectúa reserva de caso federal. Ofrece prueba. Finalmente, solicita se revoque la Resolución apelada, con costas.

III.- Contestación del fisco: En IF-2020-72225289-APN-DTD#JGM se presenta el fisco y contesta el traslado del recurso que le fuera conferido. En primer término, efectúa una negativa genérica de las afirmaciones de la actora que no sean objeto de su reconocimiento expreso. Realiza una breve reseña de los hechos. Aduce que se configuró la infracción tipificada en el art. 954, ap. 1, inc. a) y c) del C.A. Sostiene que como la inexactitud no surge de la misma declaración,

sino de la documentación complementaria -léase: del cotejo del DI con la factura-, no corresponde aplicar lo dispuesto en el art. 959, inc. a) del C.A.; resultando ajustado a derecho el reencuadre efectuado por la aduana en el art. 917 del C.A. Asimismo, alega que la solicitud de rectificación del DI efectuada por la actora en los términos del art. 225 del C.A. es extemporánea. Efectúa reserva de caso federal. Adjunta las actuaciones administrativas. Finalmente, solicita se confirme la Resolución apelada, con costas.

IV.- En PV-2020-79700855-APN-VOCXVIII#TFN se tiene por contestado el traslado y se abre la causa a prueba, la que luce en IF-2021-25979678-APN-SGASAD#TFN e IF-2023-26776975-APN-SGASAD#TFN. Con posterioridad, se certifica la prueba, se declara la clausura del período probatorio y se ponen autos a alegar. Después, luce el alegato de la actora. La aduana no hace uso del derecho que le fuera conferido. Se ponen autos a sentencia.

V.- Que las actuaciones administrativas SIGEA 19144-10565-2019 se inician el 12-9-19 con la solicitud de rectificación en los términos del art. 225 del C.A. del DI 19008IC04008396H, toda vez que se declaró como precio unitario: u$s 0,30414; cuando se debió declarar u$s 2,97. A fs. 3 luce el DI, oficializado el 2-9-19. A fs. 10 se glosa la factura 5101944773. A fs. 14 se labra acta de denuncia por la infracción tipificada en el art. 954, ap. 1, inc. a) y c) del C.A. A fs. 22 luce el *print* de pantalla del DI. A fs. 24 la actora manifiesta voluntad de pago de tributos y a fs. 25 se glosa el depósito. A fs. 31 se afectan los fondos. A fs. 35/37 luce el Dictamen y a fs. 40/41 la Resolución apelada.

VI.- Que, corresponde resolver si resulta ajustada a derecho la Resolución 115/2020, recaída en las actuaciones administrativas SIGEA 19144-10565-2019, 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. a) y c) del C.A. respecto del DI 19008IC04008396H, la que se reduce en un 75% en virtud de lo dispuesto en el art. 917 del C.A.

Que, mediante el DI referido, oficializado el 2-9-19, el que tramita por canal de selectividad: VERDE, se documenta la importación a consumo de 226.980 kilos de mercadería que clasifica en la P.A. 3402.90.19.000V, y se declara como precio unitario: u$s 0,30414. Asimismo, en el campo factura se consigna: 5101944773.

Que, la fecha de autorización de retiro de la mercadería es 3-9-19 y la fecha de salida de la misma: 6-9-19 -ver fs. 21 de las actuaciones administrativas-.

Que, la referida factura luce a fs. 10 de las actuaciones administrativas donde se indica el valor de: u$s2,97 -*inexactitud*-.

Que, es por esto, que la actora el 12-9-19 se presenta y solicita la rectificación en los términos del art. 225 del C.A.

Que, la aduana rechaza esta solicitud por entender que es extemporánea y la reencuadra en el art. 917 del C.A.; por lo que en lugar de absolver a la firma, le exige el pago de una multa reducida en un 75% por la infracción tipificada en el art. 954, ap. 1, inc. a) y c) del C.A.

VII.- Que, sentado lo expuesto, en primer término, se debe analizar si se configura o no la infracción.

Que, el art. 954, ap. 1, incs. a) y c), del Código Aduanero, establece 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: a) un perjuicio fiscal, será sancionado con una multa de UNO (1) a CINCO (5) veces el importe de dicho perjuicio; ...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, como ya se dijo, se declaró en el DI precio unitario: u$s0,30414, cuando correspondía declarar u$s 2,97, conforme surge de la factura comercial 5101944773, imputada al DI. -*inexactitud*-.

Que, como esto genera una diferencia en la base imponible que hubiera podido producir un perjuicio fiscal, se configura la infracción tipificada en el art. 954, ap. 1, inc. a) del C.A. Léase: se declara como valor FOB total: u$s69.032,8; debiendo haberse declarado:u$s674.130,16; lo que origina una diferencia de derechos de u$s605.097,36.

Que, asimismo, al ser inexacto el valor FOB total, de haber pasado inadvertido, se hubiera podido producir un diferente egreso de divisas. En consecuencia, se configura la infracción tipificada en el art. 954, ap. 1, inc. c), del C.A.

VIII.- Que, a continuación, corresponde determinar si procede la rectificación del DI -postura de la actora-; o si le asiste razón al fisco y la misma es extemporánea.

