República Argentina - Poder Ejecutivo Nacional
Año de la Grandeza Argentina

Sentencia - Tribunal Fiscal de la Nación

Número: INLEG-2026-43358339-APN-VOCXIII#TFN

CIUDAD DE BUENOS AIRES
Miércoles 29 de Abril de 2026

Referencia: SENTENCIA; EX-2025-68417459--APN-SGASAD#TFN;ID ARGENTINA S.A

TRIBUNAL FISCAL DE LA NACION

En el día de la fecha, se reúnen los Vocales de la Sala "E", Dres. Juan Manuel y Héctor Hugo Juárez, con la presidencia del Vocal nombrado en segundo término (la Vocalía de la 14a. Nominación se encuentra vacante), a fin de resolver en los autos caratulados: **"ID ARGENTINA S.A. c/ DIRECCION GENERAL DE ADUANAS s/ recurso de apelación", EX-2025-68417459--APN-SGASAD#TFN**;

El Dr. Juan Manuel Soria dijo:

I. Que mediante RE-2025-68410137-APN-SGASAD#TFN del 25.06.25, la Sra. Mabel Vázquez en su carácter de apoderada y de despachante de aduana de la firma recurrente, con patrocinio letrado, interpone recurso de apelación contra la resolución 2025-406-E-ARCA-ADPASO#SDGOAI dictada por la aduana de Paso de los Libres en la actuación SIGEA 19499-297-2025, en cuanto impone multa por la presunta infracción del art. 954, inciso c) del Código Aduanero (en adelante el "CA") respecto de la destinación 25042IC05007139U. Manifiesta que la firma importó mercadería procedente de Brasil y que a la destinación de importación se le asignó Canal Verde de selectividad. Explica que, con posterioridad al libramiento, advirtió que consignó un importe erróneo en el campo "SEGURO" que afectó la determinación de la base imponible e implicó el pago de un monto mayor en concepto de tributos. Indica que con fecha 3.04.25 solicitó la rectificación de la destinación en los términos del art. 225, apartado 2 del CA, pero la aduana de Paso de los Libres hizo lugar a la presentación en el carácter de autodenuncia en los términos del art. 917 del CA e impuso una multa equivalente al 25% de la multa mínima correspondiente a la infracción del art. 954, inc. c) del CA. Sostiene que el servicio aduanero fundó la imputación en el posible giro de U$S 46.216,30 por la diferencia en concepto de seguro de acuerdo con la normativa del Banco Central de la República Argentina. Se agravia del reencuadre efectuado por la aduana y hace reserva de repetir la suma abonada en exceso. Sostiene que la aplicación de la sanción sin la instrucción del sumario, le privó de su derecho de defensa. Afirma que no se configuró la infracción, pues el error en la declaración se produjo en el valor del seguro, pero no sobre el valor de transacción de la mercadería que surge de la factura de venta. Explica que se pactó la cláusula *incoterms* FCA (Free Carrier o Franco Transportista) según la cual el vendedor cumple con su obligación cuando entrega la mercadería al transportista nombrado por el comprador en el lugar acordado y que el valor del seguro corre por cuenta y riesgo del comprador. Cita la Comunicación "A" 8191

BCRA que establece que el pago al exterior solo puede realizarse sobre el valor de factura, que es el monto sobre el cual se giran las divisas. Reitera que la imputación en los términos del art. 954.1 inciso c) del CA carece de sustento. Cita jurisprudencia. Hace reserva del caso federal, ofrece prueba documental e informativa y solicita que se revoque la resolución apelada.

II. Que mediante IF-2025-108199307-APN-DTD#JGM del 29.09.25 la representación fiscal contesta el traslado y acompaña las actuaciones administrativas en formato digital. Luego de la reseña de los hechos y de la negativa genérica de rigor, sostiene que no se encuentra controvertido que se produjo la inexactitud y que es idónea para posibilitar el egreso de divisas en exceso conforme la normativa cambiaria, lo que configura el supuesto del art. 954.1 inciso c) del CA. Cita los arts. 917 del CA y el art. 96 del decreto reglamentario 1001/1982. Afirma que en la causa concurren los requisitos del art. 917 del CA para la autodenuncia y la reducción de la multa en un 75%. Se refiere a la infracción del art. 954.1 inciso c) del CA y reitera que la actora reconoce que incurrió en una inexactitud. Manifiesta que el sistema aduanero descansa sobre la base de la veracidad y exactitud de las declaraciones aduaneras. Cita el precedente de la CSJN in re "SUBPGA c/Estado Nacional s/ Nulidad de Resolución" ("Fallos", 307:871). Sostiene que la inexactitud implica la potencialidad de un giro de divisas al exterior distinto al que correspondiere. Manifiesta que ha quedado demostrado que existió lesión del bien jurídico tutelado y que se reúnen los elementos objetivos del tipo infraccional. Agrega que el error comprobable a simple vista no exime de responsabilidad al declarante. Cita el art. 902 del CA, doctrina y jurisprudencia. Ofrece como prueba las actuaciones administrativas, hace reserva del caso federal, confiere autorizaciones y solicita que se confirme la resolución aduanera, con costas.

