49248/2025

SOL SA LINEAS AEREAS (TF 29184-A) c/ DGA s/RECURSO DIRECTO DE ORGANISMO EXTERNO

Buenos Aires, de marzo de 2026.-

VISTOS Y CONSIDERANDO:

I.- Que a fs. 84/86 vta. el Tribunal Fiscal de la Nación confirmó parcialmente la resolución nº 477/2010, mediante la cual el Administrador de la Aduana de Córdoba había condenado a la firma importadora al pago de u$s12.520,92 en concepto de tributos, más los intereses previstos por el artículo 794 del Código Aduanero y le había aplicado una multa de $122.942,66, equivalente a una vez el valor en aduana de la mercadería, en los términos del artículo 954, apartado 1, incisos a) y b) del Código Aduanero.

Puso de manifiesto que el 21 de octubre de 2006 la firma actora había documentado ante la Aduana de Córdoba los despachos de importación n° 06 017 IC04 003946 W y 06 017 IC04 003947 A. En esas destinaciones se había consignado la importación a consumo de partes y piezas para aeronaves, en estado “nuevo sin uso importado”. Refirió que como consecuencia de la verificación física efectuada por el servicio aduanero se había detectado que el ítem 1 de la destinación 06 017IC04 003946 W y los ítems 1, 2 y 3 de la destinación n° 06 017 IC04 003947 A comprendían “…mercadería usada reacondicionada en lugar de la declarada como nueva sin uso importada” que no se había presentado a despacho acompañada del pertinente certificado de reacondicionamiento expedido por el fabricante original, de modo que oportunamente se dispuso su interdicción sin derecho a uso y; asimismo, fueron determinados los tributos de conformidad con las alícuotas que le resultaban exigibles en su condición de “usado reacondicionado”.

En cuanto aquí interesa, y concretamente en lo relacionado con la multa que le fuera impuesta en los términos de lo establecido en el artículo 954, apartado 1), inciso b) del Código Aduanero, formuló dos series de argumentos para su revocación.

Por un lado expresó que, de conformidad con lo previsto en la Resolución MEyOSP n° 909/94, se hallan exceptuados de la prohibición a la importación las partes y/o piezas comprendidas en los Capítulos 84 a 90 cuando las mismas hayan sido sometidas a procesos

Fecha de firma: 10/03/2026
Alta en sistema: 11/03/2026
Firmado por: PABLO GALLEGOS FEDRIANI, JUEZ DE CAMARA
Firmado por: GUILLERMO FABIO TREACY, JUEZ DE CAMARA
Firmado por: MARIA LAURA AMERI, SECRETARIA DE CAMARA

#40808601#492626864#20260309134115463

de reconstrucción por su fabricante original, con certificado de garantía extendido por los mismos. Indicó que ese extremo se había considerado cumplido a partir de la incorporación en sede administrativa del certificado n° 3404/06, que había motivado la emisión de la Nota UTV n° 309/07, mediante la cual el verificador actuante lo aceptó y dispuso el levantamiento de la interdicción que pesaba respecto de la mercadería.

Por otra parte, señaló que en esas condiciones, al tiempo de disponerse la corrida de vista, la imputación infraccional se circunscribió a la de la infracción prevista en el artículo 954, apartado 1, inciso a) del Código Aduanero. En ese auto se establecieron los tributos exigibles en u$s12.520,92 y se fijó la multa en una vez el valor de tales tributos ($38.689,64), lo que además fue ratificado en el dictamen jurídico agregado a fs. 61/62vta. de las actuaciones administrativas.

Sobre la base de tales consideraciones, dejó sin efecto la multa impuesta en los términos del artículo 954, apartado 1), inciso b) del Código Aduanero.

II.- Que, contra esa sentencia, el Fisco apeló y expresó agravios a fs. 101/104, los que fueron replicados por la parte actora a fs. 109/111.

El apelante afirma que la infracción prevista en el mencionado artículo 954, apartado 1), inciso b) del Código Aduanero se configura en aquellos casos en los cuales, además de constatarse una inexactitud, se haya omitido aportar cierta documentación (en el caso, el certificado de reconstrucción emitido por el fabricante) de manera previa a que la mercadería haya sido presentada a despacho y sometida a control aduanero.

