



Poder Judicial de la Nación
CAMARA CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO FEDERAL
SALA II

38615/2025

“SKF Argentina SA (TF 26663-A) c/DGA s/recurso directo de organismo externo”

Buenos Aires, 21 de agosto de 2026.

VISTOS Y CONSIDERANDO:

I.- Que mediante el pronunciamiento de fecha 28/10/2024 la Sala G del TFN, por mayoría, confirmó parcialmente el art. 1 de la Resolución N° 2232/09 dictada en el trámite de la Actuación N° 12036-1067-2006, reduciendo la multa impuesta a 1 (UNA) vez el valor de la mercadería. Confirmó el art. 3 de la Resolución N° 2232/09. Impuso las costas por sus respectivos vencimientos (fs. 195/200 de los [antecedentes de la causa](#)).

Para así decidir, la mayoría -conformada por el voto del Dr. Licht y la Dra. Sarquis-, en cuanto al fondo de la cuestión, precisó que se había reprochado a la recurrente la infracción prevista en el art. 954 ap. 1 inc. a) y c) del Código Aduanero.

Expuso que, en el caso, el ente recaudador consideró que la ventaja declarada en el PE 04073EC01022975S (MUESTRAEXPO) no era correcta, ya que la mercadería involucrada no reunía las condiciones para ser considerada como una muestra.

Recordó que, el art. 954 del C.A. 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; (...) c) El ingreso o el egreso desde o hacia el exterior de un importe pagado o por pagar distinto del que efectivamente correspondiere, será sancionado con una multa de uno a cinco veces el importe de la diferencia...”*.

Postuló que, en el presente caso, la actora defendía la declaración efectuada, considerando que la mercadería se encontraba amparada por el régimen de muestras establecido en el artículo 560 del C.A., el cual indica: *“Constituyen muestras los objetos representativos de una categoría determinada de mercadería ya producida, que estuvieren*



destinados exclusivamente a exhibiciones o demostraciones para concertar operaciones comerciales con dicha mercadería, y los objetos que fueren modelos de mercadería cuya producción se proyecta, siempre que en ambos supuestos su cantidad no excediere la que fuere usual para estos fines”.

Alegó que, de la lectura de la norma precedente, resultaba claro que el alcance otorgado a la misma por la actora no podía prosperar, teniendo en cuenta que, la postura mencionada proponía una interpretación irrazonable que la desvirtuaba y permitía su aplicación en operaciones para las que no había sido concebida. Ello es así, por cuanto la disposición reseñada se refería a objetos destinados exclusivamente a exhibiciones o demostraciones para concertar operaciones comerciales y no, como la actora pretendía, a aquellos destinados a ser evaluados por un reclamo debido a un “desgaste no usual”. Sobre ese punto, consideró que, era pertinente resaltar que el desgaste señalado por la recurrente no se encontraba debidamente acreditado en autos, ya que no se había acompañado prueba alguna que lo respalde, ni se podía verificar la comunicación entre la firma accionante y la empresa del exterior con el fin de remitir dicha mercadería para su análisis.

Añadió que, la empresa SKF Argentina SA tendría que haber exportado la mercadería bajo el régimen especial de exportación para compensar envíos de mercadería con deficiencias, el cual se encontraba establecido en el art. 573 y siguientes del C.A.

Argumentó que, dicho régimen permitía la sustitución de mercadería defectuosa por otra idéntica o similar, siempre que exista una obligación de garantía, y eximía del pago de tributos y de la negociación de divisas, así como de prohibiciones de carácter económico, siempre que se cumplan las condiciones reglamentarias. Sin embargo, la actora no utilizó ese régimen, sino que declaró la mercadería como una muestra según el art. 560 del C.A, siendo que la misma, no se ajustaba a las condiciones establecidas para las muestras.