Que, el art. 225 del C.A. establece que: *"1.- El servicio aduanero autorizará la rectificación, modificación o ampliación de la declaración aduanera, cuando la inexactitud fuere comprobable de su lectura o de la de los documentos complementarios anexos a ella y fuera solicitada con anterioridad:*

a) A que se hubiera dado a conocer que la declaración debe someterse al control documental o a la verificación de la mercadería; o

b) Al libramiento, si se la hubiera exceptuado de los controles antes mencionados.

2.- La rectificación, modificación o ampliación también procederá, bajo las condiciones previstas en el encabezamiento del apartado 1, hasta los CINCO (5) días posteriores al libramiento, siempre que la inexactitud se acreditare debidamente ante el servicio aduanero, aun cuando fuera solicitada con posterioridad:

a) A que se hubiere llevado a cabo el control documental o la verificación de la mercadería, sin que se hubiera advertido la diferencia por parte del servicio aduanero; o

b) Al libramiento efectuado sin control documental o verificación de la mercadería."

Que, asimismo, conforme lo dispuesto en el art. 231 del C.A.: *"Libramiento a los efectos de la importación, es el acto por el cual el servicio aduanero autoriza el retiro de la mercadería objeto de despacho."*

Que, corresponde aclarar que el libramiento no consiste en el hecho del retiro físico de la mercadería de la zona primaria, sino sólo en la autorización para que ese retiro se produzca, atento a que, desde ese momento, el importador se encuentra en condiciones de incorporarla a la circulación económica interna, dependiendo este último hecho de la mayor o menor rapidez con que se desenvuelva el importador o su despachante.

Que, teniendo en cuenta lo expuesto, como ya se dijo, la actora solicita la rectificación del DI el 12-9-19.

Que, toda vez que la fecha de autorización de retiro de la mercadería es 3-9-19, la misma es extemporánea.

IX.- Que, asimismo, la actora solicita se la absuelva en virtud de lo dispuesto en el art. 959 inc. a) del C.A. con fundamento en que la 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 de la documentación complementaria, específicamente de la factura.

Que, en efecto, el servicio aduanero requirió comparar lo declarado en la DI con la factura 5101944773 para así advertir la inexactitud; por lo que la misma no surge de la propia declaración sino de su comparación con la documentación complementaria correspondiente.

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, como ya se dijo, la factura constituye documentación complementaria, no surgiendo la inexactitud de la propia declaración, por lo que no se trata de un mero error formal que no pudo pasar inadvertido por el fisco, tal como sostiene la actora; no correspondiendo, en consecuencia, la aplicación del art. 959, inc. a) del C.A.

X.- Que, en virtud de lo expuesto, le asiste razón a la aduana quien reencuadra la presentación de la actora en el art. 917 del C.A. y reduce, en consecuencia, el importe de la multa en un 75%.

Que, esto es así, porque se efectuó la presentación dentro del plazo establecido en el art. 917, ap. 2 -esto es: 30 días contados desde la fecha del libramiento de la mercadería- y no había en curso un proceso de inspección aduanera o impositiva.

XI.-Que, en cuanto al planteo de la actora vinculado a la aplicación del art. 898 del C.A., toda vez que no hay dudas acerca de los hechos, no procede.

XII.- Que, asimismo, la actora sostiene que la multa es desproporcionada.

Que, primero, conforme lo dispuesto en el apartado 2 del art. 954: *"Si el hecho encuadrare simultámeamente en más de uno de los supuestos previstos en el apartado 1, se aplicará la pena que resultare mayor"*.

Que, la multa se graduó en una vez el importe de la diferencia del egreso de divisas y a su vez, se redujo en un 75% en los términos del art. 917 del C.A.

Que, el suscripto no considera que haya circunstancias que ameriten reducir aún más la multa considerando la gravedad de la infracción.

XIII.- Que, por la forma en que se resuelve no corresponde tratar los demás agravios.

Por ello, **voto por:**

Confirmar la Resolución 115/2020, recaída en las actuaciones administrativas SIGEA 19144-10565-2019, en cuanto le exige a la actora el pago de una multa por la infracción tipificada en el art. 954, ap. 1, inc. a) y c) del C.A. respecto del DI 19008IC04008396H, la que se reduce en un 75% en virtud de lo dispuesto en el art. 917 del C.A., con costas a la actora.

El Dr. Pablo A. Garbarino dijo:

Que adhiero al voto del Dr. Segura.

El Dr. González Palazzo dijo:

Que adhiero a la propuesta del Dr. Segura.

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

Confirmar la Resolución 115/2020, recaída en las actuaciones administrativas SIGEA 19144-10565-2019, en cuanto le exige a la actora el pago de una multa por la infracción tipificada en el art. 954, ap. 1, inc. a) y c) del C.A. respecto del DI 19008IC04008396H, la que se reduce en un 75% en virtud de lo dispuesto en el art. 917 del C.A., con costas a la actora.

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: 2025.09.22 15:16:24 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: 2025.09.22 18:42:35 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: 2025.09.23 11:05:40 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: 2025.09.23 11:07:13 -03:00