**Sentencia - Tribunal Fiscal de la Nación**

**Número:** INLEG-2025-123959331-APN-VOCXX#TFN

CIUDAD DE BUENOS AIRES
Viernes 7 de Noviembre de 2025

**Referencia:** 35.272-A; BALTZER MARÍTIMA S.R.L.; SENTENCIA.

---

Reunidos los Sres. Vocales miembros de la Sala “G”, Dres. Claudia B. Sarquis (titular de la Vocalía 20° Nominación), Horacio J. Segura, (titular de la Vocalía 21º Nominación), y Miguel N. Licht (titular de la Vocalía 19° Nominación), a fin de resolver en los autos **“BALTZER MARÍTIMA S.R.L. c/ DIRECCIÓN GENERAL DE ADUANAS s/ recurso de apelación”**, Expediente Nº **35.272-A**.

**La Dra. Claudia B. Sarquis dijo:**

**I.-** Que a fs. 18/25 se presenta el agente de transporte aduanero “Baltzer Marítima S.R.L.”, por apoderado, e interpone recurso de apelación contra la Resolución Nº 1004/2014 (AD SANI) dictada, por el Administrador de la Aduana de San Nicolás, en la Actuación Nº 12629-2-2012 (SC59 Nº 002/2012), en cuanto se la condena por la infracción al art. 954 ap. 1 inc. “a” del C.A., al pago de una multa de $737.328,85.-, y se le intiman tributos por la suma de $737.328,85.-, por el faltante de fuel oil, diésel oil, aceites lubricantes (granel y envasado) y químicos, detectado por la Aduana en relación con las cantidades declaradas en el manifiesto general de carga presentado ante el servicio aduanero, según la verificación efectuada en la visita de fondeo llevada a cabo en el buque “Blacky” en el puerto de San Nicolás en el mes de julio de 2011. Sostiene la improcedencia de la imputación infraccional por cuanto no se comprobaron las existencias de mercadería en los tanques del buque. Señala que sólo se menciona la existencia de diferencias entre las cantidades asentadas en el Libro de máquinas y las declaradas en el manifiesto. Detalla las cantidades declaradas en el manifiesto de rancho y en los listados complementarios respecto de fuel oil, diésel oil, aceites lubricantes y químicos, y destaca que las cantidades envasadas en los tanques coinciden con las informadas al servicio aduanero a través de la planilla OM1606 que el buque presentó ante la Aduana de San Lorenzo (primer puerto de escala en nuestro país). Reconoce una pequeña diferencia de las cantidades respecto del aceite lubricante, las que serían consecuencia del consumo posterior a la emisión del listado. Expresa que la presentación por error de un listado de lubricantes no autoriza a sumar sus cantidades a otro, que es el que refleja las existentes al momento de llegar el buque, y lo mismo sucede con el fuel oil, diésel oil y químicos. Manifiesta que la duplicidad suscitada por ese error no puede generar una declaración inexacta, considera que a lo sumo podría ser encuadrado en un informe inexacto tipificado en el art. 994 incs. “a” o “c” del C.A. Solicita la atenuación de la sanción por debajo del mínimo legal en los términos del art. 916 del C.A. Menciona que actuó como agente de transporte aduanero representando al medio de transporte y que, en ese carácter, es sancionado en función de una responsabilidad refleja, debiendo reducirse la sanción de conformidad

con el art. 909 del C.A. Sostiene la improcedencia del reclamo de tributos. Sin perjuicio de ello, impugna los valores liquidados por la Aduana de San Nicolás. Finalmente hace reserva de plantear el caso federal. Ofrece prueba. Solicita que se revoque la resolución aduanera en cuanto ha sido materia de apelación, con costas.