Concluye que en el caso se encuentran reunidas las condiciones para afirmar la existencia de la aludida infracción ya que se indicó que la mercadería era “nueva sin uso importada” y no requería la presentación de ningún tipo de certificado. Por el contrario y al haberse constatado que en realidad se trataba de mercadería “usada reacondicionada”, sostiene que la presentación posterior del certificado no modificaba que al tiempo de la oficialización de las destinaciones “…la mercadería importada se encontraba alcanzada por una prohibición o restricción legal por cuanto no contaba con la debida autorización para su importación”.

III.- Que, de manera preliminar, corresponde señalar que la comisión de la infracción prevista en el artículo 954, apartado 1), inciso a) del Código Aduanero, que resultó confirmada por el

Fecha de firma: 10/03/2026
Alta en sistema: 11/03/2026
Firmado por: PABLO GALLEGOS FEDRIANI, JUEZ DE CAMARA
Firmado por: GUILLERMO FABIO TREACY, JUEZ DE CAMARA
Firmado por: MARIA LAURA AMERI, SECRETARIA DE CAMARA

#40808601#492626864#20260309134115463

Tribunal Fiscal, se halla firme y consentida al no haber sido recurrida por la firma actora. En consecuencia, la cuestión controvertida se halla circunscripta a determinar si en el caso se dan las condiciones para afirmar que la conducta reprochada deba ser sancionada en los términos de lo establecido en el artículo 954, apartado 1), inciso b) del Código Aduanero, como pretende el Fisco en sus agravios.

IV.- Que, como es sabido, no toda declaración inexacta resulta punible en tanto el legislador ha condicionado dicho aspecto a que se cumpla alguna de las consecuencias previstas en el artículo 954 del Código Aduanero.

En tales condiciones, es dable destacar que los agravios propuestos por el Fisco encuentran adecuada respuesta –mutatis mutandis- en lo dictaminado por la Procuradora Fiscal, a cuyos fundamentos se remitió la Corte Suprema de Justicia de la Nación, en la causa N.6. XLVI caratulada “Nate Navegación y Tecnología Marítima S.A. (TF 22.220-A) c/DGA” del 12 de junio de 2012. Allí se distinguió claramente las mercaderías sujetas a una prohibición de importación, de aquellas otras cuya importación está permitida bajo la vigencia de ciertas y determinadas condiciones o requisitos, que no constituyen estrictamente “prohibiciones”.

Al respecto, en ese dictamen se puso de manifiesto que: “[…] de la exposición de motivos surge que el término “prohibiciones” designa a las restricciones directas, es decir *‘las que impiden en forma directa la importación o la exportación’,* agregando que es claro ‘*que no se pretende abarcar aquí el tratamiento de un sinnúmero de restricciones operativas tales como la concerniente al despacho de cierta mercadería por una determinada aduana, a la realización de las operaciones dentro de horarios hábiles, etc., que serán de cumplimiento obligatorio dentro de las pautas fijadas con carácter general por este código o bien establecidas por la repartición aduanera o por otros organismos en la esfera de su respectiva competencia’* (puntos 3 y 4), agregando que el Código no establece específicamente prohibición alguna, sino que ellas *‘deben surgir de la legislación que corresponda a la materia de que se trate’* (punto 5)*”.*

Finalmente concluyó que “[…] sostener la tesitura de la demandada, en cuanto a que la Resolución 909/94 y sus modificatorias, in totum, fijaban exclusivamente un régimen de prohibición, implicaría –como lo advirtieron tanto el propio legislador en la exposición de motivos citada más arriba como la cámara- elevar a tal

categoría a todas las restricciones y simples condicionamientos para la exportación e importación de mercaderías, dando a los arts. 608 y cc. del código de la rama una latitud tan vasta que llevaría, en la práctica, a desvirtuar el sistema diseñado". // "En efecto, toda operatoria aduanera ha de realizarse siguiendo las pautas regladas en cuanto a horarios, modos, trámites administrativos, declaraciones y pagos de los correspondientes tributos, y demás requisitos consabidos propios de un régimen tan delicado. Pero ello no puede implicar la inversión de la carga de la regla fundamental consagrada en el art. 19 de la Constitución Nacional, elevando entonces tales requisitos al grado de prohibición…" //. "Así las cosas, estimo que, al no tratarse de una prohibición de importación para consumo el supuesto de autos, la conducta seguida por las actoras demuestra ser carente de la necesaria tipicidad para ser pasible de configurar una infracción aduanera" (el destacado no es del original).

