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

**Sentencia - Tribunal Fiscal de la Nación**

**Número:** INLEG-2025-55986556-APN-VOCXXI#TFN

CIUDAD DE BUENOS AIRES
Lunes 26 de Mayo de 2025

**Referencia:** Sentencia; 35.631-A; FORESTADORA DEL NORTE SA;35.633-A;DEL TURCO, CLAUDIO

---

# Tribunal Fiscal de la Nación

Reunidos los Vocales miembros de la Sala "G" del Tribunal Fiscal de la Nación, Dr. Horacio J. Segura, y Claudia B. Sarquis, a fin de dictar sentencia en los autos caratulados: **"FORESTADORA DEL NORTE S.A. c/ DGA s/ recurso de apelación"; Expediente N° 35.631-A, y (su acumulado) "DEL TURCO, CLAUDIO c/DGA s/ recurso de apelación"; Expediente N° 35.633-A.**

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

**I.- Objeto del Proceso:** Que se trata de resolver en autos si resulta ajustada a derecho la Resolución Nº 64/15 (AD ROSA), dictada por el Administrador de la Aduana, el 04/02/2015, en la Actuación SIGEA Nº 13683-34-2011, mediante la cual se condenó a la firma FORESTADORA DEL NORTE S.A. y al despachante de aduanas CLAUDIO DEL TURCO, por la comisión de la infracción tipificada en el inc. b), ap. 1 del art. 954 del C.A., al pago de una multa equivalente a $ 116.829,58.- respecto de la mercadería documentada por la DDT N° 11 052 EC01 001017U.

**II.- Fundamentos del recurso:**

***La coactora FORESTADORA DEL NORTE S.A.:** A fs. 20/35 se presenta la mediante apoderado, e interpone recurso de apelación contra la mencionada resolución. En primer lugar, realiza una breve reseña de lo actuado en sede administrativa y seguidamente transcribe las partes pertinentes de la resolución aduanera que considera la agravian. Señala que en el caso no se configuró el tipo infraccional receptado por el art. 954 inc. b) del C.A., ya que no se trata de mercadería prohibida. Cita arts. 608, 610 del C.A. Agrega que la mercadería fue adquirida en el mercado interno, mediante tres Certificados de Flora Nº 6630, 3953 y 2951, Guías 90142 y 86796.Cita jurisprudencia. Plantea la nulidad de la resolución. Finalmente, ofrece prueba. hace reserva federal y solicita se revoque la resolución apelada, con costas

***El coactor CLAUDIO DEL TURCO, despachante de aduanas:** A fs.52/32 se presenta por medio de

apoderado e interpone recurso de apelación contra la citada resolución. Hace una breve reseña de los hechos. Cita Art. 36 y 902 del C.A. Manifiesta que el despachante actuó en el marco del mandato otorgado por la exportadora por lo que corresponde liberarlo de responsabilidad. Cita jurisprudencia. Entiende que la infracción al art. 954 inc. b) del C.A no se encuentra configurada. Cita jurisprudencia. Finalmente, hace reserva federal y solicita se revoque la resolución apelada, con costas.

**III.- Contestación del traslado:** A fs. 81/85 la representación fiscal contesta el traslado del recurso interpuesto por la actora y acompaña las actuaciones administrativas de la presente causa. En primer lugar, efectúa un sucinto relato de los hechos y niega todos y cada uno de los hechos y el derecho invocados por la actora que no sean objeto de su expreso reconocimiento o bien surjan de las actuaciones administrativas. Sostiene que las actuaciones inician como consecuencia de la denuncia iniciada por la falta de certificado de la mercadería a exportar. Cita normativa. Señala que la documentación de una mercadería distinta a la resultante de la verificación trae aparejado un cambio de posición arancelaria. Cita jurisprudencia. Analiza el tipo infraccional previsto en el art. 954 ap. 1, inc. b) del C.A., cita jurisprudencia al respecto. Finalmente ofrece prueba, hace la reserva del caso federal y solicita se confirme la resolución apelada con expresa imposición de costas.

