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

**Sentencia - Tribunal Fiscal de la Nación**

**Número:** INLEG-2025-139684301-APN-VOCXXI#TFN

CIUDAD DE BUENOS AIRES
Miércoles 17 de Diciembre de 2025

**Referencia:** Sentencia; EX-2025-26405182- -APN-SGASAD#TFN;VOLKSWAGEN ARGENTINA SA

---

# Tribunal Fiscal de la Nación

Reúnidos los Vocales miembros de la Sala “G”, Dres. Dres. Horacio J. Segura, Miguel N. Licht y la Dra. Claudia B. Sarquis, a fin de resolver en los autos caratulados: **“VOLKSWAGEN ARGENTINA S.A. c/ Dirección General de Aduanas s/ recurso de apelación”, EX-2025-26405182- -APN-SGASAD#TFN.**

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

**I.- Objeto del Proceso:** Determinar si se ajusta a derecho, la Resolución 13/2025 (AD CAMP), dictada en las Actuaciones 17199-13-2021, en cuanto condena a Volkswagen Argentina S.A. a la infracción prevista en el art. 954 inc. a) del Código Aduanero, al pago de una multa de $ 365.713,58.- y exige en concepto de impuestos internos la suma de U$S 23.702,92 en relación con las operaciones de importación 16008IG06000431P, 16008IG04002455V, 16008IG04007395G y 16008IG04007397X.

**II.- Fundamentos de la apelación**: (RE-2025-26404895-APN-SGASAD#TFN) Se presenta la actora, por apoderado, interpone recurso de apelación contra la referida resolución. Hace una breve reseña de los hechos. Se agravia en cuanto a que habría incurrido en una declaración inexacta por haber declarado en el campo OPCIONES Y VENTAJAS NO VALIDA al texto IMINTEXCAPIXSIM en forma inexacta, asignando “NO VALIDA” o una alícuota menor a la correspondiente (IMIX03), resultando que el SIM no liquide un impuesto menor al que efectivamente correspondía conforme lo normado por Ley 24.679, modificatorias y reglamentarias.

Sobre tales bases, la aduana señaló que se había configurado la infracción de declaración inexacta prevista en el art. 954 del Código Aduanero. Manifiesta que el hecho imputado no constituye infracción de declaración aduanera inexacta. Cita jurisprudencia. Señala que se declaró con exactitud todo cuanto el Sistema Informático María (“SIM”) le permitió manifestar (posición arancelaria, precio y valor), destacando que la cuestión relativa a la liquidación de un tributo no integra la declaración aduanera propiamente dicha. Cita normativa y jurisprudencia. Argumenta que la ventaja declarada (IMPINTEXCAPIXSIM=NO VALIDA) no impidió ni obstaculizó el debido control aduanero, ya que la Aduana tuvo toda la información para realizar el control de la operación aduanera por contar con todos los elementos de

la “declaración exigible”. Se agravia en cuanto a la procedencia del reclamo tributario por considerar que abonó correctamente los impuestos internos que correspondía.

Finalmente, ofrece prueba, efectúa reserva del caso federal, solicita se revoque la resolución apelada y se haga lugar a la devolución solicitada, con costas.

