Sentencia - Tribunal Fiscal de la Nación

Número: INLEG-2025-121604557-APN-VOCXIX#TFN

CIUDAD DE BUENOS AIRES
Viernes 31 de Octubre de 2025

Referencia: (Sentencia); Expte. N°30.648-A; EME ERRE S.R.L.

En Buenos Aires, reunidos los Vocales miembros de la Sala “G” del Tribunal Fiscal de la Nación, Dres. Miguel Nathan Licht, Claudia B. Sarquis y Horacio J. Segura a fin de dictar sentencia en los autos caratulados **“EME ERRE S.R.L. c/ DGA s/recurso de apelación", expte. N°30.648-A,**

El Dr. Miguel N. Licht dijo:

I.- A fs. 114/120 la firma **EME ERRE S.R.L.** interpone recurso de apelación contra la Resolución N° 3027/2011, dictada por la Dirección General de Aduanas (AD BS AS), aprobada por la Resolución N° 752/2011, en el marco del expediente N° SIGEA 12144-321-2006. Dicha resolución impone a la apelante una multa de $408.100,19, en los términos del artículo 954, apartado 1, incisos a) y c), del Código Aduanero, en relación con la Destinación Aduanera N° 06 001 IT14 002181 B.

La recurrente reconoce que existió un error en la declaración aduanera, al consignar incorrectamente el ancho de la mercadería importada. Sostiene que el precio facturado corresponde a una partida de 3.249,70 metros lineales de tela con un ancho real de 2,10 metros, y no de 0,70 metros como fue consignado en la destinación. Aclara que la mercadería efectivamente arribada era la misma, pero presentada en tres cortes de 0,70 metros de ancho cada uno, por razones logísticas vinculadas al transporte.

En consecuencia, la firma argumenta que, aunque el producto fue acondicionado en cortes de menor ancho, el precio abonado corresponde a una única pieza de tela de 2,10 metros de ancho por 3.249,70 metros de largo. Justifica la discrepancia como un error material en la declaración del ancho, sin que ello implique una alteración del valor convenido con el proveedor ni del monto efectivamente pagado al exterior. Sostiene, por tanto, que no existe diferencia alguna en el valor declarado, ni un egreso de divisas distinto al informado, ni un impacto en la base imponible a los fines tributarios.

II.- A fs. 130/132, el representante fiscal contesta el traslado conferido y considera que la conducta de la firma encuadra en la infracción prevista por el artículo 954, incisos a) y c), del Código Aduanero. Señala que se constató una diferencia entre lo declarado y lo verificado, específicamente en la cantidad y forma

de presentación de la mercadería. Aclara que si bien la Aduana no discute el valor pagado por los 3.249,70 metros lineales de tejido, entiende que los derechos fueron pagados por una cantidad inferior a la realmente importada, ya que lo efectivamente verificado no coincide con lo consignado en la destinación.

III. A fs. 163 se dispone la apertura del período de prueba. A fs. 326 se ordena su cierre y se elevan las actuaciones a la Sala G. A fs. 331 se ponen los autos a disposición de las partes para alegar. A fs. 338/342 obra el alegato del Fisco Nacional y a fs. 343/345 el alegato de la actora. A fs. 347 se llaman autos para dictar sentencia.

IV.- Delimitadas así las cuestiones, corresponde analizar si la Resolución N° 3027/2011 dictada por la Aduana de Buenos Aires —que sancionó a la firma EME ERRE S.R.L. por infracción al artículo 954, incisos a) y c), del Código Aduanero, en relación con la Destinación Aduanera N° 06 001 IT14 002181 B— se encuentra ajustada a derecho.

V.- Para iniciar el análisis, es importante destacar que no existe controversia respecto de los hechos. En efecto, se verificó una importación de tejido de seda 100%, de 136 g/m², en 20 cajas conteniendo cada una 60 rollos de 8,20 metros, lo que arroja un total de 9.840 metros lineales. La firma reconoce que declaró un ancho de 0,70 metros, cuando en realidad debía declararse un ancho de 2,10 metros. Explica que la tela arribó en tres cortes iguales de 0,70 metros de ancho, que en conjunto componen una única pieza de 2,10 metros. Insiste en que el precio acordado con el proveedor se mantuvo inalterado, y que no hubo ninguna variación en la base de cálculo de los tributos.

VI.- Aclarada la situación fáctica y no habiendo divergencias sustanciales al respecto, corresponde evaluar si la conducta de la actora configura una declaración inexacta, conforme a los supuestos previstos en el artículo 954, incisos a) y c), del Código Aduanero.

