República Argentina - Poder Ejecutivo Nacional
Año de la Grandeza Argentina

Sentencia - Tribunal Fiscal de la Nación

Número: INLEG-2026-83643052-APN-VOCXXI#TFN

CIUDAD DE BUENOS AIRES
Sábado 29 de Agosto de 2026

Referencia: Sentencia;38.624-A;DANONE ARGENTINA SA

TRIBUNAL FISCAL DE LA NACIÓN

Reunidos los Vocales miembros de la Sala "G" del Tribunal Fiscal de la Nación, Dres. Horacio J. Segura, Miguel N. Licht, y Claudia B. Sarquis, a fin de resolver en los autos **"DANONE ARGENTINA S.A c/DGA s/recurso de apelación"; Expte. N° 38.624-A:**

El Dr. Horacio J. Segura dijo:

I.- Objeto del proceso: Que se trata de resolver en autos si resulta ajustada a derecho la Resolución DE PRLA Nº 8731/17 dictada en las Actuaciones SIGEA Nro. 12196-1633-2010 mediante la cual se condenara a la firma DANONE ARGENTINA S.A al pago de una multa que asciende a la suma de $ 99.003,67 por la infracción prevista en el art. 954 inc. b) del C.A.

II.- Fundamentos de la apelación: A fs. 21/38 se presenta la actora, mediante apoderada y con patrocinio letrado, e interpone recurso de apelación contra la referida resolución. En primer lugar, relata los antecedentes del caso. Plantea la nulidad de la denuncia, del auto de apertura del sumario, ausencia del despacho de importación y consecuente prescripción de la acción del fisco para imponer penas. Cita jurisprudencia. Hace referencia a la figura infraccional prevista en el art. 954 del C.A., señalando que se requiere la existencia de una declaración que difiera de la comprobación física o documental, que dicha diferencia tenga entidad para pasar inadvertida a la aduana y la posible transgresión a una prohibición. Considera que la falta de certificado emitido por el INAL no tiene el carácter de una transgresión a una prohibición. Señala que la emisión del certificado es una mera restricción a la circulación y que su ausencia no deriva en la aplicación de la sanción prevista en el art. 954. Refiere que las prohibiciones deben estar expresamente nominadas y consagradas normativamente. Cita las Disposiciones del GATT, de la ANMAT N° 3457/01 y 6902/99, art. 1, y la Res. Ex ANA N° 1946/93, art. 2. Considera que la Disposición ANMAT N° 3457/01 sólo contempló la necesidad de tramitar el certificado al mero efecto de la libre circulación en el país, lo cual no habilitaría a suponer la existencia de una prohibición a la importación. Afirma que la ausencia del certificado no tiene la entidad para derivar en la conclusión de que la mercadería se encontraba prohibida. Alude a los arts. 608, 610, 611 y 612 del C.A. Cita doctrina y jurisprudencia para diferenciar las prohibiciones de las restricciones. Sostiene que en el caso no hay un impedimento vinculado a la mercadería en particular en función de características técnicas específicas sino que es una simple restricción que alcanza a cualquier elemento en contacto con los alimentos y que exige una intervención previa al libramiento. Subsidiariamente, solicita la aplicación del principio del art. 898 del C.A. Finalmente, ofrece prueba, hace la reserva del caso federal y

solicita que se revoque la resolución aduanera, con costas.

III.- Contestación del recurso: A fs. 62/68 se presenta la representación fiscal y contesta el traslado del recurso interpuesto. En primer lugar, niega todas y cada una de las afirmaciones de hecho y de derecho consignadas en la apelación, así como la documental acompañada, que no fueran objeto de su expreso reconocimiento. Se agravia en cuanto a los planteos de nulidad formulados por la recurrente. Cita doctrina. Prosigue con un breve relato de los hechos acaecidos en sede aduanera. Se refiere al art. 954 inc. b) del C.A. y cita jurisprudencia. Finalmente, ofrece prueba, hace la reserva del caso federal y solicita que se confirme la resolución aduanera, con costas.

