República Argentina - Poder Ejecutivo Nacional
Año de la Grandeza Argentina

Sentencia - Tribunal Fiscal de la Nación

Número: INLEG-2026-16733117-APN-VOCXVI#TFN

CIUDAD DE BUENOS AIRES
Miércoles 18 de Febrero de 2026

Referencia: TFN Nº 35.739-A; Phoenix Contact SA; Sentencia

Reunidos los Vocales de la Sala “F”, para resolver el Expediente N° 35.739-A, caratulado “PHOENIX CONTACT S.A. c/ Dirección General de Aduanas s/ apelación”.

El Dr. Garbarino dijo:

I.- Que a fs. 9/18, se presenta por apoderado, la firma del epígrafe e interpone recurso de apelación contra la Resolución (DE PRLA) N° 1937/2014, dictada el 22 de abril de 2014, en el expediente administrativo SIGEA N° 13681-56-2007/9, por la infracción tipificada en el artículo 954, inciso a), del Código Aduanero, atento a no haberse ajustado positivamente los valores FOB de las mercaderías importadas, conforme lo ordenado mediante Notas N° 1720/10 y N° 610/09 emanadas del Departamento Gestión Estratégica de Valor. Así, se condenó a la empresa al pago de una multa de $86.597,33 y al pago de tributos por la suma de USD 14.700 y $22.268,15.

Relata los hechos y los fundamentos de la Resolución apelada. Sostiene que realizó una declaración completa, consignando correctamente la naturaleza, especie, calidad, estado, cantidad, precio, origen y procedencia que permitieran una correcta clasificación arancelaria y valoración. Afirma que, al estar frente a infracciones de naturaleza penal, para su configuración se deben dar también los elementos que forman parte integrante del tipo penal, caso contrario – como en el presente - la figura pretendida debe ser desechada. Indica que el valor de transacción de la operación fue el real, por lo tanto, si hubiera o no vinculación, la posición arancelaria siempre sería la misma, por lo que cualquier efecto pretendido contemplado en el artículo 954 del Código de rito forzosamente quedaría descartado. Agrega que el egreso de divisas al exterior fue correcto, toda vez que se giraron al exterior las divisas correspondientes al precio pagado (valor real de transacción).

En subsidio plantea la aplicación de (i) el “Beneficio de la duda” conforme el artículo 898 del mentado Código, (ii) el principio de la “insignificancia o bagatela”, y (iii) la doctrina de los actos propios. Cita doctrina y jurisprudencia. Ofrece prueba. Hace reserva del Caso Federal. Solicita su sobreseimiento, con costas a cargo de la DGA.

II.- Que a fs. 25/27 vta. se presenta la parte demandada y contesta el traslado oportunamente conferido. Niega todas y cada uno de los hechos y el derecho invocados por la contraria que no sean objeto de un expreso

reconocimiento. Destaca que el sistema aduanero descansa sobre la base de la veracidad y exactitud de las declaraciones efectuadas acerca de la naturaleza, calidad y propiedades de las mercaderías que constituyen los objetos de las destinaciones u operaciones que se realizan en las aduanas.

Por otro lado, sostiene que la manifestación o declaración comprometen la responsabilidad de quienes las formulan, ya que las inexactitudes en que se incurran en ellas son punibles si se produjere o hubiere podido producir un perjuicio fiscal. En esta idea, afirma que existe perjuicio fiscal cuando se produce una merma o disminución inmediata e injustificada de la renta fiscal, y que la actora cometió la infracción prevista y penada por el artículo 954, inciso a), del Código Aduanero, por lo que es responsable del hecho ilícito imputado. Ofrece como prueba las actuaciones administrativas correspondientes a la causa. Hace reserva del Caso Federal. Solicita se dicte sentencia confirmando el fallo aduanero apelado, con costas a la actora.

III.- Que las actuaciones administrativas SIGEA n° 13681-56-2007/9 se inician, a fs. 1, con la nota N° 718/12 de la División Empresas Vinculadas mediante la cual se propone la realización de denuncia en los términos previstos en el art. 954 inc. a) del CA, atento a que la recurrente no dio cumplimiento a lo ordenado mediante Notas N° 1720/10 y N° 610/09 emanadas del Departamento Gestión Estratégica de Valor. A fs. 15 consta el Acta de Denuncia 22/10 mediante la cual se imputa la infracción prevista en el art. 954 inc. a) del CA, atento incumplimiento de ajuste positivo de valor, ordenado por Nota 610/09 DE GEVA; asimismo, a fs. 17 luce el Acta de Denuncia 003/2012 mediante la cual se imputa la infracción prevista en el art. 954 inc. a) del CA, atento incumplimiento de ajuste positivo de valor, ordenado por Nota 1720/10 DE GEVA. A fs. 19 obra la Apertura de Sumario de fecha 04/03/2013 por la infracción tipificada en el art. 954 inc. a) del CA. A fs. 26/28 consta la liquidación de tributos. A fs. 30, en fecha 10/12/2013, se corre vista de lo actuado a la firma recurrente. A fs. 33/41 luce el descargo de la recurrente. A fs. 49/50 vta. se dicta la Resolución (DE PRLA) N° 1937/14 del 22/04/2014, apelada en la especie.

