Sentencia - Tribunal Fiscal de la Nación

Número: INLEG-2025-33157709-APN-VOCXXI#TFN

CIUDAD DE BUENOS AIRES
Lunes 31 de Marzo de 2025

Referencia: Sentencia; 35.540-A;UPS SCS ARGENTINA S.R.L.

Tribunal Fiscal de la Nación

Reunidos los vocales miembros de la Sala "G" Dr. Horacio Joaquín Segura y Dra. Claudia B. Sarquis, a fin de resolver en los autos caratulados: **"UPS SCS ARGENTINA S.R.L.** c/ **DGA s/ recurso de apelación"; Expediente N° 35.540-A**.

El Dr. Horacio J. Segura dijo:

I.- Objeto del Proceso: Se trata de resolver en autos si resulta ajustada a derecho la resolución Nº 2475/2014 dictada en las actuaciones SIGEA Nº 12209-740-2009 con relación al permiso de embarque N° 09 073 EC01 11809R documentado por la firma UPS SCS ARGENTINA SRL por la comisión de la infracción prevista y penada por el art. 954 del C.A. incs. a) y c), condenándolo al pago de una suma de $925.607,41.- en concepto de multa.

II.- Fundamentos de la apelación: (a fs. 15/21) Se presenta la firma por apoderado, con patrocinio letrado, e interpone recurso de apelación contra las citadas resoluciones. Hace mención de los hechos. Señala que no existen elementos de hecho y derecho que hayan sido motivo de la condena, que si bien existen diferencias (sobrante /faltante) las mismas fueron informadas mediante multinota de fecha 31/03/2009, solicitando su anulación. Sin embargo, el servicio aduanero formulo la denuncia por declaración inexacta. Cita jurisprudencia. Manifiesta que en el caso no ha quedado configurado el elemento subjetivo para perfeccionar la conducta infraccional atribuida, toda vez que fue informado de inmediato el error observado en la declaración. Cita jurisprudencia y doctrina. Señala que no resulta razonable la multa aplicada sin un fundamento y de una relevancia patrimonial que atenta contra los Ppios. de razonabilidad, propiedad e igualdad ante la ley. Cita jurisprudencia. Solicita la absolución en los términos del art. 898 del CA. Finalmente, ofrece prueba, hace reserva de la cuestión federal y solicita se revoque la resolución cuestionada, con costas al Fisco.

III.- Contestación del traslado: (a fs. 32/35) La representación fiscal contesta el traslado del recurso

interpuesto por la actora en autos, y acompaña las actuaciones administrativas de la presente causa. Niega todos y cada uno de los hechos y derecho invocados por la actora que no fueran objeto de su expreso reconocimiento. Señala que el acto apelado se ajusta a derecho, y que la recurrente no ha podido desvirtuar la configuración de la infracción prescripta en el art. 954 incs. a) y c) del C.A. Cita normativa y jurisprudencia. Finalmente, hace reserva del caso federal, ofrece prueba y solicita se dicte sentencia, rechazando la apelación interpuesta, con costas.