Por ello, y al tratarse en autos de la presentación del mismo tipo de certificado para la importación al que hizo referencia la Corte Suprema de Justicia de la Nación en el precedente citado (el de la Resolución MEyOSP n° 909/94) cabe concluir que no se advierte que la presentación de aquél, con posterioridad a la fecha de oficialización de los despachos de importación n° 06 017 IC04 003946 W y 06 017 IC04 003947 A, constituya la vulneración a una prohibición y, por ende, tampoco configura la infracción prevista en el mencionado artículo 954, apartado 1), inciso b) del Código Aduanero.

Por lo demás, y a mayor abundamiento, cabe señalar que el Fisco no formuló consideraciones en punto al trámite que se dio en sede administrativa respecto de la imputación infraccional cuya aplicación requiere en su recurso. Es decir, no se hace cargo de que el certificado en cuestión fue efectivamente acompañado en sede administrativa (cfr. refoliado fs. 10/26) y que aquello motivó que el Administrador de la Aduana de Córdoba dispusiera el levantamiento de la interdicción de la mercadería, en la medida en que aquél "cumple con la normativa vigente" (cfr. refoliado fs. 27/28). Además, posteriormente, el verificador interviniente expresó que al haber sido acompañados los certificados pertinentes "…no se trataría de mercadería prohibida" (cfr. refoliado fs. 30). Fue en tales condiciones que el Administrador de la Aduana de Córdoba ordenó correr vista en los términos de lo establecido en el artículo 954, apartado 1), inciso a) del Código Aduanero y liquidó los tributos y la multa eventualmente exigibles por la presunta comisión de esa única infracción (cfr. refoliado fs. 31 y vta).

Finalmente, cabe señalar que la cuestión resulta sustancialmente análoga a la examinada por esta Sala V en la causa n° 46.247/2012, caratulada “Farre, Carlos José (TF 22.551-A) y acum. c/DGA”, del 25 de junio de 2013, en la causa n° 36.798/2016, caratulada “Mattel Argentina S.A. c/DGA s/recurso directo de organismo externo, del 6 de septiembre de 2016, en la causa n° 71.376/2017, caratulada “Red Surcos SA (TF 38095-A) c/DGA s/recurso directo de organismo externo”, del 23 de noviembre de 2022 y en la causa n° 41.775/23, caratulada “Gutkin, Néstor Julio (TF 32.263-A) c/DGA s/recurso directo de organismo externo”, del 24 de octubre de 2024, entre muchas otras.

Por todo lo expuesto, **SE RESUELVE:** 1) Rechazar el recurso de apelación interpuesto por el Fisco y confirmar la sentencia apelada en cuanto fue materia de agravios, con costas (artículo 68, 1° párrafo, del CPCCN. 2) Diferir la regulación de honorarios por las actuaciones cumplidas en esta instancia hasta tanto sean regulados los de la instancia precedente.

Se deja constancia de que la Vocalía n° 15 de esta Sala se encuentra vacante (artículo 109 del RJN).

Regístrese, notifíquese y oportunamente devuélvase.

Guillermo F. TREACY **Pablo GALLEGOS FEDRIANI**

Fecha de firma: 10/03/2026
Alta en sistema: 11/03/2026
Firmado por: PABLO GALLEGOS FEDRIANI, JUEZ DE CAMARA
Firmado por: GUILLERMO FABIO TREACY, JUEZ DE CAMARA
Firmado por: MARIA LAURA AMERI, SECRETARIA DE CAMARA

#40808601#492626864#20260309134115463