IV.- Que corresponde determinar si la Resolución (DE PRLA) N° 1937/14 recurrida en autos, por la que se condena a la firma al pago de multa y tributos por la comisión de la infracción prevista en el artículo 954, apartado 1, inciso a), del Código Aduanero, se ajusta a derecho, para lo cual es necesario determinar si se encuentran reunidos los elementos configurativos de la infracción imputada.

Que la referida norma, en lo que aquí interesa, establece: “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: a) un perjuicio fiscal, será sancionado con una multa de UNO (1) a CINCO (5) veces el importe de dicho perjuicio”.

Por ende, la figura requiere, además de la existencia de una diferencia entre lo declarado en la solicitud y el resultado de la comprobación, que la misma sea idónea para producir alguno de los efectos previstos en la norma.

En otras palabras, la infracción contemplada en el artículo 954 del Código Aduanero sanciona la ausencia de veracidad entre lo documentado y lo resultante. Por consiguiente, en el caso, se debe resolver si la información declarada es precisa en relación con la realidad de la transacción.

V.- Que, como consideración preliminar, se observa -luego de compulsar las actuaciones administrativas SIGEA N° 13681-56-2007/9- que la apertura del sumario de fs. 19 que se realiza el 4 de marzo de 2013 no da cumplimiento con la totalidad de los requisitos exigidos en el artículo 1094 del Código Aduanero, atento a que al momento de su apertura el servicio aduanero no contaba con los despachos de importación, que constituyen la

causa y antecedente del procedimiento infraccional.

Que, en tal sentido, cabe poner de relieve que se ha intimado a la demandada para que aporte las destinaciones de importación (a fs. 36), los cuales a la fecha de la presente sentencia no fueron aacompañadas a la litis.

Que el referido artículo 1094 del Código Aduanero establece todas las exigencias que debe cumplir la resolución que dispone la apertura del sumario, y en este sentido dispone que el mismo "...determinará los hechos que se reputaren constitutivos de la infracción y dispondrá: a) las medidas cautelares que correspondieren en atención a la naturaleza de los hechos objeto del sumario; b) la verificación de la mercadería en infracción con citación del interesado y la clasificación arancelaria y valoración de la misma; c) la recepción de la declaración de los presuntos responsables y de las personas que presenciaron los hechos o que pudieren tener conocimiento de los mismos, cuando se lo considerare necesario; d) la liquidación de los tributos que pudieren corresponder; e) las demás diligencias conducentes al esclarecimiento de los hechos investigados."

Que la resolución de apertura de sumario no es un simple acto administrativo de mero trámite sino que es de suma importancia porque es el acto por el cual el administrador entiende que existen motivos suficientes para iniciar el procedimiento, a efectos de constatar si los hechos denunciados constituyen o no una infracción aduanera. Además, es el acto necesariamente previo a la resolución que dispone correr vista de lo actuado a los presuntos responsables a efectos de que, por primera vez, presenten sus defensas.

Que, como se dijo, de la compulsa de los antecedentes administrativos surge que no se encuentran agregadas las destinaciones de importación por la que se le exige el pago de los tributos y se formula cargo por multa a la recurrente. Bajo tales premisas, cabe concluir en que la falta de agregación de tales destinaciones por parte del servicio aduanero impide verificar y constatar las inexactitudes que se le endilgaron a la recurrente.

Que cabe destacar que el deber de guarda de la documentación le compete al servicio aduanero (independientemente de que por medio de resoluciones dictadas por el propio organismo se establezcan a su favor plazos de conservación de la documentación relativamente cortos, pues admitir lo contrario implicaría desvirtuar el principio de la defensa en juicio y el derecho a un debido proceso de los administrados enunciado en los artículos 18 de la Constitución Nacional y 1, inciso 9, de la ley Nº 19.549) y más aún si -como acaece en la especie-, la documentación se encuentra involucrada en discusión administrativa o judicial.

Que el administrado es un colaborador en la tarea, a través de lo que pudiera tener en su poder o, en su defecto, su despachante de aduana. Ello no desobliga al servicio aduanero de acompañar la documentación original de los despachos de importación a consumo por el que imputa a la firma importadora la infracción de referencia (art 954, ap. 1, inc. a) del CA.)