IV.- Que las actuaciones administrativas SIGEA N° 12196-1633-2010, se inician a fs. 1 con el acta de denuncia Nº 2523/10 por la que se formula denuncia por declaración inexacta art. 954 inc. b) C.A., para la destinación 07 001 IC05 014749 U. A fs. 2/4obran impresiones de pantalla de consulta de declaración del permiso y por ítem. A fs. 5/6 obra la Nota Nº 1296/10, de fecha 25/10/2010, mediante la cual se informa que surge prima facie, una trasgresión a una prohibición de conformidad con lo establecido en el art. 954 Inc. B de la Ley 22.415, respecto a los DI de autos y se agrega listado de ingreso de la denuncia con fecha 28/10/10. A fs. 7/13 obra presentación de la actora con fecha 24/09/2009, acompañando copia de la libre circulación para despachos IC05-014764R/07 y IC05-014749 U/07 y acompaña nota del Ministerio de Salud, Nº 11996, de fecha 04/05/07, y copias de la primer hoja de los despachos, impresiones de declaración detalla. A fs. 14/16 obra la Nota Nº 1030/09, (03-12-2009) que remite prints de pantalla de las operaciones que no fueron cancelados los certificados INAL. A fs. 17 obran los sobres contenedores original de DI IC05-014764R/07 y IC05-014749 U/07 con su documentación complementaria. A fs. 19/21 se remiten actuados. A fs. 22 se apertura sumario en los términos del art. 1090 c) del C.A., con fecha 13/11/12. A fs. 23/24 se presenta el despachante y acompaña Certificado INAL Nº 11997/07 (04/05/07). A fs. 24vta. se solicita a la Div. Control que informe si el certificado resulta valido. A fs. 25/27 obra la Nota 4283/16, de la que surge que el certificado se corresponde con la mercadería importada, sin embargo, la marca del producto no coincide con lo descripto en el certificado (22/09/2016) y se agrega impresiones de pantalla de consulta de ítem. A fs. 28/33 obran consultas al sistema registral Afip. A fs. 34 se corre vista a la recurrente y al despachante (28/12/15) por la comisión de la infracción al art. 954 inc. b) CA intimando al pago de una multa de $ 99.003,27, (notificada a fs. 38vta., a la actora con fecha 11/10/17). A fs. 12 obra consulta a empresas activas. A fs. 39/68 se presenta la actora y contesta la vista. A fs. 69, con fecha 25/10/17, se los tiene por presentados y no se hace lugar a la prueba. A fs. 70 pasan las actuaciones para resolver. A fs. 71/73 luce la Res. DE PRLA N° 8731/17 aquí apelada.

V.- Que los planteos de nulidad efectuados por la actora se hallan directamente vinculados con los agravios que sustentan la apelación, de modo que como lo enseña Francesco Carnelutti, *"... del principio de la absorción de la invalidación en la impugnación deriva también para el proceso penal la regla formulada por los estudiosos del proceso civil en el sentido de que los vicios de la providencia impugnada se convierten en motivos de impugnación; esto quiere decir que en cuanto una providencia viciada sea impugnable, el poder de invalidación no concurre con el de impugnación, sino que en el mismo es absorbido como en la rescisión es absorbida la anulación. Tal absorción está al punto de llegada de una evolución histórica que aquí ni siquiera en sus puntos generales podría trazar; en línea muy general, indico sólo que la rescisión del acto injusto constituye un paso adelante sobre la anulación del acto viciado; en esto se manifiesta el pensamiento, lentamente formado, de que los requisitos del acto y, en particular, los requisitos formales valen no por sí sino como medios al fin de su justicia, la cual verdad, aun cuando obvia, no ha tenido un camino fácil en la historia del derecho ..."* (Lecciones sobre el proceso penal. Vol. III, pág. 217. Bosch y Cía. editores. Buenos Aires. 1950).
Que, si bien el párrafo transcripto refiere al proceso penal, en tanto que el sub-lite se controvierten además de cuestiones de derecho tributario material (cargo por tributos), el principio de la absorción de la invalidación por la impugnación también se aplica -como lo dice el distinguido procesalista- en el proceso civil; por ende, habiéndose desplegado como sustento de las nulidades impetradas fundamentos que guardan directa relación con los agravios de fondo, cabe concluir que debe rechazarse la cuestión de nulidad en cuanto a tratársela autónomamente.
Que, por otra parte, se ha dicho reiteradamente que es doctrina de la CS que la tacha de arbitrariedad no es aplicable a una resolución o sentencia fundada, cualquiera fuera su acierto o error (Fallos, 243:560; 246:266; 248:584; 249:648), excepto

ciertos supuestos que no se dan en la especie como v.gr., la contradicción entre considerandos y parte dispositiva (cfr., entre otros, Scicolone, Manuel S. c/Prantera, Omar Alberto y otros", del 26/11/91).

