República Argentina - Poder Ejecutivo Nacional
Año de la Grandeza Argentina

Sentencia - Tribunal Fiscal de la Nación

Número: INLEG-2026-64181946-APN-VOCXX#TFN

CIUDAD DE BUENOS AIRES
Martes 30 de Junio de 2026

Referencia: 33.257-A (y acum.); BORRACHAS VIPAL S.A.: Sentencia.

Reunidos los Vocales miembros de la Sala “G”, Dres. Claudia B. Sarquis (titular de la Vocalía 20° Nominación), Horacio J. Segura, (titular de la Vocalía 21º Nominación), y Miguel N. Licht (titular de la Vocalía 19° Nominación), a fin de resolver en los autos **“BORRACHAS VIPAL S.A. C/ DIRECCION GENERAL DE ADUANAS S/ recurso de apelación”,** Expediente N° **33.257-A y su acumulado “GUZARDI, ROBERTO LUIS c/ DIRECCION GENERAL DE ADUANAS s/recurso de apelación”,** Expediente Nº **33.258-A.**

La Dra. Claudia B. Sarquis dijo:

I.- Que a fs. 14/26 se presenta la firma “BORRACHAS VIPAL S.A.”, por apoderado, e interpone recurso de apelación contra la Resolución-fallo N° 314/13 (AD ROSA) dictada en la Actuación Nº 12539-34-2007, mediante la cual se la condena en forma solidaria con el despachante de aduana, al pago de una multa, por la comisión de la infracción al art. 954, ap. 1, inc. a), del C.A. y se le exigen tributos, en relación con los despachos de importación Nros. 03052IC05001421F, 05052IC05000027X, 05052IC05000062H, 05052IC05000064H, 05052IC05000070G, 05052IC05000081X, 05052IC05000107H, 05052IC05000131E, 05052IC05000141F, 05052IC05000160G, 05052IC05000173K, 05052IC05000388S, 05052IC05000459R, 05052IC05000571M, 05052IC05000921L, 05052IC05000981R, 05052IC05000989C, 05052IC05000990R, 05052IC05001116X, 05052IC05001149Y, 05052IC05001151H, 05052IC05001301E, 05052IC05001393P, 05052IC05001461L, 05052IC05001541K, 05052IC05001636P, 05052IC05001650L, 05052IC05001898C, 05052IC05001913N, 05052IC05002038M, 05052IC05002046L, 05052IC05002049Y, 05052IC05002087Z, 05052IC05002095P, 05052IC05002098S, 05052IC05002101D, 05052IC05002104G, 05052IC05002105H, 05052IC05002107J, 05052IC05002125J, 05052IC05002141H, 05052IC05002142X, 05052IC05002153K, y 05052IC05002159Z. Afirma que en los años 2003 y 2005 registró ante la Aduana de Rosario los referidos despachos de importación, y clasificó a la mercadería en la PA 4012.90.90.100N, y al tratarse de mercadería intrazona, acompañó los respectivos certificados de origen, no habiendo sido objetado el origen de la mercadería sino sólo la validez de los mismos. Manifiesta que la mercadería es originaria de Brasil, por lo que siendo una posición arancelaria u otra la aplicable, el origen sigue siendo el mismo. Sostiene que, por ello, en el caso no se configura declaración inexacta alguna, por lo que no puede aplicarse ninguno de los efectos previstos en el art. 954 del C.A. Cita jurisprudencia. Refiere al concepto de perjuicio fiscal contenido en el art. 956, inc. b), del C.A. Afirma que la resolución apelada es nula debido a que se acumularon varias destinaciones en un solo proceso, lo que viola principios

constitucionales como el debido proceso, garantizados en el art. 18 de la C.N. Opone la prescripción de la acción del fisco para imponer penas, en los términos del art. 934 y 935 del CA., al sostener que se trata de destinaciones de los años 2003 y 2005. Concluye que la Aduana no ha objetado en ningún momento el origen de la mercadería, por lo que debe ser tratada en el marco de lo establecido en el MERCOSUR, al margen de que deba o no modificarse la posición arancelaria declarada en el certificado de origen. Cita jurisprudencia. Ofrece prueba. Solicita se declare la nulidad de la resolución apelada en autos, o se decrete la prescripción de la acción del fisco para imponer penas. Se dicte el sobreseimiento de la importadora.

