Sentencia - Tribunal Fiscal de la Nación

Número: INLEG-2025-119369169-APN-VOCXIII#TFN

CIUDAD DE BUENOS AIRES
Lunes 27 de Octubre de 2025

Referencia: SENTENCIA; EXPTE 35.684-A; MARITIMA HEINLEIN SA

TRIBUNAL FISCAL DE LA NACION

En el día de la fecha se reúnen los vocales de la Sala "E", Dres. Juan Manuel Soria y Héctor Hugo Juárez (por encontrarse vacante la Vocalía de la 14ª nominación), con la presidencia del Vocal nombrado en segundo término, a fin de resolver en los autos caratulados: **"MARITIMA HEINLEIN S.A. c/DGA s/recurso de apelación"**, **Expte. N° 35.684-A**;

El Dr. Juan Manuel Soria dijo:

I. Que a fs. 8/16 y vta. la firma recurrente, mediante letrado apoderado, interpone recurso de apelación contra la resolución DE PRLA 6682/2014 dictada en la actuación 12144-21770-2010 que impuso una multa en los términos del art. 954, inciso c) del Código Aduanero (en adelante "CA") por el sobrante a la descarga correspondiente al manifiesto de importación 09001MANI107433D, conocimiento EGLV149901341800 y contenedor EISU 996168-9 (Rezago 09001MARE005030L). Sostiene que el sobrante carece de sustento probatorio y que se basa únicamente en la falta de justificación en los términos del art. 141 del CA y la resolución 630/94 (ANA). Afirma que de los antecedentes administrativos no resulta la comprobación aduanera del peso de la mercadería a la descarga, sino que se basa en un informe de la aduana al cual no se adjunta el ticket de pesada. Sostiene que la falta de justificación de la diferencia no es suficiente para la configuración del ilícito, pues la aduana debe acreditar su comisión. Aclara que el servicio aduanero cambió el encuadre legal de los hechos del inciso a) del art. 954 del CA al inciso c) de dicha norma por considerar que no hubo perjuicio fiscal. Cita jurisprudencia. Agrega que, en el caso del sobrante, no existe obligación tributaria dado que no se acompañó el despacho de importación atento a que la mercadería se encuentra en situación de rezago y bajo la custodia del servicio aduanero. Sostiene que por tal motivo la multa del inciso c) del art. 954 carece de causa y que resultaría procedente cuando se compruebe un menor valor de importación que lo declarado. Reitera que al no existir el despacho a plaza, no hay una declaración inexacta que implique el potencial egreso de un importe distinto al que correspondiere. Se opone a la determinación de la multa sobre el valor en aduana efectuada por el servicio aduanero, en atención a que debería determinarse sobre la diferencia entre el precio declarado en la destinación de importación y el documentado en la factura comercial, lo cual no resulta posibla dado que la mercdería no fue importada a consumo. Señala que en tal caso la multa debería determinarse sobre la base del valor previsto en el art. 920, inciso c) del CA y en una sola vez dicho importe. Observa que la aduana omite considerar que el ATA nunca compromete una declaración con relación a la mercadería, sino que se limita al embalaje o bulto (contenedor) y su actuación resulta ajena a la actividad de los importadores y exportadores. Cita jurisprudencia de este Tribunal y de la Cámara Nacional de Apelaciones en lo Contencioso Administrativo Federal. Cita el art. 909 del CA referido a la responsabilidad del ATA del cual no surge que

exista solidaridad entre aquel y el transportista quien debe responder por una presunta declaración inexacta. Funda el derecho, ofrece prueba documental, hace reserva del caso federal, confiere autorizaciones y solicita que se revoque la resolución apelada.

II. Que a fs. 26/30 y vta. la representación fiscal contesta el traslado y acompaña las actuaciones administrativas. Luego de la reseña de los hechos y de la negativa general, sostiene que el acta denuncia acredita el sobrante detectado al momento de la descarga y que la actora no cuestionó la validez de aquella. Afirma que los agravios de la actora carecen de sustento fáctico y legal, pues la aduana actuó de conformidad con el procedimiento establecido por el Código Aduanero. Cita jurisprudencia. Se refiere a la potencialidad de la infracción en cuanto a que la declaración inexacta, en caso de pasar inadvertida, produzca o hubiera podido producir un egreso hacia el exterior de un importe pagado o por pagar distinto del que efectivamente correspondiere. Cita jurisprudencia. Ofrece como prueba las actuaciones administrativas, hace reserva del caso federal, confiere autorizaciones y solicita que se confirme el decisorio aduanero, con costas.

