República Argentina - Poder Ejecutivo Nacional
Año de la Grandeza Argentina

Sentencia - Tribunal Fiscal de la Nación

Número: INLEG-2026-53374532-APN-VOCXIII#TFN

CIUDAD DE BUENOS AIRES
Viernes 29 de Mayo de 2026

Referencia: SENTENCIA; Expte. 34.900-A; BARBUY TEAM S.A

TRIBUNAL FISCAL DE LA NACION

Reunidos los Vocales miembros de la Sala "E" Dres. Juan Manuel Soria, Héctor Hugo Juárez y Horacio Joaquín Segura (Vocal subrogante de la Vocalía de la 14a. Nominación), a fin de resolver en los autos caratulados **"BARBUY TEAM S.A c/DGA s/ RECURSO DE APELACIÓN" expte. 34.900-A**.

El Dr. Juan Manuel Soria dijo:

I.- ***Recurso de apelación*****:** BARBUY TEAM S.A. interpone recurso de apelación contra la resolución 15/14 (AD GDEH), dictada en marco de las actuaciones administrativas SIGEA 15593-684-2012, que la condenó por la comisión de las infracciones previstas en los incisos a) y c) del art. 954.1 del Código Aduanero ("CA"). Explica que mediante la destinación 12088IC04000023K oficializó, entre otras mercaderías, la importación a consumo de 2.600 unidades de pistolas para pintar de alta presión, clasificadas en la posición arancelaria (PA) 8424.20.00.900N, pero luego de la verificación el servicio aduanero consideró que existía una diferencia entre la codificación de la mercadería consignada en el despacho y la que se observó del control físico de la mercadería. Señala que no se ha producido en autos la conducta típica, toda vez que según lo establecido por el propio servicio aduanero no se verifica perjuicio fiscal. Agrega que tampoco se ha producido un egreso indebido de divisas. Finalmente solicita que se revoque la resolución apelada, con costas.

II.- ***Contestación de la Aduana***: Previo emplazamiento, el Fisco se presenta y contesta el traslado conferido (fs. 32/38). Relata los hechos del caso y realiza la negativa de rigor. Señala que del informe 13/12 se concluye que la mercadería verificada por el servicio aduanero corresponde a una pistola para pintar profesional, mientras que la declarada por la actora se trata de una pistola para pintar económica de uso semiprofesional. Sostiene que la declaración comprometida no resultó exacta, configurándose la infracción de los incisos a) y c) del art. 954.1 del CA. Cita jurisprudencia para fundar sus dichos. Por último, acompaña como prueba las actuaciones administrativas y solicita se confirme la resolución apelada, con costas.

III.- ***Proceso ante el Tribunal Fiscal*****:** A fs. 42 se declara la causa de puro derecho. El 03.02.2026 se elevan los autos a la Sala "E". El 27.05.26 se llaman los autos a sentencia.

IV.- ***Procedimiento ante la Dirección General de Aduanas*****:** Las actuaciones administrativas SIGEA 15593-684-2012 se

inician con el acta de denuncia 10/12 (fs. 1). A fs. 2 luce acta de constancia e interdicción y a fs. 3 el sobre contenedor de la destinación 12088IC04000023K. A fs. 4 se calcula el perjuicio fiscal. A fs. 5 se dispone la instrucción de sumario contencioso. A fs. 6/8 se agregan los catálogos de la firma BTA de los años 2009, 2010 y 2011. A fs. 10 se ordena correr vista de lo actuado, lo que se notifica el 01.11.12. A fs. 14/18 la actora contesta la vista, presentación que es reiterada a fs. 61/65. A fs. 74/75 se produce el dictamen 1/14 (AD GDEH), que concluye que correspondería condenar a la actora. Finalmente, a fs. 76/77 se dicta la resolución 15/14 (AD GDEH), apelada en autos.

V.- ***Decisión del caso:*** Corresponde resolver en autos si la resolución apelada -15/14-, en cuanto condena a BARBUY TEAM S.A. por la comisión de las infracciones previstas en los incisos a) y c) del art. 954.1 del CA, se ajusta a derecho.

La Aduana imputó las infracciones en trato luego de realizar la comprobación física de la mercadería declarada mediante la destinación 12088IC04000023K, oportunidad en la cual determinó que lo declarado en el sub ítem 16.3, marca BTA modelo 279061 AS1051, no se correspondía con el resultado de la verificación, que se trataba en realidad de mercadería marca BTA modelo 979061.2 ASP4001. Sobre tal base le imputa a la actora la comisión de las infracciones previstas en los incisos a) y c) del art. 954.1 del CA.