III. Que la **actuación 19499-297-2025** (RE-2025-108197926-APN-DTD#JGM del 29.09.25) se inicia a fs. 1/ 2 con la presentación de la despachante de aduana en la que solicita la rectificación de la destinación 25042IC058007139U, que acompaña en copia a fs. 3/26. A fs. 33/34 y vta., mediante nota 35/2025 SECC. Ex-Ante (AD PASO), la aduana de Paso de los Libres informa que correspondería analizar la aplicación de la autodenuncia prevista por el art. 917 del CA con el beneficio de la reducción de la multa mínima en un 75%. A fs. 36 obra copia de la factura comercial. A fs. 37 se practica el aforo y la liquidación de los tributos abonados en exceso. A fs. 38/39 se dicta la RESOL-2025-406-E-ARCA-ADPASO#SDGOAI de fecha 27.05.25, que se apela en autos de conformidad con el F4 de fs. 42/43.

IV. Que con fecha 1.10.25 se abre la causa a prueba, que obra producida IF-2025-120672850-APN-SGASAD#TFN e IF-2025-120860082-APN-SGASAD#TFN, del 30.10.25 y RE-2025-122548456-APN-DTD#JGM del 4.11.25, de la cual se corre vista a las partes con fecha 7.11.25 Mediante PV-2025-134106958-APN-VOCXIII#TFN del 3.12.25 se tiene presente la contestación de la vista de la actora en cuanto a que el archivo embebido IF-2025-120860082-APN-SGASAD#TFN no corresponde a estas actuaciones. Con fecha 18.12.25, la actora solicita que se declare cerrado el período probatorio (RE-2025-140084543-APN-DTD#JGM). Mediante PV-2026-12679100-APN-VOCXVI#TFN del 4.02.26, se deja sin efecto la declaración de puro derecho del 19.12.25 y se declara cerrado el período probatorio en la presente causa. Con fecha 12.02.26 la actora solicita que se pongan los autos para alegar (RE-2026-15597664-APN-DTD#JGM). Con fecha 25.0326 se elevan los autos a la Sala "E", y luego se ponen para que cada una de las partes produzcan sus alegatos, haciendo uso de su derecho mediante RE-2026-35929211-APN-DTD#JGM la parte actora y mediante IF-2026-38036058-APN-DTD#JGM la representación fiscal. Con fecha 28.04.26 se pasan los autos para el dictado de la sentencia.

V. Que corresponde resolver en autos acerca de la procedencia de la multa exigida a la importadora ID ARGENTINA S.A. y a la despachante de aduana Mabel Vázquez en los términos del art. 954.1 inciso c) del CA -reducida de conformidad con el art. 917 del CA- respecto de la destinación 25042IC05007139U oficializada por ante la aduana de Paso de los Libres el 27.03.25.

Que mediante dicha destinación la importadora -con la intervención de la despachante de aduana- documentó la importación en el **ítem 1** de 2.112 pares de calzados de la p.a. 6404.19.00.922J (subitem 1 a 3); **ítem 2**, 1.344 pares de calzados de la p.a. 6404.19.00.922J (subítem 1 a 3); **ítem 3**, 4.752 pares de calzados de la p.a. 6404.19.00.932M (subítem 1 a 3); **item 4**, 912 pares de calzados de la p.a. 6404.19.00.942Q (subítem 1 a 3) e **ítem 5**, 876 pares de calzados de la p.a. 6404.19.00.912F (subítem 1 y 2).

Que, con posterioridad al libramiento, la actora advirtió que consignó en forma errónea el monto correspondiente al campo "SEGURO TOTAL" del despacho de importación (U$S 47.599,28.- en lugar de U$S 1.382,98.-) por lo que solicitó la rectificación de la destinación en los términos del art. 225, apartado 2 del CA y señaló que, por el error incurrido, se determinó una base imponible mayor con el consecuente pago de tributos en demasía.