Ponderó que, con respecto a la responsabilidad del despachante de aduanas, la cual se encontraba receptada especialmente en los arts. 902 y 908 del C.A., de cuya interpretación se deducía que, la solidaridad en el pago de la multa impuesta como consecuencia de una declaración inexacta nacía en cabeza del mismo, salvo que probare haber cumplido





Poder Judicial de la Nación
CAMARA CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO FEDERAL
SALA II

acabadamente con las obligaciones a su cargo. En este último supuesto, la persona representada sería responsable por la infracción aduanera cometida y el despachante, habiendo cumplido con las obligaciones a su cargo, quedaría liberado de la infracción endilgada.

Apuntó que, en tal inteligencia del asunto, resultaba menester que dicho auxiliar del servicio aduanero demuestre haber obrado con prudencia y buen cumplimiento de las obligaciones contraídas. De ello se desprendería que el buen o mal desempeño en su actuación profesional era valorado en función del cumplimiento de los deberes que imponía la legislación aduanera. Consecuentemente, ello es lo que debía tenerse presente al tiempo de valorar la actuación del citado profesional, resultando decisivo para la atribución de su responsabilidad.

Precisó que, en el caso de marras, se evidenciaba que el despachante debió extremar los recaudos a fin de comprometer una manifestación veraz, toda vez que se le exigía conocer, debido a su profesión, la forma en que la operación de autos debía ser declarada, resultando desacertado el modo en que lo hizo.

Manifestó que, en esas situaciones, debía tenerse en cuenta la especial relación que se entablaba entre el servicio aduanero y las personas que desarrollaban su actividad profesional en el área del comercio exterior, por lo que correspondía aplicar el principio general del derecho, receptado en el actual artículo 1725 del Código Civil y Comercial de la Nación, conforme al cual *"cuanto mayor sea el deber de obrar con prudencia y pleno conocimiento de las cosas, mayor será la obligación que resulte de las consecuencias posibles de los hechos"*.

En consecuencia, consideró que, la actuación del despachante de aduana se exhibía desatendiendo sus deberes de colaboración, su condición de auxiliar del comercio aduanero y el sentido de las responsabilidades que la legislación aplicable le imponía, dada la trazabilidad exigida para la exportación de la mercadería de marras. Por ello, correspondía confirmar el fallo aduanero.

Finalmente, en cuanto a la graduación de la multa, la mayoría - conformada por el voto de la Dra. Sarquis y el Dr. Segura- sostuvo que la Aduana había impuesto la multa en dos veces y media el valor de la mercadería (\$14.625) por los antecedentes del imputado.



Al respecto, entendió que, los mismos no reunían los requisitos para ser computables, por lo cual correspondía confirmar la multa parcialmente, hasta una vez el valor de la mercadería (\$14.625) también para el importador.

Apuntó que, dado que ese Tribunal tenía facultades para revocarla, con mayor razón las ostentaba para disminuirla. Por tales fundamentos, estimó que, correspondía reducir la multa impuesta a 1 (una) vez el valor de la mercadería.

II.- Que, contra lo así decidido, con fecha 16/12/2024 interpuso recurso de apelación el Fisco Nacional, expresando agravios el 10/02/2025, los que no fueron replicados por la contraria (conf. fs. 206 y 215/228 de los [antecedentes de la causa](#)).

Se agravia la recurrente, por cuanto, en la sentencia impugnada, se dispuso la reducción de la multa, siendo potestad de la Aduana la graduación de la pena.

Señala que al resolver como lo hizo, el Tribunal Fiscal, se estaría entrometiendo en cuestiones que son de competencia específica del servicio aduanero, pudiendo ser revisables, sólo en caso de ilegitimidad o arbitrariedad manifiesta, lo cual implica que dicha ilegitimidad o arbitrariedad deben estar adecuadamente fundadas por el Tribunal, si decide modificar la graduación de la sanción, circunstancia que no se verifica en autos.

Cita jurisprudencia favorable a su postura.

Destaca que, en el caso en estudio, su parte, adecuó su conducta, al principio rector de “actividad discrecional” y lo único que hizo fue optar por dar al hecho la consecuencia jurídica prevista legislativamente.

