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

Sentencia - Tribunal Fiscal de la Nación

Número: INLEG-2025-113999132-APN-VOCXIII#TFN

CIUDAD DE BUENOS AIRES
Martes 14 de Octubre de 2025

Referencia: SENTENCIA; EXPTE 36.801-A; DUWORKS SRL

TRIBUNAL FISCAL DE LA NACION

Reunidos los Vocales titulares de la Sala "E", Dres. Juan Manuel Soria y Claudia B. Sarquis (Vocal Subrogante), a fin de resolver en los autos caratulados: **"DURWORKS SRL c/D.G.A. s/recurso de apelación" Expte. 36.801-A;**

El /Dr. Juan Manuel Soria dijo:

I.- ***Objeto:*** Vienen los presentes a este Tribunal a efectos de emitir un nuevo pronunciamiento de acuerdo a los lineamientos determinados por la Sala I de la Cámara Contencioso Administrativo Federal, en el expediente 55802/2019 "DUWORKS SRL (TF 36801-A) c/DGA s/RECURSO DIRECTO DE ORGANISMO EXTERNO

II.- ***Recurso de apelación:*** La firma DUWORKS SRL interpone recurso de apelación contra la resolución 629/15 (AD CORD), dictada en las actuaciones administrativas SIGEA 12657-1792-2012, por la que se le impuso una multa de Pesos Dos Millones Ochocientos Cuarenta y Cinco Mil Quinientos Veintinueve con 56/100 ($2.845.529,56), el comiso de la mercadería y su retención -hasta tanto se abone la multa-, todo ello por la infracción del art. 987 del CA. Relata los antecedentes del caso, indicando que en el marco de la causa "WAISER JAIME Y OTROS PSA s/contrabando" se llevó a cabo un allanamiento en los locales comerciales pertenecientes a la firma "DUWORKS SRL", oportunidad en la cual se secuestró indebidamente mercadería de su propiedad y que, posteriormente, el juzgado de la causa ordenó la devolución de aquella identificada en el Anexo I y parte del Anexo II. Respecto de la mercadería secuestrada, se instruyó sumario y se corrió vista de lo actuado encuadrando la conducta en el art 987 del CA. Sostiene la actora que acompañó un informe de auditoría contable donde analiza toda la mercadería secuestrada; de dicho informe surge que todos los proveedores reconocieron su relación comercial con la firma y concluye que la totalidad de las operaciones cuentan con su documentación de respaldo, registradas en los libros contables. En cuanto al tipo infraccional, señala que no se encuentra probada la culpa o negligencia de su mandante, pues se encuentra demostrado con elementos de convicción y pruebas contundentes que adquirió lícitamente y de buena fe la mercadería a sus proveedores. Sostiene que la mercadería secuestrada no tiene relación con la investigación penal que motivó los allanamientos. Solicita se declare la caducidad y nulidad de la medida de secuestro, por haberse extralimitado la Aduana en la orden de allanamiento, y pide la urgente devolución de la totalidad de la mercadería secuestrada. Ofrece prueba para fundar su postura y solicita se revoque la resolución apelada, con costas.

III.- ***Contestación de la Aduana:*** Previo emplazamiento, el fisco se presenta y contesta el traslado conferido. Relata los

antecedentes del caso y realiza la negativa de rigor. Rechaza los planteos de nulidad interpuestos por la actora. Por último, hace reserva de caso federal, acompaña como prueba las actuaciones administrativas y solicita se confirme la resolución apelada, con costas.

