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

Sentencia - Tribunal Fiscal de la Nación

Número: INLEG-2025-92912275-APN-VOCXIII#TFN

CIUDAD DE BUENOS AIRES
Viernes 22 de Agosto de 2025

Referencia: SENTENCIA; Expte. N° 35.318-A; AGENCIA MARITIMA NABSA S.A.

TRIBUNAL FISCAL DE LA NACION

En el día de la fecha se reúnen los Vocales de la Sala "E", Dres. Juan Manuel Soria y Héctor Hugo Juárez (por encontrarse vacante la Vocalía de la 14ª nominación), con la presidencia del Vocal nombrado en segundo término, a fin de resolver en los autos caratulados: **"AGENCIA MARITIMA NABSA S.A. c/DGA s/recurso de apelación"**, **Expte. N° 35.318-A**;

El Dr. Juan Manuel Soria dijo:

I. Que a fs. 12/17 la firma recurrente, mediante letrado apoderado, interpone recurso de apelación contra la resolución 696/2014 (AD SALO) dictada en la actuación 12516-1014-2009 (SC57-179/2009) que impuso multa y tributos en los términos del art. 954, incisos a) y c) del Código Aduanero (en adelante "CA") respecto del manifiesto de exportación 04057MANE1281W. Explica que el 17.08.04 declaró ante la aduana de San Lorenzo la mercadería embarcada en el buque mercante Hastings, correspondiente a las exportadoras Nidera S.A. y Green Lake S.A. Manifiesta que, con relación a la carga de Nidera S.A., se presentaron dos conocimientos: el B/L 12 que amparaba 500 toneladas métricas (tm) de aceite de girasol del p.e. 04 057 EC01 5384P y el B/L 13 que informa la carga de 1000 tm de aceite de girasol del p.e. 04 057 EC01 5378S. Señala que dichos conocimientos invirtieron por error los números de los permisos de embarque. Considera que al tratarse la carga de un total de 1.500 tm y de un error evidente, no hubo perjuicio fiscal ni un giro al exterior diferente al que correspondiere que implique la configuración de la infracción del art. 954 del CA y que el servicio aduanero no los tuvo en cuenta para la determinación de la multa y los tributos. Con relación a la carga de Green Lake S.A., manifiesta que se trataba de tres permisos de embarque por un total de 1000 tm (04 057 EC01 5201D por 500 tm, 04 057 EC01 5215X por 25 tm y 04 057 EC01 5334K por 475 tm), pero por error se imputó la totalidad de la carga al primero de ellos y a su correspondiente conocimiento de embarque (B/L 15). Agrega que, por tratarse de la misma mercadería, tampoco hay diferencia de tributos que justifique el encuadre en el art. 954 del CA. Refiere que al advertir los errores indicados, con fecha 1.09.04, presentó las multinotas 1824R y 1825R para solicitar la rectificación del manifiesto y que no hubo respuesta del servicio aduanero, sino hasta el 21.12.09 que informó la falta de cancelación de aquel. Agrega que al día siguiente se ordenó la rectificación del manifiesto y con fecha 23.12.09 se dispuso la instrucción del sumario por la presunta declaración inexacta. Afirma que la exigencia tributaria es improcedente tanto en forma efectiva como potencial dado que la mercadería se declaró correctamente, las cantidades son las mismas y tampoco se generaron diferencias para el pago de estímulos a la exportación ni un el ingreso de divisas distinto al que correspondiere. Sostiene

que se trata de una infracción formal del art. 995 del CA como lo manifestó al contestar la vista y, en virtud de ello, se allanó al pago voluntario del mínimo de la multa. En subsidio, solicita que se trate la causa como autodenuncia en los términos del art. 917 del CA por haber presentado las multinotas antes de que existiera en curso un proceso de inspección aduanera o, en su caso, se atenúe la pena de conformidad con el art. 916 del CA. Confiere autorizaciones, hace reserva del caso federal y solicita que se revoque la resolución apelada, con costas al Fisco.

