República Argentina - Poder Ejecutivo Nacional
Año de la Grandeza Argentina

Sentencia - Tribunal Fiscal de la Nación

Número: INLEG-2026-46474167-APN-VOCXIX#TFN

CIUDAD DE BUENOS AIRES
Viernes 8 de Mayo de 2026

Referencia: (Sentencia); EX-2024-61924188- -APN-SGASAD#TFN; SEBASTIAN IGNACIO MORAIZ S.A. y otro

---

En Buenos Aires, reunidos los Vocales miembros de la Sala “G” del Tribunal Fiscal de la Nación, Dres. Miguel Nathan Licht, Claudia B. Sarquis y Horacio J. Segura, a fin de dictar sentencia en los autos caratulados **“SEBASTIAN IGNACIO MORAIZ S.A. y otro c/ DGA s/ recurso de apelación”; Expediente Electrónico N° EX-2024-61924188- -APN-SGASAD#TFN,**

El Dr. Miguel N. Licht dijo:

I.- En el caso que se trae a consideración de este tribunal se impuso a la firma NESTLE ARGENTINA SA junto con el despachante de aduana SEBASTIAN IGNACIO MORAIZ una multa reducida cuyo importe asciende a $4.678.910,71 correspondiente al 25% de la diferencia del importe que efectivamente debería haber ingresado en virtud de la inexactitud declarada, en los términos del art. 917 del C.A. y en función de la infracción tipificada en el art. 954 inc. a) del Código Aduanero (“CA”).

II.- Contra dicho pronunciamiento, el despachante presenta su apelación, indicando que su petición inicial ante el servicio aduanero fue a los efectos de obtener la rectificación del Permiso de Embarque N°20052EC01009905L en los términos del art. 322 del CA. Indica que el error sincerado no posee entidad material ni jurídica para configurar un supuesto de declaración inexacta. Finalmente ofrece prueba y solicita se resuelva en forma favorable lo peticionado.

III.- Por su lado, el representante del organismo fiscal defiende la validez del acto administrativo. Luego de efectuar la negativa genérica de rigor, menciona que las actuaciones se originaron a partir de una autodenuncia que evidenció una diferencia entre lo declarado y lo verificado a destino, la cual fue corroborada por las áreas operativas, dando lugar a la aplicación de la multa reducida y a la regularización documental. Sostiene asimismo que el despachante de aduana es responsable por la inexactitud detectada, en tanto su función implica un deber profesional de diligencia en la correcta declaración de la mercadería, el cual no se ve desplazado por el hecho de haber actuado siguiendo instrucciones del importador. Finalmente ofrece prueba, hace reserva del caso federal y solicita se confirme el fallo aduanero, con

costas.

IV.- Sentado lo anterior, corresponde determinar en primer término si en autos se ha configurado la infracción prevista y sancionada por el art. 954, inc. a) del CA, con relación a la mercadería amparada mediante el Permiso de Embarque N°20052EC01009905L. En el caso de marras no se encuentra controvertido por la actora que se consignó en forma errónea el valor FOB total en dólares, teniendo en cuenta que en el campo correspondiente a “Divisa” se debió haber consignado la moneda “EURO” en lugar de “DÓLAR”, generando así un perjuicio fiscal por la diferencia detectada. Al respecto, dicha diferencia se puede constatar con una simple lectura de la Factura de Exportación obrantes a fs. 17 de las Actuaciones Administrativas. Esta diferencia en el valor resulta ser por sí misma constitutiva de la declaración inexacta establecida en el art. 954 del CA.