Que, a mayor abundamiento, cuadra resaltar que constituye doctrina de la Corte Suprema que cuando la restricción de la defensa en juicio ocurre en el procedimiento que se sustancia en sede administrativa la efectiva violación del art. 18 de la CN no se produce en tanto exista la posibilidad de subsanar esa restricción en una etapa jurisdiccional posterior (Fallos, 205:549; 247:52 consid. 1º.; 267:393 consid. 12 y otros), porque se satisface la exigencia de la defensa en juicio ofreciendo la posibilidad de ocurrir ante un organismo jurisdiccional en procura de justicia" (Fallos, 205-549, consid. 5º y sus citas) -TFN, Sala E, entre otros, Rivera, Alcides" del 27/5/86, López Arispe, José", del 5/9/88-.
Que, por lo demás, siendo la decisión suficientemente fundada, no se requiere la expresa mención de todos los argumentos del recurrente (entre otros, Fallos, 251:39).

VI.- En lo que respecta al fondo del asunto, la infracción imputada en autos es la establecida en el artículo 954 del Código Aduanero que tutela el principio de la veracidad y exactitud de las declaraciones y manifestaciones que se presentan ante las aduanas.

Como se advierte a partir de la lectura de la norma, la infracción aduanera denominada declaración inexacta, comprende todas aquellas declaraciones que son efectuadas ante el servicio aduanero y que tienen por objeto una operación de importación o exportación, y consiste, básicamente, en una inexactitud entre lo declarado y lo verificado por el servicio aduanero, siempre que provoque alguno de los efectos que se mencionan de sus tres incisos.

Esto nos indica que quedan fuera de éste concepto todas aquellas declaraciones que no se realicen en el ámbito aduanero, o que no tengan por finalidad la aplicación de un régimen aduanero particular.

Analizando, específicamente el tipo infraccional, no sanciona cualquier inexactitud pues sólo son objeto de sanción las declaraciones inexactas que hayan sido formuladas ante el servicio aduanero en el marco de una operación aduanera.

El tipo infraccional en estudio establece que las diferencias comprobadas también deben producir alguna de las consecuencias previstas en los tres incisos del artículo 954, ya sea ocasionar un perjuicio fiscal, una transgresión a una prohibición o un ingreso o egreso de un importe distinto del que efectivamente correspondiere.

Que el Código aduanero tutela el principio de la veracidad y exactitud de las declaraciones y manifestaciones que se presentan ante las aduanas.

Que, específicamente, el art. 954, ap. 1, inc b) del C.A. dispone: *"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: (…) b) una transgresión a una prohibición a la importación o a la exportación, será sancionado con una multa de UNO (1) a CINCO (5) veces el valor en aduana de la mercadería en infracción".

Que el art. 954 del C.A. *"… da prioridad a la veracidad y exactitud de la declaración, con prescindencia de otra actividad ulterior del declarante —salvo los supuestos previstos en la propia ley— o del control que pueda efectuar el servicio aduanero. Ello se traduce en que, por principio, en la confiabilidad de lo declarado mediante la correspondiente documentación reposa todo un sistema que no depende de la mayor o menor eficiencia con que la Administración Nacional de Aduanas practique las tareas de control que le están asignadas; al contrario, la sujeción a tales presupuestos tiende a evitar que al amparo del régimen de exportación o importación, en su caso, se perpetren maniobras que lo desnaturalicen y perviertan"* (Corte Sup., 12/5/1992, "Subpga SACIE e I", Fallos 315:942).

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, 5º considerando y sus citas)" (SAFRAR Sociedad Anónima Franco Argentina de Automotores", del 27/12/1988, Fallos, 311:2779).

VII.- Que, el servicio aduanero imputa a la apelante la infracción descripta en el artículo 954 inc. b) del C.A., *"…una trasgresión a una prohibición…"* por cuanto sostiene que del control operativo surge que la mercadería importada documentada en las destinaciones Nº despachos IC05-014764R/07 y IC05-014749 U/07, ambas oficializada con fecha 08/05/2007, requería de la intervención de INAL, conf. la Res. Ex-ANA 445/96 (modif. 1946/93 ex-ANA e Instrucción DGA (SDG LTA) 72/01), y los certificados aportados por el importador no resultan aplicables a la mercadería de autos.

Que, de la compulsa de las actuaciones administrativas surge que la mercadería fue documentada por la recurrente mediante las D.I. Nº 07 001 IC05 014764R y 07 001 IC05 014749U, ambas oficializadas el 08/05/07, clasificadas en la PA 3923.30.00.120L, declarando en el campo declaración de la mercadería: *"De peso superior a 20 g pero inferior o igual a 30 g Tubo plástico transparente, cerrado en un extremo y provisto de rosca exterior, en la otra extemidad (preforma), apto para la fabricación de botellas por soplado- Bombonas (damajuanas), botellas, frascos y artículos similares. ARTICULOS PARA EL TRANSPORTE O ENVASADO, DE PLASTICO; TAPONES, TAPAS, CAPSULAS Y DEMAS DISPOSITIVOS DE CIERRE, DE PLASTICO"*, detallando: ***AA (SIN MARCA)=MARCA. AI (COLOR VERDE SER)= CODIGO DE PRODUCTO O ARTICULO.*** Origen: Uruguay, ambas por la cantidad unidades 696.384, ambas con un valor imponible U$S 32.144,05, (ver sobres contenedores a fs. 11/12 de las act. adm).

