República Argentina - Poder Ejecutivo Nacional
AÑO DE LA RECONSTRUCCIÓN DE LA NACIÓN ARGENTINA

Sentencia - Tribunal Fiscal de la Nación

Número: INLEG-2025-125560942-APN-VOCXX#TFN

CIUDAD DE BUENOS AIRES
Martes 11 de Noviembre de 2025

Referencia: 38.449-A; SHIMISA DE COMERCIO EXTERIOR S.A. Y OTROS; Sentencia

---

Reunidos los Vocales integrantes de la Sala “G” del Tribunal Fiscal de la Nación, Dres. Claudia B. Sarquis, Horacio J. Segura y Miguel N. Licht, a fin de resolver en los autos caratulados **“SHIMISA DE COMERCIO EXTERIOR S.A. Y OTROS c/D.G.A. s/Recurso de apelación**”, **Expediente N° 38.449-A**,

La Dra. Claudia B. Sarquis dijo:

I.- Que a fs. 24/30 se presentan la firma SHIMISA DE COMERCIO EXTERIOR SA, el Sr. HUGO REYNOSO y el Sr. PABLO ANDRÉS PÉREZ, por apoderado, e interponen recurso de apelación contra la Resolución Fallo N° 670/2017 (AD MEND) que los condenó por la comisión de la infracción prevista en el art. 954 inc. b) del CA, al pago de una multa de $ 35.329,42. Relatan que el Sr. Pablo Andrés Perez, titular de un cupo para importar una motocicleta usada, transfirió a la firma importadora SHIMISA DE COMERCIO EXTERIOR SA dicho cupo al amparo de la legislación vigente. Además, conforme surge del CRT agregado a la destinación presentada, endosó el mismo y transfirió la titularidad de la mercadería a favor de la citada empresa, emitiendo una factura comercial a su favor. Expresan que la Aduana observó que la referida factura fue por el mismo valor que el valor de compra y dudó de tal operación por no existir una ganancia propia del comercio, lo que resulta ajeno al aspecto infraccional analizado en autos. Subrayan que la motocicleta usada, si bien es restringida por el régimen general, admite excepciones a su importación. Por lo tanto, no es mercadería prohibida por la legislación vigente, toda vez que existe un régimen que la admite, prohibición relativa en los términos del art. 612 del CA. Dan cuenta de que ante el Juzgado Federal N° 2 Secretaría N° 3 de la provincia de Mendoza tramitó la causa N° 28.450/03 caratulada “INIESTA C/ENA –MINISTERIO DE ECONOMIA Y SERVICIOS PUBLICOS P/CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO” en la que se ordenó a la Aduana de Mendoza hacer lugar a la importación de motocicletas usadas al amparo de los cupos existentes, cuyo listado se posteriormente se controló. Apunta que el Sr. Perez endosó el conocimiento a la importación para su nacionalización y entregó un cupo. Así, se procedió a oficializar la destinación SIDIN DUA para la importación de una motocicleta usada, tal como se ha efectuado con numerosos rodados similares en esa Aduana a lo largo de los últimos años. Enuncian que a fs. 2/3 del sumario contencioso luce un informe que estima que el endoso no resulta factible y que por tratarse mercadería usada, la misma pasa a ser prohibida. Consideran que tal apreciación es errónea y, como prueba de ello, refieren a la innumerable cantidad de endosos de cupos cuya nacionalización se produjo en esa misma Aduana, entre las cuales se encuentra firma Shimisa de Comercio Exterior SA y otras. Añaden que a fs. 8/9 de las act. adm., luce un segundo informe que se limita a aseverar que el endoso no indica transferencia de mercadería ni cumple con las formalidades exigidas, sin clarificar el encuadre que endilga a los

imputados. Plantean la nulidad de la resolución de apertura de sumario por no cumplir los requisitos del art. 1094 del CA y de la corrida de vista por violación al art. 1101 del CA, en tanto dicho acto no fue suscripto por el Administrador. Ponen de resalto que no existe transgresión a una prohibición, se gestionó la autorización (CUPO) con anterioridad al despacho de la mercadería y se transfirió la mercadería mediante endoso previo a su importación. Postulan que todo elemento que pudiera faltar en el endoso es susceptible de modificación, rectificación y ampliación, es decir, constituye un defecto formal que no conlleva la sanción esgrimida sino la prevista en el art. 994 del CA. En lo que concierne al Sr. Hugo Reynoso, aduce que ha cumplido acabadamente con todos los deberes inherentes a su profesión de despachante de aduana, a saber: ha documentado la mercadería respecto de la cual el importador le entregó la factura comercial MIC/DTA y CRT, de acuerdo a la legislación vigente. Cuestiona que se haya omitido aplicar la causal de inimputabilidad prevista en el art. 908 del CA y que se desconozca la legitimidad de una transferencia en zona primaria aduanera, previa a la destinación de importación. Citan jurisprudencia en apoyo de su postura, ofrecen prueba, hacen reserva de caso federal y solicitan que se revoque el decisorio aduanero, con costas.