V.- En las condiciones endilgadas, la apelante sostiene la aplicación de los arts. 322 del CA, el cual obliga al servicio aduanero a autorizar la rectificación de la declaración realizada en el Permiso de Embarque, y 917, el cual autoriza la rectificación y reduce el importe de la multa en un setenta y cinco por ciento, cuando el responsable comunicare por escrito la existencia de la misma ante el servicio aduanero con anterioridad a que: a) Este por cualquier medio lo hubiere advertido; o b) En el trámite del despacho se hubiera dado a conocer que la declaración debiera someterse al control documental o a la verificación de la mercadería. Sobre lo expuesto, es necesario mencionar que la rectificación significa modificar o alterar la declaración que, en principio, es inalterable. Ello, a fin de evitar el efecto de la declaración inexacta tipificada en el art. 954 del CA. Ahora bien, para poder rectificar a los fines y efectos previstos en el art. 322 del CA, se deben reunir dos requisitos fundamentales: uno material (que la inexactitud sea comprobable de la simple lectura de la declaración o de los documentos complementarios a ella), y el otro temporal (que la solicitud de rectificación sea efectuada con anterioridad a que se hubiera dado a conocer que la declaración debe someterse al control documental o a la verificación de mercadería, a que al libramiento se hubiera exceptuado de los controles antes mencionados, o con posterioridad al libramiento y hasta la carga de la mercadería a bordo del medio de transporte que fuere a partir con destino inmediato al exterior, cuando se utilizare la vía acuática o aérea, o hasta que el último control de la aduana de frontera hubiese autorizado la salida del medio de transporte, cuando se utilizare la vía terrestre).

En el caso de marras, la inexactitud del valor declarado no puede comprobarse de la simple lectura de la declaración, por lo que corresponde analizar si la factura comercial puede considerarse como un documento complementario a la declaración y, en caso afirmativo, si la inexactitud de la declaración aduanera resulta de la misma. Al respecto, la factura comercial es documentación complementaria exigible en las destinaciones de importación (Conf. Resoluciones ANA 2522/87 y 1486/94, y Anexo VIII-C de la Resolución. ANA 456/96 -BO. 19/02/96- y Anexo I de la Resolución General AFIP 581/99 -B.O. 10/05/99-, y con posterioridad al PE de autos, Anexo I de la Resolución General AFIP 2793/2010). Sin embargo, no hay normativa análoga respecto de este punto particular en las destinaciones de exportación.

A mayor abundamiento, en las destinaciones de exportación no se presentaba la factura comercial por cuanto, conforme se desprende de la reglamentación, no debía acompañarse al momento de presentarse la destinación, debido a que no estaba previsto en los puntos 1 a 4 inclusive del Anexo II de la Resolución General AFIP 1161/01 (con sus normas complementarias y modificatorias), aunque sí se preveía su presentación después del embarque y sólo en caso de cobro de beneficios. Sobre la base de lo expuesto, la

inexactitud presente en el caso de autos se puede verificar mediante el cotejo de la declaración formulada al documentar el Permiso de Embarque y de la Factura Comercial acompañada junto con la solicitud de rectificación, la cual, como ya hemos establecido, no es considerada como documentación complementaria obligatoria en las destinaciones de exportación.

En base a lo expuesto ut supra, concluyo que no se encuentra cumplido el aludido requisito material exigido por la normativa aplicable, por lo que no puede estarse a lo dispuesto mediante el art. 322 del CA y, como consecuencia, no puede autorizarse la rectificación incoada por la apelante.

VI.- Así las cosas, corresponde ahora efectuar un análisis respecto de la aplicación al caso de autos del instituto de la autodenuncia, normado por el art. 917 del CA. Concretamente, a fs. 1 de las actuaciones administrativas, la firma solicita la rectificación de la declaración contenida en el Permiso de Embarque N° 20052EC01009905L, arguyendo que: "(…) al documentar la destinación mencionada, por un error involuntario de tipeo, se consignó DOL, cuanto hubiera correspondido insertar en dicho casillero: EURO".

Lo antedicho constituye un punto fundamental puesto que, además de haber sido interpuesta la autodenuncia dentro del plazo correspondiente, dicha presentación advierte a la aduana del error incurrido en la declaración.

Esta conducta se encuentra en armonía con la naturaleza de la norma que en este caso se pretende aplicar, ya que la misma establece en su primer párrafo: "El importe mínimo de la multa que correspondiere en una **infracción aduanera se reducirá** en un SETENTA Y CINCO POR CIENTO (75%) y, sin necesidad de proceder a la apertura del sumario, aplicará dicha sanción y se dispondrá la pertinente rectificación, **cuando el responsable comunicare por escrito la existencia de la misma ante el servicio aduanero** (…)" (el resaltado me pertenece).