**III.- Contestación del traslado**: Que (IF-2025-90645295-APN-DTD#JGM) la representación fiscal contesta el traslado que le fuera oportunamente conferido. Niega todos y cada uno de los hechos y el derecho invocados por la actora que no sean objeto de su expreso reconocimiento o surja de las actuaciones administrativas que adjunta. Efectúa una reseña de las actuaciones se presenta el Fisco y contesta el traslado del recurso. Efectúa una negativa genérica. Resume los hechos. Señala que del control sistémico de dicha documentación se detectó que la encartada declaró en forma inexacta la Opción “IMPINTEXCAPIXSIM” en los subítem 1.3 (P.E. 16008IG06000431P), 1.2 (P.E. 16008IG04002455V), 1.2 (P.E. 16008IG04007395G) y 1.2 (P.E. 16008IG04007397X). En ese sentido, al validar dicha Opción el Sistema Malvina no se liquidó el concepto 417 correspondiente a Impuestos Internos. Cita el art. 38 inc. a) y 39 de la Ley 24.674, el Decreto 11/2016, la Resolución General AFIP Nro. 3911/2016. Asimismo, señala que la aplicación de dicha normativa sobre las destinaciones, determinó un precio de venta unitario en pesos para las mercaderías importadas distinto al documentado, lo cual demuestra que la compañía consignó en forma inexacta la Opción “IMPINTEXCAPXSIM”, liquidando y pagando el Impuesto Interno por un monto inferior al que hubiera correspondido. Destaca, que los vehículos importados mediante las DI16008IG06000431P y 16008IG04002455V resultaban alcanzados por los impuestos internos, por resultar su precio de venta mayor al mínimo exento. Por lo que considera que la omisión de validar la opción IMIX03 para la ventaja IMPINTEXCAPIXSIM generó un perjuicio fiscal en los términos del art. 956 inc. b) del C.A. De igual forma, con respecto a las DI 16008IG04007395G y 16008IG04007397X resultaba de aplicación la Opción IMIX09, distinta a la que manifestó la importadora (IMIX03). Por lo expuesto, señala que atento a la incorrecta declaración por parte de la empresa importadora, es que se configura la infracción de declaración inexacta prevista por el art. 954 inc. a) del Código Aduanero. Se refiere a la infracción tipificada en el art. 954 inc. a) del C.A. Cita normativa y jurisprudencia. Finalmente, ofrece las actuaciones administrativas correspondientes a la causa. Efectúa reserva de caso federal, y solicita se confirme la Resolución apelada, con costas.

**IV.-** Que la actuación administrativa SIGEA Nº 17199-13-2021 obra acompañada en formato digital (IF-2025-90644118-APN-DTD#JGM) las que se inician a fs. 1/8 con la con la Nota 109/2021 (03/11/2021) por la que se informa que en las operaciones en los subítem 1.3 (P.E. 16008IG06000431P), 1.2 (P.E. 16008IG04002455V), 1.2 (P.E. 16008IG04007395G) y 1.2 (P.E. 16008IG04007397X) se declaró en forma inexacta la opción IMPINTEXCAPIXSIM no liquidándose los impuestos internos al consignarse NO VALIDA o lo hizo por una alícuota MENOR a la que correspondía al consignarse IMIX03, citando la normativa que le resultaría aplicable a las destinaciones. Estimando un perjuicio fiscal por U$S 23.702,92 lo que configuraría una declaración inexacta tipificada en el art. 954 inc. a) CA. A fs. 9 obra el acta de denuncia de fecha 02/06/2021 por la infracción art. 954 inc. a) CA. A fs. 10/25 obran copias de los sobres contenedores de los despachos PE 16008IG06000431P), P.E. 16008IG04002455V, P.E. 16008IG04007395G y P.E. 16008IG04007397X. A fs. 26/29 obran las impresiones de estado de las destinaciones. A fs.26/30 obra la Nota 26/2021 (15/06/2021) se opina que se proceda a la apertura de sumario. A fs. 31/32 obran pases. A fs. 33/34 obra copia del email Nº 72/2021 sobre relevamiento s/ impuestos internos A fs. 35 obra la Nota Nº 533/21 que remite los actuados a la Aduana de Campana. A fs. 36/37 obra la instrucción de sumario y corrida de vista a la recurrente y al despachante (de fecha 29/12/2021) por la infracción al art. 954 inc. a) CA (notificada 01/02/2022- a fs. 40/42). A fs. 38 se presenta apoderado de la recurrente y solicita copias (03/02/2022). A fs. 39 se declara rebelde al despachante. A fs. 43/66 obra

contestación de la vista de la recurrente y acompaña constancias de pagos del impuesto reclamado. A fs. 67 se tiene por presentada a la recurrente y contestada la vista. A fs. 68/69 obra el Informe 08-SC-227-2021/7 el cual ratifica todo lo actuado. A fs. 70/73 obra consultas al registro de infractores. A fs. 74/75 obra el Dictamen Nº 18/2025, de fecha 03/02/2025. A fs. 76/77vta se dicta la resolución aquí apelada, notificada a fs. 78/80 con fecha 10/02/2025 al despachante y a la recurrente con fecha 07/02/25. A fs. 81/84vta. se informa la apelación ante este Tribunal.