II. Que a fs. 30/34 y vta. la representación fiscal contesta el traslado y acompaña las actuaciones administrativas. Luego de la reseña de los hechos y de la negativa general, se refiere a la obligación del ATA de presentar el manifiesto general de la carga y de la información que debe contener dicho documento. Señala que el documentante tiene un plazo de 2 días para salvar cualquier error mateiral excusable y que, en caso de faltante no justificado, se presume su importación a consumo. Cita el art. 954 del CA y afirma que el bien jurídico tutelado es la veracidad y exactitud de la declaración sobre la que reposa el sistema de control que ejerce la aduana. Transcribe el art. 142 del CA y sostiene que nunca se realizó la rectificación del manifiesto. Cita jurisprudencia. Reitera que la presentación del manifiesto tiene el carácter de declaración a los fines de la aplicación del art. 954 del CA y afirma que el ATA debe rectificar el manifiesto o se presumirá sin admitir prueba en contrario que el faltante se importó a consumo. Se opone a la reducción de la multa solicitada por la actora. Cita jurisprudencia. Hace reserva del caso federal, ofrece como prueba las actuaciones administrativas, confiere autorizaciones y solicita que se confirme el decisorio aduanero, con costas.

III. Que la **actuación 12516-1014-2009** se inicia a fs. 1 con el acta denuncia 181/09 por la rectificación del manifiesto de exportación 04057MANE001281W, cuya copia obra a fs. 4/5. A fs. 2 obra la nota 2535/09 (R) de la aduana de San Lorenzo de fecha 22.12.09 (figura parcialmente escrita de puño y letra) que detalla el error incurrido en los conocimientos 12, 13 y 15. A fs. 6 se agrega copia de la destinación 04 057 EC01 005201D cuya rectificación solicita la exportadora Green Lake S.A. mediante las multinotas de fs. 7 y 8. A fs. 11 se agrega copia de la destinación 04 057 EC01 005215X cuya rectificación solicita la exportadora con las multinotas de fs. 12 y 13. A fs. 16, 19 y 22 se agregan copias de las destinaciones 04 057 EC01 005334K, 04 057 EC01 005384P y 04 057 EC01 005378S documentadas por Green Lake S.A.. Asimismo, obran las impresiones de pantalla de los permisos de embarque mencionados. A fs. 25/26 mediante resolución 622/2009 (AD SALO) se instruye el sumario. A fs. 33 se practica la liquidación de multa y de tributos. A fs. 34 se corre vista a Agencia Marítima Nabsa S.A. que se notifica el 25.04.12 (fs. 37). A fs. 40 /41 la actora acredita el pago voluntario de la multa en los términos del art. 995 del CA y a fs. 42/46 contesta la vista. A fs. 56/58 se emite el dictamen 324/2014. A fs. 59/61 obran los informes del Registro de Infractores. A fs. 62/65 se dicta la resolución 696/2014 (AD SALO) que se apela en autos, conforme el F4 de fs. 76.

IV. Que a fs. 35 se tiene por contestado el traslado conferido a la representación fiscal. A fs. 36/37 la actora manifiesta respecto de dicha contestación y solicita que se declare la causa de puro derecho, lo que se provee a fs. 40. A fs. 53 la recurrente solicita que se dicte sentencia. A fs. 33 se declara la causa de puro derecho. A fs. 54 se hace saber que se resolverá la causa conforme el art. 34, inc. 2° del CPCCN, según el orden en que haya quedado en estado. A fs. 53/57 la actora cita jurisprudencia que considera aplicable. A fs. 59, 61/62, 64, 68, 70 y 72 solicita que se resuelva la causa. A fs. se elevan los autos a la Sala “E” y a fs. pasan a sentencia.

V. Que corresponde resolver acerca de la procedencia de la multa y los tributos exigidos a AGENCIA MARITIMA NABSA S.A. en los términos del art. 954 incisos a) y c) del CA, en su carácter de Agente de Transporte Aduanero, por la declaración inexacta del manifiesto marítimo de exportación 04057MANE001281W.