**II.-** Que a fs. 50/55vta la representación fiscal contesta el traslado conferido. Formula negativa genérica. Reseña las actuaciones. Expresa que el sistema aduanero descansa sobre la base de la veracidad y exactitud de las declaraciones efectuadas acerca de la naturaleza, calidad y propiedades de las mercaderías que constituyen el objeto de las operaciones que se realizan en las aduanas. Añade que dichas declaraciones comprometen la responsabilidad de quienes las formulan si, como efecto de ellas y, en caso de pasar inadvertidas, se produjere o hubiere podido producir un perjuicio fiscal, una transgresión a una prohibición a la importación o exportación, o el ingreso o egreso desde o hacia el exterior de un importe pagado o por pagar, distinto del que efectivamente correspondiere. Cita el art. 956 inc. "c" del C.A. en cuanto equipara a los efectos de la inclusión del caso en el art 954, el manifiesto general de la carga con la declaración de importación cuya inexactitud en los datos allí vertidos configura el ilícito. Concluye que atento la responsabilidad que tiene sobre la mercadería, el agente de transporte es quién tiene el deber de vigilancia sobre los bultos transportados y, por lo tanto, debe responder por la exactitud de la mercadería y su correspondencia con la documentada. Sostiene que, toda vez que el manifiesto general de carga constituye el documento mediante el cual se da comienzo a la operación aduanera, permitiéndose la descarga de la mercadería importada; resulta razonable la persecución infraccional por las inexactitudes incurridas en dicho manifiesto, en igual medida que corresponde contra el importador por las inexactitudes contenidas en los despachos. Cita jurisprudencia. Ofrece prueba. Hace reserva de plantear el caso federal. Solicita que, oportunamente, se dicte sentencia que confirme el fallo recurrido, con costas.

**III.-** Que a fs. 60 se abre la causa a prueba. A fs. 296 se declara cerrado el período probatorio, a fs. 301 se elevan los autos a la Sala "G" y a fs. 302 se los pasa para alegar. A fs. 306/308 y fs. 309/311 se glosa el alegato presentado por la actora. El Fisco Nacional no hizo uso del derecho conferido. A fs. 313 se pasan los autos a sentencia.

**IV.-** La Actuación N° 12629-2-2012 se inicia con la orden de Procedimiento Nº 11259OP06001017L del 31/10/2011 (fs 1). A fs. 3 obra el Acta de Fondeo del Buque realizado el 19/7/2011 en el Puerto de San Nicolás a bordo del Buque Motor "Blacky" (al dorso consta la disconformidad del capitán del buque), y a fs. 6/12 demás constancias relativas a la carga obrante en el buque. A fs. 13/14 se practica el aforo de la mercadería en cuestión. A fs. 16/17 se apertura sumario contra el ATA "Baltzer Marítima SRL" en los términos del art. 1090 inc. "c" del C.A., y a fs. 18 se dispone correr vista de lo actuado (notificada el 6/3/2012 según Aviso de Recibo del Correo Argentino de fs. 21). A fs. 22/24 ref. la firma contesta la vista conferida. A fs. 37/38 ref la Sección "V" confirma el aforo realizado a fs. 13/14 y acompaña los fundamentos de la liquidación (impresión de pantalla agregada a fs. 38). A fs. 43/46 se emite dictamen, y a fs. 47/50 se dicta la Resolución Nº 1004/2014 (AD SANI) –apelada en autos-. A fs. 51/52 se acredita la interposición de recurso ante esta instancia. A fs. 53/54 adjunta comprobante de depósito por la suma de $1.445.162, importe que solicita sea afectado a las presentes actuaciones, en los términos del art. 796 del CA, "*en garantía del pago de los tributos e intereses que manda abonar el fallo 1004/2014 dictado en estas actuaciones*".

**V.-** Que corresponde ahora determinar si se ajusta a derecho la resolución aduanera N° 1004/2014 (AD SANI) en cuanto condena a la firma "BALTZER MARÍTIMA S.R.L.", por la infracción prevista y penada por el art. 954, ap. 1, inc. "a" del C.A, al pago de una multa de $737.328,85.-, y se le intiman tributos por la suma de $737.328,85.-.

Que, cabe recordar que el agente de transporte aduanero es quien debe formalizar el ingreso del buque y declarar

su carga ante la Aduana, correspondiéndole presentar la declaración de los datos relativos al buque y los manifiestos de carga, de rancho y de pacotilla.

Que corresponde advertir que la recurrente es una sociedad que se desempeña profesionalmente como agente de transporte aduanero, lo que le impone el deber de conocer el régimen jurídico aduanero vigente y, en especial, el que le atañe en el ejercicio de su actividad frente al servicio aduanero (arts. 57 y 58 ap. 2 inc. b del Código Aduanero).

Que, el Código Aduanero tutela el principio de veracidad y exactitud de las declaraciones y manifestaciones que se presentan ante las aduanas. En tal sentido, el art. 954 reprime y sanciona -en correlación al bien jurídico protegido- con una multa de uno a cinco veces a: "*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: a) un perjuicio fiscal...*". De este modo, este supuesto de infracción aduanera consiste en una inexactitud entre lo declarado y lo verificado por el servicio aduanero, siempre que provoque alguno de los efectos que se mencionan en los tres incisos del artículo bajo análisis y, asimismo, debe provocar un perjuicio fiscal.

