Sentencia - Tribunal Fiscal de la Nación

Número: INLEG-2025-120593038-APN-VOCXVI#TFN

CIUDAD DE BUENOS AIRES
Jueves 30 de Octubre de 2025

Referencia: TFN Nº 38.235-A; Shlumberger Argentina SA y Otro; Sentencia

---

Reunidos los Sres. Vocales de la Sala “F”, Dres. Pablo A. Garbarino y Christian M. González Palazzo, para resolver el Expediente **N° 38.235-A**, caratulado **“SCHLUMBERGER ARGENTINA SA c/ Dirección General de Aduanas s/ recurso de apelación”.**

El Dr. Garbarino dijo:

I.- Que a fs. 28/38 vta. se presenta, por apoderado, la firma SCHLUMBERGER ARGENTINA SA e interpone recurso de apelación contra la Resolución Fallo N° 66/17 (AD POCI), dictada el 27/03/2017 en el sumario SIGEA n° 12739-7-2015, por la cual se la condena junto al despachante de aduanas, al pago de multa, por la presunta comisión de la infracción prevista en el artículo 954, incs. a) y b), del CÓDIGO Aduanero en relación a la destinación de importación para consumo 12045IC05000044K.

Relata los hechos del caso y señala que, por el grado de pericia que requiere la clasificación arancelaria, el servicio aduanero debió recorrer previamente un camino de debate y análisis debidamente fundado, tendiente a determinar el encuadre correcto. Asimismo, realiza una descripción de las características específicas de la mercadería importada (“4 unidades de collares antimagnéticos”), destacando que forman parte de herramientas de medición para la perforación en la industria petrolera, a la cual le corresponde la PA 8431.43.90.000G.

Cuestiona que la Aduana solo se basa en la factura de exportación acompañada, originaria de Bolivia, la cual describe que la mercadería corresponde a la PA 7304.23, sin tener en cuenta sus características técnicas y sin aplicar las reglas y principios de clasificación arancelaria.

Indica luego, que su derecho de defensa fue afectado toda vez que el Dictamen Técnico n° 28/2016 se limitó a ratificar el criterio de la DGA, sin justificar en debida forma su conclusión, y resalta que la infracción endilgada no se configuró, atento a la ausencia de los elementos esenciales que conforman el tipo infraccional previsto en el artículo 954 del Código Aduanero ap. 1 incs. a) y b).

Además, destaca que la mercadería en trato no es de importación prohibida, realizando un análisis de la normativa aplicable del régimen de prohibiciones. Arguye que la mercadería cuestionada, oficializada mediante la SIMI 17045SIMI000258P, del 04/07/2017, fue autorizada para su importación.

Posteriormente, plantea la inconstitucionalidad de la Resolución General AFIP 3252/12 y de la Resolución AFIP 3255/12, toda vez que las restricciones directas al comercio internacional solo pueden imponerse mediante ley formal.

Finalmente plantea en forma subsidiaria: (i) se le aplique el principio de inocencia consagrado en el artículo 898 del Código Aduanero, y (ii) se deje sin efecto el agravamiento de la multa aplicada, la cual fue graduada en dos (2) veces el valor en aduana de la mercadería en infracción. Cita jurisprudencia. Ofrece prueba. Hace reserva del caso federal. Solicita se revoque la resolución aduanera apelada, con costas a la contraria.

Por su parte, a fs. 41 se presenta el despachante Oscar Alfredo Guantay, por derecho propio, y ratifica la gestión realizada, en los términos del artículo 48 del CPCCN, por el Dr. Enrique C. Barreira, mediante la presentación realizada por la importadora el 11/08/2017 a fs. 28/38 vta.

II.- Que a fs. 53/59 vta. se presenta la representación fiscal y contesta los traslados que le fueran conferidos, en idénticos términos. Efectúa un breve racconto de lo acontecido en sede aduanera y formula una negativa genérica de las afirmaciones vertidas por la actora.

En primer lugar, entiende que la posición arancelaria es indudablemente uno de los elementos exigibles de la declaración aduanera. Indica que el art. 954 del Código Aduanero ha plasmado que el bien jurídico tutelado es el principio de veracidad y exactitud de la manifestación o declaración de la mercadería que es objeto de una operación o destinación de aduana, y destaca que las declaraciones comprometen la responsabilidad de quienes las formulan, ya que las inexactitudes en que se incurran en ellas son punibles si se produjere o hubiere podido producir un perjuicio fiscal.

Luego, señala que no solo se cometió una declaración inexacta, sino que, de hecho, se produjo una transgresión a una prohibición a la exportación, toda vez que la mercadería documentada debió declararse bajo la PA 7304.23.90.000G, y tramitar en forma previa a su importación a consumo la Declaración Jurada Anticipada de Importación (“DJAI”), en virtud de la Resolución General AFIP N° 3252/2012. Entiende que los requisitos de la DJAI, no son ni pueden ser asimilados al cumplimiento de meras formalidades de la operatoria aduanera, pues aseguran el cumplimiento de la finalidad para la cual fue impuesta la prohibición en cuestión.

