Sentencia - Tribunal Fiscal de la Nación

Número: INLEG-2025-93753610-APN-VOCXX#TFN

CIUDAD DE BUENOS AIRES
Lunes 25 de Agosto de 2025

Referencia: 34.379-A; MARÍTIMA HEINLEIN S.A.; Sentencia

Tribunal Fiscal de la Nación

Reunidos los Vocales integrantes de la Sala "G" del Tribunal Fiscal de la Nación, Claudia B. Sarquis (titular de la Vocalía 20° Nominación) y Horacio J. Segura (titular de la Vocalía 21° Nominación), a fin de resolver en el expediente Nº **34.379-A**, caratulado "**MARÍTIMA HEINLEIN S.A. c/ D.G.A. s/ Recurso de Apelación"**:

La Dra. Claudia B. Sarquis dijo:

I.- Que, a fs. 2/13vta., se presenta la firma MARÍTIMA HEINLEIN S.A., por apoderado e interpone recurso de apelación contra la Resolución DE PRLA N° 9876/13 dictada por el Jefe del Departamento de Procedimientos Legales Aduaneros recaída en el expediente administrativo SIGEA N° 12144-21784-2010, que la condena al pago de una multa de $260.374,69 por la infracción prevista en el art. 954, ap. 1, inc. c) del C.A. Sostiene que el supuesto sobrante se apoya exclusivamente en un informe del propio servicio aduanero, que no se encuentra sustentado por ningún elemento probatorio, como podría ser el ticket de pesada. Entiende que no basta con la falta de justificación de una diferencia para considerar que se ha configurado una declaración inexacta, debiendo la aduana acreditar que se ha cometido. Hace mención al art. 141 del C.A. Señala que la no justificación del sobrante no basta para condenar al imputado en la medida que los antecedentes aduaneros son suficientes para probar la infracción de declaración inexacta del art. 954 inc. c) del C.A. Manifiesta que el servicio aduanero consideró que en el caso no se daba el supuesto del art. 954 inc. a) del C.A., variando su encuadre en la corrida de vista. Cita jurisprudencia. Señala que en el caso en cuestión no se ha acompañado el despacho atento a que la mercadería se encuentra en situación de rezago. Cita jurisprudencia. Se agravia respecto al importe de la multa, entiende que debe determinarse sobre la diferencia ente el precio declarado en la destinación y el documentado en la factura comercial y, toda vez que la mercadería no ha sido despachada, la determinación de dicha diferencia no resulta posible. Manifiesta que el ATA no interviene en la compraventa internacional de la mercadería, por lo que no puede resultar responsable penalmente por eventuales acuerdos comerciales

entre los importadores y/o exportadores, respecto de los cuales es ajeno. Sostiene que el transportista manifestó correctamente la cantidad de bultos transportados y descargados, por lo que no existió inexactitud alguna. Manifiesta que el desconocimiento del contenido de un contenedor amparado por una cláusula de reserva mal puede comprometer a la declaración del transportista y su ATA ante el servicio aduanero. Por último, señala que no existe una solidaridad expresa entre el ATA y el transportista ante las sanciones penales, sino que la norma sólo autoriza a que la acción por la responsabilidad penal que le pudiere caber al transportista sea dirigida al agente de transporte aduanero. Ofrece prueba y solicita se revoque la resolución cuestionada.