V.1.- A los efectos de la configuración de las infracciones en trato, es presupuesto necesario la existencia de una diferencia entre lo declarado en la destinación aduanera y el resultado de la comprobación, y se requiere, además, que la misma sea idónea para producir los efectos previstos en los incisos a) y c) del art. 954.1 del CA.

Particularmente, dicho artículo establece: "*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; y 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;"*.

Sin perjuicio de la inexactitud detectada por la aduana respecto de la mercadería declarada en el sub ítem 16.3 de la destinación, se adelanta que la misma no es idónea para producir los efectos previstos por los incisos a) y c) del art. 954.1 del CA.

En efecto, véase que al momento de practicar la liquidación de fs. 4 de las act. adm., la propia Aduana toma por válido el precio unitario declarado por la actora, lo que además se ratifica en el informe 13/12 (que puede verse a fs. 6 de las act. adm.), indicándose que, si bien se constató que la mercadería verificada es distinta de la declarada, a los fines de establecer el posible perjuicio fiscal debe tenerse como precio unitario el mismo precio declarado por la actora, por tratarse de mercaderías similares. En consecuencia, siendo que el valor en aduana tomado para la liquidación y los tributos en ella exigidos resultan ser idénticos a lo declarado por la actora en la destinación, es que no se verifica en autos el perjuicio fiscal requerido por el tipo infraccional en análisis. Asimismo, debe señalarse que no es correcto lo indicado por la Aduana en cuanto a que se habría detectado un sobrante no declarado de 2.600 unidades de mercadería, producto de considerar la inexactitud descubierta, toda vez que conforme se desprende de la destinación 12088IC04000023K (ver sobre contenedor de fs. 3) la actora declaró efectivamente las 2.600 unidades cuestionadas en el sub ítem 16.3. En lo que respecta a la infracción prevista en el inciso c) del art. 954.1 del CA, se destaca que para su configuración se requiere de la declaración de un precio menor o mayor al que efectivamente corresponde, lo que trae aparejado como consecuencia el ingreso o egreso desde o hacia el exterior de un importe distinto del que corresponde. En este caso, al no encontrarse en discusión el precio declarado por la actora, tampoco se encuentra configurada la infracción prevista en el inciso c) del art. 954.1 del CA, por lo que corresponde revocar, íntegramente, la resolución apelada.

Por todo lo anterior **VOTO POR:**

1.- Revocar la resolución 15/14 (AD GDEH), dictada en marco de las actuaciones administrativas SIGEA 15593-684-

2012, en cuanto condena a BARBUY TEAM S.A. por la comisión de las infracciones previstas en los incisos a) y c) del art. 954.1 del CA y la intima al pago de tributos.

2.- Imponer las costas a la Aduana.

El Dr. Héctor Hugo Juárez dijo:

I.- Que por razones de economía procesal se dan aquí por reproducidos los considerandos I a IV del voto del Dr. Soria.

II.- Que adhiero al voto del Dr. Soria en cuanto concluye que no se encuentran configuradas las infracciones previstas en los incisos a) y c) del art. 954, apartado 1, del Código Aduanero, aunque arribo a una solución parcialmente distinta en cuanto al encuadre jurídico que corresponde asignar a la conducta constatada en autos.

III.- Que corresponde señalar, desde el inicio, que en el presente caso existió una declaración inexacta objetivamente constatada por el servicio aduanero al momento del control de la destinación de importación N° 12088IC04000023K, a la que le había correspondido canal naranja.

En efecto, en el subítem 16.3 de la declaración comprometida se declaró mercadería bajo la PA 8424.20.00.900N, identificada con los sufijos de valor AA=marca BTA y AB=modelo 279061 AS1051; asimismo, en la documentación complementaria —factura comercial N° 2701— se consignó el código 279061 y la descripción “pistola p/pintar alta pres AS1051”.

Sin embargo, al practicarse el control físico, el servicio aduanero verificó mercadería marca BTA, código 279061.2, modelo ASP4001, en una cantidad de 2.600 unidades, por lo que dejó constancia de la existencia de una diferencia entre lo declarado y lo comprobado, estructurando la denuncia bajo la lógica de un faltante de la mercadería documentada y un sobrante de mercadería no declarada.

La documentación acompañada por la actora relativa al “reemplazo” comercial del modelo declarado por el modelo verificado no desvirtúa la inexactitud comprobada. Podrá tener incidencia al momento de analizar la entidad de la falta y la configuración —o no— de los efectos típicos previstos en los incisos a) y c) del art. 954, apartado 1, del Código Aduanero, pero no convierte en exacta una declaración que, al momento del control, no reflejó fielmente la mercadería constatada.