VII.- El artículo 954 protege el principio de veracidad y exactitud de la declaración aduanera, sancionando a quienes consignen datos inexactos que puedan inducir a error al servicio aduanero. En este caso, se verifica objetivamente una discordancia entre lo declarado y lo verificado: se declaró una única partida de 3.249,70 metros lineales con 0,70 metros de ancho, cuando en realidad arribaron tres partidas de esa longitud, totalizando una superficie mayor (aproximadamente 6.888 metros cuadrados frente a los 2.274,79 m² declarados).

Es decir, lo declarado representa una tercera parte del total efectivamente verificado. Este hecho constituye una inexactitud evidente.

VIII.- Ahora bien, tal como lo establece el mismo artículo 954, no toda inexactitud configura automáticamente una infracción sancionable. Para que ello ocurra, debe concurrir al menos una de las siguientes consecuencias:

1. La inexactitud produjo o pudo haber producido un perjuicio fiscal,
2. Se vulneró alguna prohibición legal, o
3. Hubo una diferencia en el ingreso o egreso de importes al o desde el exterior respecto de los que efectivamente correspondían.

Por tanto, el análisis debe centrarse en determinar si la inexactitud pudo generar un perjuicio fiscal potencial o real, o bien si existió una diferencia en el valor de egreso de divisas respecto del monto efectivamente declarado y facturado.

IX.- En este contexto, la actora sostiene que tanto el valor declarado como el precio facturado coinciden con el contenido verificado de la importación, dado que el producto, aunque presentado en cortes de menor ancho, corresponde a una única pieza de 2,10 metros de ancho. La superficie total, entonces, se mantiene constante (6.888 m²) y, en consecuencia, también el valor total.

No obstante, es necesario contrastar esta afirmación con las pruebas obrantes en el expediente, a fin de determinar si efectivamente el valor declarado guarda relación con la cantidad efectivamente verificada, o si, por el contrario, fue menor, con lo cual sí se habría producido una infracción en los términos del artículo 954 del Código Aduanero, con su consecuente perjuicio fiscal y un egreso menor del que correspondía (Art. 954 inc. a y c del C.A.).

En conclusión, el análisis deberá centrarse en las pruebas producidas, para establecer, si el valor consignado en la declaración y en la factura corresponde al total de la mercadería importada o sólo a una parte de ella. De ello dependerá la configuración, o no, de la infracción contemplada en el artículo 954 del Código Aduanero.

X.- En primer término, obra en el expediente la factura N° EMA-051213/17 emitida por el proveedor, en la cual se consigna como objeto de la operación la mercadería descripta como “100% silk woven fabric”, a un precio unitario de USD 20,00 y un valor total de USD 64.994, correspondiente a una cantidad de 3.249,7 metros.

Seguidamente, se ha incorporado el certificado de origen, en el que se describe la misma mercadería, coincidiendo en la cantidad declarada de 3.249,7 metros.

A continuación, a fojas 52, se encuentra agregada la lista de precios emitida por el proveedor. En dicho documento se establece un precio unitario de USD 20,00 por metro para cortes de tela con un ancho de 2,10 metros. Asimismo, se indica que, tratándose de la misma calidad de mercadería pero con un ancho de 0,70 metros, el precio unitario desciende a USD 6,67 por metro.

Por su parte, se ha acompañado la correspondiente destinación de exportación, emitida por el proveedor con fecha 10/03/2006, ante el puerto aduanero de Wai Gang 2225. En dicho documento se declara una cantidad total de 3.249,7 metros a un precio unitario de USD 20,00, ascendiendo el valor total a USD 64.994.

En igual sentido, el Anexo IV contiene antecedentes de valor que permiten verificar que el precio unitario declarado guarda relación directa con el ancho de la tela: se mantiene o se asimila cuando el ancho es equivalente al declarado y, por el contrario, resulta inferior cuando el ancho es menor.

Adicionalmente, a fs. 260 obra incorporada la pericia contable realizada por el contador Roberto Herman Barbenza. En su dictamen, el perito concluye que el valor promedio del metro de seda 100% originaria de China con un ancho de 0,70 metros es de USD 7,81, mientras que para un ancho de 2,10 metros asciende a

USD 18,57. Este informe técnico respalda la razonabilidad del precio declarado por la actora.