II.- Que a fs. 43/46 la representación fiscal contesta el traslado conferido. Niega todos y cada uno de los hechos consignados en la demanda que no sean expresamente reconocidos o surjan de las actuaciones administrativas. Argumenta que la moto Honda Modelo Goldwing fue ingresada proveniente de la República de Chile a través de la Aduana de Mendoza. La operación de venta de dicha moto fue documentada entre el proveedor "FAST WHEELS INC" a través de la factura emitida a nombre del Señor Andrés Pérez. El mencionado señor Pérez emitió la factura N° 0001-00000053 a favor de la actora a fin de que la misma documente la importación de la moto en cuestión. A su vez, la actora y su despachante, al momento de pretender la oficialización por ante el servicio aduanero de la importación de la moto aportaron documentación complementaria a favor del Señor Daniel Iniesta en representación de la firma NORESTE SA, que le había cedido a la actora un total de 15 cupos para la importación de motocicletas de acuerdo a la autorización judicial concedida. Manifiesta que como se desprende de la denuncia, el Sr. Pérez, titular de la mercadería, realizó un endoso a favor de la actora -SHIMISA- a fin de que oficialice la documental correspondiente a la importación ante el servicio aduanero. A tenor de ello, se realizó la denuncia correspondiente imputando a la actora la comisión de la infracción tipificada por el art. 954 inc. b), toda vez que se trata en el caso de mercadería de importación prohibida -motos-. Remite al informe técnico obrante a fs. 8 de las act. adm. en el que se especifica que el endoso realizado por el Sr. Pérez a favor de la actora no reúne los requisitos del art. 4 de la RG N° 2793/2010 (AFIP) que requiere que ante la transferencia de mercadería no nacionalizada se indique el nombre, apellido, denominación y CUIT del endosante y del endosatario. Afirma que existe perjuicio fiscal cuando se produce una merma o disminución inmediata e injustificada de la renta fiscal o cuando concurre la simple posibilidad de que tal disminución o perdida de la renta se produzca (conf. Arts. 954 y 956 del CA). Refiere al principio rector de veracidad y exactitud de la declaración en el que se fundamenta la operativa aduanera. Concluye que ha quedado demostrado que la actora solo ha pretendido efectuar la operación aduanera de importación de la moto que fuera adquirida por el Sr. Pérez utilizando para ello un cupo que a su vez había sido otorgado judicialmente a una tercera persona. Ofrece prueba, hace reserva de caso federal y solicita que se revoque el decisorio aduanero, con costas.

III.- Que a fs. 47 se abre la causa a prueba que se produce a fs. 61, 107/112, 123/183. A fs. 195, se cierra el período probatorio. A fs. 200 se elevan los autos a la Sala G y a fs. 201 se ponen para alegar, agregándose a fs. 204/208 el alegato presentado por la actora; el Fisco no hizo uso del derecho conferido. A fs. 210 se pasan los autos a sentencia.

IV.- Que la Actuación N° 12447-512-2011 se inicia con la Nota N° 868/2011 Sec. R (AD MEND). A fs. 4 se glosa la carpeta del DI N° 10 038 IC04 con su documentación complementaria. A continuación se agrega la Actuación N° 12437-928-2011. A fs. 5 obra nota presentada ante el servicio aduanero el 04/08/2011 por el despachante de aduana Hugo Reynoso en la que solicita se le conceda curso a la destinación de importación mediante SIDIN DUA. A fs. 6/7 se agrega presentación realizada por Shimisa de Comercio Exterior SA. A fs. 8/9 consta Informe técnico emitido por el Jefe (I) de la Sección "V" de la División Aduana de Mendoza. A fs. 12/14 la importadora solicita el levantamiento de medidas cautelares y que se desestime la denuncia. A fs. 18/19 se dispone la instrucción de sumario en los términos del art. 1090 inc. c) del CA contra la firma importadora SHIMISA DE COMERCIO EXTERIOR SA, el despachante de aduana

REYNOSO HUGO y el Sr. PEREZ PABLO ANDRÉS por la infracción prevista en el art. 954 inc. b) del CA. A fs. 20 se produce aforo de la mercadería. A fs. 21 se corre vista a los imputados que se notifican el 13/11/2013 (fs. 22/33) y contestan vista a fs. 36/38 y 39/44. A fs. 58 se declara la causa de puro derecho. A fs. 79/86 se emite el Dictamen N° 134/2017. A fs. 87/95 se dicta la Resolución Fallo N° 670/2017 (AD MEND), que se notifica a los interesados a fs. 96.

