Sentencia - Tribunal Fiscal de la Nación

Número: INLEG-2025-118682141-APN-VOCXVII#TFN

CIUDAD DE BUENOS AIRES
Viernes 24 de Octubre de 2025

Referencia: Sentencia; EX-2022-87529232- -APN-SGASAD#TFN; "INDUSTRIAS JOHN DEERE ARGENTINA S.A. y otro c/DGA s/recurso de apelación".-

---

TRIBUNAL FISCAL DE LA NACIÓN

En Buenos Aires, reunidos los Vocales integrantes de la Sala "F" del Tribunal Fiscal de la Nación, Dres. Christian M. González Palazzo y Pablo A. Garbarino, a fin de resolver en los autos caratulados "INDUSTRIAS JOHN DEERE ARGENTINA S.A. y otro c/DGA s/recurso de apelación", expediente EX-2022-87529232- -APN-SGASAD#TFN.

El Dr. González Palazzo dijo:

I.- Que, mediante la presentación RE-2022-87528321-APN-SGASAD#TFN, la firma INDUSTRIAS JOHN DEERE ARGENTINA S.A, conjuntamente con el Despachante de Aduana Mario Héctor Marcucci Guma se presentan y apelan la RESOL-2022-5750-E-AFIP-DEPRLA#SDGTLA, recaída en el sumario SIGEA18049-402-2017, iniciado con relación a la destinación 17001IC04084884E, mediante la cual resultaron condenados al pago de una multa en los términos del artículo 954 inc. a) del Código Aduanero y un reclamo tributario. Realizan consideraciones respecto de la infracción imputada, la mercadería en trato y la cuestión clasificatoria.

En cuanto a la actuación del despachante, se argumenta la falta de responsabilidad infraccional.

Se refieren a lo normado en el art. 898 del C.A. y la inconstitucionalidad de la sanción por violación al principio de razonabilidad.

Citan jurisprudencia, ofrecen prueba, hacen reserva del caso federal y solicitan se revoque la resoluciones aquí recurrida, con costas a la contraria.

II.- Que, mediante IF-2022-116543701-APN-DTD#JGM, la representación fiscal contesta el traslado conferido. Se refiere a los antecedentes. Realiza consideraciones respecto de la nulidad planteada y la infracción imputada. Cita jurisprudencia. Hace reserva del caso federal, como prueba ofrece las actuaciones administrativas involucradas, solicita se confirme la resolución apelada con costas a la actora.

III.- Que, mediante PV-2023-81526288-APN-VOCXVII#TFN, la causa se declaró como de puro derecho. Mediante PV-2025-109689586-APN-VOCXVII#TFN los actuados se elevaron a la Sala “F” y, conforme IF-2025-111593132-APN-VOCXVII#TFN, quedaron en estado de dictar sentencia.

IV.- Que resulta de la compulsa de la Actuación 18049-402-2017 que se inicia con la agregación del sobre contenedor de la destinación 17 001 IC04 084884 E, oficializada el 05/05/2017, conforme la cual se documentó la importación a consumo de mercadería ubicada en la P.A. SIM 8432.30.10.900W, descripta como “Las demás Sembradoras-abonadoras – Sembradoras, plantadoras y trasplantadoras…”, procedente de ESTADOS UNIDOS y consistente en una máquina marca JOHN DEERE modelo DB60 24R30, con una alícuota del 14% en concepto de derechos de importación.