II.- Que a fs. 27/34 se presenta la representación fiscal y contesta el traslado oportunamente conferido. Niega todas y cada una de las afirmaciones vertidas por la contraria y relata brevemente lo actuado en sede administrativa. Manifiesta que el transportista debe descargar la totalidad de la mercadería incluida en el manifiesto de la carga destinada al lugar de arribo, con excepción de aquella cuya permanencia o transbordo hubiere sido autorizado por el servicio aduanero. Señala que la denuncia de fs. 1 da cuenta de que realizado el control físico de la mercadería y la "pesada de contendedor", arrojó como resultado 23.300 kg. netos y que, el servicio aduanero teniendo en cuenta que se había declarado un pesaje de 16.279 kg., advierte que la diferencia entre lo constatado y lo manifestado en el B/L encuadraría en infracción. Manifiesta que el faltante no fue justificado ni en tiempo ni en forma. Señala que al transportista se le exige que indique en forma sumaria o genérica qué tipo de mercadería trae y que la presentación de dicha declaración implica una verdadera declaración aduanera relativa a lo expresado en ella. Señala que de la descarga puede observarse un resultado de coincidencia o de diferencias, que pueden ser sobrantes y/o faltantes y que para que exista sobrante a la descarga, debe verse transgredido el elemento cuantitativo. Agrega que las diferencias pueden ser justificadas, así como el error material puede ser salvado. Añade que, sin embargo, existiendo en el caso un sobrante a la descarga que no fue justificado, se habría configurado la infracción de declaración inexacta. Cita el art. 954 del CA. Cita el art. 956 del CA, que remite al art. 954 del C.A. Hace reserva del caso federal, ofrece prueba y solicita se dicte sentencia, rechazando la apelación interpuesta, con costas.

III.- Que a fs. 39 se declara la causa de puro derecho, a fs. 50 se elevan los autos a la Sala "G" y a fs. 51 se pasan los autos a sentencia.

IV.- Que la Actuación SIGEA Nº 12144-21784-2010 se inició a fs. 1 con el Acta de denuncia nº 83092-1001008873, formulada contra la firma MARITIMA HEINLEIN SA y TENTAK SA, por un sobrante de 7.021 kgs. de mercadería, lo que fue encuadrado, en principio, en el art. 956 del CA. A fs. 2 obra la liquidación por diferencias en importación. A fs. 3 obra el detalle de la liquidación de los item en infracción. A fs. 15, con fecha 06/12/10, se instruye sumario. A fs. 17, con fecha 16/12/2010, se corre vista de lo actuado a la firma MARITIMA HEINLEIN S.A., en los términos del art. 954, ap. 1, incs. a), y c), del C.A., resultando notificada el día 28/01/11 -conf. constancia de fs. 18vta.-. A fs. 28/36 contesta vista el ATA. A fs. 47, con fecha 05/07/13, se corre nueva vista, pero esta vez únicamente en los términos del artículo 954, ap. 1, inc. c), del C.A., resultando notificada la firma apelante el día 08/08/13 -conf. constancia de fs. 48-. A fs. 49/54 contesta la nueva vista notificada el 08/08/13. A fs. 57/59 obra la impresión de pantalla del Registro de Infractores. A fs. 60/62, con fecha 30/12/13, se dicta la resolución DE PRLA nº 9876/13 apelada en autos. Por medio del documento ALCANCE nº 12144-21784-2010/2 se remite documentación original relativa a la operación de autos.

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 CA, contra la firma MARITIMA HEINLEIN S.A., en su carácter de agente de transporte aduanero, toda vez que del control físico de la mercadería -una vez descargada del medio de transporte-, comprobó la existencia de una diferencia en más de 7.021 kgs. netos. Ello así, por cuanto en el manifiesto de carga nº 09 001 MANI 122377-C, B/L Nº EGLV149901509778, se declararon 16.279 kg. de mercadería -contenedor GESU 496027-8-, pero se descargó un total 23.300 kgs. netos -ver acta de denuncia de fs. 1 del expte. Adm. - a fs. 43 obra copia simple de Conocimiento de Embarque (B/L Nº EGLV149901509778) y en sobre (anexo a las Act. Adm.) copias del manifiesto en cuestión. Posteriormente, a fs. 47 se corrió nueva vista a la firma aquí apelante, pero esta vez únicamente en los términos del art. 954 inc. c) del C.A. En consecuencia, la cuestión de autos radica en determinar si se ha producido el sobrante constatado por la Aduana, es decir, si se ha producido la diferencia infraccional conf. al art. 954 del C.A., con la consecuente responsabilidad solidaria del transportista y del Agente de Transporte Aduanero art. 909 del C.A.