**IV.-** Que las actuaciones N° 13683-34-2011 se iniciaron a fs. 1 con el acta de denuncia N° 413/2011, que de los fundamentos de la denuncia surge: *"…de este control documental de la destinación de exportación Nº 11052 EC01 001017U surge que se exportaron 140 u durmientes de quebracho colorado para vías férreas PA 4406.10.00.000L (...) sin certificado de Flora. Esto haría incurrir a "prima facie" ante la infracción tipificada en el artículo 954 inc. b) de la ley 22.415"*. A fs. 3/8 obran consulta de declaración detallada. A fs. 9/17 obra la copia del permiso 11 052 EC01 001017U, la copia de factura E 0002 de fecha 26/01/11 por la mercadería de autos. A fs. 20/21 obra copia de la Res 1766/2007 de Flora Silvestre. A fs. 22 obra correo electrónico con la consulta por la aplicación del certificado a la mercadería de autos. A fs. 23/24 obra la nota de fecha 01/03/11 del que surge: *"...del cruce documental surge que la mercadería-traviesas (durmientes) de quebracho colorado- que habría sido exportada en la destinación nª 11 052 EC01 001017U, no contaba con el correspondiente Certificado Flora expedido por la autoridad de aplicación, constituyendo este hecho una prohibición de carácter no económico normada en el art. 610 del C.A...(...) Asimismo, se destaca que la mercadería declarada 140 unidades de traviesas (durmientes) de maderas para vías férreas o similares, peso bruto y total kg neto 16.250,000kg, cantidad de unidades estadísticas 28.27 m3 y monto fob u$s 31056 existiendo una diferencia significativa en la cantidad de kilogramos bruto, la que resulta de 32440 kg, segun se observa en el precumplido y cumplido de exportación..."* A fs. 27 obra el Informe 3121/2011 (28/03/11) del que urge que el valor total en aduana U$$ 29.577,11.- A fs. 28/29 obra instruccion de sumario y se corre vista de todo lo actuado a la exportadora, y al despachante de aduanas por la presunta comisión de la infracción prevista en el art. 954 inc. b) del CA. (Notificada a la actora con fecha 07/12/11 (a fs. 30) y al despachante con fecha 07/11/11 (a fs. 33). A fs. 36/39 obra la contestación de la vista la firma importadora (con fecha 22/12/11) y a fs. 44/47 obra la contestación de la vista el despachante de aduanas (con fecha 22/12/11). A fs. 52/61 se tiene a la parte actora por presentada. A fs. 69/73 obra el Dictamen Técnico N° 37/14 (21/02/2014). A fs. 74/75 obran impresiones de print de pantallas de registro de infractores. Finalmente, a fs. 78/87, obra la Resolución N° 64/15 (AD ROSA) apelada en autos (notificadas el 20/02/15 al despachante y la firma).

**V.-** Que, respecto a la nulidad articuladas por la parte actora, cabe señalar, genéricamente, que para la

procedencia de una nulidad interesa que exista un vicio o violación de una forma procesal o la omisión de un acto que origina el incumplimiento del propósito perseguido por la ley y que pueda dar lugar a la indefensión, por lo que las nulidades procesales son inadmisibles cuando no se indican las defensas de las que se habría visto privado de oponer el impugnante, debiendo además ser fundadas en un interés jurídico, ya que no pueden invocarse por la nulidad misma, razón por la cual deben ofrecerse elementos que acrediten, en principio, el perjuicio sufrido, si se quiere que la anulación de lo actuado pueda tener lugar (ver en tal sentido "Asociación del Magisterio de Enseñanza Técnica - AMET. c/ Buenos Aires, Provincia de y otro s/ amparo", CSJN, 5/10/95, T. 318 , P. 1798; "Aguirres, Mirta Ramona c/ La Rioja, Provincia de y otros s/ daños y perjuicios", CSJN, 6/02/01, T. 324 , P. 151; "Simijosky Juan c/ E.N. (E.M.G.E.) s/ personal militar y civil de las FFAA. y de Seg. Causa: 31.321/94", C.NAC.CONT.ADM.FED.,SALA II , 9/10/96, entre otros).

