República Argentina - Poder Ejecutivo Nacional
Año de la Grandeza Argentina

Sentencia - Tribunal Fiscal de la Nación

Número: INLEG-2026-94707676-APN-VOCXIV#TFN

CIUDAD DE BUENOS AIRES
Martes 29 de Septiembre de 2026

Referencia: SENTENCIA; 36.399-A; PETROBRAS ARGENTINA S.A.

Reunidos los Vocales miembros de la Sala "E" del Tribunal Fiscal de la Nación, Dres. Horacio J. Segura (Vocal Subrogante), Héctor H. Juárez y Juan Manuel Soria, con la presidencia del segundo de los Sres. Vocales nombrados, a fin de dictar sentencia en el **Expediente N° 36.399-A, "PETROBRAS ARGENTINA S.A. c/ DGA s/ Recurso de Apelación";**

El Dr. Segura dijo:

I.- Objeto del proceso: Que, se trata de resolver en autos si resulta ajustada a derecho la **Resolución Nº 52/15 (AD BABL)**, dictada en el marco de la **Actuación SIGEA Nº 12570-450-2009**, mediante la cual se condenó a la apelante al pago de una multa equivalente a **$25.734,51** por la supuesta comisión de la infracción prevista y penada en el **art. 954, ap. 1, inc. c) del C.A**, en relación a la **destinación de importación Nº 05 003 IC65 000088R**.

II. Fundamentos del recurso: A fs. 9/14 y vta., se presenta la actora, por apoderado, e interpone el recurso de apelación que diera origen a la causa. Hace una breve reseña de los hechos. Señala que la imputación infraccional se funda en la confrontación de la información consignada en el sistema INDIRA, entre el valor FOB declarado en el documento de exportación Nº 20512993491 (Brasil) y el valor FOB declarado en la importación a consumo 05 003 IC65 000088R involucrada en estos autos. Hace hincapié en que la Aduana constató al arribo de la mercadería un faltante respecto de la cantidad documentada. Manifiesta que el exportador brasileño remitió nota de crédito, por la diferencia importada. Efectúa su defensa en relación a la infracción imputada (art. 954 inc. c) del C.A). Señala que la diferencia detectada por el faltante se encontraba dentro del margen de tolerancia del art. 959 inc. c) C.A. Cita normativa aduanera y jurisprudencia. Ofrece prueba y solicita que se la absuelva, con expresa imposición de costas.

III.- Contestación del Fisco: A fs. 26/28 se presenta el fisco nacional y contesta el traslado del recurso oportunamente conferido. Niega todas las afirmaciones de hecho y de derecho esgrimidas por la actora que no sean específicamente reconocidos por su parte. Hace referencia a la infracción que se le imputa a la actora y cita jurisprudencia. Remite a lo señalado en la resolución apelada. Ofrece como prueba las actuaciones administrativas y plantea Caso Federal. Finalmente, solicita que se confirme la resolución aduanera, con costas.

IV.- Que a fs. 1 de las **Actuaciones Administrativas 12570-450-2009** se agrega el sobre contenedor original de **despacho de importación 05 003 IC65 000088R** y su documentación complementaria. A fs. 2/3 obra el **Informe Técnico 84/09 (SE FIBB)**, del que surge que se procedió a fiscalizar el aludido despacho de importación compulsando la información del mismo con la consignada en el sistema INDIRA, observándose una diferencia de **u$s 8.711,75** entre el valor FOB declarado en el **documento de exportación Nº 20512993491** y la **importación a consumo 05 003 IC65 000088R**. A fs. 3/5 obran impresiones de pantalla de consulta de la **destinación Nº 20512993491** (INDIRA). A fs. 6 se glosa la denuncia formulada por la comisión de la infracción prevista en el **art. 954, inc. c) del C.A.**. A fs. 8/9 se apertura sumario con fecha **25/11/2010** mediante la resolución Res. 735/10 (AD BABL). A fs. 11/12 obra una copia de la Nota Nro. 761/10 (AD BABL) y a fs. 13 se liquida la multa relativa a la infracción imputada. A fs. 14 se corre vista de lo actuado y a fs. 17/19 y vta. se glosa el descargo de la importadora (Actuación Nro 13289-20058-2011). A fs. 36 se tiene por presentado el descargo de la imputada en legal tiempo y forma y a fs. 42/46 se dicta la resolución apelada en la causa.

