República Argentina - Poder Ejecutivo Nacional
Año de la Grandeza Argentina

Sentencia - Tribunal Fiscal de la Nación

Número: INLEG-2026-77094669-APN-VOCXVII#TFN

CIUDAD DE BUENOS AIRES
Lunes 10 de Agosto de 2026

Referencia: Sentencia; Expte. nº 37.782-A; "HEREDIA, WALTER FABIÁN c/ DIRECCIÓN GENERAL DE ADUANAS s/ recurso de apelación".-

---

TRIBUNAL FISCAL DE LA NACIÓN

En Buenos Aires, reunidos los Vocales miembros de la Sala "F" del Tribunal Fiscal de la Nación, Dres. Christian M. González Palazzo y Pablo A. Garbarino, para dictar sentencia en los autos caratulados **"HEREDIA, WALTER FABIÁN c/ DIRECCIÓN GENERAL DE ADUANAS s/ recurso de apelación", expte. nº 37.782-A,**

El Dr. González Palazzo dijo:

I.- A fs. 7/8 vta., se presenta por derecho propio Walter Fabián HEREDIA e interponen recurso de apelación contra la Resolución (AD MEND) n° 1026/16, recaída en el SIGEA n° 12439-17-2013, en cuanto lo condena por la presunta infracción al art. 954, ap. 1, incs. a) y c) del C.A., intimándosele el pago de una multa de $ 3.813.984,88. En primer término, efectúa un breve relato de los antecedentes que dieran origen al dictado de la resolución apelada. Expresa que la Aduana confunde los procedimientos de rectificación de la documentación aduanera prevista por el art. 151 y 225 del C.A., mediando una conducta arbitraria por parte de la aduana al fundar el rechazo de un medio saneativo por una norma jurídica que no se aplica al caso. Sostiene que nunca se formuló denuncia contra la empresa transportadora conforme lo exige el art. 1082 del C.A., por lo que nunca se apertura el sumario contra la firma transportadora, no dándose los supuestos del art. 909 del C.A. por lo que estamos en presencia de una falta de legitimación pasiva. Interpreta que como en materia infraccional se aplican los principios del derecho penal, no hay infracción si el hecho es cometido por acción u omisión por parte del sujeto activo de la norma. Insiste en que no resulta responsable en razón de no haber confeccionado el respectivo manifiesto. Refiere a que la apertura de sumario se basó en dos incisos y no se le permitió ejercer el debido derecho de defensa a los efectos de impugnar los respectivos tributos con el ofrecimiento de prueba que ello implica. Ofrece prueba, hace reserva del Caso Federal y solicita se revoque la resolución apelada, con costas.

II.- A fs. 17/24, la representación fiscal contesta el traslado que le fuera oportunamente conferido. Niega todas y cada una de las afirmaciones y hechos manifestados por la actora que no sean objeto de un expreso reconocimiento de su parte. Efectúa un relato de los hechos y contesta los agravios de la actora. Expresa que el art. 1082 del C.A. no impone dirigir la

acción contra la empresa transportadora para poder dirigir la acción contra el ATA, tampoco el art. 909 del C.A. impone a la DGA la obligación de ir contra el transportista para dirigir la acción respectiva contra el agente de transporte aduanero que lo representare. Sostiene que se debe rechazar el planteo de la recurrente de la falta de legitimación pasiva toda vez que no tiene sustento fáctico ni legal. Hace consideraciones respecto de la Resolución (ex–ANA) n° 63/94. Expresa que la actora no solo no justificó el faltante sino que pretendió rectificar la declaración aduanera que le es exigible con motivo de la importación en los términos del art. 234 del C.A. al ATA. Refiere a la veracidad y exactitud de las declaraciones aduaneras y a la infracción de los incs a) y c), del art. 954 del C.A. Considera que la resolución resulta ajustada a derecho. Cita jurisprudencia. Ofrece como prueba las actuaciones administrativas que acompaña, hace reserva del Caso Federal y solicita se confirme la resolución apelada, con costas.

III.- A fs. 27, se declara la causa de puro derecho. A fs. 60, se elevan los autos a la Sala “F” y quedan en estado de dictar sentencia.