IV.- ***Proceso ante el Tribunal Fiscal*****:** El 01.09.2016 se tiene por contestado el traslado y se intima a que la Aduana acompañe las actuaciones administrativas. El 12.10.2016 se tiene por acompañadas las actuaciones administrativas. El 17.02.2017 se abrió la causa a prueba. A fs. 160/163 obra el informe pericial, de lo que se da traslado a las partes. A fs. 173 se clausura el período probatorio y se elevan los autos a la Sala G, y luego se ponen los autos para alegar, haciendo uso de su derecho a fs. 177/vta. la parte actora y a fs. 179/180 la representación fiscal. A fs. 183 se llaman los autos para el dictado de la sentencia. A fs. 187/201 se dicta la sentencia que, por mayoría, resolvió declarar la nulidad de la resolución apelada, con costas. A fs. 210 la representación fiscal apela la sentencia, y a fs. 212/215vta expresa agravios. A fs. 250/256 la Alzada dicta sentencia admitiendo los agravios de la representación fiscal y revocando la sentencia apelada en cuanto declaró la nulidad de las actuaciones administrativas; asimismo ordenó la devolución del expediente para que se dicte un nuevo pronunciamiento de acuerdo a los lineamientos determinados. A fs. 304 se resolvió remitir la presente a causa a la Vocalía de la 13° nominación de la Sala “E” de este Tribunal.A fs. 317 se elevan los autos a la Sala "E". A fs. 318 obra la excusación del Dr. Juárez, la cual es aceptada a fs 319. A fs. 326 se llaman los autos para el dictado de la sentencia.

V.- ***Procedimiento ante la Dirección General de Aduana***: Las actuaciones administrativas SIGEA 12657-1792-2012 se inician con un oficio del Juzgado Federal Nº 1, Secretaría de Leyes Especiales, al Señor Jefe de la División, Investigación, Control y Procedimientos Externos de la Dirección Región Aduanera Córdoba de fecha 02.05.2012, en los autos “Waiser Jaime y otro p.s.a.- Contrabando (Expte 47/11/08) a fin de comunicarle lo resuelto en el auto de fecha 27.04.2012, mediante el cual se ordena la inmediata restitución de la mercadería secuestrada a la firma Duworks SA y se concluya el informe definitivo a los efectos de desvincular de la investigación toda mercadería extraña a los hechos de contrabando. A fs. 2/4 obra el Informe Parcial Nº 009/12 (DV ICCO) de fecha 01.03.2012 emitido por la dirección regional aduanera de Córdoba. A fs. 5 obra la Nota Nº 076/12 (DV ICCO) de fecha 06.03.2012 mediante la cual se envió al Sr. Juez Federal el citado informe parcial. A fs. 6/10 obra la planilla anexa al informe. A fs. 11/15 obra el Informe Parcial Nº 12/2012 (DV ICCO) de fecha 29.03.2012 y las planillas anexas. A fs. 18/19 obra la Planilla AFIP del Sistema Registral –reflejo de datos registrados de la firma-. A fs. 20/21 obra la Disposición 3033/2012 (AD CORD) de fecha 07.12.13 mediante la cual se dispone la instrucción de sumario y se amplía la actuación en los términos del art 1090 del CA. A fs. 22 obra la presentación de la parte actora de fecha 28.02.13 mediante la cual se acompaña a fs. 23 un sobre conteniendo un soporte informático (pendrive) en el que obra la planilla excel con los productos secuestrados. A fs. 24 el Sr. administrador de la Aduana de Córdoba, con fecha 04.03.13, remite las actuaciones a la División, Investigación, Control y Procedimientos Externos para que dé cumplimiento con lo ordenado en la Disposición 3033/2012 (AD CORD). A fs. 25 obra un mail de fecha 27.11.2023 mediante el cual la División de Causas Tributarias solicita las actuaciones debido a que son requeridas por el Tribunal Fiscal de la Nación para la causa Nº 33.905-A. (DUWORKS SA) A fs. 26/36 obran copia certificada de la sentencia dictada en el Expte 33.905-A, caratulado “Duworks SRL c/ DGA s/ recurso de amparo”. A fs. 37 obra la Nota Nº 3664/2013 (DVTRIB) por la cual se remiten las actuaciones a la Dirección Regional Aduanera Córdoba a fin de dar cumplimiento de lo ordenado al Tribunal. A fs. 38/39 con fecha 13.12.2013 la parte actora solicita el cumplimiento de la sentencia antedicha, y en consecuencia solicita se resuelva la restitución solicitada conforme lo ordenada por el Sr. Juez interviniente en los autos “Waiser Jaime y otros p.s.a. S/ contrabando” (Expte 47/11/08). A fs. 53/66 obra la presentación de la parte actora mediante la cual solicita pronto despacho, sobre la devolución de la mercadería secuestrada el día 16/08/2011 en los locales comerciales de la firma DUWORKS SA ubicados en “Galería Jardín”, Florida 537, PB, locales 363,403,428,442/5 y 448/454, de la Ciudad de Buenos Aires, y a su vez solicita la emisión del informe final en el expediente administrativo conforme lo ordenado por el Juzgado Federal Nº1 en el marco del “Incidente de restitución “Duworks en autos Waiser Jaime y otros en Waiser, Jaime y otros PSA contrabando (Expte. 47/11).” A fs. 71/159 obra el informe Nº 021/12 (DV ICCO) emitido el 22.05.12 por la Dirección Regional Aduanera de Córdoba. A fs. 155 obra un oficio de fecha 29.05.12 emitido por el Juzgado Federal Nº1 por el cual se ordena al Sr. Jefe de la División Investigación y Control y Procedimientos Externos de la Dirección Región Aduanera Córdoba la inmediata restitución de toda la