De tal modo, la controversia no radica en determinar si existió o no una diferencia entre lo declarado y lo comprobado -pues dicha diferencia fue constatada objetivamente-, sino en establecer cuál es el correcto encuadre jurídico de esa conducta.

IV.- Que, sentado lo anterior, coincido con el voto precedente en cuanto a que la diferencia constatada no permite tener por configurados los supuestos previstos en los incisos a) y c) del art. 954, apartado 1, del Código Aduanero.

Ello es así por cuanto no se acreditó que la divergencia entre la mercadería declarada y la verificada hubiera producido o podido producir un perjuicio fiscal, ni tampoco un egreso hacia el exterior de un importe pagado o por pagar distinto del que efectivamente correspondía.

Cabe destacar, en tal sentido, que la propia Aduana tomó como válido el precio unitario declarado por la importadora y no demostró que la diferencia de modelo/código hubiera incidido concretamente en la base imponible, en la alícuota aplicable, en el tratamiento tributario de la operación o en el importe pagado o por pagar al exterior.

Por ello, no corresponde mantener el encuadre efectuado por el servicio aduanero en los incisos a) y c) del art. 954, apartado 1, del Código Aduanero.

V.- Que, sin embargo, lo expuesto no implica que la conducta resulte jurídicamente irrelevante.

La declaración aduanera constituye el eje sobre el cual se estructura el sistema de control del tráfico internacional de mercaderías. Por ello, la exactitud en la individualización de la mercadería declarada no constituye una mera exigencia ritual, sino un presupuesto indispensable para que el servicio aduanero pueda ejercer adecuadamente sus funciones de control.

En el caso, la recurrente declaró una determinada mercadería y, al momento del control, el servicio aduanero constató otra individualización de producto. Aun cuando esa diferencia no haya tenido aptitud suficiente para producir los efectos típicos previstos en el art. 954, apartado 1, incs. a) y c), del Código Aduanero, sí importó una transgresión al deber de exactitud que rige las declaraciones comprometidas ante el servicio aduanero.

En este orden de ideas, corresponde determinar si dicha conducta resulta sancionable en alguno de los supuestos previstos en el Código Aduanero, para lo cual este Tribunal resulta competente por aplicación de lo dispuesto en el art. 1143 del Código Aduanero, en cuanto lo faculta para establecer la verdad de los hechos y resolver el caso independientemente de lo alegado por las partes.

VI.- Que estimo que la conducta de la actora configura la infracción formal prevista y penada en el art. 995 del Código Aduanero, en cuanto se advierte una inexactitud en la declaración comprometida, consistente en la incorrecta individualización de la mercadería sometida a destinación.

En consecuencia, hubo una transgresión a los deberes impuestos por la legislación aduanera, con afectación al adecuado ejercicio del control aduanero.

Que la especial relación que se entabla entre el servicio aduanero y las personas que desarrollan su actividad profesional en el área del comercio exterior torna aplicable el principio general del derecho receptado en el art. 1725 del Código Civil y Comercial, conforme al cual cuanto mayor sea el deber de obrar con prudencia y pleno conocimiento de las cosas, mayor será la obligación que resulte de las consecuencias posibles de los hechos.

La finalidad de la sanción prevista en el art. 995 del Código Aduanero es desalentar el incumplimiento de las obligaciones a cargo de los sujetos intervinientes en la operatoria aduanera, a efectos de prevenir y evitar la violación de las disposiciones legales que hacen posible el adecuado ejercicio del control aduanero.

El distinto encuadre legal que se efectúa en autos de ninguna manera afecta la garantía de la defensa en juicio, ya que se juzgan los mismos hechos que fueron objeto de debate y prueba en la tramitación del sumario y en esta instancia. El objeto procesal constituido por los hechos considerados en la investigación fáctica —en cuanto al modo, tiempo, lugar y sujeto imputado— permanece inalterado; lo que se modifica es únicamente su calificación jurídica.

En este sentido, la Corte Suprema de Justicia de la Nación ha afirmado que "*la normativa procesal, indispensable y jurídicamente valiosa, no se reduce a una mera técnica de organización formal de los procesos sino que, en su ámbito específico, tiene como finalidad y objetivo ordenar adecuadamente el ejercicio de los derechos en aras de lograr la concreción del valor justicia en cada caso y salvaguardar la garantía de la defensa en juicio, ello no puede lograrse si se rehúye atender a la verdad objetiva de los hechos que de alguna manera aparecen en la causa como de decisiva relevancia para la justa decisión del litigio*" (Fallos: 302:1611).

Asimismo, corresponde señalar que tampoco se viola el principio de la reformatio in pejus, en atención a que el monto de la multa impuesta por el servicio aduanero en los términos del art. 954, apartado 1, incs. a) y c), del Código Aduanero, resulta claramente superior al que corresponde aplicar por el art. 995 del mismo cuerpo legal.