III. Que a fs. 31 se confiere vista a la actora de las actuaciones administrativas. A fs. 32 la actora solicita que se dicte sentencia. A fs. 33 se declara la causa de puro derecho. A fs. 39 la recurrente acompaña jurisprudencia que considera aplicable y solicita nuevamente que se dicte sentencia. A fs. 40 se hace saber la condonación parcial establecida por la ley 27.743 y se intima al Fisco a la determinación de la multa mínima. A fs. 47 y vta. la representación contesta la intimación para el caso de que la actora manifiesta su interés en acogerse al régimen citado. A fs. 51 la actora solicita que se dicte sentencia. A fs. 52 se elevan los autos a la Sala “E” y a fs. 53 pasan a sentencia.

IV. Que la **actuación 12144-21770-2010** se inicia a fs. 1 con el acta de denuncia 10 001 008870 del cual resulta un sobrante a la descarga por la diferencia de peso declarada en el conocimiento de embarque, procediendo al encuadre en la infracción del art. 956 del CA. A fs. 2/3 se practica liquidación por el presunto perjuicio fiscal. A fs. 4/11 obran las impresiones de pantalla correspondientes al manifiesto 09001MANI107433D y el contenedor EISU 996168-9 del consignatario BIANDFORD S.A. A fs. 12 obra el informe de la UTV referido al sobrante detectado a la descarga y que la mercadería se encuentra detenida en la Terminal Portuaria 5. A fs. 14 se instruye el sumario y a fs. 16 se corre vista a la actora Marítima Heinlein S.A. por la multa y los tributos en los términos del art. 954, incisos a) y c) del CA. A fs. 27/35 el ATA contesta la vista. A fs. 36/38 la Secretaría de Actuación n° 5 solicita la agregación del original del manifiesto. A fs. 39 y vta. se tiene por contestada la vista y se provee a la prueba ofrecida. A fs. 41, mediante alcance 12144-21770-2010/2 la División Resguardo solicita la remisión del manifiesto original a la Terminal 5. A fs. 43 la actora acompaña copia del conocimiento de embarque. A fs. 47 se dispone una nueva vista por el reencuadre de los hechos en el art. 954, inciso c). A fs. 49/55 la recurrente contesta la nueva vista. A fs. 57/59 se agregan impresiones de pantalla del Registro de Infractores. A fs. 60/62 se dicta la resolución DE PRLA 6682/2014 que se apela en autos conforme el F4 de fs. 64.

V. Que corresponde resolver acerca de la procedencia de la multa impuesta a MARITIMA HEINLEIN S.A. en los términos del art. 954 inciso c) del CA, en su carácter de Agente de Transporte Aduanero, por el sobrante detectado a la descarga con relación al manifiesto de importación 09001MANI107433D.

Que según resulta de fs. 12 de las actuaciones administrativas, la División Verificación UTV informa que: *“En el Manifiesto de Carga 09 001 MANI 107438-D B/L N° EGLV 1499001341800; se detectaron 16.318 kg. neto de mercadería. Se realizó el control físico y la pesada del contenedor, la cual arrojó como resultado 25.570 kg. netos de tejidos de punto, con un contenido de hilados de elastómeros superior o igual al 5% en peso, de fibras sintéticas de la Posición Arancelaria 6004.10.20.000k; esta diferencia de peso de 9.252 kg. netos, respecto de la manifestada en el B/L, se encuadraría prima facie en una infracción al artículo 956 del C.A. ...”* y se procedió al aforo de la mercadería. Agrega que aquella *“... se encuentra detenida en la Terminal Portuaria 5, a disposición del Departamento Procedimiento Legales Aduaneros”*.

Que en atención al sobrante informado por la UTV se corrió la vista al ATA por la presunta comisión de la infracción del art. 954, incisos a) y c). No obstante, luego de la contestación de la vista, a fs. 47 se reencuadró la causa en el inciso c),

por lo que se dejó sin efecto la exigencia tributaria, quedando circunscripta la causa a la multa impuesta en una vez y media el monto de los tributos.

VI. Que con relación al sobrante a la descarga, el art. 141 del CA dispone que: *"1. Cuando al concluir la descarga resultare sobrar mercadería que hubiera sido declarada de conformidad con lo dispuesto en los artículos 135 y 136, deberán justificarse las diferencias con la respectiva carta de rectificación o en las demás formas previstas en este código o en sus disposiciones reglamentarias, dentro del plazo de DOS (2) días a contar desde la finalización de la descarga.*

2. Las diferencias no justificadas en la forma prevista en el apartado 1 darán lugar a la aplicación de las sanciones que pudieren corresponder por los ilícitos que se hubieran cometido."