IV.- Las actuaciones administrativas SIGEA n° 12439-17-2013 se inician, a fs. 1, con el Acta n° 5/13 (scanner). A fs. 33, luce el Acta n° 49/13. A fs. 37, obra el Acta de Denuncia n° 617/13. A fs. 51/53, se dispone de la apertura de sumario. A fs. 54, se corre vista de todo lo actuado a la recurrente. A fs. 55, se notifica (17/9/13). A fs. 84/95, obra el Dictamen n° 697/16. Finalmente, a fs. 96/103, se dicta la Resolución (AD MEND) n° 1026/16, aquí apelada.

V.- En primer lugar, corresponde expedirme sobre la excepción de falta de legitimación pasiva planteada por la recurrente.

Sin adentrarme en el fondo de la cuestión, corresponde hacer algunas aclaraciones en cuanto aspecto formal de la imputación en el sumario administrativo respectivo del agente de transporte aduanero.

Que el contexto en el que se imputa a la recurrente, se relaciona con un faltante de mercadería detectado en ocasión del transporte de la misma y en virtud de lo declarado en los CRT 4/13, 5/13 y 6/13.

Por ende, contrariamente a lo pretendido por la apelante, el art. 909 del C.A. determina que “*En toda infracción aduanera cometida por el transportista o por las personas por las cuales debiere responder el mismo, el servicio aduanero podrá dirigir la acción respectiva contra el agente de transporte aduanero que lo representare…”*

En virtud de lo dispuesto, queda claro que ante una irregularidad que pudiere dar lugar a una infracción aduanera y la mercadería se hallare bajo el cuidado y responsabilidad del transportista y el Agente de Transporte Aduanero (ATA), la administración se encuentra facultada para promover la imputación infraccional sobre el transportista o representante legal del medio de transporte.

Por lo expuesto, es que corresponde desestimar el pedido de falta de legitimación pasiva invocado por la recurrente.

VI.- Seguidamente, debe determinarse en autos si la resolución recurrida por la que se condena a Fabián W. HEREDIA a la infracción prevista en el art. 954, ap. 1, inc. a) y c) del C.A., al pago de una multa, se ajusta o no a derecho.

Respecto a los tributos, se aclara que si bien la recurrente en su escrito de apelación se agravia por los cargos formulados al efecto en la resolución aduanera, éstos no le han sido exigidos, por ende, no corresponde su tratamiento.

Ahora bien, de las actuaciones administrativas acompañadas surge que la División de Aduana de Mendoza mediante el Acta n° 5/13, procedió a formalizar el ingreso a la República Argentina del vehículo dominio DCXX87 -proveniente de la República de Chile-, en el que se transportaba el siguiente detalle que se cuenta a continuación:

CRT 4/13: 6 pallets con 441 cantidades de sal marina sin refinar, peso 2700 kg;

CRT 5/13: 2 pallets con 52.543 kit aseo personal, peso bruto 6000 kg;

CRT 6/13 2 pallets con 40.000 botellas de cerveza artesanal 330 cm3 c/u.

Que según se relata –en el acta- se detectaron inconsistencias por las que debieron aperturar los bultos, allí se encontró un faltante aproximado de: 420 sacos de sal marina, 52.023 unidades de kit de aseo personal y 38.160 botellas de cerveza artesanal.

Por lo que el servicio aduanero entendió que la conducta del Agente de Transporte Aduanero encuadraba en los incs. a) y c), art. 954 del C.A., toda vez que los CRT citados son el equivalente a efectuar una declaración aduanera en los términos del inc c), del art. 956 del mismo cuerpo legal, por lo que se dispuso la instrucción de sumario administrativo respectivo.

Al contestar la vista conferida, la recurrente argumentó que no era él quien confeccionaba el documento que amparaba la mercadería arribada y que había cumplido con todos los deberes inherentes a su cargo, razón por la cual no existía una responsabilidad infraccional por su parte.

Pese a lo expresado, la Aduana dictó la resolución aquí apelada condenando al ATA al pago de una multa por la infracción de los incs. a) y c), art. 954 del C.A.

