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

Sentencia - Tribunal Fiscal de la Nación

Número: INLEG-2025-108275560-APN-VOCXVIII#TFN

CIUDAD DE BUENOS AIRES
Lunes 29 de Septiembre de 2025

Referencia: SENTENCIA; EX-2022-133465630- -APN-SGASAD#TFN; NEWSAN SOCIEDAD ANONIMA

TRIBUNAL FISCAL DE LA NACIÓN

En Buenos Aires, reunidos los Vocales integrantes de la Sala "F", Dres. Horacio Joaquín Segura (Vocal Subrogante), Pablo A. Garbarino y Christian M. González Palazzo, para resolver en los autos caratulados "**NEWSAN SOCIEDAD ANONIMA c/DGA s/recurso de apelación**", expediente **EX-2022-133465630- -APN-SGASAD#TFN**.

El Dr. Segura dijo:

I.- Objeto del Proceso**:** determinar si se ajusta o no a derecho la Resolución RESOL-2022-781-E-AFIP-ADPMAD#SDGOAI en cuanto condenó a la actora al pago de una multa de $ 193.593,64 por la comisión de la infracción prevista en el art. 954, ap. 1, incs. a) y c), del Código Aduanero, en relación a la operación de exportación 19047EC01004068S.

II.- Fundamentos de la apelación (RE-2022-133464988-APN-SGASAD#TFN)**:** En primer lugar, la actora efectúa una reseña de la operatoria de exportación y de la normativa aplicable. Niega haber incurrido en declaración inexacta punible en la declaración de post-embarque que motivó la apertura del sumario y posterior condena. Explica que en el caso se cargó una cantidad menor de langostinos y que dicha situación que fue asentada por el guarda al dorso del PE. Indica que el problema fue que, al procurar reflejarse estos datos en el sistema, se distribuyeron mal las cantidades medidas y constatadas por el guarda, asignándoselas todas al subítem 1.2. Advierte que si bien la Aduana autorizó la baja y rectificación del post-embarque, le imputó la figura infraccional de declaración inexacta. Insiste en que la única diferencia constatada por el servicio aduanero fue la cantidad y aquella diferencia está expresamente contemplada en el art. 346 del CA. Afirma que el error contenido en la declaración de post-embarque surgía de la simple lectura del mismo post-embarque y del cotejo de éste con el permiso de embarque. Por ello solicita la aplicación del art. 959 inc. a) del CA. Cita jurisprudencia en apoyo de sus argumentos. Y solicita se revoque la resolución apelada, con costas.

III.- Contestación del traslado (IF-2023-35258402-APN-DTD#JGM)**:** Luego de hacer una negativa genérica de los dichos de la contraria, el representante del Fisco sostiene que en el caso se presentó una declaración post-embarque con valores diferentes de los oportunamente consignados y se facturó un importe diferente del declarado. Asegura que "la firma exportadora modificó el precio documentado mediante la emisión de dos facturas diversas y una nota de crédito de fecha posterior no sólo al registro de la solicitud de exportación, sino posterior a la salida del medio de transporte del territorio aduanero. De ese modo, el nuevo precio comprobado no resulta coincidente con el precio declarado en la solicitud de

destinación". Luego analiza en detalle la figura del art. 954 del CA. Hace reserva del caso federal y solicita se confirme la resolución aduanera, con costas.

IV.- Que mediante PV-2023-35816040-APN-VOCXVIII#TFN se tiene por contestado el traslado y mediante se tienen por acompañadas las actuaciones administrativas. A continuación, se eleva la causa a esta Sala "F" y se llaman autos a sentencia.

V.- Que la Actuación SIGEA 1717589-123-2020 se inicia con la Multinota 90/20 de fecha 28/8/2020. A continuación, se agregan copias de la factura E-0037-00007888, de la nota de crédito E-0037-00001874, del PE 19047EC01004068S y su post-embarque. A fs. 13 se procede a las rectificaciones solicitadas. A fs. 14 se agrega constancia de la denuncia en los términos de los art. 994 y 995 del CA. A continuación se agregan copias del legajo completo de la destinación en trato. Una vez analizada la documentación, se emite a fs. 42/43 el dictamen 70/2021 (AD PMAD). A fs. 45 se agrega copia del SICNEA 21047NOTI017085D dirigido a NEWSAN SA. A fs. 46, con fecha 6/5/21, se presenta una nueva multinota solicitando la baja del postembarque. A fs. 47/49 se agrega copia de un segundo postembarque oficializado el 10/5/21. A fs. 50/51, con fecha 11/5/21, se presenta el despachante justificando su accionar. A continuación, se agregan copias de la nota de remisión 0009-00025154 (fs. 52), de la factura E-0037-00008157 y su nota de crédito E-0037-00001952 (fs. 63/64) y de la factura E-0037-00008275. A fs. 69 se determina la diferencia de tributos. A fs. 70/71 obran las constancias de pago de las liquidaciones manuales. A fs. 72/73 se emite el informe 83/2022. A fs. 76/77 se dispone la apertura de sumario. A fs. 78 se corre vista de lo actuado a la exportadora (notificada el 16/6/22 conforme surge de la constancia de fs. 82). A fs. 84/94 contesta vista la firma imputada. A fs. 106/109 obra el dictamen 447/2022 (AD PMAD). Finalmente, a fs. 110/111 vta., se dicta la Resolución RESOL-2022-781-E-AFIP-ADPMAD#SDGOAI, aquí apelada.