IV.- Que la Actuación SIGEA Nº 12209-740-2009, a fs. 1 obra la multinota de fecha 01/04/2009 mediante la cual el despachante solicita la anulación del permiso de embarque por error en la recolección de la carga y solicita el retiro a plaza de la mercadería. A fs. 2 obra sobre contenedor original del permiso de embarque Nº 09 073EC01 011809R, con fecha de oficialización el 13/03/09, documentado por UPS SCS ARG SRL, con documentación complementaria. A fs. 3 obra la Nota con fecha 31/03/09 mediante se deja constancia que se toma conocimiento y pasa a la bodega de exportación. A fs. 3vta. se deja constancia que la mercadería ingreso a la bodega con fecha 25/03/09, 3 bultos y 300 kgs. A fs. 4 obra la impresión de pantalla consulta de guía. A fs. 5 obra la Nota nº 438/09 (de fecha 01/04/09) mediante la cual *"...Atento la gestión interpuesta por la Despachante de Aduana DEL RIO GABRIEL ALEJANDRO CUIT 20-21881573-2, a fojas 01, donde solicita el retiro a plaza de la mercadería y posterior anulación de la destinación 09 073 EC01 011809 R, se informa que el estado de la misma es OFICIALIZADA, e ingresada a depósito de exportación desde el 25/03/2009 de acuerdo a lo informado a fs. 3 vta. Asimismo se informa que al momento del inicio del trámite el Exportador se encuentra HABILITADO. Por lo expuesto, se eleva el presente a efectos de determinar el circuito operativo, que en caso de acceder a lo solicitado, posibilite el retiro a plaza y posterior anulación de la destinación de referencia."*. A fs. 6 obra la Nota nº 991/09 (07/04/09) mediante la cual *"...se autoriza el retiro de la mercadería de no surgir observaciones y/o perjuicio fiscal en la verificación de la misma (...) debiendo dejar constancia si la declaración se ajusta a lo previsto en el art. 337 CA..."*A fs. 7 obra el acta de denuncia nº 359/09 (de fecha 14/07/09) por declaración inexacta. A fs. 8/11vta., obra la determinación tributaria por el sobrante y faltante constatado por el servicio aduanero. A fs. 12/13 se estima aperturar el sumario contencioso por la presunta infracción al art. 954 incs. a) y c) del C.A. A fs. 14 obra la instrucción de sumario por la presunta infracción al art. 954 incs. a) y c) del C.A., y se corre vista a la actora y al despachante de aduanas (con fecha 16/07/2009. A fs. 15/16 obran impresiones de consulta empresas activas. A fs. 17 pasan las actuaciones a la división procedimientos legales aduaneros. A fs. 18 obra presentación de la actora solicitando se designe sumariante. A fs. 21/28vta., contesta vista el despachante y la actora A fs. 67/70 obra el Dictamen 125/13 (AD CAMP). A fs. 71/77 obra la Resolución N° 107/13, aquí apelada. (notificada con fecha 09/04/2013). A fs. 39 se los tiene por presentados y se hace lugar a la prueba. A fs. 46 obra oficio de la firma UPS SCS ARGENTINA SRL. A fs. 47 se solicita a la división verificación que ratifique o rectifique la denuncia. A fs. 48 obra Nota de fecha 28/11/13 la cual ratifica todo lo actuado. A fs. 49/56 obran las consultas al registro de infractores. A fs. 57/59 obra la Res. N° 2475/2014 (14/05/14), aquí apelada. A fs. 60/61 obra el dictamen Nº 728/14 s/absolución despachante. A fs. 62/63 obra la resolución de aprobación de absolución al despachante de aduanas.

V. Que el servicio aduanero, formuló denuncia, instruyó sumario contencioso, y corrió vista, en los términos del art. 954, ap. 1, incs. a) y c) del C.A, contra la firma UPS SCS ARGENTINA SRL, atento al sobrante y faltante verificado por el servicio aduanero vinculado con la operación de exportación

09073EC01 011809 R, oficializada con fecha 13/03/2009.

Que conforme surge de las actuaciones administrativas el despachante de aduanas (con fecha 01/04/09) solicita el retiro a plaza de la mercadería y la anulación de la destinación en cuestión, atento a haber advertido un error en la recolección de la carga.

Que, según consta en los actuados, dicha mercadería se encontraba desde el 25/03/09 en depósito de exportación.

Que de la verificación practicada por el servicio aduanero surgen los siguientes faltantes y sobrantes de lo declarado en la operación de autos (ver a fs. 8/10 de las act. adm.).

FECHA OFICIALIZ O	FE	ITEM	CANTIDAD DECLARAD A	PA	MOD	UNIDADES FALTANTES A LO DECLARAD	UNIDADES SIN DECLARAR	OBS
13/03/2009	09 073EC01011809	1	073EC010118	8517.62.39.000J	WS46408 GBIC			CONFORME
13/03/2009	09 073EC01011809	2	073EC010118	8517.62.39.000J	WS46408 GBIC	1		
13/03/2009	09 073EC01011809	3	1	8517.62.99.900R	XENPAK10GBSR	1		
13/03/2009	09 073EC01011809	4,1	1	8517.62.99.900R	WSX6348 RJ21V			CONFORME
13/03/2009	09 073EC01011809	4,2	1	8517.62.99.900R	WSX6524 100FX MM	1		
13/03/2009	09 073EC01011809	5,1	1	8517.70.10.000L	WS46502 10GE	1		
13/03/2009	09 073EC01011809	5,2	1	8517.70.10.000L	WS46516AGBIC	1		
13/03/2009	09 073EC01011809	6	2	8517.70.10.000L	WSX6516A GBIC			CONFORME
				8517.62.39.000N	WSC2924MXL EN		5	
				8517.62.31.000Y	VARIOS MODELOS		10	
				8517.70.10.000L	VARIOS MODELOS		12	
				8517.62.99.900R	XENPAK10GBER		1	
				8517.48.000L	VARIOS MODELOS		11	
				8517.62.39.000N	VARIOS MODELOS		36	

Por lo cual, corresponde determinar si resulta ajustada a derecho la resolución apelada.