Que, por su parte, el art. 956 inc. "c" del C.A. dispone que a los efectos de lo dispuesto en el 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, cabe señalar que no sólo aquellas declaraciones formuladas por los importadores y exportadores a través de sus despachantes de aduana pueden configurar una infracción como la que se analiza en la especie, sino que también se consideran declaraciones susceptibles de configurar una infracción de declaración inexacta "*... las declaraciones contenidas en los manifiestos de carga, de rancho y de pacotilla. Se incluye, entonces, a las declaraciones que formulan los transportistas y sus agentes de transporte en relación con las cargas transportadas (…) En estos supuestos resultan responsables de las declaraciones formuladas los transportistas y los agentes de transporte intervinientes.*" ("Las infracciones Aduaneras", Juan Patricio Cotter, Ed. Abeledo Perrot, 2011.).

Que, en el caso, conforme surge del Acta de Fondeo de Buque del 19/7/2011 obrante a fs. 2 de las actuaciones administrativas, en la visita de fondeo practicada por funcionarios de la Aduana de San Nicolás a bordo del buque motor "Blacky", bandera de Chipre, se constató el FALTANTE de: 141,10TN de fuel oil, 34,2 litros de Diésel oil, 32.560 litros de lubricantes a granel, 3.539 litros de lub-oil en tambores, y 1.138 litros de químicos, respecto de lo declarado oportunamente en el manifiesto.

Que no se encuentra controvertido en el caso que la mercadería (Fuel Oil, Diesel Oil, Lubricantes a granel, Lubricantes en tambores y Químicos) fue hallada a bordo del buque y se encontraba incluida en el manifiesto respectivo; por lo que el reproche del servicio aduanero radica en los supuestos faltantes detectados.

Que dicha constatación motivó la instrucción del sumario, el cual fue resuelto, mediante la resolución apelada en autos, por la que se condena a la actora en los términos del art. 954 ap. 1 inc. "a" del C.A.

**VI.-** Que, en cuanto a la forma y oportunidad de presentación del manifiesto de rancho, el art. 130, inc. "b" del Código Aduanero establece que el medio de transporte procedente del exterior que arriba al o se detiene en territorio aduanero deberá: *"…b) presentar inmediatamente después de su llegada o en la oportunidad en la que el servicio aduanero ejerciere el derecho de visita la documentación que este título se exige y la que la*

*Administración Nacional de Aduanas pudiere determinar, según la vía que se utilizarse.*"

Asimismo, el art. 135 del Código Aduanero dispone que "*1. Todo buque debe traer a bordo para su presentación al servicio aduanero: a) la declaración de los datos relativos al buque; b) el o los manifiestos originales de la carga, incluida la declaración del equipaje no acompañado y de las encomiendas marítimas; c) el manifiesto del rancho; d) el manifiesto de la pacotilla.*

*2. No habrá obligación de manifestar los aparejos y utensilios del buque ni el equipaje acompañado de los pasajeros.*"

Que, por otra parte, el artículo 507 del citado cuerpo legal señala que: "*Constituyen rancho, provisiones de a bordo y suministros del medio de transporte el combustible, los repuestos, los aparejos, los utensilios, los comestibles y la demás mercadería que se encontrare a bordo del mismo para su propio consumo y para el de su tripulación y pasaje.*"

Que el servicio aduanero consideró, conjuntamente con el manifiesto de rancho, el Libro de Máquinas, y el Formulario OM-1606-C de "Control de Calados y Sondajes de Tanques" a los fines de la imputación de la infracción en cuestión.

Que el Acta de fondeo de Buque labrada por los agentes aduaneros informa que de dicha revisión "*Resultó declarado en Pág. 65 y 67 (IFO) 477,20 T/M chequeado en Libro de Máq. 336,1 T/M habiendo una diferencia en menos de 141,10 T/M. Se deja constancia que recibió en San Lorenzo 648,823 T/M. Total 981,923 T/M Diesel Oil en Pág 65 y 67 (34,20 + 14,2=48,4 T/M Chequeado y Declarado en libro de Máq. 14,2 – Diferencia 34,2 T/M Lub Oil Declarado 73980 Litros en Libro Máq. 41420 Lts. Dif. -32560 Litros. 73980 Lts. En Pag 70 (42850) Pág 65 (31130) lo cual hace 73.980 Lts. Lub Oil en Tarros Pag 66 y 70 (4404 + 1465= 5869 Lts Declarado – Chequeado 2330 Lts. Diferencia -3539 Lts. Químicos Declarado 2688Lts Chequeado 1550 Lts. Diferencia -1138Lts. (2688) se compone (1230) Pág 66 (103) Pág 67 y (1355) Pág 71 (Litros)*". -v.fs. 3 act adm-.