V.- Que ante todo, corresponde resolver el planteo de las coactoras de nulidad del auto de apertura de sumario por no cumplir los requisitos previstos en el art. 1094 del C.A. y de la corrida de vista por violación al art. 1101 del CA, en tanto dicho acto no fue suscripto por el Administrador.

Que los actos que se desarrollan en el sumario en las infracciones aduaneras comienzan con el auto de apertura del sumario, que debe iniciar o impulsar los procedimientos de investigación sin que ello signifique que dichos procedimientos deban agotarse al dictarse ese auto de apertura. Más bien, las diversas investigaciones y procedimientos pueden prolongarse por períodos que pueden, en ciertas oportunidades, resultar más o menos extensos.

Que de las actuaciones administrativas resulta que a fs. 18/19, el 17/12/2012 el Administrador de la Aduana de Mendoza dicta la Resolución apertura N° 310/2012 que instruye sumario contencioso en los términos del art. 1090 inc. c) del CA contra los aquí apelantes, por la infracción prevista y penada en el art. 954 inc. b) del CA. La citada Resolución ordena el pase a la Sección V a los efectos de que se practique el aforo de la mercadería en cuestión, intima a la importadora SHIMISA DE COMERCIO EXTERIOR SA a que en plazo de diez días aporte las sucesivas cesiones del cupo en trato, desde el titular original del mismo y ordena que se corra vista en los términos del art. 1101 del CA.

Que a fs. 20, el 11/10/2012 se procede al aforo y a la liquidación de tributos y a fs. 21, el 06/11/2013 se corre vista en los términos del art. 1101 del CA.

Que en ese sentido, el auto de apertura del sumario por infracción al art. 954 del C.A., y el proveído por el que se ordena correr vista a la importadora se ajustan en un todo a las normas que rigen el procedimiento para las infracciones previsto en el Capítulo Tercero, Título Segundo de la Sección XIV del Código Aduanero (art. 1094 y cctes.). Por ello, corresponde rechazar la nulidad planteada por las coactoras, sin costas, atento al tratamiento conjunto con el fondo de la causa

VI.- Que sentado lo que antecede, corresponde adentrarse en analizar la cuestión de fondo y determinar si la Resolución Fallo N° 670/2017 (AD MEND) apelada en autos se ajusta o no a derecho.

Que el Código Aduanero tutela el principio de la veracidad y exactitud de las declaraciones y manifestaciones que se presentan ante las aduanas.

Que específicamente, el art. 954, ap. 1, inc b) del C.A. dispone: “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: 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”.

Que el art. 954 del C.A. “da prioridad a la veracidad y exactitud de la declaración, con prescindencia de otra actividad ulterior del declarante —salvo los supuestos previstos en la propia ley— o del control que pueda efectuar el servicio aduanero. Ello se traduce en que, por principio, en la confiabilidad de lo declarado mediante la correspondiente documentación reposa todo un sistema que no depende de la mayor o menor eficiencia con que la Administración Nacional de Aduanas practique las tareas de control que le están asignadas; al contrario, la sujeción a tales presupuestos tiende a evitar que al amparo del régimen de exportación o importación, en su caso, se perpetren maniobras que lo desnaturalicen y perviertan” (Corte Sup., 12/5/1992, “Subpga SACIE e I”, Fallos 315:942).

Que respecto del inc. b) del ap. 1 del art. 954 del CA se ha dicho que la ley alcanza el hecho ilícito en el momento en que se efectúa la declaración aduanera, de ello se infiere que al momento de la presentación del certificado exigido quedó

configurado el presupuesto del ilícito tipificado por el art. 954, ap. 1, inc. b) del CA, y que la posterior acreditación del certificado exigido por la normativa vigente, presentada ante la autoridad de aplicación después de la oficialización, no eliminó la virtualidad de producir ese hecho ilícito, toda vez que la inexactitud pudo permitir la introducción del bien en infracción a la legislación aduanera (C. Nac. Cont. Adm., sala 2ª, 15/2/2007, "Unilever Argentina SA", microjuris MJJ9894).