VI.- Que mediante el PE 19047EC01004068S, oficializado el 10/12/2019 ante la Aduana de Puerto Madryn, la firma NEWSAN SA documentó la exportación de 115.020 kgs. de distintos tipos de langostinos (subítem 1.1 23.0004 kgs., FOB unitario U$S 5,55439; 1.2 23.0004 kgs., FOB unitario U$S 4,85058; 1.3 23.0004 kgs., FOB unitario U$S 4,85058; 1.4 23.0004 kgs., FOB unitario U$S 4,75547 y 1.5 23.0004 kgs., FOB unitario U$S4,75547), por un valor FOB total de U$S 569.728,34 y un Flete total de U$S 29.295.

Que de la Nota de Remisión 0009-00025154 de fecha 28/12/2019 (ver fs. 25 de las act.), como de las constancias del cumplido de la destinación en trato (ver fs. 7 vta. de las act.) resulta que efectivamente se cargaron 23.004 kgs., según el siguiente detalle:

Subítem	**Kgs.**	**FOB unitario U$S**
1.1	5.004,00	5,55439
1.2	15.000,00	4,85058
1.4	3.000,00	4,75547

Dicha circunstancia motivó la oficialización de una declaración de post-embarque a fin de documentar la cantidad de mercadería efectivamente embarcada.

Que con fecha 30/12/2019 la firma NEWSAN SOCIEDAD ANONIMA emitió la factura de exportación E-0037-00007888 detallando 23.004 kgs. -que corresponde a 5.004 kgs. (1.1), valor unitario U$S 5,84; 15.000 kgs. (1.2), valor unitario U$S 5,1 y 3.000 kgs. (1.4) U$S 5- por un valor Total de U$S 120.723,36.

Que no se encuentra controvertido en autos que en la declaración de post-embarque registrada el 10/1/2020 se cometió un error en relación a la cantidad de la mercadería efectivamente exportada, toda vez que se consignaron 0 kgs. en el subítem 1.1; 23.004 kgs. en el subítem 1.2 por un valor unitario de U$S 4,85057 y 0 kgs. en el subítem 1.4.

Que, con posterioridad, el 28/8/2020, la firma solicitó mediante Multinota 90/20 “el cierre” del PE 19047EC01004068S, alegando que la factura emitida sería sustituida por una nueva factura.

Que con fecha 21/9/2020 la firma NEWSAN SA emitió la factura de exportación E-0037-00008157 detallando 23.004 kgs. -que corresponde a 5.004 kgs. (1.1), valor unitario U$S 4,85; 15.000 kgs. (1.2), valor unitario U$S 4,85 y 3.000 kgs. (1.4) U$S 4,85- por un valor Total de U$S 117.486,86.

Que, al proceder al control de la operación involucrada en autos, el servicio aduanero detectó discrepancias entre la declaración post-embarque del 10/1/2020, la factura comercial E-0037-00008157 y el remito de carga del 28/12/2019 obrante a fs. 25 de las act.

A fin de que el presentante fundamente las inconsistencias observadas se cursó la notificación vía SICNEA 21047NOTI017085D. En respuesta a dicha intimación, con fecha 6/5/21, la exportadora presentó una nueva multinota, solicitando la baja de la declaración post-embarque de la destinación 19047EC01004068S.

Con posterioridad, el 10/5/2021 se registró un nuevo post-embarque rectificando no sólo las cantidades correspondientes a los subítem 1.1, 1.2 y 1.4 de la destinación 19047EC01004068S sino también rectificando los valores unitarios de cada subítem, FOB total y flete total de la operación, de acuerdo a la factura de exportación E-0037-00008275 emitida el mismo día 10/5/21.

Que la Sección EX-Ante informó que las diferencias en las declaraciones de NEWSAN SA generaron un perjuicio fiscal, que fue determinado a fs. 69 de las act. adm. Conforme surge de los comprobantes de pago de las liquidaciones manuales obrantes a fs. 70/71 de las act. adm. las diferencias de tributos con más los intereses devengados fueron canceladas por la exportadora el 13/6/2022.

Que, a su vez, la Aduana de Puerto Madryn entendió que el error en la declaración de los precios unitarios de los subítem 1.1, 1.2 y 1.4 del PE generó, además del perjuicio fiscal, una diferencia en el ingreso de divisas de U$S 3.236,54. Por ello, aperturó sumario en los términos del art. 954, ap. 1, incs. a) y c), del CA, que culminó con el dictado de la resolución aquí apelada.