II.- Que a fs. 44/57 ref. se presenta el despachante de aduana Sr. Roberto Luis Guzardi, por apoderado, e interpone recurso de apelación contra la resolución en trato, por la cual se lo condena en forma solidaria con la importadora, al pago de una multa por la comisión de la infracción al art. 954, ap. 1, inc. a), del C.A., dando origen a la causa "Guzardi, Roberto Luis c/ Dirección General de Aduanas s/recurso de apelación", Expediente Nº 33.258-A. Sostiene que, en los términos del art. 36 del C.A., se presentó ante la Aduana de Rosario, por cuenta y orden de su cliente, realizando las operaciones en el marco del mandato que le otorgó, siendo aplicable en el caso el art. 908 del C.A. Cita jurisprudencia. En todo lo demás, siendo que tanto la firma importadora como el despachante de aduana son representados por el mismo apoderado, el recurso de apelación interpuesto por el despachante, contiene los mismos agravios que los expuestos en el considerando precedente, por lo que corresponde remitir a los mismos por cuestiones de brevedad.

III.- Que, a fs. 63, se acumula el expediente N° 33.258-A a la presente causa.

IV.- Que a fs. 117/124 se presenta la representación fiscal, contesta los traslados conferidos en la causa, y adjunta la Actuación Nº 12539-34-2007 y una caja con documentación. Reseña lo actuado en sede administrativa. En relación a la prescripción, sostiene que el servicio aduanero se ha ajustado a los plazos establecidos por el Código Aduanero. Considera que la infracción imputada a la parte actora se encuentra acreditada con la prueba que surge de las actuaciones administrativas. Expresa que por la documentación de una mercadería distinta a la resultante del acto verificatorio, corresponde una posición arancelaria diferente, ocasionando el perjuicio fiscal denunciado y, por ello, se dan todos los elementos constitutivos de la infracción. En relación con la responsabilidad del despachante de aduana, cita jurisprudencia y concluye que no probó el cumplimiento de las obligaciones a su cargo, por lo que no puede ser eximido de responsabilidad. Ofrece prueba. Hace reserva de plantear el caso federal. Solicita que se rechace el recurso intentado, y se confirme el decisorio aduanero, con costas.

V.- Que a fs. 135 se declara la causa de puro derecho. A fs. 154 se elevan los autos a la Sala "G". A fs. 155 se pasan a sentencia.

VI.- Que la Actuación se inicia a fs. 2/5 con el Informe Técnico N° 05/07 (SE FVIM) emitido por la Sección Fiscalización y Valoración de Importación de la DGA al que se agrega el Anexo I conteniendo las destinaciones de importación involucradas. A fs. 6 obra el acta de denuncia por incorrecta declaración de la PA en varias destinaciones de los años 2003 y 2005, por presunta infracción al art. 954 del C.A. A fs. 11/15 se glosa el Informe Técnico Nº 10/2007 (SE FVIM) relacionado con la investigación, a los fines de determinar una incorrecta declaración aduanera, en mercaderías denominadas bandas en rodadura, compuestas de caucho, respecto de los despachos de importación Nº 05 052 IC05 002109 L y 05 052 IC05 001650 L. A fs. 16 obra copia del Acta de extracción de muestras representativas de las mercaderías del "DI 05 421-H/05", y a fs. 17 luce copia del Acta de extracción de muestras de la mercadería de los despachos Nº 05 052 IC05 002109 L y 05 052 IC05 001650 L. A fs. 18/69 se glosa copia de documental utilizada para la confección del informe obrante a fs. 11/15 (catálogos). A fs. 74/75, en fecha 28/05/2008, se instruye sumario y se corre vista de lo actuado a la importadora y al despachante de aduana, notificados el 13/06/08 (ver constancias de fs. 79 y fs. 80 act. adm.). A fs. 81/86 contesta