Que 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 de ese Código reprime y sanciona -en correlación al bien jurídico protegido- al que para cumplir cualquiera de las operaciones o destinaciones de importación o de exportación efectuare ante el servicio aduanero una declaración inexacta que, de pasar inadvertida, produjere o pudiere producir, entre otros supuestos: 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.

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, 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).

Que, las declaraciones presentadas ante el servicio aduanero son inalterables, excepto los supuestos de rectificación contemplados en la normativa. Conforme surge de la copia del manifiesto marítimo de importación Nº 09 001 MANI 122377-C, en cuya página 35 se hace referencia al conocimiento Nº EGLV149901509778, cuyo consignatario es la firma TENTAK S.A., y documenta el ingreso de 16.279 kgs. de mercadería.

Cabe señalar, que el sobrante debe computarse en función de cada conocimiento de embarque, no sobre el total de mercadería de la misma partida de un mismo manifiesto. Ello así, la mercadería sobrante

representa, dentro del total de la mercadería documentada en dicho documento un 43,3% superando ampliamente el porcentaje de tolerancia aplicable (conf. art. 959 inc. c) del C.A.).

Por otro lado, la recurrente controvierte la existencia del sobrante alegando, que el mismo no se encuentra debidamente probado, por cuanto se apoya exclusivamente en un informe del propio servicio aduanero que no se encuentra sustentado en ningún elemento probatorio.

Que corresponde señalar, que es la recurrente quien tiene sobre sí la carga de la prueba de los extremos que sostiene, es decir, que recae sobre ella el deber de justificar en los términos del art. 141 del C.A. y sus normas reglamentarias la diferencia detectada por el servicio aduanero, justificación que no surge de autos. Por lo cual, lo actuado en sede administrativa mantiene fuerza probatoria, en tanto no sea desvirtuado por prueba en contrario. (conf. doc. Fallos: 259:398; 262:130; 264:120; 268:475; 271:96; 281:173; 331:622)

Con respecto a la configuración del supuesto infraccional previsto en el ap. 1 inc. c) del art. 954 del C.A., de conformidad a lo prescripto por el art. 956 inc. c) del C.A., la mera constatación por parte del servicio aduanero de haber resultado a la descarga mercadería de diferente cantidad (en el caso en más) respecto de la declarada en el manifiesto, es suficiente para el aludido encuadre infraccional conforme los principios sentados por la jurisprudencia de la C.S.J.N (conf. “Frigorífico Rioplatense” y “SUBPGA” Fallo 315:942 (ambas de fecha 12/05/92), “Bunge y Born” y “Free Port” (ambas del 11/06/98) y “Agencia Marítima Río Paraná SA” (del 30/04/02)).

En virtud de lo expuesto, resulta suficiente que la mercadería resultante difiera respecto del valor de la mercadería declarada en el correspondiente manifiesto, resultando dicha diferencia responsabilidad del agente de transporte, conforme lo establecido en el art. 909 del C.A.

Que, la declaración efectuada en el manifiesto de autos, no incluye la totalidad de la mercadería descargada, lo que supone el egreso de un importe pagado o por pagar distinto, en el caso, menor del que efectivamente correspondiere por la cantidad de mercadería que efectivamente pretendía importarse. De ello se extrae que la declaración inexacta practicada por el ATA resulta punible, en los términos del inc. c), ap. 1, del art. 954 del C.A.

VI.- Que con respecto a los agravios de la recurrente sobre que no puede resultar responsable por la mercadería que transporta, por cuanto desconoce el contenido de los contenedores, su responsabilidad contractual y legal, sólo se limita a la unidad de transporte.

Que los transportistas son representados por el agente de transporte aduanero, persona visible o ideal quien se ocupa fundamentalmente de las gestiones relativas a la presentación del medio de transporte y su carga e impulsar ante el servicio aduanero toda actividad administrativa relacionada con el medio de transporte (conf. art. 57 del CA)

Que la verificación relativa a lo declarado en los manifiestos generales debe efectuarse, fundamentalmente, en relación al número de bultos -tales como contenedores, pallets, cajas, cajones y bolsas- transportados y arribados, y a todo aquello relacionado al peso o al volumen cuando la mercadería no estuviere acondicionada en bultos o se tratare de carga a granel.