Más aún, no surge de los actuados que se hubiera estado sustanciando un proceso de inspección aduanera o impositiva con anterioridad a la presentación espontánea de fs. 1. Queda claro que el servicio aduanero tomó conocimiento de la infracción realizada a partir de esa comunicación de la empresa involucrada.

Con relación a este tema, la CSJN ha resuelto: "…el beneficio de la reducción de la pena previsto en el mentado art. 917 del CA procede únicamente en el caso en que no ha habido principio de inspección aduanera o cuando la operación no comenzó a ser controlada, verificada o inspeccionada…" ("Agencia Marítima Heilein SA", 12.05.92).

En base a lo expuesto, considero correcto el tratamiento de autodenuncia impulsado por el servicio aduanero en el procedimiento sustanciado en sede administrativa.

VII.- Finalmente, resulta pertinente expedirse respecto de la responsabilidad del despachante de aduanas en el caso de marras, la cual se encuentra receptada especialmente en los arts. 902 y 908 del CA, de cuya interpretación se deduce que la solidaridad en el pago de la multa impuesta como consecuencia de una declaración inexacta nace en cabeza del mismo, salvo que probare haber cumplido acabadamente con las obligaciones a su cargo. En este último supuesto, la persona representada sería responsable por la infracción aduanera cometida y el despachante, habiendo cumplido con las obligaciones a su cargo, quedaría liberada de la infracción endilgada. En tal inteligencia del asunto, resulta menester que dicho

auxiliar del servicio aduanero demuestre haber obrado con prudencia y buen cumplimiento de la obligaciones contraídas. De ello se desprende que el buen o mal desempeño en su actuación profesional es valorado en función del cumplimiento de los deberes que impone la legislación aduanera. Consecuentemente, ello es lo que debe tenerse presente al tiempo de valorar la actuación del citado profesional, resultando decisivo para la atribución de su responsabilidad.

VIII.- En tal entendimiento del asunto, queda en evidencia en el caso de autos la falta atribuible exclusivamente al despachante en su labor como profesional y auxiliar del servicio aduanero, puesto que omitió extremar los recaudos a fin de comprometer una manifestación veraz. Ello, toda vez que este último debió saber, debido a su profesión, el modo en que la operación de autos debía ser declarada, resultando desacertado el modo en que llevó a cabo la declaración. Sobre esa misma línea, como este tribunal ha señalado en reiteradas ocasiones, la operatoria aduanera está estructurada sobre la base de la confianza que el servicio aduanero deposita en los distintos sujetos que desarrollan su actividad en el área del comercio exterior, sistema que tiende a simplificar los controles para agilizar el intercambio en el comercio internacional, y que tiene como contrapartida la necesidad del autocontrol y la sanción ejemplificadora al detectar infracciones.

Por ello, corresponde a mi juicio concluir que el despachante de aduana, frente a las circunstancias del caso, resulta responsable en forma solidaria con la firma exportadora por la infracción cometida en el art. 954, ap. 1, inc. a) del CA.

Por todo lo expuesto, **VOTO POR:**

1) Confirmar la RESOL-2024-290-E-AFIP-ADROSA#SDGOAI, dictada por el Administrador de la Aduana de Rosario en la Actuación N° 12542-4318-2020.

2) Costas a la vencida.

La Dra. Claudia B. Sarquis dijo:

Adhiero al Voto que antecede.

El Dr. Horacio J. Segura dijo:

Que, dadas las particulares características del caso, encuentro acertado el voto del preopinante toda vez que el despachante debió tener a la vista la factura comercial obrante en el P.E., quedando así inevitablemente comprometido su fallido rol de auxiliar del servicio aduanero.

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

1) Confirmar la RESOL-2024-290-E-AFIP-ADROSA#SDGOAI, dictada por el Administrador de la Aduana de Rosario en la Actuación N° 12542-4318-2020.

2) Costas a la vencida.

Regístrese, notifíquese, por Secretaría General de Asuntos Aduaneros devuélvanse las actuaciones administrativas y, oportunamente, archívese.

Digitally signed by Claudia Beatriz Sarquis
Date: 2026.05.06 14:45:37 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 Horacio Joaquin Segura
Date: 2026.05.06 22:45:52 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 LICHT Miguel Nathan
Date: 2026.05.08 17:19:58 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: 2026.05.08 17:20:01 -03:00