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

Sentencia - Tribunal Fiscal de la Nación

Número: INLEG-2025-139716728-APN-VOCXIX#TFN

CIUDAD DE BUENOS AIRES
Miércoles 17 de Diciembre de 2025

Referencia: (Sentencia); SENATOR INTERNATIONAL ARGENTINA S.A.; expte. N° 38.364-A

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 **“SENATOR INTERNATIONAL ARGENTINA S.A. c/D.G.A. s/recurso de apelación", expte. N° 38.364-A,**

El Dr. Miguel N. Licht dijo:

I.- A fs. 23/26 se presenta la firma SENATOR INTERNATIONAL ARGENTINA S.A. e interpone recurso de apelación contra la Resolución N° 3892/2017 dictada por la Dirección General de Aduanas (AD BSAS), en el marco del expediente N° SIGEA 12182-2401-2017.
Dicha resolución condena a la recurrente, en los términos del artículo 954, apartado 1, incisos a) y c) del Código Aduanero, al pago de U$S 8.019,75 en concepto de tributos adeudados y de $ 11.239,75 en concepto de IVA Adicional y Ganancias, respecto del Manifiesto N° 07 001 MANI 134748F.

La apelante sostiene que, los datos relativos a la cantidad de bultos cargados fueron suministrados por el cargador y por los transportistas, y que no existen elementos que permitan presumir la existencia de culpa o dolo de su parte. Afirma, además, que la diferencia no fue detectada por la Aduana, sino que surgió al reabrirse y vaciarse los contenedores, circunstancia que fue informada al servicio aduanero a través de su representante. Finalmente, agrega que en el caso no se produjo perjuicio fiscal, ni tampoco la posibilidad cierta de que éste se generara, por lo que -a su criterio- no se configuraría infracción punible.

II.- A fs. 37/39 la representación fiscal contesta el traslado conferido. Señala que ha quedado acreditada la comisión de la infracción, y resalta la potencialidad del ilícito de declaración inexacta, en tanto podría haberse producido un perjuicio fiscal. Destaca que se trata de una figura culposa, dado que la firma omitió ejercer la debida diligencia en el cumplimiento de sus deberes. En consecuencia, solicita que se confirme la resolución recurrida y se rechace la demanda interpuesta.

III.- A fs. 40 se abre la causa a prueba, que obra agregada a fs. 44, 46 y 48. Las actuaciones

administrativas corren por cuerda separada. A fs. 56 se clausura el período probatorio y se elevan los autos a la Sala G. A fs. 58 se ponen los autos a disposición de las partes para alegar. Se otorgan vistas para alegar y a fs. 65 se llaman autos para sentencia.

IV.- Delimitadas las cuestiones preliminares, corresponde analizar, si la Resolución N° 3892/2017 dictada por la Aduana de Buenos Aires, que condenó a la firma SENATOR INTERNATIONAL ARGENTINA S.A. por la comisión de la infracción prevista en el artículo 954, apartado 1, incisos a) y c) del Código Aduanero, y en su consecuencia al pago de U$S 8.019,75 en concepto de tributos adeudados y de $ 11.239,75 en concepto de IVA Adicional y Ganancias, respecto del Manifiesto N° 07 001 MANI 134748F, se ajusta o no a derecho.

V.- En primer término, cabe recordar que el artículo 954 del Código Aduanero tiene por objeto proteger el principio de veracidad de las declaraciones efectuadas ante el servicio aduanero, sancionando aquellas que, al ser verificadas, difieren de la realidad de la operación y pueden provocar un perjuicio fiscal (inc. a) o un ingreso o egreso indebido de importes (inc. c). En definitiva, se reprime la disociación entre lo documentado y lo efectivamente verificado.

VI.- A su vez, la Resolución N° 630/94 (ANA) establece, que los Agentes de Transporte Aduanero (ATA) que presentan el manifiesto son responsables ante el servicio aduanero por la veracidad de su contenido. Asimismo, contempla un régimen específico de justificación, rectificación y corrección de sobrantes y faltantes a la descarga. En caso de detectarse diferencias, el ATA podrá justificarlas mediante carta de rectificación u otro medio idóneo dentro de los dos días posteriores a la finalización de la descarga. Cuando las diferencias no son justificadas, el artículo 142, apartado 2, del Código Aduanero presume —sin admitir prueba en contrario y a los solos efectos tributarios— que la mercadería faltante fue importada para consumo, resultando responsables solidariamente el transportista y el ATA por las obligaciones tributarias correspondientes.

VII.- De las actuaciones administrativas surge que SENATOR INTERNATIONAL ARGENTINA S.A. actuó como Agente de Transporte Aduanero respecto de los contenedores FSCU 957772/8 y CLHU 833431/0, arribados al puerto de Buenos Aires el 09/08/2007, conforme el conocimiento de embarque N° 52-75-0001143-01. El manifiesto marítimo de importación, registrado en el Sistema Informático María bajo el N° 07 001 MANI 134748F con fecha 14/08/2007, fue presentado por la recurrente. Previo a la apertura y desconsolidado, el depósito fiscal Mercocarga advirtió una diferencia entre los kilos declarados en el conocimiento de embarque y el peso real de los contenedores. Posteriormente, al efectuarse la "Declaración de Ignorado Contenido" el 21/08/2007, se constató que únicamente se hallaban 30 bultos, faltando 79 de los 109 declarados.

VIII.- En este contexto, no se encuentra controvertida la existencia del faltante, sino la atribución de responsabilidad al Agente de Transporte Aduanero, a ello se suma que no se produjo justificación alguna de la diferencia detectada, conforme lo previsto en el régimen vigente.