**V**.- Que el servicio aduanero, formuló denuncia, instruyó sumario contencioso, y corrió vista, en los términos del art. 954, ap. 1, inc. a) del C.A, contra la recurrente y el despachante, en relación con las operaciones de importación Nº 16008IG06000431P, 16008IG04002455V, 16008IG04007395G y por considerar que se declaró en forma inexacta por no liquidarse correctamente los impuestos internos que correspondían conforme la Ley 24.679, DECRETO 11/2016, y RG AFIP 3911/16, produciéndose como consecuencia un perjuicio fiscal.

Por lo cual, corresponde determinar si resulta ajustada a derecho la resolución apelada en cuanto a la calificación legal infraccional por declaración inexacta imputada a la actora .

**VI.** Que el art. 954 del C.A. 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 cuanto aquí interesa, el inc. a) del ap. 1, continúa: *"a) un perjuicio fiscal, será sancionado con una multa de UNO (1) a CINCO (5) veces el importe de dicho perjuicio"*.

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

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).

**VII.-** Cabe recordar, que el sistema de la previa declaración de los elementos indispensables para la liquidación de los tributos posibilita el despacho en confianza, mediante el cual el servicio aduanero autoriza el libramiento a plaza de la mercadería sin proceder a su verificación, para lo cual resulta necesario que la declaración contendida en la solicitud de destinación de importación, una vez registrada, devenga inalterable.

Que, mediante los referidos despachos la recurrente documentó la importación a consumo de automotores. En los subítem 1.3 (P.E. 16008IG06000431P) y 1.2 (P.E. 16008IG04002455V) declaro en la opción IMPINTEXCAPIXSIM, NO VALIDA (Alícuota 0% Imp. Internos), por ende no liquido dicho impuesto. Considerando el servicio aduanero que debió consignarse IMIX03 y liquidarse una alícuota del 10% de imp. Internos.

Respecto a los subitems 1.2 (P.E. 16008IG04007395G) y 1.2 (P.E. 16008IG04007397X) declaró en la opción

IMPINTEXCAPIXSIM, IMIX03 (Alícuota 10% Imp. Internos). Considerando el servicio aduanero que debió consignarse IMIX09 y liquidarse una alícuota del 20% de imp. Internos.

Motivo por el cual la aduana imputa la infracción de declaración inexacta tipificada en el inc. a) del art. 954 del CA.

Que la recurrente invoca el deber de colaboración que a su criterio resulta del art. 246 del CA, que establece que cuando la destinación de importación estuviere gravada con algún tributo *"...el interesado presentará la correspondiente liquidación ante el servicio aduanero, que procederá a la aprobación o rectificación de la misma"*, al respecto cabe señalar que con la implementación del Sistema Maria (SIM) y actual sistema Malvina, la declaración, y el régimen tributario se centran en la elección diligente que formalice el documentante.

Que la cuestión liquidatoria, en los casos de autoliquidación está directamente vinculada y depende de las Opciones y Ventajas que valide el documentante, ya que en otros casos el sistema liquida en forma automática y al respecto cabe remitirse al procedimiento establecido por Resolución General Nº 3054**/2011.**