Que las prohibiciones o restricciones a la exportación previstas en el Código Aduanero, Sección VIII, constituyen disposiciones que impiden o limitan la introducción de la mercadería al territorio aduanero. Se trata de normas que expresamente prohíben en forma absoluta o relativa la importación de cierta mercadería, como también el sometimiento de la mercadería a otras restricciones, tales como normas de calidad, de acondicionamiento y que requieren la presentación de certificados y/o autorización de importación en el momento indicado por las normas aplicables.

Que la Resolución del Ministerio de Economía y Obras y Servicios Públicos N° 790/1992 y, luego, la Resolución AFIP N° 2146/2006 dispusieron la prohibición de importación de motocicletas usadas, como la involucrada en los presentes autos. En especial, la Resolución N° 2146/2006 estableció la prohibición especificando entre ellas la mercadería correspondiente a la PA 8711, que fue objeto de declaración ante el servicio aduanero por parte de la firma SHIMISA DE COMERCIO EXTERIOR SA y su despachante de aduana HUGO REYNOSO.

Que en la causa que tramitó ante el Juzgado Federal N° 2 Secretaría N° 3 de la provincia de Mendoza N° 28.450/03 caratulada "INIESTA DANIEL C/ENA –MINISTERIO DE ECONOMIA Y SERVICIOS PUBLICOS P/CONTENCIOSO ADMINISTRATIVA", la sentencia judicial, confirmada por el Superior, hizo lugar a la acción intentada por el Sr. DANIEL INIESTA.

Que como consecuencia del pronunciamiento recaído en la citada la causa, la prohibición que recaía desapareció para esa mercadería en particular y para exclusivamente aquel que resultare titular de esos cupos.

Que en lo que aquí interesa, a fs. 185/186 del mentado expediente judicial, en fecha 04/11/1997 DANIEL INIESTA cedió y transfirió a favor de la firma NORESTE SA un cupo de 1320 MOTOS usadas, que se encontraban en litigio en la causa judicial.

VII.- Que, en este estado del análisis, encuentro oportuno realizar una descripción de la documentación obrante en la presente causa:

<u>- Fecha 13/01/2011</u>

Factura del proveedor FAST WHEELS INC N° 00245 con domicilio en Miami, Florida, USA

a nombre de PABLO ANDRÉS PEREZ, con domicilio en Av. San Martin Sur 1104, Departamento de Godoy Cruz, Mendoza

1 Honda Goldwing U$ 7100

En el reverso de la factura se consigna "Se endosa el presente al solo efecto del trámite aduanero a favor de SHIMISA DE COMERCIO EXTERIOR S.A.",

<u>- Fecha 24/03/2011</u>

BILL OF LADING N° 553471760

Exportador FAST WHEELS INC - Miami, Florida, USA

Consignado a PABLO ANDRÉS PEREZ con destino a Santiago de Chile.

En el reverso del conocimiento de embarque se consigna “Se endosa el presente a favor de SHIMISA DE COMERCIO EXTERIOR S.A. al solo efecto del trámite aduanero”,

- Fecha 12/04/2011

MIC/DTA N° 46001 que documenta el ingreso de la mercadería a nuestro país desde San Antonio Chile hacia la zona primaria aduanera ubicada en Puerto Seco de Mendoza.

Remitente: FAST WHEELS INC - Miami, Florida, USA

Destinatario: PABLO PEREZ – Lujan de Cuyo – Mendoza

- Fecha 12/04/2011

CRT – carta de porte N° CH222200140 y B/L N° 553471760

Remitente FAST WHEELS INC N° 00245 U$S 7100 - invoice N° 00245

Destinatario PABLO ANDRÉS PEREZ - Av. San Martin Sur 1104, Godoy Cruz, Mendoza.

En el reverso del CRT se consigna “Se endosa el presente a favor de SHIMISA DE COMERCIO EXTERIOR S.A. al solo efecto del trámite aduanero

- Fecha 20/05/2011

Factura “A” N° 0001-00000053 emitida por Automotores Perez Marti de PABLO ANDRÉS PEREZ a favor de SHIMISA DE COMERCIO EXTERIOR S.A. con domicilio en H. Yrigoyen 850, Capital Federal Buenos Aires

1 moto Goldwing U$ 7100

Cupo U$ 50

- Fecha 30/06/2011

CESION DE DERECHOS Y ACCIONES - Escritura N° 28 ante Escribano Público.