Por último, en relación a la responsabilidad del despachante de aduanas, indica que al actuar como documentante en la declaración comprometida, no probó en sede administrativa, ni intentó probar que cumplió con las obligaciones a su cargo. Ofrece como prueba el expediente administrativo n° 12739-7-2015. Hace reserva del Caso Federal. Solicita se rechace la apelación interpuesta por la actora, con expresa imposición de costas.

III.- Que las actuaciones administrativas SIGEA N° 12739-7-2015 se inician a fs. 1 donde luce el sobre contenedor de la destinación 15045IC05000044K. A fs. 2 ref. luce el requerimiento aduanero con relación a la mercadería de la destinación en trato, el cual es contestado a fs. 3/6 por el despachante de aduana. A fs. 8 ref. luce el acta de interdicción n° 130/15 del medio de transporte con placas FLO781/GXY744 que transporta la mercadería de autos, y a fs. 9 se solicita su liberación. A fs. 11 consta la valoración de los tributos y de la multa. A fs. 12 se provee el levantamiento de la interdicción sobre el medio de transporte Dominio FLO781/GXY744. A fs. 15/45 luce la descripción técnica de la mercadería cuya PA se encuentra en controversia. A fs. 46/60 consta la “Importación a consumo con documento de transporte” n° 14001IC04082397V oficializada el 30/04/2014. En fecha 21/05/15 (ver fs. 85 de las actuaciones administrativas), se dispone la instrucción de sumario y se ordena correr vista de lo actuado a la importadora y al despachante de aduanas, quienes, notificadas en fecha 22/05/2015 (a fs. 85 vta. de las actuaciones administrativas), presentan su descargo a fs. 89/100, efectuando una ampliación

de la contestación de vista a fs. 101/109. A fs. 110 se proveen las presentaciones realizadas y se hace lugar a la prueba informativa ofrecida. A fs. 122/145 ref., la importadora adjunta documentación con información de los materiales constitutivos de la mercadería interdictada en autos. A fs. 147/148 obra el Dictamen Técnico n° 28/16 producido por la División Clasificación Arancelaria donde se concluye que la mercadería en trato clasificaba en la PA NCM 7304.23.90 y posición SIM 7304.23.90.000G. A fs. 150 se clausura la etapa probatoria, se ponen los autos para alegar por el término de 6 días, y cumplido dicho plazo, se provee que pasen los autos para resolver. A fs. 152/154 luce el Dictamen n° 110/17 (AD POCI), el cual propicia el dictado de un fallo condenatorio que recaiga sobre los imputados en virtud de las penalidades previstas y reprimidas por el artículo 954 inc. a) y b) del Código Aduanero. A fs. 155/158, en fecha 27/03/2017, se dicta la Resolución Fallo nro. 66/17 (AD POCI), aquí apelada.

IV.- En este estado corresponde recordar que, a fin de resolver las cuestiones sometidas a la consideración de la alzada por la vía recursiva, no es preciso que el Tribunal considere todos y cada uno de los planteos y argumentos esgrimidos por las partes, bastando que lo haga únicamente respecto de aquellos que resulten esenciales y decisivos para sustentar debidamente el fallo de la causa. En efecto, tal como lo ha establecido el más Alto Tribunal Federal, los jueces no están obligados a tratar todos y cada uno de los argumentos de las partes, sino solo aquellos que estimen pertinentes para la resolución del caso (Fallos: 278:271).

V.- Que, sentado ello, corresponde resolver en autos si la resolución recurrida – por la que se condena a la firma importadora y a su despachante de aduana, en los términos del artículo 954, ap. 1, incs. a) y b), del CÓDIGO Aduanero, al pago de una multa– se ajusta a derecho, para lo cual es necesario determinar si se encuentran reunidos los elementos configurativos de la infracción imputada.

Que al momento del ingreso del DI 15045IC05000044K, al que se le asignó canal de selectividad “rojo”, de la fiscalización documental, la Aduana entendió: (i) que las mercaderías importadas no clasificaban en la PA 8431.43.90.000G, sino en la NCM 7304.23.00, constituyendo tal inconsistencia una declaración inexacta, y (ii) que no había sido autorizada la DJAI en forma previa a la confección del despacho de importación, constituyendo ello una prohibición a la importación.

Que, antes de adentrarnos en el análisis de las infracciones en forma particular, cabe recordar que el artículo 954 del CÓDIGO Aduanero en su encabezado señala 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 (…)" completando la base fáctica en tres incisos. En el caso, el inc. a), del ap. 1, continúa: "a) un perjuicio fiscal, será sancionado con una multa de uno a cinco veces el importe de dicho perjuicio; b) una transgresión a una prohibición a la importación o a la exportación, será sancionado con una multa de UNO (1) a CINCO (5) veces el valor en aduana de la mercadería en infracción (...)".