mercadería detallada en las planillas Anexas I y II del informe Nº 216/12 (DV ICCO) del 22.05.12. En cuanto a la mercadería detallada en el Anexo III se informa que continuará secuestrada a resultas de la causa principal y que toda la mercadería detallada en los Anexos IV y V, se pone a disposición y resguardo de la Dirección General de Aduanas, a resultas del procedimiento administrativo que corresponda por encontrarse relacionada con infracciones aduaneras. A fs. 157 obra la Nota 06/14 (DV ICCO) del 16.01.14 por la que se acompaña copia certificada de las actas de procedimiento y secuestro de la mercadería, como así también las actas de aforo (documental en fs. 158/465). A fs. 466 obra un acta de fecha 14.06.2012, en la que consta la restitución de la mercadería detallada en las planillas Anexas I y II del informe 216/12 (DV ICCO) del 22.05.12. A fs. 467, obra la Nota 26/2014 (DV JRCO), del 26.03.2014, emitida por el Sr. Jefe de División Jurídica de la Dirección Regional Aduanera de Córdoba. A fs. 470 obra la Disposición 308/14 (AD CORD), dictada por el Sr. Administrador de la División Aduana de Córdoba, mediante la cual se resuelve dar intervención a la Sección Verificaciones a los fines de valorar y aforar la mercadería correspondiente al Anexo IV y V. A fs. 474/549 obran las planillas de verificación y aforo de la mercadería. A fs. 551 obra el cálculo de la multa mínima y de los tributos. A fs. 552/555 obra la Disposición 407/14 (AD CORD) de fecha 30.04.14 mediante la cual se corre vista de todo lo actuado a DUWORKS SRL, y a fs. 556 obra la cédula de notificación. A fs. 557/578obra la contestación de la vista por DUWORKS SRL. A fs. 579/580 obra la Disposición 667/2014 (AD CORD) mediante la cual se la tiene por presentada e incorporada a la prueba documental. A fs. 591/603 obra una presentación del letrado de Duworks SA por el cual acompaña un informe de auditoría contable realizado por el CPN Marjbein Eduardo Carlos. A fs. 669/670 obra la Nota 478/15, del 14.10.2015, mediante el cual el Ing. Sergio Sosa, de la Dirección Regional de la Aduana de Córdoba efectúa un informe en base a la documentación obrante a fs. 604/668. A fs. 671 obra la Disposición 1497/2015 (AD CORD), del 11.12.2015, mediante el cual se dispone la clausura del período probatorio y se ponen los autos para alegar, la cual fue notificada el 11.12.2015 (Cfr. fs. 672). A fs. 679/683 obra el alegato presentado por DUWORKS SRL, presentado el 23.12.15. A fs. 685 obra la Nota 628/15, se determinó los tributos y el monto de la multa mínima respecto de la mercadería secuestrada que no se encontraba amparada en ninguna factura. A fs. 686/697, obra el Dictamen 567/2015 (AD CORD) del 28.12.2014. A fs. 699/710, obra la Resolución 629/2015 (AD CORD) del 30.12.15, apelada en autos, la cual fue notificada el 10.02.16 (cfr. fs. 711/712)