V.- Que la cuestión de autos radica en determinar si, en el caso, se ha configurado la infracción de declaración inexacta prevista y penada por el **artículo 954 inc. c) del Código Aduanero (C.A.)**, en relación al **despacho de importación Nº 05 003 IC65 000088R**, documentado por la firma **"PETROBRAS ENERGIA S.A." (hoy PETROBRAS ARGENTINA SA).**

Que el art. 954 de C.A. reprime y sanciona al que para cumplir cualquiera de las operaciones o destinaciones de importación o de exportación efectuare ante el servicio aduanero una declaración inexacta, que de pasar inadvertida, produjere o pudiere producir, entre otros supuestos, "*c)...el ingreso o egreso desde o hacia el exterior de un importe distinto del que correspondiere con multa de 1 a 5 veces el importe de la diferencia*".

Que el art. 954 del CA *"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).

En cuanto al alcance de dicho precepto, el Alto Tribunal dijo que *"no puede dejar de ponderarse que la función primordial del organismo aduanero consiste en 'ejercer el control sobre el tráfico internacional de mercaderías' (art. 23, inc. a) del Código Aduanero), cometido para el cual no puede resultar indiferente la fiscalización de la correspondencia entre los importes emergentes de las declaraciones comprometidas por quienes actúan en dicho ámbito y los atribuibles a las operaciones efectivamente realizadas"* y que *"es desde esta amplia perspectiva, que excede los fines estrictamente recaudatorios —tutelados por el inciso a) del art. 954— y se vincula y guarda coherencia con el ejercicio del poder de policía del Estado […], como debe apreciarse lo establecido por el inc. c) del citado artículo, cuyo texto, […] no autoriza una interpretación contraria puesto que se refiere a importes distintos de los que efectivamente correspondieren —con lo cual obviamente abarca tanto a las diferencias en más como a las en menos— ya sea que se trate de operaciones o destinaciones de importación o de exportación"* (Fallos: 321:1614, entre otros; esta sala, causa "PBB Polisur SA c/ EN DGA Resol 465/12 BABL (EXPTE 664/12) s/ Dirección General de Aduanas", pronunciamiento del 6 de agosto de 2019).

Por ende, las declaraciones presentadas ante el servicio aduanero son inalterables, excepto los supuestos de rectificación contemplados en la normativa.

VI.- Que, el servicio aduanero imputó a la firma **"PETROBRAS ENERGIA S.A." (hoy PETROBRAS ARGENTINA SA)**, la infracción antes referida, atento a haber detectado una diferencia de valor, entre el valor FOB declarado en la exportación desde Brasil de la mercadería amparada por el despacho de importación involucrado en autos. En la resolución apelada también se hace mención a la diferencia existente entre la cantidad de mercadería documentada y la efectivamente importada.

Que en el **Informe Técnico Nº 84/09 (SE FIBB)** que diera origen a la causa el servicio aduanero observó el valor declarado por la actora, por considerar que difería del declarado en la exportación desde la República de Brasil mediante la **destinación de exportación 20512993491**, resultando una diferencia de valor FOB de **u$s 8.711,75**, siendo que dicha información fue obtenida mediante el sistema INDIRA, en cumplimiento de las tareas encomendadas al servicio aduanero, en el marco Anexo B17 de la Dispo. Nº 633/99, cuyas impresiones de pantalla se agregan a fs. 2/5 de las act. adm.

Cabe aclarar que 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 la Aduana 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.

Que 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.

En lo que respecta al fondo del asunto, el fundamento de la infracción imputada **art. 954 inc. c) del CA**, radica en la existencia de una presunta diferencia del valor FOB declarado, materializada a través de la constatación del valor FOB de la operación de exportación documentada por el vendedor en Brasil, y la operación de importación documentada por la actora, mediante la información obtenida por el Sistema INDIRA, presuponiendo el egreso de un importe de divisas distinto del que efectivamente correspondiere.

