



República Argentina - Poder Ejecutivo Nacional
AÑO DE LA RECONSTRUCCIÓN DE LA NACIÓN ARGENTINA

Sentencia - Tribunal Fiscal de la Nación

Número: INLEG-2025-133584197-APN-VOCXVII#TFN

CIUDAD DE BUENOS AIRES

Martes 2 de Diciembre de 2025

Referencia: Sentencia; Expte. n° 37730-A; “CUROTTTO ANIBAL GODOLFINO c/ DGA 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 **“CUROTTTO ANIBAL GODOLFINO c/ DGA s/ recurso de apelación”, expte. n° 37730-A**, al que se encuentra acumulado el que lleva número **37780-A**,

El Dr. González Palazzo dijo:

I.- A fs. 33/38, se presenta por apoderado la firma epígrafe e interpone recurso de apelación contra la Resolución (AD CAMP) n° 36/17, recaída en el SIGEA n° 12647-206-2011, con la que resulto condenada al pago de una multa, por la presunta comisión de la infracción prevista en el art. 954, ap. 1, inciso b) del C.A., en relación a la mercadería exportada mediante la destinación n° 09 008 EC01 000192 X. Realiza un breve relato de los hechos que dieron lugar a la resolución apelada. Sostiene que la mercadería no era prohibida y que contaba con toda la documentación obligatoria, incluido el ROEL y el certificado SENASA. Considera que no se ha configurado la infracción aduanera endilgada. Manifiesta que la mercadería exportada no es prohibida. Agrega que la misma obtuvo las certificaciones exigidas con fecha anterior a la carga. Realiza consideraciones respecto de los arts. 608, 609 y 954 del C.A. Hace referencia al principio de razonabilidad. Subsidiariamente, solicita se aplique el art. 898 del C.A. Cita jurisprudencia. Ofrece prueba, hace reserva del Caso Federal y solicita se revoque la resolución apelada, con costas.

II.- A fs. 63/69, 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. Realiza consideraciones respecto del art. 954 del C.A. Sostiene que la presentación de los certificados (ROEL y SENASA) fueron presentados extemporáneamente. Refiere a inconsistencias en la destinación de exportación que sustenta bajo los arts. 736 y 739 del C.A. y a la veracidad y exactitud de las declaraciones aduaneras. Sostiene que surge a todas luces que la infracción efectivamente se configuró. Expresa

que no obra constancia alguna en la documental acompañada en el sobre contenedor de la operación, que acredite en tiempo y forma, que se haya presentado autorización alguna del organismo que debió intervenir. 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. 70, se abre la causa a prueba (producida a fs. 88/100). A fs. 108, se declara clausurado el período de prueba y se elevan los autos a la Sala “F”. A fs. 111, quedan en estado de dictar sentencia.

IV.- Las actuaciones administrativas SIGEA n° 12647-206-2011 se inician, a fs. 1, con el Informe Técnico n° 236/11. A fs. 8, obra el sobre contenedor de la destinación n° 09 008 EC01 000192 X. A fs. 43, se dispone la instrucción de sumario y se corre vista de todo lo actuado. A fs. 53/56 vta. y 59/63 vta., contestan la vista el despachante de aduana y la firma recurrente LACTEOS CONOSUR S.A. A fs. 78/78 vta., se notifica a la firma exportadora (2/2/17). A fs. 76, luce la Nota n° 397/15 de la División Aduana Campana. A fs. 82/83, consta el Dictamen n° 16/17. Finalmente, a fs. 84/86, se dicta la Resolución (AD CAMP) n° 36/17, aquí apelada.

V.- Que corresponde resolver en autos si la resolución recurrida, por la que se condena a la firma LACTEOS CONOSUR S.A. al pago de multa por la comisión de la infracción prevista en el art. 954 ap. 1 inc. b) del C.A., se ajusta o no a derecho.

De la compulsa de las actuaciones administrativas surge que mediante la destinación n° 09 008 EC01 000192 X, la firma recurrente documentó la exportación a consumo de la mercadería descripta como *“Las demás Leche entera –Sin adición de azúcar ni otro edulcorante –En polvo, gránulos o demás formas sólidas, con un contenido de materias grasas superior al 1,5% en peso: LECHE Y NATA (CREMA), CONCENTRADAS O CON ADICIÓN DE AZÚCAR U OTRO EDULCORANTE.*, que ubicó en la P.A. 0402.21.10.900M, por un valor FOB total de 85.000 dólares estadounidenses.

Que mediante el Informe Técnico n° 236/11 de la Sección Fiscalización y Valoración de Exportación, informó que la destinación mencionada precedentemente no contaba con el certificado de registro de exportación lácteas (ROEL), tampoco con la certificación del SENASA, ambos certificados exigibles para la liberación de la mercadería de trato. Además, manifestó que el valor señalado por el exportador no conformaba el valor FOB declarado en los términos de los arts. 735, 736 y 739 del C.A.

Que tales conductas, en el informe técnico aludido, fueron circunscriptas en la conducta infraccional prevista y penada en el art. 954, ap. 1, inc b) de C.A.

Seguidamente, el auto de apertura de sumario dispuesto que *“habiendo analizado la destinación el área denunciante concluye que no conforman el valor fob documentado y como consecuencia de ello surge una presunta diferencia en el ingreso/egreso de divisas y un potencial perjuicio fiscal”*, calificando la conducta mencionada en el artículo precedentemente aludido (inc b), ap. 1, del art. 954 del C.A.).