Que, en atención a las circunstancias del caso y a la gravedad de la falta cometida, de acuerdo con lo dispuesto en el art. 915 del Código Aduanero, considero ajustado a derecho imponer una multa de PESOS TRES MIL ($3.000), en

consideración a los antecedentes de hecho expuestos precedentemente.

VII.- Que, sin embargo, la Ley 27.743 previó un régimen de "Regularización excepcional de obligaciones tributarias, aduaneras y de la seguridad social", estableciendo los supuestos comprendidos en dicha regularización.

En lo que aquí interesa, el art. 7°, quinto párrafo, de la Ley 27.743 establece, para el supuesto de condonación de multas de pleno derecho, que "cuando el deber formal transgredido no fuese, por su naturaleza, susceptible de ser cumplido con posterioridad a la comisión de la infracción, la sanción quedará condonada de oficio, siempre que la falta haya sido cometida con anterioridad al 31 de marzo de 2024, inclusive".

Por su parte, la Resolución General AFIP 5525/2024, reglamentaria de la citada ley, dispone en su art. 22 que: "El beneficio de condonación de multas y demás sanciones por incumplimientos de obligaciones formales susceptibles de ser subsanadas, procederá en la medida que no se encuentren firmes ni abonadas y se cumpla con el respectivo deber formal con anterioridad al 13 de diciembre de 2024. En el caso de infracciones aduaneras, el beneficio se aplicará a las multas automáticas por las infracciones formales tipificadas en los artículos 218, 220, 222, 320 y 395 y al universo de las infracciones previstas en los artículos 968, 972, 992, 994 y 995, en todos los casos del Código Aduanero —Ley N° 22.415 y sus modificaciones—".

Que, conforme a lo expuesto, la infracción prevista en el art. 995 del Código Aduanero se encuentra comprendida en el régimen de condonación establecido por la Ley 27.743 y su norma reglamentaria, la Resolución General AFIP 5525/2024.

En consecuencia, corresponde declarar condonada la multa impuesta por la infracción al art. 995 del Código Aduanero.

VIII.- Que, en lo que respecta a la imposición de costas, las mismas deberán ser soportadas en el orden causado, atento al modo en que se resuelve la cuestión, a la existencia de una declaración inexacta objetivamente constatada por el servicio aduanero y a que la condonación de la multa deviene legalmente impuesta.

Por ello, VOTO POR:

1.- Modificar la Resolución N° 15/2014 (AD GDEH), dictada en las actuaciones administrativas SIGEA 15593-684-2012, en cuanto condena a BARBUY TEAM S.A. por la comisión de las infracciones previstas en el art. 954, apartado 1, incs. a) y c), del Código Aduanero, reencuadrando la conducta en la infracción prevista y penada por el art. 995 del Código Aduanero.

2.- Condenar a BARBUY TEAM S.A. al pago de una multa de PESOS TRES MIL ($3.000), de conformidad con lo establecido en el art. 995 del Código Aduanero, conforme los fundamentos de hecho y derecho precedentemente expuestos.

3.- Declarar que la multa por infracción al art. 995 del Código Aduanero, impuesta en el punto 2 precedente, se encuentra condonada en los términos de la Ley 27.743 y la Resolución General AFIP 5525/2024.

4.- Dejar sin efecto la intimación tributaria contenida en la resolución apelada, atento al reencuadre dispuesto y a la falta de configuración de los supuestos previstos en el art. 954, apartado 1, incs. a) y c), del Código Aduanero.

5.- Imponer las costas por su orden.

El Dr. Horacio Joaquín Segura dijo:

Que adhiero al voto del Dr. Soria.

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

1.- Revocar la resolución 15/14 (AD GDEH), dictada en marco de las actuaciones administrativas SIGEA 15593-684-2012, en cuanto condena a BARBUY TEAM S.A. por la comisión de las infracciones previstas en los incisos a) y c) del art. 954.1 del CA y la intima al pago de tributos.

2.- Imponer las costas a la Aduana.

Regístrese, notifíquese, devuelvánse los antecedentes administrativos y archívese.

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

Digitally signed by Horacio Joaquin Segura
Date: 2026.05.28 18:07:55 ART
Location: Ciudad Autónoma de Buenos Aires

Horacio Joaquin Segura
Vocal Subrogante
Vocalía XIV Sala E Competencia Aduanera
Tribunal Fiscal de la Nación

Digitally signed by Hector Hugo Juarez
Date: 2026.05.28 20:24:55 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: 2026.05.29 11:40:21 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: 2026.05.29 11:41:21 -03:00