Que, específicamente, la actora no hace mención alguna que haga inferir que los esfuerzos de fundamentación en sede administrativa sean formalmente discordantes o no guarden relación alguna con las conclusiones arribadas. Por lo que, a criterio de este suscripto se halla satisfecho el recaudo que prevé la ley 19.549, en su art. 7, inc. e).

A tenor de lo expuesto, no corresponde hacer lugar a la nulidad tratada en este punto.

**VI.-** En el caso de autos, la firma FORESTADORA DEL NORTE S.A documento la destinación de exportación N° 11 052 EC01 001017U declarando la PA 4406.10.00.000L, del control físico realizado por el servicio aduanero detectó que la mercadería: 140 unidades de traviesas –durmientes- de quebracho, cuyo peso bruto declarado fue: 16.250 kg fueron exportados sin certificado de flora y verificando dicha cantidad de mercadería un peso bruto de: 32.440 kg (diferente al declarado en el permiso), **configurándose así la infracción de declaración inexacta prevista y penada en el artículo 954, apartado 1°, inciso b) del Código Aduanero.**

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 la Res. 1766/07- FLORA SILVESTRE en su art. 1ºestablece que **"**Toda Importación, Exportación o Reexportación de ejemplares vivos, productos, subproductos y derivados de la Flora Silvestre requerirá la previa intervención de la DIRECCION NACIONAL DE ORDENAMIENTO AMBIENTAL y CONSERVACION DE LA BIODIVERSIDAD de esta Secretaría de Ambiente y Desarrollo Sustentable" y tal fin se requerirá la presentación del certificado aprobado por la Resolución Nº 375/07 de la Secretaría de Ambiente y Desarrollo Sustentable (conf. art. 2).

**VII.-** Que, de la compulsa de la destinación de exportación N° 11 052 EC01 001017U oficializada el 27/01/11, la firma FORESTADORA DEL NORTE S.A., exporto 140 unidades de TRAVIESAS DE MADERA PARA VIAS FEREAS DE QUEBRACHO COLORADO, con destino a EE.UUde, clasificada en la P.A. 4406.10.00.000L: Sin impregnar: Traviesas (durmientes), peso bruto declarado 16.250 kgs.( v a fs. 9/17 de las act. adm).

Que, de la constatación realizada por la división de prohibiciones no económicas, denuncia que dicha mercadería fue exportado sin el correspondiente certificado de flora, y con una diferencia de peso bruto al declarado (se declaró 16.250 kg y se constató 32.440 kgs) ( v a fs. 3/17 de las act. adm).

Que, del print de consulta al ítem surge que, en la opción ventajas y opciones, la actora declaro sufijo: **FLORA-R1766-TXT=NO**, (a fs. 5 de las act. adm). Asimismo, no surge del campo información complementaria ni del campo documentos del permiso a declarar, que se acompañe algún certificado vinculado a la mercadería en cuestión.

Que de la consulta realizada por el servicio aduanero a la Secretaria de Ambiente y Desarrollo Sustentable surge que: "*Cumplo en informales que los durmientes de quebracho colorado se encuentran amparados por la Res. 1766/07 por lo que para realizar su exportación debe tramitarse en nuestro organismo el correspondiente Certificado de Flora y adjuntar la documentación emitida por la autoridad provincial competente que acredite su legitima tenencia y transporte*" (ver a fs. 22 de las act. adm).

En lo que aquí concierne, conforme la Res. 1766/07 (antes citada) para la exportación de ejemplares vivos, productos, subproductos y derivados de la Flora Silvestre debe solicitarse previamente el certificado de Flora establecido por Resolución Nº 375/07 de la Secretaría de Ambiente y Desarrollo Sustentable, y dicho certificado debe adjuntarse al permiso en cuestión (de conformidad con lo informado a fs. 22 de las actuaciones).

