República Argentina - Poder Ejecutivo Nacional
Año de la Grandeza Argentina

Sentencia - Tribunal Fiscal de la Nación

Número: INLEG-2026-92003187-APN-VOCXIII#TFN

CIUDAD DE BUENOS AIRES
Lunes 21 de Septiembre de 2026

Referencia: SENTENCIA; EXPTE 35.786-A; CONSULTORES MARITIMOS SRL

TRIBUNAL FISCAL DE LA NACIÓN

Reunidos los Vocales miembros de la Sala "E", Dres. Juan Manuel Soria y Héctor Hugo Juárez (por encontrarse vacante la Vocalía de la 14° nominación) con la presidencia del Vocal designado en segundo término, a fin de resolver en los autos **"CONSULTORES MARÍTIMOS S.R.L. c/DGA s/Apelación"; Expte. 35.786-A.**

El Dr. Juan Manuel Soria dijo:

I.- ***Recurso de apelación:*** CONSULTORES MARÍTIMOS S.R.L. interpone recurso de apelación contra la resolución 2214/14 (AD SANI), dictada en el marco de las actuaciones administrativas SIGEA 12627-145-2012, mediante la cual se la condenó por la comisión de la infracción prevista en el art. 954.1 inc. a) del Código Aduanero ("CA"). Señala que el sumario se origina a partir del acta de fondeo labrada a bordo del buque BOW FLORA, mientras éste operaba en el muelle elevador junta del puerto de San Nicolás. Plantea la nulidad de la resolución, por carecer de causa y motivación. Explica que la imputación de autos se basó en una supuesta diferencia entre las cantidades de aceites lubricantes y productos químicos destinados al uso del buque declarados en la lista de rancho y las constatadas por la brigada de fondeo en ocasión de su visita al buque. Detalla los documentos existentes en la lista de rancho presentada y sostiene, respecto al supuesto faltante de aceite lubricante, que la brigada no efectuó sondaje alguno para constatar la corrección de las cantidades de combustibles y lubricantes que el capitán declaró. En cuanto al supuesto faltante de productos químicos, indica que ello es consecuencia de que la Aduana ha contabilizado dos veces la misma planilla. Cita jurisprudencia para fundar sus dichos. Finalmente ofrece prueba y solicita se revoque la resolución apelada, con costas.

II.- ***Contestación de la Aduana:*** Previo emplazamiento, el Fisco se presenta y contesta el traslado conferido (fs. 265/267). Relata los hechos del caso y realiza la negativa de rigor. Cita lo establecido por el art. 954 del CA y jurisprudencia que hace a su derecho. Concluye indicando que la inexactitud ha quedado debidamente comprobada en el sumario correspondiente, por lo que debe considerarse que se hallan acreditados los requisitos para la configuración de la conducta prevista en la norma citada. Por último, ofrece como prueba las actuaciones administrativas y solicita se confirme la resolución apelada, con costas.

III.- ***Proceso ante el Tribunal Fiscal:*** A fs. 282/294 el perito ingeniero naval presenta su informe. A fs. 298/313 el consultor de la parte actora presenta su informe. A fs. 314/315 la actora solicita explicaciones y a fs. 343 el Fisco impugna el informe presentado por el consultor de parte. A fs. 345/347 el perito ratifica su pericia y a fs. 349 el consultor de parte

formula aclaraciones. A fs. 357 se declara clausurado el período probatorio. Con fecha 17.07.26 se ponen los autos para alegar, haciendo uso de su derecho a fs. 375/377 la parte actora y a fs 381/383 la representación fiscal. Con fecha 18.09.26 pasan los autos a sentencia.