Que a fs. 2 de las actuaciones, la aduana de San Lorenzo mediante la nota 2535/09 (R) informa que la destinación 04057EC01005201D se encuentra en estado “AUTO” por la inexactitud en el conocimiento 15, como así también por los errores observados en los conocimientos 12 y 13, conforme se detalla a continuación:

MANIFIESTO DE EXPORTACIÓN 04057MANE001281W (fs. 4/5 de las act.)			
Conocimiento	**Exportador**	**Destinación declarada (incorrecta)**	**Destinaciones oficializadas**
12	Nidera S.A.	04057EC01005384P Aceite crudo de girasol 1.000.000 kg	04057EC01005378S Aceite crudo de girasol 1.000.000 kg
13	Nidera S.A.	04057EC01005378S Aceite crudo de girasol 500.000 kg	04057EC01005384P Aceite crudo de girasol 500.000 kg
15	Green Lake S.A.	04057EC01005201D Aceite de soja crudo desgomado 1.000.000 kg	04057EC01005201D Aceite de soja crudo desgomado 500.000 kg
			04057EC01005334K Aceite de soja crudo desgomado 475.000 kg
			04057EC01005215X Aceite de soja crudo desgomado 25.000 kg

Que por tales motivos, se remitió al área habilitada para rectificar el MANE y el pase de la destinación a estado "CANCELADO".

Que en cuanto a la conducta del ATA declarante, la aduana de San Lorenzo encuadró la inexactitud en la presunta la infracción del art. 954, incisos a) y c), de lo cual se corrió vista a la actora, quien al contestar reconoció el error incurrido en el manifiesto y procedió a abonar la multa mínima correspondiente al art. 995 del CA por considerar que se trata de una infracción formal (fs. 41 de las actuaciones).

VI. Que en lo que se refiere a la imputación efectuada por el servicio aduanero, el art. 954 del CA dispone que: **"***1. 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: … c) el ingreso o el egreso desde o hacia el exterior de un importe pagado o por pagar distinto del que efectivamente correspondiere, será sancionado con una multa de UNO (1) a CINCO (5) veces el importe de la diferencia."*

Que, por otro lado, el art. 956, inciso c) del CA establece que a los fines de la aplicación del art. 954, la presentación del manifiesto general de la carga, del rancho, de la pacotilla y de la relación de la carga equivale a efectuar una declaración relativa a lo expresado en los mismos.

Que, en consecuencia, a los efectos de la configuración de dicha infracción, es indispensable la existencia de una diferencia entre lo declarado por el ATA y el resultado de la comprobación que, en caso de pasar inadvertida, causare o pudiere causar el ingreso de divisas diferente al que correspondiere, por lo que cabe determinar si la inexactitud en la que

habría incurrido la actora encuadra en el tipo infraccional establecido por la norma.

Que del cruce del manifiesto de exportación con los permisos de embarque efectuado con posterioridad al libramiento, la aduana adivirtió las inexactitudes de los conocimientos 12, 13 y 15. Cabe destacar que no obran agregadas en autos, las multinotas 1824 R y 1825 R que el ATA habría presentado luego del registro del manifiesto (conforme lo informado al contestar la vista y en la apelación ante este Tribunal), sino que obran solamente las multinotas 1397R y 1408R respecto del p.e. 04057EC01005201D (fs. 7 y 8) y 1398 R y 1409 R respecto del p.e. 04057EC01005215X (fs. 12 y 13) presentadas por la exportadora Green Lake S.A. referidas a la corrección de los destinos y bandera del buque involucrados en los permisos documentados por su parte.

Que la actora reconoce en autos la inexactitud de lo declarado en el manifiesto de exportación, sin embargo, resulta indispensable determinar si dicha inexactitud es punible en los términos del art. 954.1 del C.A., ello así por cuanto al tratarse de una sanción de naturaleza penal, solo resulta procedente cuando la inexactitud sea idónea para causar los efectos lesivos indicados en los incisos a), b) y c) del citado Código.

Que del cuadro precedente se puede observar que hay coincidencia entre lo declarado en el manifiesto y las destinaciones de exportación en cuanto a la descripción de la mercadería como a la cantidad declarada, pues la inversión de los números de los permisos de embarque en el caso de los conocimientos 12 y 13 y la oficialización de tres destinaciones en lugar de una en el conocimiento 15, no modifica el tipo de mercadería ni las cantidades efectivamente exportadas, lo cual resulta de los cumplidos “conforme declarado” obrantes a fs. 6vta., 11 vta., 16vta., 19vta. y 22vta. de las actuaciones. Nótese, asimismo, que medió control documental por parte del servicio aduanero previo al libramiento, pues se asignó el Canal Naranja de selectividad a todas las destinaciones oficializadas por Nidera S.A. y Green Lake S.A.