Que, (a fs. 1 y 5/6) obra el acta de denuncia de fecha 06/10/10 y la la Nota Nº 1296/10, de fecha 25/10/2010, mediante la cual se informa que *"…Visto que del control operativo que se efectúa en el área, surge prima facie, una trasgresión a una prohibición de conformidad con lo establecido en el art. 954 Inc. B de la Ley 22.415, toda vez que la destinación cuyos datos se detallan al pie de la presente pretende importar mercadería con intervención de INAL reglamentada en el ámbito aduanero a través de la Res. ex-ANA 445/96, modificatoria de su similar 1946/93 ex-ANA e Instrucción DGA (SDG LTA) NP 72/01, y que el importador no cumplió con la presentación del respectivo certificado emitido por la autoridad sanitaria. Por lo expuesto y teniendo especial atención que se trata de mercadería sin libre disponibilidad y que fue entregada a plaza sin derecho a uso, se eleva la presente denuncia para su juzgamiento sin perjuicio que la naturaleza de los hechos y el encuadre infraccional o delictual que el Juez Contencioso estime corresponder. Se procede en la fecha a ingresar las denuncias respectivas de las destinaciones, en el SIM en los términos de la Resolución General AFIP N* 1957/2005. Se adjuntan copias SIM de la carátula y los ítems involucrados en la presente denuncia. En caso de ser necesaria la carpeta del despacho se deberá requerir al depósito correspondiente o al depositario fiel conforme Resolución General 2573/2009"*, y se detalla *"…DESTINACION:* 07 001 IC05 014749 U. *ITEMS: TODOS. BASE IMPONIBLE U$S 32.144,05. IMPORTADOR: AGUAS DANONE ARGENTINA SA. DESPACHANTE: PASTORINO ALBERTO. FECHA DE INFRACCION: 08/06/2007." (el subrayado me corresponde).* Y a fs. 22, se instruye sumario por la infracción imputada.

Que, a fs. 23/24 se presenta el despachante y acompaña **Certificado INAL Nº 11997/07 (04/05/07)** del que surge, *"….VISTO LA DISPOSICIÓN ANMAT 3457/01 Y CONSIDERANDO LOS ANTECEDENTES QUE OBRAN EN ESTA REPARTICION, A JUICIO DE ESTA AUTORIDAD SANITARIA SE AUTORIZA LA LIBRE CIRCULACIÓN DEL PRODUCTO: * PREFORMA DE POLIETILENTEREPTALATO (PET) VERDE (CLEARTUP MAX Y PIGMENTO VERDE DP 109), MARCA: CRISTALPET SA, ORIGEN: URUGUAY, INFORME DE AUTORIZACION INAL Nº 560/04 HACIENDO RESPONSABLE A: AGUAS DANONE DE ARGENTINA SA. RNE: 00205991. DE LOS EVENTUALES PERJUICIOS QUE PUEDA CAUSAR A LA SALUD HUMANA DICHA MERCADERIA. Y RESERVANDOSE EL DERECHO DE AUDITAR LA MISMA CUANDO LA AUTORIDAD SANITARIA COMPETENTE LO CONSIDERE CONVENIENTE…"*

Sin perjuicio de ello, el servicio aduanero mediante la Nota Nº 4283/16, informa que *"…En virtud de lo solicitado por medio de nota de Fojas 18 vuelta, es opinión de esta instancia que el Certificado de Libre Circulación- presentado a fojas 18 -correspondería a la mercadería importada mediante las destinaciones 070011C05014764R y 070011C05014749U; lo cual surge del cotejo con las facturas 4021 y 4020 declaradas en dichas destinaciones*

respectivamente, ambas agregadas al presente. Asimismo, se deja constancia que habiendo cotejado el mismo conto declarado en el SIM, según pantalla adjunta, la marca del producto no coincide con lo descripto en el certificado ende la que surge que el certificado se corresponde con la mercadería importada, sin embargo, la marca del producto no coincide con lo descripto en el certificado en trato." (con fecha 22/09/2016 a fs. 25 act. adm).