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"*, y el inc. c)*; "...el ingreso o egreso desde o hacia el exterior de un importe distinto del que correspondiere con multa de 1 a 5 veces el importe de la diferencia"*.

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).

En cuanto al alcance de dicho precepto, el Alto Tribunal dijo que "no puede dejar de ponderarse que la función primordial del organismo aduanero consiste en 'ejercer el control sobre el tráfico internacional de mercaderías' (art. 23, inc. a) del Código Aduanero), cometido para el cual no puede resultar indiferente la fiscalización de la correspondencia entre los importes emergentes de las declaraciones comprometidas por quienes actúan en dicho ámbito y los atribuibles a las operaciones efectivamente realizadas" y que "es desde esta amplia perspectiva, que excede los fines estrictamente recaudatorios —tutelados por el inciso a) del art. 954— y se vincula y guarda coherencia con el ejercicio del poder de policía del Estado […], como debe apreciarse lo establecido por el inc. c) del citado artículo, cuyo texto, […] no autoriza una interpretación contraria puesto que se refiere a importes distintos de los que efectivamente correspondieren —con lo cual obviamente abarca tanto a las diferencias en más como a las en menos— ya sea que se trate de operaciones o destinaciones de importación o de exportación" (Fallos: 321:1614, entre otros; esta sala, causa "PBB Polisur SA c/ EN DGA Resol 465/12 BABL (EXPTE 664/12) s/ Dirección General de Aduanas", pronunciamiento del 6 de agosto de 2019).

Además, la Corte Suprema ha declarado que: "Las diferencias entre el contenido del manifiesto general de la carga y el resultado de la comprobación efectuada por la autoridad aduanera, que no hubieren sido justificadas en alguno de los modos que establecen el Código y su reglamentación, dan lugar a la aplicación de las sanciones previstas en el art. 954" (11/6/1985, "Agencia Nórdica SA", Fallos 307:928, Fallos 325:830).

Por ende, las declaraciones presentadas ante el servicio aduanero son inalterables, excepto los supuestos de rectificación contemplados en la normativa (art. 321 del C.A).

Por su parte, el art. 334 del CA, establece que "El desistimiento de la solicitud de destinación de exportación para consumo tornará inaplicables los efectos previstos en los arts. 726 o 729. En su art. 335 señala que *"Cuando la exportación se efectuare por vía acuática o aérea, la solicitud de destinación de exportación para consumo no podrá desistirse una vez que el medio de transporte hubiere partido con destino inmediato al exterior."* Y el art. 337 *"El desistimiento de la solicitud de destinación de exportación para consumo no exonera de responsabilidad por los ilícitos que se hubieran cometido con motivo o en ocasión de la declaración efectuada al solicitarse la destinación."*

VII. En lo que aquí interesa, en fecha 01/04/2009, el despachante de aduanas manifestó que por un error de recolección de la carga, solicitaba el retiro a plaza y la anulación del permiso de embarque (v. multinota a fs.1 de las act.adm).

Que la actora no desconoce la existencia de los faltantes y los sobrantes de mercadería constatados por el servicio aduanero (conforme surge de fs. 8/10 de las act. adm.), sino el hecho de que fue la misma actora la que advirtió el error e informo al servicio aduanero (con fecha 01/04/2009), solicitando mediante la multinota la anulación de la destinación de autos conforme los establecía el art. 335 C.A. Sin embargo, el servicio aduanero luego de la verificación de la mercadería (con fecha 16/06/09) considero que la empresa

habría incurrido en una declaración inexacta, tipificada en el art. 954 incs. a) y c) del C.A., y condenó por la multa aquí apelada.

Al respecto, cabe señalar que la Resolución General 1921/2005 y sus modificatorias (vigentes al momento de la operación) establece el procedimiento que debe llevarse a cabo para el desistimiento y anulación de un permiso de embarque de exportación, contemplando en su Anexo II- Procedimientos Generales y Operativos del Tramite para las destinaciones de exportación, en su punto 4. Establece que "*Cuando en los términos y en los plazos que establece la Ley 22.415, el interesado manifieste ante el Servicio Aduanero el desistimiento de la solicitud de la Destinación de Exportación, éste deberá hacer entrega al Servicio Aduanero del ejemplar N° 2 de la Destinación desistida a fin de que dicho servicio proceda a su anulación, debiendo fundamentarse la petición y tenerse en cuenta que tal hecho no exonera al Exportador y/o Declarante de las responsabilidades por los ilícitos que se hubieran cometido con motivo o en ocasión de la declaración efectuada al solicitarse la Destinación, dejando constancias en el SIM mediante la transacción "Anulación de una Declaración Detallada"*, conf. art. 337 del C.A.