Que, de la compulsa del despacho de autos, surge que la actora declaró la cantidad de **995,02 m3 de ETER METIL-TER-BUTILICO (MTBE)**, de origen **BRASIL (C.O Nº 0003310)**, clasificado en la **PA N° 2909.19.10.900Y**, habiendo declarado un **Valor FOB TOTAL de U$S 658.778,26** y un **Valor de Flete Total u$s 98.485,75**, siendo la condición de venta CFR, lo cual coincide y se verifica en la **factura comercial Nº 6854E05**, de fecha 05/10/05, emitida por un valor total **u$s 757.264,01 (FOB total + FLETE)** por la firma **PETROLEO BRASILERO SA**. La importadora además declaró la existencia de vinculación con el proveedor en los términos del art. 15 p. 4 Acuerdo (ver sobre contenedor y documentación complementaria a fs. 1 de las act. adm).

Que asimismo, surge de la documentación obrante en el sobre contenedor del despacho y del reverso del despacho, que la mercadería NO se verificó conforme a lo declarado, dado que al momento de la descarga del buque "ITAPERUNA" (13/10/05), se detectó una diferencia en menos de lo declarado por la recurrente (se declararon 740.546,00 kgrs y se habrían descargado 733.945 kgrs).

Que en la resolución apelada, el servicio aduanero indica expresamente que *"La firma declaró la importación de 995,02 m3 de MBTE y se constató al arribo una cantidad de 983,577 m3 MTBE, por tal motivo el exportador brasileño remitió la nota de crédito respectiva, por lo que el monto CFR por pagar fue de U$S 748.552,26 (FOB U$S 650.066,51 / Flete U$S98.485,75) constatados al arribo del medio transportador"*.

Que, conforme manifiesta la actora y surge de la pericia contable agregada a las actuaciones administrativas (ver Actuación Nro 13289-8932-2012) y del cotejo de la documentación glosada a la causa, en la que se especifica el precio basico unitario (UNIT BASIC PRICE) de la mercadería en cuestión, por dicho faltante la firma exportadora emitió la nota de crédito Nro. 6854e05 emitida el 28/10/2005 por u$s 8.711,75, es decir con anterioridad a la denuncia formulada por la Aduana con fecha 03/12/2009.

Que cabe aclarar que el servicio aduanero liquidó la multa reclamada a fs. 13 de las actuaciones administrativas, aplicando a dicha suma (u$s 8.711,75) el Tipo de Cambio (TC) vigente a la fecha de oficialización del DI que motivara la causa.

Que en ese marco, corresponde considerar el faltante constatado por el servicio aduanero como efectivamente producido.

DI Nro. 05 003 IC65 00088R

P.A 2909.19.10.900Y

CANT DECLARADA	CANT CONSTATADA	DIF	%
M3	M3		
995,02	983,577	11,44	1,15

Que el art. 959 del Código Aduanero, en el inciso c) establece: *"En cualquiera de las operaciones o de las destinaciones de importación o de exportación, no será sancionado el que hubiere presentado una declaración inexacta siempre que mediare alguno de los siguientes supuestos: ….c) la diferencia de cantidad de mercadería de una misma posición arancelaria no excediere del DOS (2%) por ciento sobre la unidad de medida que correspondiere a la misma. La reglamentación podrá aumentar este porcentaje hasta un SEIS (6%) por ciento, en atención a la naturaleza de la mercadería de que se tratare. Esta eximición no alcanza a las sanciones que pudieren corresponder por otras diferencias"*.

Que en tales condiciones cabe señalar que la diferencia detectada equivalente al -1,15% del total de lo declarado-, se encuentra dentro de la tolerancia legal del art. 959 inc c) C.A. y por ende exonerada de la sanción por la declaración inexacta.

VII.- Que en relación con la diferencia de valor FOB constatada, por la comparación entre el valor FOB declarado por el exportador ante la Aduana Brasileña, y el valor FOB declarado en la operación de importación ante la Aduana Argentina por la actora, resultante del Sistema de Intercambio de Registros Aduaneros (INDIRA), cabe mencionar que el mismo no es fundamento suficiente para imputar una infracción por declaración inexacta, y más aún, cuando el servicio aduanero no ha aportado, ni acreditado en autos, pruebas suficientes que respalden dicha información, a los fines de desvirtuar la documentación aportada por la actora.

Que, en la pericia contable agregada a las actuaciones administrativas (ver **Actuación Nro. 13289-8932-2012**) se

consigna que "*Certificamos en base a la tarea realizada que la documentación adjunta que hemos inicialado a los efectos de su identificación se encuentra registrada en el libro de Inventario y Balances N° 24, rubrica N° 70230/05 de fecha 19/10/2005"*.Se indica además que la factura 6854e05 y la Nota de Crédito 6854e05 corresponden a la compra de 983.577 m3.

