República Argentina - Poder Ejecutivo Nacional
Año de la Grandeza Argentina

Sentencia - Tribunal Fiscal de la Nación

Número: INLEG-2026-62476737-APN-VOCXIV#TFN

CIUDAD DE BUENOS AIRES
Miércoles 24 de Junio de 2026

Referencia: SENTENCIA; 36383-A; VOLKSWAGEN ARGENTINA S.A.

Reunidos los Vocales integrantes de la Sala "E" del Tribunal Fiscal de la Nación, Dres. Horacio J. Segura (Vocal Subrogante), Héctor H. Juárez y Juan Manuel Soria, con la presidencia del segundo de los Vocales nombrados, a fin de resolver en los autos caratulados **"VOLKSWAGEN ARGENTINA S.A. c/D.G.A. s/Recurso de apelación", Expediente N° 36.383-A** y su acumulado **"ZURICH ARGENTINA COMPAÑÍA DE SEGUROS SA c/D.G.A. s/Recurso de apelación", Expediente N° 36.403-A**

El Dr. Horacio J. Segura dijo:

I.- Objeto del Proceso: Se trata de resolver en autos si resulta ajustada a derecho la **Resolución DE PRLA N° 4311/2015** dictada por el Jefe del Departamento Procedimientos Legales Aduaneros, en la actuación **SIGEA N° 12034-869-2008**, en cuanto condenó a la recurrente **"VOLKSWAGEN ARGENTINA S.A."** al pago de una multa equivalente a cinco veces el importe de los tributos que gravan la importación a consumo de la mercadería amparada por el **DIT Nro 00 001 IT14 001299D**, por la comisión de la infracción prevista en el art 970 del CA e intimó a la co-recurrente "**ZURICH ARGENTINA COMPAÑÍA DE SEGUROS SA"** el pago de tributos.

II.- Fundamentos de la apelación:

La actora **"VOLKSWAGEN ARGENTINA S.A."**: A fs. 24/27 y vta, interpone recurso de apelación contra la resolución mencionada precedentemente, en cuanto le aplicó una multa en el máximo de la escala penal, en cinco veces el importe de los tributos que gravan la importación a consumo de la mercadería amparada por el **DIT Nro 00 001 IT14 001299D**. Efectúa el relato de los antecedentes de la causa. Expone que el servicio aduanero impuso a la empresa una multa de **$204.443,60** por la comisión de la infracción prevista en el art. 970 del CA y formuló **cargo tributario** por la suma de **u$s 40.888,72** más **Iva Adicional** y **Ganancias** por la suma de **$24.310,81**. Manifiesta que en sede aduanera acreditó el pago de la suma de **$1.294.318,81**, mediante el cual hizo efectivo el pago de una multa de una vez los tributos que gravan la importación a consumo de la mercadería en infracción y de los tributos que se le reclamaran con más los intereses correspondientes y el Iva adicional junto con el adelanto de impuesto a las ganancias. Elabora un cuadro en el que detalla la liquidación de lo abonado. Se agravia planteando la excesiva graduación de la pena impuesta en sede aduanera invocando la falta de consideración de las pautas que establece el art 915 del Código Aduanero. Refiere a los argumentos expuestos por el juez aduanero para graduar la pena impuesta, indicando que ha sido considerada como reincidente. Cita lo dispuesto en el art 927 del CA y alude que de la compulsa de las constancias obrantes a fs. 49/58 de los antecedentes del caso surge que los fallos en los cuales recayeron condena quedaron firmes con fecha 10/06/14, 29/07/14, 14/02/11,