IV.- ***Procedimiento ante la Dirección General de Aduanas:*** Las actuaciones administrativas SIGEA 12627-145-2012 se inician con el acta de fondeo de buque. A fs. 3 luce clasificación y aforo de la mercadería. A fs. 7/12 se agrega acta de procedimiento y a fs. 13 obra el acta de denuncia 74/13. A fs. 14/15 se resuelve aperturar sumario contencioso. A fs. 17 luce nuevo aforo de la mercadería. A fs. 18/19 se ordena correr vista de lo actuado, lo que se notifica el 22.10.13. A fs. 21/53 la actora contesta la vista y a fs. 56/61 acompaña traducciones. A fs. 63 se incorpora el manifiesto 12059MANI002796L. A fs. 67/70 la actora alega. A fs. 73/76 se produce el dictamen 131/14 (AD SANI), que concluye que correspondería condenar a la actora. Finalmente, a fs. 77/80 se dicta la resolución 2214/14 (AD SANI), apelada en autos.

V.- ***Decisión del caso:*** Corresponde resolver en autos si la resolución apelada -2214/14- en cuanto condena a CONSULTORES MARÍTIMOS S.R.L. por la comisión de la infracción prevista en el art. 954.1 inc. a) del CA y la intima al pago de tributos, se ajusta a derecho.

La Aduana imputó la infracción en trato luego de haber detectado faltantes de aceite lubricante y productos químicos en la visita de fondeo realizada en el buque BOW FLORA, conforme la orden de procedimiento 12259OP06001059S.

V.1.- A los efectos de la configuración de la infracción en trato, es presupuesto necesario la existencia de una diferencia entre lo declarado en la destinación aduanera y el resultado de la comprobación, y se requiere, además, que ella sea idónea para producir el efecto previsto en el inciso a) apartado 1 del art. 954 del CA.

Particularmente, dicho artículo establece: *"El que, para cumplir cualquiera de las operaciones o destinaciones de importación o de exportación, efectuare ante el servicio aduanero una declaración que difiera con lo que resultare de la comprobación y que, en caso de pasar inadvertida, produjere o hubiere podido producir…a) un perjuicio fiscal, será sancionado con una multa de UNO (1) a CINCO (5) veces el importe de dicho perjuicio"*.

El alegado faltante fue detectado respecto de la mercadería declarada en el manifiesto de rancho, oportunamente presentado ante la Aduana en los términos del art. 135.1 inc. c) del CA, que indica *"Todo buque debe traer a bordo para su presentación al servicio aduanero: …c) el manifiesto del rancho"*. En esta línea, el art. 956 del CA establece que *"A los fines de la aplicación de lo dispuesto en el artículo 954: …c) la presentación del 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"*.

La mercadería incluida en el manifiesto de rancho no puede descargarse, con las excepciones que determinare la reglamentación (conf. art. 197 del CA). Por su parte, el régimen de rancho se encuentra regulado en el Capítulo Quinto de la Sección VI, "Regímenes especiales", del CA. El art. 507 precisa que "*Constituyen rancho, provisiones de a bordo y suministros del medio de transporte el combustible, los repuestos, los aparejos, los utensilios, los comestibles y la demás mercadería que se encontrare a bordo del mismo para su propio consumo y para el de su tripulación y pasaje";* aclarando el art. 508 que "*El consumo de mercadería que constituyere rancho, provisiones de a bordo o suministros en un medio de transporte que procediere del exterior y se hallare en el territorio aduanero, dentro de las cantidades autorizadas por el servicio aduanero, no se halla sujeto al pago de los tributos que gravaren la importación para consumo, así como tampoco le son aplicables las prohibiciones de carácter económico*".

V.2.- Las presentes actuaciones tienen inicio en la visita de fondeo realizada por el servicio aduanero en los términos del art. 122.1 inc. a) del CA, cuyo texto indica *"En la zona primaria aduanera, sin perjuicio de sus demás funciones y facultades, el servicio aduanero, sin necesidad de autorización alguna, podrá: …a) detener personas y mercadería, incluidos los medios de transporte, a fin de proceder a su identificación y registro. Asimismo podrá adoptar todas las*

medidas pertinentes para lograr la detención o retención de los medios de transporte, en casos debidamente justificados, y proceder a su visita e inspección de su carga, en cualquier condición o lugar en que esta última se encontrare".