Que en el siguiente cuadro se detallan las diferencias indicadas por el servicio aduanero:

| **Mercadería** | **L.M.** | **M.R.** | **Diferencia (en menos)** |
|---|---|---|---|
| Fuel Oil | 477,20 TM | 336,10 TM | 141,10 TM |
| Diesel Oil | 48,40 TM | 14,2 TM | 34,2 TM |
| Lubricantes a granel | 73.980 Litros | 41.420 Litros | 32.560 Litros |
| Lub-Oil en tambores | 5.869 Litros | 2.330 Litros | 3.539 Litros |
| Químicos | 2.688 Litros | 1.550 Litros | 1.138 Litros |

Que, la principal defensa esgrimida por la actora radica en que, por error, se aportaron dos listados de combustibles y lubricantes, y químicos, que corresponderían a viajes anteriores del buque. Sin embargo, sostiene que la duplicidad suscitada por aquel error no puede significar una declaración inexacta que genere los efectos previstos en el art. 954 del C.A.

Que, en primer término, y de conformidad con la normativa reseñada, cabe destacar que el manifiesto de rancho fue presentado ante la Aduana de San Lorenzo, primer puerto al que arribó el medio de transporte.

Al respecto, corresponde señalar que el listado de rancho fue agregado en autos recién ante esta instancia, toda vez que no fue incorporado por el servicio aduanero al sumario. Asimismo, tampoco se acompañaron las copias del Libro de Máquinas ni las planillas de mediciones efectuadas por el servicio aduanero, en virtud de las cuales concluye las cantidades a bordo de cada producto.

No obstante, cuadra destacar que las cantidades declaradas en el Formulario OM-1606-C “Control de calados y sondajes de tanques” coinciden con lo que resulta del “Ship´s stores declaration” (v. fs. 94 y fs. 113 de la contestación de oficio de la Aduana de San Lorenzo agregada en autos).

Por lo demás, de las constancias agregadas en autos, en especial, de las contestaciones de oficio de la Aduana de San Lorenzo y de la de San Nicolás (obrantes a fs. 89/145 y fs. 147/236, respectivamente) mediante las cuales se adjuntaron a la causa, entre otra documentación, el manifiesto de rancho del buque “Blacky” y el formulario OM-1606-C, se desprende que:

- **Fuel oil**: En el Listado “Ship´s stores declaration” se declararon 324,40 toneladas, mientras que como en el inventario identificado como “Inventory of Fuel/ Diesel Oil” del 12/7/11 (fs. 223 de autos) constan las cantidades de 107,55 y 45,25, el servicio aduanero consideró que la existencia total de fuel oil era de 477,20TM. Ello, de acuerdo con su cotejo con el Libro de Máquinas, el cual como se dijo no obra agregado en las actuaciones. No obstante, del Formulario Nº OM-1606-C “Control de calados y sondajes de tanques” del 14/7/2011 acompañado por la Aduana de San Lorenzo en su contestación de oficio de fs. 89/145 (en particular, a fs. 94 de autos) resulta la cantidad de 324,40MT y no consta declaración y/o medición posterior.
- **Diésel oil**: Del listado “Inventory of Lubricants and Greases” del 8/7/2011 surge que se declararon 34,2 toneladas de “Diésel oil MDO”, mientras que del Listado “Ship´s stores declaration” del 14/7/2011 agregado en autos a fs. 89/145 (en particular, a fs. 113) y a fs. 147/236 (en particular, a fs. 225), resulta la cantidad de 14,2 toneladas de Diésel oil. Lo que también coincide con el formulario OM1606 –fs. 94 de autos-.
- **Lubricantes (granel)**: Sin perjuicio de reiterar –como se dijo- que no obra copia del Libro de Máquinas, según lo que resulta del Acta de fondeo, en la inspección el servicio aduanero tuvo en consideración, además, las constancias “*en Pág. 70 (42850) Pág 65 (31130) lo cual hace 73.980 Ltos*”. Sin embargo, en la planilla “L.O. IN TANKS” del inventario del 12/7/2011 se declararon 42.850 Litros (v. fs. 116 y fs. 228 de las contestaciones de oficio de fs. 89/145 y fs. 147/236 de autos, respectivamente) mientras que del Formulario Nº OM-1606-C “Control de calados y sondajes de tanques” del 14/7/2011 resulta la cantidad de 41.460 Litros, cuya diferencia sería de 1.390 litros y se debería al consumo desde la emisión del inventario hasta el ingreso del buque al puerto de San Lorenzo, según lo informado por la recurrente (fs. 25, fs. 307 y fs. 310 de autos).
- En cuanto a **Lubricantes (envasados) y químicos**: No resulta posible con las constancias de las actuaciones administrativas ni las de autos determinar cómo arriba el servicio aduanero en el Acta de fondeo del buque a las aludidas diferencias de 3.539 y 1.138 Litros.