**VIII.- Que, el servicio aduanero procedió a la determinar los tributos adeudados por impuestos internos, y la inexactitud de las declaraciones realizadas por la firma recurrente, por considerar aplicables a las destinaciones de autos, la Ley 24.679 arts. 2, 7, 8, 38 y 39, y el Decreto 11/2016, art. 1 que dispone; *"Déjase transitoriamente sin efecto el gravamen previsto en el Capítulo V del Título II de la Ley N° 24.674 de Impuestos Internos y sus modificatorias". Y su Art. 2° "A los fines de la aplicación del gravamen previsto en el Capítulo IX del Título II de la Ley N° 24.674 de Impuestos Internos y sus modificatorias respecto de los bienes comprendidos en los incisos a), b) y d) del Artículo 38 de dicha ley, se deja transitoriamente sin efecto el impuesto establecido en el Artículo 39 de esa norma para aquellas operaciones cuyo precio de venta, sin considerar impuestos, incluidos los opcionales, sea igual o inferior a PESOS TRESCIENTOS CINCUENTA MIL ($ 350.000). Aquellas operaciones cuyo precio de venta, sin considerar impuestos, incluidos los opcionales, sea superior a PESOS TRESCIENTOS CINCUENTA MIL ($ 350.000) hasta PESOS OCHOCIENTOS MIL ($ 800.000) estarán gravadas con una tasa del DIEZ POR CIENTO (10%). Para el caso de que se supere el monto de PESOS OCHOCIENTOS MIL ($ 800.000) será de aplicación la tasa del VEINTE POR CIENTO (20%)"***

**Asimismo, aplica para su cálculo la base imponible que establece** la Resolución General Nº 3911/2016 de la (AFIP B.O. 22/07/2016) que modifica el art. 1°de la Resolución General N° 743, sustituyendo el Anexo VIII, el punto 17. "Base Imponible de los Impuestos Internos", por el que se consigna a continuación:
*17. BASE IMPONIBLE DE LOS IMPUESTOS INTERNOS*

*Bii = Bi * 1,3 * (1 + Te/100)*

*Donde:*
*Bii = Base imponible de los Impuestos Internos*

*Bi = Base imponible del Impuesto al Valor Agregado*

*Te = Tasa efectiva del impuesto interno*

*Según la siguiente fórmula [(100 * tn)/(100 - tn)], donde tn es la tasa nominal del tributo aplicable.*

*"ARTÍCULO 2° — A los efectos de la aplicación de las alícuotas o las exenciones del impuesto previsto en los*

*Artículos 28 y 39 de la Ley N° 24.674 y sus modificatorias,* ***se entenderá como precio de venta de los bienes, sin considerar impuestos, el valor definido en el primer párrafo del Artículo 7° de la referida ley, sin incluir el acrecentamiento previsto en el mismo y detrayendo el Impuesto al Valor Agregado y el Impuesto Interno establecido en los Capítulos V y IX del mismo cuerpo legal.***

*En tal sentido, el algoritmo de cálculo será: VA (Valor en Aduana) + Tti (total de tributos aplicables con motivo de la importación, valor éste concordante con lo establecido en el Artículo 25 de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, texto ordenado en 1997 y sus modificaciones y el Artículo 64 de su reglamentación).”*

De esta manera, el servicio aduanero estableció que el precio de venta unitario de los vehículos importados resultó: *“****a) Superior al mínimo previsto para la exención a la liquidación de Impuestos Internos, de acuerdo con la normativa vigente al momento de oficializarse la Destinación ($350.000) para las Destinaciones 16008IG06000431P y 16008IG04002455V.*** *En esta circunstancia hubiera correspondido consignar la Opción IMIX03 (por tratarse de un “Precio de Venta” unitario en pesos SUPERIOR a $350.000, pero INFERIOR a $800.000), y la liquidación de los Impuestos Internos, con una alícuota del 10% (Tasa Nominal).*

***b) Superior al mínimo previsto para la aplicación del Tramo II (Alícuota del 20%) en la liquidación de Impuestos Internos, de acuerdo con la normativa vigente al momento de oficializarse la Destinación ($800.000) para las Destinaciones 16008IG04007395G y 16008IG04007397X.*** *En esta circunstancia, hubiera correspondido consignar la Opción IMIX09 (por tratarse de un “Precio de Venta” unitario en pesos SUPERIOR A $800.000), y la liquidación de los Impuestos Internos, con una alícuota del 20% (Tasa Nominal)*”. (Conforme lo dispuesto a fs. 7 de las Actuaciones Administrativas) el subrayado me corresponde.