NORESTE SA (que se hace presente a través de su apoderado Sr. Daniel Iniesta) le cede a SHIMISA DE COMERCIO EXTERIOR SA quince (15) cupos de importación de motocicletas usadas conforme sentencia recaída en causa N° 28450/03”INIESTA DANIEL c/MINISTERIO DE ECONOMIA Y OBRAS Y SERVICIOS PUBLICOS DE LA NACION P/CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO”

Monto total de la cesión U$ 300 equivale a U$ 20 por cada cupo

- CARPETA DI N° 10 038 IC04

Fecha de arribo 14/04/2011

Importador: SHIMISA DE COMERCIO EXTERIOR SA

Despachante: Hugo Reynoso

Vendedor: FAST WHEELS INC

Documento de transporte N° CH222200140

- CAUSA JUDICIAL N° 28450/03

La sentencia de fecha 15/11/2001 recaída en la causa N° 28450/03 “INIESTA DANIEL c/MINISTERIO DE ECONOMIA Y OBRAS Y SERVICIOS PUBLICOS DE LA NACION P/CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO”, hizo lugar al recurso deducido por la recurrente, decisorio que fue confirmado por el Superior el 27/05/2002 y quedó firme (fs. 122/127, 152/155, 172/174 de la causa judicial que corre por cuerda)

En fecha 04/11/1997 DANIEL INIESTA realizó cesión de derechos y acciones litigiosos a favor de NORESTE SA. A través de la citada cesión DANIEL INIESTA cedió y transfirió a favor NORESTE SA, un cupo de 1320 MOTOS usadas, que se encontraban en litigio en la causa judicial arriba citada (fs. 185/186 de la causa judicial).

- TITULARIDAD DE LOS CUPOS

De las constancias resulta que, el titular original de los cupos fue el Sr. DANIEL INIESTA quien en fecha 04/11/1997 cedió y transfirió a favor NORESTE SA, un cupo de 1320 MOTOS usadas, que se encontraban en litigio en la causa judicial arriba citada (fs. 185/186 de la causa judicial). Luego, el 30/06/2011 NORESTE SA le cedió a SHIMISA DE COMERCIO EXTERIOR SA 15 cupos de importación de motocicletas usadas conforme sentencia recaída en causa N° 28450/03 “INIESTA DANIEL c/MINISTERIO DE ECONOMIA Y OBRAS Y SERVICIOS PUBLICOS DE LA NACION P/CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO”. (Escritura N° 28 obrante en la documentación complementaria de la carpeta del DI N° 10 038 IC04).

No se observa que el Sr. PABLO ANDRÉS PEREZ resulte titular de un cupo para importar una motocicleta usada. No surge participación alguna de su parte en la causa judicial.

VIII.- Que en relación a la conducta desplegada por el Sr. PABLO ANDRÉS PEREZ, corresponde hacer las siguientes consideraciones. La operación en cuestión la inicia PABLO ANDRÉS PEREZ en carácter de comprador adquirente de una motocicleta usada al vendedor extranjero FAST WHEELS INC., conforme se extrae de la factura N° 00245. A nombre de PABLO ANDRÉS PEREZ se transportó y se ingresó la mercadería al territorio aduanero, todo ello de acuerdo al conocimiento de embarque, MIC/DTA y carta de porte internacional, con lo cual era él quien contaba con la disponibilidad jurídica de la mercadería.

En este punto, no puede desconocerse que el Sr. PABLO ANDRÉS PEREZ resultó adquirente y destinatario de la mercadería proveniente del exterior ingresada al territorio aduanero, circunstancia que lo convierte en importador de la mercadería en cuestión.

Luego, la firma SHIMISA DE COMERCIO EXTERIOR SA solicitó la oficialización del despacho a fin de importar a consumo la referida motocicleta usada. Como se verá, de la documentación obrante en la causa no surge la relación jurídica que legitime tales actos.

El Sr. PABLO ANDRÉS PEREZ, importador de la mercadería que ingresó al territorio aduanero, no se encontraba autorizado judicialmente ni tampoco resultó ser cesionario de cupos reconocidos en la causa judicial N° 28450/03 “INIESTA”.

Que en este contexto, se advierte una flagrante contradicción entre los argumentos esgrimidos respecto del Sr. PABLO ANDRES PEREZ en el recurso de apelación obrante a fs. 24/30 de autos con lo expresado en la Nota presentada en sede aduanera a fs. 6 de las act. adm.