A fs. 5/5 vta., obra el acta de denuncia en relación a la operación documentada mediante la destinación mencionada, resultando de la verificación física y documental una posición arancelaria distinta a la declarada. A fs. 6/6 vta. se practica la liquidación. A fs. 19, el 22/12/2017, se dispone la apertura del sumario. A fs. 33/33 vta., se dispone dar curso a la liberación de la mercadería bajo garantía, previa extracción de muestras representativas. A fs. 38/38 vta., se dispone la corrida de vista., contestada a fs. 47/65 vta. el 20/9/2018. A fs. 144/144 vta. se hace lugar a la prueba ofrecida y se tiene presente la acompañada oportunamente. A fs. 157 se agrega la contestación del oficio librado a la Universidad Nacional de Lomas de Zamora, señalando que “... la maquina en cuestión siembra y aplica fertilizante en forma simultánea y accionada por los mismos controladores; el hecho que el equipo se presente sin los tanques de fertilización no altera su calidad de sembradora -abonadora, siendo que su instalación no requiere modificaciones estructurales.”. A fs. 161/161 vta. la importadora hace saber respecto informe técnico del INTI agregado en las actuaciones 18049-387-2017 –acompañado en copia-, cuya conclusión era que “... las funciones y características del equipo conformado SERIE DB se corresponde a una SEMBRADORA – ABONADORA DE GRANO GRUESO.”. A fs. 169 se agrega el dictamen de la División Clasificación Arancelaria, señalando que “... no existen elementos suficientes para poder dictaminar, razón por la cual, se solicita una nueva intervención, como área denunciante, a los fines de adjuntar material fotográfico y detalles del equipamiento...”. A fs. 172/174 se agrega el Dictamen Técnico, conforme el cual, en resumen, correspondería descartar la posición arancelaria 8432.30.10 declarada en el despacho, ya que no se trataba de una sembradora-abonadora por carecer del “kit de abonado” al momento de su presentación, motivo por el cual la posición arancelaria debió haber sido 8432.30.90.900.

En fecha 27/07/2022 se dicta la Resolución RESOL-2022-5750-E-AFIP-DEPRLA#SDGTLA, condendo a la firma INDUSTRIAS JOHN DEERE ARGENTINA S.A, conjuntamente con el Despachante de Aduana Mario Marcucci Guma por incurrir en infracción a lo establecido en el art. 954, Ap. I, inc a) del C.A., al pago de multa y formulando cargo por tributos.

V.- Respecto a las nulidades impetradas por las coactoras, a saber ante la denuncia imprecisa e infundada que motivara el accionar aduanero, cabe señalar que, más allá de destacar que la amplia posibilidad que las partes tienen en esta instancia imparcial e independiente tampoco se comparten los fundamentos esgrimidos -en tanto genéricos e imprecisos- como sostén de las nulidades pretendidas (Fallos, 205-549, 247-52, 267-393 y 205-549 entre otros) y por ello, cabe rechazarlas en los términos planteados.

VI.- Veamos, el servicio aduanero entendió ilícito, en los términos de lo establecido por el legislador en el art. 954 ap I, inc. a) del Código Aduanero, el obrar de las recurrentes en tanto entendió que la mercadería declarada en el DI clasificaba en otra posición y tratamiento arancelario (derechos del 35 % a diferencia del 14% que tenía la declarada)

Entonces -y en definitiva- el quid de la cuestión radica en determinar cuál es la posición arancelaria correspondiente a la mercadería en trato y si el temperamento adoptado por el personal aduanero fue conforme a derecho teniendo en cuenta que nos encontramos a la imposición de una multa, cuya naturaleza penal no se encuentra discutida.

Conforme a lo sostenido por el Fisco, parecería que la cuestión ventral que conforma la sospecha inicial de esta investigación radicó en que la máquina, tal como se habría declarado -sembradora abonadora-, al no contener el “kit de

abono” era clasificable sólo como “sembradora” que, en razón de lo establecido en el sistema armonizado, tiene un tratamiento arancelario más gravoso.

Es vital para dar luz al entuerto tener en consideración la informativa y documental que conforman el plexo probatorio recabado en autos.

Del informe del Instituto Nacional de Tecnología Industrial referido surge que la mercadería en cuestión “es una sembradora de grano grueso (soja, maíz, sorgo, etc.) que aplica de forma líquida sobre el surco el producto fertilizante que el cliente elija”. Detallando que “dentro de la máquina hay un control que configura y establece los parámetros de siembra y abono de firma conjunta”. Y es contundente cuando explica que: “la máquina estructuralmente presenta una serie de trenes de siembra, que permiten aún sin mezclar, dosificar la entrada de semilla y abono, en combinación de tiempo y espacio, afirmando el concepto de sembradora-abonadora”. Agrega que: “la máquina permite sin un proceso industrial, con mecanismos simples y de baja complejidad, y herramientas manuales la colocación simple del kit de abono”. Para concluir que: “de las funciones y características del equipo conformado SERIE DB se corresponde a una sembradora abonadora de grano grueso”.