Considera que esa es la solución que debe prevalecer, porque tiene especialmente en cuenta lo que dice la ley que debe suceder ante el hecho, sin que su parte haya excedido, en momento alguno, lo que se prevé para el caso concreto.

Puntualiza que, lo que ha sido arbitrario es modificar la graduación de la sanción, máxime sin descartar fundadamente las razones que llevaron a la Aduana a graduar la multa como lo hizo.

Señala que el Tribunal *a quo*, de manera arbitraria y apartándose de los antecedentes obrantes en las actuaciones administrativas, resolvió reliquidar la multa impuesta en la resolución aduanera por la comisión de



Poder Judicial de la Nación
CAMARA CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO FEDERAL
SALA II

la infracción, graduándola en una vez el importe de los tributos correspondientes.

Alega que, de los antecedentes infraccionales, surge la individualización de la actuación administrativa a través de la cual tramitó el sumario, junto con el número de la resolución condenatoria computable, como así también la fecha en la que esta última adquirió firmeza, siendo en todos los casos anterior a la comisión de la infracción, aquí imputada.

Aduce que, el organismo jurisdiccional administrativo no realiza ninguna interpretación de las constancias de la causa, atento que fundamenta la reducción de la multa en que *“los antecedentes computados, no serían de aplicación al presente caso, en los términos expuestos por la apelante”*.

En otro orden, destaca que el organismo administrativo realiza una interpretación errónea de la normativa aplicable al presente.

En efecto, el artículo 915 del C.A. establece que las penas serán graduadas según las circunstancias, la naturaleza, la gravedad de las infracciones y los antecedentes del infractor. En ningún lado se refiere a la reincidencia que es lo que regula el artículo 927 del C.A. citado por el tribunal.

Pone de relieve que, los antecedentes que tiene el imputado, no dejan de ser antecedentes por el mero transcurso del tiempo.

En dicho contexto, añade que, ninguna virtualidad tiene el artículo 927 del C.A., que solamente indica que: *“será considerado reincidente a los efectos de este título, el que habiendo sido condenado por resolución firme por una infracción o un delito aduanero, cometiere una nueva infracción aduanera”*.

Expone que, tampoco resultan de aplicación al caso, los demás artículos que regulan los supuestos que deben considerarse como reincidencia, ni el plazo, por el cual se debe tener en cuenta la condena anterior, a los efectos de considerar al imputado como reincidente.

Resalta que, lo cierto es que a los fines del artículo 915 del C.A., los antecedentes infraccionales podrán o no implicar reincidencia, pero no dejan de ser antecedentes a los fines de graduar la multa.

Añade que, los antecedentes del infractor (o la falta de ellos) no es el único parámetro a tener en cuenta a los efectos de graduar la pena



conforme el artículo 915 del C.A., atento que dicha norma, antes de referirse a ellos impone tener en cuenta *“las circunstancias, la naturaleza y la gravedad de las infracciones”*.

Indica que en la sentencia recurrida el Tribunal Fiscal omite considerar los antecedentes infraccionales, computables a la actora, alegando razones que no se condicen con las constancias de la causa.

Esgrime que esta particularidad que, claramente, hace a *“las circunstancias, la naturaleza y la gravedad de las infracciones”* a las que hace referencia el artículo 915 del C.A. debe ser merituada a los fines de establecer la graduación de la multa, resultando entonces inadmisibile la graduación en el mínimo legal.

Finalmente, trae a colación la problemática que conlleva *“la realidad económica de la pena”*, siendo una realidad de público y notorio que la pena pecuniaria, enfrentó un duro obstáculo para mantener su valor actualizado, a partir del año 1991, cuando el artículo 10 de la ley 23.928, derogó el artículo 926 del C.A. Esta situación genera que el avance del valor del dólar haya depreciado naturalmente, las penas en montos *“fijos y en pesos”*.