Que la actora señala que dichos certificados fueron solicitados a la Autoridad en cuestión y los acompaña

en copia simple a fs. 40/42 y 48/50 de las actuaciones, de los que surgen los siguientes datos:

**-CERTIFICADO Nº 3951/11** (GUIA 86796), fecha de presentación ante Mesa de Entradas 24/02/11, Destino Estados Unidos, descripción de ejemplares vivos, productos y subproductos de la Flora Silvestre, nombre común y científico, cantidad en letras y números: 7.500 kg (siete mil quinientos kilogramos) Traviesas o durmientes de Quebracho Colorado (schinopsis Balansae). Valor Fob estimado en U$S 22.407,45 a la fecha 23/02/2011. PA NMC 4406.10.00.000L. Fecha de embarque 06/03/2011, fecha de arribo 07/04/2011, lugar de embarque Rosario (Pcia. de Santa Fe), lugar de arribo: Ludington (USA). Buenos Aires 02/03/2011. Documento válido hasta 02/09/2011. (firmado y sellado por el funcionario interviniente Eduardo Alvarez, Grupo de trabajo sobre conservación de la biodiversidad y por el apoderado de Forestadora del Norte SA).

**- CERTIFICADO Nº 3953/11** (GUIA 86796), fecha de presentación ante Mesa de Entradas 24/02/11, Destino Estados Unidos, descripción de ejemplares vivos, productos y subproductos de la Flora Silvestre, nombre común y científico, cantidad en letras y números: 7.500 kg (siete mil quinientos kilogramos) Traviesas o durmientes de Quebracho Colorado (schinopsis Balansae). Valor Fob estimado en U$S 22.407,45 a la fecha 23/02/2011. PA NMC 4406.10.00.000L. Fecha de embarque 01/03/2011, fecha de arribo 30/03/2011, lugar de embarque Rosario (Pcia. de Santa Fe), lugar de arribo: Ludington (USA). Buenos Aires 02/03/2011. Documento válido hasta 02/09/2011. (firmado y sellado por el funcionario interviniente Eduardo Alvarez, Grupo de trabajo sobre conservación de la biodiversidad y por el apoderado de Forestadora del Norte SA).

**- CERTIFICADO Nº 6630/**11 (GUIA 0901-42), fecha de presentación ante Mesa de Entradas 07/04/11, Destino Estados Unidos, descripción de ejemplares vivos, productos y subproductos de la Flora Silvestre, nombre común y científico, cantidad en letras y números: 17.440 kg de Traviesas o durmientes de Quebracho Colorado (schinopsis Balansae). Valor Fob estimado en U$S 13.950 a la fecha 06/04/2011. PA NMC 4406.10.00.000L. Fecha de embarque 15/04/2011, fecha de arribo 18/05/2011, lugar de embarque Rosario (Pcia. de Santa Fe), lugar de arribo: Ludington (USA). Buenos Aires 12/04/2011. Documento válido hasta 12/04/2011. (firmado y sellado por el funcionario interviniente Eduardo Alvarez, Grupo de trabajo sobre conservación de la biodiversidad y por el apoderado de Forestadora del Norte SA).

Que de los certificados referidos, surge que las fechas de inicio de tramite son posteriores a la fecha de oficialización del permiso de exportación en cuestión, (los CERTIFICADO Nº 3953/11 y CERTIFICADO Nº 3953/11 fueron presentados ante Mesa de Entradas 24/02/11 y el CERTIFICADO Nº 6630/11 con fecha 07/04/11). Asimismo, dichos certificados fueron aprobados con fechas 02/03/11 y 12/04/2011 por la Autoridad de aplicación, lo que demuestra que dichos documentos no resultan aplicables a la mercadería de autos, toda vez que -conforme lo establece la Res. 1766/07- para la exportación de productos de la Flora Silvestre **debe solicitarse previamente el certificado de Flora** (establecido por Resolución Nº 375/07 de la Secretaría de Ambiente y Desarrollo Sustentable) y dicho certificado debe adjuntarse al permiso en cuestión.

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, en el caso de autos, se trata de una prohibición relativa de exportación de carácter no económico, es decir la mercadería es prohibida en la medida que el exportador no cuente con el certificado correspondiente.

Que, en virtud de 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 tener por configurada la infracción, atento a la falta del certificado correspondiente, configurando tal situación una transgresión a una prohibición a la exportación, tipificada como hecho infraccional en el art. 954, inc. b), del C.A.