Que, en la nota 35/2025 SECC. Ex-Ante (AD PASO) de fs. 33 y vta., el servicio aduanero, se refiere al principio general de la inalterabilidad de la declaración aduanera y de la posibilidad de solicitar la rectificación en los términos del art. 225 del CA (con la modificación de la ley 25.986), señala que *"Analizando la destinación 25042IC05007139U, se observa que declaran en el campo SEGURO TOTAL el valor de U$S 47.599,28 cuando debería colocar SEGURO TOTAL: U$S 1.382,98. Por ello, no existen dudas de que al variar el valor también cambiaría la base imponible, modificando los montos abonados respecto al concepto IVA; IVA ADICIONAL; IMPUESTO A LAS GANANCIAS y a INGRESOS BRUTOS. Además, esa equivocación posibilitaría el giro de U$S 46.216,30 correspondiente a la diferencia del pago en concepto de SEGUROS de acuerdo a la normativa en vigencia del Banco Central de la República Argentina, que estaría penada en el Artículo 954 inciso c) del Código Aduanero."* Por tal motivo, considera que habría que analizar la aplicación de la autodenuncia prevista en el artículo 917 del CA.

Que, como consecuencia del mencionado informe y sin la apertura del sumario, la aduana de Paso de los Libres condenó a la importadora y a la despachante de aduana, por la comisión de la infracción del art. 954, inciso c) del CA e impuso una multa reducida en un 75% en los términos del art. 917 del CA.

VI. Que el art. 954 del C.A. dispone 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: … c) el ingreso o el egreso desde o hacia el exterior de un importe pagado o por pagar distinto del que efectivamente correspondiere (...)"*.

Que, a los efectos de la configuración de dicha infracción, es indispensable la existencia de una diferencia entre lo declarado por el importador y el resultado de la comprobación y que, de haber pasado inadvertida, causare o pudiere causar un egreso de divisas diferente al que correspondiere.

Que, de acuerdo con el informe técnico, la aduana fundamenta la imputación en cuanto considera al haberse modificado la base imponible ello implicaría el posible egreso de divisas por un monto diferente al que correspondiere. Por ese motivo, encuadra la presentación de la actora en la autodenuncia del art. 917 del CA.

VII. Que cabe destacar que, como regla general, la declaración contenida en la solicitud de destinación de importación es inalterable una vez registrada y el servicio aduanero no admitirá del interesado rectificación, modificación o ampliación alguna, salvo las excepciones previstas por el Código Aduanero (art. 224 del CA). En este sentido, la declaración aduanera debe ser veraz y exacta y se debe individualizar la totalidad de los elementos necesarios para que el servicio aduanero ejerza el debidamente las funciones de control que se encuentran a su cargo.

Que, no obstante, si bien la inalterabilidad de la declaración aduanera es el principio general, el Código Aduanero reconoce la posibilidad de rectificarla en determinadas circunstancias, permitiendo subsanar el error cometido en la declaración comprometida sin recibir sanción alguna.

Que, en este sentido, el artículo 225 del CA dispone que: ***"****1- El servicio aduanero autorizará la rectificación, modificación o ampliación de la declaración aduanera, cuando la inexactitud fuere comprobable de su lectura o de la de los documentos complementarios anexos a ella y fuera solicitada con anterioridad:*

a) A que se hubiera dado a conocer que la declaración debe someterse al control documental o a la verificación de la mercadería; o b) Al libramiento, si se la hubiera exceptuado de los controles antes mencionados.

2.- La rectificación, modificación o ampliación también procederá, bajo las condiciones previstas en el encabezamiento del apartado 1, hasta los CINCO (5) días posteriores al libramiento, siempre que la inexactitud se acreditare debidamente ante el servicio aduanero, aun cuando fuera solicitada con posterioridad:

a) A que se hubiere llevado a cabo el control documental o la verificación de la mercadería, sin que se hubiera advertido la diferencia por parte del servicio aduanero; o b) Al libramiento efectuado sin control documental o verificación de la mercadería."

VIII. Que no se encuentra controvertida la existencia de una inexactitud en la declaración que surge de la propia lectura del despacho de importación y de la documentación complementaria y que la solicitud de rectificación se efectuó en forma oportuna de acuerdo con el canal de selectividad asignado (Canal Verde).