Que en ese sentido, se concluye que el Valor FOB declarado en el despacho de importación coincide con el efectivamente abonado al exportador, conforme la documentación contable obrante en las act. adm., lo que acredita su exactitud y descarta la configuración del tipo infraccional.

Que las declaraciones inexactas que merecen reproche son aquellas que surgen de la constatación de la declaración aduanera con la efectiva comprobación realizada por el servicio aduanero.

Que en este tipo infraccional, el hecho debe adecuarse al tipo de infracción, ya que no toda declaración que se realice en el ámbito aduanero resulta susceptible de sanción, sino solo aquellas declaraciones inexactas que se realicen sobre operaciones sujetas al control aduanero nacional y que puedan ser efectivamente verificadas por la Autoridad Aduanera.

Por todo lo expuesto, la resolución apelada en autos debe ser revocada.

VIII.- Que en cuanto a las costas, corresponde que sean impuestas a la vencida (conf. art. 1163 del C.A.).

Por ello, voto por:

Revocar la **Resolución Nº 52/15 (AD BABL)**, dictada en el marco de la **Actuación SIGEA Nº 12570-450-2009**, por la que se condenó a la apelante al pago de una multa equivalente a **$25.734,51** por la supuesta comisión de la infracción prevista y penada en el **art. 954, ap. 1, inc. c) del C.A** en relación con la **destinación de importación Nº 05 003 IC65 000088R**, con costas a la D.G.A.

El Dr. Héctor Hugo Juárez dijo:

Que adhiero a la solución propiciada por el Vocal preopinante, en cuanto dispone revocar la resolución apelada, con costas.

Sin perjuicio de ello, considero oportuno precisar que la información obtenida mediante el sistema INDIRA, en cuanto instrumento oficial de intercambio de información aduanera, resulta idónea para sustentar tareas de fiscalización y constituir un elemento de contraste respecto de los valores declarados, sin que corresponda restarle eficacia probatoria con carácter general.

No obstante, en las particulares circunstancias de autos, la diferencia de valor informada por dicho sistema no resulta suficiente para tener por configurada la infracción prevista en el art. 954, apartado 1, inciso c), del Código Aduanero, toda vez que la documentación de la operación, el faltante efectivamente constatado, la nota de crédito emitida por el exportador con anterioridad al inicio del procedimiento infraccional y la prueba contable producida permiten tener por acreditado que el importe declarado se corresponde con el efectivamente debido y abonado por la mercadería ingresada, sin que el servicio aduanero haya aportado elementos suficientes para desvirtuar tales constancias.

En consecuencia, no se encuentra acreditado que la declaración cuestionada hubiera producido o podido producir el ingreso o egreso desde o hacia el exterior de un importe distinto del que efectivamente correspondía.

ASÍ LO VOTO.

El Dr. Juan Manuel Soria dijo:

Adhiero al voto del Dr. Segura.

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

Revocar la Resolución Nº 52/15 (AD BABL), dictada en el marco de la Actuación SIGEA Nº 12570-450-2009, por la que se condenó a la apelante al pago de una multa equivalente a $25.734,51 por la supuesta comisión de la infracción prevista y penada en el art. 954, ap. 1, inc. c) del C.A en relación con la destinación de importación Nº 05 003 IC65 000088R, con costas a la D.G.A.

Regístrese, notifíquese a la actora en el CUIT 20-20410463-9 (Dr Cotter), a la representación fiscal en el CUIT 20-36753983-7 (Dr. Tondo) y, oportunamente por Secretaría General de Asuntos Aduaneros devuélvanse las actuaciones administrativas a la Dirección General de Aduanas y archívese.

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

Digitally signed by Hector Hugo Juarez
Date: 2026.09.28 13:37:43 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: 2026.09.28 20:05:54 ART
Location: Ciudad Autónoma de Buenos Aires

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

Digitally signed by Horacio Joaquin Segura
Date: 2026.09.29 08:48:01 ART
Location: Ciudad Autónoma de Buenos Aires

Horacio Joaquin Segura
Vocal Subrogante
Vocalía XIV Sala E Competencia Aduanera
Tribunal Fiscal de la Nación

Digitally signed by GESTION DOCUMENTAL ELECTRONICA - GDE
Date: 2026.09.29 08:48:51 -03:00