Postula que es evidente que los efectos económicos negativos de la financiación (de hecho) a tasa cero que acompaña la pena por infracciones aduaneras, resulta la admisión de una solución notoriamente disvaliosa que no resulta compatible con el fin común, tanto de la tarea legislativa como de la judicial.

En consecuencia, manifiesta que no está bregando por una justa actualización sin ley, pero sí por no permitir la injusta depreciación *“de hecho”* que estima actualmente tiene lugar.

Por lo expuesto, solicita que se tenga presente la incidencia sobre la resolución del caso que el análisis económico del derecho brinda, puntualmente al relacionar la pena económica como *“la medida del castigo”* que se proyecta sobre un sistema en su conjunto, que, en su perspectiva, tiende a devaluar la pena frente al paso del tiempo.

III.- Que, de manera inicial, cuadra advertir que no es materia de controversia la configuración de la infracción prevista en el art. 954 del C.A., limitándose la controversia suscitada, a determinar si resulta ajustada a derecho o no, la graduación de la multa, efectuada por el servicio aduanero.





Poder Judicial de la Nación
CAMARA CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO FEDERAL
SALA II

IV.- Que en lo que al punto concierne, cabe recordar que el artículo 915 del C.A. establece que “[l]as penas serán graduadas en cada caso según las circunstancias, la naturaleza y la gravedad de las infracciones y los antecedentes del infractor”.

Al respecto, la determinación y graduación de las multas es resorte primario de la autoridad administrativa, principio que solo cede ante una manifiesta arbitrariedad, la que no se verifica en el caso en examen.

En este sentido, la norma no prevé una correlación específica entre la cuantía de la multa y la infracción cometida, sino que permite que la autoridad de aplicación realice una apreciación razonable de las diferentes circunstancias tenidas en cuenta para justificar la sanción (Sala IV *in re*: “Frávega SACIEI c/ DNCI-Disp. 382/10 (Expte. S01:0338619/08)”, del 22/12/10).

V.- Que de las actuaciones administrativas n° 12036-1067-2006 y 12036-1066-2006 surgen, en cuanto aquí interesa, los siguientes reportes de infracciones, a saber:

1) Fallo 75/2002, firme el 29/04/02, art. 930/2. Imputado: SKF Argentina SA, expediente SA33-1-000315.

2) Fallo 25/2005, firme el 14/09/05. Multa y tributos. Imputado SKF Argentina S A., expediente SC 33-4-000128.

3) Resolución 2241/00 Aduana Bs. As., firme 01/06/07. Condena al pago de multa y tributos. SIGEA 12098-2509-2007, imputado SKF Argentina SA; expediente EAAA-92-600548.

4) Resolución 1994/02, condena multa y pago de tributos por infracción al Artículo 970 del C.A. Primera instancia. En fecha 6/1/2004, el Tribunal Fiscal de la Nación resuelve confirmar parcialmente la resolución aduanera en cuanto condena a la firma SKF Argentina SA al pago de multa y tributos; y se ordena a la DGA, que se practique dentro de los 30 días liquidación de la multa y tributos adeudados, con costas según vencimientos. Firme el 3/12/2004. Imputado SKF Argentina SA expediente EAAA-0-604716.

Asimismo, de la resolución DE PRLA n° 2232/2009, aquí impugnada, se desprende que, el Jefe del Departamento Procedimientos Legales Aduaneros, sostuvo que: “Que a los efectos de graduar la sanción correspondiente, siendo esta una facultad, cuyo ejercicio es privativo de la función del juzgador dentro de los límites legalmente



establecidos por el art. 915 del C.A. y concordantes con los arts. 40 y 41 del Código Penal, teniendo en cuenta los antecedentes del imputado y habiendo procedido a efectuar una valoración de los hechos de la causa, resulta ajustado condenar, en dos veces y medio, el mínimo de la multa pertinente, respecto de la firma exportadora (...)”.