Que, sin embargo, la cuestión radica en determinar si procede la rectificación de la destinación sin ninguna consecuencia infraccional para la actora o, por el contrario, si la inexactitud es punible en los términos del art. 954.1 inciso c) del CA, haciendo lugar a la rectificación con el beneficio de la reducción de la multa de conformidad con el art. 917 del CA. Ello así, por cuanto la declaración inexacta no es punible en sí misma, sino que es necesario analizar las circunstancias de la causa para determinar si la conducta de la importadora afecta o pudiere afectar los bienes jurídicos tutelados por la norma, esto es, la recaudación aduanera, o una prohibición o, como en el caso de autos, un ingreso o egreso indebido de divisas.

IX. Que, de la compulsa de las copias del despacho de importación y de la factura comercial 042/25 acompañadas por la actora en el pedido de rectificación, se puede observar que mediante la destinación 25042IC05007139U oficializada el 27.03.25, la firma ID ARGENTINA S.A. importó calzados procedentes de Brasil por un valor FOB total de U$S 136.208,16.- (condición de venta FCA). Asimismo, en la factura de venta 042/25 emitida por la vendedora COOPERSHOES (Cooperativa de Trabalho e Indústria de Calcados Joanetense Ltda), se consignan las leyendas "Embarque desde Picada Café /Brasil hasta Buenos Aires/Argentina", "Flete pago desde Picada Café /Brasil hasta Capital Federal/Argentina por importador."

Que la condición de venta Incoterms FCA (Free Carrier) o Franco Transportista consignada en la factura comercial implica que el vendedor entrega la mercancía al transportista designado por el comprador en un lugar acordado, quedando a cargo del comprador el flete y seguro hasta el lugar de destino.

Que la condición pactada coincide con los datos obrantes en la carta de porte BR.6121.01925 y el MIC/DTA (acompañados como prueba documental mediante RE-2025-63918804-APN-SGASAD#TFN) en los que se indica el valor total FCA por U$S 136.208,16.- y el valor total del flete a cargo del destinatario por el monto de U$S 4.100.- (flete Picada Café/Paso de los Libres: U$S 2.090 y Paso de los Libres/Buenos Aires: U$S 2.010.-). Finalmente, según lo informado por la importadora a fs. 27 de las actuaciones, se instruyó a la despachante a

declarar las sumas de U$S 136.208,16.-, U$S 2.090.- y de U$S 1.382,98.- en concepto de valor de factura, flete y seguro, respectivamente.

X. Que el servicio aduanero sostiene que la inexactitud en la que incurrió la importadora respecto del monto del seguro, además de la modificación de la base imponible para la determinación de los tributos, implicó un potencial egreso de U$S 46.216,30.- correspondiente a la diferencia del pago por dicho concepto de acuerdo a la normativa vigente del Banco Central de la República Argentina, que encuadra en la infracción del art. 954.1 inciso c) del CA.

Que, respecto de los tributos, no hay duda de que no hay perjuicio fiscal, pues al declarar la importadora un monto mayor en concepto de seguro -que integra el cálculo de la base imponible- pagó tributos en exceso por la suma de U$S 21.721,70 de acuerdo con la liquidación practicada a fs. 37 de las actuaciones.

Que, con relación al egreso de divisas que sustentaría la imputación, cabe señalar que, de acuerdo con la prueba informativa producida en autos, el BCRA informa que "*el pago de importaciones de bienes comprende a todo concepto que forme parte de la condición de compra pactada registrada en la factura emitida por el proveedor del exterior*" (punto 10.2.1. del texto ordenado de EyC -Comunicaciones "A" 7914 del 07/12/23 y "A" 8191 del 10/02/25-). Asimismo, señala que "de acuerdo al punto 10.2.3., la condición de compra pactada corresponde a la "*condición acordada entre las partes que fija el momento en el que se considera cumplida la obligación de entrega de los bienes del exportador al importador, quedando fijados los costos a cargo de cada una de las partes*." (RE-2025-122548456-APN-DTD#JGM de fecha 4.11.25). En este sentido, habiendo pactado las partes de la compraventa la cláusula incoterms FCA, la obligación de entrega de los bienes por parte del vendedor se cumplió en Picada Café, Brasil, quedando a cargo del importador el pago del flete y el seguro hasta el destino en Buenos Aires, Argentina.