Que, en base a la denuncia formulada, los fundamentos de a la Nota Nº 4283/16, y las impresiones de pantalla de consulta de declaración detallada SIM a fs. 26/27, se fundó la resolución apelada condenando a la recurrente por la infracción de declaración inexacta, art. 954 inc. b) C.A., con relación a los despacho de autos.

Que, por su parte, la recurrente funda sus planteos de nulidad argumentando que tanto la denuncia como el acto de apertura de sumario no resultarían validos por carecer de fundamentos y hechos que sustancien la infracción imputada, asimismo, señala que la denuncia alude solo a un despacho de importación por lo que se agravia, que luego se incluyera en la apertura sumario los dos despachos de autos .

En relación con el **Certificado INAL Nº 11997/07 (de fecha 04/05/07)** surge de los despachos involucrados que al momento de documentar las operaciones de autos (ofic. 08/05/07) la actora declaró entre los documentos a presentar el certificado INAL (Dispo. ANMAT 3457/01) referida a la inclusión de envases, materiales y equipamientos importados, destinados a estar en contacto con alimentos, en el régimen de Libre Circulación (Dispo. ANMAT 6902/99), encontrándose dichas operaciones en estado cancelada.

Que, como surge de los actuados, el servicio aduanero imputa la infracción por declaración inexacta, a la actora, por considerar que no cumplió con la presentación del certificado INAL en el plazo establecido, y teniendo especial atención que se trata de mercadería sin libre disponibilidad y que fue entregada a plaza sin derecho a uso.

Sin perjuicio de ello, con fecha 24/09/2009 obra constancia que fue acompañado el Certificado INAL Nº 11997/07 (de fecha 04/05/07), que ampararía a la mercadería en cuestión y que de la consulta de la declaración surge en estado cancelada.

Sin embargo, el servicio aduanero consideró, que la marca del producto cargada en el SIM no coincide con lo descripto en el certificado, pero señala que el certificado se corresponde con la mercadería importada conforme las facturas Nº 4021 y 4020 obrantes en los sobres contenedores de los permisos.

VIII.- Que, en el caso se trata de mercadería alcanzada por la Disposición ANMAT N° 3457/01. Dicha norma, emitida por la Administración Nacional de Medicamentos, Alimentos y Tecnología, consideró que con el fin de *"… controlar la importación de los envases, materiales y equipamiento destinados a estar en contacto con alimentos (…) deben aprobarse los requisitos de información y documentación que deben presentarse para las tramitaciones referidas a las solicitudes de autorización para la Libre Circulación de los mismos. …"*, debiendo establecerse *"… un mecanismo ágil, predecible y transparente para los trámites de libre circulación, sin desmedro de la fiscalización que corresponde ejercer a la Administración Nacional de Medicamentos, Alimentos y Tecnología Médica. …"*. De este modo, seguidamente, dispone en su art. 1° lo siguiente: *"Inclúyanse los envases y equipamientos importados, destinados a estar en contacto con alimentos, en el régimen de Libre Circulación establecido por Disposición ANMAT N° 6902/99."*. *La norma en comentario entró en vigencia 06/07/2001*. Tal Disposición ANMAT N° 6902/99 fue la encargada de establecer el mecanismo para las tramitaciones referidas a las solicitudes de autorización para la libre circulación de productos importados para alimentación y uso doméstico.

Por su parte, Resolución Nº 1946/1993 reglamentó en el ámbito de este servicio aduanero las condiciones impuestas a la importación y a la exportación de productos alimenticios; y aprueba los formularios de "Certificados de Análisis" y de "Libre Circulación", establecidos en los *Anexos IV y V, luego modificados por Resolución ANA Nº 445/96* que establece que **ANEXO I. punto** 4.3.2.1. Importación: B) *"En las destinaciones de importación de alimentos no acondicionados para la venta directa al público el servicio aduanero exigirá la intervención previa al libramiento del I.N.AL.. Esta*

intervención se cumplimentará con la presentación del "Certificado de Libre Circulación" emitido por el I.N.AL., según constancia que obra como Anexo V de la presente. El organismo sanitario no requerirá la inscripción en el Registro Nacional de Alimentos (R.N.P.A.) para los componentes de grado alimentario importados directamente por quien ha de elaborar a partir de los mismos, en forma directa, productos alimenticios. En el caso que el importador los destine a la comercialización, el referido organismo exigirá la inscripción reglamentaria del componente alimentario como requisito ineludible para emitir el "Certificado de Libre Circulación".”