El capítulo III.- del recurso de apelación ante este Tribunal se inicia con el siguiente texto “El Sr. Pablo Andrés Perez, titular de un cupo para importar una motocicleta usada ha transferido a la firma importadora SHIMISA S.A. DE

COMERCIO EXTERIOR, dicho cupo al amparo de la legislación vigente…”

Ello no es cierto, se contrapone enfáticamente con lo afirmado en la nota presentada ante el servicio aduanero a fs. 6/7 de las act. adm., en cuanto a que allí se expuso:

“1) La mercadería amparada, una motocicleta usada. Su importación fue autorizada por la Señora Juez Federal de Mendoza. Dra. Olga P. de Arrabal, en los autos N° 28450/03…”

“6) Quien transfiere la titularidad de la mercadería, no es una firma inscripta como importadora-exportadora, y tampoco tiene cupo para la importación del bien. Por este motivo, se realizó la transferencia de la mercadería hacia la firma documentante, amparándose en la Resolución General N° 581/99 y modificatoria Resolución General N° 2793/2010”.

De este modo, a pesar de versar sobre él una prohibición, el 13/01/2011 compró al vendedor del exterior FAST WHEELS INC una motocicleta usada y luego el 20/05/2011 vendió a SHIMISA DE COMERCIO EXTERIOR SA -Factura N°0001-00000053- no solo la motocicleta sino también un cupo para realizar la importación que nunca acreditó disponer. Al momento del ingreso de la mercadería al territorio aduanero, así como también al pretender su nacionalización a través de SHIMISA DE COMERCIO EXTERIOR SA, el Sr. PABLO ANDRÉS PEREZ no tenía otorgada o cedida en su favor ninguna autorización o cupo al efecto.

Aun cuando se alegara que la relación jurídica que vinculó al Sr. PABLO ANDRES PEREZ con SHIMISA DE COMERCIO EXTERIOR SA se trataba de un endoso en procuración, en función del texto suscripto por el Sr. PABLO ANDRES PEREZ en la documentación “Se endosa el presente al solo efecto del trámite aduanero a favor de SHIMISA DE COMERCIO EXTERIOR SA”, cabe poner de relieve que el eventual endoso no podía superar la prohibición que pesaba sobre la mercadería y los sujetos en cuestión, que no resultaban ser titulares de los cupos que los autorizara a su importación.

Queda claro que las actividades desplegadas por PABLO ANDRES PEREZ a efectos de autorizar a SHIMISA DE COMERCIO EXTERIOR SA a oficializar el despacho de importación, no le permitieron jurídicamente evadir la prohibición que sobre él pesaba para la importación de motocicletas.

Que en razón de lo expuesto, corresponde confirmar la resolución aduanera, en cuanto lo condena por la comisión de la infracción prevista en el art. 954 inc. b) del CA, con costas.

IX.- Que en cuanto a la actividad realizada por la firma SHIMISA DE COMERCIO EXTERIOR SA, el 30/06/2011 NORESTE SA le cedió a SHIMISA DE COMERCIO EXTERIOR SA 15 cupos de importación de motocicletas usadas, obtenidos judicialmente en la causa judicial N° 28450/03 “INIESTA”.

Con anterioridad a ello, el 20/05/2011 PABLO ANDRÉS PEREZ vendió a SHIMISA DE COMERCIO EXTERIOR SA la motocicleta usada y un cupo (del que no gozaba) para legitimar a la firma a oficializar el despacho de importación y evadir la prohibición que sobre él pesaba para importar motocicletas usadas.

En tales condiciones, corresponde advertir que tal venta es de fecha 20/**05**/2011 mientras que la cesión a través de la cual SHIMISA DE COMERCIO EXTERIOR SA se hace titular de los mentados 15 cupos es de fecha 30/**06**/2011, lo cual implica que el 20/05/2011 SHIMISA DE COMERCIO EXTERIOR SA compró mercadería respecto de la cual no tenía cupos para importar. En otras palabras, SHIMISA DE COMERCIO EXTERIOR SA recién adquirió la titularidad de 15 cupos de importación de motocicletas usadas el 30/06/2011.

Como corolario, al momento en que SHIMISA DE COMERCIO EXTERIOR SA realizó la declaración comprometida en el despacho de importación y presentó la pretendida oficialización en calidad de importadora, recaía sobre la firma -al igual que sobre Pablo Andrés Perez- una prohibición para importar motocicletas que no fue superada ni por venta, ni por endoso, ni por cesión. Por lo cual, corresponde confirmar la resolución aduanera, en cuanto la condena por la comisión de

la infracción prevista en el art. 954 inc. b) del CA., con costas

X.- Que, en lo atinente a la responsabilidad del despachante de aduana Hugo Reynoso, coactora en los presentes autos, cabe señalar que el despachante no sólo actúa como mandante del importador-exportador, carácter que lo obliga a desenvolverse de conformidad al 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. Es justamente dicha calidad la que determina que exista un mayor deber de obrar diligentemente y una mayor responsabilidad, tanto con respecto a su mandante como con respecto al servicio aduanero.