XI.- Ahora bien, cabe señalar que el análisis probatorio debe realizarse conforme a un modelo colaborativo y dinámico, orientado por el principio de distribución funcional de la carga de la prueba. Ello implica atender a la disponibilidad, cercanía y facilidad de acceso a los medios probatorios por parte de las partes intervinientes, alejándose de una concepción rígida o meramente formalista.

A ello, debe recordarse que, el principio de igualdad de armas concierne a la posibilidad de transitar el cauce procesal en equilibrio entre las partes enfrentadas. De añadidura, se presenta como esencial que, a la hora de recabar el material probatorio, ninguna parte esté en una posición sustancialmente desventajosa. Este principio no solo es necesario para garantizar que las pruebas se incluyan en el expediente del caso, sino que también exige que el tribunal examine y considere las pruebas.

Desde esta perspectiva, debe advertirse que la simple inexactitud no configura, por sí sola, una declaración inexacta en los términos del artículo 954 del Código Aduanero. Tal como se ha desarrollado, la configuración de dicha figura requiere la concurrencia de alguno de los supuestos tipificados en los incisos del referido artículo.

En el caso bajo análisis, no surge de las actuaciones que la Dirección General de Aduanas haya intentado demostrar que se declaró un valor inferior al que efectivamente correspondía. Por el contrario, se ha limitado a confrontar la declaración con la verificación, sin producir prueba que permita concluir que se ha incurrido en una declaración inexacta conforme a lo exigido por la norma.

La parte actora, por su parte, ha aportado diversos elementos probatorios tendientes a acreditar que el precio declarado y efectivamente pagado se corresponde con el valor real de la mercadería verificada. De dicha prueba, surge con claridad que el precio declarado es razonable y compatible con los valores usuales del mercado para la tela de seda 100% de un ancho de 2,10 metros. En consecuencia, no resulta verosímil suponer que dicho precio corresponda a una mercadería de menor ancho, como lo sería de 0,70 metros, lo cual ha sido justificado con las pruebas producidas.

En virtud de todo lo expuesto, y teniendo en cuenta que la hipótesis acusatoria, partiendo de la prueba convalidada, se advierte que el precio declarado no es inferior al que correspondiere según las circunstancias del caso, por lo que, aun en términos de concurrir una declaración distinta a la que resultó en términos de lo que ha sido constatado, se encuentra acreditado que se trata de la misma mercadería, tanto en su especie, tipo, cantidad y valor. Correspondiendo revocar lo resuelto por el servicio aduanero.

Por ello, **VOTO POR**:

1. Revocar la Resolución N° 752/2011 recaída en las en las actuaciones administrativas SIGEA N° 12144-321-2006, respecto de la firma EME ERRE S.R.L

2. Imponer las costas a la parte vencida.

La Dra. Claudia B. Sarquis dijo:

Adhiero en lo sustancial al voto del Dr. Licht. No obstante, con respecto a las costas, considero que en

virtud de la inexactitud de la declaración –reconocida por la actora- la Aduana pudo considerarse razonablemente con derecho a litigar. Por ello, voto por imponerlas en el orden causado.

El Dr. Horacio J. Segura dijo:

Adhiero al voto del Dr. Licht.

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

1. Revocar la Resolución N° 752/2011 recaída en las en las actuaciones administrativas SIGEA N° 12144-321-2006, respecto de la firma EME ERRE S.R.L

2. Imponer las costas a la parte vencida.

Regístrese, notifíquese, por Secretaría General de Asuntos Aduaneros devuélvanse las actuaciones administrativas y, oportunamente, archívese.

Digitally signed by Claudia Beatriz Sarquis
Date: 2025.10.31 14:51:07 ART
Location: Ciudad Autónoma de Buenos Aires

Claudia Beatriz Sarquis
Vocal
Vocalía XX Sala G Competencia Aduanera
Tribunal Fiscal de la Nación

Digitally signed by Horacio Joaquin Segura
Date: 2025.10.31 15:02:32 ART
Location: Ciudad Autónoma de Buenos Aires

Horacio Joaquin Segura
Vocal
Vocalía XXI Sala G Competencia Aduanera
Tribunal Fiscal de la Nación

Digitally signed by Miguel Nathan Licht
Date: 2025.10.31 21:18:18 ART
Location: Ciudad Autónoma de Buenos Aires

Miguel Nathan Licht
Vocal
Vocalía XIX Sala G Competencia Aduanera
Tribunal Fiscal de la Nación

Digitally signed by GESTION DOCUMENTAL ELECTRONICA - GDE
Date: 2025.10.31 21:18:43 -03:00