Que, de este modo, en base a la normativa aplicable, se requería al momento de la oficialización de los despachos de importación en cuestión la autorización emitida por ANMAT para la libre circulación de la mercadería declarada en el mismo. Y, en consecuencia, el incumplimiento de dicho requisito implicaba una transgresión a una prohibición a la importación, con el alcance que se señala seguidamente.

IX.- Que las prohibiciones o restricciones a la importación previstas en el Código Aduanero, Sección VIII, constituyen disposiciones que impiden o limitan la introducción de la mercadería al territorio aduanero. Se trata de normas que expresamente prohíben en forma absoluta o relativa la importación de cierta mercadería, como también el sometimiento de la mercadería a otras restricciones, tales como normas de calidad, de acondicionamiento y que requieren la presentación de certificados y/o autorización de importación en el momento indicado por las normas aplicables.

Que el C.A. en la referida Sección VIII distingue entre prohibiciones económicas y no económicas, así como entre prohibiciones absolutas y relativas.

En el caso que nos ocupa, y pese a la dualidad de conceptos que otorga la resolución aduanera apelada (en un mismo párrafo señala que en el caso se trata de una prohibición de carácter económico y –a la vez- una violación a una prohibición de carácter no económico) nos hallamos ante una prohibición de naturaleza no económica (establecida por razones de “salud pública, política alimentaria o sanidad animal o vegetal” -conf. art. 610, inc. e) del C.A.-), y relativa, porque permite superar la prohibición mediante el cumplimiento de determinados requisitos (conf. art. 612 del C.A.). Cabe señalar que pese a que el texto del referido art. 610 del C.A. fue modificado mediante el art. 144 del Decreto N° 70/2023 (B.O. 21/12/2023.), se aplica en el presente su anterior redacción, vigente al momento de la operación de autos.

Las prohibiciones de naturaleza no económica constituyen disposiciones que impiden o limitan la introducción de mercaderías al territorio aduanero, y como tales, pueden estar plasmadas en normas que expresamente prohíban la importación de cierta mercadería, como también, mediante el sometimiento de la mercadería a restricciones, normas de calidad o de acondicionamiento, o a formalidades particulares.

Asimismo, la exigencia de la autorización previa, como condición indispensable para liberar a plaza la mercadería ingresada al territorio aduanero, implica que dicha importación se halla sujeta a una prohibición relativa en atención a su alcance, según se prevé en los arts. 608 inc. b), y 612 del C.A.

En el Código Aduanero no existe disposición alguna que permita diferenciar entre restricciones operativas y prohibiciones relativas, cuando se trata de restricciones que impiden la importación o la exportación si no se cumplen con los requisitos previstos en la legislación, como lo son las licencias o autorizaciones de importación, que requieren la intervención de una autoridad administrativa que debe otorgar la licencia o el certificado de que se trate, como condición sine qua non para importar o exportar determinada mercadería. (“Rohm & Haas Argentina S.A. s/apelación” TF N° 21.555-A, Sala F, sentencia 16/07/2010).

Que, de este modo, en el caso de autos se trata de una prohibición relativa de importación de carácter no económico, es decir la mercadería es prohibida en la medida que el importador no cuente con el certificado correspondiente.

IX.- Que, en el caso, surge de la carpeta de los despachos en cuestión que la recurrente se encontraba autorizada por el **Certificado INAL Nº 11997/07 (04/05/07**), para realizar la importación “*PREFORMA DE POLIETILENTEREPTALATO (PET) VERDE (CLEARTUP MAX Y PIGMENTO VERDE DP 109), MARCA: CRISTALPET SA, ORIGEN: URUGUAY,*

INFORME DE AUTORIZACION INAL Nº 560/04 HACIENDO RESPONSABLE A: AGUAS DANONE DE ARGENTINA SA. RNE: 00205991." (Conforme surge a fs. 8 de las acta adm).

Que, la mercadería importada se corresponde con lo declarado en las destinaciones 070011C05014764R y 070011C05014749U, y con lo autorizado en dicho certificado, asimismo, se constata que la marca de la mercadería es *CRISTALPET SA*, conforme lo detallado en el despacho en el campo vendedor *CRISTALPET SA*, y en las facturas de exportación Nº 4021 y 4020. Asimismo, la mercadería es originaria y procedente de Uruguay, conforme fuera autorizado.

Por otro lado, cabe destacar que surge de las carpetas originales de los despachos, que el control documental fue conforme y que al momento de su oficialización se acompaño el certificado INAL 11.996/07 (con fecha 08/05/07) firmado por el agente verificador Hector Anganuzzi.(ver a fs. 11/12 de las act.adm).