El acta de fondeo de buque que luce a fs. 1 de las act. adm. indica: *"revisado: Cubierta principal, Sala de máquinas – Provisiones. Se detecta en pág. 2 = 74.673 litros de Lub. Oil, en pág. 163/164/165 un total de 108.382 litros de Lub., detectándose un faltante de 74.673 litros, Químicos en pág. 38/39 y 40 un total de 2.112 litros y en pág. 160/161/162 – 2.112 litros, hallándose un faltante de 2.112 litros"*.

Ante esto, la actora sostiene, respecto al supuesto faltante de aceite lubricante, que en la página 2 se consignaron litros de aceite para la lubricación del motor principal, alojados a granel en los tanques de compenso y en el carter de máquina principal y de los generadores auxiliares; en tanto que el listado de las páginas 163/165 detalla las provisiones en litros o kilos de aceites lubricantes y grasas alojados en latas y estibados en pañoles para diversos usos a bordo. Así, señala que para verificar correctamente la existencia de combustibles y aceites la brigada debió sondar todos los tanques, pero al no hacerlo creyó haber detectado un faltante de 74.673 litros, por el hecho de no encontrarlos enlatados, en los pañoles de máquinas. Asimismo, indica que si se suman correctamente las cantidades de los diversos aceites lubricantes declarados en las fojas 163/165 se concluye que el total es 108.030 litros, no 108.302 o 108.382 como erróneamente consignó el inspector en el acta.

En cuanto al supuesto faltante de productos químicos, refiere que la pretensión del fisco se basa en contabilizar dos veces la misma planilla, siendo que las planillas de fs. 38/40 y 161/162 son idénticas, con la salvedad que la planilla de fs. 38/40 fue emitida con fecha posterior y se encuentra firmada, toda vez que la realizada en primer lugar contenía una planilla poco legible y no se encontraba firmada, omitiéndose su exclusión en forma involuntaria. A su vez, explica que la correcta suma de los diferentes productos químicos líquidos arroja un total de 1.900,5 litros, en lugar de los 2.112 litros erróneamente consignados por el inspector en el acta, agregando que la indiscriminada suma de litros, kilos y unidades también constituye un grueso error esencial de la brigada de fondeo.

V.3.- Para probar sus dichos, la actora acompañó la copia del manifiesto de rancho (fs. 30/235 de autos) y solicitó la producción de prueba pericial por parte de un ingeniero naval.

En su informe de fs. 282/294 de autos, el perito indica: (i) el volumen de combustible existente a bordo del buque: (1) HFCO 100.7 m3, y (2) LSMGO 53.4 m3; agregando que estos combustibles se encuentran en tanques internos del buque, que solo pueden ser medidos mediante sondaje; (ii) que el lubricante existente a bordo resulta ser de 74.673 litros, agregando que se encuentran en tanques para uso específico, que solo pueden ser medidos mediante sondaje; (iii) el detalle de los aceites enlatados: (1) aceites varios 108.030 litros, (2) grasa y otros 347 kilos, y (3) varios 28 unidades; (iv) el detalle de los químicos varios: (1) 54,2 unidades, (2) 11 set, (3) 3 cajas, (4) 1903 litros, y (5) 195 kgm.; (v) que el número total de "Lub. Oil" consignado en el acta es confuso, pudiendo tratarse en realidad de 108.302 o 108.372. En este punto, el perito señala que ambos números son incorrectos, siendo correcta la cantidad de 108.030 litros; (vi) en cuanto al número de 2.112 litros, consignado como total de químicos en el acta, refiere que es producto de sumar las páginas 38, 39, 40, 160, 161 y 162, que se tratan de las mismas páginas impresas en dos oportunidades diferentes. Adicionalmente, explica que el número de 2.112 es producto de sumar litros con kilos y cajas, siendo el número correcto de litros 1.903; y (vii) que el funcionario de la Aduana trató de localizar 74.673 litros de Lub. Oil en cubierta principal, sala de máquina provisiones, cuando en realidad se encontraban en tanques destinados a tal propósito.