El Art. 7 de la Ley 24.679 estipula: *“En el caso de importaciones, los responsables deberán ingresar, antes de efectuarse el despacho a plaza el importe que surja de aplicar la tasa correspondiente sobre el ciento treinta por ciento (130 %) del valor resultante de agregar al precio normal definido para la aplicación de los derechos de importación, todos los tributos a la importación o con motivo de ella, incluido el impuesto de esta ley. La posterior venta de bienes importados estará alcanzada por el impuesto, de conformidad con las disposiciones del primer párrafo del artículo 2º y concordantes, computándose como pago a cuenta el importe abonado en la etapa anterior en la medida en que corresponda a los bienes vendidos. En ningún caso dicho cómputo podrá dar lugar a saldo a favor de los responsables. (Expresión "del primer párrafo y concordantes" sustituida por expresión "del primer párrafo del artículo 2º y concordantes" por art. 5° inc. c) de la Ley N° 24.698 B.O. 27/09/1996. Vigencia: a partir del 1º de enero de 1997)”*

**IX.-Verificación de la determinación practicada de Impuesto Internos sobre las operaciones de importación de autos, conforme la Nota 1091/2021.**

**Cuadro I:**

| F. OFI | DI | ITEM | FOB USD | MERCADERIA | OPCION DECLARADA | ALICUOTA DECLARADA | OPCION IMPIMTEXC APIXSIM DETERMINADA |
|---|---|---|---|---|---|---|---|
| 20/04/2016 | 16008IG06000431P | 1.3 | 24565 | AUTOMOTOR VOLKSWAGEN GOLF 2,0 GTI SEDAN 5P PA8703.23.10.190E | NO VALIDA | 0% | IM IX03 |
| 12/05/2016 | 16008IG04002455V | 1.2 | 17854,4 | AUTOMOTOR AUDI MOD. A3 SPORTBACK SEDAN 5P 1,4TFSI PA 8703.22.10.900G | NO VALIDA | 0% | IM IX03 |

En atención a la normativa reseñada, y aplicada por el servicio aduanero para elaborar la Nota 1091/2021 (v. a fs.1/7vta acta adm), se determinó que a dichas operaciones les resultaba aplicable el gravamen por considerar que el precio de venta unitario en pesos superaba los $ 350. 000, y determinar los tributos adeudados por la aplicación del gravamen a las operaciones detalladas en el **Cuadro I** conforme los cálculos establecidos por la Res. Nº 3911/16.

**Determinación del impuesto sobre las operaciones del Cuadro II:**

| F. OFI | DI | ALICUOTA DETERMINADA POR DGA | TC | PV UNIT$ (precio de venta unitario pesos) | Biii USD (base imponible de IMP INT) | IMP INT PAGO | CORRESPONDIA PAGAR USD | DIF IMP INT USD DETERMINADA POR DGA | DIF. IMP.INT PESOS DETERMINADA DGA |
|---|---|---|---|---|---|---|---|---|---|
| 20/04/2016 | 16008IG06000431P | 10% | 14,19 | 354.968,25 | 36.133,33 | 0 | 3613,33 | 3613,33 | 51.273,19 |
| 12/05/2016 | 16008IG04002455V | 10% | 14,21 | 353.501,6 | 35.933,39 | 0 | 3593,34 | 3593,34 | 51.061,34 |

Sin perjuicio de la determinación practicada por la DGA, cabe señalar, que no les resulta aplicable a dichas operaciones la Resolución General AFIP Nº 3911/16, sancionada el 19-07-2016 y publicada en el Boletín Nacional el 22-07-2016, que fue utilizada por el servicio aduanero para determinar la base imponible del impuesto, toda vez que dicha normativa entro en vigencia con fecha posterior a la oficialización de dichos despachos de importación.