30/09/14, 14/06/12, 25/07/12, 12/01/13, 05/12/12, 21/10/12, 26/12/12, 08/01/13, 18/12/13, 03/02/12, 30/07/12, 28/10/13, 25/04/13, 16/09/11, 16/10/12, 16/12/10, 26/09/12 y 04/05/12, es decir, con posterioridad a la fecha de comisión de la infracción que nos ocupa, que acaeció el 04/03/2001. Arguye que la infracción en trato fue cometida con anterioridad a que estos antecedentes quedaran firmes, con lo cual respecto de ellos, no puede considerarse a la firma " **VOLKSWAGEN ARGENTINA S.A"** como reincidente. Sostiene que al momento de graduar la pena es preciso tener en cuenta no solo las circunstancias del caso y los antecedentes, sino la actividad que desarrolla la empresa, pues no pueden compararse los antecedentes infraccionales de un importador ocasional con los de una empresa multinacional que cumple gran cantidad de operatorias de comercio exterior durante el mismo periodo, como es el caso de **"VOLKSWAGEN ARGENTINA S.A"**. Acompaña documental relativa al volumen de operaciones de importación y exportación que realiza la firma. Concluye que hay una desproporción desmedida entre la supuesta falta cometida y la sanción que se pretende aplicar. Ofrece prueba, formula reserva de Caso Federal y solicita que se revoque la resolución aduanera en cuanto es materia de apelación y se reduzca la multa impuesta por la comisión de la infracción prevista en el art. 970 del CA al mínimo de la escala penal, con costas.

La co-actora **"ZURICH ARGENTINA COMPAÑÍA DE SEGUROS SA"**, a fs. 56/63 y vta ref., interpone recurso de apelación contra la **Resolución DE PRLA N° 4311/2015** en cuanto le intima el pago de tributos en forma solidaria con la firma **"VOLKSWAGEN ARGENTINA S.A"** con relación al **DIT 00 001 IT14 001299D**, en infracción al art 970 del CA. Hace referencia a los antecedentes de la causa. En primer término plantea la nulidad de la notificación de la resolución antes mencionada efectuada en el domicilio SICNEA de la firma "**ZURICH ARGENTINA COMPAÑÍA DE SEGUROS SA"** y no en el domicilio constituido en el sumario, argumentando que recién tomó conocimiento de la resolución con fecha 01/09/2015. Cuestiona que la Aduana no haya glosado la póliza por la que se le exige el pago de tributos, así como la liquidación practicada por la Aduana. Se agravia en cuanto a la exigencia de Iva Adicional y Ganancias que se le intima y subsidiariamente se agravia respecto de la liquidación de intereses sobre los tributos reclamados. Ofrece prueba. Formula reserva del Caso Federal y solicita que se haga lugar a la apelación, con costas.

III.- **Contestación del traslado:** Que a fs. 72/74 y 76/78 la representación fiscal contesta el traslado de los recursos oportunamente conferido. Por imperativo procesal, niega todas y cada una de las afirmaciones, hechos, derecho, documentación y/o copias que contengan los escritos en traslado que no sean objeto de su expreso reconocimiento. Rechaza los plantos formulados por la firma **"VOLKSWAGEN ARGENTINA S.A"**, señalando que la calidad del importador no determina la graduación de la pena. Manifiesta que queda a criterio del juzgador la graduación de las multas que correspondan, teniendo en consideración para ello las circunstancias, la naturaleza, gravedad de las infracciones y los antecedentes del infractor y sostiene que en el caso no se observa la irracionalidad invocada por la importadora. En relación a los agravios esgrimidos por la co-actora **"ZURICH ARGENTINA COMPAÑÍA DE SEGUROS SA"** refiere que el planteo de nulidad de notificación formulado resulta improcedente en razón de lo normado en el art 1051 del CA y 1006 del mismo plexo legal. Cita jurisprudencia y sostiene que se encuentran reunidos en autos los elementos constitutivos de la infracción prevista en el art. 970 del CA, no existiendo duda alguna sobre los plazos establecidos y el incumplimiento de las obligaciones inherentes al régimen al cual se acogió la firma importadora. Ofrece como prueba los antecedentes de la causa. Formula reserva del Caso Federal y solicita que oportunamente se dicte sentencia rechazando las apelaciones que originaran la causa, con costas.

IV.- Que a fs. 79 se abre la causa a prueba, que obra producida a fs. 103/107. A fs. 127 se declara cerrado el periodo probatorio y se elevan los autos a la Sala E. A fs. 128 se ponen los autos para alegar y habiendo alegado la actora (VOLKSWAGEN ARGENTINA SA), a fs. 137 se pasan los autos a sentencia.