VI.- Que, en primer lugar, corresponde analizar si se configura la infracción del artículo 954 ap. 1 inc. a).

Que la DGA indica que la importadora ingresó mercaderías (“Tubos lisos de perforación de acero no magnético”) al territorio aduanero para uso petrolífero, declarando una PA diferente a la que correspondía; y afirma que de haber pasado inadvertida - la declaración inexacta –, hubiera producido un perjuicio fiscal sancionado por el artículo 954 ap. 1 inc. a).

Por su parte, las co-recurrentes sostienen que la mercadería se encuentra correctamente declarada, que al caso en controversia corresponde se aplique las “Reglas Generales de interpretación del Sistema Armonizado de

Designación y Codificación de las Mercaderías"; y afirman que cuando un producto pueda ser clasificado en dos posiciones arancelarias diferentes, debe optarse por la partida con descripción más específica.

VII.- Que de la compulsa de la documental obrante en autos, toma relevancia en el tema el Informe técnico – a fs. 168/170 vta. –, realizado por personal del Instituto Nacional de Tecnología Industrial ("INTI"), a los fines de determinar las características técnicas y funciones de la mercadería declarada en el ITEM 1 del DI 15045IC05000044K.

En dicho informe se indica que "las piezas inspeccionadas corresponden a herramientas denominadas ´Drilling Collar´, en castellano ´Portamechas´", y más adelante, se destaca que "de ninguna manera puede confundirse esta herramienta con un tubo de perforación (…) ya que los tubos de perforación tienen un espesor de pared de entre 5 y 10mm, notoriamente menor a las piezas inspeccionadas".

Asimismo, señala que "el material con el que está construida la herramienta analizada es de acero no magnetizable, (…) si se utilizara el acero común de las tuberías de perforación, sería imposible el funcionamiento del instrumental magnético".

Finalmente, dicho informe indica en sus conclusiones que: "(a) de acuerdo a lo constatado en la inspección, las cuatro (4) piezas observadas corresponden al ITEM 1 del Despacho de Importación 15045IC05000044K, denominada DC DIRECTIONAL NON-MAG PER SLB SPEC SH6205 12 140, o también llamado NMDC 475, y (b) en función de las características técnicas de la mercadería detallada precedentemente, se puede afirmar que se trata de partes o piezas especialmente destinadas a formar parte de máquinas de sondeo o perforación" – como fue sostenido por las co-recurrentes -.

Que el informe del INTI es claro y contundente al indicar que la mercadería en cuestión corresponde a partes o piezas especialmente destinadas a formar parte de máquinas de sondeo, lo cual encuentra sustento en lo declarado por la importadora en el DI 15045IC05000044K, particularmente en la sección relacionada con la "Declaración de la mercadería".

Que, de lo expuesto, contrariamente a lo que sostuvo el servicio aduanero, la mercadería fue declarada por la importadora en forma correcta bajo la PA 8431.43.90.000G.

Cabe aclarar que, para que se configure el tipo infraccional contemplado en la figura en trato, el servicio aduanero debió basar su comprobación al menos en un mínimo de suficiencia probatoria que le permitiera tener por probada la diferencia de lo declarado; lo cierto es que, el cambio de PA arancelaria propuesto por la Aduana careció de sustento técnico idóneo para descartar la PA declarada por la recurrente. En virtud de lo expuesto, corresponde revocar la sanción impuesta, toda vez que la mercadería fue correctamente declarada y no se ha configurado la conducta típica prevista en el art. 954 ap. 1 inc. a) del Código Aduanero.

VIII.- Que, en segundo término, corresponde analizar la imputación por la infracción del art. 954 ap 1. inc. b), por haber incumplido con la formalidad de presentación de la DJAI en forma previa a su importación, lo cual haría que la mercadería fuera de importación prohibida.

Que la Aduana plantea que la importadora debió tramitar en forma previa a la importación de la mercadería a consumo la respectiva DJAI según lo establecido en la Resolución General AFIP N° 3252/2012.

Mientras que, las co-recurrentes sostienen que las restricciones directas al comercio internacional solo pueden imponerse mediante ley formal.

IX.- Que, bajo tal plataforma fáctica, corresponde puntualizar que la declaración inexacta de la recurrente no resultaría punible en los términos del artículo 954, ap. 1., inc. b) del CÓDIGO Aduanero, atento que, de acuerdo a los términos que emanan del artículo VIII del GATT, no se está frente a una prohibición, sino ante una restricción de tipo formal.