Que, el art. 3 de la Resolución General AFIP Nº 3911/16 establece que *"Las disposiciones de la presente resolución general entrarán en vigencia el día de su publicación en el Boletín Oficial y surtirán efecto para los hechos imponibles perfeccionados a partir de la entrada en vigor de la Ley N° 26.929."*

En virtud de lo expuesto, la determinaciones practicadas del impuesto para las operaciones de importación Nº 16 008 IG06 000431 P y 16008IG04002455V que sustentan la declaración inexacta constatada por el servicio aduanero e imputada a la recurrente mediante la resolución apelada, no resultan validas, toda vez que no respeta los principios elementales de legalidad, razonabilidad e irretroactividad de la Ley.

Que, las declaraciones inexactas que merecen reproche son aquellas que surgen de la constatación de la declaración aduanera con la efectiva comprobación realizada por el servicio aduanero.

Por lo tanto, la fiscalización realizada por el servicio aduanero sobre lo declarado por la recurrente para dichas operaciones, no resulta válida los fines de imputar la infracción de declaración inexacta, en los términos del inc. a) del art.954 del C.A., ni para exigirle a la importadora diferencia alguna en concepto de impuestos internos, por lo que considero que la resolución apelada debe ser revocada con respecto a las operaciones de importación Nº 16 008 IG06 000431 P y 16008IG04002455V, por los motivos expuestos. Con costas a la DGA.

**X.- Cuadro II:**

| F. OFI | DI | ITEM | FOB USD | MERCADERIA | OPCION DECLARADA | ALICUOTA DECLARADA | OPCION IM PIMTEXCAPIXSIM DETERMINADA |
|---|---|---|---|---|---|---|---|
| 14/12/2016 | 16008IG04007395G | 1.2 | 37086,5 | AUTOMOTOR AUDI MOD. Q5 3.0 T FSI QUATTRO 4P PA 8703.23.10.990Y | IM IX03 | 10% | IM IX09 |
| 14/12/2016 | 16008IG04007397X | 1.2 | 36776,4 | AUTOMOTOR AUDI MOD. TTS COUPE 2,0 TFSI 2P PA8703.23.10.190E | IM IX03 | 10% | IM IX09 |

**Determinación del impuesto sobre las operaciones del Cuadro II:**

| DI | ALICUOTA DETERMINADA POR DGA | V.A | BLIVA | TC | PV UNIT$ (precio de venta unitario) | Blii USD (base imponible de IMP INT) | IMP INT PAGO | CORRESPONDIA PAGAR USD | DIF IMP INT USD DETERMINADA POR DGA | DIF. IMP.INT PESOS DETERMINADA DGA |
|---|---|---|---|---|---|---|---|---|---|---|
| 16008IG04007395G | 20% | 37631,04 | 50979,77 | 15,96 | 813.942,99 | 82.842,12 | 8.284,21 | 16.568,42 | 8.284,21 | 132.265,74 |
| 16008IG04007397X | 20% | 37290,63 | 50535,58 | 15,96 | 806.851,13 | 82.120,32 | 8.212,03 | 16.424,06 | 8.212,03 | 131.113,31 |
| | | | | | | | 16.496,24 | 32.992,48 | 16.496,24 | 263.379,05 |

En relación a las operaciones del **Cuadro II**, conforme la normativa reseñada la cual resulta aplicable en este caso, le asiste la razón a la DGA, toda vez que el "Precio de Venta" unitario en pesos resulto superior a $ 800.000 por lo cual correspondía liquidar por Impuestos Internos**,** una **alícuota del 20% (Tn)** -Opción IMIX09- y no del 10% (Tn) -Opción IMIX03- como fue declarado por la actora en ambos despachos**. (Ver copias de los despachos a fs. 17/24 de las act.adm).**

Por lo expuesto, los vehículos importados mediante las Destinaciones 16008IG04007395G y 16008IG04007397X resultaban alcanzados por los impuestos internos mediante la Opción IMIX09 (alícuota de 20%) distinta a la que manifestó la importadora IMIX03 – alícuota del 10%.

Por lo expuesto, dada la existencia de diferencias entre lo declarado en las operaciones aduaneras 16008IG04007395G y 16008IG04007397X y los resultados de su comprobación, es que se configura la infracción de declaración inexacta prevista por el art. 954 inc. a) del Código Aduanero.