V.- Que la **Actuación N° 12034-869-2008** se inicia con el acta denuncia del 16/09/2002 que se le formulara a la firma **"VOLKSWAGEN ARGENTINA SA"** por la presunta comisión de la infracción al art. 970 del C.A. respecto del **DIT N° 00 001 IT14 001299D** cuyo **vencimiento** operó el **04/03/2001**. A fs. 5 obra la carpeta del despacho referenciado con su documentación complementaria. A fs. 7/10 se efectúa la valoración y liquidación de tributos relativos a la mercadería en presunta infracción. A fs. 14 se dispone la instrucción del sumario en los términos del art. 1090 inc. c) del CA. A fs. 17 se practica un nuevo aforo de la mercadería y a fs. 19 una nueva liquidación. A fs. 20 se corre vista en los términos del

art. 1101 del CA, que se notifica a la aseguradora **"ZURICH ARGENTINA COMPAÑÍA DE SEGUROS SA"** el 02/10/2008 (ver fs. 26 y vta) y a la importadora **"VOLKSWAGEN ARGENTINA SA**" en esa misma fecha (ver fs. 27 y vta). A fs. 31/43 la importadora contesta la vista conferida y a fs. 47/52 lo hace la aseguradora. A fs. 53 se tienen por presentados los descargos realizados. A fs. 84 se practica una nueva liquidación. A fs. 85/106 se agregan prints de pantalla del registro de infractores. A fs. 108/112 y vta se dicta la resolución apelada en la causa, en la que se intima a la firma **"VOLKSWAGEN ARGENTINA SA"** el pago de una **multa** cuyo monto asciende a la suma de **$204.443,60** y de tributos –estos últimos en forma solidaria con la aseguradora **"ZURICH ARGENTINA COMPAÑÍA DE SEGUROS SA"-** que ascienden a **u$s40.888,72** y **$24.310,81**, con más los intereses del art 794 del CA. A fs. 117/119 se agrega una presentación efectuada por la firma **"VOLKSWAGEN ARGENTINA SA"** en la que manifiesta que *"…atento a la resolución dictada en las presentes actuaciones, es que vengo a hacer efectivo el pago de $1.294.318,81, suma que se compone por el pago de **una vez** la multa, los tributos con más los correspondientes intereses y el IVA Adicional junto con el Adelanto de Impuesto a las Ganancias"*, a la que se adjunta el VEP 217416213. A fs. 121 se remiten las actuaciones a la Sección Recaudación EXA 2 (SUR) a fin de que se generen y afecten liquidaciones manuales en concepto de multa y de tributos. A fs. 122/124 se liquida la deuda aduanera reclamada a la firma **"VOLKSWAGEN ARGENTINA SA"** y a fs. 126 se le formula cargo por lo adeudado. A fs. 127/129 la importadora acredita el pago de la suma reclamada (cargo 20734/2015), obrando a fs. 131 la pertinente liquidación manual (LMAN 15001LMAN169000T).

VI.- Que en tales condiciones conforme surge del recurso de apelación de la actora **"VOLKSWAGEN ARGENTINA SA"**, el análisis del presente se circunscribe a analizar la graduación de la multa impuesta. En este orden, según se extrae del Formulario F4, el monto total de la **multa** impuesta fue de **$204.443,60**, el monto cuestionado asciende a **$163.554,88** y el monto consentido arroja la suma de **$40.888.72**, que resulta ser el mínimo legal de la multa por la comisión de la infracción tipificada en el art 970 del CA.

Que la resolución aduanera cuestionada condenó a la firma importadora por la comisión de la infracción mencionada al pago de una multa de **$204.443,60** y de tributos -estos últimos en forma solidaria con la aseguradora **"ZURICH ARGENTINA COMPAÑÍA DE SEGUROS SA"-** por las sumas de **u$s40.888,72** y de **$24.310,81**, con más los intereses del art 794 del CA.