vista la firma “BORRACHAS VIPAL S.A.” y a fs. 87/91 lo hace el despachante de aduana. A fs. 108, por Nota Nº 299/11 (AD ROSA) del 08/04/2011 el Administrador de la Aduana de Rosario solicita a la Sección Fiscalización y Valoración de Importación se acompañen los despachos que detalla. A fs. 113 con fecha 05/09/2011 se emite el dictamen jurídico. A fs. 135 se expide el Jefe de la Seccion "V" de la Aduana de Rosario, en relación a la responsabilidad del despachante de aduana. A fs. 117/119 se emite el Dictamen Nº 62/2013 (AD ROSA). A fs. 120/121 se agregan impresiones de Consulta al Registro General de Infractores. A fs. 122/128 se dicta la Resolución-fallo N° 314/13 (AD ROSA). A fs. 147 y fs. 149 se comunica la interposición de los recursos ante este Tribunal.

VII.- Que la cuestión en el caso consiste en determinar si resulta ajustada a derecho la condena impuesta a la firma “BORRACHAS VIPAL S.A.” y al despachante de aduana, al pago de una multa por la comisión de la infracción al art. 954, ap. 1, inc. a), del C.A., como así también el cargo por tributos a la firma importadora, en relación con los despachos de importación oficializados en los años 2003 y 2005, despachos Nros. 03052IC05001421F, 05052IC05000027X, 05052IC05000062H, 05052IC05000064H, 05052IC05000070G, 05052IC05000081X, 05052IC05000107H, 05052IC05000131E, 05052IC05000141F, 05052IC05000160G, 05052IC05000173K, 05052IC05000388S, 05052IC05000459R, 05052IC05000571M, 05052IC05000921L, 05052IC05000981R, 05052IC05000989C, 05052IC05000990R, 05052IC05001116X, 05052IC05001149Y, 05052IC05001151H, 05052IC05001301E, 05052IC05001393P, 05052IC05001461L, 05052IC05001541K, 05052IC05001636P, 05052IC05001650L, 05052IC05001898C, 05052IC05001913N, 05052IC05002038M, 05052IC05002046L, 05052IC05002049Y, 05052IC05002087Z, 05052IC05002095P, 05052IC05002098S, 05052IC05002101D, 05052IC05002104G, 05052IC05002105H, 05052IC05002107J, 05052IC05002125J, 05052IC05002141H, 05052IC05002142X, 05052IC05002153K, y 05052IC05002159Z.

El servicio aduanero funda la condena en el entendimiento de que del control efectuado -posteriormente- en los referidos despachos se detectó que la mercadería debía ser clasificada por una posición arancelaria distinta a la declarada, por lo que consideró que al no amparar los certificados de origen dichas mercaderías, deben tributar por el régimen extrazona, originando dicha diferencia de tratamiento arancelario, un perjuicio fiscal.

VIII.- Que, en primer término, las co-actoras plantean la nulidad de la resolución-fallo apelada, con fundamento en que se acumularon varias destinaciones en un solo proceso, lo que viola principios como el debido proceso y de defensa en juicio, garantizados en el art. 18 de la C.N.

Que la resolución apelada no ha impedido que las recurrentes se defiendan ante esta instancia, por lo cual no puede sostenerse válidamente que la misma les causa indefensión o gravamen que no pueda ser subsanado mediante la intervención de este Tribunal, atento a la posibilidad de que dispone, en esta instancia, de ofrecer y producir prueba con toda amplitud y exponer los argumentos que estime convenientes, sin restricción alguna. En efecto, resulta de aplicación al caso la doctrina de la C.S.J.N., que sostiene que cuando la restricción de la defensa en juicio ocurre en el procedimiento que se sustancia en sede administrativa, la efectiva violación al art. 18 de la Constitución Nacional no se produce en tanto exista la posibilidad de subsanar esa restricción en una etapa jurisdiccional posterior (entre otros, Fallos 205:549 y 267:393).

Por lo tanto, la nulidad que se persigue carece de una finalidad práctica y su declaración no procede pues no existe la nulidad por la nulidad misma, debiéndose rechazar el planteo de las co-actoras en este sentido, sin costas por su tratamiento integrativo con el fondo de la cuestión.