VI.- ***Decisión del caso:*** La controversia de autos versa sobre la tenencia de mercadería de origen extranjero sin el respaldo documental requerido por la normativa aduanera. En consecuencia, la Aduana imputa a la actora la comisión de la infracción penada por el art. 987 del CA, por lo que corresponde resolver en autos si la resolución apelada –2261/23-, se ajusta a derecho.

VI.1.- Habiendo sido ya abordada la cuestión relativa a la nulidad de las actuaciones administrativas por la Alzada, resolviendo que no correspondía la declaración de nulidad de las actuaciones administrativas decretada por el Tribunal Fiscal, dado que la mercadería y la documentación secuestrada en infracción al CA fue recabada en un procedimiento dispuesto por la autoridad judicial competente, expresamente delegado en los funcionarios que la realizaron y que fue puesta por orden judicial a disposición de la autoridad aduanera, corresponde adentrarse en el fondo del asunto.

VI.2.- La infracción endilgada por el servicio aduanero se encuentra dentro del capítulo dedicado a la tenencia injustificada de mercadería de origen extranjero con fines comerciales o industriales. Particularmente, el art. 987 del CA establece: "*El que por cualquier título tuviere en su poder con fines comerciales o industriales mercadería de origen extranjero y no probare, ante el requerimiento del servicio aduanero, que aquélla fue librada lícitamente a plaza, será sancionado con el comiso de la mercadería de que se tratare y con una multa de UNO (1) a CINCO (5) veces su valor en plaza. A los efectos de la comprobación a que se refiere este artículo, sólo se admitirá la documentación aduanera habilitante de la respectiva importación*".

La figura requiere, entonces, tres elementos típicos: **(i)** que el sujeto activo tenga la mercadería en su poder, consistente en la tenencia de la mercadería; **(ii)** que la finalidad de la tenencia sea para comercialización o industrialización; y **(iii)** que se trate de mercadería de origen extranjero sin su debida identificación y/o acreditación de su introducción legal a plaza.

Según resulta de la Exposición de Motivos del Código Aduanero, el objeto de la figura imputada en autos -que requiere la

tenencia a cualquier título "con fines comerciales o industriales"- es sancionar residualmente al contrabando, "... ya que al consistir en la comercialización de la mercadería supuestamente objeto de aquél, juega necesariamente como su complemento".

Se resguarda, por ende, la legítima introducción de mercaderías de origen extranjero, sancionándose en consecuencia al tenedor de ellas que no acredite dicha legitimidad ante la inspección aduanera. Al respecto, el régimen impone el principio de la inversión de la carga de la prueba respecto de la referida legal introducción; la prueba queda así a cargo del tenedor de la mercadería que –en principio- consistirá en acompañar la documentación aduanera habilitante de su ingreso.