Que se observa de autos que no hubo justificación del sobrante de conformidad con la citada norma y el anexo IV de la resolución ANA 630/94 y modificatorias (Módulo Manifiesto para el Sistema Informático María en la vía acuática). Por otro lado, de acuerdo a lo informado por la División Verificación, la mercadería no fue destinada a consumo, sino que permaneció retenida en la Terminal 5 e ingresó a rezago el 3.08.09 (09001MARE005030L) conforme la impresión de pantalla de fs. 7.

VII. Que en lo que se refiere a la imputación efectuada por el servicio aduanero, el art. 954 del CA dispone que: **"***1. 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: … 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, por otro lado, el art. 956, inciso c) del CA establece que a los fines de la aplicación del art. 954, la presentación del manifiesto general de la carga, del rancho, de la pacotilla y de la relación de la carga equivale a efectuar una declaración relativa a lo expresado en los mismos.

Que, en consecuencia, a los efectos de la configuración de dicha infracción, es indispensable la existencia de una diferencia entre lo declarado, en este caso por el ATA y el resultado de la comprobación que, en caso de pasar inadvertida, causare o pudiere causar el ingreso de divisas diferente al que correspondiere, por lo que cabe determinar si la inexactitud en la que habría incurrido la actora encuadra en el tipo infraccional establecido por la norma.

Que se puede observar que, si bien, el acta-denuncia de fs. 1 de las actuaciones informa que se constató una diferencia en más de 9.252 kg respecto del peso declarado en el conocimiento de embarque (16.318 kg), lo cierto es que dicha diferencia debe evaluarse con relación a lo declarado en el original del manifiesto de importación y el ticket de pesaje correspondiente, en tanto la recurrente acompañó copia del conocimiento de embarque a fs. 43 de las actuaciones.

Que, sin embargo, no es posible realizar esta compulsa, en primer lugar, por cuanto no obra agregada la constancia del pesaje ni se informa el método utilizado y, en segundo lugar, tampoco se agregó la carpeta del manifiesto de importación, a pesar de que la Secretaría de Actuación 5 requirió su remisión a la División Resguardo II mediante notas DV SAC 5 37/2011, 80/2011 de fs. 37 y 38 y el alcance 12144-21770-2010/2 de fs. 41 y vta. de las actuaciones.

Que, cabe destacar que, el procedimiento por infracciones tiene como finalidad investigar si se cometió una infracción e identificar a los presuntos responsables, por ello no parece razonable sancionar al ATA cuando no obran en autos las constancias del pesaje del contenedor ni del original del manifiesto, siendo insuficiente a tales efectos la impresión de pantalla agregada a fs. 6 de las actuaciones. En este sentido la Corte Suprema ha dicho que "son aplicables a las infracciones aduaneras las disposiciones generales del Código Penal, conforme a las cuales sólo puede ser reprimido quien sea culpable, es decir, aquel a quien la acción punible le pueda ser atribuida tanto objetiva como subjetivamente (Fallos, 290:202, 5º considerando y sus citas)" ("SAFRAR Sociedad Anónima Franco Argentina de Automotores", del

27.12.88, Fallos, 311:2779).

Que por tales fundamentos propicio que se revoque la resolución apelada, atento a que los hechos de la presente causa difieren de mi voto en el carácter de Vocal subrogante en la causa **"URRACO, Eduardo Joaquín c/ D.G.A. s/ recurso de apelación"**, EX-2020-55990275--APN-SGASAD#TFN de la Vocalía de la 18a. Nominación (sentencia de fecha 15.11.24) y de lo resuelto por las Salas "F" y "G" en las causas de igual carátula que la presente en los Exptes. N° 34.378-A y 34.347-A, sentencias del 14.08.23 y 14.05.19, respectivamente.

VIII. Que, por ello, **VOTO POR:**

Revocar resolución DE PRLA 6682/2014 dictada en la actuación 12144-21770-2010 en tanto impone multa en los términos del art. 954, inciso c) a MARITIMA HEINLEIN S.A., con costas a la DGA.

El Dr. Héctor Hugo Juárez dijo:

Que adhiero al voto del Dr. Soria.

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

Revocar resolución DE PRLA 6682/2014 dictada en la actuación 12144-21770-2010 en tanto impone multa en los términos del art. 954, inciso c) a MARITIMA HEINLEIN S.A., con costas a la DGA.

Regístrese, notifíquese, devuelvánse los antecedentes administrativos y archívese.

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

Digitally signed by Hector Hugo Juarez
Date: 2025.10.27 16:06:37 ART
Location: Ciudad Autónoma de Buenos Aires

Hector Hugo Juarez
Vocal
Vocalía XV Sala E Competencia Aduanera
Tribunal Fiscal de la Nación

Digitally signed by Juan Manuel Soria
Date: 2025.10.27 16:18:47 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: 2025.10.27 16:19:16 -03:00