Que, por lo expuesto, no se advierte que la inexactitud en la que incurrió el ATA hubiera producido en forma efectiva o potencial un perjuicio fiscal o un ingreso de divisas distinto al que correspondiere que sustente la infracción del art. 954, incisos a) y c) del CA, ello así por cuanto se abonaron los tributos, se fijó la base para el pago de los estímulos a la exportación y el ingreso de divisas, conforme el valor en aduana y las cantidades declaradas en las respectivas destinaciones, conformadas por el servicio aduanero. En este sentido la Corte Suprema ha dicho que "son aplicables a las infracciones aduaneras las disposiciones generales del Código Penal, conforme a las cuales sólo puede ser reprimido quien sea culpable, es decir, aquel a quien la acción punible le pueda ser atribuida tanto objetiva como subjetivamente (Fallos, 290:202, 5º considerando y sus citas)" ("SAFRAR Sociedad Anónima Franco Argentina de Automotores", del 27.12.88, Fallos, 311:2779).

Que dado que la inexactitud del manifiesto reviste un carácter meramente formal y en atención al reconocimiento manifestado por el ATA al contestar la vista en las actuaciones administrativas, corresponde reencuadrar la conducta en la infracción formal tipificada por el art. 995 del CA. En cuanto a la multa, ésta queda cancelada con el pago voluntario del mínimo acreditada por la recurrente al contestar la vista (fs. 41/46 de las actuaciones) y con los alcances de los arts. 930 y 932 del CA.

VIII. Que, por ello, **VOTO POR:**

1°) Reencuadrar la infracción del art. 954, incisos a) y c) impuesta por la resolución 696/2014 (AD SALO) dictada en la actuación 12516-1014-2009 respecto de AGENCIA MARITIMA NABSA S.A. en la infracción formal tipificada por el art. 995 del CA.

2) Tener por cancelada la multa con el pago voluntario del mínimo acreditada por la recurrente al contestar la vista (fs. 41/46 de las actuaciones) y con los alcances de los arts. 930 y 932 del CA.

3°) Costas por su orden atento el modo en que se resuelve.

El Dr. Héctor Hugo Juárez dijo:

Que adhiero en lo sustancial al voto del Dr. Soria.

En virtud de la votación precedente, **SE RESUELVE**:

1°) Reencuadrar la infracción del art. 954, incisos a) y c) impuesta por la resolución 696/2014 (AD SALO) dictada en la actuación 12516-1014-2009 respecto de AGENCIA MARITIMA NABSA S.A. en la infracción formal tipificada por el art. 995 del CA.

2) Tener por cancelada la multa con el pago voluntario del mínimo acreditada por la recurrente al contestar la vista (fs. 41/46 de las actuaciones) y con los alcances de los arts. 930 y 932 del CA.

3°) Costas por su orden atento el modo en que se resuelve.

Regístrese, notifíquese, devuelvánse los antecedentes administrativos y archívese.

Suscriben la presente los Dres. Soria y Juárez por encontrarse vacante la Vocalía de la 14a. Nominación (arts. 52 del R.T.F.N. y 1162 del CA).

Digitally signed by Hector Hugo Juarez
Date: 2025.08.22 14:40:40 ART
Location: Ciudad Autónoma de Buenos Aires

Hector Hugo Juarez
Vocal
Vocalía XV Sala E Competencia Aduanera
Tribunal Fiscal de la Nación

Digitally signed by Juan Manuel Soria
Date: 2025.08.22 14:42:38 ART
Location: Ciudad Autónoma de Buenos Aires

Juan Manuel Soria
Vocal
Vocalía XIII Sala E Competencia Aduanera
Tribunal Fiscal de la Nación

Digitally signed by GESTION DOCUMENTAL ELECTRONICA - GDE
Date: 2025.08.22 14:43:06 -03:00