VI.- Que de lo expuesto, no se aprecia que el *quantum* de la multa, fijada por el servicio aduanero, resulte desproporcionado o ajeno en sus fundamentos y a las circunstancias acreditadas en la causa y por lo tanto, irrazonable.

Pues lo cierto es que, a los fines del artículo 915 del C.A., los antecedentes infraccionales podrán o no implicar reincidencia, pero no dejan de ser tales a los fines de graduar la multa.

En este contexto resulta apropiado agregar que los antecedentes del infractor (o la falta de ellos) no constituyen el único parámetro a tener en cuenta a los efectos de graduar la pena conforme el artículo 915 del C.A., atento a que dicha norma, incluso antes de referirse a ellos impone tener en cuenta *“las circunstancias, la naturaleza y la gravedad de las infracciones”*.

En este sentido, corresponde señalar que, contrariamente a lo alegado por la actora y recogido por el voto mayoritario del TFN, el servicio aduanero, al graduar la multa, en momento alguno se refirió a la reincidencia (art. 927 C.A.), por lo tanto, todos los antecedentes resultan computables.

Es que, los antecedentes que tiene el imputado, no pierden su condición de tales por el mero transcurso del tiempo; por manera que lo dispuesto en el 928 C.A (en cuanto establece que *“La condena anterior no se tendrá en cuenta a los efectos de considerar al imputado como **reincidente** cuando: a) se tratare de una infracción aduanera y hubieren transcurrido CINCO (5) años a partir de la fecha en que quedare firme la resolución definitiva que impuso aquélla”*), no se aplica en el caso en examen.

A lo expuesto, cabe añadir a todo evento, que de todos los antecedentes reseñados en el considerando IV, sólo uno tiene una antigüedad mayor a los cinco años del dictado de la resolución cuestionada en autos.





Poder Judicial de la Nación
CAMARA CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO FEDERAL
SALA II

Por tales motivos, los argumentos que utiliza el organismo jurisdiccional administrativo para reducir el monto de la multa al mínimo - por considerar que los antecedentes considerados *no reúnen los requisitos para ser computables, por lo cual corresponde confirmar la multa parcialmente hasta una vez el valor de la mercadería (...)*”, devienen insuficientes e insustanciales para justificar la reducción de la condena.

En tales condiciones, cabe concluir debe confirmarse la cuantía de la aplicada en la resolución DE PRLA n° 2232/09 en su totalidad.

En consecuencia, corresponde admitir la apelación deducida por el Fisco Nacional, revocar en cuanto fue materia de agravio el pronunciamiento dictado por la Sala G del Tribunal Fiscal de la Nación, y confirmar la resolución DE PRLA n° 2232/2009, en todos sus términos.

VII.- Que en atención al modo en que se decide, y al no advertirse razones valederas para apartarse del principio general rector en la materia, corresponde que las costas vinculadas tanto a la actividad desplegada por ante el Tribunal Fiscal de la Nación, así como por ante esta instancia judicial, sean soportadas por la exportadora, vencida (conf. artículos 68, primera parte, y 279, ambos del CPCCN y artículo 1163 del Código Aduanero).

Por lo expuesto, el Tribunal **RESUELVE:** 1°) admitir el recurso de apelación intentado por el Fisco Nacional, revocar parcialmente el pronunciamiento del 28/10/2024 dictado por la Sala G del Tribunal Fiscal de la Nación, en cuanto es materia de agravio y, en consecuencia, confirmar, la resolución DE PRLA 2232/2009 y 2°) disponer que la totalidad de las costas generadas por estas actuaciones, tanto en lo concerniente a la actividad desplegada por ante el Tribunal Fiscal de la Nación, así como por ante esta instancia judicial, sean soportadas por la exportadora (conf. artículos 68, primera parte, y 279, ambos del CPCCN y artículo 1163 del Código Aduanero).

Regístrese, notifíquese y, oportunamente, devuélvase.

JOSÉ LUIS LOPEZ CASTIÑEIRA

LUIS MARÍA MÁRQUEZ

MARÍA CLAUDIA CAPUTI