VI.3.- Conforme se indicó *supra*, el servicio aduanero constató la tenencia de mercaderías de origen extranjero sin el respaldo documental requerido por la normativa aduanera. La mercadería en cuestión según surge de la Nota 478/15 (fs. 669/670 de las actuaciones administrativas) se trata de la obrante en las: a) Planillas de fs. 604 -facturas que no indican la destinación aduanera conforme lo exige el Decreto 4351/65 o que no han podido ser validadas por la AFIP-; b) Planillas de fs. 605/609 -remitos que no indican la factura asociada; por lo tanto no se ha podido establecer una relación unívoca con una operación de compraventa respaldada por una factura (conforme normativa de AFIP) sin perjuicio de aquellas facturas en que la mercadería descripta no se corresponde con la declarada en la destinación aduanera asignada; c) Panillas de fs. 620-651 -mercadería secuestrada que no tiene factura que las avale-.

Que si bien la recurrente acompaña un informe de auditoría contable (cfr. 593/603 antecedentes administrativos) el mismo resulta insuficiente a los fines probatorios al resultar impreciso y genérico, sumado a ello que el informe pericial producido en autos -fs. 160/163- no logra desvirtuar la infracción endilgada.

No resulta controvertido en autos, conforme los propios dichos de la actora, que respecto de la citada mercadería se encuentran cumplidos los primeros dos elementos típicos señalados *supra*, esto es, la tenencia de la mercadería en su poder y su finalidad comercial o industrial.

Correspondía pues determinar si estaba configurado el tercer elemento típico de la infracción, es decir, la acreditación de la introducción legal a plaza de la mercadería; ello no se logró desde que la actora no acompañó documentación alguna que demostrara la legal introducción en plaza dicha mercadería. Conforme ello, bajo el principio que establece la inversión de la carga de la prueba para la infracción en este tipo de casos, debe confirmarse la pena impuesta.

VII.- Que, por último, corresponde expedirse sobre la graduación de la multa aplicada (dos veces el valor en plaza de la mercadería en infracción) en la resolución apelada. La recurrente se agravia de la graduación al considerar excesiva la misma, debido que no posee antecedentes infraccionales y solicita su atenuación en base al art 916 del CA.

La graduación de la sanción se encuentra debidamente justificada por el juez administrativo, pese a la falta de antecedentes sumariales de la actora. Ello es así cuando se verifican el resto de los elementos determinativos de la infracción –circunstancia, naturaleza y gravedad de la conducta- que justifican sobradamente el grado de culpabilidad endilgado, por lo que corresponde confirmar la sanción tal como fue impuesta.

Por todo lo dicho VOTO por:

Confirmar la Resolución Nº 629/15 (AD CORD), en cuanto condena a la firma DUWORKS SA por la comisión de la infracción prevista y reprimida por el art. 987 del CA. con costas a la actora (art. 1163 del CA).

La Dra. Claudia Beatriz Sarquis dijo:

Que adhiero al voto del Dr. Soria.

En virtud de la votación precedente, por mayoría, **SE RESUELVE**:

Confirmar la Resolución Nº 629/15 (AD CORD), en cuanto condena a la firma DUWORKS SA por la comisión de la infracción prevista y reprimida por el art. 987 del CA. con costas a la actora (art. 1163 del CA).

Regístrese, notifíquese, devuelvánse los antecedentes administrativos y archívese.

Suscriben la presente los Dres. Soria y Sarquis por excusación del Dr. Juárez y por encontrarse vacante la Vocalía de la 14a. Nominación (arts. 52 del R.T.F.N. y 1162 del CA).

Digitally signed by Claudia Beatriz Sarquis
Date: 2025.10.14 10:07:57 ART
Location: Ciudad Autónoma de Buenos Aires

Claudia Beatriz Sarquis
Vocal Subrogante
Vocalía XIV Sala E Competencia Aduanera
Tribunal Fiscal de la Nación

Digitally signed by Juan Manuel Soria
Date: 2025.10.14 11:07:24 ART
Location: Ciudad Autónoma de Buenos Aires

Juan Manuel Soria
Vocal
Vocalía XIII Sala E Competencia Aduanera
Tribunal Fiscal de la Nación

Digitally signed by GESTION DOCUMENTAL ELECTRONICA - GDE
Date: 2025.10.14 11:08:53 -03:00