**VIII-** Que resta analizar la responsabilidad del despachante de aduana. El art. 907 del C.A. establece una responsabilidad solidaria del importador o exportador por el hecho punible cometido por el despachante de aduana en aquellos casos que los hubiere representado.

Sintéticamente, en el caso de autos debe tenerse por acreditado que el despachante de aduana cumplió con las obligaciones inherentes a su cargo por lo cual corresponde eximirlo de responsabilidad, de conformidad con el precepto emergente del art. 908 C.A.

Que al respecto se aplica la doctrina de la Corte Suprema, in re “Garibotti, Armando” (Fallos, 287:191), acerca de que queda, en principio, exento de responsabilidad el despachante de aduana que cumpliendo con las obligaciones a su cargo, se atiene a lo manifestado por el importador y a lo que resulte de la documentación complementaria, salvo que incurra en hechos personales que lo comprometan. Se produce, como ha dicho la CNCAF, Sala IV, in re “Nadia SCA”, del 28/4/83, “*una inversión de la carga de la prueba, correspondiendo al despachante la obligación de probar la existencia de causales de exculpación* ”. En igual sentido, la Sala 1 de la C. Nac. Cont.-Adm. Fed. Cap., in re “De Fabriziis y D´Orsi SRL”, del 19/10/82, puntualizó que “*los antecedentes absolutorios de la Cámara en esta materia exigen que la parte haya probado que cumplió con las obligaciones a su cargo, o que tal circunstancia se desprenda de los antecedentes administrativos tenidos a la vista al resolver*”.

Que, por lo demás, la Sala I de la CNCAF ha sostenido (15/5/2007, “Fernández, Hugo Abel”) que “*no existe obligación legal que imponga al despachante comprobar la exactitud del valor consignado por el exportador a los fines de efectuar la declaración aduanera, sino como quedó dicho que el despachante cumple con las funciones a su cargo sí se ajusta a los datos contenidos en la factura tal como se observa en los hechos de autos (confr. Fallos 287:191 ya citado)*”.

Que procede revocar la multa impuesta al despachante dado su estricta observancia a los deberes a su cargo.

**Que, por todo lo expuesto, voto por:**

**1.-** Confirmar el art. 1° de la Resolución N° 64/2015 (AD ROSA), dictada en las actuaciones Nº 13683-34-2011, en cuanto condena a la firma **FORESTADORA DEL NORTE S.A** al pago de una multa al pago de una multa mínima de $ 116.829,58.- en relación a mercadería documentada por la DDT N° 11 052 EC01 001017U, por infracción al art. 954 inc. b) del C.A. Costas a la actora.

**2.-** Revocar el art. 1° de la Resolución N° 64/2015 (AD ROSA), dictada en las actuaciones Nº 13683-34-2011, en cuanto condena al despachante de aduana CLAUDIO DEL TURCO por infracción al art. 954 inc. b) del C.A., conforme los fundamentos expuestos en el considerando VIII. Costas a la DGA.

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

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

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

**1.-** Confirmar el art. 1° de la Resolución N° 64/2015 (AD ROSA), dictada en las actuaciones Nº 13683-34-2011, en cuanto condena a la firma **FORESTADORA DEL NORTE S.A** al pago de una multa al pago de una multa mínima de $ 116.829,58.- en relación a mercadería documentada por la DDT N° 11 052 EC01 001017U, por infracción al art. 954 inc. b) del C.A. Costas a la actora.

**2.-** Revocar el art. 1° de la Resolución N° 64/2015 (AD ROSA), dictada en las actuaciones Nº 13683-34-2011, en cuanto condena al despachante de aduana CLAUDIO DEL TURCO por infracción al art. 954 inc. b) del C.A., conforme los fundamentos expuestos en el considerando VIII. Costas a la DGA.

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

*Suscriben la presente los Dres. Horacio J. Segura y 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: 2025.05.26 11:42:34 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: 2025.05.26 14:25:22 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: 2025.05.26 14:25:43 -03:00