IX.- Que, en segundo término, corresponde resolver el planteo de prescripción de la acción de fisco para imponer penas opuesto por las recurrentes con fundamento en que los despachos de importación involucrados en la especie

datan de los años 2003 y 2005

Que el art. 934 del C.A expresa *"La acción del fisco para imponer penas por las infracciones aduaneras prescribe por el transcurso de 5 años"*, comenzando a correr dicho plazo el primero de enero del año siguiente al de la fecha en que se hubiera cometido la infracción.

Que el art. 937 del C.A. establece las causales de interrupción del plazo de prescripción del aludido art. 934 y, específicamente, determina que "*La prescripción de la acción para imponer penas por las infracciones aduaneras se interrumpe por: a) el dictado del auto por el cual se ordenare la apertura del sumario; b) la comisión de otra infracción aduanera; c) la comisión de un delito aduanero; d) el dictado de la resolución condenatoria en sede aduanera*" y el art. 938 del mencionado plexo normativo establece que para que la comisión de otra infracción o de un delito aduanero tengan efecto interruptivo debe mediar, a su respecto, resolución o sentencia condenatoria firme o bien cuando surgiere la existencia de una infracción o de un delito aduanero, que se hubiere cometido con posterioridad a la infracción investigada y no mediare a su respecto resolución o sentencia firme, la prescripción no podrá resolverse y su término se suspenderá hasta tanto no se dictare aquella.

Que, de este modo, el plazo de prescripción de la acción del Fisco para imponer multas comenzó a correr el 1/1/2004 y 1/1/2006 (teniendo en cuenta que el hecho imponible se produjo el 22/9/2003 respecto del DI Nº 03052IC05001421F y los demás DI son del 2005) y vencía el 31/12/2008 y 31/12/2010, respectivamente.

Que dicho plazo, se vio interrumpido por el dictado del auto de apertura del sumario, en todos los casos en fecha 28/05/2008 operando, por ende, el nuevo vencimiento del plazo el 29/05/2013

Que, en relación con la posible comisión de otra infracción aduanera o delito aduanero, cabe destacar que obran impresiones de pantalla de la consulta efectuada al Registro General de Infractores que dan cuenta de que ni la importadora ni el despachante registraban antecedentes infraccionales computables (v. fs. 120/121 de las act. adm.).

La resolución definitiva es de fecha 21/03/2013, por lo que el plazo prescriptivo se vio interrumpido nuevamente por su dictado, conforme lo previsto en el art. 937 del C.A. El nuevo plazo prescriptivo de cinco años comenzó a correr al día siguiente de su dictado, es decir, el 22/03/2013, pero la resolución aduanera fue notificada el 26/03/2013 (v. constancias del Correo Argentino de fs. 137 y fs. 146 de act. adm.), con anterioridad al vencimiento de tal plazo, encontrándose actualmente suspendido en virtud de la interposición del presente recurso de apelación (art. 936 del C.A.).

Que, como consecuencia de todo lo expresado, la acción del fisco para imponer penas no se encuentra prescripta. Por ello, corresponde rechazar la excepción de prescripción, sin costas atento a su tratamiento integrativo con el fondo.

X.- Que, a los efectos de la configuración de la infracción en trato, es presupuesto necesario, en primer lugar, la existencia de una diferencia entre lo declarado en la solicitud de destinación aduanera y el resultado de la comprobación.

Que, por los despachos de importación involucrados en autos, la importadora documentó, en los años 2003 y 2005, la importación para consumo de mercadería clasificada por la P.A. 4006.10.00.000K, consistente en "- Perfiles para recauchutar LAS DEMÁS FORMAS (POR EJEMPLO: VARILLAS, TUBOS, PERFILES) Y ARTÍCULOS (POR EJEMPLO: DISCOS, ARANDELAS), DE CAUCHO SIN VULCANIZAR". A su vez, la mercadería se describe en las respectivas facturas comerciales como "Perfiles para recauchutar Ruzi" y, en los

certificados de origen acompañados a los despachos como “Perfiles para recauchutar. Las demás formas (por ejemplo: varillas, tubos, perfiles) y artículos (por ejemplo: discos, arandelas), de caucho sin vulcanizar- Perfiles para Recauchutar Ruzi”.

A la mayoría de dichos despachos le fue asignado canal verde de selectividad y a otros el canal rojo. La mercadería fue librada a plaza conforme en los años 2003 y 2005.