Al contestar la corrida de vista, la recurrente aseveró no haber exportado mercadería prohibida, aclarando que los certificados (ROEL y SENASA) que se le reclamaban en el informe en cuestión habían sido acompañados con fecha anterior a la carga del cumplido.

Pese a ello, la exportadora fue condenada al pago de una multa por la infracción endilgada en el auto de instrucción sumaria, bajo los fundamentos de que se encontraba una diferencia de valor en el FOB declarado y faltaban los certificados precitados.

VI.- En virtud de la infracción imputada a la exportadora, corresponde analizar si la conducta descripta encuadra en la misma, es decir, si la mercadería era de exportación prohibida.

Cabe señalar que el despacho n° 09 008 EC01 000192 X, en el campo “documentos a presentar” declaró como

instrumentos a cumplimentar las certificaciones del ROEL y SENASA.

De las constancias de la causa, se evidencia que las solicitudes del Registro de Operaciones Exportación Lácteas (ROEL) n° 28/09 y SENASA fueron presentadas en fecha 28/1/09 y 20/1/09, antes del embarque de la mercadería de trato (ver a fs. 64/67 de las act. Adm.), razón por la cual no hay incumplimiento en lo que respecta a la documentación reclamada.

Ahora bien, en lo que concierne a la calificación legal endilgada, el art. 954 del C.A. sanciona al que para cumplir una operación de importación o de exportación efectuar ante el servicio aduanero una declaración que difiera con lo que resultare de la comprobación y que en caso de pasar inadvertida produjere o pudiere producir: inc. b) una transgresión a una prohibición a la importación o a la exportación será sancionada con una multa de uno a cinco veces el valor en aduana de la mercadería en infracción.

Las prohibiciones o restricciones a la importación y exportación 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 o exportación de cierta mercadería, como también el sometimiento de la mercadería a otras restricciones, tales como normas de calidad, de acondicionamiento, la presentación de autorizaciones, certificados, en el momento indicado por las normas, ya sea al momento del registro del despacho o en un momento posterior.

En ese sentido, las certificaciones requeridas no constituyen una prohibición contenida en los términos del art. 954, ap. 1, inc b) del C.A., pues son intervenciones previas que no tienen como correlato una prohibición expresa.

La Corte Suprema de Justicia en el fallo “Nate Navegación y Tecnología Marítima S.A. (TF 22.220-A) c/ D.G.A.”, de fecha 12/07/12, expresó que “...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 importación o exportación 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.”.

Por lo tanto, dado que en el caso no existe una prohibición expresa o inequívoca que prohíba la exportación de la mercadería de trato no corresponde se le endilgada a la exportadora la figura infraccional del inc. b), ap. 1, del art. 954 del C.A.

VII.- Creo necesario mencionar como *obiter dicta*, que en el auto de apertura de sumario los hechos descriptos como calificativos de la conducta imputable, consistieron en una diferencia del valor FOB declarado, que conllevaba a una posible discrepancia en el ingreso/egreso de divisas y un potencial perjuicio fiscal. Confusamente, tal proceder fue calificado dentro de la figura infraccional del inc b), ap. 1, art. 954 del C.A.

Que no puede perderse de vista que la plataforma fáctica aludida no se ajusta a los elementos integrativos del tipo infraccional atribuido. No obstante, pese al error en la interpretación jurídica de las normas aplicables al caso, la recurrente al contestar la vista conferida se defendió arguyendo que los certificados ROEL y SENASA fueron acompañados oportunamente, en base a la prohibición que tipifica la infracción citada.

Por ende, a los fines de la calificación legal atribuida se evidencia que la imputada pudo ejercer su derecho de defensa de manera efectiva pese al vicio, en consecuencia, por el principio de trascendencia o de inexistencia de perjuicio hace que no proceda la declaración de nulidad en este caso, toda vez que no ha existido un agravio o un perjuicio concreto para la recurrente.

Asimismo, la resolución apelada refiere a la omisión de la presentación necesaria de los certificados en cuestión, como conducta integrativa dentro de la calificación legal aludida.

Que por las consideraciones vertidas, considero que pese al error claro, notorio e inequívoco suscitado, al no haberse

afectado las garantías esenciales del derecho de defensa y el debido proceso de la causa, he de apartarme de la idea de una posible nulidad en el procedimiento, ya que iría en desmedro de la idea de justicia y de la pronta solución de las causas, en lo que se haya interesado también el orden público, declarándose una nulidad por la nulidad misma.

Por ello, **VOTO POR:**

1.- Revocar la Resolución (AD CAMP) n° 36/17, recaída en el SIGEA n° 12647-206-2011.

2.- Costas a la demanda.

Así lo voto.-

El Dr. Garbarino dijo:

Que adhiero, en lo sustancial, al voto del Vocal Preopinante. **ASÍ LO VOTO.-**

Por ello, en virtud del acuerdo que antecede, **SE RESUELVE:**

1. Revocar la Resolución (AD CAMP) n° 36/17, recaída en el SIGEA n° 12647-206-2011.

2. Costas a la demanda.

Regístrese y notifíquese.

Suscriben la presente los Dres. Christian 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: 2025.12.02 14:18:44 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: 2025.12.02 16:57:50 ART
Location: Ciudad Autónoma de Buenos Aires

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