VII.- Que a los fines de determinar si el agente de transporte aduanero es responsable de la infracción precitada, corresponde examinar los hechos de la causa y la normativa aplicable.

El art. 954 tutela el principio de veracidad y exactitud de la declaración, sancionando al que para cumplir con una operación de importación o exportación efectuare ante el servicio aduanero que difiere del resultado de su comprobación y que de pasar inadvertida produjere o pudiere producir: a) un perjuicio fiscal y, c) el ingreso o egreso desde el exterior de un importe distinto del que correspondiere.

El inc c) del art. 956 del C.A. establece que a los fines de la aplicación de lo dispuesto en el art. 954, el manifiesto general de la carga, del rancho, de la pacotilla y de la relación de la carga equivale a efectuar una declaración relativa a lo expresado en los mismos.

Aquí cabe aclarar que si bien el documento de transporte relativo a la carga se equipara a una declaración aduanera, sin perjuicio de ello, no puede asimilarse el conocimiento detallado de la mercadería que puede tener un importador o exportador, que aquel que posee el ATA o el transportista en la declaración de –en este caso- la Carta de Porte.

De ello resulta que, éste último solo puede constatar el peso, volumen y cantidad de la mercadería que le es encomendada, no teniendo la posibilidad de constatar las características de la mercadería contenida en bultos o contenedores.

Que en la causa, se corrobora de la propia documentación obrante en el expediente que, recién cuando se procedió a la apertura de los bultos, se detectaron los faltantes en cuestión, es decir, que de los bultos cerrados no se podía divisar el faltante aludido.

Además, se lee de la descripción de la mercadería en los CRT 6/13, 4/13 y 5/13 que se indica el peso bruto de la misma, pero se aclara en la descripción la leyenda de “dice contener…” declarándose allí lo que el cargador ha informado.

Asimismo, nótese a fs. 66/72 de las actuaciones administrativas que la empresa “Sociedad Santa Emilia Reciclajes Limitada” aclara y reconoce que los faltantes se encontraban en bodega del proveedor.

Por ende, entiendo que resulta irrazonable que se le exija al ATA una declaración en detalle de la mercadería que se encuentra en el interior de los bultos, por la que resulta de imposible control, pues obsérvese que incluso la propia Administración tuvo que abrir los bultos para poder detectar el faltante en cuestión.

Por lo tanto, en virtud de los fundamentos vertidos en el caso, a mi juicio no corresponde atribuir a la recurrente la

infracción imputada en los términos del art. 954, ap. 1, inc. a) y c). del C.A.

Por lo expuesto, **VOTO POR:**

1.- Revocar la Resolución (AD MEND) n° 1026/16, recaída en el SIGEA n° 12439-17-2013.

2.- Costas al Fisco.

Así lo voto.-

El Dr. Garbarino dijo:

Adhiero en lo sustancial al voto del Vocal Preopinante. ASÍ LO VOTO.-

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

1.- Revocar la Resolución (AD MEND) n° 1026/16, recaída en el SIGEA n° 12439-17-2013.

2.- Costas al Fisco.

Regístrese y notifíquese.-

Suscriben la presente los Dres. Christian M. González Palazzo y Pablo A. Garbarino por encontrarse vacante la Vocalía de la 18° Nominación (art. 1162 del CA).-

Digitally signed by Pablo Adrian Garbarino
Date: 2026.08.10 15:55:47 ART
Location: Ciudad Autónoma de Buenos Aires

Pablo Adrian Garbarino
Vocal
Vocalía XVI Sala F Competencia Aduanera
Tribunal Fiscal de la Nación

Digitally signed by Christian Marcelo Gonzalez Palazzo
Date: 2026.08.10 18:08:05 ART
Location: Ciudad Autónoma de Buenos Aires

Christian Marcelo Gonzalez Palazzo
Vocal
Vocalía XVII Sala F Competencia Aduanera
Tribunal Fiscal de la Nación

Digitally signed by GESTION DOCUMENTAL ELECTRONICA - GDE
Date: 2026.08.10 18:09:14 -03:00