Conforme a lo expuesto, el certificado INAL 11.996/07 (04/05/07), resulta aplicable a las operaciones de importación Nº 070011C05014764R y 070011C05014749U, el mismo fue emitido por la autoridad correspondiente con anterioridad al registro de los permisos de embarque en trato (oficializado el 08/05/07), en consecuencia, la mercadería involucrada en autos no resulta de importación prohibida.

Consecuentemente, faltando uno de los elementos integrantes del tipo infraccional previsto por el art. 954 ap 1 inc. b) del C.A. (una transgresión a una prohibición a la importación), no puede considerarse configurada la infracción allí prevista, por lo que corresponde revocar la resolución apelada.

X.- Que por la forma en que se resuelve resulta innecesario, analizar las demás cuestiones planteadas por la actora.

XI.- Que las costas se imponen a la parte vencida (conf. Art. 1163).

Que, por todo lo expuesto, voto por:

Revocar la Resolución DE PRLA Nº 8731/17 dictada en las Actuaciones SIGEA Nro. 12196-1633-2010 mediante la cual se condenara a la firma DANONE ARGENTINA S.A al pago de una multa por la infracción prevista en el art. 954 inc. b) del C.A., con costas a la DGA.

El Dr. Miguel Nathan Licht dijo:

I. Que adhiero al relato de los antecedentes de la causa y a la reseña de las actuaciones administrativas efectuados en el voto del Dr. Segura, como así también a la solución que en él se propicia y al rechazo del tratamiento autónomo de los planteos de nulidad, por hallarse éstos directamente vinculados con los agravios de fondo. Sin perjuicio de ello, estimo necesario dejar expresadas las consideraciones que siguen, en atención al criterio que he sostenido en precedentes de esta Sala sobre la materia aquí debatida.

II. La cuestión a resolver consiste en determinar si la conducta imputada a la firma importadora -haber documentado mediante los despachos de importación N° 07 001 IC05 014764 R y 07 001 IC05 014749 U, ambos oficializados el 08/05/07, mercadería sujeta a la intervención previa del Instituto Nacional de Alimentos (INAL), sin haber cumplido, según el criterio del servicio aduanero, con la presentación del respectivo Certificado de Libre Circulación- configura la infracción prevista en el art. 954, ap. 1, inc. b) del Código Aduanero, esto es, una declaración inexacta que, de pasar inadvertida, hubiere podido producir una transgresión a una prohibición a la importación.

III. En cuanto al encuadre normativo, comparto lo expuesto por el Vocal preopinante y he de reiterar el criterio que sostuve en los precedentes de esta Sala. El régimen de prohibiciones previsto en la Sección VIII del Código Aduanero distingue entre aquellas de carácter económico y las de carácter no económico, fundadas en razones de salud, moralidad, seguridad o protección del medio ambiente (conf. arts. 608, 610 y ss. del C.A.). Dentro de estas últimas se inscriben las restricciones sanitarias que exigen la intervención previa de la autoridad competente -en el caso, el INAL, conforme las

Disposiciones ANMAT N° 6902/99 y 3457/01 y la Res. ex ANA N° 1946/93, modificada por su similar N° 445/96- para la autorización de importación de alimentos o de envases y materiales destinados a estar en contacto con alimentos. La autorización sanitaria previa no constituye una mera formalidad documental, sino una condición de legalidad esencial de la operación de importación, cuya finalidad es garantizar la inocuidad de los bienes ingresados al país y resguardar la salud pública; su incumplimiento importa una transgresión a una prohibición relativa de naturaleza no económica (conf. mi voto en "BAVOSI S.A. c/ D.G.A. s/ recurso de apelación", Expte. N° 25.509-A, sentencia del 20/03/2024; y "Compañía Industrial Cervecera S.A. c/ D.G.A. s/ recurso de apelación", Expte. N° 33.403-A, sentencia del 24/06/2024, ambos de esta Sala G). Tal doctrina no se ve conmovida por el precedente "Nate Navegación y Tecnología Marítima S.A." de la Corte Suprema (12/06/2012), cuya aplicación queda delimitada a los supuestos en que la pretendida "prohibición" carece de sustento legal claro o reposa en simples condiciones administrativas, lo que no ocurre tratándose de normas de orden público sanitario.

IV. Ahora bien, para que se configure el tipo infraccional del art. 954, ap. 1, inc. b) del C.A. no basta con que se haya transgredido —actual o potencialmente— una prohibición, sino que dicha transgresión debe haber derivado de una declaración inexacta, es decir, de una declaración que difiera con el resultado de la comprobación (conf. mi voto in re "SANCHEZ, RICARDO OSCAR c/ DGA s/ recurso de apelación", Expte. N° 28.620-A, sentencia del 24/02/2023, Sala G). Ambos extremos -inexactitud de la declaración y transgresión a una prohibición- integran el elemento objetivo del tipo y deben concurrir para que la conducta resulte punible.