Más tarde, a fs. 345/346 de autos, el perito ratifica su informe, sosteniendo que el acta de fondeo presenta los siguientes errores: (i) de índole matemático, ya que las posibles combinaciones de las planillas no suman los números consignados por los funcionarios; (ii) de índole físicas, ya que las unidades sumadas no resultan homogéneas; y (iii) de índole técnico naval, ya que se buscaron elementos en sitios que no pueden físicamente albergarlos. Por ello, concluye que el contenido del acta resulta inconsistente, confuso y erróneo.

Por otro lado, debe señalarse que la actora designó un perito naval en carácter de consultor de parte, quién presentó su

informe a fs. 298/313 de autos. En dicho informe, coincide con lo indicado por el perito respecto a la existencia de combustibles y lubricantes a bordo del buque, y respecto a la existencia de otros lubricantes enlatados al momento de la entrada al puerto. A su vez, coincide con el perito en cuanto a que la sumatoria correcta de lubricantes es igual a 108.030 litros.

En cuanto a las discrepancias entre los datos consignados en el manifiesto de rancho y el acta de fondeo, el consultor de parte sostiene que la página 2 se insertó en el total de las páginas 163, 164 y 165, de allí que se considere que hay un faltante de 74.673 litros de Lub. Oil. Agrega que tal faltante físicamente no existió en el buque, sino que el equívoco se produjo por incorporar ambas declaraciones en el rancho. Adicionalmente, manifiesta que lo mismo ocurrió con el faltante de 2.112 litros, toda vez que esa cantidad surgió de la suma de set, box, litros y kgm., por lo que ese resultado obviamente no puede dar litros.

V.4.- Sentado lo que antecede, de acuerdo a lo informado por los profesionales de la materia, se concluye que los faltantes alegados por la Aduana no se encuentran debidamente acreditados, considerando especialmente los errores y omisiones en que se ha incurrido al confeccionar el acta de fondeo del buque y determinar las cantidades supuestamente faltantes, oportunamente señalados por el perito, quién tildó al contenido del acta de inconsistente, confuso y erróneo. Lo expuesto, además, adquiere particular relevancia al tratarse la cuestión en análisis de una condena infraccional, de naturaleza penal.

Por todo lo anterior **VOTO POR**:

1.- Revocar la resolución la resolución 2214/14 (AD SANI), dictada en el marco de las actuaciones administrativas SIGEA 12627-145-2012, en cuanto condena a CONSULTORES MARÍTIMOS S.R.L. por la comisión de la infracción prevista en el art. 954.1 inc. a) del CA y la intima al pago de tributos.

2.- Imponer las costas a la Aduana.

El Dr. Héctor Hugo Juárez dijo:

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

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

1.- Revocar la resolución la resolución 2214/14 (AD SANI), dictada en el marco de las actuaciones administrativas SIGEA 12627-145-2012, en cuanto condena a CONSULTORES MARÍTIMOS S.R.L. por la comisión de la infracción prevista en el art. 954.1 inc. a) del CA y la intima al pago de tributos.

2.- Imponer las costas a la Aduana.

Regístrese, notifíquese, devuelvánse los antecedentes administrativos y archívese.

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

Digitally signed by Hector Hugo Juarez
Date: 2026.09.21 13:47:48 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: 2026.09.21 16:41:15 ART
Location: Ciudad Autónoma de Buenos Aires

Juan Manuel Soria
Vocal
Vocalía XIII Sala E Competencia Aduanera
Tribunal Fiscal de la Nación

Digitally signed by GESTION DOCUMENTAL ELECTRONICA - GDE
Date: 2026.09.21 16:41:55 -03:00