Que, por otro lado, el BBVA informa que *"la empresa ID ARGENTINA S.A. (C.U.I.T. 0030709140589) realizó la transferencia al exterior número 324724801 por USD 136208,16 relacionada al despacho de importación número 25042IC05007139U"* (IF-2025-120672850-APN-SGASAD#TFN de fecha 30.10.25).

Que de acuerdo con la respuesta de la entidad bancaria interviniente de la operación, el giro de las divisas corresponde al monto indicado en el despacho de importación y a la documentación complementaria (factura de venta, carta de porte, MIC/DTA) y atento a que el seguro no integra el valor de transacción -por encontrarse a cargo de la importadora por la cláusula incoterms FCA- no se advierte un perjuicio efectivo ni potencial que justifique la imputación en los términos del art. 954.1 inciso c) del CA.

XI. Que, finalmente, respecto a la actuación de la despachante de aduana cabe señalar que, en su carácter de auxiliar del comercio y del servicio aduanero *"… realizan en nombre de otros ante el servicio aduanero trámites y diligencias relativos a la importación, la exportación y demás operaciones aduaneras"* (art. 36 del CA), es decir, que actúa en representación del importador y dentro de los límites del mandato, conforme la documentación suministrada por éste.

Que en lo que refiere a la responsabilidad por infracciones, el artículo 908 del CA dispone que *"El despachante de aduana que cometiere una infracción aduanera en ejercicio de las funciones previstas en el artículo 36, apartado 1, es responsable de las sanciones correspondientes, salvo que probare haber cumplido con las obligaciones a su cargo. En este último supuesto, la persona representada será responsable por la infracción aduanera cometida."*

Que, de acuerdo a las constancias de autos, la despachante consignó los valores que surgen de la factura

comercial, la carta de porte y el MIC/DTA, por lo que, al advertir el error en el monto del seguro, presentó la solicitud de rectificación ante el servicio aduanero dentro del plazo previsto al efecto, por lo que se observa un obrar diligente de su parte.

Que, en este sentido, la pacífica y reiterada jurisprudencia de la Corte Suprema de Justicia de la Nación se ha inclinado por desincriminar a los despachantes de aduana por las infracciones que pudieran cometerse en el trámite de los despachos cuando aquéllos, actuando en nombre de sus mandantes y no apartándose de las instrucciones recibidos, hayan demostrado de alguna manera que han cumplido con los deberes a su cargo (doctrina del Máximo Tribunal in re "Carli" del 14.8.70 y "Calvo" del 13.12.71, entre muchos otros).

Que en la causa "Garibotti Armando", señaló 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"* (Fallos, 287:191). Asimismo, ha dicho que "… *no surge la responsabilidad solidaria del despachante de aduana con el importador a raíz de la falsa declaración expresada en la fórmula de despacho, cuando el despachante ha cumplido las obligaciones a su cargo, ateniéndose a las manifestaciones del importador y a lo que resulta de la documentación respectiva."* ("Vilar, Arturo c/ Dirección Nacional de Aduanas", Fallos, 287:198).

Que atento a los precedentes de la Corte Suprema en materia de responsabilidad infraccional del despachante de aduana y teniendo en cuenta la documental obrante en autos, la recurrente ha cumplido con las obligaciones a su cargo y, por ende, corresponde eximirla de responsabilidad en los términos del art. 908 del CA, por haber actuado de conformidad con las instrucciones de importadora y de acuerdo con los datos de la documentación complementaria.

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

Revocar la resolución 2025-406-E-ARCA-ADPASO dictada en el Expte. SIGEA 19499-297-2025 y, en consecuencia, dejar sin efecto la multa impuesta en los términos del art. 954, apartado 1, inciso c) del CA -con la reducción del art. 917 del CA- a la firma importadora ID ARGENTINA S.A. y a la despachante de aduana Mabel Vázquez, con costas a la DGA.

El Dr. Héctor Hugo Juárez dijo:

Que adhiero al voto del Dr. Soria.

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

Revocar la resolución 2025-406-E-ARCA-ADPASO dictada en el Expte. SIGEA 19499-297-2025 y, en consecuencia, dejar sin efecto la multa impuesta en los términos del art. 954, apartado 1, inciso c) del CA -con la reducción del art. 917 del CA- a la firma importadora ID ARGENTINA S.A. y a la despachante de aduana Mabel Vázquez, con costas a la DGA.

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: 2026.04.29 16:51:23 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: 2026.04.29 17:08:49 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: 2026.04.29 17:09:17 -03:00