En el mismo sentido, la cátedra “Taller de prácticas Agrícolas” de la Universidad Nacional de Lomas de Zamora determina que “la máquina en cuestión siembra y aplica fertilizante en forma simultánea y accionada por los mismos controladores”, haciendo incapié en que: “el hecho que el equipo se presente sin los tanques de fertilización no altera su calidad de sembradora-abonadora, siendo que su instalación no requiere modificaciones estructurales”.

Que sobre la base de la prueba obrante en la presente causa, la máquina importada corresponde a la sembradora abonadora de la PA SIM 8432.30.10.900W.

En efecto, se demostró que la mercadería en trato de la serie DB, marca JOHN DEERE, tiene la función de abono aun cuando en el caso no se haya acompañado el kit.

En este orden, la aduana no ha logrado desvirtuar la prueba producida en sede aduanera. Véase que no ha controvertido los informes del INTI y de la Universidad de Lomas de Zamora, ni ha acompañado prueba alguna que justifique su posición.

Que, conforme a lo expuesto, toda vez que no ha resultado mercadería diferente a la declarada en el despacho, cabe concluir que no se ha configurado la declaración inexacta tipificada en el art. 954, inc. a), del CA.

VII.- Que en relación a la responsabilidad del despachante de aduana, cabe señalar que no sólo actúa como mandatario del importador-exportador, carácter que lo obliga a cumplir con el mandato, sino que también es un profesional que se desempeña como auxiliar del servicio aduanero en el tráfico internacional de mercaderías y, en este aspecto, debe colaborar eficazmente con la aduana y cumplir con los deberes a su cargo.

Que, sin embargo, teniendo en cuenta lo expresado en el considerando precedente y, en vistas de que no ha mediado inexactitud alguna en la declaración efectuada en los términos del art. 954 del CA, que permita avalar la imputación efectuada, no puede considerarse al despachante como penalmente responsable de una infracción que no se ha configurado, no siendo necesario evaluar si se ha apartado o no de las instrucciones impartidas por el exportador.

Que, por lo expuesto, cabe concluir que el despachante de aduana, frente a las circunstancias del caso, no puede ser considerado responsable por una infracción que no se ha configurado.

Por ello, **VOTO POR:**

1.- Revocar la RESOL-2022-5750-E-AFIP-DEPRLA#SDGTLA, recaída en el sumario SIGEA18049-402-2017, en cuanto condena a la firma INDUSTRIAS JOHN DEERE ARGENTINA SA y al despachante de aduana Mario Héctor

Marcucci Guma, al pago de una multa por la comisión de la infracción al art. 954, ap. 1, inc. a), del CA, a la vez que le formula cargo por tributos a la firma importadora, en relación a la destinación de importación 17001IC04084884E.

2.- Costas a la demandada.

Así lo voto.-

El Dr. Garbarino dijo:

Adhiero en lo sustancial al voto del Vocal Preopinante.

ASÍ LO VOTO.-

En virtud de los votos que anteceden, **SE RESUELVE:**

1. Revocar la RESOL-2022-5750-E-AFIP-DEPRLA#SDGTLA, recaída en el sumario SIGEA18049-402-2017, en cuanto condena a la firma INDUSTRIAS JOHN DEERE ARGENTINA SA y al despachante de aduana Mario Héctor Marcucci Guma, al pago de una multa por la comisión de la infracción al art. 954, ap. 1, inc. a), del CA, a la vez que le formula cargo por tributos a la firma importadora, en relación a la destinación de importación 17001IC04084884E.

2. Costas a la demandada.

Regístrese y notifíquese.

Suscriben la presente los Dres. Christian M. González Palazzo (Vocal Títular de la Vocalía de la 17a Nominación) y Pablo A. Garbarino (Vocal Títular de la Vocalía de la 16a Nominación) ello en los términos del art. 1162 del C.A.

Digitally signed by Pablo Adrian Garbarino
Date: 2025.10.23 20:13:37 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: 2025.10.24 15:50:00 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 GESTION DOCUMENTAL ELECTRONICA - GDE
Date: 2025.10.24 15:50:38 -03:00