En este sentido, significa que no se efectúa una verificación de la cantidad de lo que se declara, sino del aspecto cuantitativo, de aquello que efectivamente podría ser constatable por el transportista. Al tratar la cuestión relativa a la declaración de la mercadería por el transportista, el Código Aduanero trae las cuestiones relacionadas con la cantidad de mercadería, sobrantes y faltantes a bordo o a la descarga.

Por otra parte, el art. 909 del CA, "En toda infracción aduanera cometida por el transportista o por las personas por las cuales debiere responder el mismo, el servicio aduanero podrá dirigir la acción respectiva contra el agente de transporte aduanero que lo representare (...)". Ello así, el agente de transporte debe responder por las infracciones del transportista y las que cometieren las personas por las que ellos resultaren responsables, constituyendo esta otro supuesto de responsabilidad por el hecho de otro, "(...) que nace de su habilitación como tal por parte de la aduana, de manera de otorgarle al servicio aduanero una acción directa contra él" (ver Código Aduanero Comentado, obra en colaboración con los Dres. Alsina, Mario A., Barreira, Enrique C., Basaldúa, Ricardo Xavier, Cotter Moine, Juan Patricio, y Vidal Albarracín, Héctor G., Abeledo Perrot, Buenos Aires, 2011, obra completada y actualizada por los Dres. Barreira, Enrique C., Basaldúa, Ricardo Xavier, Vidal Albarracín, Héctor G., Cotter, Juan P., Sumcheski, Ana L., y Vidal Albarracín, Guillermo (h), tomo III, págs. 326/327).

VII.- Que, corresponde referirme al importe de la multa, toda vez que la actora entiende que debería calcularse el monto de la misma sobre la diferencia entre el precio declarado en la destinación y el documentado en la factura comercial y, dado que la mercadería no ha sido despachada, la determinación de dicha diferencia no resulta posible.

Conforme surge del informe de por la División Verificación, y de la liquidación de los ítems en infracción, para el cálculo del importe de multa se utilizó el valor de criterio de la P.A. de la mercadería en cuestión, en el caso USD/kg 6.42, toda vez que no obra la factura comercial, lo que se encontraría en línea con mercadería idéntica o similar a la involucrada en la presente causa.

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 tener por configurada la infracción prevista y penada por el art. 954 inc. c) del C.A.

Que, en igual sentido, la Sala I de la CNACF, en los autos: "Marítima Heinlein SA c/ DGA s/ recurso directo de organismo externo", Expte. N° 63835/2019, de fecha 23/03/2023, y en los autos: "MARITIMA HEINLEIN SA (TF 34380-A) C/ DGA S/ recurso de organismo externo", Expte.: N° 56353/2022, de fecha 09/05/2023, confirmó las sentencias de este Tribunal, en los cuales se condenó a la actora por la infracción al art. 954 inc. c) del C.A., ambas causas similares a la de autos.

Por ello, **voto por:**

1) Confirmar la Resolución DE PRLA N° 9876/13 dictada por el Jefe del Departamento de Procedimientos Legales Aduaneros recaída en el expediente administrativo SIGEA N° 12144-21784-2010.

2) Costas a la actora.

El Dr. Horacio J. Segura dijo:

Que adhiero al voto precedente.

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

1) Confirmar la Resolución DE PRLA N° 9876/13 dictada por el Jefe del Departamento de Procedimientos Legales Aduaneros recaída en el expediente administrativo SIGEA N° 12144-21784-2010.

2) Costas a la actora.

Regístrese y notifiquese. Firme que quede la presente, por Secretaría General de Asuntos Aduaneros, devuélvanse los antecedentes administrativos y archívese.-

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

Digitally signed by Horacio Joaquin Segura
Date: 2025.08.25 16:37:44 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 Claudia Beatriz Sarquis
Date: 2025.08.25 17:31:12 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 GESTION DOCUMENTAL ELECTRONICA - GDE
Date: 2025.08.25 17:31:35 -03:00