Cabe señalar, que para la viabilidad de la sanción que prevé el art. 954, inc. a) del Código Aduanero es necesario que se configure una declaración inexacta o falsa manifestación, relativa a las distintas operaciones o destinaciones de importación o exportación, cuyo alcance no resulta susceptible de extender a otras inexactitudes o manifestaciones que en su integración material no resultan punibles, dada la descripción literal del precepto, pues lo contrario vulneraría los principios generales del derecho penal que resultan aplicables en virtud de la naturaleza del de la sanción examinada.(CSJN: “MEGSA S.A.C. I.”. 15/09/1987. Fallos: 310:1822).

Los tributos omitidos por la actora son impuestos que se encuentran bajo la competencia de la AFIP (hoy ARCA), estos gravan el expendio de las mercaderías involucradas, y dicho Organismo es el encargado de evaluar su liquidación y pago, conforme el arts.1, 2,3 y 9º ap. 3 inc. a) del Decreto 618/97.

Por su parte, la Dirección General de Aduanas actúa como agente de percepción de dicho gravamen, conforme las facultades atribuidas por el art. 14 de la Ley 24.674. Por lo cual, en la operatoria aduanera, el importador al momento de clasificar la mercadería toma conocimiento si la misma se encuentra alcanzada o no por dicho impuesto, debiendo liquidar y abonar el gravamen antes del libramiento a plaza de la mercadería, del mismo modo que ocurre con los derechos de importación, considerándose dicho pago por medio de la importación como un pago a cuenta.

En virtud de ello, la actora debió, y no lo hizo, declarar, liquidar y abonar dicho gravamen con una alícuota del 20% antes del libramiento a plaza de las mercaderías en trato, generando su omisión inexactitudes en las declaraciones aduaneras comprometidas formuladas ante la autoridad aduanera, que difieren en su comprobación ulterior, y que de pasar inadvertidas hubiere podido producir un perjuicio fiscal.

Entendiéndose, como perjuicio fiscal; la falta de ingreso al servicio aduanero del importe que correspondiere por tributos cuya percepción le estuviere encomendada (cfme. art. 956 inc. b) del C.A.

Por lo expuesto, se verifica en autos elementos suficientes que permiten concluir la configuración de la conducta tipificada por el art. 954 inc. a) del Código Aduanero, en relación con las operaciones aduaneras 16008IG04007395G y 16008IG04007397X . Con costas a la actora importadora.

**XI.** Que**, c**on respecto a la multa impuesta, la misma se confirma parcialmente conforme lo resuelto en el Cons. IX, por la suma de pesos $ 263.379,05 atento a la diferencia detectada (alícuota aplicable) en lo declarado por impuestos internos por la importadora para los despachos 16008IG04007395G y 16008IG04007397X.

**XII**. Sentado lo que antecede, corresponde resolver la procedencia del reclamo tributario por impuestos internos adeudados en relación con los despachos las operaciones aduaneras 16008IG04007395G y 16008IG04007397X, atento lo resuelto en el Cons. IX.

Conforme surge de la Nota Nº 1091/2021 y del detalle del Cuadro II, las sumas debidas por diferencias en la liquidación de impuestos internos respecto de los despachos 16008IG04007395G y 16008IG04007397X son por la suma de dólares U$S 16.496,24.- en relación con los despachos 03 001IG0400163 L y 03 001 IG04 001601 C (ver liquidación a fs. 1/8 de las act. adm).

Sin embargo, dichas sumas reclamadas ya no resultan exigibles por parte del servicio aduanero, en su función de organismo recaudador de dicho impuesto, toda vez que perdió la facultad para reclamar su ingreso, en razón de que ceso la función que esté cumple en el sistema tributario, conforme la doctrina sentada por la CSJN en la causa

caratulada “CLADD ITA S.A. c/ EN – DGA resol. 2590/06 (expte. n° 604155/01) s/DGA” (TF 22.343-A) del 26/11/2019” (ver considerandos 9º y 10º).