Que debe tenerse presente que, dado el interés del Estado en el debido control del tráfico internacional, que descansa en el principio del "despacho en confianza" y su correlativa "declaración aduanera previa", es función del auxiliar del comercio colaborar con el Estado en la tarea de un despacho rápido y seguro. Lo que constituye una lógica contrapartida de la confianza que el Estado deposita en él al momento de la declaración aduanera. Esta relación de confiabilidad en la colaboración con el resguardo de los regímenes de restricciones o de facilitación (sea por vía tributaria o no tributaria) de la importación o exportación de ciertas mercaderías le otorga a esta categoría de auxiliar del servicio aduanero una gravitación aún mayor que la del mero auxiliar de comercio. (Alsina, Mario A, Barreira, Enrique C., Basaldúa, Ricardo Xavier, Cotter Moine, Juan P., y Vidal Albarracín, Héctor G., Código Aduanero comentado, completado y actualizado por Barreira, Enrique C., Basaldúa, Ricardo Xavier, Vidal Albarracín, Héctor G., Cotter, Juan P., Sumcheski, Ana L, y Vidal Albarracín (h), Guillermo, Abeledo-Perrot, Buenos Aires, 2011, t. I, p. 129).

Que la importancia de la actividad desarrollada por estos profesionales fue destacada en el segundo párrafo del punto 1 de la Exposición de Motivos del Código Aduanero, bajo el título II, "Auxiliares del comercio y del servicio aduanero", Capítulo Primero, despachantes de aduana, señalando -entre otras cosas- que se evidencia (...) que son varios los intereses comprometidos en la gestión realizada por este profesional. El del Fisco, en la medida en que el despachante colabora a la regular y correcta percepción de los tributos aduaneros, el del servicio aduanero, cuya actividad se ve facilitada por la intervención del profesional y el relativo al comercio de importación y exportación cuyas operaciones aduaneras tramitan.

Que, debido a la trascendencia, tanto para el importador-exportador como para el servicio aduanero, de la actividad que desarrolla dicho actor en el ámbito del comercio internacional es que se le exige cierto grado de idoneidad, lo que se evidencia, entre otras cosas, en los requisitos que se le exigen para poder desenvolverse como tal. Entre ellos, se destaca -en cuanto aquí interesa- la exigencia de *"... haber aprobado estudios secundarios completos y acreditar conocimientos específicos en materia aduanera en los exámenes teóricos y prácticos que se establecieren…"* -cfme. art. 41, inc. b), del C.A.-. En definitiva, no se trata de un simple mandatario, sino de un profesional, que debe reunir requisitos, entre los cuales se encuentra la necesidad de adquirir conocimientos específicos en el ámbito del comercio exterior y es, justamente, su preparación especializada la que lo habilita a actuar en el carácter de mandatario calificado por sus conocimientos en materia aduanera. Que dicha circunstancia conlleva, como contrapartida, mayores posibilidades de incurrir en responsabilidad jurídica -tanto en el ámbito del Derecho privado, con relación a su mandante (ya sea importador o exportador), como en el ámbito del Derecho público, frente al servicio aduanero-. Ello así, en virtud de que, al exigírsele idoneidad, no actúa como un mero gestor, debiendo poner la mayor prudencia y diligencia en el desarrollo de sus tareas, lo que lo eleva, según se ha señalado en cierto ámbito de la doctrina, a la categoría de técnico asesor del comercio exterior.

Que, en esa línea de pensamiento, cabe señalar que de la interpretación de los arts. 902 y 908 del C.A., resulta que la solidaridad en el pago de la multa impuesta como consecuencia de una declaración inexacta, nace en cabeza del despachante salvo que probare haber cumplido con las obligaciones a su cargo.

Que de ello se desprende que el buen o mal desempeño en su actuación profesional es valorada en función del cumplimiento de los deberes que impone la legislación aduanera. Consecuentemente, ello es lo que debe tenerse presente al tiempo de valorar la actuación del citado profesional, resultando decisivo para la atribución de responsabilidad por la actuación profesional del mismo.