Que con fecha 24/05/2007, es decir, años más tarde del libramiento a plaza de la mercadería, se formuló denuncia por infracción al art. 954, ap. 1, inc. a), del C.A., sobre la base del Informe Técnico N° 05/07 (SE FVIM) obrante a fs. 2/5 de las act. adm. y del Informe Técnico Nº 10/07 (SE FVIM) agregado a fs. 11/15, efectuados por la Sección Fiscalización y Valoración de Importación de la Aduana de Rosario.

En el Informe Técnico Nº 10/07 (SE FVIM) el servicio aduanero explica lo siguiente:

- La Aduana inició una investigación como consecuencia de una presentación efectuada por la Cámara de la Industria del Caucho (que no obra en las act. adm.) respecto de la incorrecta declaración aduanera en mercaderías denominadas “bandas en rodadura, compuestas de caucho” (bandas precuradas).
- A tal fin, determinó procedente conocer las operaciones de importación realizadas por dos firmas importadoras: “Borrachas Vipal S.A.” y “Distribuir S.A.”, para lo cual se apersonó al depósito de la firma importadora aquí co-actora y le solicitó documentación relativa a la importación de mercadería documentada por determinados despachos de importación que analizara en dicho momento y que tomó de muestra, entre los varios registrados por la co-actora “Borrachas Vipal S.A.”.
- Se le solicitó a la firma importadora visualizar las mercaderías documentadas en los despachos de importación que utilizó de muestra, surgiendo del Informe que el servicio aduanero pudo ver mercadería que obraba en el depósito de la firma “Borrachas Vipal S.A.” que habría sido similar a la documentada en los despachos registrados.
- Continúa el informe explicando que luego se apersonó también en las instalaciones de la firma “Distribuir S.A.”, a los efectos de analizar la mercadería documentada por dicha firma, ya que también fabrica la mercadería bajo análisis (bandas precuradas) además de importarla. Se señala que la P.A. utilizada por la firma Distribuir al importar las bandas es la 4012.90.90.100W.
- Las bandas importadas por la firma “Distribuir S.A.” fueron cotejadas con las muestras extraídas de la visita a la firma “Borrachas Vipal S.A.” y según la D.G.A., de la comparación de ambas mercaderías resulta que son de igual compostura y textura, no obstante lo cual la firma aquí co-actora importa las bandas bajo la PA 4006.10.00.000K.
- Luego se describen dos procesos de fabricación de bandas de caucho, sistema en frío y sistema en caliente.
- Finalmente, la Aduana concluye que: “*Luego de analizar el proceso de reconstrucción de los neumáticos y con la información obtenida de ambas firmas, se arriba a la conclusión que ambas comercializan productos similares. Distribuir S.A. importa bandas precuradas marca Marangoni y produce bajo otra denominación también para el mercado local y Borrachas Vipal S.A. importa bandas precuradas con diferentes marcas, pero de un mismo fabricante, la diferencia radica en que la posición arancelaria declarada para importar este producto difiere entre las firmas. Analizando el producto, visto su proceso de fabricación, utilización y luego de las consultas con el perito técnico en el tema ...es posible determinar que las mercaderías documentadas por la firma Borrachas Vipal S.A., son bandas precuradas realizadas con caucho vulcanizado, no habiendo posibilidad de documentarlas como un perfil de caucho sin vulcanizar, por tanto la posición arancelaria 4006.10.00.000K no se corresponde con la mercadería constatada, debiendo considerarse como correcta la posición arancelaria más específica, 4012.90.90.100N...*”.

- Además, se agrega que en aquellos despachos de importación documentados bajo la P.A. 4006.10.00.100K en los que se determine (por código de producto) que se trata de una banda precurada, se deberá practicar la correspondiente denuncia por declaración inexacta y efectuar el ajuste por derechos de importación extrazona, si se comprueba la incorrecta declaración en los certificados de origen Mercosur.