VII.- Que la cuestión de autos radica en determinar si se ha configurado la infracción de declaración inexacta prevista y penada por el art. 954, ap. 1 incs. a) y c), del CA, en relación a la operación de exportación 19047EC01004068S.

Que el artículo 954 del CA señala 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: 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, 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 quedó expuesto en el apartado anterior en la declaración de post-embarque del PE 19047EC01004068S, registrada ante la Aduana de Puerto Madryn el 10/1/2020, la exportadora declaró en el subítem 1.1: 0 kgs.; en el subítem 1.2: 23.004 kgs., valor FOB unitario de U$S 4,85057 y total de U$S 111.582.74 y en el subítem 1.4: 0 kgs. Y en el campo "Flete Total" consignó U$S 5.903,92.

Que conforme surge de la documentación agregada a las actuaciones administrativas aquella declaración difiere no sólo en relación a la cantidad de la mercadería efectivamente exportada, como alega la actora; sino también en relación a los valores FOB unitarios, lo que incide en el FOB total y en el Flete total. Véase que resultaron efectivamente exportados 5.004 kgs. de mercadería declarada en el subítem 1 por un valor FOB unitario de U$S 5,55439; 15.000 kgs. de langostinos del subítem 1.2, por un valor FOB de U$S 4,85058 y 3.000 kgs. del subítem 1.4 por un valor FOB unitario de U$S 4,75547. Resultando un valor FOB total de 114.819,79 y Flete total de U$S 5.904,48.

Que no escapa a la vista del suscripto que con posterioridad a la presentación de la declaración post-embarque (registrada el 10/1/2020) la exportadora anuló la factura E-0037-00007888 cuyo valor total era correcto y emitió una nueva factura por un menor valor E-0037-00008157.

Que a efectos de dilucidar lo acontecido la Aduana de Puerto Madryn intimó a la firma NEWSAN SA a dar explicaciones mediante la notificación 21047NOTI017085D de fs. 45 de las act.

Que en respuesta a dicha notificación la exportadora pidió la baja del post-embarque del PE 19047EC01004068S y pretendió subsanar las declaraciones inexactas cometidas con una nueva declaración post-embarque registrada el 10/5/2021, lo cual resulta inadmisible.

VIII.- Que, sentado lo expuesto, y en lo que aquí interesa, la actora sostiene que procede la aplicación del art. 959 inc. a) del CA.

Que, el art. 959, 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, como se dijo, la inexactitud surge del cotejo de las facturas.

Que, en efecto, el servicio aduanero requirió comparar lo declarado en la destinación en trato con las facturas de exportación E-0037-00007888, E-0037-00008157 y E-0037-00008275 para así advertir la inexactitud; por lo que la misma no surge de la propia declaración sino de su comparación con la citada documentación.

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 6/3/2014, 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".

IX.- Que, en consecuencia, habiéndose declarado un valor FOB menor en el primer post-embarque del 19047EC01004068S (se declaran U$S 111.582.74; debiendo haberse declarado: U$S 114.819,79), se produce el efecto del inc. a) del art. 954 del CA -perjuicio fiscal determinado a fs. 69 de las act. adm.-.

Que, asimismo, al ser inexacto el valor FOB total, podría haberse ingresado desde el exterior un valor de divisas menor del que correspondiere. En consecuencia, se configura la infracción tipificada en el art. 954, ap. 1, inc. c), del CA.

Que, como ya se dijo, la inexactitud no surge 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 recurrente; no correspondiendo, en consecuencia, la aplicación del art. 959, inc. a) del C.A.

Que, en virtud de lo expuesto, **VOTO POR:**

Confirmar la Resolución RESOL-2022-781-E-AFIP-ADPMAD#SDGOAI, en cuanto le exige la firma NEWSAN SA el pago de una multa por la infracción tipificada en el art. 954, ap. 1, inc. a) y c) del C.A., en relación a la operación de exportación 19047EC01004068S, con costas.

El Dr. Garbarino dijo:

Adhiero en lo sustancial al voto del Dr. Segura.

El Dr. González Palazzo dijo:

Adhiero al voto del Dr. Segura.

En virtud del acuerdo que antecede, por unanimidad, **SE RESUELVE:**

Confirmar la Resolución RESOL-2022-781-E-AFIP-ADPMAD#SDGOAI, en cuanto le exige la firma NEWSAN SA el pago de una multa por la infracción tipificada en el art. 954, ap. 1, inc. a) y c) del C.A., en relación a la operación de exportación 19047EC01004068S, con costas.

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

Suscriben la presente los Dres. Horacio Joaquín Segura (vocal subrogante de la Vocalía de la XVIII Nom.), Pablo A. Garbarino y Christian M. González Palazzo.

Digitally signed by Pablo Adrian Garbarino
Date: 2025.09.26 14:08:31 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: 2025.09.29 18:32:20 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: 2025.09.29 23:10:00 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: 2025.09.29 23:10:59 -03:00