Que es reconocido el carácter penal de las infracciones aduaneras pues así fue señalado por la Corte Suprema de Justicia (sentencias del 18/10/73 in re "Guillermo Mirás S.A.C.I.F. y del 12/11/74 en autos "Linch, Mauricio s/ recurso de queja", entre otros). Por ello, no parece razonable admitir una apertura de sumario sin sus elementos necesarios; es imprescindible agregar las destinaciones de importación, documentos que resultan ser requisito indispensable para formular la denuncia y sobre el que se dan las condiciones para: el incio de la normal tramitación de las instrucciones sumariales, la imputación de la infracción y, por último, la condena.

Que los antecedentes con los que contaba la aduana en el expediente N° 13681-56-2007/9 nunca pudieron servir de causa al auto que dispuso la apertura del sumario en los términos del artículo 1090, inciso c), del Código Aduanero. En tales condiciones, al no contarse con los despachos de importación al momento de la apertura de sumario, no existe para el servicio aduanero causa alguna que justifique razonablemente su decisión de aperturar

el sumario. En efecto, “Cuando el acto desconoce arbitrariamente la situación de hecho existente, o pretende fundarse en una situación de hecho que no existe, será nulo; esto, que conceptualmente podría denominarse teoría de la causa o de los motivos determinantes queda comprendido dentro del requisito de la razonabilidad...” (cfme. Gordillo, Agustín, “Tratado de derecho administrativo”, 1ª edición, Buenos Aires, F.D.A., 2012, Libro II (Elementos y vicios del acto administrativo), Tomo V, Capítulo IX,).

VI.- Que, en consecuencia, el acto de apertura de sumario resulta nulo de nulidad absoluta en tanto es violatorio de la ley (art. 1094 del C.A.) y al estar viciada por tanto la causa, los principios del debido proceso y del derecho de defensa, ambos de raigambre constitucional y concordante con la profusa jurisprudencia que ha sentado la Corte Suprema de Justicia de la Nación, que ha entendido que la acusación, defensa, prueba y sentencia constituyen pasos sustanciales a los que tiene derecho toda persona sometida a procedimientos penales -ora infraccionales- (CSJN - "Fallos", 96:23; 99:284; 183:68; 295:591,entre muchos otros) (cfr. mi voto in re “ENOD S.A.” Sala “E”, sentencia del 4/7/12, del voto del Dr. Garbarino).

Por lo demás, en este mismo sentido, se han expedido las Salas I y II de la Cámara en lo Contencioso Administrativo Federal en la causas “Henkel Argentina SA” y “Ferrero Argentina SA”, sentencias del 12/12/17 y 28/12/17, respectivamente, entre otras, donde se declaró la nulidad del acto de apertura de sumario por no contar con la carpeta original de la DIT.

VII.- Que en virtud del modo en que se vota, se torna inoficiosa la consideración del resto de las cuestiones planteadas por la firma apelante.

Conforme lo expuesto, VOTO por:

Declarar nulo el auto de apertura de sumario y, en consecuencia, la nulidad de la Resolución (DE PRLA) N° 1937/2014, de fecha 22/4/2014, respecto de la firma “PHOENIX CONTACT SA", en el trámite del procedimiento infraccional iniciado en la actuaciones SIGEA nro. 13681-56-2007/9. Costas a la DGA.

El Dr. González Palazzo dijo:

Que adhiere al Voto del Dr. Garbarino.

Por ello, SE RESUELVE:

Declarar nulo el auto de apertura de sumario y, en consecuencia, la nulidad de la Resolución (DE PRLA) N° 1937/2014, de fecha 22/4/2014, respecto de la firma “PHOENIX CONTACT SA", en el trámite del procedimiento infraccional iniciado en la actuaciones SIGEA nro. 13681-56-2007/9. Costas a la DGA.

Regístrese. Notifíquese a la DGA (33-69345023-9) y Dr. Guido Hernán Krolovetzky (20-26421576-6). Por Secretaría General de Asuntos Aduaneros, devuélvanse las actuaciones administrativas a la Dirección General de Aduanas y, oportunamente, archívese.

Suscriben la presente los Dres. Pablo A. Garbarino y Christian González Palazzo por encontrarse vacante la Vocalía de la 18° Nominación (art. 1162 del CA).

Digitally signed by Christian Marcelo Gonzalez Palazzo
Date: 2026.02.13 17:47:30 ART
Location: Ciudad Autónoma de Buenos Aires

Christian Marcelo Gonzalez Palazzo
Vocal
Vocalía XVII Sala F Competencia Aduanera
Tribunal Fiscal de la Nación

Digitally signed by Pablo Adrian Garbarino
Date: 2026.02.18 00:53:51 ART
Location: Ciudad Autónoma de Buenos Aires

Pablo Adrian Garbarino
Vocal
Vocalía XVI Sala F Competencia Aduanera
Tribunal Fiscal de la Nación

Digitally signed by GESTION DOCUMENTAL ELECTRONICA - GDE
Date: 2026.02.18 00:54:18 -03:00