Asimismo, a través del Informe Técnico N° 05/07 (SE FVIM) obrante a fs. 2/5 de las act. adm., se plasma el estudio realizado respecto de las operaciones de importación -que detalla en anexo adjunto- en las que concluye que se evidencia una incorrecta clasificación arancelaria, en el entendimiento de que deberían haber sido declaradas en la partida 4012.90.90 –y no en la 4006.10.00-, por lo que el certificado de origen no ampara la mercadería declarada y esa incorrecta clasificación origina un tratamiento cambiario distinto.

El sumario infraccional analizado en el caso se basa en los informes técnicos mencionados.

XI.- Que, en primer lugar cabe señalar que el servicio aduanero -a los efectos de imputar la infracción en cuestión respecto de los despachos de importación aquí involucrados- se apersonó al depósito de la firma “Borrachas Vipal S.A.” y verificó la mercadería que allí se encontraba, mucho tiempo después de que se hubiese despachado a plaza. Por su parte, en dicho Informe Nº 10/2007 (SE FVIM) se hace referencia a una supuesta visita a la co-actora “Borrachas Vipal S.A.” el 19/04/2006 fecha en la que se habría labrado un acta la que, a pesar de ello, no obra agregada en las actuaciones administrativas y, de encontrarse en las mismas, de todos modos resultaría ser muy posterior a la oficialización de los despachos aquí en trato.

Que, en segundo lugar, para llegar a la conclusión arribada en el informe técnico mencionado, la Aduana comparó la mercadería obrante en el depósito y supuestamente importada -se desconoce cuándo- por la firma “Borrachas Vipal S.A.” con mercadería importada por otra firma -“Distribuir S.A.”-, concluyendo que ambas mercaderías eran de igual compostura y textura, para así determinar que la mercadería importada por “Borrachas Vipal S.A.” mediante determinados despachos de importación -incluso de varios años antes, como los aquí involucrados-, resulta erróneamente clasificada. No puede dejar de advertirse que el servicio aduanero presume que la mercadería que se encontraba en el depósito de la firma (mucho tiempo después) sería la misma que se habría importado por los despachos de importación que nos ocupan.

Que de todo ello se desprende que la imputación efectuada por el servicio aduanero en el caso no puede prosperar.

En efecto, la DGA no puede basar su condena en una muestra de una mercadería existente en el depósito de la firma imputada, años más tarde de haber librado a plaza la mercadería declarada en los D.I. aquí involucrados, por cuanto no puede saberse a ciencia cierta si efectivamente esa fue la mercadería importada.

Es decir, sea que hayan transcurrido meses o años desde el libramiento a plaza, la Aduana no cuenta con la mercadería efectivamente importada por los despachos cuya investigación lleva a cabo, por lo que mal puede imputar una infracción como la que nos ocupa, sin tener a la vista la mercadería y -menos aún- presumir que otra mercadería que se encuentra en el depósito de la importadora, es la que importó en su momento.

Que la investigación de la Aduana pudo resultar válida para casos posteriores a la misma, pero de ningún modo para aquellos casos respecto de los cuales no se puede verificar la mercadería efectivamente importada por los despachos en análisis. Es decir, no se cuestiona aquí que le asista razón al servicio aduanero respecto de la procedencia de una u otra posición arancelaria; lo que sí se cuestiona es que la Aduana pretenda considerar como incorrecta la posición arancelaria declarada respecto de una mercadería importada hace años, quo no tiene a la vista. Una vez librada la mercadería -y sin perjuicio del canal asignado- el servicio aduanero no puede alegar,

meses o años más tarde y basándose en otra mercadería -ya sea de la propia firma imputada y menos aún de otra empresa distinta-, que correspondía aplicar otra posición arancelaria, justamente por no contar con la mercadería importada por el despacho quo analiza.

Que, en virtud de lo expuesto, la suscripta entiende que en el caso debe prevalecer el principio de veracidad de la declaración, el cual no ha podido ser refutado por el servicio aduanero.

XII.- Que sin perjuicio de lo expuesto en el considerando anterior en el sentido que en el caso no se constató efectivamente una diferencia entre lo declarado y lo comprobado o verificado, de todas formas, no se configura la infracción imputada, por no producirse -ni real ni potencialmente- uno de los tres efectos requeridos por el tipo penal, en el caso un perjuicio fiscal. En efecto, aún en el caso de que la mercadería debiera ser clasificada en la PA invocada por el servicio aduanero, la misma también se encontraba negociada con una preferencia del 100%, por lo que efectivamente no tributaba derechos de importación ni tasa de estadística, lo que permite concluir que no encontrándose en discusión su origen de uno de los países del MERCOSUR, no puede considerarse que existió o pudo existir un perjuicio fiscal.

