Sentencia - Tribunal Fiscal de la Nación

Número: INLEG-2025-76125573-APN-VOCXIX#TFN

CIUDAD DE BUENOS AIRES
Lunes 14 de Julio de 2025

Referencia: (Sentencia); Expte. N°39.417-A; DOLIUM S.A.

Reunidos los Vocales miembros de la Sala “G” del Tribunal Fiscal de la Nación, Dres. Miguel N. Licht y Claudia B. Sarquis (el Dr. Horacio J. Segura se encuentra en uso de licencia) a fin de dictar sentencia en los autos caratulados **“DOLIUM S.A. y otra c/ DGA s/recurso de apelación", expte. N°39.417-A,**

El Dr. Miguel N. Licht dijo:

I. Que a fs. 7/11, la firma **DOLIUM S.A.** y la despachante **Graciela Ibarra** interponen recurso de apelación contra la Resolución N° 83/2018, dictada por la Dirección General de Aduanas – Aduana de Mendoza – en el marco del expediente SIGEA N° 12447-90-2010, mediante la cual se los condena, en los términos del artículo 954, apartado 1, incisos a) y c) del Código Aduanero, al pago de una multa de $124.049,17. Asimismo, se tiene por abonado el importe correspondiente a los tributos conforme liquidación N° 16038LMAN056969D.

Los recurrentes reconocen que no documentaron a título de exportación a consumo un remanente de 124 cajas de vino, allanándose al pago de los tributos adeudados. No obstante, sostienen que la conducta atribuida no configura la infracción prevista en el artículo 954 del Código Aduanero, en tanto no habría existido una declaración inexacta, y que la mercadería fue declarada en forma veraz. Aportan jurisprudencia y doctrina en respaldo de su postura.

II. Que a fs. 46/50, la representación fiscal contesta el traslado conferido. Considera aplicable al caso la infracción prevista en el artículo 954 del Código Aduanero, desarrolla los elementos típicos de la figura legal citada, y concluye solicitando el rechazo del recurso, con costas.

III. Que a fs. 65 se declara la causa como de puro derecho. Posteriormente, se llaman autos para sentencia.

IV. Delimitada así la litis, corresponde analizar, si la Resolución N° 83/2018, dictada por la Aduana de Mendoza, que impone sanción a DOLIUM S.A. y a la Sra. Graciela Ibarra, en su carácter de despachante de aduana, por infracción al artículo 954, ap. 1, incs. a) y c) del Código Aduanero, en relación con la operación de exportación en consignación identificada como 09038ES01000129E, se ajusta o no a derecho.

Teniendo en cuenta que la causa ha sido declarada de puro derecho, y que los recurrentes han reconocido la existencia de 124 cajas no regularizadas, la cuestión a resolver se limita a determinar, si dicha omisión configura o no, una declaración inexacta a los fines del artículo citado.

V. Para resolver la cuestión, resulta pertinente considerar el régimen de exportación en consignación. Este mecanismo –establecido originalmente por el Decreto N° 637/1979 y normativa complementaria– tiene por objeto fomentar las exportaciones mediante el envío de mercadería al exterior sin venta previa, permitiendo explorar nuevos mercados. En el marco del presente caso, se encontraba vigente la Resolución N° 62/2002 del Ministerio de Producción, la cual establecía un plazo máximo de 180 días corridos desde la oficialización del permiso de embarque para concretar la venta o proceder a la reimportación de la mercadería.

En caso de concretarse la venta, corresponde registrar la destinación a consumo (subrégimen "EC07") y abonar los derechos de exportación sobre el valor FOB definitivo. Por el contrario, si no se concreta la venta ni se reimporta la mercadería, la normativa prevé la cancelación de oficio y la liquidación manual de tributos por los conceptos garantizados al momento del registro de la destinación en consignación ("ES01").

VI. El Anexo de la Resolución General AFIP N° 4475/2019 –normativa aplicable en lo pertinente por identidad de régimen– establece que, al momento de registrarse la destinación "EC07", el SIM liquidará automáticamente los derechos conforme el valor FOB definitivo, el cual puede diferir del provisorio declarado en la "ES01", en función de la cantidad efectivamente vendida.

En caso de no producirse la venta ni la reimportación, como ocurrió en autos, en lo que refiere al saldo de 124 cajas de vino, el sistema genera la cancelación de oficio y la correspondiente liquidación manual.

VII. En este sentido, no se encuentra controvertido el hecho objetivo de la existencia de un saldo sin regularizar. Por lo tanto, ahora corresponde analizar, si esta circunstancia configura una declaración inexacta en los términos del artículo 954 del Código Aduanero, respecto a la operación de exportación en consignación identificada como 09038ES01000129E.

La infracción del artículo 954 del Código Aduanero, tutela el principio de veracidad de las declaraciones aduaneras, disponiendo 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": un perjuicio fiscal (inc. a) o un ingreso o egreso indebido de fondos (inc. c), será sancionado.