Que no obstante ello, la firma adjuntó a su contestación de vista, copia de la presentación efectuada ante la Aduana de San Nicolás con fecha 22/7/2011 –cuyo original no obra agregado al sumario-, mediante la cual solicitó la rectificación del manifiesto de rancho, toda vez que "*al momento de la visita de la brigada de fondeo, se alega faltante de IFO, MDO, Lubricantes y Químicos, emitiendo la Brigada de fondeo acta detallando la supuesta inexactitud que surgiría de adicionar lo efectivamente declarado coincidentes con las cantidades a bordo a otras cantidades correspondiente a viajes anteriores traspapeladas en el inventario de máquinas y adjunto a la foja 12 del manifiesto de rancho presentado, observándose que la inexactitud es comprobable de la simple lectura de la propia declaración tal como dejó constancia el Capitán en el acta de fondeo*" (v. fs. 29 ref. act. adm.).

Por lo demás, la Aduana de San Nicolás mediante Nota Nº 002/2016 (SEC. INP. OPER.), adjunta a su contestación de oficio, indica que "*con relación al OM-1606 (control de Calados y Sondajes de Tanques), se informa que no existe tal documento, ya que la descarga de Buque antes mencionado, se realizó mediante el sistema de Balanza Fiscal*" (fs. 233 de autos). Es decir, no hay constancias sobre las cantidades que, efectivamente, había en el buque y qué se descargó en San Nicolás, por lo que corresponde estar a los documentos presentados ante la Aduana de San Lorenzo.

Que de ello se colige que no se encuentran comprobadas y fehacientemente acreditadas con la correspondiente documentación aduanera que las avale, las diferencias informadas por el servicio aduanero al efectuar la visita de fondeo.

Que, en sentido concordante, la Cámara ha sostenido "*.... sólo puede ser admitida en el caso en que se demuestre cabalmente, y sin lugar a dudas que se encuentran reunidos todos los elementos configurativos del tipo penal y que a quién se le impute la pena sea realmente responsable*" (cfr. Sala II CNACAF, *in re*: "Unilan Trelew S.A. (TF 12330-A) c/DGA" del 24/6/2003).

Que atento lo hasta aquí expuesto, se concluye que, toda vez que no se encuentra acreditado en la causa el faltante que la Aduana le endilga a la recurrente, corresponde revocar la resolución apelada en cuanto imputa a la actora la comisión de la infracción tipificada en el art. 954 ap. 1 inc. "a" del C.A. e intima el pago de multa y tributos, con costas.

Por lo expuesto, **voto** por:

**1.-** Revocar la Resolución Nº 1004/2014 (AD SANI) dictada en la Actuación Nº 12629-2-2012 (SC59 Nº 002/2012).

**2.-** Costas a la demandada.

**El Dr. Horacio J. Segura dijo:**

Adhiero al voto de la Dra. Sarquis.

**El Dr. Miguel N. Licht dijo:**

Adhiero al voto de la Dra. Sarquis.

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

**1.-** Revocar la Resolución Nº 1004/2014 (AD SANI) dictada en la Actuación Nº 12629-2-2012 (SC59 Nº

002/2012).

**2.-** Costas a la demandada.

Regístrese y notifíquese. Firme que quede la presente, por Secretaría General de Asuntos Aduaneros, devuélvanse las actuaciones administrativas y, oportunamente, archívese.

Digitally signed by Horacio Joaquin Segura
Date: 2025.11.06 11:38:50 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: 2025.11.06 22:25:55 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 Claudia Beatriz Sarquis
Date: 2025.11.07 09:17:44 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 GESTION DOCUMENTAL ELECTRONICA - GDE
Date: 2025.11.07 09:18:33 -03:00