En consecuencia, la diferencia de bultos fue constatada mediante la apertura de los contenedores en presencia de los interesados, con la consiguiente "Declaración de Ignorado Contenido", no consta en las actuaciones que la detección haya obedecido a una gestión del Agente de Transporte.

En efecto, tal como se expuso, la inexactitud detectada en el manifiesto de carga compromete directamente la responsabilidad del ATA. La eventual menor participación del agente en la operatoria posterior al arribo del contenedor no lo exime de responsabilidad. En ese entendimiento, que los datos en torno a la cantidad de bultos hayan sido suministrados por el cargador o los transportadores no constituye justificación válida para liberarlo de su obligación legal.

Precisamente, la omisión de las debidas diligencias evidencia una conducta no acorde a lo esperando a la luz de sus obligaciones. Más aún, si se considera que el ATA es quien confecciona y presenta el manifiesto en el SIM, tratándose de un sujeto profesional con conocimiento técnico y jurídico en materia aduanera.

En este marco, es aplicable el principio contenido en el art. 1725 del Código Civil y Comercial de la Nación (antes art. 902 del Código Civil), conforme al cual, cuanto mayor sea el deber de obrar con prudencia y pleno conocimiento de las cosas, mayor será la obligación que resulta de las consecuencias posibles de los hechos.

Así, el ATA no puede eximirse de sus deberes legales alegando que no participó en los hechos que derivaron en el faltante de bultos. La Ley 22.415 expresamente dispone que, cuando al concluir la descarga resulten diferencias respecto de lo declarado, éstas deberán justificarse mediante carta de rectificación o en las formas previstas por el Código Aduanero dentro de los dos días de finalizada la descarga (art. 141, ap. 1). La norma habilita la justificación y probanza de tales diferencias, pero no exime al ATA de declarar con exactitud ni de cumplir con su deber de colaboración.

En virtud de lo expuesto, entendiendo que se configuran los presupuestos de la infracción de declaración inexacta, toda vez que:

1. Existió un faltante, cuya existencia no se encuentra controvertida,
2. la inexactitud se origina en la declaración efectuada por la recurrente, y
3. no se ha producido prueba idónea que justifique la diferencia constatada por el servicio aduanero.

Corresponde confirmar la resolución apelada. Por otro lado, la alegación de que los datos fueron suministrados por terceros no constituye un argumento suficiente para desvirtuar la presunción legal, ni para invalidar la resolución dictada por la Dirección General de Aduanas.

IX.- Finalmente, con relación a los conceptos IVA adicional y percepción de Impuesto a las Ganancias que la doctrina de la Corte Suprema de Justicia de la Nación en la causa caratulada “Cladd ITA S.A. c/ EN – DGA, Resol. 2590/06 (expte n° 604155/01) s/DGA (TF 22.343-A)”, sentencia del 26 de noviembre de 2019, en el sentido de que “(…) a partir del momento en que venció el término para presentar las declaraciones juradas de los mencionados tributos, la demandada perdió la facultad para exigir el ingreso de las percepciones que debieron practicarse por tales conceptos.

Estas percepciones constituyen obligaciones legales que encuentran fundamento en el art. 27, último párrafo de la ley 23.349 (texto según ley 25.063) y en el art. 22 de su similar 11.683 (t.o. 1998), y cuyo cumplimiento es independiente de que exista o no deuda en concepto de impuesto al cual se imputan al concluir el respectivo período fiscal, pues se trata de “obligaciones distintas, con su propia individualidad

y su propia fecha de vencimiento” (Fallos 285:177).

En el citado precedente, sobre esa base, se concluye que “(…) cerrado el término para presentar la declaración jurada de los tributos aquí examinados, se extingue la facultad del organismo recaudador para exigir el pago de esas percepciones, en razón de cesar la función que estas cumplen en el sistema tributario (Fallos 302:504; 303:1496), ya que en dicha oportunidad nace el derecho del Fisco a percibir el gravamen, es decir, la obligación resultante del período fiscal”.

En tal inteligencia del asunto, la DGA carece de facultades para exigir los importes en concepto de IVA adicional y percepción de impuesto a las ganancias.

Por ello, **VOTO POR**:

1. Confirmar el art. 2 de la Resolución N° 3892/2017 (AD. BSAS) recaída en las en las actuaciones administrativas SIGEA N° 12182-2401-2007, respecto de la firma SENATOR INTERNATIONAL ARGENTINA S.A.
2. Confirmar parcialmente el art. 3 de la citada resolución, declarando que los tributos adeudados ascienden a USD 8.019,75. Revocarlo en cuanto a la exigencia de IVA Adicional y Ganancias.
3. Imponer las costas por sus respectivos vencimientos.

La Dra. Claudia B. Sarquis dijo:

Adhiero al Voto que antecede.

El Dr. Horacio J. Segura dijo:

Adhiero al voto del Dr. Licht.

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

1. Confirmar el art. 2 de la Resolución N° 3892/2017 (AD. BSAS) recaída en las en las actuaciones administrativas SIGEA N° 12182-2401-2007, respecto de la firma SENATOR INTERNATIONAL ARGENTINA S.A.
2. Confirmar parcialmente el art. 3 de la citada resolución, declarando que los tributos adeudados ascienden a USD 8.019,75. Revocarlo en cuanto a la exigencia de IVA Adicional y Ganancias.
3. Imponer las costas por sus respectivos vencimientos.

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

Digitally signed by Claudia Beatriz Sarquis
Date: 2025.12.16 20:07:40 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 14:09:57 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: 2025.12.17 15:12:33 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: 2025.12.17 15:13:08 -03:00