A mayor abundamiento, en el caso, la recurrente documentó y oficializó ante el servicio aduanero con fecha 14/12/2016 el DI Nº 16008IG04007395G y el 14/12/2016 el DI Nº 16008IG04007397X, el servicio aduanero liquidó las diferencias por dichos tributos con fecha 03/06/2021 (ver Nota Nº 1091/2021), es decir, con fecha posterior al vencimiento del término que tenía el contribuyente para presentar las declaraciones juradas por dicho tributo. (Idéntico criterio fue sostenido por esta Sala G en los autos **“PEUGEOT CITROEN S.A. c/ D.G.A s/ Recurso de Apelación”, Expte. Nº 33.053-A.)**

En consecuencia, corresponde en revocar el art. 4° de la Resolución Nº 13/2025 (AD CAMP) en cuanto le formula cargo a la firma en concepto de tributos adeudados en concepto de diferencia por impuestos internos. Con costas a la DGA.

**Por ello, voto por:**

1. Revocar el art. 1º de la Resolución Nº 13/2025 (AD CAMP), dictada por el Jefe del Departamento Aduana de Campana, en el las actuaciones SIGEA 17199-13-2021 (008-SC-227-2021/7), mediante la cual se condenó a firma importadora Volkswagen Argentina S.A., al pago de una multa por la infracción prevista en el art. 954 inc. a) del C.A. respecto de las operaciones de importación Nº 16008IG06000431P y 16008IG04002455V, conforme lo resuelto en el considerando IX. Con costas a la DGA.

**2**. Confirmar el art. 1 de la Resolución Nº 13/2025 (AD CAMP), mediante la cual se condenó a firma importadora Volkswagen Argentina S.A., al pago de una multa por la infracción prevista en el art. 954 inc. a) del C.A., que se determina por la suma de $ 263.379,05.- en relación con las operaciones de importación 16008IG04007395G y 16008IG04007397X, conforme lo resuelto en los considerandos **X y XI**. Con costas a la actora.

**3.** Revocar el art. 4 de la Resolución Nº 13/2025 (AD CAMP), mediante la cual se intima a firma importadora Volkswagen Argentina S.A al pago de tributos adeudados conforme a lo expuesto en el Cons. IX y XII. Con costas a la DGA.

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

**Que adhiero al Voto del Dr. Segura.**

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

**Que adhiero al Voto del Dr. Segura.**

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

**1.** Revocar el art. 1º de la Resolución Nº 13/2025 (AD CAMP), dictada por el Jefe del Departamento Aduana de Campana, en el las actuaciones SIGEA 17199-13-2021 (008-SC-227-2021/7), mediante la cual se condenó a firma importadora Volkswagen Argentina S.A., al pago de una multa por la infracción prevista en el art. 954 inc. a) del C.A. respecto de las operaciones de importación Nº 16008IG06000431P y 16008IG04002455V, conforme lo resuelto en el considerando IX. Con costas a la DGA.

**2**. Confirmar el art. 1 de la Resolución Nº 13/2025 (AD CAMP), mediante la cual se condenó a firma importadora Volkswagen Argentina S.A., al pago de una multa por la infracción prevista en el art. 954 inc. a) del C.A., que se determina por la suma de $ 263.379,05.- en relación con las operaciones de importación 16008IG04007395G y 16008IG04007397X, conforme lo resuelto en los considerandos **X y XI**. Con costas a la actora.

**3.** Revocar el art. 4 de la Resolución Nº 13/2025 (AD CAMP), mediante la cual se intima a firma importadora Volkswagen Argentina S.A al pago de tributos adeudados conforme a lo expuesto en el Cons. IX y XII. Con costas a la DGA.

Regístrese y notifíquese. Oportunamente, archívese mediante su remisión a la guarda temporal.

Digitally signed by Miguel Nathan Licht
Date: 2025.12.17 13:24:28 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: 2025.12.17 13:40:20 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: 2025.12.17 14:28:59 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 GESTION DOCUMENTAL ELECTRONICA - GDE
Date: 2025.12.17 14:29:27 -03:00