V. En el presente caso, ninguno de tales extremos se verifica. En efecto, surge de las carpetas originales de los despachos involucrados que, al momento de documentar las operaciones (ofic. 08/05/07), la actora declaró entre los documentos a presentar el certificado INAL y que el control documental fue conforme, acompañándose al momento de la oficialización el certificado INAL N° 11.996/07 (de fecha 04/05/07), suscripto por el agente verificador interviniente. Asimismo, obra el Certificado INAL N° 11.997/07 (04/05/07), mediante el cual la autoridad sanitaria autorizó la libre circulación del producto "PREFORMA DE POLIETILENTEREPTALATO (PET) VERDE (CLEARTUP MAX Y PIGMENTO VERDE DP 109), MARCA: CRISTALPET SA, ORIGEN: URUGUAY", haciendo responsable a Aguas Danone de Argentina S.A. (RNE 00205991). El propio servicio aduanero, mediante la Nota N° 4283/16, informó que el Certificado de Libre Circulación presentado se corresponde con la mercadería importada mediante las destinaciones de autos, conforme el cotejo con las facturas N° 4021 y 4020 declaradas en dichas destinaciones.

VI. La única discordancia señalada por la aduana, que la marca del producto cargada en el SIM ("SIN MARCA") no coincidiría con lo descripto en el certificado, carece de entidad para sustentar la imputación. Como bien destaca el Vocal preopinante, la mercadería importada se corresponde con lo declarado en las destinaciones y con lo autorizado en el certificado, constatándose que la marca CRISTALPET SA figura en el campo vendedor del despacho y en las facturas de exportación N° 4021 y 4020, y que la mercadería es originaria y procedente de Uruguay, conforme fuera autorizado. No media, pues, diferencia alguna entre lo declarado y el resultado de la comprobación, en los términos exigidos por el tipo infraccional.

VII. A su vez, habiéndose emitido el Certificado de Libre Circulación por la autoridad sanitaria competente con anterioridad al registro de las destinaciones en trato (04/05/07 y 08/05/07, respectivamente) y resultando aquél aplicable a la mercadería de autos, ésta no resulta de importación prohibida. Es precisamente esta circunstancia la que distingue el presente de los precedentes citados en el considerando III, en los que la sanción fue confirmada porque el certificado exigible no había sido obtenido ni presentado dentro del plazo legal, o bien el único certificado acompañado no amparaba la mercadería objeto de la imputación ("Compañía Industrial Cervecera"). En el sub lite, por el contrario, la autorización sanitaria previa (condición esencial para el ingreso a plaza) se encontraba cumplida, de modo que la prohibición relativa quedó superada mediante la satisfacción del requisito al que se hallaba condicionada (conf. art. 612 del C.A.).

VIII. En consecuencia, no configurándose una declaración inexacta ni una transgresión, siquiera potencial, a una prohibición a la importación, falta el elemento objetivo del tipo infraccional previsto en el art. 954, ap. 1, inc. b) del C.A., por lo que corresponde revocar la resolución apelada, tal como lo propone el Dr. Segura, resultando inoficioso el

tratamiento de las restantes cuestiones planteadas.

IX. Que las costas se imponen a la parte vencida (conf. art. 1163 del C.A.).

Por todo lo expuesto, VOTO POR:

1. Revocar la Resolución DE PRLA N° 8731/17, dictada en las Actuaciones SIGEA Nro. 12196-1633-2010, mediante la cual se condenara a la firma DANONE ARGENTINA S.A. al pago de una multa de $ 99.003,67 por la infracción prevista en el art. 954, ap. 1, inc. b) del C.A.

2. Costas a la DGA.

La Dra. Claudia B. Sarquis dijo:

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

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

Revocar la Resolución DE PRLA Nº 8731/17 dictada en las Actuaciones SIGEA Nro. 12196-1633-2010 mediante la cual se condenara a la firma DANONE ARGENTINA S.A al pago de una multa por la infracción prevista en el art. 954 inc. b) del C.A., con costas a la DGA.

Regístrese, notifíquese, devuélvase las actuaciones administrativas y oportunamente archívese.-

Digitally signed by LICHT Miguel Nathan
Date: 2026.08.27 15:49:35 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: 2026.08.27 16:17:18 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: 2026.08.29 17:52:09 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 GESTION DOCUMENTAL ELECTRONICA - GDE
Date: 2026.08.29 17:52:38 -03:00