En efecto, y tal como lo indican las co-recurrentes, surge claramente que en el caso sub-examine la medida impuesta por la Resolución General AFIP N° 3252/2012, que importa la mera exigencia de la presentación en forma previa, deviene en una restricción, pero para nada constituye una prohibición.

X.- Que, cabe recordar que existe jurisprudencia que indica que la mercadería es o no es prohibida en cuanto una norma dispone que así lo sea, y no por una mera restricción o autorización que se impone previo a su libramiento. Así, en la sentencia del 12/6/2012, recaída en los autos caratulados "Nate Navegación y Tecnología Marítima SA [TF 22.220-A]", la Corte Suprema de Justicia de la Nación, con remisión al fundado dictamen de la Procuración General de la Nación del 4/10/2010, recordó que las prohibiciones de importación habrán de surgir de manera expresa de la norma, no pudiéndose asimilar a las mismas, las restricciones habituales o requisitos exigidos para la importación de la mercadería. Allí, se señaló que el CÓDIGO de rito no establece prohibición específica alguna, sino que ellas deben surgir de la legislación que corresponda a la materia de que se trate. Se destaca, asimismo, que las prohibiciones aduaneras han de surgir de la letra expresa e inequívoca de la norma, de forma tal que su existencia como regla general merecedora de acatamiento, como así de la respectiva sanción a su inobservancia, puedan ser efectivamente, discernidas y constatadas.

Que, en el mismo sentido, la Sala "IV" de la Excma. Cámara Nacional de Apelaciones en lo Contencioso Administrativo Federal sostuvo que "toda prohibición debe surgir de la letra expresa e inequívoca de la ley o de la norma reglamentaria aplicable al caso, de manera tal que su existencia como regla de acatamiento obligatorio y su respectiva pena o sanción pueda ser efectivamente discernida y constatada, sin que pueda ser inferida implícitamente de los requisitos, restricciones o condiciones a cuya observancia está sujeta la importación" (sentencia de fecha 2/07/15, in re "UNILEVER ARGENTINA S.A. c/ DGA s/Recurso Directo de Organismo Externo").

XI.- Que, en definitiva, no hay ninguna norma que expresamente establezca que la falta de presentación de la DJAI constituye una prohibición para el ingreso de la mercadería del territorio aduanero, sino más bien constituye una restricción a la importación que impone el servicio aduanero a determinadas mercaderías a los efectos de autorizar su libramiento. Por lo expuesto, no corresponde atribuir a la recurrente la infracción imputada en tal sentido (art. 954, ap. 1, inc. b., del C.A.).

XII.- Que, en consecuencia, resulta ajustado a derecho revocar la infracción endilgada en la litis por el servicio aduanero – la que se encuentra tipificada en el artículo 954, ap. 1, inc. a) y b) del CÓDIGO Aduanero, dejando a salvo el criterio asumido por el suscripto - por razones de celeridad y economía procesal, y en atención a la inveterada posición adoptada por la mayoría de esta Sala - en relación a la potestad sancionatoria de la Administración, esbozado ya en numerosos precedentes ("Aluar Aluminio Argentino SACI y Otro c/ DGA s/ Apelación", Expte. N° 24.840, del 02/12/13; "Blanco, Eduardo Jorge c/ DGA s/ Apelación", Expte. N° 24.553-A, del 03/12/13 y "Nutribras SA c/ DGA si Apelación", Expte. N°36.507-A, del 06/03/12, entre otros).

Por ello, **VOTO** por:

Revocar la Resolución Fallo (AD POCI) nº 66/2017, dictada con fecha 27 de marzo de 2017, en el marco de las actuaciones administrativas SIGEA Nro. 12739-7-2015. Costas a la DGA.

El Dr. González Palazzo dijo:

Comparto el temperamento absolutorio adoptado por el Sr. Vocal Instructor.

Por ello, **SE RESUELVE**:

Revocar la Resolución Fallo (AD POCI) nº 66/2017, dictada con fecha 27 de marzo de 2017, en el marco de las actuaciones administrativas SIGEA Nro. 12739-7-2015. Costas a la DGA.

Regístrese. Notifíquese a la DGA (33-69345023-9) y Dr. Jorge Enrique Rodríguez Larreta (20-04529633-5). Por Secretaría General de Asuntos Aduaneros, devuélvanse las actuaciones administrativas a la Dirección General de Aduanas y, oportunamente, archívese.

Suscriben la presente los Dres. Pablo A. Garbarino y Christian González Palazzo por encontrarse vacante la Vocalía de la 18° Nominación (art. 1162 del CA).

Digitally signed by Christian Marcelo Gonzalez Palazzo
Date: 2025.10.29 14:39:13 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 Pablo Adrian Garbarino
Date: 2025.10.30 01:15:42 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 GESTION DOCUMENTAL ELECTRONICA - GDE
Date: 2025.10.30 01:17:31 -03:00