Que, si bien, conforme reiterada jurisprudencia, el despachante de aduana no es, en principio, penalmente responsable si no se ha apartado de las instrucciones impartidas por el importador/exportador, dicho profesional no acreditó en autos haber cumplido con las obligaciones a su cargo como auxiliar del servicio aduanero.

Que, precisamente, la especial relación que se entabla entre el servicio aduanero y las personas que desarrollan su actividad profesional en el área del comercio exterior, torna aplicable el principio general del derecho, receptado en el actual art. 1725 del Cód. Civ. y Com. (anterior art. 902 Cód. Civ.), conforme al cual cuanto mayor sea el deber de obrar con prudencia y pleno conocimiento de las cosas, mayor será la obligación que resulte de las consecuencias posibles de los hechos.

Que en la especie, no resultan atendibles sus argumentos tendientes a desvirtuar la responsabilidad endilgada, ya que se evidencia en el caso de marras un desacierto en la declaración pasible de reproche. Cabe destacar que el despachante de aduana no desconocía que sobre la mercadería pesaba una prohibición. Tanto es así que, conforme la documentación complementaria, la operatoria en cuestión la inició el 13/01/2011 el Sr. PABLO ANDRES PEREZ que compró la motocicleta usada al vendedor extranjero FAST WHEELS INC, e introdujo la mercadería en el territorio aduanero. Luego el 20/05/2011 PABLO ANDRÉS PEREZ vendió a SHIMISA DE COMERCIO EXTERIOR SA la motocicleta en cuestión, cuando ninguno de los dos sujetos contaban con titularidad de cupos para esa importación. Recién el 30/06/2011 NORESTE SA le cedió 15 cupos de importación a SHIMISA DE COMERCIO EXTERIOR SA. A ello, cabe añadir que la nota presentada a fs. 6/7 de las act. adm. a la que se hizo referencia más arriba fue suscripta por el citado profesional. Lo expresado denota que el cotejo de tal documentación resulta a todas las luces deficiente con relación a la normativa que regía sobre la mercadería en cuestión, la calidad de los sujetos involucrados y la discordancia temporal que surgía de la documentación presentada. Dichas circunstancias no podían ser ignoradas por el despachante de aduana.

Que, como se ha señalado en reiteradas ocasiones, la operatoria aduanera está estructurada sobre la base de la confianza que el servicio aduanero deposita en los distintos sujetos que desarrollan su actividad en el área del comercio exterior, sistema que tiende a simplificar los controles para agilizar el intercambio en el comercio internacional, y que tiene como contrapartida la necesidad del autocontrol y la sanción ejemplificadora al detectar infracciones.

Que, por lo expuesto, cabe concluir que el despachante de aduana, frente a las circunstancias del caso, resulta responsable en forma solidaria con las coactoras importadoras y, por tanto, le cabe la misma solución a la que se arriba en la presente.

Por ello, VOTO POR:

Confirmar la Resolución Fallo N° 670/2017 (AD MEND) dictada en la Actuación N° 12447-512-2011 en cuanto condena a PABLO ANDRÉS PEREZ, SHIMISA DE COMERCIO EXTERIOR SA y HUGO REYNOSO por la comisión de la infracción prevista en el art. 954 inc. b) del CA al pago de una multa de PESOS TREINTA Y CINCO MIL TRESCIENTOS VEINTINUEVE CON CUARENTA Y DOS CENTAVOS ($ 35.329,42), con costas.

El Dr. Horacio J. Segura dijo:

Adhiero al voto precedente.

El Dr. Miguel N. Licht dijo:

Adhiero al voto de la Dra. Sarquis.

En virtud del acuerdo que antecede, por unanimidad SE RESUELVE:

Confirmar la Resolución Fallo N° 670/2017 (AD MEND) dictada en la Actuación N° 12447-512-2011 en cuanto condena a PABLO ANDRÉS PEREZ, SHIMISA DE COMERCIO EXTERIOR SA y HUGO REYNOSO por la comisión de la infracción prevista en el art. 954 inc. b) del CA al pago de una multa de PESOS TREINTA Y CINCO MIL

TRESCIENTOS VEINTINUEVE CON CUARENTA Y DOS CENTAVOS ($ 35.329,42), con costas.

Regístrese, notifíquese, oportunamente devuélvanse las actuaciones administrativas a la Dirección General de Aduanas y archívese.

Digitally signed by Horacio Joaquin Segura
Date: 2025.11.07 12:31:55 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: 2025.11.11 16:48:42 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: 2025.11.11 16:51:24 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: 2025.11.11 16:54:08 -03:00