En el presente caso, la destinación en consignación N° 09038ES01000129E fue registrada por 1.110 unidades, por un valor FOB total de USD 87.869,60, sin cuestionamiento por parte del servicio aduanero respecto de los datos declarados originalmente.

La observación se limita a señalar que, al haber quedado sin venta un remanente de 124 cajas, ello configuraría una inexactitud. Sin embargo, conforme el régimen aplicable, el hecho de no haberse vendido la totalidad de la mercadería no implica, por sí solo, que lo declarado haya sido inexacto o falso. Por el contrario, la normativa expresamente contempla esta posibilidad, habilitando ventas parciales y previendo un procedimiento específico para la cancelación y liquidación de los tributos correspondientes al saldo no vendido.

A ello, debe adicionarse que, la destinación aduanera a la que se le concibe como haber infringido el precepto de veracidad y exactitud, no observa ninguna manifestación que tenga identidad suficiente para encuadrar en la infracción del artículo 954 del C.A. En ese orden de ideas, si bien el precepto sancionador administrativo examinado debe ser interpretado, no desde una perspectiva penal, sino con la inteligencia adecuada a los mandatos de derecho aduanero (fallos: 322:355), sobre estos rieles no es posible adjudicar un sentido a la norma que no tiene en el marco de una razonable interpretación legal, habida cuenta de que, efectivamente, la integración material de la infracción prevista en el art. 954, está dada por la concurrencia de la inexactitud que revela la declaración comprometida y las diferencias comprobadas -de calidad, cantidad, valor-. Ello, mediante la revisión o el control de los documentos emitidos y la verificación de las mercaderías respectivas (en este sentido Sala II CNACAF, in re: «Siderca SAIC y Carlos F. Kohler (Desp. A) (TF 8408-A) c. ANA», expte. nro. 10.435/97 del 23 de diciembre de 1999), y que la declaración inexacta

hubiera podido producir un perjuicio fiscal o un ingreso o egreso desde o hacia el exterior de un importe distinto del que correspondía. De lo que se sigue, en consecuencia, que, si en sub examine, uno de los requisitos objetivos no concurre, ello significa que no se ha configurado la infracción contenida en el art. 954 del CA y, en este contexto, se debe tener especialmente en cuenta que, la imputación formulada por el servicio aduanero no concierne de manera estricta a una deficiencia, omisión o vicio en la declaración, sino en la configuración de una circunstancia que es ajena a la declaración comprometida cuestionada. La cual, como se ha indicado, ha resultado conforme al registrar por 1.110 unidades, por un valor FOB total de USD 87.869,60, sin cuestionamiento por parte del servicio aduanero respecto de los datos declarados originalmente. No observando inexactitud para otorgar la identidad del estado infraccional del art. 954 del C.A., por consiguiente, las 124 cajas no vendidas en el exterior, no habilitan dejar atrás la debida comprobación de haberse declarado conforme la operación N° 09038ES01000129E.

Por todo ello, no cabe más que concluir que no se ha verificado una declaración inexacta encuadrable en el art. 954 del CA, porque la tipificación del ilícito atribuido requiere la discordancia entre la declaración formulada ante la Aduana y el resultado de la comprobación y ello no se ha configurado en autos, respecto a la operación objeto de cuestionamiento.

VIII. En consecuencia, en el caso, no se configura una declaración inexacta que habilite la aplicación de la sanción prevista en el artículo 954 del Código Aduanero. La conducta de los recurrentes se enmarca en los supuestos previstos por el régimen de exportación en consignación y ha sido regularizada mediante el pago de los tributos correspondientes al saldo no vendido, conforme el procedimiento previsto en la normativa vigente, sin que esto pueda por mera analogía llevar a un estado infraccional que la norma no prescribe. Lo cual está vedado por la propia ley (Art. 895 del C.A.).

Por lo expuesto, **VOTO POR**:

1. Revocar la Resolución N° 83/2018 dictada por la Aduana de Mendoza, en el marco de las actuaciones administrativas SIGEA N° 12447-90-2010, respecto de la firma DOLIUM S.A. y de la despachante Sra. Graciela Ibarra.

2. Imponer las costas a la parte demandada vencida.

La Dra. Claudia B. Sarquis dijo:

Adhiero en lo sustancial al voto precedente.

De conformidad al acuerdo que antecede, **SE RESUELVE:**

1. Revocar la Resolución N° 83/2018 dictada por la Aduana de Mendoza, en el marco de las actuaciones administrativas SIGEA N° 12447-90-2010, respecto de la firma DOLIUM S.A. y de la despachante Sra. Graciela Ibarra.

2. Imponer las costas a la parte demandada vencida.

Regístrese, notifíquese, oportunamente devuélvanse los antecedentes administrativos y archívese.

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

Digitally signed by Claudia Beatriz Sarquis
Date: 2025.07.14 16:01:41 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 Miguel Nathan Licht
Date: 2025.07.14 17:29:03 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: 2025.07.14 17:29:32 -03:00