Que de acuerdo las constancias obrantes en las actuaciones administrativas, una vez dictada y notificada la resolución mencionada, a fs. 117/119 la firma **"VOLKSWAGEN ARGENTINA SA"** realizó una presentación en la que manifestó que *"…atento a la resolución dictada en las presentes actuaciones, es que vengo a hacer efectivo el pago de $1.294.318,81, suma que se compone por el pago de **una vez** la multa, los tributos con más los correspondientes intereses y el IVA Adicional junto con el Adelanto de Impuesto a las Ganancias"*, a la que adjuntó el VEP 217416213.

Que en razón de la aludida presentación, a fs. 121 el servicio aduanero remitió las actuaciones a la Sección Recaudación EXA 2 (SUR) a fin de que se generen y afecten las liquidaciones manuales en concepto de multa y de tributos reclamados, obrando a fs. 122/124 la liquidación de la deuda aduanera reclamada en la **Actuación N° 12034-869-2008**, que generó una diferencia entre lo abonado y lo liquidado que diera como resultado el **cargo 20734/2015** formulado por la suma de **$35.140,85**, cuyo pago se tuvo por acreditado mediante la LMAN 15001LMAN169000T (ve fs. 131 de las act adm).

VII.- Que sentado lo que antecede, corresponde resolver los agravios esgrimidos por la actora -importadora- referidos a la graduación de la multa impuesta.

Que según se desprende de la resolución apelada, el Jefe del Departamento Procedimientos Legales Aduaneros invocó lo normado en los arts 915 y 927/928 del CA y señaló que a los fines de determinar el quantum de la sanción impuesta, se tuvieron en consideración *"…los hechos acontecidos durante la sustanciación de este sumario y en el marco de los fundamentos invocados en el considerando que antecede, la pena de multa a imponer debe graduarse en razón de las características que reviste la situación planteada en el presente, toda vez que la firma imputada ingresó mercadería al amparo de un régimen especial, como lo es la Destinación Suspensiva de Importación Temporaria, y en virtud de ello se*

hizo acreedora de los beneficios otorgados por dicho régimen de excepción, con el compromiso de reexportar (artículo 250 C.A.) o nacionalizar (artículo 271 C.A.), la mercadería dentro de los plazos fijados por el Servicio Aduanero. Asimismo, deben tenerse en cuenta los antecedentes infraccionales registrados por la causante - fojas 83 -, por lo que procede la aplicación de una sanción igual a cinco (5) veces el importe de los tributos que gravan la importación para consumo, de la mercadería en infracción…".

Que el art. 915 del CA establece que: *"Las penas serán graduadas en cada caso según las circunstancias, la naturaleza y la gravedad de las infracciones y los antecedentes del infractor"* y los arts 927 y 928 del referido plexo normativo disponen que será considerado reincidente, el que habiendo sido condenado por resolución firme por una infracción o un delito aduanero cometiere una nueva infracción aduanera, aclarando que la condena anterior no se tendrá en cuenta a los efectos de considerar al imputado como reincidente cuando: a) se tratare de una infracción aduanera y hubieren transcurrido CINCO (5) años a partir de la fecha en que quedare firme la resolución definitiva que impuso aquélla; b) se tratare de un delito aduanero y hubiere transcurrido otro plazo igual al de la condena, siendo que este plazo no podrá exceder de DIEZ (10) años ni ser inferior a CINCO (5).

Que sentado lo que antecede, cabe destacar que los prints de pantalla del registro de infractores, agregados a fs. 85/106 de las act adm, no pueden ser tenidos en cuenta a los efectos de su consideración para evaluar la situación de reincidencia a que aluden los arts. 927 y 928 del Código Aduanero, ya que de los mismos no solo surge que las imputaciones adquirieron firmeza durante los años 2011, 2012, 2013 y 2014, es decir que son posteriores a la infracción imputada en la causa -04/03/2001- sino que de los mismos no resulta la fecha en que se ha cometido la infracción vinculada a la resolución consignada en cada print.