Que, por su parte, del cotejo de la documentación se advierte que resultan coincidentes tanto los aspectos relativos a la descripción como a la cantidad y valor FOB de la mercadería, lo que permite establecer la identidad de la misma.

Que, si bien ello no justifica el defecto del que podría adolecer el CO, debe tenerse en cuenta en el caso particular que lo que en realidad interesa es la propia mercadería, su individualización y el origen de la misma, de modo que de la documentación complementaria relativa a la operación analizada pueda inferirse en forma indubitable que el CO efectivamente se refiere a la mercadería importada.

Que, por lo demás, la Excma. Cámara Nacional de Apelaciones en lo Contencioso Administrativo Federal in re "YPF S.A. (TF 11.119-A)" del 29.08.2000 señaló que: "*la errónea ubicación arancelaria de la mercadería no es determinante de la procedencia de las preferencias arancelarias, puesto que estas se conceden a las mercaderías, dada que son las mercaderías las negociadas y no las posiciones arancelarias, aunque dichas posiciones arancelarias, brinden una ubicación de las mercaderías en la nomenclatura*".

Que, por ende, teniendo en cuenta que la aplicabilidad del certificado de origen se vincula con el aspecto tributario en cuanto a la procedencia o no de la preferencia arancelaria negociada, resultando -como ya se dijo- aplicable el mismo (por lo que permitiría acreditar el origen de la mercadería) y toda vez que no ha resultado mercadería de diferente origen al declarado en los despachos, sino que ambas posiciones arancelarias -la declarada y la considerada correcta por la Aduana- ostentan la misma preferencia arancelaria, cabe concluir que, de todas maneras, no se habría configurado la declaración inexacta tipificada en el art. 954, inc. a), del CA., ya que no existe perjuicio fiscal alguno.

XIII.- Que, en relación con la responsabilidad del despachante de aduana, cabe señalar que no solo actúa como mandatario del importador-exportador, carácter que lo obliga a cumplir con el mandato, sino que también es un profesional que se desempeña como auxiliar del servicio aduanero en el tráfico internacional de mercaderías y, en este aspecto, debe colaborar eficazmente con la Aduana y cumplir con los deberes a su cargo.

Que, en este sentido, teniendo en cuenta lo expresado en los considerandos precedentes y, en vistas de que no ha mediado inexactitud alguna en la declaración efectuada en los términos del art. 954 del C.A., que permita avalar la imputación efectuada, no puede considerarse al despachante como penalmente responsable de una infracción que no se ha configurado, no siendo necesario evaluar si se ha apartado o no de las instrucciones impartidas por la

importadora.

Que, por lo expuesto, cabe concluir que el despachante de aduana, frente a las circunstancias del caso, no puede ser considerado responsable por una infracción que no se ha configurado.

XIV.- En cuanto a las costas, deben imponerse a la vencida (art. 1163 del C.A).

XV.- La suscripta –como vocal subrogante- ya se ha expedido en idéntico sentido al del presente, mediante sentencia del 9/5/2023 dictada por la Sala "F" de este Tribunal en los autos "Borrachas Vipal S.A. C/ Dirección General de Aduanas s/ recurso de apelación", Expediente N° 33.259-A y su acumulado "Guzardi, Roberto Luis c/ Dirección General de Aduanas s/recurso de apelación", Expediente Nº 33.260-A.

Así también, esta Sala "G" se ha expedido mediante sentencia del 13/3/2024, en autos de igual carátula, y confirmada por la Sala II de la CNACAF en su pronunciamiento del 22/4/2025.

Por ello, **voto por:**

1.- Rechazar los planteos de nulidad y prescripción, sin costas atento a su tratamiento integrativo con el fondo de la cuestión.