Asimismo, establece que cuando "*...Si la solicitud de desistimiento se produce cuando la mercadería se encuentra bajo el Régimen de Depósito Provisorio de Exportación, el Servicio Aduanero previo a la restitución a plaza de la misma, deberá proceder a su verificación física y documental, cualquiera sea el canal de selectividad asignado por el Sistema, a los efectos de comprobar las situaciones a que se refiere el artículo 337 de la Ley 22415....*" (conf. lo establece el art. 397 del C.A.).

En el caso de autos, la mercadería ingreso a la bodega de exportación con fecha 25/03/09 (ver a fs. 3/4 de las act.adm.) en estado de oficializada (con fecha 13/03/09) y sometida bajo el Régimen de Depósito Provisorio de Exportación, por lo cual, el servicio aduanero, previo a la restitución a plaza de la misma, debía proceder a su verificación física y documental, a los efectos de comprobar las situaciones a que se refiere el art. 337 de la Ley 22415.

Que de esta manera, el servicio aduanero ha seguido el procedimiento reglado y se ha ajustado a derecho, quedado demostrado en autos, que la declaración realizada por la actora difiere de lo comprobado por el servicio aduanero, los faltantes y sobrantes de mercadería detectados, que no fueron desvirtuados por la actora (ver a fs. 8/10 de las act. adm.) .

Y que pese al desistimiento de la solicitud de exportación realizado por la recurrente, dicha solicitud no la exonera de la responsabilidad por los ilícitos que se hubieran cometido (cfme. art. 337 del C.A y la citada resolución), en el caso, la declaración inexacta verificada en relación con el permiso de embarque de exportación N° 09 073 EC01 11809R.

Que, en virtud de todo lo expuesto, y siendo el bien jurídico tutelado en la infracción la declaración inexacta, la veracidad y exactitud que deben regir las manifestaciones efectuadas en las destinaciones aduaneras, y la correspondencia de dichas manifestaciones con lo efectivamente comprobado por el servicio aduanero, corresponde que ante la declaración inexacta que se ha verificado tener por configurada la infracción prevista y penada por el art. 954 incs. a) y c) del C.A.

VIII. Que con respecto a la multa impuesta, la misma se confirma, toda vez que resulta ajustada a derecho puesto que a los fines de determinar su quantum se fijó en una (1) vez la diferencia de valor detectada.

IX. Que en cuanto a las costas corresponde imponerlas a la vencida (art. 1163 del C.A).

Por ello, **VOTO POR**:

Confirmar la Resolución Nº 2475/2014 (DEPRLA) dictada en las actuaciones SIGEA Nº 12209-740-2009 la cual condena a la firma UPS SCS ARGENTINA S.R.L por la comisión de la infracción prevista y penada por el art. 954 del C.A. incs. a) y c), al pago de una multa por la suma de $925.607,41 en relación con el permiso de embarque N° 09 073 EC01 11809R. Con costas a la actora.

La Dra. Claudia B. Sarquis dijo:

Que adhiere en lo sustancial al voto del Dr. Segura.

En virtud del acuerdo que antecede, SE RESUELVE:

Confirmar la Resolución Nº 2475/2014 (DEPRLA) dictada en las actuaciones SIGEA Nº 12209-740-2009 la cual condena a la firma UPS SCS ARGENTINA S.R.L por la comisión de la infracción prevista y penada por el art. 954 del C.A. incs. a) y c), al pago de una multa por la suma de $925.607,41 en relación con el permiso de embarque N° 09 073 EC01 11809R. Con costas a la actora.

Regístrese, notifíquese, oportunamente devuélvanse las actuaciones administrativas y archívese.

Suscriben la presente el Dr. Horacio J. Segura y la Dra. Claudia B. Sarquis por encontrarse en uso de licencia el Dr. Miguel Nathan Licht (Art. 1162 del C.A.).

Digitally signed by Claudia Beatriz Sarquis
Date: 2025.03.31 11:37:27 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: 2025.03.31 12:22:15 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: 2025.03.31 12:22:48 -03:00