Que, aunque el art. 915 del Código Aduanero, solo requiere tener en cuenta entre otros aspectos a los antecedentes del imputado, sin mencionar de manera específica a la "reincidencia" como concepto técnico, estimo que las situaciones expresadas en el párrafo anterior pueden ser tenidas también en cuenta como un mero antecedente, aunque sin poder equipararse en su evaluación, que no reviste la misma importancia, al supuesto de "reincidencia".

Que, al respecto, debe recordarse que la Corte Suprema ha dicho que "son aplicables a las infracciones aduaneras las disposiciones generales del Código Penal, conforme a las cuales sólo puede ser reprimido quien sea culpable, es decir, aquel a quien la acción punible le pueda ser atribuida tanto objetiva como subjetivamente (Fallos 290:202, 5 considerando y sus citas)" ("SAFRAR Sociedad Anónima Franco Argentina de Automotores", del 27/12/88, Fallos, 311:2779).

Que, entonces, la graduación de la sanción debe ser ponderada en consonancia con el conjunto de circunstancias que, en la convicción del intérprete juez administrativo, permitan encontrarla configurada y en los antecedentes computables que puedan endilgársele al infractor.

Que, así las cosas, considero que la multa impuesta a la firma importadora por la infracción al art 970 del CA, en el caso debe fijarse en una (1) vez el importe de los tributos correspondientes.

Que en razón de lo expuesto, corresponde revocar la resolución apelada en cuanto intimó a la firma importadora **"VOLKSWAGEN ARGENTINA SA"**, al pago de una multa por la comisión de la infracción prevista en el art 970 del CA, por la suma de pesos ciento sesenta y tres mil quinientos cincuenta y cuatro con 88/100 (**$163.554,88)** cuestionada en la causa, con costas al fisco.

VIII.- Que en las condiciones señaladas corresponde ahora resolver el recurso de apelación interpuesto por la co-actora, en cuanto plantea la nulidad de la notificación de la **Resolución DE PRLA N° 4311/2015** al haberse efectuada en el CUIT de la firma "**ZURICH ARGENTINA COMPAÑÍA DE SEGUROS SA"** y no en el domicilio constituido en el sumario.

Que del análisis de las act adm resulta que no obra agregada la cédula / constancia SICNEA de la notificación efectuada a la aseguradora, dado que solo se glosó a fs. 113 la **COMUNICACION / NOTIFICACION 15001NOTI018234Z** en

estado **ENVIADO** al CUIT de la firma "**ZURICH ARGENTINA COMPAÑÍA DE SEGUROS SA"**.

Que no obstante lo expuesto cabe mencionar que la co-actora acompañó a la causa una copia de la **COMUNICACION/NOTIFICACION 15001NOTI018234Z**, que si bien fue recibida en la calle Cerrito 1010, CABA, es decir en un domicilio distinto al constituido por la aseguradora al contestar la vista (ubicado en Uruguay 680, piso 3°, 12 de CABA), no puede perderse de vista que la misma causó el efecto pretendido por la Aduana, que fue poner en conocimiento de la aseguradora lo resuelto en el sumario.

Que en tales condiciones resulta procedente rechazar la nulidad de notificación de la resolución apelada planteada por la co-actora, al no haberse afectado la posibilidad de ejercer debidamente su derecho de defensa, siendo que en el caso particular hacer lugar al planteo formulado implicaría declarar la nulidad por la nulidad misma, al carecer de efecto práctico.

Que aclarado lo expuesto cabe ahora analizar los demás agravios esgrimidos por la co-actora, referidos a la liquidación de tributos practicada por la Aduana y a los intereses que deberían computarse hasta la fecha de efectivo pago.

Que tal como quedara expuesto anteriormente y no se encuentra en discusión en la causa, la actora **"VOLKSWAGEN ARGENTINA SA"** en su carácter de importadora y principal pagadora de los tributos que se le reclamaran, consintió la exigencia de la totalidad de los tributos reclamados por la Aduana en relación al **DIT Nro 00 001 IT14 001299D**. Ello resulta de las constancias de pago y las liquidaciones manuales obrantes en las actuaciones administrativas que la representación fiscal no ha desconocido.