2.- Revocar el artículo 1º de la Resolución-fallo N° 314/13 (AD ROSA) dictada en la Actuación Nº 12539-34-2007, en cuanto condena a la firma "BORRACHAS VIPAL S.A." y al despachante de aduana ROBERTO LUIS GUZARDI, al pago de una multa por la comisión de la infracción al art. 954, ap. 1, inc. a), del C.A.

3.- Revocar el artículo 2º de la Resolución-fallo N° 314/13 (AD ROSA) dictada en la Actuación Nº 12539-34-2007, en cuanto intima a la firma "BORRACHAS VIPAL S.A." al pago de tributos.

4.- Costas a la demandada.

El Dr. Horacio J. Segura dijo:

Que adhiero, en lo sustancial, al voto de la Vocal instructora, en cuanto propicia revocar la Resolución-fallo N° 314/13 dictada en la Actuación N° 12539-34-2007.

Sin perjuicio de ello, estimo oportuno agregar que, para tener por configurada la infracción prevista en el art. 954, ap. 1, inc. a), del Código Aduanero, no basta con señalar una eventual discrepancia clasificatoria. Es necesario que se acredite, con relación concreta a cada destinación, una diferencia entre lo declarado y lo efectivamente comprobado, y que de ella derive el perjuicio fiscal exigido por la norma.

En el caso, la imputación se apoya en verificaciones e informes producidos con posterioridad al libramiento a plaza de la mercadería, sobre la base de elementos observados tiempo después y de comparaciones con mercadería de otra firma. Esa circunstancia impide tener por suficientemente demostrado que la mercadería examinada fuera, sin duda, la misma que había sido documentada en los despachos aquí cuestionados.

No se trata de desconocer la facultad del servicio aduanero de revisar una clasificación, sino de exigir que, cuando se pretende aplicar una sanción, la comprobación guarde relación cierta con la operación imputada. Esa vinculación no aparece debidamente acreditada en autos.

Por otra parte, aun admitiendo hipotéticamente la posición arancelaria sostenida por la Aduana, tampoco se

advierte configurado el perjuicio fiscal invocado. El origen brasileño de la mercadería no fue eficazmente desvirtuado y, conforme surge del análisis efectuado, ambas posiciones gozaban de preferencia arancelaria del 100% en el marco del MERCOSUR. En tales condiciones, la discusión clasificatoria no alcanza, por sí sola, para desplazar la preferencia ni para configurar la infracción atribuida.

En cuanto al despachante de aduana, si bien su actuación importa deberes propios derivados de su carácter de auxiliar del servicio aduanero, no corresponde atribuirle responsabilidad sancionatoria cuando no se encuentra acreditado el presupuesto objetivo de la infracción.

Por ello, adhiero al voto de la Vocal instructora, incluso en cuanto a la forma de imposición de costas.

El Dr. Miguel N. Licht dijo:

Adhiero al voto de la Dra. Sarquis.

En virtud del acuerdo que antecede, SE RESUELVE:

1.- Rechazar los planteos de nulidad y prescripción, sin costas atento a su tratamiento integrativo con el fondo de la cuestión.

2.- Revocar el artículo 1º de la Resolución-fallo N° 314/13 (AD ROSA) dictada en la Actuación Nº 12539-34-2007, en cuanto condena a la firma “BORRACHAS VIPAL S.A.” y al despachante de aduana ROBERTO LUIS GUZARDI, al pago de una multa por la comisión de la infracción al art. 954, ap. 1, inc. a), del C.A.

3.- Revocar el artículo 2º de la Resolución-fallo N° 314/13 (AD ROSA) dictada en la Actuación Nº 12539-34-2007, en cuanto intima a la firma “BORRACHAS VIPAL S.A.” al pago de tributos.

4.- Costas a la demandada.

Regístrese y notifíquese. Firme que quede la presente, por Secretaría General de Asuntos Aduaneros, devuélvanse las actuaciones administrativas y, oportunamente, archívese.

Digitally signed by Horacio Joaquin Segura
Date: 2026.06.24 18:12:23 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 Miguel Nathan Licht
Date: 2026.06.30 11:20:17 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 Claudia Beatriz Sarquis
Date: 2026.06.30 11:54:21 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 GESTION DOCUMENTAL ELECTRONICA - GDE
Date: 2026.06.30 11:55:22 -03:00