Que por ello debe inferirse que con los pagos efectuados por la importadora, ha quedado cancelada la deuda reclamada en concepto de tributos a la aseguradora en su carácter de garante solidaria, por lo que resulta procedente declarar que el recurso de apelación de la co-actora (aseguradora) ha devenido abstracto. Ello así por cuanto, claro está, el pago efectuado por el deudor principal deja sin efecto la deuda respecto del garante y/o lo desobliga, por lo que carece de sentido y de interés que el garante recurra contra la exigencia cancelada.

Que atento a la forma en que se resuelve la presente, resulta procedente declarar abstrato el recurso de apelación interpuesto por la co-actora "**ZURICH ARGENTINA COMPAÑÍA DE SEGUROS SA"**, con costas por su orden de conformidad a lo establecido en el art. 1163 del C.A dado que el pago de los tributos en trato fue acreditado en las actuaciones administrativas (el 18/09/2015) con anterioridad a la interposición del recurso de apelación presentado por la mencionada garante (con fecha 23/09/2015).

Por lo expuesto, Voto por:

1.- Revocar la **Resolución DE PRLA N° 4311/2015** dictada en la actuación **SIGEA N° 12034-869-2008**, en cuanto intimó a la firma importadora **"VOLKSWAGEN ARGENTINA SA"**, al pago de una multa por la comisión de la infracción prevista en el art 970 del CA, por la suma de pesos ciento sesenta y tres mil quinientos cincuenta y cuatro con 88/100 (**$163.554,88)** cuestionada en la causa, con costas al fisco.

2.- DECLARAR que el recurso de apelación interpuesto por la co-actora "**ZURICH ARGENTINA COMPAÑÍA DE SEGUROS SA"** contra la **Resolución DE PRLA N° 4311/2015** dictada en la actuación **SIGEA N° 12034-869-2008,** ha devenido abstracto, con costas por su orden.

El Dr. Héctor Hugo Juárez dijo:

Que adhiero en lo sustancial al voto precedente.

El Dr. Juan Manuel Soria dijo:

Que adhiero en lo sustancia al voto del Dr. Segura.

En virtud del acuerdo que antecede, por unanimidad, SE RESUELVE:

1.- Revocar la **Resolución DE PRLA N° 4311/2015** dictada en la actuación **SIGEA N° 12034-869-2008**, en cuanto intimó a la firma importadora **"VOLKSWAGEN ARGENTINA SA"**, al pago de una multa por la comisión de la infracción prevista en el art 970 del CA, por la suma de pesos ciento sesenta y tres mil quinientos cincuenta y cuatro con 88/100 (**$163.554,88)** cuestionada en la causa, con costas al fisco.

2.- DECLARAR que el recurso de apelación interpuesto por la co-actora "**ZURICH ARGENTINA COMPAÑÍA DE SEGUROS SA"** contra la **Resolución DE PRLA N° 4311/2015** dictada en la actuación **SIGEA N° 12034-869-2008,** ha devenido abstracto, con costas por su orden.

Regístrese, notifíquese a la actora en el CUIT 20-04529633-5 (Dr Rodríguez Larreta), a la co-actora en el CUIT 27-14569887-7 (Dra Luciani) y al fisco nacional en el CUIT 33-69345023-9 y oportunamente por Secretaría General de Asuntos Aduaneros devuélvanse las actuaciones administrativas a la Dirección General de Aduanas y archívese.

Suscriben la presente los Dres. Horacio Joaquín Segura (Vocal Subrogante de la Vocalía de la 14ª Nominación), Héctor H. Juárez y Juan Manuel Soria (cfme Art. 1162 del C.A.).

Digitally signed by Hector Hugo Juarez
Date: 2026.06.23 15:04:12 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: 2026.06.23 17:12:53 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 Horacio Joaquin Segura
Date: 2026.06.24 18:30:58 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 GESTION DOCUMENTAL ELECTRONICA - GDE
Date: 2026.06.24 18:31:27 -03:00